

მარიამ ვარლიაშვილი

გულალტრული აღრიცხვა
საჯარო სამართლის
სუბიექტებში



მარიამ ვარლიაშვილი

ბუღალტრული აღრიცხვა

საჯარო სამართლის სუბიექტებში

(ლექციების კურსი)

მესამე შესწორებული გამოცემა

ლექციების კურსში გაშუქებულია ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების საკითხები საჯარო სამართლის სუბიექტებში.

ნაშრომი მომზადებულია ივანე ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტის ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის მიმართულების ასისტენტ პროფესორის მარიამ ვარლიაშვილის მიერ.

ნაშრომი განკუთვნილია უმაღლესი სასწავლებლების სტუდენტებისა და ამ საკითხით დაინტერესებულ პირთათვის.

რედაქტორი: მერაბ ჯიქია, თსუ ასოცირებული პროფესორი,

ზეინაბ გოგრიჭიანი, თსუ ასისტენტ-პროფესორი

რეცენზენტები: ელენე ხარაბაძე, თსუ სრული პროფესორი,

ლევან საბაური, ეკონომიკის მეცნიერებათა დოქტორი

დაბეჭდილია ივანე ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტის სარედაქციო-საგამომცემლო საბჭოს გადაწყვეტილებით.

გამომცემლობა „მერიდიანი“ 2014

აგტორისგან

საქართველოში 2008 წლის 1 იანვრიდან მიმდინარეობს საბიუჯეტო აღრიცხვის სისტემის რეფორმა, რომლის მიზანია საჯარო სექტორში ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (IPSAS) დანერგვა. აღნიშნული პროცესი მიმდინარეობს ეტაპობრივად. 2014-2015 წლებში დაინერგა სსბას 2 ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება; სსბას 3 -სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები; სსბას 4 - უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეული შედეგები; სსბას 6 - კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება; სსბას 1 - ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა; სსბას13 – იჯარა; სსბას 23-შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები) და სხვა

აღნიშნული სტანდარტების საფუძველზე, ცვლილებები შევიდა საჯარო სექტორში ბუღალტრული აღრიცხვის მარეგულირებელ მთელ რიგი ნორმატიული დოკუმენტებში, დამტკიცდა ახალი ინსტრუქცია „საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“, ფინანსთა მინისტრის ბრძანება №429, 31. 12. 2014.

ნაშრომი წარმოადგენს მესამე გამოცემას, რომელიც შეესებულები და გადამუშავებულია ყველა იმ ცვლილებების გათვალისწინებით, რაც განხორციელდა ნორმატიულ დოკუმენტებში 2014-2016 წლებში.

ნაშრომი არ არის დაზღვეული უზუსტობებისაგან. მადლიერების გრძნობით მივიღებ ყველა ობიექტურ შენიშვნას და გავითვალისწინებ მათ შემდგომი მუშაობის პროცესში.

შინაარსი

თავი I. ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძვლები საჯარო სამართლის სუბიექტებში

1.1. საბიუჯეტო აღრიცხვის რეფორმა	4
1.2. საბიუჯეტო აღრიცხვის მარეგულირებელი სამართლებრივი აქტები და მათი გამოყენების სფერო	5
1.3. საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითადი ამოცანები	9
1.4. საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის საგანი და მეთოდი	10
1.5. სააღრიცხვო რეგისტრები	13
1.6. ბუღალტრული აღრიცხვის ორგანიზება	18
1.7. საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაცია	20
1.8. ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა	26

თავი 2. ფინანსური აქტივების აღრიცხვა

2.1. ფინანსური აქტივების და მოთხოვნების არსი და კლასიფიკაცია	42
2.2. ფულადი სახსრების აღრიცხვა	45
2.2.1. საღაროს ოპერაციების აღრიცხვა	45
2.2.2. სახაზინო ოპერაციების აღრიცხვა	50
2.3. სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივების აღრიცხვა	57
2.3.1. სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	58
2.3.2. სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნების აღრიცხვა	66
2.4. გრძელვადიანი ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები	72

თავი 3. უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაციების აღრიცხვა

3.1. განმარტებები	74
3.2. უცხოურ ვალუტაში განხორციელებული ოპერაციების ანგარიშგება სამუშაო ვალუტაში	76
3.2.1. თავდაპირველი აღიარება	76
3.2.2. საკურსო სხვაობების აღრიცხვა	78
3.3. საკურსო ცვლილებების საგადასახადო შედეგები	84

თავი 4. არაფინანსური აქტივების აღრიცხვა

4.1. მატერიალური მარაგების მიღებისა და გასვლის ოპერაციების აღრიცხვა	85
4.2. ძირითადი აქტივების აღრიცხვა	
4.2.1. ძირითადი აქტივების ცნება, აღიარება და კლასიფიკაცია	102

4.2.2	ძირითადი აქტივების ღირებულებითი შეფასება	105
4.2.3.	ძირითადი აქტივების აღრიცხვის დოკუმენტაცია	110
4.2.4.	ძირითადი აქტივების მიღების აღრიცხვა	111
4.2.5	ძირითადი აქტივების ექსპლუატაციასთან დაკავშირებული დანახარჯების აღრიცხვა	121
4.2.6.	ძირითადი აქტივის პირველადი ასახვის შემდგომი შეფასება	124
4.2.7.	ძირითადი აქტივების აღიარების შეწყვეტის (გასვლის) აღრიცხვა	129
4.2.8.	გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების აღრიცხვა	136
4.2.9.	ძირითადი აქტივების ინვენტარიზაცია	138
4. 3. არაწარმოებული აქტივების აღრიცხვა		
4.3.1.	არაწარმოებული აქტივების არსი, კლასიფიკაცია და შეფასება	140
4.3.2	არაწარმოებული აქტივების მიღებისა და გასვლის ოპერაციების აღრიცხვა	143
4.4.	ფასეულობების აღრიცხვა	147

თავი 5. იჯარის აღრიცხვა

5.1.	იჯარის კლასიფიკაცია	150
5.2.	ფინანსური იჯარის ასახვა მოიჯარის ფინანსურ ანგარიშგებაში	151
5.3.	საოპერაციო იჯარა	158

თავი 6. ფინანსური ვალდებულებების აღრიცხვა

6.1.	ფინანსური ვალდებულებების და სხვა კრედიტორული დავალიანებების არსი, კლასიფიკაცია და ანგარიშთა გეგმა	160
6.2.	მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებების აღრიცხვა	162
6.2.1.	ვალდებულებები საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით	162
6.2.2.	საგადასახადო ვალდებულებების აღრიცხვა	164
6.2.3.	ხელფასის აღრიცხვის თავისებურებები საბიუჯეტო ორგანიზაციებში	167
6.3.	გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებებისა და კრედიტორული დავალიანებების აღრიცხვა	177

თავი 7. შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვა

7.1.	შემოსავლების აღრიცხვა	179
7.1.1.	საოპერაციო შემოსავლების აღრიცხვა	181
7. 1.1.1.	დაფინანსების აღრიცხვა	181
7.1. 2.	შემოსავლები არაგაცვლითი ოპერაციებიდან	188
7.1.3.	სხვა შემოსავლები	197
7.2.	ხარჯების ცნება, კლასიფიკაცია და აღრიცხვა	203

7.3. არასაოპერაციო შემოსავლები და ხარჯების აღრიცხვა -----	217
7.4. კაპიტალის აღრიცხვა -----	222
7.5. საკასო და ფაქტობრივ ხარჯების ცნება -----	227

თავი 8. სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები

8.1 სააღრიცხვო პოლიტიკა -----	234
8.2. ცვლილებები სააღრიცხვო პოლიტიკაში და სააღრიცხვო შეფასებებში -----	239
8.3. შეცდომების გასწორება -----	242

თავი 9. ფინანსური ანგარიშგება

9.1. ფინანსური ანგარიშგების არსი, გამოყენების სფერო და ხარისხობრივი მახასიათებლები -----	247
9.2. ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტები	
9.2.1. ანგარიში ფინანსური მდგომარეობის შესახებ (ბალანსი) -----	253
9.2.2. ანგარიში ფინანსური შედეგების შესახებ -----	260
9.2.3. ანგარიში კაპიტალში ცვლილებების შესახებ -----	263
9.2.4. ბიუჯეტისა და ფაქტობრივი თანხების შედარების ანგარიში -----	265
9.2.6. ანგარიშგების თარიღის შემდგომი მოვლენები და მათი ასახვა -----	267
9.2.7. ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული შენიშვნები -----	267
9.2.8. ანგარიში ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ -----	268

თავი I. ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძვლები საჯარო სამართლის სუბიექტებში

1.1. საბიუჯეტო აღრიცხვის რეფორმა

საქართველოს მთავრობის მიერ მიღებულ სახელმწიფო ფინანსების მართვის საბიუჯეტო რეფორმის სამოქმედო გეგმის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი მიმართულებაა საჯარო სამართლის სუბიექტების ბუღალტრული აღრიცხვის რეფორმა, რომლის მიზანია:

საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებზე (IPSAS) გადასვლა და სტანდარტებთან სრული შესაბამისობის მიღწევა 2020 წლისათვის;

ღარიცხვის მეთოდის სრულად შემოღება.

სსბასს დანერგვა და ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებთან სრული შესაბამისობის მიღწევა წარმოადგენს სახელმწიფო სექტორის ფინანსური ანგარიშგების მიმართ როგორც საზოგადოების, ასევე ინვესტორების მხრიდან სანდოობის ამაღლების გარანტს.

საბიუჯეტო აღრიცხვის რეფორმის ფუძემდებლური დოკუმენტებია:

საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსი, რომელიც საქართველოს პარლამენტმა მიიღო 2009 წლის 18 დეკემბერს და ძალაში შევიდა 2010 წლის 1 იანვრიდან;

საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაცია, რომელიც დამტკიცებულია საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით 672, 25.08.2010;

ინსტრუქცია „საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“, ფინანსთა მინისტრის ბრძანება №429, 31. 12. 2014.

რეფორმა ითვალისწინებს ბიუჯეტის შედგენის და შესრულების აღრიცხვას სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის და სსბასს-ის მოთხოვნების გათვალისწინებით.

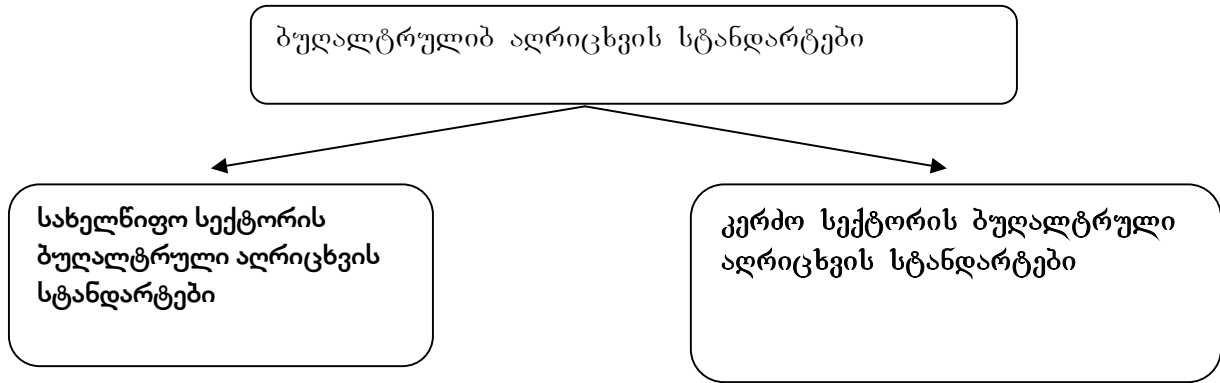
სახელმწიფო ფინანსების რაციონალური მართვა საბიუჯეტო პოლიტიკის ცვლილებასთან ერთად მიიღწევა ბიუჯეტის გამოყენების ეფექტიანობის ანალიზით და ეკონომიკაზე მისი გავლენის შეფასებით. ამ ამოცანების გადასაწყვეტად საჭიროა პრინციპულად ახალი ინფორმაციის მომზადება. მასზე უნდა იყოს ორიენტირებული აღრიცხვის ახალი სისტემა, სადაც სამეურნეო ოპერაციების აღრიცხვისათვის განიხილება დარიცხვის მეთოდი. ეს მეთოდი საბიუჯეტო ორგანიზაციების საქმიანობის რეალური ფინანსური შედეგების, საბიუჯეტო სახსრების განმკარგავ და მიმღებ ორგანიზაციებში ვალდებულების შესრულების დინამიკის შეფასების საშუალებას იძლევა.

მისი გამოყენება ცვლის „შემოსავლებისა“ და „ხარჯების“ მნიშვნელობას. შემოსავალი გულისხმობს არა ანგარიშზე თანხის ჩარიცხვას, არამედ წმინდა აქტივების ღირებულების ზრდას, ხოლო ხარჯები - წმინდა აქტივების შემცირებას.

ახალი სააღრიცხვო სისტემა ითვალისწინებს საბიუჯეტო კლასიფიკაციის კოდების დანერგვას, რომელითაც ერთიანდება ბიუჯეტის შესრულების და საბიუჯეტო დაწესებულებების აღრიცხვა, ასევე ხორციელდება ბიუჯეტის თანხების მოძრაობის კონტროლი შემოსავლების წყაროებიდან - საბოლოო ბენეფიციარებამდე. საბიუჯეტო კლასიფიკაციის ახალი კოდები მითითებული უნდა იქნეს გადახის დოკუმენტებშიც.

1.2. საბიუჯეტო აღრიცხვის მარაგულირებადი სამართლებრივი აქტები და მათი გამოყენების სფერო

საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვა რეგულირდება კანონით „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ და სხვა ნორმატიული აქტებით. ამ კანონის მოთხოვნით ბუღალტრული აღრიცხვა უნდა შეესაბამებოდეს ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტებს, რომელიც სქემატურად ასე შეიძლება გამოვსახოთ.



საქართველოს კანონის „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ“ შესაბამისად, საჯარო სექტორის სუბიექტებისათვის ბუღალტრული აღრიცხვის ნორმებსა და წესებს, ინსტრუქციებისა და სხვა ნორმატიული აქტების გამოცემით, ამტკიცებს ფინანსთა სამინისტრო. საქართველოს მთავრობა უფლებამოსილია სახელმწიფო სექტორის ცალკეული კატეგორიების დაწესებულებებისთვის დაადგინოს კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების გამოყენების ვალდებულება, მათი საქმიანობის გათვალისწინებით.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ შემუშავებული და გამოცემული იქნა მთელი რიგი ნორმატიული აქტები, მათ შორის ინსტრუქცია საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, რომლითაც საბიუჯეტო ორგანიზაციებისათვის განისაზღვრა ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების მეთოდოლოგიური საფუძვლები.

ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით დამტკიცებულ იქნა ინსტრუქცია საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, სტანდარტების დანერგვის შესაბამისად ცვლილებები შედის ინსტრუქციაშიც.

ინსტრუქციაში ასახულია ეკონომიკური მოვლენების, ფინანსური აქტივების, არაფინანსური აქტივების, ვალდებულებების, დაფინანსებისა და შემოსავლების, ხარჯების, სხვა ეკონომიკური ნაკადებისა და კაპიტალის აღიარების, შეფასებისა და აღრიცხვის სხვა ასპექტებს.

აღნიშნული ინსტრუქციით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგებები თავსებადია სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის ეკვივალენტურ ანგარიშგებებთან, მაგრამ მათ შორის შეუსაბამობის შემთხვევაში, ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისთვის, საჯარო

სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (IPSAS) განსაზღვრებებს, კლასიფიკაციებს და მითითებებს ენიჭება უპირატესი მნიშვნელობა.

სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის მარეგულირებელი სამართლებრივ-ნორმატიული დოკუმენტები შეიძლება დავეყთ პირველი, მეორე და მესამე რიგის დოკუმენტებად.

პირველი- კანონები	მეორე -ნორმატიული აქტები	მესამე - ორგანიზაციის საშუალო დოკუმენტები
საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსი	ინსტრუქცია „საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“	ორგანიზაციის პირველადი დოკუმენტები, სააღრიცხვო რეგისტრები და სხვა.
საქართველოს კანონი - ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ	ინსტრუქცია „საბიუჯეტო ორგანიზაციებში ქონების, მოთხოვნებისა და ვალდებულებების ინვენტარიზაციის ჩატარების წესის შესახებ“ და სხვა	
საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაცია		
ბიუჯეტის კანონი		
საგადასახადო კოდექსი		

აღნიშნული ნორმატიული დოკუმენტებიდან პრიორიტეტი ენიჭება საბიუჯეტო კოდექსს, რადგანაც ის განსაზღვრავს საბიუჯეტო კანონმდებლობის ძირითად პრინციპებს, საბიუჯეტო პროცესის საფუძვლებსა და მასში მონაწილე სუბიექტების უფლებებსა და ვალდებულებებს.

კოდექსი განსაზღვრავს საქართველოს საბიუჯეტო სისტემის ფორმირების პრინციპებს, არეგულირებს საქართველოს სახელმწიფო, ავტონომიური რესპუბლიკების რესპუბლიკური და ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულების ბიუჯეტების პროექტების მომზადების, განხილვის, დამტკიცების, ბიუჯეტის შესრულების, ანგარიშგებისა და კონტროლის წესებს, აგრეთვე

საქართველოს ცენტრალური, ავტონომიური რესპუბლიკებისა და ადგილობრივი ხელისუფლებების საბიუჯეტო ურთიერთობებსა და პასუხისმგებლობებს.

საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსის ძირითად ტერმინებში გარკვევა დაგვეხმარება იმ სფეროს გაცნობაში, რომლის ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების წესებსაც შევისწავლით.

საქართველოს საბიუჯეტო სისტემა არის საქართველოს ცენტრალური, ავტონომიური რესპუბლიკებისა და ადგილობრივი ხელისუფლებების ფუნქციების შესასრულებლად ფულადი სახსრების მობილიზებისა და გამოყენების მიზნით სამართლებრივი აქტებით რეგულირებულ საბიუჯეტო ურთიერთობათა ერთობლიობა.

საბიუჯეტო პროცესი საქართველოს საბიუჯეტო სისტემის განუყოფელი ნაწილია. საბიუჯეტო პროცესი არის საქართველოს საბიუჯეტო სისტემის მონაწილეთა საქმიანობა, რომელიც მოიცავს ბიუჯეტის პროექტის მომზადებას, წარდგენას, განხილვას, დამტკიცებას, დაზუსტებას, ბიუჯეტის შესრულებას.

ბიუჯეტი – საქართველოს ცენტრალური, ავტონომიური რესპუბლიკებისა და ადგილობრივი ხელისუფლებების ფუნქციებისა და ვალდებულებების შესრულების მიზნით მისაღები შემოსულობების, გასაწვეი გადასახდელებისა და ნაშთის ცვლილების ერთობლიობა, რომელიც დამტკიცებულია საქართველოს ცენტრალური, ავტონომიური რესპუბლიკებისა და ადგილობრივი ხელისუფლებების შესაბამისი ორგანოების მიერ;

დამტკიცებული ბიუჯეტი – შესაბამისი ხელისუფლების წარმომადგენლობითი ორგანოს მიერ დამტკიცებული ბიუჯეტი;

დაზუსტებული ბიუჯეტი – საბიუჯეტო კოდექსის 31-ე, 69-ე და 92-ე მუხლების საფუძველზე კორექტირებული ბიუჯეტი;

ასიგნება – საბიუჯეტო წლის განმავლობაში ბიუჯეტით გათვალისწინებული მოცულობის ფარგლებში გადახდის განხორციელების უფლებამოსილება;

ბიუჯეტის განწერა – ბიუჯეტის შემოსულობების, გადასახდელებისა და ნაშთის ცვლილების ყოველთვიურად ან/და ყოველკვარტალურად განაწილება საბიუჯეტო კლასიფიკაციის (გარდა ხარჯებისა და არაფინანსურ აქტივებზე ოპერაციების ფუნქციონალური კლასიფიკაციისა) მიხედვით;

მხარჯავი დაწესებულება – სახელმწიფო და ავტონომიური რესპუბლიკის რესპუბლიკური ბიუჯეტებისათვის – პროგრამული კლასიფიკაციის პირველი თანრიგით გათვალისწინებული საბიუჯეტო ორგანიზაცია, ხოლო ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულის ბიუჯეტისათვის – თვითმმართველი ერთეული;

საბიუჯეტო ორგანიზაცია – საქართველოს ცენტრალური, ავტონომიური რესპუბლიკის, ადგილობრივი ხელისუფლების მიერ დაფუძნებული ან/და მის მიმართ ანგარიშვალდებულებული/მისი კონტროლისადამი დაქვემდებარებული ორგანიზაცია, აგრეთვე სხვა საჯარო სამართლის იურიდიული პირი/არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი (ასეთის არსებობის შემთხვევაში), თუ იგი არის შესაბამისი დონის ბიუჯეტით განსაზღვრული პროგრამის/ქვეპროგრამის ფარგლებში ასიგნებების განკარგვის უფლებამოსილების მქონე ორგანიზაცია;

საბიუჯეტო ორგანიზაციებმა ბუღალტრული აღრიცხვა და ფინანსური ანგარიშგება უნდა აწარმოონ ინსტრუქციით „საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“.

საბიუჯეტო ორგანიზაციის იურიდიული სტატუსი განსაზღვრულია სადამფუძნებლო დოკუმენტებით, სადაც ნაჩვენებია მათი ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა, საქმიანობის სახეები, მიზანი, ქონების ფორმირების წყაროები და სხვა მახასიათებლები.

საჯარო სამართლის იურიდიული პირი არის სახელმწიფო მმართველობის ორგანოსგან განცალკევებული ორგანიზაცია, რომელიც დამოუკიდებლად ახორციელებს პოლიტიკურ, სახელმწიფოებრივ, სოციალურ, საგანმანათლებლო, კულტურულ და სხვა საჯარო საქმიანობას. სსიპ-ი იქმნება საქართველოს პრეზიდენტის ბრძანებულების ან სახელმწიფო ორგანოს ადმინისტრაციული აქტით.

საჯარო სამართლის იურიდიულ პირს შეუძლია საკუთარი სახელით ფლობდეს აქტივებს, აიღოს ვალდებულებები და ჩაებას ეკონომიკურ საქმიანობაში.

საჯარო სამართლის სუბიექტის დაფინანსების წყარო შეიძლება იყოს:

- შესაბამისი ბიუჯეტიდან გამოყოფილი მიზნობრივი სახსრები;
- სახელმწიფოს შეკვეთების შესრულებიდან მიღებული შემოსავლები;
- ხელშეკრულების საფუძველზე შესრულებული სამუშაოებიდან მიღებული შემოსავალი;
- საწევროები და შენატანები;
- საქართველოს კანონმდებლობით ნებადართული სხვა შემოსავლები.

სსიპ-ს კანონმდებლობით მინიჭებული ფუნქციების პარალელურად შეუძლია განახორციელოს ნებისმიერი საქმიანობა, რომელიც კანონით არ არის აკრძალული. მაგრამ, თუ ის არსებითად გადავიდა ეკონომიკურ საქმიანობაზე, სახელმწიფო მმართველობის ორგანო საჯარო სამართლის იურიდიული პირის შესახებ კანონის შესაბამისად, ვალდებულია ამ პირის რეორგანიზაციის ან ლიკვიდაციის საკითხი დააყენოს. თუ საჯარო სამართლის სუბიექტი ეწევა ასეთ საქმიანობას, ის განიხილება როგორც ეკონომიკური საქმიანობა.

საჯარო სამართლის სუბიექტს დაფუძნებისას, დასახული მიზნებისა და დაკისრებული ფუნქციების განსახორციელებლად სახელმწიფო გადასცემს ქონებას ან სადაფუძნებლო აქტით განისაზღვრება მისი ქონების ფორმირების წესი.

საჯარო სექტორში სააღრიცხვო ინფორმაციის სრულყოფისა და საჯარო სექტორის ფინანსური მართვის გაუმჯობესების, აგრეთვე, სახელმწიფო ფინანსების მართვის მიმართ საზოგადოებრივი ინტერესისა და ნდობის ამაღლების მიზნით, საქართველოს მთავრობის დადგენილებით (დადგენილება №38; 2010 წლის 19 თებერვალი, ქ. თბილისი) შეიქმნა საქართველოს საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების საბჭო.

1.3. საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითადი ამოცანები

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვა საქართველოს ეროვნული სააღრიცხვო სისტემის შემადგენელი ნაწილია, რომელიც უზრუნველყოფს სააღრიცხვო ინფორმაციის მომზადებას სახელმწიფო ფინანსების მართვის ყველა დონეზე.

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითადი ამოცანაა ორგანიზაციის სამეურნეო ოპერაციებისა და ქონებრივი მდგომარეობის შესახებ სრული და საიმედო ინფორმაციის ფორმირება, რომელიც აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების შედგენისათვის.

საჯარო სამართლის სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგება უზრუნველყოფს ინფორმაციას, საანგარიშგებო პერიოდში სამეურნეო ოპერაციების განხორციელებისა და მისი მიზნობრიობის, ფულადი სახსრებისა და ქონების მოძრაობის, მატერიალური, ფინანსური და შრომითი რესურსების დამტკიცებული ნორმებით გამოყენების, აგრეთვე დამტკიცებული ბიუჯეტიდან მუხლობრივი გადახრების შესახებ.

საჯარო სამართლის სუბიექტებში ბუღალტრული აღრიცხვა ეფუძნება საბიუჯეტო მოწყობასა და საბიუჯეტო პროცესებს¹. იგი ხასიათდება სპეციფიკური თავისებურებებით, რაც გამოიხატება იმით, რომ აღრიცხვა წარმოებს საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლობრივ ჭრილში. საჯარო სამართლის სუბიექტებში აღრიცხვის სპეციფიკა განაპირობებს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთო ამოცანის დაკონკრეტებას, მაგალითად, როგორცაა დამტკიცებული ბიუჯეტის შესრულება, საფინანსო-საბიუჯეტო დისციპლინის დაცვა, ბიუჯეტის თანხების მობილიზაცია და გადახარჯების გამოვლენა.

ამრიგად საბიუჯეტო აღრიცხვის ძირითადი ამოცანებია:

- სრული და საიმედო ინფორმაციის ფორმირება ორგანიზაციის აქტივებისა და ვალდებულებების მდგომარეობის, ფინანსური შედეგების, აგრეთვე საბიუჯეტო სისტემის ყველა დონეზე ბიუჯეტის შესრულების შესახებ;
- განახორციელოს კონტროლი საბიუჯეტო სისტემის ყველა დონეზე, ბიუჯეტის შესრულების პროცესში განხორციელებული ოპერაციების შესაბამისობაზე;
- ინფორმაციის შიდა და გარე მომხმარებლები უზრუნველყოს საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური ანგარიშგებით.

¹ საბიუჯეტო პროცესი - საქართველოს საბიუჯეტო სისტემის მონაწილეთა საქმიანობა, რომელიც მოიცავს ბიუჯეტის პროექტის მომზადებას, წარდგენას, განხილვას, დამტკიცებას, დაზუსტებას, ბიუჯეტის შესრულებას, ანგარიშგებასა და კონტროლს.

1.4. საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის საგანი და მეთოდი

ნებისმიერ მეცნიერებას აქვს შესწავლის საგანი და მეთოდი. სამეურნეო საქმიანობის ობიექტებში განხორციელებული ცვლილებების რაოდენობრივი და თანხობრივი აღრიცხვა, ძირითადად განსაზღვრავს ბუღალტრული აღრიცხვის საგანის არსს.

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის საგანია ხელისუფლების სხვადასხვა დონის ორგანოების საქმიანობაში საბიუჯეტო სახსრების მიღებისა და გამოყენების აღრიცხვა. ყველა ოპერაცია, რომელიც ხორციელდება საბიუჯეტო სფეროში და, რომელიც თანხობრივად გამოისახება, წარმოადგენს აღრიცხვის ობიექტს.

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის ობიექტებია:

- აქტივები და ვალდებულებები;
- სამეურნეო ოპერაციები, რომლებიც ხორციელდება საბიუჯეტო ასიგნებებით, ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული და სხვა შემოსავლებით.
- ფინანსური შედეგები.

ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციები ბუღალტრულ აღრიცხვას აწარმოებენ მოქმედი ინსტრუქციით განისაზღვრული მეთოდოლოგიის შესაბამისად.

იგი ეფუძნება ბუღალტრული აღრიცხვის ტრადიციულად აღიარებულ ხერხებსა და მეთოდებს. როგორც ჩვენთვის ცნობილია, ესენია:

- > დოკუმენტაცია და ინვენტარიზაცია;
- > შეფასება და კალკულაცია;
- > ანგარიშთა სისტემა და ორმაგი ჩაწერა;
- > ბალანსი და ანგარიშგება.

განვიხილოთ მოკლედ თითოეული მათგანი.

დოკუმენტაცია ეკონომიკური მოვლენის (სამეურნეო ოპერაციის) ასახვის მეთოდია. დოკუმენტი წარმოადგენს წერილობით გაფორმებულ მოწმობას სამეურნეო ოპერაციის რეალურად განხორციელების ან მისი განხორციელების უფლების შესახებ. მისი შედგენა სავალდებულოა ნებისმიერი სამეურნეო ოპერაციის განხორციელების მომენტში, ხოლო თუ ეს შეუძლებელია, უშუალოდ მისი დამთავრებისთანავე. დოკუმენტი ბუღალტერიას გადაეცემა არა უგვიანეს მომდევნო სამუშაო დღისა და ბუღალტრულ ანგარიშებში სამეურნეო ოპერაციის ასახვის საფუძველია. დოკუმენტის ფორმას განსაზღვრავს ოპერაციის შინაარსი. სხვადასხვა შინაარსის ოპერაციას სჭირდება სხვადასხვა ფორმის დოკუმენტის შედგენა.

პირველადი დოკუმენტების რეკვიზიტებია:

- დოკუმენტის (ფორმის) დასახელება, ნომერი;
- შედგენის თარიღი;
- სამეურნეო მოვლენის შინაარსი;
- ზომის ერთეული (თუ გააჩნია გაზომვის ფიზიკური ერთეული, რომელთანაც შესაძლებელია ფასების დაკავშირება), რაოდენობა, ფასი, თანხა;
- სამეურნეო ოპერაციაში მონაწილე მხარეთა დასახელება;
- დოკუმენტების სწორად გაფორმებისათვის პასუხისმგებელ პირთა ხელმოწერები, აგრეთვე სხვა მონაცემები, რომლებიც გამომდინარეობს მოვლენის შინაარსიდან და მონაცემების დამუშავების ტექნოლოგიის თავისებურებებიდან.

დოკუმენტებში ასახული მონაცემების უტყუარობისათვის, აგრეთვე პირველადი დოკუმენტების თავისდროული და ხარისხიანი შედგენისათვის პასუხს აგებენ ამ დოკუმენტის შემდგენი და ხელისმომწერი პირები.

სამეურნეო ოპერაციების დამადასტურებელი დოკუმენტების ბუღალტერიაში შესვლის შემდეგ ხდება მათი დამუშავება, პირველ რიგში შემოწმდება რამდენად სრულად და სწორად არის შევსებული დოკუმენტის რეკვიზიტები, ცალკეული მაჩვენებლების ლოგიკური შესაბამისობა და სამეურნეო ოპერაციის კანონიერება, შემდეგ ხდება დოკუმენტში ნაჩვენები მატერიალური ფასეულობების შეფასება, ერთგვაროვანი დოკუმენტების დაჯგუფება და დოკუმენტში მოცემულ ყველა სამეურნეო ოპერაციაზე ბუღალტრული გატარების შედგენა.

საბუღალტრო სამსახურის (ბუღალტერიის) მოთხოვნა დადგენილი ფორმით და წესით დოკუმენტებისა (მათ შორის, ელექტრონული ფორმის) და ცნობების ბუღალტერიაში წარდგენაზე, სავალდებულოა ორგანიზაციის ყველა სტრუქტურისა და მომუშავეისათვის.

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრულ აღრიცხვაში გამოყენებული დოკუმენტები უნდა შეესაბამებოდეს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით სახელმძღვანელოდ დამტკიცებულ საბიუჯეტო ორგანიზაციების პირველად საბუღალტრო დოკუმენტებსა და სააღრიცხვო რეგისტრებს.

ელექტრონული დოკუმენტბრუნვის სისტემაში შექმნილი დოკუმენტის განხორციელებულ ქმედებას, მისთვის გადაცემული სააუდენტიფიკაციო მონაცემების საშუალებით, ისეთივე იურიდიული ძალა აქვს, როგორც მატერიალურ დოკუმენტს ან მატერიალურ დოკუმენტზე განხორციელებულ ქმედებას.

ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტები ორგანიზაციის არქივში გადაცემამდე ინახება საბუღალტრო სამსახურში კონკრეტულ პირთა პასუხისმგებლობის ქვეშ, ელექტრონული დოკუმენტბრუნვის სისტემის არსებობის შემთხვევაში დაგენილი წესით.

ინვენტარიზაცია ბუღალტრული აღრიცხვის ერთ-ერთი ხერხია, რომლის საშუალებითაც ამოწმებენ სუბიექტის მატერიალური ფასეულობებისა და ანგარიშსწორებაში მყოფი საშუალებების ფაქტობრივი მდგომარეობისა და აღრიცხვის მონაცემების რეალობას. საჯარო სამართლის სუბიექტებისათვის ინვენტარიზაციის წესს

განსაზღვრავს ინსტრუქცია „ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების აქტივებისა და ვალდებულებების ინვენტარიზაციის ჩატარების წესის შესახებ“, რომელიც დამტკიცებულია საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 23 ივლისის №605 ბრძანებით.

დადგენილი წესის მიხედვით ინვენტარიზაციას ექვემდებარება ორგანიზაციის ბალანსზე რიცხული აქტივები და ვალდებულებები, აგრეთვე, ბალანსის საცნობარო მუხლებით ასახული იჯარით აღებული აქტივები, პასუხსაგებ შენახვაზე მიღებული მატერიალური ფასეულობები, ხარჯებში ჩამოწერილი ექსპლუატაციაში მყოფი მატერიალური მარაგები და ამორტიზებული ძირითადი აქტივები.

საბიუჯეტო ორგანიზაციებში აქტივებისა და ვალდებულებების ინვენტარიზაციის მიზანს წარმოადგენს:

- ფინანსური და არაფინანსური აქტივების დაცულობაზე კონტროლი;
- აქტივებისა და ვალდებულებების, ასევე ბალანსის საცნობარო მუხლებში ასახული მატერიალური ფასეულობების ფაქტობრივი ნაშთების დადგენა;
- გამოუყენებელი აქტივების გამოვლენა;
- ფინანსური და არაფინანსური აქტივების შენახვის წესებისა და პირობების შემოწმება;
- არაფინანსური აქტივების ექსპლუატაციის წესების დაცვის შემოწმება;
- ორგანიზაციის ბალანსზე რიცხული მოთხოვნებისა და ვალდებულებების რეალობის შემოწმება;
- აქტივებისა და ვალდებულებების ფაქტობრივი ნაშთების შედარება ორგანიზაციის სააღრცხვო მონაცემებთან.

შეფასება არის აქტივებისა და ვალდებულებების, ასევე სამეურნეო ოპერაციების ფულად გამოსახულებაში გადაყვანა, მათი ბუღალტრულ ანგარიშებსა და ანგარიშგებაში ასახვის მიზნით.

შეფასების მეთოდის გამოყენება საშუალებას იძლევა ნატურალური და შრომითი მაჩვენებლები აისახოს ფულად საზომში, რომლის გარეშე შეუძლებელია მივიღოთ კრებსითი განმაზოგადებელი მაჩვენებლები ორგანიზაციის საქმიანობის შესახებ.

კალაკულაცია – დამზადებული პროდუქციის ან მიწოდებული მომსახურების თვითღრებულების გაანგარიშებაა დანახარჯთა სახეების მიხედვით.

ეკონომიკური მოვლენების, ასევე სუბიექტის აქტივებსა და მათი დაფინანსების წყაროებში მომხდარი ცვლილებების აღრიცხვისათვის გამოიყენება ბუღალტრული ანგარიშები, რომლებიც საშუალებას გვაძლევს დინამიკაში იქნეს წარმოდგენილი როგორც სამეურნეო ოპერაციები, ისე მათ მიერ გამოწვეული ცვლილებები.

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა შემუშავებულია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ სახელმწიფო ფინანსების ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებისა და საერთაშორისო

აღრიცხვის ძირითადი პრინციპების მოთხოვნათა გათვალისწინებით, რომელიც დამტკიცებულია მოქმედი ინსტრუქციით.

ანგარიშთა გეგმაში ანგარიშები დაჯგუფებულია ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით. ამ ნიშნითაა წარმოდგენილი ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები, არაფინანსური აქტივები, ვალდებულებები, დაფინანსება, კაპიტალი, შემოსავლები, ხარჯები და სხვა ეკონომიკური ნაკადები. საბიუჯეტო ორგანიზაციების ანგარიშთა გეგმაში კოდირებულია აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული კოდები.

ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა უზრუნველყოფს ფინანსურ ანგარიშგებაში აქტივებისა და ვალდებულებების წარდგენას ლიკვიდურობის კლების მიხედვით.

გარდა ძირითადი ანგარიშებისა, ანგარიშთა გეგმით დამტკიცებულია საცნობარო მუხლები, რომლებიც უზრუნველყოფს დამატებით ინფორმაციას იმ სამეურნეო ოპერაციების შესახებ, რომლებიც გავლენას ახდენს ფინანსურ შედეგებზე, მაგრამ ბალანსში არ აისახება.

ბალანსი და ანგარიშგება. ბუღალტრული ანგარიშგება წარმოადგენს მონაცემთა ერთიან სისტემას ორგანიზაციის სამეურნეო საქმიანობის ქონებრივი და ფინანსური მდგომარეობის შესახებ, რომლის შედგენა ხდება ბუღალტრული მონაცემების საფუძველზე. საბიუჯეტო ორგანიზაციებისთვის ბუღალტრული ანგარიშგების ფორმებს ამტკიცებს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო.

1.5. სააღრიცხვო რეგისტრები

როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ **სამეურნეო ოპერაციების** მოხდენის ფაქტის წერილობითი დასტური – ეს არის სათანადოდ გაფორმებული ბუღალტრული დოკუმენტები, მათში ასახული მონაცემები შემოწმებისა და მიღების შემდეგ, დადგენილი წესით სისტემატიზირდება ქრონოლოგიურად და ფორმდება მემორიალური ორდერებით.

სამეურნეო ოპერაციების აღრიცხვა წარმოებს ურთიერთდაკავშირებულ ბუღალტრულ ანგარიშებზე, ორმაგი ჩაწერით, ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების ერთიანი მეთოდოლოგიური პრინციპების დაცვით. აღრიცხვა წარმოებს **მემორიალურ-ორდერული** ან სხვა ფორმით ქაღალდზე ან ელექტრონული სისტემების მეშვეობით.

მემორიალური ორდერის შედგენა ხდება როგორც ცალკეულ დოკუმენტზე, ასევე ერთგვაროვანი დოკუმენტების ჯგუფზე, რომლებიც თვის განმავლობაში გროვდება და ქრონოლოგიურად აღირიცხება მაგროვებელ უწყისებში. მაგროვებელი უწყისიდან მონაცემები გადაიტანება მემორიალურ ორდერში, სადაც ანგარიშთა კორესპონდენცია ჩაიწერება მარტივი ან რთული გატარების სახით. მემორიალურ ორდერს ხელს აწერენ მთავარი ბუღალტერი და შემდგენელი.

თვის გასვლის შემდეგ ყველა მემორიალური ორდერი შესაბამის საბუთებთან ერთად დალაგდება ქრონოლოგიური თანმიმდევრობით და აიკინძება. ყდაზე მიეთითება: ორგანიზაციის სრული დასახელება, საქმის დასახელება და რიგითი ნომერი, საანგარიშგებო პერიოდი (წელი და თვე), მემორიალური ორდერების საწყისი და საბოლოო ნომრები. ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტები არქივში გადაცემამდე უნდა ინახებოდეს საბუღალტრო სამსახურში (ბუღალტერიაში) კონკრეტულ პირთა პასუხისმგებლობის ქვეშ.

მემორიალური ორდერების ფორმები შემუშავებული და დამტკიცებულია ფინანსთა სამინისტროს მიერ.

დღეისათვის ორგანიზაციებში ბუღალტრული აღრიცხვა ძირითადად წარმოებს კომპიუტერული პროგრამებით, რომლებიც საშუალებას იძლევა, პირველადი დოკუმენტების საფუძველზე, მონაცემები აისახოს როგორც ტრადიციულ სააღრიცხვო რეგისტრებში (ბარათებზე, მთავარ ჟურნალში, ბრუნვით უწყისში), ასევე ინფორმაციის მატარებელ საშუალებებზე (მაგ., კომპიუტერის დისკებზე).

ყველა მემორიალური ორდერი გატარდება მთავარ წიგნში, რომელიც წარმოადგენს სინთეზური აღრიცხვის ძირითად რეგისტრს. მასში ჩანაწერები წარმოებს ანგარიშთა გეგმის შესაბამისად.

სინთეზური ეწოდება ისეთ ანგარიშს, სადაც აქტივები, ვალდებულებები, კაპიტალი, შემოსავლები და ხარჯები აღირიცხება თვისებრივი ერთგვაროვნების მიხედვით. სინთეზური ანგარიშებიდან ერთგვაროვანი ეკონომიკური შინაარსის მქონე სამეურნეო საშუალებებზე, მათი დაფინანსების წყაროებსა და სამეურნეო ოპერაციებზე იღებენ გაერთიანებულ ცნობებს.

„მთავარი წიგნი“ იხსნება ყოველი წლის დასაწყისში გასული წლის საბოლოო ნაშთების – საწყისი ნაშთების სახით გადმოტანით. მასში ჩანაწერები წარმოებს თვის მემორიალური ორდერებიდან, რომლის საერთო ჯამი ჩაიწერება სვეტში „თანხა ორდერის მიხედვით“, ხოლო ცალკეული მონაცემები გადადის შესაბამისი ანგარიშების დებეტსა და კრედიტში. ყველა ანგარიშის თვიური ბრუნვის თანხა როგორც დებეტის, ისე კრედიტის მიხედვით, უნდა უდრიდეს სვეტის „თანხა ორდერის მიხედვით“ ჯამს. თვიური ბრუნვის შემდეგ, ყოველი ანგარიშის მიხედვით, გამოიყვანება ნაშთი მომდევნო თვის დასაწყისისათვის.

გარდა განზოგადებული მაჩვენებლებისა, საჭიროა კერძო დეტალური მაჩვენებლები, რომლებიც მიიღება ანალიზური ანგარიშებიდან. **ანალიზური** ეწოდება ისეთ ანგარიშებს, სადაც აქტივები, ვალდებულებები, კაპიტალი, შემოსავლები და ხარჯები დაწვრილებით აღირიცხება. ანალიზურ ანგარიშებში აღრიცხვის დროს გამოიყენება როგორც ნატურალური, ისე ფულადი საზომი ერთეულები.

სინთეზურ და ანალიზურ ანგარიშებს შორის მჭიდრო კავშირი არსებობს, რაც შემდეგში მდგომარეობს:

- ანალიზური ანგარიშების საწყისი ნაშთების ჯამი შესაბამისი სინთეზური ანგარიშის საწყისი ნაშთის ტოლია;

- ანალიზური ანგარიშების საბოლოო ნაშთების ჯამი შესაბამისი სინთეზური ანგარიშის საბოლოო ნაშთის ტოლია;
- ანალიზური ანგარიშების დებეტის ბრუნვათა ჯამი შესაბამისი სინთეზური ანგარიშის დებეტის ბრუნვის ტოლია;
- ანალიზური ანგარიშების კრედიტის ბრუნვათა ჯამი შესაბამისი სინთეზური ანგარიშის კრედიტის ბრუნვის ტოლია.

ანალიზური აღრიცხვა წარმოებს სააღრიცხვო რეგისტრებში (დავორებში, ბარათებზე და სხვ.).

რეგისტრებში (ქალაქის ფორმით აღრიცხვის წარმოებისას) ჩაწერის დაწყებამდე ინომრება ყველა გვერდი (ფურცელი). თითოეულს დაეწერება ორგანიზაციის დასახელება და წელი, რომლისთვისაც არის გახსნილი.

ბარათები ინახება კარტოთეკებში, სადაც ისინი ლაგდება ანგარიშებისა და მატერიალურად პასუხისმგებელი პირების მიხედვით. მატერიალურად პასუხისმგებელ პირებთან დადგენილი წესით იდება წერილობითი ხელშეკრულება სრული მატერიალური პასუხისმგებლობის შესახებ. ყოველი თვის დამთავრებისას, ანალიზური აღრიცხვის ბარათებზე ჯამდება თანხები და გამოიყვანება ნაშთები ანგარიშების მიხედვით.

დღეისათვის ორგანიზაციაში ბუღალტრულ აღრიცხვას აწარმოებენ მემორიალურ-ორდერული და აღრიცხვის ავტომატიზებული ფორმით, შესაბამისად, **რეგისტრების** შერჩევა ხდება იმის მიხედვით, თუ აღრიცხვის რომელი ფორმა გამოიყენება.

სამეურნეო ოპერაციების აღრიცხვამ უნდა უზრუნველყოს:

მონაცემთა აღრიცხვის სისრულე – სამეურნეო ოპერაციათა ყველა მონაცემი სრულად უნდა იყოს ასახული ბუღალტრულ რეგისტრებში;

მონაცემთა აღრიცხვის სიზუსტე – სამეურნეო ოპერაციათა ყველა მონაცემი ასახული უნდა იყოს საბუღალტრო რეგისტრში სწორად და სათანადო პერიოდულობის დაცვით.

საქმიანი ოპერაციების კანონიერება – ბუღალტრულ რეგისტრებში აღწერილი მონაცემები უნდა ასახავდეს ეკონომიკური ხასიათის მოვლენათა ნამდვილობას, უნდა იყოს გარკვეული სახით ორგანიზებული და სათანადო უფლებამოსილების მქონე პერსონალის მიერ დამტკიცებული.

ზემოთ აღწერილი მიზნები მაშინაც დაისახება, როდესაც ბუღალტრული მონაცემები ინახება კომპიუტერის ფაილებში ან ელექტრონულ სისტემაში. ქვემოთ განხილული მაგალითი შეეხება ოპერაციების ასახვას სინთეზურ და ანალიზურ ანგარიშებზე.

მაგალითი: თვის დასწყისში საქვეანგარიშოდ გაცემული თანხების ნაშთი შეადგენს 10.000 ლარს, მათ შორის: ა. ჩოხელის - 3,000.00 ლარს, დ. ბარათელის - 2,500.00 ლარს, მ. ულენტის - 4,500.00 ლარს. საღაროს ნაშთი 1,000.00 ლარს, სასაქონლო მატერიალური მარაგების - 1,500.00 ლარს.

თვის მანძილზე განხორციელდა შემდეგი ოპერაციები:

1. საწყოში მიღებულია მასალები, რომლის ღირებულება 2,000.00 ლარი, ა. ჩოხელმა გადაიხადა საქვეანგარიშოდ გაცემული თანხიდან, რაზეც წარმოადგინა სასაქონლო ზედნადები და სალაროს აპარატის ჩეკი.
2. ა. ჩოხელმა დარჩენილი 1,000.00 ლარი დააბრუნა სალაროში.
3. მ. ულენტმა, საქვეანგარიშოდ გაცემული თანხით, შეიძინა 3,500.00 ლარის ღირებულების სათადარიგო ნაწილები, რაზეც წარმოადგინა სასაქონლო ზედნადები და სალაროს აპარატის ჩეკი.

სინთეზური ანგარიში ანგარიშგაღებული პირის მიმართ მოთხოვნები ავანსად გაცემული თანხებით 1451 დებეტი	კრედიტი
ნაშთი. პ.დ. 10,000.00	
	1) 2,000.00
	2) 1,000.00
	3) 3,500.00
ბრუნვა	6,500.00
ნაშთი პ.ბ 3,500.00	

ანალიზური ანგარიში ანგარიშგაღებული პირის მიმართ მოთხოვნები ავანსად გაცემული თანხებით 1451 ა. ჩოხელი

დებეტი	კრედიტი
ნაშთი. პ.დ. 3,000.00	
	1) 2,000.00
	2) 1,000.00

ბრუნვა	3,000.00
ნათი პ.პ.	0

ანალიზური ანგარიში ანგარიშვალდებული პირის მიმართ მოთხოვნები ავანსად გაცემული თანხებით 1451 დ. ბარათელი

დებეტი	კრედიტი
ნაშთი. პ.დ. 2,500.00	
ბრუნვა 0	0
ნაშთი პ.პ 2,500.00	

ანალიზური ანგარიში ანგარიშვალდებული პირის მიმართ მოთხოვნები ავანსად გაცემული თანხებით 1451 მ. ჟღენტი

დებეტი	კრედიტი
ნაშთი. პ.დ. 4,500.00	
	3) 3,500.00
ბრუნვა	3,500.00
ნაშთი პ.პ 1,000.00	

სინთეზური ანგარიში მატერიალური მარაგები 1600

დებეტი	კრედიტი
ნაშთი. პ.დ. 1,500.00	
1) 2,000.00	

3) 3,500.00	
ბრუნვა : 5,500.00	
ნაშთი პ.ბ. 7,000.00	

სინთეზური ანგარიში ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში 1110

დებეტი	კრედიტი
ნაშთი. პ.ბ. 1,000.00	
2) 1,000.00	
ბრუნვა 1,000.00	
ნაშთი პ.ბ 2,000.00	

.

1.6. ბუღალტრული აღრიცხვის ორგანიზება

ბუღალტრული აღრიცხვის ორგანიზება გულისხმობს სააღრიცხვო პროცესის წესების რეალიზაციას ბიუჯეტისა და ბიუჯეტგარეშე სახსრებით ფორმირებული აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის, მიღებული დაფინანსების, შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვისა და დანიშნულებისამებრ ხარჯვის შესახებ ზუსტი და დროული ინფორმაციის მისაღებად.

მოქმედი ინსტრუქციით განსაზღვრულია აღრიცხვის ფორმები და მეთოდები, დამტკიცებულია ანგარიშთა გეგმა, რეგლამენტირებულია სააღრიცხვო დარგის მუშაკების ვალდებულებები.

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოებაზე პასუხისმგებლობა ეკისრება ორგანიზაციის ხელმძღვანელს. სააღრიცხვო სამუშაოებს აწარმოებს საბუღალტრო სამსახური ან სხვა კომპეტენტური პირი.

ინსტრუქციის თანახმად ორგანიზაციის საბუღალტრო სამსახურს ევალება:

- საბუღალტრო აღრიცხვის სწორი ორგანიზაციის უზრუნველყოფა მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად;

- კონტროლი ფულადი სახსრებისა და მატერიალურ ფასეულობათა მიზნობრივი დანიშნულებით გამოყენებაზე;
 - კონტროლი ეკონომიკურ მოვლენაზე დროულად და მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად დოკუმენტების გაფორმებაზე;
 - ეკონომიკური მოვლენების აღრიცხვა ბიუჯეტიდან მიღებული და კანონმდებლობით განსაზღვრული დაფინანსების სხვა წყაროების მიხედვით;
 - მომუშავეთა შრომის ანაზღაურებისა და სხვა გასაცემლების თავისდროული აღრიცხვა და გაცემაზე კონტროლი;
 - იურიდიულ და ფიზიკურ პირებთან სამეურნეო მოვლენის შედეგად ანგარიშსწორებათა სრული და თავისდროული აღრიცხვა;
 - არაფინანსური და ფინანსური აქტივებისა (ვალდებულებების) და სხვა დებიტორული (კრედიტორული) დავალიანებების ინვენტარიზაციაში მონაწილეობა და ინვენტარიზაციის შედეგების აღრიცხვაში ასახვა;
 - დამტკიცებული ფორმით ბუღალტრული ანგარიშგების დადგენილ ვადებში შედგენა;
 - ბუღალტრული აღრიცხვის მატერიალურ/ელექტრონული ფორმის დოკუმენტების დადგენილი წესით შენახვა, არქივში ჩაბარება და კანონმდებლობით განსაზღვრული სხვა ფუნქციები.
- საბიუჯეტო ორგანიზაციები ბუღალტრულ აღრიცხვას აწარმოებენ მისი რეგისტრაციიდან რეორგანიზაციამდე ან/და ლიკვიდაციამდე.

არქივი

ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტები დადგენილი წესის შესაბამისად გადაეცემა არქივს. მანამდე ეს დოკუმენტები უნდა ინახებოდეს საბუღალტრო სამსახურში (ბუღალტერიაში) კონკრეტულ პირთა პასუხისმგებლობის ქვეშ, თუ ორგანიზაციაში არ მოქმედებს ელექტრონული დოკუმენტბრუნვის სისტემა, ხოლო ელექტრონული დოკუმენტბრუნვის სისტემის არსებობის შემთხვევაში – ორგანიზაციაში დადგენილი წესის შესაბამისად.

ორგანიზაციის არქივში ბუღალტრული დოკუმენტების შენახვის კანონმდებლობით დადგენილი ვადის გასვლის შემდეგ, დოკუმენტები ბარდება საქართველოს ეროვნულ არქივს.

1.7. საპარტილოს საბიუჯეტო კლასიფიკაცია

საბიუჯეტო დაწესებულებების ბუღალტრული აღრიცხვა ეფუძნება იმ ძირითად პრინციპებსა და მეთოდოლოგიურ საფუძვლებს, რომლებიც დამტკიცებულია ინსტრუქციით „ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ.“

ეს დოკუმენტი შედგენილია საერთაშორისო სტანდარტების ძირითადი პრინციპებისა და მეთოდების გათვალისწინებით.

საბიუჯეტო აღრიცხვის ორგანიზაციით უნდა გადაწყდეს შემდეგი ძირითადი საკითხები:

- საბიუჯეტო ორგანიზაციებში ბიუჯეტის შესრულებისა და ბუღალტრული აღრიცხვის ინტეგრირება;
- დარიცხვის მეთოდის გამოყენება;
- საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმის ინტეგრირება საბიუჯეტო კლასიფიკაციასთან.

აღნიშნული საკითხებიდან პირველ რიგში უნდა შევეხოთ ანგარიშთა გეგმის საბიუჯეტო კლასიფიკაციასთან ინტეგრირებას.

საბიუჯეტო კლასიფიკაცია განსაზღვრავს ბიუჯეტის შედგენისა და შესრულების აღრიცხვის სტრუქტურას.

ბიუჯეტის ბალანსის ფორმა

დასახელება
I. შემოსავლები
გადასახადები
სოციალური შენატანები
გრანტები
სხვა შემოსავლები
II. ხარჯები
შრომის ანაზღაურება
საქონელი და მომსახურება
პროცენტი
სუბსიდიები
გრანტები
სოციალური უზრუნველყოფა
სხვა ხარჯები
III. საოპერაციო სალდო

IV. არაფინანსური აქტივების ცვლილება
ზრდა
კლება
V. მთლიანი სალდო
VI. ფინანსური აქტივების ცვლილება
ზრდა
ვალუტა და დიპოზიტები
სესხები
აქციები და სხვა კაპიტალი
კლება
ვალუტა და დიპოზიტები
სესხები
აქციები და სხვა კაპიტალი
VII. ვალდებულებების ცვლილება
ზრდა
საგარეო
საშინაო
კლება
საგარეო
საშინაო
VIII. ბალანსი

იგი წარმოადგენს ბიუჯეტის შემოსულობებისა და გადასახდელების სისტემურ ჩამონათვალს, რომელიც მოიცავს საბიუჯეტო პროცესის ყველა მონაწილის:

შემოსავლების;

ხარჯების ეკონომიკურ;

ხარჯებისა და არაფინანსური აქტივებით ოპერაციების ფუნქციონალურ;

არაფინანსური აქტივებისა და მათზე ოპერაციების;

ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების და მათზე ოპერაციების;

აგრეთვე პროგრამულ კლასიფიკაციას.

საბიუჯეტო კლასიფიკაცია ბიუჯეტის შემოსავლებისა და ხარჯების ასახვის ფუნდამენტური მეთოდოლოგიური საფუძველია. იგი პასუხობს სახელმწიფო ფინანსების საერთაშორისო სტატისტიკის ნორმებს და უზრუნველყოფს სტატისტიკურ ინფორმაციებში საბიუჯეტო მონაცემების შეუფერხებელ ჩართვას.

საბიუჯეტო კლასიფიკაცია საბიუჯეტო სახსრების მართვის საინფორმაციო სისტემის ორგანიზაციის საფუძველია. ის ქმნის ყველა დონის ბიუჯეტის მონაცემების, ქვეყნის ერთიან კონსოლიდირებულ ბიუჯეტში გაერთიანების პირობას, უზრუნველყოფს ბიუჯეტის შედგენისა და ანგარიშგების ნორმატიულ ჩარჩოს, დამტკიცებული ბიუჯეტის შემოსულობებისა და ხარჯების შესრულების ანალიზს, მნიშვნელოვნად ამცირებს ბიუჯეტის შესრულების, საბიუჯეტო სახსრების ხარჯვითი ნაწილის დანიშნულების შესაბამისად გამოყენების კონტროლის პროცედურებს.

ბიუჯეტის კლასიფიკაციის საშუალებით დგინდება მტკიცე ნომენკლატურა და ხორციელდება ერთგვაროვანი შემოსავლებისა და ხარჯების დაჯგუფება როგორც ბიუჯეტში, ისე საბიუჯეტო დოკუმენტაციაში. გარდა ამისა, ბიუჯეტის კლასიფიკაცია ბიუჯეტების შემოსავლებისა და ხარჯების ანალიზის წარმოების, წლების მიხედვით ბიუჯეტების მონაცემთა ურთიერთშედარების, საანგარიშგებო წელს ბიუჯეტის მოსალოდნელი შესრულების განსაზღვრის და საანგარიშგებო წლის ბიუჯეტის შემოსავლების თანაფარდობის გამორკვევის შესაძლებლობას იძლევა.

შექმნილი კლასიფიკაციის სქემა არ შეიძლება არსებითად შეიცვალოს, თუ არ არსებობს ამის გამამართლებელი მიზეზი, რადგანაც სტაბილური კლასიფიკაცია ხელს უწყობს დროთა განმავლობაში განხორციელებული ფისკალური პოლიტიკის შედეგების შედარებასა და ანალიზს. სწორედ ეს უზრუნველყოფს საბიუჯეტო მაჩვენებლების შესაბამისობას საქართველოს საბიუჯეტო სისტემის ყველა დონეზე.

აქტივებისა და ვალდებულებების, ხარჯებისა და სხვა ეკონომიკური ნაკადების იდენტიფიკაციისთვის გამოიყენება კოდები, რომლებიც დამტკიცებულია საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციით და ერთიანია საბიუჯეტო სისტემის ყველა დონის ბიუჯეტისათვის.

ბიუჯეტის შემოსავლები არის სახელმწიფოს ცენტრალიზებული ფინანსური რესურსების ნაწილი, რომელიც აუცილებელია მისი ფუნქციების შესასრულებლად. საბიუჯეტო შემოსავლების მთავარი მატერიალური წყარო ეროვნული შემოსავალია. მის გადანაწილებას ხელისუფლება სხვადასხვა მეთოდით ახორციელებს. ეროვნული შემოსავლის გადანაწილებისა და ბიუჯეტის შემოსავლების შექმნის ძირითად მეთოდებად სახელმწიფო ხელისუფლება იყენებს გადასახადებს, სესხებს, ფულის ემისიას და სხვა. საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მიხედვით **შემოსავლები** დაჯგუფებულია შემდეგ კატეგორიებად:

- გადასახადები;
- სოციალური შენატანები;
- გრანტები;
- სხვა შემოსავლები.

სხვადასხვა სახის შემოსავლების კლასიფიკაციისთვის გამოყენებულია რვაციფრიანი კოდი, სადაც პირველი თანრიგი, ანუ შემოსავლები გამოისახება ერთციფრიანი კოდით, მეორე თანრიგი ორციფრიანი კოდით და ასე შემდეგ. მაგალითად,

1.შემოსავლები;

1.1. გადასახადები;

1.1.1. გადასახადები შემოსავალზე, მოგებასა და კაპიტალის ღირებულების ნაზრდზე;

1.1.2. გადასახადები ხელფასსა და სამუშაო ძალაზე;

1.1.3. გადასახადები ქონებაზე და ასე შემდეგ.

ისინი თავის მხრივ კოდიფიცირებულია დაბეგერის წყაროების მიხედვით.

დანარჩენი კოდები ქმნის სქემას, რომელიც განისაზღვრება ძირითად ბაზაზე, მაგალითად, გადასახადების მესამე თანრიგი გამოისახება სამციფრიანი კოდით და შეესაბამება გადასახადებს შემოსავალზე, მოგებასა და კაპიტალის ღირებულების ნაზარდზე და ასე შემდეგ.

ცხრილში №1 წარმოდგენილია ფრაგმენტი საბიუჯეტო კლასიფიკაციის სტრუქტურა

საბიუჯეტო კლასიფიკაციის სტრუქტურა

(ფრაგმენტი) ცხრილი №1

კოდი							შემოსავლების სახეები
1							შემოსავლები
1	1						გადასახადები
1	1	1					გადასახადები შემოსავალზე, მოგებასა და კაპიტალის ღირებულების ნაზრდზე
1	1	1	1				ფიზიკური პირებიდან
1	1	1	1	1			საშემოსავლო გადასახადი
1	1	1	1	1	1		დამქირავებლის მიერ დაკავებული საშემოსავლო გადასახადი
1	1	1	1	1	1	1	სახელმწიფო ბიუჯეტიდან დაფინანსებული საბიუჯეტო

							ორგანიზაციებიდან
1	1	1	1	1	1	2	ავტონომიური რესპუბლიკებისა და ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულების საბიუჯეტო ორგანიზაციებიდან
1	1	1	1	1	1	3	არასაბიუჯეტო სექტორიდან

როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ, საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციით ხარჯები კლასიფიცირებულია ეკონომიკური შინაარსის და ფუნქციონალური დანიშნულების მიხედვით.

ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაცია წარმოადგენს ბიუჯეტის ხარჯების დაჯგუფებას ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით.

ეკონომიკური კლასიფიკაციის ჭრილში გამოიყოფა სამი სახის საბიუჯეტო ხარჯები: მიმდინარე, კაპიტალური და ხარჯები ფინანსური მხარდაჭერისათვის.

ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაცია პირველი და მეორე თანრიგის მიხედვით მოცემულია შემდეგი მუხლებით:

2. ხარჯები;

- 2.1. შრომის ანაზღაურება;
- 2.2. საქონელი და მომსახურება;
- 2.3. ძირითადი კაპიტალის მოხმარება;
- 2.4. პროცენტი;
- 2.5. სუბსიდიები;
- 2.6. გრანტები;
- 2.7. სოციალური უზრუნველყოფა;
- 2.8. სხვა ხარჯები.

ხარჯების თითოეული მუხლი იყოფა პარაგრაფებად, ზოგადად რომ ვთქვათ, ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაცია წარმოდგენილია ხუთციფრიანი კოდით, რაც კიდევ უფრო გამჭვირვალეს ხდის საბიუჯეტო ხარჯებს.

საბიუჯეტო ხარჯებისა და არაფინანსური აქტივების ოპერაციების ფუნქციონალური კლასიფიკაცია წარმოადგენს ყველა დონის ბიუჯეტის ხარჯების დაჯგუფებას მუხლობრივად. მუხლები ასახავს საბიუჯეტო სახსრების მიმართულებას სახელმწიფოს ძირითადი ფუნქციების შესასრულებლად და ადგილობრივი მნიშვნელობის საკითხების გადასაწყვეტად, სადაც ნათლად არის გამოკვეთილი სახელმწიფოს ეკონომიკური, სოციალური, თავდაცვითი და სხვა ფუნქციების შესრულებასთან დაკავშირებული ხარჯები.

ფუნქციონალური კლასიფიკაციის ძირითად დანაყოფებში ხარჯები გაერთიანებულია დარგობრივი ნიშნის მიხედვით და წარმოდგენილია შემდეგი სახით:

7. მთლიანი ხარჯები;

7.01. საერთო დანიშნულების სახელმწიფო მომსახურება;

7.02. თავდაცვა;

7.03. საზოგადოებრივი წესრიგი და უსაფრთხოება;

7.04. ეკონომიკური საქმიანობა;

7.05. გარემოს დაცვა;

7.06. საბინაო-კომუნალური მეურნეობა;

7.07. ჯანმრთელობის დაცვა;

7.08. დასვენება, კულტურა და რელიგია;

7.09. განათლება;

7.10. სოციალური დაცვა.

როგორც უკვე აღინიშნა, საბიუჯეტო კლასიფიკაციაში შედის არაფინანსური აქტივებისა და მათზე ოპერაციების კლასიფიკაციაც, რომლის მიხედვითაც არაფინანსური აქტივები წარმოდგენილია ოთხ ჯგუფად:

1. ძირითადი აქტივები:

- შენობა-ნაგებობები;
- მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი;
- სხვა ძირითადი აქტივები.

2. მატერიალური მარაგები.

- სტრატეგიული მარაგები;
- სხვა მატერიალური მარაგები.

3. ფასეულობები.

4. არაწარმოებული აქტივები.

- მიწა;
- წიაღისეული;
- სხვა ბუნებრივი აქტივები;
- არაწარმოებული არამატერიალური აქტივები.

საბიუჯეტო კლასიფიკაციით ასევე დამტკიცებულია ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების კლასიფიკაცია. იგი განსაზღვრავს ფინანსური აქტივების შექენისა და გასვლის, ვალდებულებების აღებისა და დაფარვის ოპერაციების, აგრეთვე ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების ოპერაციების კლასიფიკაციას. ფინანსური აქტივები და ვალდებულებები კლასიფიცირდება საშინაო და საგარეო ფინანსურ აქტივებად და ვალდებულებებად. მათი ძირითადი მუხლებია:

- ვალუტა და დეპოზიტები;
- ფასიანი ქაღალდები, გარდა აქციებისა;
- სესხები;
- აქციები და სხვა კაპიტალი;
- სადაზღვევო ტექნიკური რეზერვები;
- წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები;
- სხვა დებიტორული/ კრედიტორული დავალიანებები.

საბიუჯეტო კლასიფიკაცია ნორმატიულ ჩარჩოს ქმნის არა მხოლოდ ბიუჯეტის შედგენისთვის, არამედ საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ბიუჯეტის შესრულების ანგარიშგებისთვისაც.

ბიუჯეტის შემოსავლებისა და ხარჯების კლასიფიკაცია და კოდების სისტემა უშუალოდ აისახება საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმაში და გავლენას ახდენს მის მეთოდოლოგიაზე.

1.8. ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრულ აღრიცხვაში გამოიყენება „ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ“, მოქმედი ინსტრუქციით დამტკიცებული ანგარიშთა გეგმა (დანართი № 1). ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა ანგარიშთა სისტემატიზებული ჩამონათვალია, რომლითაც აღრიცხება საბიუჯეტო ორგანიზაციების აქტივები, ვალდებულებები, კაპიტალი, საბიუჯეტო ორგანიზაციების ხარჯთაღრიცხვით გათვალისწინებული შემოსავლები და

ხარჯები, ასევე სხვა ეკონომიკური ნაკადები. ანგარიშთა გეგმაში ინტეგრირებულია საბიუჯეტო კლასიფიკაციით გათვალისწინებული ყველა კომპონენტი. ეს უზრუნველყოფს სახელმწიფო ბიუჯეტის შესრულების პროცესებთან დაკავშირებული სამეურნეო ოპერაციების თანმიმდევრულ აღრიცხვასა და ანგარიშგების მონაცემების ფორმირებას. აღრიცხვის მოცემული სისტემა განსაზღვრავს საინფორმაციო ბაზას ბიუჯეტის შესრულებაზე ანგარიშგების შედგენისათვის.

ანგარიშთა გეგმა შედგება 8 ჯგუფისგან:

- ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები;
- არაფინანსური აქტივები;
- ვალდებულებები;
- დაფინანსება;
- კაპიტალი;
- შემოსავლები;
- ხარჯები;
- არასაოპერაციო შემოსავლები/ხარჯები
- საცნობარო მუხლები.

თითოეული ჯგუფი შეიცავს მეორე დონის ანგარიშებს. ანგარიშთა გეგმის ასეთი სტრუქტურა გვაძლევს ობიექტის სინთეზური და ანალიზური აღრიცხვის საშუალებას.

მაგალითად, ანგარიში № 5000 „კაპიტალი“ არის სინთეზური ანგარიში, რომლისთვისაც გახსნილია მეორე დონის ანგარიშები №5100 „წმინდა ღირებულება“ და №5210 „საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი“, №5220 „გაუნაწილებელი მოგება“ რაც ფინანსური შედეგების დაფინანსების წყაროების მიხედვით ასახვის საშუალებას იძლევა.

საბიუჯეტო ოპერაციების შესახებ ინფორმაციის აღრიცხვა, რომელიც იწვევს აქტივების, ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის ცვლილებებს, წარმოებს საბიუჯეტო კლასიფიკაციის ჭრილში.

ინსტრუქციაში აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების ანგარიშები საბიუჯეტო კლასიფიკაციასთან ინტეგრირებულად არის წარმოდგენილი.

მაგალითად, ანგარიშზე №1600 „მატერიალური მარაგები“ აღირიცხება „არაფინანსური აქტივებისა და მათზე ოპერაციების კლასიფიკაციის“ შესაბამისად განსაზღვრული მატერიალური მარაგები.

ცხრილში მოცემულია ფრაგმენტი არაფინანსურ აქტივებსა და მათზე ოპერაციების კლასიფიკაციიდან.

კოდი				აქტივების კოდი				დასახელება
31	2			61	2			მატერიალური მარაგები

31	2	1			61	2	1		სტრატეგიული მარაგები
31	2	2			61	2	2		სხვა მატერიალური მარაგები
31	2	2	1		61	2	2	1	ნედლეული და მასალები
31	2	2	2		61	2	2	2	დაუმთავრებელი წარმოება
31	2	2	3		61	2	2	3	მზა პროდუქცია
31	2	2	4		61	2	2	4	შემდგომი რეალიზაციისთვის შექმნილი საქონელი

ანგარიშის დასახელება	ბუღალტრული ანგარიშის №	აქტივების კოდი
მატერიალური მარაგები	1600	612
სტრატეგიული მარაგები	1610	6121
სხვა მატერიალური მარაგები	1620	6122
ნედლეული და მასალები	1621	61221
დაუმთავრებელი წარმოება/ მომსახურება	1622	61222
მზა პროდუქცია	1623	61223
შემდგომი რეალიზაციისათვის შექმნილი საქონელი	1624	61224
ფულადი დოკუმენტები	1625	
სათადარიგო ნაწილები	1626	
სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	1627	

როგორც ვხედავთ, გარდა ანგარიშის ნომრისა, ცხრილში მითითებულია საბიუჯეტო კლასიფიკაციის აქტივების კოდი, რაც იმას ნიშნავს, რომ მოცემულ ანგარიშზე აღირიცხება საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მითითებული კოდით გათვალისწინებული მასალები.

მაგალითად, ავიღოთ ანგარიში №1621 „ნედლეული და მასალები“ ამ ანგარიშის გასწვრივ მითითებულია საბიუჯეტო კლასიფიკაციის კოდი №61221, რომლის მიხედვითაც განისაზღვრება, თუ რა სახის მარაგები აღირიცხება მოცემულ ანგარიშზე.

საბიუჯეტო კლასიფიკაციაში აქტივის კოდს №61221 შეესაბამება კლასიფიკაციის კოდი 31221, რომლის მიხედვითაც შესაძლებელია მეთოდურ განმარტებებში ამ მუხლის მიხედვით აღრიცხული აქტივების მოძებნა. კლასიფიკაციაში 31221 კოდი მიკუთვნებული აქვს ნედლეულსა და მასალებს. რომელიც ასეა გაშიფრული: „ნედლეული და მასალები შედგება ყველა იმ ბუნებრივი რესურსისა და მასალებისაგან, რომლებიც ინახება წარმოების პროცესში გამოსაყენებელი რესურსების სახით“.

თუ ანგარიშის გასწვრივ საბიუჯეტო კლასიფიკაციის კოდი არ არის მითითებული, იგულისხმება, რომ კლასიფიკაციით ამ ტიპის ელემენტი არ არის გათვალისწინებული. ამ ანგარიშებზე ინფორმაციას იძლევა ინსტრუქცია.

მაგალითად, როგორც ცხრილიდან ჩანს, ანგარიშის №1625 „ფულადი დოკუმენტები“ – საბიუჯეტო კლასიფიკაციის კოდი მითითებული არ არის

ინსტრუქციაში განმარტებულია, რომ ანგარიშზე №1625 „ფულადი დოკუმენტები“, აღირიცხება მკაცრი აღრიცხვის ბლანკები, ტალონები საწვავზე, ზეთზე, საფოსტო მარკები და სხვა.

ანგარიშთა გეგმაში ასევე მოცემულია საცნობარო მუხლები, რომლებიც განეკუთვნება ე.წ. ბალანსგარეშე ანგარიშებს. ბალანსგარეშე ანგარიშები კოდირებულია ორი ციფრით. ამ ანგარიშებზე აღირიცხება ის სამეურნეო საშუალებები, რომლებიც დროებით იმყოფება ორგანიზაციის განკარგულებაში სარგებლობისათვის ან შესანახად.

ამრიგად, საბიუჯეტო აღრიცხვის თავისებურებებია:

- აღრიცხვის ორგანიზაცია საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლობრივ ჭრილში;
- ბიუჯეტის ხარჯთაღრიცხვის შესრულების კონტროლი;
- აღრიცხვაში საკასო და ფაქტობრივი ხარჯების გამიჯვნა.

საცნობარო მუხლები

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ფინანსური ანგარიშების ამოცანაა ინფორმაციის მომხმარებელს მისი შედეგის თარიღისათვის უზენოს მეურნეობრივი საქმიანობის ფინანსური შედეგები და ბიუჯეტის შესრულება ყველა მაჩვენებლის მიხედვით. ფინანსური ანგარიშების მონაცემთა საფუძველზე ირკვევა ორგანიზაციის მიერ, დროის მოცემულ მონაკვეთში, ბიუჯეტით დამტკიცებული მაჩვენებლების შესრულების დონე, აგრეთვე ორგანიზაციის საწარმოო საშუალებებისა და დაფინანსების წყაროების მდგომარეობა.

ინფორმაცია ორგანიზაციის ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ძირითადად მოცემულია ბალანსში.

ბალანსი, წლის დასაწყისსა და საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის, ასახავს სამეურნეო საშუალებათა რაოდენობას, შემადგენლობას და მათი წარმოქმნის წყაროებს ფულად გამოსახულებაში. ბალანსის საწყისი და საბოლოო მონაცემების შედარება საშუალებას იძლევა დადგინდეს იქნეს საანგარიშგებო პერიოდში საბალანსო მუხლებში განხორციელებული ცვლილებები.

ბალანსში ასახულია:

- > ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები;
- > არაფინანსური აქტივები;
- > ვალდებულებები;
- > კაპიტალი.

გარდა ამისა, ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ბალანსში მოცემულია საცნობარო მუხლები.

რა არის საცნობარო მუხლები ?

საცნობარო მუხლები მიეკუთვნება ე.წ. ბალანსგარეშე ანგარიშებს. ამ ანგარიშებზე, ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ, ინსტრუქციის თანახმად, აღრიცხება:

- საოპერაციო იჯარით აღებული ძირითადი აქტივები და მათთან დაკავშირებული დანახარჯები;
- პასუხსაგებ შენახვაზე მიღებული მატერიალური ფასეულობები;
- გადახდისუუნარო დებიტორების ჩამოწერილი დავალიანება;
- ხარჯებში ჩამოწერილი მარაგები ექსპლუატაციაში;
- პირობითი მოთხოვნები;
- პირობითი ვალდებულებები;
- საკუთარი სახსრებით კაპიტალის შექმნა;
- ამორტიზებული ძირითადი აქტივები;
- ვადაგადაცილებული დავალიანებები;
- ექსპლუატაციაში გადაცემულ ხარჯებში ჩამოწერილი გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები;
- განსაკარგავად გადასაცემი მოძრავი ქონება;
- საბანკო გარანტიები.

საცნობარო მუხლებით აღრიცხული თანხა ბალანსის ჯამში არ აისახება. ბუღალტრულ აღრიცხვაში ამ ტიპის ანგარიშები იწარმოება მარტივი სისტემით, სამეურნეო ოპერაციის აღრიცხვა წარმოებს არა ორმაგი ასახავის მეთოდით, არამედ

ჩაიწერება ერთმაგად, ანაგარიშის მხოლოდ დებეტის ან კრედიტის მხარეს, სხვა საბალანსო და ბალანსგარეშე ანგარიშებთან კორესპოდენციის გარეშე.

საცნობარო მუხლით 01 „საოპერაციო იჯარით აღებული ძირითადი აქტივები და მათთან დაკავშირებული დანახარჯები“ აღრიცხება ჩვეულებრივი (საოპერაციო) იჯარით აღებული აქტივები, ხელშეკრულებაში გათვალისწინებული ღირებულებით. ამავდროულად მატერიალურ ფასეულობათა რაოდენობრივ-თანხობრივი აღრიცხვის დავთრებში, აღრიცხვის ობიექტებისა და მეიჯარეების მიხედვით წარმოებს მათი ანალიზური აღრიცხვა.

მაგალითი. ორგანიზაციამ ჩვეულებრივი იჯარით აიღო სტამბის მოწყობილობები, რომლის საბალანსო ღირებულება 150 000 ლარია, ყოველთვიური საიჯარო ქირა – 8 000 ლარი. აღნიშნული ოპერაციები ბუღალტრულად აისახება:

ა. სტამბის გადმოცემა:

ვინაიდან ჩვეულებრივი იჯარის დროს აქტივი რჩება მეიჯარის ბალანსზე, გადმოცემული აქტივი აისახება არა საბალანსო ანგარიშებზე, არამედ მხოლოდ საცნობარო მუხლში.

დებეტი - 01 „საოპერაციო იჯარით აღებული ძირითადი აქტივები და მათთან დაკავშირებული დანახარჯები“:

ა. სტამბა -150 000.

იმავდროულად, საინვენტარო ნომრის ჩვენებით, ჩანაწერი გაკეთდება მატერიალურ ფასეულობათა რაოდენობრივ-თანხობრივი აღრიცხვის დავთრებში.

იჯარის თანხა მიეკუთვნება ყოველთვიურ ხარჯებს, რომელიც აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 7290 სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება 8 000

კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები 8000

საიჯარო ვადის დამთავრების ან საიჯარო ხელშეკრულების შეწყვეტის გამო დაბრუნებული აქტივის ღირებულება მოიჯარესთან ჩამოიწერება 01 „საოპერაციო იჯარით აღებული ძირითადი აქტივები და მათთან დაკავშირებული დანახარჯების“ კრედიტში.

საცნობარო მუხლით 02. „პასუხსაგებ შენახვაზე მიღებული მატერიალური ფასეულობები“ აღირიცხება ორგანიზაციის მიერ დროებით პასუხსაგებ შენახვაზე მიღებული მატერიალური ფასეულობანი, მათ შორის ხელშეკრულებით გათვალისწინებული სამეცნიერო-კვლევითი და საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოების შესასრულებლად მიღებული სპეციალური მოწყობილობა, გარდა სახელმწიფო საკუთრებაში მოქცეული მოძრავი ქონებისა.

პასუხსაგებ შენახვაზე მიღებულ მატერიალურ ფასეულობათა რაოდენობრივ-თანხობრივი ანალიზური აღრიცხვა, სახელშეკრულებო ფასებით, წარმოებს ბუღალტრული აღრიცხვის დავთრებში.

მაგალითი: ბიოკომბინატმა სოფლის მეურნეობის სამინისტროსგან მიიღო დაკვეთა მეცხოველეობაში გამოსაყენებელი ვაქცინის წარმოებაზე, რისთვისაც იხდის 16 000 ლარს. ხელშეკრულების თანახმად, ვაქცინა იწარმოება სოფლის მეურნეობის სამინისტროს მასალით, ამიტომ ბიოკომბინატში 2011 წლის 22 დეკემბერს შეტანილია 800კგ მასალა, რომლის ღირებულება 5 000 ლარია. პროდუქცია დამზადდა 2012 წლის 22 იანვრისათვის, რომელზედაც, გარდა შეტანილი მასალისა, დაიხარჯა:

- ბიოკომბინატის კუთვნილი დამხმარე მასალები – 2 700 ლარის და
- ხელფასი – 6 300 ლარი.

ავსახოთ ბუღალტრული გატარებით მასალის მიღების, პროდუქციის დამზადების და მიწოდების ოპერაციები.

მასალების მიღება აღირიცხება საცნობარო მუხლში – დებეტი 02 „პასუხსაგებ შენახვაზე მიღებული მატერიალური ფასეულობები.“

ა. სოფლის მეურნეობის სამინისტრო – მასალები 800კგ. თანხა 5.000 ლარი.

საანგარიშგებო წლის ბალანსის საცნობარო მუხლში იგივე მონაცემები გადავა.

ბ. პროდუქციის დამზადება:

დებეტი 1622 დაუმთავრებელი წარმოება	9 000
კრედიტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	6 300
კრედიტი 1621 ნედლეული და მასალები	2 700

(აქ არ შედის სამინისტროს მიერ გადმოცემული მასალების ღირებულება)

გ. მზა პროდუქციის (ვაქცინის) მიღება საწყობში:

დებეტი 1623 მზა პროდუქცია	9 000
კრედიტი 1622 დაუმთავრებელი წარმოება	9 000

დ. საქონლის მიწოდება:

დეპეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებსა და მათ ეკვივალენტებზე აქტივების მიწოდებით 16 000

კრედიტი 6421 საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება 16 000

ე. მიწოდებული საქონლის ღირებულების ხარჯად აღიარება:

დეპეტი 7200 საქონლისა და მომსახურების გამოყენება 9 000

კრედიტი 1623 მზა პროდუქცია 9 000

ამავდროულად მოხდება შემოტანილი მასალის ჩამოწერა საცნობარო მუხლიდან, გატარებით კრედიტი 02 „პასუხსაგებ შენახვაზე მიღებული მატერიალური ფასეულობები.“

ა. სოფლის მეურნეობის სამინისტრო – მასალები 800კგ. თანხა 5.000 ლარი

საცნობარო მუხლით 03 „გადახდისუნარო დებიტორების ჩამოწერილი დავალიანება“ – აღირიცხება გადახდისუნარო დებიტორების ჩამოწერილი დავალიანებები, მათი ჩამოწერის მომენტიდან 5 წლის განმავლობაში, მათზე მეთვალყურეობისა და მოვალეთა ქონებრივი მდგომარეობის შეცვლის შემთხვევაში, დავალიანებათა შესაძლო ამოღების მიზნით.

ამ დავალიანებების დასაფარად მიღებული თანხები ჩამოიწერება საცნობარო მუხლიდან და ექვემდებარება შესაბამის ანგარიშებზე აღრიცხვას.

გადახდისუნარო დებიტორების ჩამოწერილ დავალიანებათა ანალიზური აღრიცხვა წარმოებს მიმდინარე ანგარიშებისა და დებიტორული დავალიანებების აღრიცხვის დავთარში დებიტორების რეკვიზიტების მითითებით.

საცნობარო მუხლით 04 „ხარჯებში ჩამოწერილი მარაგები ექსპლუატაციაში“ – აღირიცხება ექსპლუატაციაში გადაცემული და ხარჯებში ჩამოწერილი მატერიალური მარაგები, ხოლო ექსპლუატაციაში მყოფ ხარჯებში ჩამოწერილი გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები იმავე დასახელების საცნობარო მუხლით 10.

მატერიალური მარაგების საკუთარი მოხმარებისთვის გამოყენება, როგორც უკვე ვიცით, აისახება ხარჯებში და მთლიანად ჩამოიწერება მარაგების ანგარიშიდან ბუღალტრული გატარებით:

დეპეტი 7200 საქონლისა და მომსახურების გამოყენება

კრედიტი 1600 მატერიალური მარაგები

იმისათვის, რომ ორგანიზაცია ფლობდეს ექსპლუატაციაში არსებული მარაგების შესახებ ინფორმაციას და განახორციელოს მასზე კონტროლი, ჩამოწერილი მარაგები ორგანიზაციის მიერ განსაზღვრული შიდა აღრიცხვის წესით აისახება საცნობარო მუხლით.

საცნობარო მუხლებით 05 „პირობითი მოთხოვნები“ და 06 „პირობითი ვალდებულებები“. აისახება მოთხოვნები და ვალდებულებები, რომლებიც ძალაში შედის მხოლოდ შეთანხმებული პირობის ან პირობების წარმოქმნისას უფლებების დადგენით, რამაც შეიძლება გავლენა იქონიოს მომავალ გადაწყვეტილებებზე. ასეთია მოთხოვნები ან ვალდებულებები მიყენებული ზიანის ასანაზღაურებლად, მოთხოვნები განხილვის სტადიაში მყოფ სასამართლო საქმეებთან დაკავშირებით და სხვა.

საცნობარო მუხლით 07 „საკუთარი სახსრებით კაპიტალის შექმნა“ – აღირიცხება დანახარჯები, რომლებიც გაიწევა კაპიტალის საკუთარი სახსრებით შექმნასთან დაკავშირებით. მათ შორის, მომუშავეთა ანაზღაურება, მასალები და ა. შ

საცნობარო მუხლი 08 „ამორტიზებული ძირითადი აქტივები“. სრულად გაცვეთილი (ამორტიზებული) ძირითადი აქტივები მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, ჩამოწერამდე აღრიცხულ უნდა იქნეს საცნობარო მუხლში – ამორტიზებული ძირითადი აქტივები.

საცნობარო მუხლით 09 „ვალდადაცვილებული დავალიანებები“ – აღირიცხება საანგარიშგებო წლის წინა პერიოდებში წარმოქმნილი და დაუფარავი ყველა სახის კრედიტორული დავალიანება.

საცნობარო მუხლით 10 „ექსპლუატაციაში მყოფი ხარჯებში ჩამოწერილი გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები“– აღირიცხება ექსპლუატაციაში გადაცემული, ხარჯებში ჩამოწერილი გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები, თუ ასეთი მცირეფასიანი აქტივების აღრიცხვა ორგანიზაციის სააღრიცხვო პოლიტიკითაა განსაზღვრული.

საცნობარო მუხლში 11 „განსაკარგავად გადასაცემი მოძრავი ქონება“– აღირიცხება „სახელმწიფო ქონების შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად ორგანიზაციის მიერ სსიპ – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მომსახურების სააგენტოსათვის განსაკარგავად გადასაცემი მოძრავი ქონება (კანონმდებლობით განსაზღვრული მიღება-ჩაბარების აქტის გაფორმების შემთხვევაში).

13. საცნობარო მუხლში 12 „საბანკო გარანტიები“– აისახება სახელმწიფო შესყიდვების კანონით გათვალისწინებული გარანტიები(ორგანიზაციის მიერ ავანსად განხორციელებული გადახდების დროს).

ამრიგად, საცნობარო მუხლები აღრიცხვისა და ანგარიშგების სიზუსტისა და ობიექტურობის რეალური უზრუნველყოფის დამატებითი საშუალებაა

ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა

ანგარიშები	ბუღალტრული ანგარიშის N	საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლი
აქტივები	1100-2400	
ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები	1100-1500	62
მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	1100-1300	62
ფულადი სახსრები	1100-1200	6212
ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში	1110	
ნაღდი ფული სალაროში უცხოურ ვალუტაში	1120	
მიმდინარე ანგარიში ბანკში	1210	
მიმდინარე ანგარიში ბანკში ეროვნულ ვალუტაში	1211	
მიმდინარე ანგარიში ბანკში უცხოურ ვალუტაში	1212	
სხვა ანგარიშები ბანკში	1220	
მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	1230	
ანგარიში მიზნობრივი გრანტების და მიზნობრივი დაფინანსებისათვის	1240	
ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	1250	
დეპოზიტები ხაზინაში ეროვნულ ვალუტაში	1260	
დეპოზიტები ხაზინაში უცხოურ ვალუტაში	1270	
ხაზინის სავალუტო ანგარიში	1280	
სხვა ანგარიშები ხაზინაში	1290	
გადასახადების სახაზინო ანგარიში	1291	
სხვადასხვა ანგარიშები ხაზინაში	1292	
სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	1300	
ფასიანი ქაღალდები, გარდა აქციებისა	1310	6213
მოკლევადიანი სესხები	1320	6214
მოკლევადიანი საბიუჯეტო სესხები	1321	
მოკლევადიანი სესხები არასაბიუჯეტო სახსრებით	1322	
აქციები და სხვა კაპიტალი	1330	6215
წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები	1340	6217
სხვა მოკლევადიანი დებიტორული დავალიანებები	1350	6218
საბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტები	1351	
არასაბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტები	1352	
დეპოზიტებზე და სხვა ფინანსური აქტივებზე დარიცხული პროცენტები	1353	
მოთხოვნები დარიცხული ჯარიმებით, სანქციებით და საკუთრებასთან დაკავშირებული სხვა შემოსავლებით	1354	
მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით	1355	
მოთხოვნები ფულადი სახსრების დანაკლისებით	1356	

საგადასახადო აქტივები	1360	
საშემოსავლო გადასახადი	1361	
მოგების გადასახადი	1362	
ქონების გადასახადი	1363	
დამატებული ღირებულების გადასახადი	1364	
აქციზის გადასახადი	1365	
იმპორტის გადასახადი	1366	
სხვა გადასახადები	1367	
სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	1370	
სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები	1400	
მოთხოვნები ბარტერით	1410	
მოთხოვნები სადაზღვევო კომპანიების მიმართ	1420	
მოთხოვნები წინასწარი გადახდებით	1430	
მოთხოვნები საქონლის და მომსახურების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით	1431	
მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით	1432	
მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისებით	1440	
ანგარიშვალდებული პირების მიმართ მოთხოვნები	1450	
ანგარიშვალდებული პირების მიმართ მოთხოვნები ავანსად გაცემული თანხებით	1451	
ანგარიშვალდებული პირების მიმართ მოთხოვნები სხვა თანხებით	1452	
მომუშავეების მიმართ მოთხოვნები	1460	
მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის შიგნით	1461	
მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის გარეთ	1462	
მომუშავეების მიმართ სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები	1463	
მოთხოვნები წინასწარ გადახდილი გადასახდელებით	1470	
სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი მოთხოვნები	1480	
გრძელვადიანი ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები	1500	
გრძელვადიანი სესხები	1510	
გრძელვადიანი საბიუჯეტო სესხები	1511	
გრძელვადიანი სესხები არასაბიუჯეტო სახსრებით	1512	
აქციები და სხვა კაპიტალი	1520	
სხვა გრძელვადიანი ფინანსური აქტივები	1530	
სხვა გრძელვადიანი მოთხოვნები	1540	
არაფინანსური აქტივები	1600-2000	
მოკლევადიანი არაფინანსური აქტივები	1600	
მატერიალური მარაგები	1600	612
სტრატეგიული მარაგები	1610	6121
სხვა მატერიალური მარაგები	1620	6122
ნედლეული და მასალები	1621	61221
დაუმთავრებელი წარმოება/მომსახურება	1622	61222

მზა პროდუქცია	1623	61223
შემდგომი რეალიზაციისათვის შექმნილი საქონელი	1624	61224
ფულადი დოკუმენტები	1625	
სათადარიგო ნაწილები	1626	
სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	1627	
გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივები	2100-2400	
ძირითადი აქტივები	2100	611
შენობა-ნაგებობები	2110	6111
საცხოვრებელი შენობები	2111	61111
არასაცხოვრებელი შენობები	2112	61112
საგზაო მაგისტრალები	2113	61113
ქუჩები	2114	61114
გზები	2115	61115
ხიდები	2116	61116
გვირაბები	2117	61117
გაყვანილობის სისტემები	2118	61118-61119- 611110
სხვა ნაგებობები	2119	611111
მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	2120	6112
სატრანსპორტო საშუალებები	2121	61121
სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	2122	61122
სხვა ძირითადი აქტივები	2130	6113
კულტივირებული აქტივები	2131	61131
არამატერიალური ძირითადი აქტივები	2132	61132
სხვა დანარჩენი ძირითადი აქტივები	2140	
დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივი	2141	
საოპერაციო იჯარით მიღებული ქონების არსებითი გაუმჯობესება	2142	
გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები	2200	2
ტექნიკა	2210	
ინვენტარი	2220	
მოწყობილობა	2230	
სხვა მცირეფასიანი აქტივები	2240	
ფასეულობები	2300	613
ძვირფასი ქვები და ლითონები	2310	
ხელოვნების ნიმუშები	2320	
სხვა ფასეულობები	2330	
არაწარმოებული აქტივები	2400	614
მიწა	2410	6141
წიაღისეული	2420	6142
სხვა ბუნებრივი აქტივები	2430	6143
არაწარმოებული არამატერიალური აქტივები	2440	6144

ვალდებულებები	3000	
მოკლევადიანი ფინანსური ვალდებულებები	3100	63
ვალდებულებები დეპოზიტებით	3110	6312
ვალდებულებები ფასიანი ქაღალდებით, გარდა აქციებისა	3120	6313
ვალდებულებები მოკლევადიანი სესხებით	3130	6314
მოკლევადიანი ვალდებულებები საბიუჯეტო სესხებით	3131	
მოკლევადიანი სასესხო ვალდებულებები არასაბიუჯეტო სახსრებით	3132	
ვალდებულებები აქციებით და სხვა კაპიტალით	3140	6315
წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები	3150	6317
სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები	3200	6318
საქონლის და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	3210	
არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	3220	
ვალდებულებები ბარტერით	3230	
საგადასახადო და ბიუჯეტის წინაშე სხვა ვალდებულებები	3240	
გადასახდელი მოგების გადასახადი	3241	
გადასახდელი დღგ	3242	
გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი	3243	
გადასახდელი სხვა გადასახდელები	3244	
ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები	3245	
გადასახდელი ქონების გადასახდი	3246	
გადასახდელი აქციზი	3247	
გადასახდელი იმპორტის გადასახადი	3248	
მომუშავეებთან და სტიპენდიანტებთან დაკავშირებული ვალდებულებები	3250	
შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	3251	
შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	3252	
ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის შიგნით	3253	
ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის გარეთ	3254	
დამქირავებლის მიერ ფულადი ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები	3255	
დამქირავებლის მიერ სასაქონლო ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები	3256	
ვალდებულებები ორგანიზაციის მომუშავეების ხელფასებიდან დაკავებული თანხებით	3257	
გადასახდელი სტიპენდიები	3258	
სოციალური დაზღვევის ანარიცხები	3259	
ვალდებულებები დეპონენტების მიმართ	3260	
სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები	3270	
ფულადი ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები	3271	

სასქონლო ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები	3272	
სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები	3280	
წინასწარ მიღებული საიჯარო ქირა	3281	
წინასწარ მიღებული სხვა შემოსავლები	3282	
დარიცხული გადასახდელი რენტა	3283	
დარიცხული გადასახდელი პროცენტები	3284	
გადასახდელი დივიდენდები	3285	
სხვა დარიცხული მოკლევადიანი ვალდებულებები	3286	
მოკლევადიანი ანარიცხები	3287	
გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებები და კრედიტორული დავალიანებები	3300	
გრძელვადიანი ვალდებულებები სესხებით	3310	
გრძელვადიანი ვალდებულებები საბიუჯეტო სესხებით	3311	
გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები არასაბიუჯეტო სახსრებით	3312	
სხვა გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებები	3320	
გრძელვადიანი კრედიტორული დავალიანებები	3330	
საქონლის და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული გრძელვადიანი კრედიტორული დავალიანებები	3331	
არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული გრძელვადიანი კრედიტორული დავალიანებები	3332	
სხვა გრძელვადიანი კრედიტორული დავალიანებები	3333	
გრძელვადიანი ანარიცხები	3334	
დაფინანსება	4000	
ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება	4100	
ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება პენსიებისა და დახმარებების გასაცემად	4200	
კაპიტალი	5000	
წმინდა ღირებულება	5100	
საკუთარი კაპიტალი	5200	
საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	5210	
გაუნაწილებელი მოგება	5220	
დაუფარავი ზარალი	5230	
შემოსავლები	6000	
გადასახადები	6100	1
საშემოსავლოს გადასახადი	6110	
მოგების გადასახადი	6120	
ქონების გადასახადი	6130	

დღგ-ს გადასახადი	6140	
აქციზის გადასახადი	6150	
იმპორტის გადასახადი	6160	
სხვა გადასახადები	6170	
სოციალური შენატანები	6200	11
გრანტები	6300	12
გრანტები ფულადი ფორმით	6310	
მიმდინარე გრანტები ფულადი ფორმით	6311	
კაპიტალური გრანტები ფულადი ფორმით	6312	
გრანტები სასაქონლო ფორმით	6320	
მიმდინარე გრანტები სასაქონლო ფორმით	6321	
კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით	6322	
სხვა შემოსავლები	6400	14
შემოსავლები საკუთრებიდან	6410	141
პროცენტები	6411	1411
დივიდენდები	6412	1412
კვაზი კორპორაციების შემოსავლიდან ამოღებული თანხები	6413	1413
ქონებასთან დაკავშირებული შემოსავალი, რომელიც სადაზღვევო პოლისის მფლობელებზე ვრცელდება	6414	1414
რენტა	6415	1415
საქონლისა და მომსახურების გაყიდვები	6420	142
საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება	6421	1421
ადმინისტრაციული მოსაკრებლები	6422	1422
არასაბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება	6423	1423
საქონლისა და მომსახურების პირობითი გაყიდვები	6424	1424
სანქციები ჯარიმები და საურავები	6430	143
ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა	6440	144
მიმდინარე ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა	6441	
კაპიტალური ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა	6442	
სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები	6450	145
ხარჯები	7000	2
მომუშავეთა ანაზღაურება	7100	21
ხელფასები	7110	121
ხელფასები ფულადი ფორმით	7111	1211
ხელფასები სასაქონლო ფორმით	7112	1212
სოციალური შენატანები	7120	212
საქონელი და მომსახურება	7200	22
შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება	7210	221
მივლინება	7220	222
ოფისის ხარჯები	7230	223
წარმომადგენლობითი ხარჯები	7240	224
კვებისა და სამედიცინო ხარჯები	7250	225; 226
კვების ხარჯები	7251	225
სამედიცინო ხარჯები	7252	226

რბილი ინვენტარისა და უნიფორმის შეძენის და პირად ჰიგიენასთან დაკავშირებული ხარჯები	7260	227
ტარნსპორტის, ტექნიკისა და იარაღის ექსპლუატაციისა და მოვლა-შენახვის ხარჯები	7270	228
სამხედრო ტექნიკისა და ტყვია-წამლის შეძენის ხარჯები	7280	229
სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება	7290	2210
ძირითადი კაპიტალის მოხმარება	7300	23
ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთა	7310	
მორალური ცვეთა და შემთხვევითი დაზიანებით გამოწვეული დანაკარგები	7320	
პროცენტი	7400	24
სუბსიდიები	7500	25
გრანტები	7600	26
გრანტები ფულადი ფორმით	7610	
მიმდინარე გრანტები ფულადი ფორმით	7611	
კაპიტალური გრანტები ფულადი ფორმით	7612	
გრანტები სასაქონლო ფორმით	7620	
მიმდინარე გრანტები სასაქონლო ფორმით	7621	
კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით	7622	
სოციალური უზრუნველყოფა	7700	27
სოციალური დაზღვევა	7710	271
სოციალური დახმარება	7720	272
დამქირავებლის მიერ გაწეული სოციალური დახმარება	7730	273
სხვა ხარჯები	7800	28
ქონებასთან დაკავშირებული ხარჯები გარდა პროცენტისა	7810	281
სხვადასხვა ხარჯები	7820	282
სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯები	7821	2821
სხვადასხვა კაპიტალური ხარჯები	7822	2822
არასაოპერაციო შემოსავლები/არასაოპერაციო ხარჯები	8000	
არასაოპერაციო შემოსავლები	8100	
არასაოპერაციო ხარჯები	8200	
საცნობარო მუხლები		
საოპერაციო იჯარით აღებული ძირითადი აქტივები	01	
პასუხსაგებ შენახვაზე მიღებული მატერიალური ფასეულობები	02	
გადახდისუუნარო დებიტორების ჩამოწერილი დავალიანება	03	
ხარჯებში ჩამოწერილი მარაგები ექსპლუატაციაში	04	
პირობითი მოთხოვნები	05	
პირობითი ვალდებულებები	06	
საკუთარი სახსრებით კაპიტალის შექმნა	07	
ამორტიზებული ძირითადი აქტივები	08	

ვადაგადაცილებული დავალიანებები	09	
ექსპლუატაციაში მყოფი ხარჯებში ჩამოწერილი გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები	10	
განსაკარგავად გადასაცემი მოძრავი ქონება	11	
საბანკო გარანტიები	12	

გამოყენებული ლიტერატურა:

1. საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსი.
2. საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაცია.
3. საქართველოს კანონი „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების რეგულირების შესახებ“.
4. ინსტრუქცია - ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება №429. 31.12.2014.
5. ინსტრუქცია ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების აქტივებისა და ვალდებულებების ინვენტარიზაციის ჩატარების წესის შესახებ.
6. ე. ხარაბაძე, ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძვლები.

თავი 2 ფინანსური აქტივების აღრიცხვა

2.1. ფინანსური აქტივების და მოთხოვნების არსი და კლასიფიკაცია

ფინანსური აქტივები, საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციით, მოიცავს ფინანსურ მოთხოვნებს, მონეტარულ ოქროსა და ნასესხობის სპეციალურ უფლებებს.

ფინანსური მოთხოვნები არის აქტივები, რომლებიც მფლობელს უფლებას აძლევს მიიღოს ერთი ან რამდენიმე გადახდა მეორე სუბიექტისაგან (დებიტორისგან) მათ შორის დადებული კონტრაქტით გათავალისწინებული პირობების შესაბამისად. ფინანსური მოთხოვნა წარმოადგენს აქტივს, ვინაიდან იგი აქტივის მფლობელისთვის, როგორც ღირებულების დაგროვების საშუალება, უზრუნველყოფს ეკონომიკურ სარგებელს, პროცენტის, ქონებასთან დაკავშირებული შემოსავლების ან/და ფლობიდან მიღებული მოგების სახით. ფინანსურ მოთხოვნებს მიეკუთვნება ფულადი საშუალებები, დეპოზიტები, კრედიტები და სესხები, ობლიგაციები, წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები და დებიტორული დავალიანებები.

მონეტარული ოქრო და ნასესხობის სპეციალური უფლება არ წარმოადგენს ფინანსურ მოთხოვნებს, მაგრამ განიხილება ფინანსურ აქტივად, ვინაიდან მათ მოაქვთ ეკონომიკური სარგებელი, წარმოადგენენ რა ღირებულების დაგროვების საშუალებას და სხვადასხვა სახის ოპერაციის დაფინანსების გადახდის საშუალებად გამოიყენება.

მონეტარული ოქრო წარმოადგენს ფინანსურ აქტივს, რომლისთვისაც არ არსებობს მეორე ინსტიტუციონალური ერთეულის მხრიდან მოკორესპონდენტო ვალდებულება. მისი შეფასება ხდება ორგანიზებულ ბაზარზე დადგენილი მიმდინარე ფასის ან ფულად-საკრედიტო რეგულირების ორგანოებს შორის გაფორმებული ორმხრივი შეთანხმებით.

მონეტარული ოქრო მოიცავს (არანაკლებ 995/1000 სინჯის) ოქროს მონეტებს, ჩამოსხმულ და მოჭრილ ზოდებს, რომლებიც ფულად-საკრედიტო რეგულირების ფუნქციების შემსრულებელი ერთეულების საკუთრებას წარმოადგენს და შედის სახელმწიფო ოფიციალურ სარეზერვო აქტივებში.

ნებისმიერი ოქრო, რომელიც აღრიცხულია სახელმწიფო ერთეულის მიერ და არ შეესაბამება მონეტარული ოქროს განმარტებას, არაფინანსურ აქტივს წარმოადგენს და მიეკუთვნება მატერიალური საბრუნავი საშუალებების მარაგებს ან ფასეულობებს.

ნასესხობის სპეციალური უფლება წარმოადგენს საერთაშორისო სავალუტო ფონდის მიერ შექმნილ საერთაშორისო სარეზერვო აქტივებს, რომელიც უნაწილდება მის წევრ-ქვეყნებს არსებული სარეზერვო აქტივების შესავსებად. სპეციალური სასესხო უფლება წარმოადგენს ფინანსურ აქტივს, რომლისთვისაც არ არსებობს მოკორესპონდენტო ვალდებულება. ამიტომ საერთაშორისო სავალუტო ფონდის წევრ-ქვეყნებს, რომლებსაც განაწილების წესით მიეწოდა სპეციალური სასესხო უფლება, არ გააჩნიათ მათზე გამოყოფილი სპეციალური სასესხო უფლების ანაზღაურების უპირობო ვალდებულება.

მოქმედი ინსტრუქციის შესაბამისად, ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ფინანსურ აქტივები მიცავს:

> ფულად სახსრებს;

>სხვა მოკლევადიან ფინანსურ აქტივებს (ფასიანი ქაღალდებს, გარდა აქციებისა, მოკლევადიანი სესხებს, წარმოებულ ფინანსურ ინსტრუმენტებს, სხვა მოკლევადიანი დებიტორული დაგაღიანებებს და სხვა);

> სხვა მოკლევადიან მოთხოვნებს;

>გრძელვადიან ფინანსურ აქტივებს და მოთხოვნებს.

მოთხოვნა წარმოადგენს აქტივს, თუ ის როგორც ღირებულების დაგროვების საშუალება, უზრუნველყოფს მისი მფლობელისათვის ეკონომიკური სარგებლის მიღებას.

ფინანსური აქტივების და მოთხოვნების ანგარიშთა გეგმის სტრუქტურა შეესაბამება „ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების და მათზე ოპერაციების“ საბიუჯეტო კლასიფიკაციის შესაბამისად განსაზღვრულ ფინანსურ აქტივებს,

რომლებიც ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისთვის, ამ ინსტრუქციით კლასიფიცირდება მოკლევადიან და გრძელვადიან ფინანსურ აქტივებად და მოთხოვნებად.

ანგარიშთა გეგმით ფინანსური აქტივებისა და მოთხოვნების აღრიცხვისათვის განკუთვნილია 1100-1500 ჯგუფის ანგარიშები.

ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა ფინანსური აქტივებისა და მოთხოვნებისთვის

ანგარიშის დასახელება	ბუღალტ-რული ანგარიშის №	საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლი
ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები	1100-1500	62
მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	1100-1300	62
ფულადი სახსრები	1100-1200	6212
სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	1300	
ფასიანი ქაღალდები, გარდა აქციებისა	1310	6213
მოკლევადიანი სესხები	1320	6214
აქციები და სხვა კაპიტალი	1330	6215
წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები	1340	6217

სხვა მოკლევადიანი დებიტორული დავალიანებები	1350	6218
სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები	1400	
გრძელვადიანი ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები	1500	

ფინანსური აქტივებისა და მოთხოვნების აღრიცხვისათვის, გარდა წარმოდგენილი მთავარი ანგარიშებისა, დამტკიცებულია ქვეანგარიშებიც, ინსტრუქციით განმარტებულია თუ რომელი ობიექტი აღრიცხება მოცემულ ანგარიშზე.

2.2. ფულადი სახსრების აღრიცხვა

2.2.1. სალაროს ოპერაციების აღრიცხვა

სახელმწიფო ბიუჯეტის, ავტონომიური რესპუბლიკების, რესპუბლიკური და ადგილობრივი თვითმმართველობის ერთეულების ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციებისა და ამავე ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი საჯარო სამართლის იურიდიული პირების სალაროს ორგანიზებისა და ოპერაციების წარმოების წესი განსაზღვრულია ინსტრუქციით „საბიუჯეტო ორგანიზაციების სალაროს ორგანიზებისა და ოპერაციების წარმოების წესის შესახებ“ (საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება № 49, 2011 წლის 4 თებერვალი ქ. თბილისი).

ამ ინსტრუქციის თანახმად, ორგანიზაციებს ევალებათ ფულადი სახსრები შეინახონ ბანკში. სალაროში მიღებული ნაღდი ფული შეიძლება დაიხარჯოს მხოლოდ მიზნობრივად.

მომუშავეების, ასევე სხვა პირებისაგან საბიუჯეტო ორგანიზაციის სალაროში მიღებული თანხები, რომლებიც სახელმწიფო ხაზინის ან საბანკო ანგარიშებზე ჩარიცხვას ექვემდებარება, საბანკო დაწესებულებაში შეტანილ უნდა იქნეს არა უგვიანეს მომდევნო დღისა.

საბიუჯეტო ორგანიზაცია, საქმიანობის სპეციფიკიდან გამომდინარე, სახელმწიფო ხაზინის (საფინანსო ორგანოს) ანგარიშებიდან თანხის გადარიცხვის დოკუმენტებში მითითებული ან/და მომწოდებელთან გაფორმებული ხელშეკრულებით განსაზღვრული პირობების საფუძველზე, დამოუკიდებლად განსაზღვრავს სალაროში ყოველდღიურად ნაღდი ფულის ნაშთის მოცულობას.

შრომის ანაზღაურების (გარდა საჯარო მოსამსახურისათვის, რომელსაც შრომითი გასამრჯელო ერიცხება უნაღლო ანგარიშსწორების ფორმით), სოციალური უზრუნველყოფისა და სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯისათვის სალაროში მიღებული ნაღდი ფული სამ სამუშაო დღეში (სალაროში შეტანის დღის ჩათვლელად) გაუცემლობის შემთხვევაში, დეპონირდება სახელმწიფო ხაზინის ან ბანკის ანგარიშებზე.

ორგანიზაცია ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებას ახორციელებს, თუ მას აქვს სალაროსთვის განკუთვნილი სპეციალური ოთახი, რომელიც აღჭურვილ იქნება სეიფებით ან ცეცხლგამძლე ლითონის კარადებით.

სალაროს ოპერაციებს აწარმოებს მოლარე ან მოლარის მოვალეობის შემსრულებელი, რომელთანაც ორგანიზაცია მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, აფორმებს ხელშეკრულებას მიღებული ფასეულობების მატერიალურ პასუხისმგებლობაზე.

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების მარეგულირებელი ნორმატიული აქტების მოთხოვნათა შესაბამისად, მოლარე ვალდებულია დადგინდეს ფორმით აწარმოოს სალაროს წიგნი, რომელიც საბიუჯეტო ორგანიზაციის ხელმძღვანელისა და მთავარი ბუღალტრის ხელმოწერით დამოწმებული და გვერდებდანომრილია (ფორმა №სწ-1). სალაროს წიგნი იხსნება როგორც ეროვნულ, ისე უცხოურ ვალუტაში.

ყოველი სამუშაო დღის დასაწყისისა და ბოლოსათვის ფიქსირდება და სალაროს წიგნში აღირიცხება სალაროში არსებული ნაღდი ფულის ნაშთი. სალაროს წიგნის სწორად წარმოებაზე კონტროლი ეკისრება მთავარ ბუღალტერს.

სალაროში ნაღდი ფული მიიღება სალაროს შემოსავლის ორდერის საფუძველზე, ხოლო გაიცემა – სალაროს გასავლის ორდერის ან მისი შემცვლელი დოკუმენტის (საანგარიშო-საგადახდელო უწყისი, გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტი) საფუძველზე.

თუ საბიუჯეტო ორგანიზაცია ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას და საქონლის ან მომსახურების მიწოდების დროს მომხმარებლებთან ანგარიშსწორებას ახორციელებს ნაღდი ფულით, ვალდებულია გამოიყენოს საკონტროლო-სალარო აპარატი.

საბიუჯეტო ორგანიზაციებში, სადაც ბუღალტრული აღრიცხვა ხორციელდება ელექტრონული სისტემების (კომპიუტერების) მეშვეობით, დასაშვებია სალაროს წიგნის, შემოსავლისა და გასავლის ორდერებისა და სხვა დოკუმენტების ელექტრონული სახით წარმოება, სალაროს ოპერაციების აღრიცხვისა და ანგარიშგების ერთიანი მეთოდოლოგიური პრინციპების დაცვით, მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

სალაროს დოკუმენტების ელექტრონულ ფორმას გააჩნია ისეთივე იურიდიული ძალა, როგორც მატერიალური ფორმით შედგენილ, პირადი ხელმოწერითა და ბეჭდით (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) დამოწმებულ დოკუმენტს.

საღაროდან გაუცემელი თანხების დეპონირების (დეპონირებული თანხა – საბანკო/საკრედიტო დაწესებულებაში ფულადი თანხის შესანახად ჩაბარება) შემთხვევაში უწყისში იმ პიროვნებათა მიმართ, რომლებსაც არ მიუღიათ კუთვნილი თანხა, მოღარე ახდენს დეპონირებაზე აღნიშვნას და ადგენს დეპონირებული თანხების რეესტრს. უწყისის ბოლოს კეთდება შენიშვნა ფაქტობრივად გაცემული და გაუცემელი თანხების შესახებ, რომელიც ექვემდებარება დეპონირებას, რაც დასტურდება მოღარის ხელმოწერით. დეპონირებული თანხები შეაქვთ მომსახურე ბანკის ან სახელმწიფო ხაზინის (საფინანსო ორგანოს) საბიუჯეტო ანგარიშებზე.

მაგალითი. შტატგარეშე მუშაკებზე გამოიწერა ხელფასი, რომლის გასაცემად 20 ნოემბერს ანგარიშსწორების ანგარიშიდან გამოტანილია საღაროში 1 280 ლარი, აქედან გაიცა 800 ლარი, ხოლო 480 ლარი დეპონირებულია.

ხელფასის უწყისი № 11

	დარიცხული		სულ დარიცხულია	დაკ. საშემოსავლო გადასახადი	სულ დაკავებულია	გასაცემი თანხა	ხელის მოწერა	გვარი და სახელი
	ხელფასი	დანამატი						
1.	500		500	100	100	400	ა. ჯაყელი	ა. ჯაყელი
2.	500		500	100	100	400	ლ. კიკნაძე	ლ. კიკნაძე
3.	600		600	120	120	480	დეპონირებულია	მ. ფარულაგა
ჯამი	1,600		1,600	320	320	1,280		

უწყისის ბოლოს კეთდება აღნიშვნა:

გაცემულია 800 ლარი.

დეპონირებულია 480 ლარი – ხელის მოწერის დადასტურებით.

ხელფასის უწყისში მოცემული ინფორმაცია ავსახოთ ბუღალტრული გატარებებით:

1. საღაროში თანხის მიღება სახაზინო (საბანკო) ანგარიშიდან:

დებეტი 1110 ნაღდი ფული საღაროში

1 280

კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებისათვის 1 280

ხელფასის დახრიცხვა:

დებეტი 7210 შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება	1 600
კრედიტი 3252 შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	1 600

2. საშემოსავლო გადასახდის დაკავება:

დებეტი 3252 შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	320
კრედიტი 3243 გადასახდელი საშემოსავლო გასახადი	320

3. თანხის გაცემა ბუღალტრულად აისახება:

დებეტი 3252 შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	800
კრედიტი 1110 ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში	800

4. გაუცემელი ხელფასი აისახება ვალდებულებებში დეპონენტების მიმართ:

დებეტი 3252 შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	480
კრედიტი 3260 ვალდებულებები დეპონენტების მიმართ	480

5. სალაროში დარჩენილი გაუცემელი თანხა არა უგვიანეს მომდევნო სამუშაო დღისა ჩაირიცხება საბანკო ანგარიშზე:

დებეტი 1210 მიმდინარე ანგარიში ბანკში ეროვნულ ვალუტაში	480
კრედიტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში	480

საქვეანგარიშო თანხების აღრიცხვა. სალაროდან საქვეანგარიშო თანხები ავანსის სახით გაიცემა მივლინების ხარჯებისა და წვრილი სამეურნეო ოპერაციების ხარჯების გასაწევად, რომელთა განადგება შეუძლებელია ანგარიშსწორების ანგარიშიდან უნადლო ანგარიშსწორების წესით.

თანხის საქვეანგარიშოდ გაცემის შემთხვევაში უნდა განისაზღვროს თანხის გამოყენების ვადა.

საქვეანგარიშოდ გაცემული თანხის გამოყენებისათვის დაწესებული ვადის გასვლის შემდეგ საქვეანგარიშო თანხის მიმღები პირები ვალდებული არიან ბუღალტერიაში წარადგინონ ანგარიში გამოყენებული თანხების შესახებ.

ავანსად გაცემული თანხებით ანგარიშვალდებული პირის ვალდებულება საბუღალტრო სამსახურის წინაშე, უნდა შესრულდეს სახელმწიფო ხაზინაში წარმოდგენილი საგადამხდელი დოკუმენტებით განსაზღვრულ ვადაში.

მაგალითი. მ. ვერძულს დაევალა სკოლის შენობისათვის ნაღდი ანგარიშსწორებით შეეძინა ფარდები, რისთვისაც მასზე სალაროდან 2011წლის 10 ოქტომბერს გაიცა 500 ლარი, ფარდები უნდა შემოეტანა 10 დღეში.

მ. ვერძულმა 15 ოქტომბერს შემოიტანა ფარდები, ამის შესახებ წარმოადგინა სასაქონლო ზედნადები და სალაროს აპარატის ჩეკი 460 ლარზე. გაუხარჯავი 40 ლარი დააბრუნა სალაროში.

აღნიშნული ოპერაციები აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებებით:

ა. თანხის გაცემა:

დებეტი 1451 მოთხოვნები ანგარიშგაღებულ პირების მიმართ ავანსად გაცემული თანხებით 500

კრედიტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში 500

ბ. საქონლის შექმნა:

დებეტი 2240 სხვა მცირეფასიანი აქტივები 460

კრედიტი 1451 მოთხოვნები ანგარიშგაღებულ პირების მიმართ ავანსად გაცემული თანხებით 460

გ. გაუხარჯავი თანხის დაბრუნება:

დებეტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში 40

კრედიტი 1451 მოთხოვნები ანგარიშგაღებულ პირების მიმართ ავანსად გაცემული თანხებით 40

სალაროდან ნაღდი ფულის გაცემა დაუშვებელია ფულის მიძღვის მიერ პირადობის დამადასტურებელი დოკუმენტის წარმოდგენის გარეშე.

სალაროს ინვენტარიზაცია. სალაროს შემოწმება საბიუჯეტო ორგანიზაციის ხელმძღვანელის გადაწყვეტილებით ხდება მოლარის გაფრთხილების გარეშე. ფულადი ანგარიშებისა და ფულადი დოკუმენტების ინვენტარიზაცია რეკომენდებულია ჩატარდეს კვარტალში ერთხელ. სალაროს ინვენტარიზაციისას მოწმდება სალაროში ფაქტობრივად არსებული ფულადი სახსრებისა და დოკუმენტების ნაშთი, რომელსაც უდარებენ ინვენტარიზაციის დაწყების დღეს საბუღალტრო აღრიცხვის მონაცემებს და განსაზღვრავენ საინვენტარიზაციო აღწერის შედეგებს.

დანაკლისის აღმოჩენის შემთხვევაში, მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, დანაკლისი დაეწერება იმ პირებს, ვისი ბრალეული ქმედებითაც არის გამოწვეული აღმოჩენილი დანაკლისი, ხოლო გამოვლენილი ზედმეტობით გაიზრდება წმინდა ღირებულება, როგორც არასაოპერაციო შემოსავალი. ზედმეტი თანხის სახელმწიფო ხაზინის (საფინანსო ორგანოს) ანგარიშებზე მიმართვის შესახებ გადაწყვეტილებას იღებს საბიუჯეტო ორგანიზაციის ხელმძღვანელი.

მაგალითი. სალაროს ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლინდა ფულადი სახსრების დანაკლისი 90 ლარის ოდენობით, ხოლო 20 ლარის ღირებულების საწვავის ტალონის ზედმეტობა. ინვენტარიზაციის შედეგი ბუღალტრულად ასე აისახება:

დანაკლისი:

დებეტი 1359 მოთხოვნები ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების დანაკლისით	90
კრედიტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში	90

ზედმეტობა:

დებეტი 1625 ფულადი დოკუმენტები	20
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები	20

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით (№1266 2005 წლის 26 დეკემბერი) „ნაღდი ანგარიშსწორებისთვის კომერციულ ბანკებში საბიუჯეტო ორგანიზაციების ანგარიშების გახსნის შესახებ“ სახელმწიფო ხაზინის მომსახურებაზე მყოფმა საბიუჯეტო ორგანიზაციებმა, ბიუჯეტით განსაზღვრული გადასახდელებით, ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლების დაბრუნების ნაღდი ანგარიშსწორების და ხაზინის ერთიან ანგარიშზე ნაღდი ფულის შეტანის ოპერაციებისთვის, საბანკო დაწესებულებებში გახსნან კორპორაციული მიმდინარე ანგარიში, კანონმდებლობით დადგენილი წესით.

მაგალითად, ორგანიზაცია ნაღდი ანგარიშსწორებით ახორციელებს მომსახურებას ქსეროქსის აპარატით, ნაღდი ფულით მიღებული შემოსავალი სალაროდან შეტანილი უნდა იქნეს საბანკო დაწესებულებებში კორპორაციული მიმდინარე ანგარიშზე, საიდანაც ბანკის მიერ გადაირიცხება ხაზინის ერთიან ანგარიშზე.

ორგანიზაციის მიერ კორპორაციული მიმდინარე ანგარიშიდან გატანილი ნაღდი ფული ბარდება ორგანიზაციის სალაროს, საიდანაც ნაღდი ფულის გაცემა ხორციელდება „საბიუჯეტო ორგანიზაციების სალაროს ორგანიზებისა და ოპერაციების წარმოების წესის შესახებ“ დებულებით განსაზღვრული წესის შესაბამისად

2.2.2. სახაზინო ოპერაციების აღრიცხვა

ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციები შემოსავლებს იღებენ ბიუჯეტიდან დამტკიცებული ასიგნების ფარგლებში და ეკონომიკური საქმიანობიდან.

როგორც ბიუჯეტით დამტკიცებული ასიგნების ფარგლებში, ასევე ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლებით ორგანიზაციები ანგარიშსწორებას მომწოდებლებთან და სხვა იურიდიულ თუ ფიზიკურ პირებთან აწარმოებენ სახელმწიფო ხაზინის მეშვეობით.

საბიუჯეტო ორგანიზაციები უზრუნველყოფენ რომ მათ მიერ მიღებული ყველა შემოსავალი სრულად და დაუყონებლივ აღირიცხოს სახელმწიფო ხაზინის ერთიან ანგარიშზე.

სახელმწიფო ხაზინიდან ფულის გაცემა ხორციელდება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ დაგენილი წესის შესაბამისად.

სახელმწიფო ხაზინა წარმოადგენს სახელმწიფო ბიუჯეტის საკასო შესრულების აპარატს. მას ევალება ბიუჯეტის შემოსავლების მიღება, დადგენილი ნორმებისა და წესის მიხედვით ბიუჯეტებს შორის განაწილება, შენახვა და დანიშნულებისამებრ წარმართვა.

სახელმწიფო ხაზინა საბიუჯეტო ორგანიზაციის დასაფინანსებლად გადახდებს ახორციელებს ბიუჯეტის განწერისა და ყოველთვიური ოპერატიული ფინანსური გეგმის საფუძველზე.

ბიუჯეტის განწერა არის ბიუჯეტის შემოსულობების, გადასახდელებისა და ნაშთის ცვლილების ყოველთვიურად ან/და ყოველკვარტალურად განაწილება საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მიხედვით, რომელსაც ადგენს ფინანსთა სამინისტრო ბიუჯეტის მხარჯავი დაწესებულების მიერ წარდგენილი ინფორმაციისა და არსებული რესურსების გათვალისწინებით.

სახელმწიფო ხაზინის მომსახურებაზე მყოფი ორგანიზაციების მიერ გადახდების განხორციელების წესი განსაზღვრულია ინსტრუქციით, რომელიც დამტკიცებულია საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2014 წლის 31 დეკემბერის № 424 ბრძანებით.

საბიუჯეტო ორგანიზაცია მის მიერ საბიუჯეტო წლის განმავლობაში განსახორციელებელ გადახდებზე სახელმწიფო ხაზინაში დადგენილი წესით ახდენს ვალდებულების რეგისტრაციას, ამისათვის სახელმწიფო ხაზინაში წარადგენს დოკუმენტაციას შემდეგი რიგითობით:

- ინფორმაცია გაფორმებული ხელშეკრულების შესახებ;
- ვალდებულების დოკუმენტი;
- საგადახდო მოთხოვნა;
- წინასწარი გადახდის დამოწმება (წინასწარი გადახდის შემთხვევაში).

ინფორმაცია გაფორმებული ხელშეკრულების შესახებ

სახელმწიფო შესყიდვა არის საქართველოს სახელმწიფო, ავტონომიური რესპუბლიკების და ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულის ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციებისა და დაწესებულებების სახსრებით და სახელმწიფო ბიუჯეტში კონსოლიდირებული სხვა სახსრებით განხორციელებული ნებისმიერი საქონლის, მომსახურებისა და სამშენებლო სამუშაოს შესყიდვა.

შემსყიდველი ორგანიზაცია ვალდებულია შესყიდვები, მისთვის გამოყოფილ ასიგნებათა ფარგლებში განახორციელოს და შერჩეულ მიმწოდებელთან და დადოს სახელმწიფო შესყიდვის შესახებ ხელშეკრულება.

ინფორმაციას გაფორმებული ხელშეკრულების შესახებ (დანართი №1) ორგანიზაცია წარადგენს სახელმწიფო ხაზინაში ხელშეკრულების გაფორმებიდან 10 სამუშაო დღის ვადაში.

ხელშეკრულებასთან ერთად ორგანიზაცია ავსებს საბიუჯეტო წლის ფარგლებში სახაზინო კოდების მიხედვით ყოველთვიური გადახდის გრაფიკს. თუ ხელშეკრულებაში არ არის გათვალისწინებული გადახდის გრაფიკი, ორგანიზაცია უთითებს მოსალოდნელი გადახდის გრაფიკს. სახელმწიფო შესყიდვის შესახებ ორგანიზაციის მიერ გაფორმებული

ხელშეკრულების შესახებ ინფორმაციაზე დანართი №1-ის შევსება ხდება

სახელმწიფო შესყიდვების ერთიან ელექტრონულ სისტემაში ატვირთული ხელშეკრულების მონაცემების გადმოტვირთვის გზით.

ხოლო, თუ ორგანიზაციის მიერ განხორციელებულ შესყიდვებზე არ ვრცელდება „სახელმწიფო შესყიდვების შესახებ“ საქართველოს კანონი ხელშეკრულება არ არის ატვირთული სისტემაში, ხელშეკრულებაზე ინფორმაცია ივსება სახელმწიფო ხაზინის ელექტრონული მომსახურების სისტემაში. გაფორმებული ხელშეკრულების შესახებ ინფორმაციის წარუდგენლობის შემთხვევაში, სახელმწიფო ხაზინა არ დაარეგისტრირებს შესაბამისი ხელშეკრულების საფუძველზე შედგენილ ვალდებულების დოკუმენტს.

ვალდებულების დოკუმენტი

ვალდებულების დოკუმენტი არის ორგანიზაციის წერილობითი მიმართვა ხაზინისადმი, რომლის საფუძველზე ხდება ამ დოკუმენტში ასახული ხარჯების დაფარვაზე სახელმწიფოს მიერ პასუხისმგებლობის აღება.

ვალდებულების დოკუმენტის (დანართი 2) შედგენა ხდება შესაბამისი ბიუჯეტით გათვალისწინებული გეგმიური ასიგნებების ფარგლებში გაფორმებული ხელშეკრულების მონაცემების მიხედვით. ვალდებულების დოკუმენტს ორგანიზაცია ადგენს დაფარვის წყაროს

მითითებით. თუ ორგანიზაციის მიერ განსახორციელებელ გადახდაზე, არ ვრცელდება „სახელმწიფო შესყიდვების შესახებ“ საქართველოს კანონის მოთხოვნები, ვალდებულების აღება ხდება ორგანიზაციის წერილობითი მომართვის საფუძველზე.

მაგალითად, ვალდებულების აღება წარმომადგენლობით ხარჯებზე, საზღვარგარეთ მივლინებულ თანამშრომელთა გამგზავრებისა და მოწყობის ხარჯებისათვის.

ვალდებულების აღება კვარტალური განაცხადით

ქვემოთ ჩამოთვლილ ხარჯებზე ვალდებულების აღება ხდება კვარტალური განაცხადის (დანართი 3) ფორმით შესაბამისი ბიუჯეტით განსაზღვრული გეგმიური ასიგნებების ფარგლებში.

- ხელფასი ფულადი ფორმით, სოციალური შენატანები, შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება ფულადი ფორმით (მათ შორის, სუბსიდიების მუხლში გათვალისწინებული ანალოგიური გადასახდელები);
- ქვეყნის შიგნით და ქვეყნის გარეთ მივლინების ხარჯები (მათ შორის, სუბსიდიების მუხლით);

- სამხედრო მოსამსახურეებისა და სამოქალაქო პირების საველე ფული;
- „სახელმწიფო საიდუმლოების შესახებ“ საქართველოს კანონით გათვალისწინებული ფარული ხარჯები;
- საზღვარგარეთ საქართველოს დიპლომატიური წარმომადგენლობების შენახვის ხარჯები;
- საერთაშორისო ორგანიზაციებთან თანამშრომლობის და ამ ორგანიზაციებში გაწევრიანების ხარჯები;
- სხვა სახელმწიფო ერთეულზე გადასაცემი გრანტები;
- სოციალური დახმარება;
- დამქირავებლის მიერ გაწეული სოციალური დახმარება;
- სახელმწიფო ჯილდოებზე დაწესებული ფულადი პრემიები;
- სახელმწიფო ერთეულების მიზნით ფიზიკური ტრამვირებისა თუ ქონებრივი ზარალის ასანაზღაურებლად, აგრეთვე დაღუპვის შემთხვევაში გადასახდელი კომპენსაციები;
- მოსწავლეთა ვაუჩერები, სახელმწიფო სასწავლო გრანტები და სტიპენდიები, აგრეთვე პრეზიდენტის ან სხვა სახელობის გრანტები და სტიპენდიები;

სტიქიური უბედურებების შედეგად მიყენებული ზიანის ან მიღებული

ტრავმების კომპენსირების მიზნით განსახორციელებელი გადახდები;

- კანონმდებლობით დადგენილი პერიოდული გასაცემლები: “მოქალაქეთა პოლიტიკური გაერთიანებების შესახებ” საქართველოს ორგანული კანონის შესაბამისად, პარტიების საქმიანობისათვის ხელშეწყობის მიზნით სახელმწიფო ბიუჯეტიდან გამოყოფილი თანხები;
- საქართველოს პარლამენტის მაჟორიტარ დეპუტატთა ბიუროს ხარჯები;
- წინა წლებში წარმოქმნილი კრედიტორული დავალიანებები, (მხოლოდ გადასახდელი ხელფასების სახით).

სახელმწიფო ხაზინა განიხილავს წარმოდგენილ დოკუმენტაციას და არეგისტრირებს მას ხაზინის საინფორმაციო ბაზაში. არასრულყოფილად შევსებული დოკუმენტი უბრუნდება ორგანიზაციას.

დარეგისტრირებული ვალდებულების გადატანა სხვა მუხლში, ასევე ერთი ვალდებულებით გაცემული სახსრების სხვა ვალდებულების დასაფინანსებლად გამოყენება დაუშვებელია.

საგადახდო მოთხოვნა

სახელმწიფო ხაზინაში ვალდებულების დარეგისტრირების შემდეგ ორგანიზაციას, წარმოქმნილი ვალდებულებების გასანაღდებლად უფლება აქვს წარადგინოს საგადახდო მოთხოვნა.

საგადახდო მოთხოვნა არის ორგანიზაციის მიერ სახელმწიფო ხაზინაში წარდგენილი მოთხოვნა თანხების გადახდაზე. წარდგენილ მოთხოვნას სახაზინო სამსახური ადასტურებს აღებული ვალდებულების ფარგლებში.

ორგანიზაცია საგადახდო მოთხოვნას ადგენს სამეურნეო მოვლენის განხორციელების შემდეგ. მასში მიეთითება სამეურნეო მოვლენის განხორციელების დამადასტურებელი დოკუმენტის რეკვიზიტები და მოთხოვნილი თანხა რეგისტრირებული ვალდებულების ფარგლებში. ერთ ვალდებულებაზე შეიძლება შედგეს რამდენიმე საგადახდო მოთხოვნა.

საგადასახდო მოთხოვნის საფუძველზე ხაზინა ახორციელებს ერთიანი ანგარიშიდან თანხების ფაქტობრივ ჩამოწერას.

მიზნობრივი გრანტების სახსრებით გასაწევ ხარჯებზე ორგანიზაცია საგადახდო მოთხოვნას ადგენს გაფორმებული ხელშეკრულების შესახებ ინფორმაციისა და ვალდებულების დოკუმენტის გარეშე.

წინასწარი გადახდის დამოწმება (წინასწარი გადახდის შემთხვევაში).

წინასწარი გადახდის შემთხვევაში საგადახდო მოთხოვნაში მოთხოვნის საფუძველად მიეთითება „წინასწარი გადახდა“ და „წინასწარი გადახდის დამოწმების“ წარმოდგენის ვადა ხელშეკრულების ან/და შესაბამისი საბანკო გარანტიის მოქმედების ფარგლებში.

წინასწარ გადახდით თანხის მიღების შემთხვევაში ორგანიზაცია ვალდებულია, ხაზინაში წარადგინოს „წინასწარი გადახდის დამოწმება“, რომელიც არის წერილობითი დადასტურება წინასწარ გადახდილი თანხებით სამეურნეო მოვლენის მოხდენის შესახებ.

„წინასწარი გადახდის დამოწმება“ ხორციელდება საგადახდო მოთხოვნით გათვალისწინებულ ვადაში, საგადახდო მოთხოვნით განსაზღვრულ თანხაზე.

მივლინების ხარჯების წინასწარი გადახდის შემთხვევაში ივსება ხარჯის თითოეული ტიპის სავარაუდო მოცულობა (გარდა საბიუჯეტო ორგანიზაციების მიერ სამივლინებო და წარმომადგენლობითი ხარჯების ანგარიშის გახსნისა და კორპორაციული ბარათების დამზადების თაობაზე საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის შესაბამისად განხორციელებული გადახდებისა).“

ორგანიზაცია ვალდებულია, მივლინების დასრულებიდან 65 კალენდარული დღის ვადაში, განხორციელოს მივლინების ხარჯის ტიპებზე გაწერილი სავარაუდო მოცულობების დაზუსტება (თუკი ფაქტობრივი მონაცემები განსხვავდება წინასწარ შევსებული ინფორმაციისაგან) და მივლინების ხარჯების დამოწმება. მივლინების ხარჯის ტიპების დადგენილ ვადაში დაუმოწმებლობის შემთხვევაში, სახელმწიფო ხაზინა ორგანიზაციას შეუჩერებს ახალი ვალდებულების/განაცხადის რეგისტრაციას, გარდა შრომის ანაზღაურებისა და სოციალური დანიშნულების გადახდებისა. 65 დღის ვადაში მივლინების ხარჯის ტიპების დაუმოწმებლობის შემთხვევაში ახალი ვალდებულების რეგისტრაცია შესაძლებელია სახელმწიფო ხაზინის უფროსის გადაწყვეტილებით. სხვა, დანარჩენი დანიშნულების გადახდებზე დამოწმების დოკუმენტის დადგენილ ვადაში წარმოუდგენლობის შემთხვევაში, სახელმწიფო ხაზინა შეაჩერებს კლასიფიკაციის იმავე მუხლით ახალი ვალდებულების აღებას. სახელმწიფო ხაზინა დამოწმების დოკუმენტის დროულად წარმოუდგენლობის შესახებ ყოველთვიურად აცნობებს შესაბამის მაკონტროლებელ ორგანოს..

ინფორმაციას აღებული ვალდებულებების, დარეგისტრირებული მოთხოვნების და განხორციელებული გადარიცხვების შესახებ სახელმწიფო ხაზინა ორგანიზაციებს აძლევს ხაზინიდან ამონაწერის სახით.

ბიუჯეტით განსაზღვრული ასიგნებების ფარგლებში მიღებული დაფინანსება ორგანიზაციების მიერ აღირიცხება საკასო მეთოდით. სახელმწიფო ხაზინიდან განხორციელებული საკასო ხარჯების აღსარიცხავად გამოიყენება აქტიური ანგარიში № 1250. საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება აღირიცხება გატარებით:

**ღებეტი 1250 საბიუჯეტო სახსრები ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის
კრედიტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება**

მაგალითი. 2012 წლის პირველ კვარტალში ორგანიზაციის ბიუჯეტით განსაზღვრული ასიგნება შედგენს 150 000 ლარს. ხაზინის მიერ აღებული ვალდებულება განისაზღვრა 148 000 ლარით, საგადახლო მოთხოვნა წარდგენილია 148 000 ლარზე, ფაქტობრივად ხაზინიდან დაფარულია 142 000 ლარის ვალდებულებები.

ვინაიდან ბიუჯეტით განსაზღვრული ასიგნების ფარგლებში მიღებული დაფინანსება ორგანიზაციების მიერ აღირიცხება საკასო მეთოდით, ამ შემთხვევაში ბიუჯეტიდან მიღებულ დაფინანსებად ჩაითვლება არა 150 000 ლარი, არამედ 142 000 ლარი.

სახელმწიფო შესყიდვაზე ვალდებულების დარეგისტრირება ბუღალტრული გატარებით არ აისახება. ხაზინის მიერ საანგარიშგებო პერიოდში დარეგისტრირებული ვალდებულებების შესახებ მონაცემები აისახება ბალანსის დანართში „ორგანიზაციის ანგარიში ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციის მიხედვით“ (ფორმა № 2).

ხაზინიდან გადახდილ თანხებზე შედგება ბუღალტრული გატარება:

ღებეტი 3000 ვალდებულებები	142 000
კრედიტი 1250 საბიუჯეტო სახსრები ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	142 000

იმავედროულად აღირიცხება ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება:

ღებეტი 1250 საბიუჯეტო სახსრები ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	142 000
კრედიტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება	142 000

2012 წლის ივლისიდან სახელმწიფო ხაზინა ელექტრონული მომსახურების სისტემაზე გადავიდა. სახელმწიფო ხაზინის ელექტრონული მომსახურების სისტემა არის საინფორმაციო სისტემა, რომლის მეშვეობითაც ონლაინრეჟიმში ხორციელდება სახელმწიფო ხაზინის მომსახურებაზე მყოფ ორგანიზაციებსა და სახელმწიფო ხაზინას შორის ინსტრუქციით დადგენილი დოკუმენტების ელექტრონული სახით მოძრაობის პროცესი, გარდა დოკუმენტებისა, რომლებიც შეიცავს ინფორმაციას სახელმწიფო საიდუმლოების შესახებ.

სახელმწიფო ხაზინის თანხმობის გარეშე დაუშვებელია საბიუჯეტო ორგანიზაციის საბანკო ანგარიშის გახსნა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს თანხმობით, საბიუჯეტო ორგანიზაციას შესაძლებელია, გაეხსნას კორპორაციული მიმდინარე ანგარიში მივლინებასთან

დაკავშირებული გაუთვალისწინებელი ხარჯების დასაფინანსებლად, სადაც ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლებიდან თანხა წინასწარ მიიმართება ორგანიზაციის მიერ დადგენილი ოდენობით.

კორპორაციული მიმდინარე ანგარიშიდან, სახელმწიფო, ავტონომიური რესპუბლიკის რესპუბლიკური და ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულის ბიუჯეტებით გამოყოფილი ასიგნებების ფარგლებში, „სახელმწიფო შესყიდვების შესახებ“ საქართველოს კანონის 21-ე მუხლის მე-11 პუნქტის „ბ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად განხორციელებული სახელმწიფო შესყიდვისას, საბიუჯეტო ორგანიზაციის მიერ შესაძლებელია პლასტიკური ბარათით ანგარიშსწორება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ არ არსებობს ამ ფორმით ანგარიშსწორების გარდა სხვა ალტერნატივა.

კორპორაციული მიმდინარე ანგარიშიდან, ამ ბრძანებით განსაზღვრული მიზნების გარდა სხვა დანიშნულებით, ოპერაციების განხორციელება დაუშვებელია.

2.3. სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივების აღრიცხვა

სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები მოიცავს ფასიან ქაღალდებს, გარდა აქციებისა, მოკლევადიან სესხებს, სხვა მოკლევადიან დებიტორულ დავალიანებებსა და სხვა მოკლევადიან მოთხოვნებს.

აღნიშნულიდან ჩვენ განვიხილავთ სხვა მოკლევადიან დებიტორულ დავალიანებებსა და სხვა მოკლევადიან მოთხოვნებს.

სხვა მოკლევადიან ფინანსურ აქტივებში გაერთიანებულია მოთხოვნები, რომლებიც წარმოქმნილია სესხებზე, დეპოზიტებსა და სხვა ფინანსურ აქტივებზე დარიცხული პროცენტებით, დარიცხული ჯარიმებით, სანქციებითა და საკუთრებასთან დაკავშირებული სხვა შემოსავლებით, აგრეთვე აქტივებისა და მომსახურების მიწოდებით, ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების დანაკლისებით და ბიუჯეტთან ანგარიშსწორებით.

სხვა მოკლევადიან მოთხოვნებში აღირიცხება მოთხოვნები, რომლებიც წარმოიქმნება ბარტერით, წინასწარი გადახდებით, არაფინანსური აქტივების დანაკლისებით, ანგარიშვალდებული პირების და მომუშავეების მიმართ წინასწარ გაცემული თანხებით და სხვ.

ანგარიშთა გეგმაში სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები აღრიცხება იმავე დასახელების სინთეზურ ანგარიშზე №1350, ხოლო მოკლევადიანი მოთხოვნები – სინთეზურ ანგარიშზე №1400. აგრეთვე გამოყოფილია მეორე და მესამე დონის ანგარიშები, სადაც სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები და სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები აღირიცხება მათი წარმოქმნის მიხედვით.

2.3.1. სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები

● სესხის გაცემასთან დაკავშირებული ოპერაციების აღრიცხვა

საბიუჯეტო სესხები. სახელმწიფო ბიუჯეტიდან სესხის გაცემა და მისი კონტროლი ხორციელდება საბიუჯეტო კოდექსით დადგენილი პირობებისა და წესების შესაბამისად. სესხის გაცემასთან, სესხის მიზნობრივი გამოყენების კონტროლთან და სესხის დაფარვის შესრულებასთან დაკავშირებული ურთიერთობები რეგულირდება საბიუჯეტო კოდექსითა და საქართველოს მთავრობის ნორმატიული აქტით.

სახელმწიფო სესხის გაცემა შეიძლება მხოლოდ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ, კანონმდებლობით დადგენილი წესით.

სახელმწიფო ბიუჯეტიდან სესხის მიმღები შესაძლებელია იყოს საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული საწარმო ან ორგანიზაცია, ან „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული ნებისმიერი სამართლებრივი ფორმის მეწარმე სუბიექტი ან ფიზიკური პირი.

სახელმწიფო ბიუჯეტიდან გაცემული სესხების შესახებ მონაცემები აისახება რეესტრში. სახელმწიფო ბიუჯეტიდან გაცემული სესხების ერთიან რეესტრს ადგენს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო, რომელიც იმავდროულად განსაზღვრავს სესხების რეესტრის წარმოების წესს.

ორგანიზაციას უფლება აქვს შემოსავლების გაზრდის მიზნით, მის განკარგულებაში არსებული არასაბიუჯეტო, დროებით თავისუფალი ფულადი სახსრები გასცეს სესხების სახით ან/და განათავსოს დეპოზიტზე გარკვეული ვადით (**დეპოზიტი** არის კლიენტის მიერ ბანკში კონკრეტული ვადით განთავსებული თანხა, რომელსაც ერიცხება ფიქსირებული საპროცენტო განაკვეთი). სესხის გაცემა ფორმდება ხელშეკრულებით, რომელშიც მიეთითება:

სესხის მიმღები;

სესხის გამცემი;

სესხის ოდენობა;

სესხის მოთხოვნის უზრუნველყოფის საშუალება, ასეთის არსებობის შემთხვევაში;

სესხით სარგებლობის წლიური საპროცენტო განაკვეთი;

სესხით სარგებლობისა და სესხის დაბრუნების ვადები და საჭიროების შემთხვევაში, სესხის გაცემასთან დაკავშირებული სხვა პირობები.

სასესხო ხელშეკრულებით, სესხის მიმღები იღებს ფულად თანხას და კისრულობს ვალდებულებას განსაზღვრული დროის შემდეგ დაფაროს ვალის ძირითადი თანხა და დარიცხული პროცენტი.

ორგანიზაციის მიერ მოკლევადიანი სესხის გაცემა ეროვნულ ვალუტაში აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 1322 მოკლევადიანი სესხები არასაბიუჯეტო სახსრებით

კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის

დეპოზიტებსა და სასხებზე მისაღები პროცენტები განიხილება, როგორც დებიტორული დავალიანება. გაცემულ სესხზე მისაღები პროცენტით წარმოქმნილი მოთხოვნების აღიარება ხდება დარიცხვის მეთოდით, გადახდის ვადის დადგომისას. აღირიცხება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 1352 არასაბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტი

კრედიტი 6411 პროცენტები

განვიხილოთ მაგალითი.

სსიპ-მა 2011 წლის 1 მარტს 10 თვის ვადით გასცა სესხი 100 000 ლარი, 18 %-იანი წლიური საპროცენტო განაკვეთით. სესხის ძირითადი თანხა და პროცენტი ერთად იქნება დაფარული ვადის გასვლის შემდეგ.

სესხის გაცემასა და დაფარვასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია ავსახოთ ბუღალტრულად:

გაცემული სესხიდან მისაღები პროცენტი შეადგენს:

$$\text{წლიური} - 100\ 000 * 18/100 = 18\ 000$$

$$10\ \text{თვის} - 18\ 000 * 10/12 = 15\ 000$$

ა. 2011 წლის 1 მარტს სესხის გაცემა აისახება:

დებეტი 1322 მოკლევადიანი სესხები არასაბიუჯეტო სახსრებით 100 000

კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის 100 000

დღეისათვის მოქმედი საგადასახადო კოდექსით გადახდილი პროცენტი გადახდის წყაროსთან იბეგრება გადასახდელი თანხის 5-პროცენტიანი განაკვეთით.

დარიცხული მისაღები პროცენტი, პროცენტიდან საშემოსავლო თანხის დაკავება და პროცენტის ჩარიცხვა ავსახოთ ბუღალტრული ჩანაწერებით:

ბ. 2011 წლის 31 დეკემბერს საპროცენტო შემოსავლის აღიარება და მოთხოვნის დარიცხვა:

დებეტი 1352 არასაბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტი 15 000

კრედიტი 6411 პროცენტი 15 000

გ. პროცენტის დაბეგვრა გადახდის წყაროსთან წარმოებს თანხის გადახდისას.

$$15\ 000 * 5 / 100 = 750$$

დებეტი 1362 მოგების გადასახადი 750

კრედიტი 1352 არასაბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტი 750

საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად, იურიდიული პირის მიერ მიღებული საპროცენტო შემოსავალი ერთობლივ შემოსავალში ჩაირთვება, ხოლო გადახდის წყაროსთან გადახდილი გადასახადი (საპროცენტო შემოსავლის 5%) უფლება აქვს ჩაითვალოს მოგების გადასახადში.

დ. თანხის ჩარიცხვა:

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის 114 250

კრედიტი 1322 მოკლევადიანი სესხები არასაბიუჯეტო სახსრებით 100 000

კრედიტი 1352 არასაბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტი 14 250

უნდა აღინიშნოს რომ დღეს მოქმედი კანონით საბიუჯეტო ორგანიზაციის სახსრები საზინის ერთიანი ანგარიშის გარეთ შეიძლება გატანილ იქნეს მხოლოდ დეპოზიტზე პროცენტის მისაღებად.

სხვა მოკლევადიანი დებიტორული დავალიანებები

სხვა მოკლევადიანი დებიტორული დავალიანებების წარმოშობა აისახება

დებეტი 1350 სხვა მოკლევადიანი დებიტორული დავალიანებები

კრედიტი 6000 სხვა შემოსავლები ან

კრედიტი 1100-1200 ფულადი სახსრები

ხოლო დაფარვა აისახება

დებეტი 1100-1200 ფულადი სახსრები

კრედიტი 1350 სხვა მოკლევადიანი დებიტორული დავალიანებები

• საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით წარმოქმნილი მოკლევადიანი დებიტორული დავალიანებები

საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვისთვის გამოიყენება დარიცხვის მეთოდი.

დარიცხვის მეთოდის შესაბამისად, შემდგომი გადახდის პირობით საქონლისა და მომსახურების მიწოდებისას წარმოიქმნება მოთხოვნები და აღიარებულ იქნება შემოსავლები.

დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით კრედიტი 6000 შემოსავლები

მოთხოვნების დაფარვა აისახება ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის კრედიტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით

შემდგომი გადახდის პირობით საქონლისა და მომსახურების მიწოდებისას მყიდველთან ფორმდება ხელშეკრულება, რომელშიც სხვა მონაცემებთან ერთად ფიქსირდება თანხის გადახდის ვადა. აქვე შეიძლება გათვალისწინებულ იქნეს საურავი, რომელიც დაეკისრება მყიდველს თანხის ვადაზე გადაუხდელობის შემთხვევაში.

მაგალითი. 2012 წლის 1 თებერვლიდან ორგანიზაციას კერძო ფირმაზე გაქირავებული აქვს დროებით გამოუყენებელი ფართი. ხელშეკრულების მიხედვით, იჯარის თანხა 5 000 ლარი გადახდილ უნდა იქნეს ყოველი თვის ბოლო რიცხვისთვის. დაგვიანებით გადახდისათვის განსაზღვრულია საურავი, ყოველ გადაგადაცილებულ დღეზე გადასახდელი თანხის 0.05 პროცენტი. მარტის თვის იჯარის თანხა ფირმამ ჩარიცხა 25 აპრილს, ხოლო ჯარიმას – 5 მაისს. ბუღალტრული გატარებებით ავსახოთ ზემოთ აღნიშნული ოპერაციები:

1. 31 მარტს იჯარიდან მისაღები თანხის მოთხოვნად აღიარება.

საბიუჯეტო კლასიფიკაციით იჯარით მიღებული შემოსავალი მიეკუთვნება საქონლისა და მომსახურების გაყიდვებს.

**დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახ. მიწოდებით 5 000
კრედიტი 6420 საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება 5 000**

2. მარტის თვის იჯარის თანხის ჩარიცხვა 2012 წლის 25 აპრილს.

**დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის 5 000
კრედიტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით 5 000**

3. მარტის იჯარის თანხა 24 დღის დაგვიანებით იქნა ჩარიცხული. ამიტომ საურავი დაერიცხება 24 დღეზე. $5\ 000 * 0.05\% = 2.50 * 24 = 60$.

დებეტი 1354 მოთხოვნები დარიცხული ჯარიმებით, სანქციებითა და საკუთრებასთან დაკავშირებული სხვა შემოსავლებით 60

კრედიტი 6430 სანქციები, ჯარიმები და საურავები 60

დ. საურავის თანხის ჩარიცხვა

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის 60

კრედიტი 1354 მოთხოვნები დარიცხული ჯარიმებით, სანქციებით და საკუთრებასთან დაკავშირებული სხვა შემოსავლებით 60

როდესაც ორგანიზაცია ახორციელებს აქტივების რეალიზაციას, რომელიც არ წარმოადგენს ამ ორგანიზაციის საკუთრებას, და რეალიზაციიდან მიღებული თანხა ბიუჯეტში უნდა ჩაირიცხოს, მოთხოვნებთან ერთად წარმოიქმნება ვალდებულება ბიუჯეტის წინაშე. აღნიშნული ოპერაცია აისახება გატარებით:

**დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით
კრედიტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები**

ხაზინის ერთინ ანგარიშზე თანხების ჩარიცხვით ერთდროულად მოხდება მოთხოვნის და ვალდებულების დაფარვა, რაზედაც შედგება ბუღალტრული მუხლი:

დებეტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები

კრედიტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით

მოთხოვნების დარიცხვა სადაზღვევო კომპანიების მიმართ ხდება მაშინ, როდესაც აღნიშნული მოთხოვნის წარმომქმნელ სადაზღვევო შემთხვევას აქვს ადგილი და სადაზღვევო კომპანია აღიარებს ვალდებულებას ზარალის ანაზღაურებაზე.

მაგალითად, ორგანიზაციამ სტიქიური უბედურების შედეგად მიიღო ზარალი საბიუჯეტო სახსრებით შექმნილი ძირითადი აქტივების განადგურებიდან, ძირითადი აქტივები დაზღვეული იყო ერთ-ერთ სადაზღვევო კომპანიაში, რომელმაც აღიარა მიყენებული ზარალის ანაზღაურება.

1. განადგურებულ ძირითადი აქტივებზე შედგება სათანადო დოკუმენტი (აქტი), რაც ბუღალტრულად აისახება შემდეგნაირად:

დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები
კრედიტი 1600-2000 არაფინანსური აქტივები

2. მოთხოვნა სადაზღვეო კომპანიის მიმართ:

დებეტი 1420 მოთხოვნები სადაზღვეო კომპანიების მიმართ
კრედიტი 6450 სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები

თუ სადაზღვეო კომპანია ზარალს აანაზღაურებს სასაქონლო ფორმით მოთხოვნის დაფარვა იასახება გატარებით

დებეტი 1600-2000 არაფინანსური აქტივები
კრედიტი 1420 მოთხოვნები სადაზღვეო კომპანიების მიმართ

ხოლო თუ სადაზღვეო კომპანია ზარალს აანაზღაურებს ფულადი ფორმით, ამ თანხის განკარგვის უფლება ორგანიზაციას არა აქვს. ორგანიზაცია ამ თანხას გადარიცხავს ბიუჯეტში.

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის
კრედიტი 1420 მოთხოვნები სადაზღვეო კომპანიების მიმართ

ვალდებულების აღიარება ბიუჯეტის წინაშე

დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება
კრედიტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები

თანხის გადარიცხვაზე შედგება ბუღალტრული მუხლი:

დებეტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის

- საგადასახადო აქტივების აღრიცხვა

ორგანიზაციები, რომლებიც ახორციელებენ ეკონომიკურ საქმიანობას საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული დასაბეგრი ობიექტის არსებობის შემთხვევაში, წარმოშობაში საგადასახადო ვალდებულებები. ამ ვალდებულებების შესრულებისას შესაძლოა წარმოიქმნას საგადასახადო აქტივები, რომლებიც უკავშირდება მოგებისა და ქონების

მიმდინარე გადასახადების გადახდას, დღგ-ის გადახდას საქონლისა და მომსახურების შექმნისას, აგრეთვე თანხების შეცდომით გადარიცხვას.

დღგ-ს გადამხდელი ორგანიზაციისათვის, ეკონომიკური საქმიანობის ნაწილში, საქონლის, სამუშაოებისა და მომსახურების შექმნა აღირიცხება გატარებით:

დებეტი 1600-2000 არაფინანსური აქტივები ან 7000 ხარჯების (მომსახურების) შესაბამისი ანგარიშები (გადახდილი დღგ-ს გამოკლებით)

დებეტი 1364 გადახდილი დღგ

კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები ან

კრედიტი 3220 აქტივების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები

მაგალითი. საბიუჯეტო ორგანიზაცია ყოველთვიურად მოიხმარს 1 062 ლარის (მათ შორის დღგ 162 ლარი) ღირებულების ელექტროენერგიას. ორგანიზაცია დღგ-ს გადამხდელი, ამიტომ ელექტროენერგიის ღირებულებასთან (900 ლარი) ერთად გადახდილი დღგ (162 ლარი) აღირიცხება გადახდილ დღგ-ს ანგარიშზე. .

ელექტროენერგიის ხარჯის და შესაბამისად ვალდებულების აღიარება აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 7230 ოფისის ხარჯი 900

დებეტი 1364 გადახდილი დღგ 162

კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული

ვალდებულებები 1062

დღგ-ის გადამხდელ ორგანიზაციას უფლება აქვს განახორციელოს საქონლისა და მომსახურების შექმნაზე გადახდილი დღგ-ის ჩათვლა, რაც ნიშნავს, რომ ამ თანხით შეამცირებს ეკონომიკური საქმიანობის პროცესში განხორციელებული საქონლისა და მომსახურების მიწოდებისას, დღგ-ით წარმოქმნილ ვალდებულებას ბიუჯეტის მიმართ. თუ გადახდილი დღგ გადასახდელ დღგ-ზე მეტი აღმოჩნდა, მაშინ წარმოიქმნება საგადასახდო აქტივი.

ორგანიზაცია, რომელიც არ არის დღგ-ს გადამხდელი, შექმნილ აქტივებზე, გადახდილ დღგ-ს ცალკე ანგარიშზე არ აღრიცხავს, რადგანაც ამ შემთხვევაში გადახდილი დღგ მიეკუთვნება შექმნილი საქონლისა და მომსახურების თვითღირებულებას.

მაგალითი. საჯარო სკოლა ეწევა საგანმანათლებლო საქმიანობას, იგი ყოველთვიურად მოიხმარს 1 062 ლარს (მათ შორის დღგ 162 ლარი) ღირებულების ელექტროენერგიას. რადგანაც განათლება გათავისუფლებულია დღგ-ის გადასახადისაგან, სკოლა არ არის დღგ-ს გადამხდელი, ამიტომ ელექტროენერგიის ღირებულებასთან (900 ლარი) ერთად გადახდილი დღგ (162 ლარი) მიეკუთვნება ხარჯებს.

ელექტროენერგიის ხარჯის და შესაბამისად ვალდებულების აღიარება აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 7230 ოფისის ხარჯი 1062

კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული

ვალდებულებები 1062

სსიპ-ს კანონმდებლობით მინიჭებული ფუნქციების პარალელურად შეუძლია განახორციელოს ეკონომიკური საქმიანობა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის თანახმად, პირები, რომლებიც ახორციელებენ ეკონომიკურ საქმიანობას, ვალდებული არიან, გასული საგადასახადო წლის წლიური გადასახადების მიხედვით, ბიუჯეტში შეიტანონ თანხები მოგების მიმდინარე გადასახადების სახით.

მიმდინარე გადასახადების გადარიცხვა აისახება გატარებით:

დებეტი 1362 წინასწარ გადახდილი მოგების გადასახდი

კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებით

მოქმედი ინსტრუქციის მიხედვით, მიმდინარე წლის მონაცემების საფუძველზე გაანგარიშებული და დარიცხული მოგების გადასახადი აღირიცხება ბუღალტრული მუხლით.

დებეტი 5210 საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალის

კრედიტი 3241 გადასახდელი მოგების გადასახადი

აქვე უნდა აღინიშნოს, რომ საბიუჯეტო კლასიფიკაციით, კანონმდებლობით დადგენილი გადასახადები (გარდა საშემოსავლო და საქონლის ღირებულებაში აღრიცხული დღგ-ის) მიეკუთვნება სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯს.

გადახდილი მიმდინარე გადასახადების თანხების ჩათვლა აისახება ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი 3241 გადასახდელი მოგების გადასახადი

კრედიტი 1362 წინასწარ გადახდილი მოგების გადასახადი

გადასახდელი მოგების გადასახადის მეტობის შემთხვევაში სხვაობის თანხები გადაირიცხება ბიუჯეტში, რაზეც შედგება ბუღალტრული ჩანაწერი:

დებეტი 3241 გადასახდელი მოგების გადასახადი

კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებით

მოგების მიმდინარე გადასახადების მეტობის შემთხვევაში წარმოიქმნება საგადასახადო აქტივი.

საანგარიშგებო წლის განმავლობაში ქონების მიმდინარე გადასახდებით და ზედმეტად ან შეცდომით გადახდილი გადასახადებით, წარმოქმნილი საგადასახადო აქტივები აღირიცხება ანგარიშზე №1358 – „სხვა საგადასახადო აქტივები“.

სხვა მოკლევადიან დებიტორულ დავალიანებებს აგრეთვე მიეკუთვნება ორგანიზაციის თანშრომელთა ან სხვა პირების ბრალეულობით ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების დანაკლისით წარმოქმნილი მოთხოვნები.

დებეტი 1356 მოთხოვნები ფულადი სახსრების დანაკლისზე

კრედიტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში

2.3.2. სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნების აღრიცხვა

სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები მოიცავს მოთხოვნებს: ბარტერით, სადაზღვევო და სხვა სახის წინასწარ გადახდებს, არაფინანსური აქტივების დანაკლისებით, აგრეთვე ანგარიშგაღებული პირებისა და მომუშავეების მიმართ წინასწარ გადახდილ გადასახდელებსა და სხვა დანარჩენ მოკლევადიან მოთხოვნებს.

ბარტერულია ოპერაცია, თუ ორი ერთეული ცვლის თანაბარი ღირებულების საქონელს, მომსახურებას ან აქტივებს, გარდა ფულადი სახსრებისა.

ბარტერით წარმოქმნილი მოთხოვნები აისახება გატარებით:

დებეტი 1410 მოთხოვნები ბარტერით

კრედიტი 1600-2000 არაფინანსური აქტივები

მოთხოვნები ანგარიშვალდებული პირების მიმართ წარმოიქმნება ანგარიშვალდებულ პირებზე თანხების ავანსად გაცემისას. თანხები გაიცემა სამეურნეო საჭიროებისათვის, სამივლინებო ხარჯებისათვის ან სხვა მიზნებით.

მივლინება არის დამსაქმებლის მიერ დასაქმებულის სამუშაო ადგილის დროებით შეცვლა, სამუშაოს ინტერესებიდან გამომდინარე.

დამსაქმებელი ვალდებულია სრულად აუნაზღაუროს დასაქმებულს მივლინებასთან დაკავშირებული ხარჯები.

სამსახურებრივი მივლინების შესახებ იწერება ბრძანება, სადაც აღნიშნულია მივლინების ადგილი, თარიღი, ხანგრძლივობა, ავანსად გასაცემი თანხა.

მივლინებული პირების მიმართ მივლინების თანხების ავანსად გაცემის შემთხვევაში, წარმოიშობა მოთხოვნები, რომელიც აისახება გატარებით:

დებეტი 1461 მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის შიგნით

ან დებეტი 1462 მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის გარეთ

კრედიტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში

ან კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებით

მივლინებული პირი მივლინებიდან დაბრუნების შემდეგ წარმოადგენს ანგარიშს სამივლინებო ხარჯების შესახებ, როელშიც შეიტანს მგზავრობის, სასტუმროს, კვების, აგრეთვე სატელეფონო და სხვა ხარჯებს, თუ ეს სამსახურებრივი დავალების შესრულებას უკავშირდება.

წარმოდგენილი ანგარიშის საფუძველზე ხდება ავანსად გაცემული თანხების ჩამოწერა და ხარჯად აღიარება.

დებეტი 7220 მივლინება

კრედიტი 1461 მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის შიგნით ან

კრედიტი 1462 მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის გარეთ

მივლინების ავანსად გაცემული თანხების ფაქტობრივ ხარჯებზე მეტობის შემთხვევაში, მოთხოვნა დაიფარება ზედმეტად გაცემული თანხის დაბრუნებით:

დებეტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში

ან დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებით

კრედიტი 1461 მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის შიგნით
ან კრედიტი 1462 მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის გარეთ

თუ ავანსად გაცემული თანხები მივლინების ფაქტობრივ ხარჯებზე ნაკლებია, სხვაობის თანხით ხდება ვალდებულების აღიარება.

დებეტი 7220 მივლინება

კრედიტი 3253 ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის შიგნით

ან კრედიტი 3254 ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის გარეთ

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანების (№220 2005 წლის 5 აპრილი, ბრძანება №51 2011 წლის 8 თებერვლის) „დაქირავებულისათვის გადახდილი სამივლინებო ხარჯების ნორმების განსაზღვრის შესახებ“ შესაბამისად, ქვეყნის შიგნით სამსახურებრივი მივლინებისას მივლინების სადღეღამისო ხარჯების ნორმა განისაზღვრულია 15 ლარის ოდენობით, მივლინებაში ფაქტობრივად ყოფნის დღეების მიხედვით, დასვენებისა და სადღესასწაულო, აგრეთვე მივლინებაში გამგზავრებისა და მივლინებიდან დაბრუნების დღეების გამოურიცხავად, ხოლო 30 კმ-მდე მანძილზე მივლინებისას, როდესაც შესაძლებელია სამუშაო (საცხოვრებელ) ადგილზე იმავე დღეს დაბრუნება, ანაზღაურდება მხოლოდ მგზავრობის ხარჯები.

მგზავრობისა და ბინის დაქირავების ხარჯების ნორმები განისაზღვრება ფაქტობრივად გაწეული ხარჯების მიხედვით დამადასტურებელი საბუთების წარმოდგენის საფუძველზე.

ამავე ბრძანებით განსაზღვრულია დაქირავებულის ქვეყნის ფარგლებს გარეთ სამსახურებრივი მივლინების სადღეღამისო და ბინის დაქირავების ხარჯების ნორმები მოკლევადიანი და გრძელვადიანი (30 დღეზე მეტი ვა-დით) სამსახურებრივი მივლინებისას.

მგზავრობის ხარჯები ანაზღაურდება შესაბამის მიმართულებაზე არსებული მგზავრობის ღირებულების გათვალისწინებით, მაგრამ არა უმეტეს ეკონომკლასის (ან მისი შესაბამისი კლასის) ბილეთის ღირებულებისა.

მაგალითი. ლ. ბარნაველი მივლინებულია ბათუმში 22 იანვრიდან 26 იანვრის ჩათვლით.

ბრძანებით მგზავრობა განისაზღვრა თვითმფრინავით. სამივლინებო ავანსი გაიცა 300 ლარი. მივლინებიდან დაბრუნებისას მან წარმოადგინა მივლინების საავანსო

ანგარიში: მგზავრობის ბილეთი თბილისი-ბათუმი-თბილისი 120 ლარი, ბინის დაქირავების დამადასტურებელი დოკუმენტები დღეში 45 ლარი.

განვსაზღვროთ სამივლინებო ხარჯი, ბუღალტრულად ავსახოთ ავანსის გაცემა, სამივლინებო ხარჯის დარიცხვა და საბოლოო ანგარიშსწორება (თანხები გაცემულია ნაღდი ფულით, სალაროდან).

გაანგარიშება:

დღეების რაოდენობა 5 დღე.

მგზავრობა – თბილისი-ბათუმი-თბილისი 120 ლარი

სადღელამისო ხარჯი – $5 * 15 = 75$ ლარი

ბინის დაქირავების $5 * 45 = 225$ ლარი

სულ დანახარჯი შეადგენს: $120 + 75 + 225 = 420$ ლარს

1. ავანსის გაცემა:

დებეტი 1461 მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის შიგნით	300
კრედიტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში	300

2. მივლინების ხარჯის დარიცხვა:

დებეტი 7220 მივლინება	420
კრედიტი 3253 ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის შიგნით	420

3. ავანსად გაცემული თანხის ჩამოწერა.

დებეტი 3253 ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის შიგნით	300
კრედიტი 1461 მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის შიგნით	300

4. საბოლოო ანგარიშსწორება:

დებეტი 3253 ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის შიგნით	120
კრედიტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში	120

მისაღები აქტივის ან მომსახურების ღირებულების თანხების ავანსად (წინასწარ) გადარიცხვის შემთხვევაში წარმოიქმნება მოთხოვნები წინასწარი გადახდებით, რომლებიც ბუღალტრულად აისახება გატარებით:

დებეტი 1430 მოთხოვნები წინასწარი გადახდებით

კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებით

მოთხოვნები წინასწარი გადახდებით დაიფარება საქონლის ან მომსახურების მიღებით, რაც აისახება გატარებით:

დებეტი 1600- 2000 არაფინანსური აქტივები

კრედიტი 1430 მოთხოვნები წინასწარი გადახდებით

დანაკლისებით სხვა მოკლევადიან მოთხოვნებში აღირიცხება არა ფინანსური აქტივების ინვენტარიზაციის დროს გამოვლენილი დანაკლისი.

თუ მიზეზები არ არის დადგენილი, დანაკლისის თანხები დაეკისრება მატერიალურად პასუხისმგებელ პირს, რაზეც შედგება ბუღალტრული მუხლი:

მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისით აისახება გატარებით:

დებეტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისებით

კრედიტი 1600-2000 არაფინანსური აქტივები

დანაკლისზე (დატაცების, დანაკარგების, განადგურების და სხვა მიზეზებით) მოკლევადი მასალების სამოქალაქო სარჩელის წარსადგენად საგამოძიებო ორგანოებზე გადაცემის შემთხვევაში, დანაკლისის თანხები ზუსტდება სასამართლო გადაწყვეტილების მიღების შემდეგ. თუ დამნაშავის დადგენა ვერ მოხერხდა ან სასამართლოს გადაწყვეტილებით არ მოხდება დამნაშავის მიერ მისი დაფარვა, (1359/1440) ანგარიშებზე არსებული თანხები ხელმძღვანელის განკარგულებით, ჩამოიწერება ხარჯების შესაბამისი ანგარიშების (საქონელი და მომსახურება, სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯები) დებეტთან კორესპონდენციით.

დებეტი ხარჯები

კრედიტი 1359 მოთხოვნები ფულადი სახსრების დანაკლისზე ან

კრედიტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისებით

დებიტორის გაკორტების შემთხვევაში ან/და ხანდაზმული დებიტორული დავალიანებების თანხები, რომლებზედაც ძიების ვადა გასულია და, რომელთა ამოღებაზეც სასამართლომ უარი განაცხადა ან რომელთა ამოღების ალბათობა ნულის ტოლია, ორგანიზაციამ შეიძლება ჩამოწეროს. საბიუჯეტო სახსრებით წარმოქმნილი უიმედო დებიტორული დავალიანების ჩამოწერა აისახება – არასაოპერაციო ხარჯების ანგარიშზე, გატარებით:

დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები

კრედიტი 1300 სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები

ან კრედიტი 1400 სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები

იმავედროულად, უიმედო დებიტორული დავალიანების თანხები აისახება საცნობარო მუხლის დებეტში – 03 „გადახდისუუნარო დებიტორების ჩამოწერილი დავალიანება“.

მაგალითი. ორგანიზაციისთვის ცნობილი გახდა, რომ მისი ერთ-ერთი დებიტორი შპს „სხივი“ გაკორტდა, მას ერიცხებოდა დებიტორული დავალიანება 7000 ლარი. სასამართლომ აღნიშნული თანხის ამოღებაზე უარი განაცხადა.

დებიტორული დავალიანება წარმოქმნილი იყო ეკონომიკური საქმიანობიდან. ორგანიზაცია უიმედო დებიტორულ დავალიანებას ჩამოწერს ბუღალტრული ანგარიშიდან და ასახავს საცნობარო მუხლში გატარებით:

დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები 7 000

კრედიტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების

მიწოდებით 7 000

იმავედროულად აღრიცხული იქნება საცნობარო მუხლში:

დებეტი 03 გადახდისუუნარო დებიტორების ჩამოწერილი დავალიანება 7 000

თუკი ჩამოწერილი დებიტორული დავალიანება შემდგომ პერიოდებში მთლიანად ან ნაწილობრივ ანაზღაურდება, მოხდება დებიტორული დავალიანების აღდგენა.

დებიტორის მიერ თანხის ჩარიცხვა:

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებით

კრედიტი 1300 სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები,

ან კრედიტი 1400 სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები

ჩამოწერილი დებიტორული დავალიანების აღდგენა მოხდება იმავე ანგარიშებზე, რომლიდანაც იქნა ჩამოწერილი.

დებეტი 1300 სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები

ან დებეტი 1400 სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები

კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები

იმავედროულად ჩამოწერილი იქნება საცნობარო მუხლში აღრიცხული დებიტორული დავალიანება, გატრებით – კრედიტი 03 „გადახდისუნარო დებიტორების ჩამოწერილი დავალიანება.“

დებიტორული დავალიანების პატიება აღრიცხვაში აისახება როგორც კაპიტალური გრანტის ხარჯი ან როგორც სხვადასხვა კაპიტალური ხარჯები. ვალის პატიების შედეგი აღირიცხება, როგორც ფინანსური აქტივების შემცირება და კაპიტალის ღირებულების შემცირება. იმ შემთხვევაში, როდესაც ოპერაციის მეორე მხარეს წარმოადგენს უცხო ქვეყნის მთავრობა/საერთაშორისო ორგანიზაცია ან რომელიმე ერთეული, სახელმწიფო ერთეულის შემადგენლობიდან, მაშინ ასეთი ოპერაცია განიხილება როგორც ხარჯი კაპიტალური გრანტის სახით. თუ ოპერაციის მეორე მხარეს წარმოადგენს სხვა ნებისმიერი ტიპის ერთეული, მაშინ ეს ოპერაცია აღირიცხება როგორც სხვადასხვა კაპიტალური ხარჯები.

2.4. გრძელვადიანი ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები

გრძელვადიანი ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები წარმოიქმნება გაცემული გრძელვადიანი სესხებით, აქციებითა და სხვა კაპიტალით და სხვა.

1. გრძელვადიანი სესხის წარმოქმნა აისახება გატარებით

დებეტი 1510 გრძელვადიანი სესხები

კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებით

2. გრძელვადიანი სესხი მცირდება მიმდინარე წელს მისაღები თანხებით და აღირიცხება:

დებეტი 1320 მოკლევადიანი სესხები
კრედიტი 1510 გრძელვადიანი სესხები

3. გრძელვადიანი სესხის მიმდინარე ნაწილის დაფრვა

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებით
კრედიტი 1320 მოკლევადიანი სესხები

მაგალითი. ორგანიზაციამ იანვარში გასცა 3-წლიანი სესხი 45 000 ლარი, საპროცენტო განაკვეთი – 15%. სესხის დაფარვა ხდება ყოველწლიურად თანაბარი ოდენობით.

პირველი წლის ოპერაციები ანგარიშებზე შემდგენაირად აისახება:

1. სესხის გაცემა:

დებეტი 1510 გრძელვადიანი სესხები	45 000
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში ბანკში ეროვნულ ვალუტაში	45000

2. პირველი წლის მისაღები თანხის ასახვა:

დებეტი 1320 მოკლევადიანი სესხები	15 000
კრედიტი 1510 გრძელვადიანი სესხები	15 000

3. ყოველწლიური საპროცენტო შემოსავლის დარიცხვა:

დებეტი 1352 არასაბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტები	6 750
კრედიტი 6411 პროცენტები	6 750

4. გადახდის წყაროსთან მისაღები თანხის (პროცენტის) დაბეგვრა 5%

დებეტი 1362 მოგების გადასახადი 337.50
კრედიტი დებეტი 1352 არასაბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტები 337.50

თანხის მიღება:

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებით 21 412.5

კრედიტი 1320 მოკლევადიანი სესხები 15 000

კრედიტი 1352 არასაბიუჯეტო სახსრებზე დარიცხული პროცენტები 6 412.5

ლიტერატურა:

1. საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსი.
2. საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაცია.
3. საქართველოს კანონი „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების რეგულირების შესახებ“. საქ.ფინანსთა მინისტრის ბრძანება №429, 31.12.2014.
4. ინსტრუქცია ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება №429. 31.12.2014.
5. ინსტრუქცია ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების აქტივებისა და ვალდებულებების ინვენტარიზაციის ჩატარების წესის შესახებ.

თავი 3. უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაციების აღრიცხვა

3.1. განმარტებები

საბიუჯეტო ორგანიზაციის საქმიანობაში სამეურნეო ოპერაციები შეიძლება განხორციელდეს როგორც ეროვნული, ისე უცხოური ვალუტით.

მოქმედი ინსტრუქცია „საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“ განსაზღვრავს უცხოურ ვალუტაში წარმოებული ოპერაციების აღრიცხვის, უცხოური ერთეულების და ფინანსური ანგარიშგების საანგარიშგებო ვალუტაში გადაანგარიშებისა და ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვის წესებს.

უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეულ შედეგებთან დაკავშირებით ინსტრუქციით განსაზღვრული დებულებები გამოიყენება:

- უცხოურ ვალუტაში განხორციელებული ოპერაციებისა და არსებული ნაშთების ბუღალტრული აღრიცხვისათვის;
- უცხოური ერთეულის ფინანსური შედეგებისა და ფინანსური მდგომარეობის გადასაანგარიშებლად, რომელიც კონსოლიდირების, პროპორციული კონსოლიდირების ან კაპიტალ-მეთოდის გამოყენების შედეგად შედის ერთეულის ფინანსურ ანგარიშგებაში; და
- ერთეულის ფინანსური შედეგებისა და მისი ფინანსური მდგომარეობის საანგარიშგებო ვალუტაში გადაანგარიშებისას.

ერთ-ერთი ძირითადი ტერმინი, რომელთანაც დაკავშირებულია უცხოურ ვალუტაში განხორციელებული ოპერაციები და რომელზეც აისახება გაცვლითი კურსის ცვლილებები არის **სამუშაო ვალუტა**.

ინსტრუქციის მიხედვით სამუშაო ვალუტა არის:

- ვალუტა, რომელშიც მიიღება შემოსავლები;
- ვალუტა, რომელიც ძირითადად ზემოქმედებას ახდენს საქონლისა და მომსახურების სარეალიზაციო ფასზე (ვალუტა, რომელშიც დგინდება და იხდება საქონლისა და მომსახურების სარეალიზაციო ფასი);
- იმ ქვეყნის ვალუტა, რომლის კონკურენტუნარიანობა და რეგულაციები ძირითადად განსაზღვრავენ მისი საქონლისა და მომსახურების სარეალიზაციო ფასებს;
- ვალუტა, რომელიც ძირითადად გავლენას ახდენს მუშა ხელზე, მასალებზე და საქონლისა და მომსახურების უზრუნველყოფისათვის საჭირო სხვა დანახარჯებზე (ვალუტა, რომელშიც გამოიხატება და გადაიხდება ასეთი დანახარჯები).

ერთეულის სამუშაო ვალუტას განსაზღვრავს ასევე შემდეგი ფაქტორები:

- ფინანსური საქმიანობიდან წარმოქმნილი სახსრების ვალუტა;
- საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლების ასახვის ვალუტა.

იმ შემთხვევაში, როდესაც სამუშაო ვალუტის განმსაზღვრელი ინდიკატორები შერეულია სამუშაო ვალუტის განსაზღვრა, რომელიც ყველაზე ზუსტად წარმოაჩენს საბაზისო ოპერაციების, მოვლენებისა და მდგომარეობის ეკონომიკურ შედეგებს, წარმოადგენს ხელმძღვანელობის განსჯის საგანს. ძირითადად სამუშაო ვალუტად ითვლება ცალკეული ქვეყნის ეროვნული ვალუტ, რომელიც იმავდროულად წარმოადგენს ამა თუ იმ ქვეყნის ფულად ერთეულსაც. საქართველოსთვის ეს არის ლარი.

ინსტრუქციით (15) ეკონომიკური ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების მომზადების და წარდგენის მიზნებისათვის, საანგარიშგებო ვალუტად გამოიყენება ეროვნული ვალუტა.

ფულადი და არაფულადი მუხლები. ვალუტის გაცვლითი კურსის ცვლილებების ასახვის მიზნებისათვის, უცხოური ვალუტით შფასებული საბალანსო მუხლები იყოფა ფულად და არაფულად მუხლებად.

ფულადი საბალანსო მუხლის არსებითი მახასიათებელი არის უფლება მიიღოს (ან ვალდებულება, რომ შეასრულოს) ვალუტის ერთეულის ფიქსირებული ან განსაზღვრული ოდენობა. მაგალითად, უცხოური ვალუტით გადასახდელი სხვადასხვა სახის ვალდებულებები, ან/ და დებიტორული დავალიანებებიდან მისაღები თანხები.

არაფულადი საბალანსო მუხლის მნიშვნელოვან მახასიათებელს წარმოადგენს ის რომ უფლება არა აქვს ანგარიშსწორება განხორციელდეს ვალუტით. ვალდებულება ან მოთხოვნა (მაგ. საქონლისა და მომსახურებისათვის წინასწარ გადახდილი თანხა, წინასწარ გადახდილი იჯარა) რომელიც უცხოურ ვალუტაშია ასახული უნდა შესრულდეს არა ვალუტით, არამედ საქონლის ან მომსახურების მიწოდებით.

მაგალითი. ორგანიზაციამ 2016 წლის 30 მაისს უცხოურ კომპანიას გადაურიცხა \$25 000 აშშ დოლარი სხვადასხვა ხელსაწყოების შესაძენად.

ამ შემთხვევაში მოთხოვნა რომელიც წარმოექმნა ორგანიზაციას უცხოური კომპანიის მიმართ არ წარმოადგენს ფულად მუხლს რადგანაც ის უნდა შესრულდეს საქონლის მოწოდებით.

მაგალითი. ორგანიზაციამ აიღო სესხი უცხოურ ვალუტაში.

სესხით წარმოქმნილი ვალდებულება ფულადი მუხლია, რადგანაც ის უნდა შესრულდეს განსაზღვრული რაოდენობის, ფიქსირებული ვალუტით.

ამრიგად, უცხოური ვალუტით შფასებული ყველა დებიტორული და კრედიტორული დავალიანება არ წარმოადგენს ფულად მუხლს, მიუხედავად იმისა რომ ისინი გამოსახულია ფულად ერთეულში.

3.2. უცხოურ ვალუტაში განხორციელებული ოპერაციების ანგარიშგება სამუშაო ვალუტაში

3.2.1. თავდაპირველი აღიარება

ოპერაცია, რომელიც აისახება ან მოითხოვს დაფარვას უცხოურ ვალუტაში მიეკუთვნება სავალუტო ოპერაციას.

ასეთ ოპერაციებს ადგილი აქვს მაშინ, როდესაც ორგანიზაცია:

- ყიდულობს ან ყიდის საქონელს ან მომსახურებას, რომლის ფასიც გამოსახულია უცხოურ ვალუტაში;

- სესხულობს ან გაასესხებს სახსრებს, როდესაც მოთხოვნების და ვალდებულებების თანხები გამოსახულია უცხოურ ვალუტაში;

- სხვაგვარად იძენს ან ყიდის აქტივებს, იღებს ან ფარავს ვალდებულებას, რომელიც დენომინირებულია უცხოურ ვალუტაში.

უცხოური ვალუტა არის ნებისმიერი ვალუტა, რომელიც განსხვავდება ერთეულის სამუშაო ვალუტისგან.

უცხოურ ვალუტაში წარმოებული ოპერაციები, თავდაპირველი აღიარებისას, აღრიცხვაში აისახება ერთეულის სამუშაო ვალუტაში, ოპერაციის განხორციელების თარიღისათვის არსებული ოფიციალური გაცვლითი კურსის გამოყენებით.

ოპერაციის თარიღი წარმოადგენს თარიღს, როდესაც პირველად შესრულდება ოპერაციის აღიარების კრიტერიუმები.

სავალუტო კურსი არის ორი ვალუტის ერთიმეორეზე გაცვლის კოეფიციენტი. საქართველოში ვალუტებს შორის ოფიციალური გაცვლით კურსს განსაზღვრავს ეროვნული ბანკი.

უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაციებით საწარმოს წარმოექმნება აქტივები და ვალდებულებები.

მაგალითი. ორგანიზაციამ 2016 წლის 30 მაისს უცხოურ კომპანიას გადაურიცხა \$25 000 აშშ დოლარი სხვადასხვა ხელსაწყოების შესაძენად. ოპერაციის თარიღისათვის (30.05.2016) კურსი შეადგენდა $\$1 = 2.2 \text{ 25 000} * 2.2 = 55 \text{ 000}$

ავსახოთ ბუღალტრულად აღნიშნული ოპერაცია:

დებეტი 1431 მოთხოვნები საქონლისა და მომსახ. მიღებაზე წინასწარი

გადახდებით 55 000

კრედიტი 1280 საზინის სავალუტო ანგარიში

55 000

ანგარიშგება შემდგომი საანგარიშგებო თარიღებისათვის

უცხოურ ვალუტაში განხორციელებული ოპერაციებისა ასახვისათვის პირველ რიგში უნდა განისაზღვროს ფულადი და არაფულადი მუხლები, რადგანაც ინსტრუქციის მიხედვით თითოეული **საანგარიშგებო თარიღისათვის:**

- **ფულადი მუხლები, რომლებიც შეფასებულია უცხოურ ვალუტაში საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს გადაანგარიშდება არსებული სავალუტო კურსით.**

- **არაფულადი მუხლები**, რომლებიც შეფასებულია ისტორიული ღირებულების მიხედვით უცხოურ ვალუტაში, გადაანგარიშდება ოპერაციის განხორციელების დღისათვის არსებული გაცვლითი კურსის გამოყენებით, ხოლო თუ იგი შეფასებულია რეალური ღირებულებით უცხოურ ვალუტაში, გადაანგარიშდება რეალური ღირებულების დადგენის თარიღისათვის არსებული გაცვლითი კურსით.

თუ უცხოურ ვალუტაში შეფასებული ძირითადი აქტივების ან/და სასაქონლო-მატერიალური მარაგების ღირებულება იცვლება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, ცვლილების შედეგად მიღებული შედეგი, მაგალითად გაუფასურების შედეგად მიღებული ზარალი, აღიარდება სამუშაო ვალუტაში და არა უცხოურ ვალუტაში.

3.2.2. საკურსო სხვაობების აღრიცხვა

ფულად მუხლის წარმოქმნის და დაფარვის თარიღს შორის გაცვლითი კურსი ცვლილება, წარმოიქმნის საკურსო სხვაობას, რომელიც გავლენას ახდენს უცხოურ ვალუტაში არსებულ ან გადასახდელ ფულად სახსრებზე, ან მათ ეკვივალენტებზე.

თუ ანგარიშსწორება ხდება იმავე საანგარიშგებო პერიოდში, რომელშიც განხორციელდა ოპერაცია, მთელი საკურსო სხვაობა არსაოპერაციო შემოსავლად ან ხარჯად აღიარდება ამ პერიოდში, ხოლო როდესაც ოპერაციის ანგარიშსწორება ხდება მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდში, საკურსო სხვაობა, ანგარიშსწორების თარიღამდე, განისაზღვრება თითოეული საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, გაცვლითი კურსის ცვლილების შესაბამისად.

უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებით გამოწვეული სხვაობები განიხილება, როგორც არასაოპერაციო შემოსავლები ან/ და ხარჯები და აღრიცხება ანგარიშებზე:

№ 8100 - არასაოპერაციო შემოსავლები;

№ 8200 - არასაოპერაციო ხარჯები.

უცხოური ვალუტით განხორციელებული ოპერაციების ასახვის წესის საილუსტაციოდ განვიხილოთ რამდენიმე მაგალითი.

მაგალითი 1. ორგანიზაციას იჯარით გაცემული აქვს ძირითადი აქტივი, რისთვისაც მოიჯარე ყოველთვიურად 30 რიცხვში იხდის \$1000. განვიხილოთ ნოემბრის თვის შემოსავლის ასახვა თანხის გადახდის სხვადასხვა შემთხვევაში.

ხელშეკრულების მიხედვით ყოველი თვის ბოლოს ფიქსირდება მოთხოვნა მოიჯარის მიმართ, შესაბამისად ხდება შემოსავლის აღიარება.

I ვარიანტი. ორგანიზაციის იჯარით გაცემული აქვს ძირითადი აქტივები, რისთვისაც მოიჯარე ყოველთვიურად 30 რიცხვში იხდის 1000 აშშ დოლარს. დავუშვათ მოიჯარემ თანხა ჩარიცხა 30 ნოემბერს. ამ დღისათვის ვალუტის გაცვლითი კურსი

შეადგენდა \$1 = 1.8 ლარი. ავსახოთ იჯარასთან დაკავშირებული ოპერაციები ბუღალტრული გატარებით.

- საიჯარო შემოსავლისა და მოთხოვნების აღიარება დარიცხვის მეთოდით.
გაანგარიშება: $\$1000 * 1.8 = 1\ 800$.

დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების	მიწოდებით	1 800
კრედიტი 6423 საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება		1 800

- თანხის ჩარიცხვა .

დებეტი 1280 ხაზინის სავალუტო ანგარიში		1 800
კრედიტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების	მიწოდებით	1 800

აღნიშნული ოპერაციით საკურსო სხვაობა არ ფიქსირდება, რადგან მოთხოვნის წარმოქმნისა და დაფარვის პერიოდი ერთმანეთს ემთხვევა.

I I ვარიანტი. მოიჯარემ წინასწარ 1 ნოემბერს ჩარიცხა ორი თვის თანხა 2000 აშშ დოლარს. 1 ნოემბერს ვალუტის გაცვლითი კურსი შეადგენდა \$1 = 2.0 ლარი; 30 ნოემბერს კურსი შეადგენს \$1 = 1.8 ლარი.

- ხაზინის სავალუტო ანგარიშზე 2 000 დოლარის ჩარიცხვა აისახება გატარებით:

დებეტი 1280 ხაზინის სავალუტო ანგარიში	4 000
კრედიტი 3281 წინასწარ მიღებული საიჯარო ქირა	4 000

ამ შემთხვევაში წინასწარ მიღებული საიჯარო ქირით (ანგ.№3281) ვალდებულების შესრულება ხდება არა ვალუტის ერთეულის ფიქსირებული ან განსაზღვრული ოდენობით, არამედ საიჯარო მომსახურების მიწოდებით. შესაბამისად წარმოქმნილი ვალდებულება არაფულადი მუხლია და კურსთა შორის სხვაობა შემოსავლის აღიარებისას ამ მუხლს არ შეეხება, შემოსავალიც განისაზღვრება გადახდის დღისთვის არსებული კურსით. 30 ნოემბერს 1 000 დოლარს შესაბამისი

შემოსავალი იჯარიდან შფასდება 2 000 ლარით (\$1 000 * 2.0 ლარი), და აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 3281 წინასწარ მიღებული საიჯარო ქირა	2 000
კრედიტი 6423 საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება	2 000

ანალოგიურად მოხდება დეკემბრის თვის სიჯარო შემოსავლის აღიარება, რის შედეგადაც ვალდებულებების ანგარიში დაიხურება.

III ვარიანტი. დაუშვათ მოიჯარემ ნოემბრის თვის \$ 1000 გადმორიცხა არა 30 ნოემბერს, არამედ 15 დეკემბერს. 30 ნოემბერს კურსი შეადგენს \$1 = 1.8 ლარი. თანხის ჩარიცხვის დღეს 15 დეკემბერს, გაცვლითი კურსი შეადგენდა \$1 = 2.1

ამ შემთხვევაში შემოსავლი აღიარდება 30 ნოემბრის კურსით $\$1\ 000 * 1.8 = 1\ 800$ ლარი

დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების

მიწოდებით 1 800

კრედიტი 6423 საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება

1 800

თანხის ჩარიცხვის დღეს 15 დეკემბერს, გაცვლითი კურსი შეადგენდა \$1 = 2.1, ამ შემთხვევაში მოთხოვნები უნდა დაიფაროს ვალუტის განსაზღვრული ოდენობით, მაშასადამე ფულადი მუხლია. შესაბამისად მოთხოვნის წარმოქმნის და დაფარვის დღეს არსებული კურსთა შორის სხვაობა აისახება, როგორც არასაოპერაციო შემოსავლები და აისახება გატარებით:

დებეტი 1280 ხაზინის სავალუტო ანგარიში 2 100

კრედიტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების

მიწოდებით

1800

კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები

300

სხვადასხვა ვარიანტით განვიხილოთ აქტივების სახელმწიფო შესყიდვა უცხოური ვალუტით.

მაგალითი 2. ორგანიზაციამ არარეზიდენტ კომპანიასთან საბიუჯეტო დაფინანსების ფარგლებში გააფორმა ხელშეკრულება აპარატურის შესყიდვაზე, რომლის საერთო ღირებულება 5 000 აშშ დოლარია.

I ვარიანტი. ორგანიზაციამ აპარატურის ღირებულება მთლიანად გადაიხადა 2015 წლის 15 აპრილს (ოფიციალური გაცვლითი კურსი : \$1 = 1.7 ლარი), ხოლო არარეზიდენტმა კომპანიამ საქონელის მოწოდება განახორციელა 2015 წლის 15 მაისს, ამ დღეს ვალუტის ოფიციალური გაცვლითი კურსი შეადგენდა \$1 = 1.6 ლარს. ორგანიზაციამ ვალუტის შესყიდვის ოპერაცია განახორციელა სახელმწიფო ხაზინაში.

ავსახოთ ბუღალტრული გატარებით აპარატურის შეძენასთან დაკავშირებული ოპერაციები.

ხაზინაში ლარის კონვერსია უცხოურ ვალუტაში ოფიციალური კურსით წარმოებს.

1. კონვერსიის ასახვა .

15.04.2015 ლარის კონვერსია \$5 000 * 1.7 = 8 500 ლარი:

დებეტი	1280 ხაზინის სავალუტო ანგარიში	8 500
კრედიტი	1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	8 500

2. 15.04.2015 ავანსის გადარიცხვა:

დებეტი	1432 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით	8 500
კრედიტი	1280 ხაზინის სავალუტო ანგარიში	8 500

3. ბიუჯეტიდან დაფინანსების მიღების ასახვა:

დებეტი	1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	8 500
კრედიტი	4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დადფინანსება	8 500

4. 2015 წლის 15 მაისს აპარატურის მიღება:

დებეტი	2122 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	8 500
კრედიტი	1432 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით	8 500

თუ ღირებულების გადახდის თარიღი წინ უსწრებს საქონლის მიწოდების მომენტს, შექმნილი საქონლისათვის გადახდილი თანხა სრული სიზუსტით არის განსაზღვრული და შესაბამისად, საქონლის მიწოდების დღეს არსებული უცხოური ვალუტის კურსი შექმნილი საქონლის თვითღირებულების განსაზღვრისათვის არარელევანტურია, ხოლო წარმოქმნილი მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით არაფულადი მუხლია. ამიტომაც 15 აპრილსა და 15 მაისის წარმოქმნილი კურსათაშორისი სხვაობა 500 ლარი ($5\,000 * 1.7 - 5\,000 * 1.6$), ანგარიშით 1432 „მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით“, ანგარიშსწორებაზე გავლენას არ მოახდენს.

თუ საქონლის ღირებულების გადახდა ხდება საქონლის მოწოდების შემდეგ, წარმოქმნილი ვალდებულება განიხილება როგორც ფულადი მუხლი, შესაბამისად კურსათაშორის სხვაობა ექვემდებარება არასაოპერაციო შემოსავლის ან ხარჯად აღიარებას

II ვარიანტი. წინა მაგალითის მიხედვით დავუშვათ აპარატურის შექმნა მოხდა 15 მარტს (ამ დღეს ოფიციალური გაცვლითი კურსი იყო \$1 = 1.8 ლარს), ხოლო ვალდებულების დაფარვა განხორციელდა 15 აპრილს (ოფიციალური გაცვლითი კურსი : \$1 = 1.7 ლარი). მიღებული აპარატურის ღირებულება განისაზღვრება 9 000 ლარით ($5\,000 * 1.8 = 9\,000$) და აისახება ბუღალტრული გატარებით:

1. აპარატურის მიღება

დებეტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	9 000
კრედიტი 3220 არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდ.	9 000

2. ვალდებულების დაფარვა. 5 000 დოლარი გადაირიცხა 15 აპრილს, გაცვლითი კურსით \$1 = 1.70 ლარი: ($5\,000 * 1.70 = 8\,500$)

დებეტი 3220 არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხ.	ვალდებულებები 9 000
კრედიტი 1280 ხაზინის საგალუტო ანგარიში	8 500
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები	500

ამ შემთხვევაში ანგარიში 3220 „არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები“ ფულადი მუხლია, რადგანაც მისი შესრულება ხდება განსაზღვრული ოდენობის ფულის გადახდით.

თუ საქონლის ან მომსახურების ღირებულების გადახდა ხდება საქონლის ან მომსახურების მოწოდებამდე ავნასის სახით, ხოლო დარჩენილი ნაწილის გადახდა ხდება მოწოდების შემდეგ, მაშინ საქონლის მოწოდებამდე გადახდილ თანხაზე გაანგარიშებული საკურსო სხვაობა ჩაირთვება შექმნილი საქონლის

თვითღირებულებაში, ხოლო საქონლის მოწოდების შემდეგ გადახდილ თანხაზე გაანგარიშებული საკურსო სხვაობა აღიარდება არასაოპერაციო შემოსავლად ან ხარჯად.

I I I ვარიანტი. ზემო აღნიშნული მაგალითი განვიხილოთ შემდეგი პირობით:

აპარატურის ღირებულება 5 000 აშშ დოლარია;
 ღირებულების 50% (\$2 500) გადარიცხულია 15 მარტს;
 აპარატურის მოწოდება მოხდა 15 აპრილს;
 დარჩენილი ნაწილი \$2 500 გადარიცხულია 10 მაისს.

გაცვლითი კურსი შეადგენდა:
 15 .03. 2015 - \$1 = 1. 8 ლარს;
 15.04. 2015 - \$1 = 1.70 ლარს;
 10.05.2015 - \$1 = 1. 75 ლარს.

აპარატურის შექენასთან დაკავშირებული ოპერაციები აგსახოთ ბუღალტრული გატარები:

1. გადარიცხულია აგანსი 4 500 ლარი (2 500 *1.8 = 4 500).

დებეტი 1432 მოთხოვნები არაფინ. აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდ.	4 500
კრედიტი 1280 ხაზინის საგალუტო ანგარიში	4 500

მოცემულ შემთხვევაში შექენილი აპარატურის ღირებულება იქნება 8 750 ლარი (2500 * 1,8 + 2 500 * 1,7), ხოლო 2015 წლის 10 მაისს ვალდებულების დაფარვისას წარმოქმნილი საკურსო სხვაობით გამოწვეული ზარალი 175 ლარი (2 500 * 1,75 – 2 500*1,7) აისახება არასაოპერაციო ხარჯად.

1. აპარატურის მიღება:

დებეტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	8 750
კრედიტი 3220 არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	4 250
კრედიტი 1432 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით	4 500

2. ვალდებულების დაფარვა:

დებეტი 3220 არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	4 250
დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები	175
კრედიტი 1280 საზინის საგალუტო ანგარიში	4 375

კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადების და წარდგენის მიზნით, ეკონომიკური ერთეულის შემადგენლობაში შემავალი სხვადასხვა სამუშაო ვალუტის მქონე ერთეულების ფინანსური საქმიანობის შედეგები და ფინანსური მდგომარეობა უნდა იქნეს გადაანგარიშებული ერთიან საანგარიშგებო ვალუტაში, ანგარიშგების თარიღისათვის არსებული ოფიციალური გაცვლითი კურსის შესაბამისად.

ნებისმიერი ერთეული - იქნება ეს დამოუკიდებელი ერთეული, ერთეული უცხოური ერთეულით (მაკონტროლებელი ერთეული), ან უცხოური ერთეული (კონტროლირებული ერთეული ან ფილიალი) - ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას უცხოური ვალუტის მუხლების სამუშაო ვალუტაში გადაანგარიშების შედეგებს ასახავს არასაოპერაციო შემოსავლებში/ხარჯებში.

3.3. საკურსო ცვლილებების საგადასახადო შედეგები

ანგარიშგები ერთეულებისთვის, რომლებიც იბეგრება მოგების გადასახადით, უცხოურ ვალუტაში განხორციელებულ ოპერაციების შედეგად წარმოქმნილ საკურსო სხვაობებთან დაკავშირებულ საგადასახადო შედეგებზე მითითებები მოცემულია საგადასახადო კოდექსში.

ლიტერატურა:

1. ინსტრუქცია „საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ,“ ფინანსთა მინისტრის ბრძანება №429, 31. 12. 2014
2. სსბასს 4 -ცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეული შედეგები.
3. საქართველოს ეროვნული ბანკის პრეზიდენტის ბრძანება 24/04 2011 წლის 7 აპრილი ქ. თბილისი საბანკო დაწესებულებებში ანგარიშგების გახსნის და უცხოურ ვალუტაში ოპერაციების წარმოების შესახებ ინსტრუქციის დამტკიცების თაობაზე

თავი 4. არაფინანსური აქტივების აღრიცხვა

არაფინანსური აქტივები სუბიექტის განკარგულებაში არსებული ობიექტებია, რომელიც გამოყენების შედეგად, დროის გარკვეულ განმავლობაში უზრუნველყოფს რეალურ ანდა პოტენციურ ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლას.

არაფინანსური აქტივები შეიძლება შეიქმნას წარმოების პროცესის შედეგად, იყოს ბუნებრივად წარმოქმნილი ან წარმოადგენდეს საზოგადოებრივი მოწყობის საგანს. საბიუჯეტო კლასიფიკაციით არაფინანსური აქტივები კლასიფიცირდება შემდეგნაირად:

- ძირითადი აქტივები;
- მატერიალური მარაგები;
- ფასეულობები;
- არაწარმოებული აქტივები.

ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისათვის, არაფინანსური აქტივები წარმოდგენილია

- მოკლევადიანი და
- გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივების სახით.

4.1. მატერიალური მარაგების მიღებისა და გასვლის ოპერაციების აღრიცხვა

სასაქონლო მატერიალური მარაგების არსი, კლასიფიკაცია და შეფასება

მატერიალური მარაგები წარმოადგენს არაფინანსურ აქტივებს, რომლებიც განკუთვნილია შემდგომი გაყიდვის, საწარმოო პროცესში გამოყენების ან მომავალში საკუთარი მოხმარების მიზნით. მატერიალური მარაგები მოიხმარება ორგანიზაციის ფუნქციონირებისას სამეურნეო, სასწავლო, კულტურულ და სხვა სჭიროებაზე. მარაგებში აღირიცხება ის აქტივებიც, რომლებიც არ მოიხმარება მოცემულ ორგანიზაციაში და ისინი განკუთვნილია სარეალიზაციოდ ან პროდუქციის საწარმოებლად.

საბიუჯეტო ორგანიზაციის მატერიალური მარაგების შემადგენლობაში აღირიცხება ისეთი აქტივები, რომლებიც:

- ინახება საქონლის ან მარაგის ფორმით და იხარჯება საწარმოო პროცესში;
- ინახება საქონლის ან მარაგის ფორმით და იხარჯება მომსახურების გაწევის პროცესში;
- გამოიყენება საკუთარი მოხმარებისათვის.

• ერთეულის მიერ სხვა მხარეებისთვის უსასყიდლოდ ან ნომინალური ღირებულებით განაწილების მიზნით წარმოებულ ან შესყიდულ საქონელს.

მაგალითად, განათლების სამინისტროს მიერ წარმოებულ და სკოლებისთვის უსასყიდლოდ გადასაცემ საგანმანათლებლო წიგნებს.

საჯარო სექტორის მრავალ ერთეულში სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები უფრო მეტად უკავშირდება მომსახურების უზრუნველყოფას, ვიდრე შემდგომი გაყიდვის მიზნით შესყიდულ ან წარმოებულ და მფლობელობაში არსებულ საქონელს.

მარაგების აღრიცხვის მთავარი ამოცანაა კონტროლი განხორციელდეს მათ შექენასა და მოტანასთან დაკავშირებულ ოპერაციებზე, შენახვაზე, გამოყენებასა და ხარჯვის ნორმების დაცვაზე.

მარაგების კლასიფიკაცია ხდება მათი დანიშნულების მიხედვით. ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციით მატერიალური მარაგები იყოფა:

- სტრატეგიულ მარაგებად, და
- სხვა მატერიალურ მარაგებად.

ეს დაჯგუფება საფუძვლად უდევს ანგარიშთა გეგმაში მატერიალური მარაგების აღსარიცხავად განკუთვნილ პირველი და მეორე დონის შემდეგ ანგარიშებს:

ანგარიშის დასახელება	ბუღალტრული ანგარიშის №	საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლი
სტრატეგიული მარაგები	1610	612
სხვა მატერიალური მარაგები	1620	6121
ნედლეული და მასალები	1621	61221
დაუმთავრებელი წარმოება/მომსახურება	1622	61222
მზა პროდუქცია	1623	61223
შემდგომი რეალიზაციისათვის შექენილი საქონელი	1624	61224
ფულადი დოკუმენტები	1625	
სათადარიგო ნაწილები	1626	

სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	1627	
--	------	--

1610 - სტრატეგიული მარაგები მოიცავს სტრატეგიული მნიშვნელობის რესურსებს, რომლებსაც განსაკუთრებული მნიშვნელობა აქვთ ქვეყნისათვის, ინახება სტრატეგიული მიზნებისა და საგანგებო შემთხვევებისათვის; ასევე საქონელს, რომელიც ინახება ბაზრის მარეგულირებელი ორგანოების მიერ, დეფიციტის აღმოსაფხვრელად. მაგალითად, ხორბალი და ნავთობი.

1620 - სხვა მატერიალურ მარაგებს მიეკუთვნება ნედლეული და მასალები, დაუმთავრებელი წარმოება, მზა პროდუქცია, შემდგომი რეალიზაციისათვის შექმნილი საქონელი, ფულადი დოკუმენტები, სათადარიგო ნაწილები (მიუხედავად მათი ღირებულებისა) და სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები.

- **1621 - ნედლეული და მასალები** შედგება ყველა იმ ნედლეულისა და მასალისაგან, რომელიც ინახება წარმოების ან/და მომსახურების პროცესში გამოსაყენებლად და მონაწილეობას იღებს წარმოებული პროდუქციისა და მომსახურების ღირებულების გაანგარიშებაში.
- **1622 - დაუმთავრებელ წარმოებას** მიეკუთვნება პროდუქცია, რომელიც ნაწილობრივად დამუშავებული ან წარმოებული და მათი წარმოება დასრულდება მომავალში იმავე მწარმოებლის მიერ. ისინი არ ექვემდებარებიან გაყიდვას, მიწოდებას ან გადაცემას სხვა მხარისათვის შემდგომი დამუშავების გარეშე.
- **1623 - მზა პროდუქცია** ეწოდება ისეთ ნაწარმს, რომელმაც **მწარმოებელთან** გაიარა დამუშავების ყველა სტადია, განკუთვნილია სარეალიზაციოდ და სხვა ერთეულებზე მიწოდებამდე არ ექვემდებარება შემდგომ დამუშავებას. სახელმწიფო ერთეულებს მზა პროდუქცია შეიძლება ჰქონდეთ მხოლოდ მაშინ, თუ საქონელს აწარმოებენ გასაყიდად ან სხვა ერთეულებისთვის გადასაცემად.
- **1624 - შემდგომი რეალიზაციისათვის შექმნილი საქონელი** ისეთი საქონელია, რომელსაც შესყიდვის მომენტში უკვე გააჩნია მზა პროდუქციის სახე და მისი ფიზიკური ფორმის მკვეთრი ცვლილებები მოსალოდნელი არ არის. საქონლის მფლობელს, რეალიზაციის მიზნით, საჭიროების შემთხვევაში შეუძლია მისი ტრანსპორტირება, შენახვა, კატეგორიებად დაყოფა, სორტირება ან შეფუთვა.
- **1625 - ფულადი დოკუმენტები.** ფულად დოკუმენტებს მიეკუთვნება მკაცრი აღრიცხვის ბლანკები (პირადობის მოწმობის ბლანკები, და სხვა.), ტალონები საწვავსა და ზეთზე, კვებაზე, რომელიც იმყოფება ორგანიზაციის განკარგულებაში.
- **1626 „სათადარიგო ნაწილები“** – სათადარიგო ნაწილები ისეთი მარაგებია, რომლებიც განკუთვნილია მანქანების (სამედიცინო, ელექტროგამომთვლელი და სხვ.), მოწყობილობების, სატრანსპორტო საშუალებების (ძრავები, საბურავები და სხვა) გაცვეთილი ნაწილების რემონტისათვის და მათ შესაცვლელად.

ძვირად ღირებული (500 ლარი და მეტი ღირებულების) სათადარიგო და დამხმარე ნაწილები, რომელთა გამოყენებას ორგანიზაცია აპირებს ერთზე მეტი სააღრიცხვო პერიოდის განმავლობაში და მათი გამოყენება შესაძლებელია მხოლოდ ძირითადი აქტივის რომელიმე კონკრეტულ ობიექტთან ერთად, აღიარებულ იქნება და აღირიცხება ძირითად აქტივად.

1627 „სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები“– სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგებია სამეურნეო მასალები, საკანცელარიო ნივთები, საწვავი სამეურნეო საჭიროებისთვის, საწვავი და ზეთი მანქანა-დანადგარებისთვის, კვების პროდუქტები და სხვადასხვა მატერიალური მარაგი, რომლებიც არ არიან კლასიფიცირებული სხვა მატერიალური მარაგების შესაბამის ანგარიშებზე.

მატერიალური მარაგების ღირებულებითი შეფასება

მატერიალური მარაგების მიღება ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება ფაქტობრივი თვითღირებულებით, რომელიც მოიცავს მათ შექმნასთან, წარმოებასა და გადამუშავებასთან დაკავშირებულ ყველა დანახარჯს.

მარაგების შექმნის ხარჯები მოიცავს მათი შექმნის, წარმოებისფასს, ტრანსპორტირების, დამზადების ხარჯებსა და ყველა იმ დანახარჯს, რომლებიც უშუალოდ არის დაკავშირებული მატერიალური მარაგების შექმნასთან ან წარმოებასთან, დაუბრუნებადი გადასახადების ჩათვლით.

შექმნილი მატერიალური მარაგების საწყობში შენახვის ხარჯები არ ჩაირთვება თვითღირებულებაში და აღიარებულ იქნება პერიოდის ხარჯად.

მაგალითი. ნარკოლოგიის ინსტიტუტთან არსებულმა რეაბილიტაციის ცენტრმა განახორციელა ნარკოტიკულ-ფსიქოტროპიული მედიკამენტების იმპორტი, შემდგომი გადახდის პირობით. მედიკამენტების შექმნის ფასი შეადგენს 15 000 აშშ დოლარს, გამოგზავნაზე დაიხარჯა 3 000 აშშ დოლარი, განბაჟების ხარჯი შეადგენს 900 ლარს. აშშ დოლარის კურსი განბაჟებისა და მიღების დღეს შეადგენდა \$1 = 1.65.

მედიკამენტების ღირებულება იქნება:

$$(15\ 000 * 1,65) + (3\ 000 * 1,65) + 900 = 30\ 600 \text{ ლარი.}$$

როდესაც ადგილი აქვს ერთდროულად რამდენიმე დასახელების მატერიალური მარაგების შექმნას, ზედნადები ხარჯები, მაგალითად ტრანსპორტირების და სხვა, გადანაწილებულ უნდა იქნეს თითოეულ დასახელებაზე, იმისათვის, რომ სწორად მოვახდინოთ ერთეულის თვითღირებულების ფორმულირება.

მაგალითი. თავდაცვის სამინისტროს მიერ 20 აპრილს შექმნილია 475 000 ლარის ღირებულების საქონლი, მათ შორის:

სამხედრო ფორმა 1000 ცალი, ერთი ცალის ფასი 120 ლარია;

ჩექმა 1 000 ცალი ერთი წყვილის ფასი 70 ლარია;

ზამთრის ქურთუკი 1500 ცალი, ერთი ცალის ფასი 190 ლარია;

საქონლის ტრანსპორტირებისათვის კომპანია „გავაზას“ გადაერიცხა 1 200 ლარი. შექმნილი სპეცტანსაცმლიდან 700 ცალი სამხედრო ფორმა და 700 წყვილი ჩექმა გადაეცა სამხედროებს. დანარჩენი ინახება საწყობში. შექმნის თანხები გადარიცხულია სახელმწიფო ხაზინიდან.

განვსაზღვროთ შექმნილი და ექსპლუატაციაში გადაცემული საქონლის თვითღირებულება ცალკეული სახეების მიხედვით.

განვსაზღვროთ საქონლის ერთეულის თვითღირებულება:

სამხედრო ფორმის მთლიანი ღირებულება არის - $1\ 000 * 120 = 120\ 000$,

მისი წილი მთლიან ღირებულებაში - $120\ 000/475\ 000=25\%$

ჩექმის - $1\ 000 * 70 = 70\ 000$,

წილი მთლიან ღირებულებაში $70\ 000/475\ 000 = 15\%$

ქურთუკის - $1\ 500 * 190 = 285\ 000$,

წილი მთლიან ღირებულებაში $285\ 000/475\ 000 = 60\%$

შექმნილი საქონლის თვითღირებულებაზე ტრანსპორტის ხარჯებს მკუთვნება მოხდება მთლიან ღირებულებაში მათი წილის შესაბამისად:

სამხედრო ფორმას $1\ 200 * 25\% = 300$

ჩექმას $1\ 200 * 15\% = 180$

ქურთუკის $1\ 200 * 60\% = 720$

აღნიშნული ხარჯის განაწილების შემდეგ გამოვთვალოთ ერთეული პროდუქციის თვითღირებულება:

სამხედრო ფორმა $120\ 000 + 300/1000 = 120,3$
 ჩექმა $70\ 000 + 180/1000 = 70.18$
 ქურთუკი $285\ 000 + 720/1\ 500 = 190,48$

ექსპლოატაციაში გადაცემული საქონლის ღირებულება:

სამხედრო ფორმის – $700 * 120.3 = 84210$

ჩექმა – $700 * 70.18 = 49\ 126$

დახარჯული მატერიალური მარაგების თვითღირებულების განსაზღვრა ხდება ცალკეული ოპერაციების მიხედვით, მაგრამ, თუ ცალკეულ ოპერაციათა შეფასება შეუძლებელია, ორგანიზაცია იყენებს მატერიალური მარაგების შეფასების მეთოდებიდან ერთ-ერთს:

- ინდივიდუალურად გაწეული დანახარჯების მეთოდს;
- ფიფო მეთოდს;
- საშუალო შეწონილი ღირებულების მეთოდს.

მაგალითი. სსიპ „სინათლის ქალაქმა“ გარე განათების სისტემის დასამონტაჟებლად შეიძინა კაბელი, რომლის შესყიდვა განხორციელდა ოთხ ეტაპად.

შეძენის თარიღი	რაოდენობა (მეტრი)	ფასი	თანხა (ლარი)
15.12. 2010	15 000	1.75	26 250
5.01.2011	45 000	1,70	76 500
22.01.2011	60 000	1,65	99 000
ჯამი	120 000		201 750

სამუშაოების შესრულება დაიწყო 1 თებერვლს, თებერვალში დახარჯულია 110 000 მეტრი კაბელი.

თუ შეუძლებელია დახარჯული კაბელის იდენტიფიცირება შესყიდვის ფასის მიხედვით, მაშინ ინსტრუქციის შესაბამისად სუბიექტი იყენებს ფიფო მეთოდს ან საშუალო შეწონილი ღირებულების მეთოდს.

ფიფო მეთოდის მიხედვით, პირველ რიგში, გახარჯულად ითვლება ის საქონელი, რომელიც საანაგრიშგებო პერიოდის დასაწყისისთვის ირიცხება, ხოლო შემდგომ – ის საქონელი, რომელიც შექმნილი ან წარმოებულა საანგარიშო პერიოდის განმავლობაში, მისი შექმნის ან წარმოების დროის მიხედვით.

ფიფო მეთოდით გახარჯული კაბელის თვითღირებულება შეფასდა 185 250 ლარად, რომელიც შემდგენაირად გაიანგარიშება:

$$15\ 000 * 1,75 = 26\ 250$$

$$45\ 000 * 1,70 = 76\ 500$$

$$50\ 000 * 1,65 = 82\ 500$$

$$\text{ჯამი} - \quad 185\ 250$$

საშუალო შეწონილი მეთოდით გაანგარიშებისას ვადგენთ შექმნილი მარაგის საშუალო ფასს და გახარჯული მარაგი ფასდება საშუალო ფასით.

საშუალო ფასი = მარაგების მთლიანი თანხა/მარაგების რაოდენობის ჯამთან

$$\text{კაბელის საშუალო ფასი იქნება: } 201\ 750/120\ 000 = 1.681.$$

საშუალო შეწონილი მეთოდით გახარჯული კაბელის ღირებულება შეფასდა 184 910 ლარად.

$$110\ 000 * 1.681 = 184\ 910.$$

მატერიალური მარაგების მიღების აღრიცხვა

საბიუჯეტო ორგანიზაციებისა და საჯარო სამართლის იურიდიული პირების მიერ **მატერიალური მარაგები** (ნედლეული, მასალები, მზა პროდუქცია, საქონელი, სამშენებლო მასალები, დასადგმელი მოწყობილობა, მასალები სამეცნიერო-კვლევითი, საცდელ-საკონსტრუქტორო, სამშენებლო-სამონტაჟო, გეოლოგიურ-დაზვერვითი, საპროექტო-საძიებო სამუშაოების შესასრულებლად და მომსახურების გასაწევად, კვების პროდუქტები, მედიკამენტები და შესახვევი საშუალებები, სამეურნეო მასალები, საკანცელარიო ნივთები, სათბობი, საწვავი და საცხები მასალები, სათადარიგო ნაწილები) შეიძლება შექმნილ იქნეს

ბიუჯეტიდან გამოყოფილი დაფინანსებით, გრანტებით, მიზნობრივი და ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლებით.

შექნილი მატერიალური მარაგების აღრიცხვა დაფინანსების წყაროების მიხედვით, საბიუჯეტო ორგანიზაციებში მარაგების აღრიცხვის ერთ-ერთი თავისებურებაა.

ასეთი გამიჯნა უზრუნველყოფს მონაცემებს მარაგების მოძრაობისა და მისი შედეგების შესახებ, რომლებიც უნდა აისახოს ფინანსურ ანგარიშგებაში.

საჯარო სამართლის სუბიექტებში სხვადასხვა სახისა და დანიშნულების მარაგების მიღება წარმოებს შესყიდვებით, გრანტებით, ტრანსფერებით, ბარტერიითა და სხვა ოპერაციებით.

მატერიალური მარაგები აღრიცხვაში აისახება მაშინ, როდესაც ხდება არაფინანსურ აქტივებზე საკუთრების უფლების მოპოვება ან დათმობა.

მატერიალური მარაგების შექმნა შემოსავალში აისახება მარაგების მიღების სამეურნეო მოვლენის დამადასტურებელი დოკუმენტების ანგარიშ-ფაქტურის, სასაქონლო ზედნადების, შესყიდვისა და მიღება-ჩაბარების აქტის საფუძველზე.

მატერიალური მარაგების მიღება შესყიდვებით. მატერიალური მარაგების შესყიდვები შემდგომი გადახდის პირობით აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 1600 მატერიალური მარაგები (მარაგის შესაბამისი ანგარიში)

კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები

ფულადი სახსრებით ვალდებულებების დაფარვა აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები

კრედიტი 1110-1200 ფულადი სახსრები

მაგალითი. საბიუჯეტო ორგანიზაციის მიერ, რომელიც არ არის დღგ-ს გადამხდელი, ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსებით, შემდგომი გადახდის პირობით შესყიდულია:

10 ცალი აკუმულატორი, ერთი ცალის ფასი დღგ-ს ჩათვლით – 106.2 (90+16.20) ლარია, სულ 1062 ლარი;

40 ცალი საბურავი, ერთი ცალი ფასი დღგ-ს ჩათვლით 141.6 (120+21.60) ლარია, სულ 5664 ლარი.

აკუმულატორებისა და საბურავების მთლიანი ღირებულებაა 6726 ლარი. ტრანსპორტირებაში გადახდილია 150 ლარი. ავსახოთ ბუღალტრული გატარებით აღნიშნული ოპერაცია.

აკუმულატორების ღირებულება შეადგენს მთლიანი ღირებულების 15,8%, საბურავების – 84,2%.

შესაბამისად, ტრანსპორტირებაში გადახდილ თანხას შექენილი საქონლის თვითღირებულებას მივაკუთნებთ პროპორციულად.

$$\text{აკუმულატორი} - 150 * 15,8/100 = 24$$

$$\text{საბურავები} - 150 * 84,2/100 = 126$$

მაშასადამე, შექენილი აკუმულატორების თვითღირებულება იქნება 1 086 (1 062 +24) ლარი, ხოლო საბურავების – 5 790 (5664 + 126) ლარი.

1. შექენილი სამეურნეო საშუალებები მიეკუთვნება სათადარიგო ნაწილებს, რომლებიც მარაგების საწყობში მიღებისას, მათი ექსპლუატაციაში გადაცემამდე აღირიცხება მატერიალურ მარაგებში, შესაბამის ანალიზურ ანგარიშებზე:

დებეტი	1626 სათადარიგო ნაწილები	6 876	
	1626 1 აკუმულატორი	1 086	
	1626 2 საბურავები	5 790	
კრედიტი	3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდ.		6 876

2. ვალდებულების დაფარვა:

დებეტი	3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდ.	6 876
კრედიტი	1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო	
	ხარჯებისათვის	6876

2. ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსების აღრიცხვა:

დებეტი	1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო	
	ხარჯებისათვის	6876
კრედიტი	4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება	6876

მატერიალური მარაგები შეიძლება შექმნილ იქნეს მომწოდებლისთვის წინასწარ გადახდილი ავანსებით ან საქვეანგარიშოდ გაცემული თანხებით.

1. თანხის წინასწარი გადახდა აისახება გატარებით:

დებეტი 1432 მოთხოვნები აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით

კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ან 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის

2. მარაგების მიღება აღირიცხება:

დებეტი 1600 მატერიალური მარაგები (მარაგის შესაბამისი ანგარიში)

კრედიტი 1432 მოთხოვნები აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით

ანალოგიური გატარებებით აისახება მარაგების შექმნა საქვეანგარიშოდ გაცემული თანხებით.

მატერიალური მარაგების შექმნა ბარტერით. ბარტერულია ოპერაცია, თუ ორი სუბიექტი ცვლის თანაბარი ღირებულების საქონელს, მომსახურებას ან აქტივებს, გარდა ფულადი სახსრებისა.

მარაგების მიღება ბარტერით აღირიცხება:

დებეტი 1600 მატერიალური მარაგები (მარაგის შესაბამისი ანგარიში)

კრედიტი 3230 ბარტერით წარმოქმნილი ვალდებულებები

სანაცვლო აქტივის/მომსახურების გადაცემის შემთხვევაში, ოპერაცია აისახება

დებეტი 3230 ბარტერით წარმოქმნილი ვალდებულებები

კრედიტი 1600 მატერიალური მარაგები (მარაგის შესაბამისი ანგარიში)

მატერიალური მარაგები შეიძლება მიღებული იყოს უსასყიდლოდ, გრანტით ან ტრანსფერით.

გრანტი არის საწარმოს, ორგანიზაციის ან ფიზიკური პირისთვის ფინანსური მხარდაჭერა ფულადი ან ნატურალური ფორმით, სამეცნიერო-კვლევით, საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოსათვის ან სხვა მიზნებისათვის. გრანტის მიზნობრივად გამოყენების შესახებ ანგარიში წარედგინება გრანტის გამცემ ორგანიზაციას.

სახელმწიფო ერთეულის ან საერთაშორისო ორგანიზაციებისგან გრანტით მიღებული მასალები აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 1600 მატერიალური მარაგები (მარაგის შესაბამისი ანგარიში)
კრედიტი 6300 გრანტები

მაგალითი. სამეცნიერო-კვლევითმა დაწესებულებამ, რომელიც არ არის დღგ-ს გადამხდელი, საერთაშორისო ფონდიდან გრანტის სახით მიიღო 10 000 ლარის ღირებულების მარაგები.

დებეტი 1600 მატერიალური მარაგები (მარაგის შესაბამისი ანგარიში) 10 000
კრედიტი 6300 გრანტი 10 000

მაგალითი. სამეცნიერო-კვლევითმა დაწესებულებამ, რომელიც არ არის დღგ-ს გადამხდელი, საერთაშორისო ფონდიდან მიიღო გრანტი 10 000 ლარი, რითიც შექმნილია 4 000 ლარის მასალა, დღგ შეადგენს 720 ლარს, ტრანსპორტირებაზე დაიხარჯა 250 ლარი.

შენიშვნა. თუ მასალები შექმნილია გრანტით მიღებული დაფინანსებით, მაშინ ჯერ ადგილი აქვს თანხის ჩარიცხვას ანგარისწორების ანგარიშზე და შემდეგ მასალების შექმნას.

მაგალითში მოცემული სამეურნეო ოპერაციები ავსახოთ ბუღალტრული გატარებით:

გრანტის ჩარიცხვა:

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის 10 000
კრედიტი 6300 გრანტი 10 000

მასალების შექმნა:

დებეტი 1600 მატერიალური მარაგები (მარაგის შესაბამისი ანგარიში) 4 250
დებეტი 1356 გადახდილი დღგ 720
კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხვადღებულებები 4 970

ვადღებულების დაფარვა:

დებეტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხვადღებულებები 4 970

მიუხედავად იმისა, რომ ორგანიზაცია დღგ-ს გადამხდელი არ არის, გრანტით შექმნილ აქტივებსა და მომსახურებაზე გადახდილი დღგ აისახება ანგარიშზე №1356 გადახდილი დღგ, რადგან საქართველოს საგადასახადო კოდექსით, გრანტის მიმღებ პირს, რომელიც საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად ყიდულობს გრანტის ხელშეკრულების პირობებით გათვალისწინებულ საქონელს ან/და ამავე საწყისებზე იღებს მომსახურებას, უფლება აქვს, დადგენილი წესით, ჩაითვალოს ან დაიბრუნოს ამ საქონლისათვის/მომსახურებისათვის გადახდილი დამატებული ღირებულების გადასახადი საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის ან უკუდაბეგვრისას ბიუჯეტში დამატებული ღირებულების გადასახადის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტის წარდგენის საფუძველზე. გრანტით შექმნილ საქონელსა და მომსახურებაზე გადახდილი დამატებული ღირებულების გადასახადის ჩათვლა ან დაბრუნება ხდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ განცხადება საგადასახადო ორგანოს წარედგინება დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელებიდან 3 თვეში.

კერძო სუბიექტისგან უსასყიდლოდ გადაცემული მატერიალური მარაგების მიღებაზე შედგება ბუღალტრული მუხლი:

დებეტი 1600 მატერიალური მარაგები (მარაგის შესაბამისი ანგარიში)
კრედიტი 6441 მიმდინარე ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა

ნებაყოფლობითი შემოწირულობის დროს მარაგების მიღებაზე შედგება მიღება-ჩაბარების აქტი და მარაგები შეფასდება საბაზრო ღირებულებით.

ჩამოწერილი ძირითადი აქტივების დაშლის შედეგად მიღებული მასალები, თუ გააჩნია ღირებულება და შესაძლებელია ორგანიზაციამ გამოიყენოს სამეურნეო დანიშნულებით, აღებულ უნდა იქნეს შემოსავალში საბაზრო ღირებულებით. აღნიშნული სამეურნეო ოპერაცია ბუღალტრულად აისახება გატარებით:

დებეტი 1600 მატერიალური მარაგები (მარაგის შესაბამისი ანგარიში)
კრედიტი 6450 სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები

მაგალითი. განხორციელდა შენობის დემონტაჟი, რის შედეგადაც დარჩენილი სხვადასხვა მასალა შეფასებულ იქნა 600 ლარად.

დებეტი 1627 მატერიალური მარაგები (მარაგის შესაბამისი ანგარიში) 600
კრედიტი 6450 სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები 600

მატერიალური მარაგების გასვლის აღრიცხვა

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების გაყიდვის, გაცვლის ან განაწილებისა, მათი საბალანსო ღირებულება აღიარებული უნდა იქნას იმ პერიოდის ხარჯებად, როდესაც შესაბამისი შემოსავლების აღიარება მოხდება. თუ არ არსებობს მასთან დაკავშირებული შემოსავალი, ხარჯის აღიარება ხდება საქონლის განაწილებისას, ან მასთან დაკავშირებული მომსახურების გაწევისას. ნებისმიერი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ჩამოწერის ღირებულება და ყველა დანაკარგი აღიარებული უნდა იქნას როგორც ხარჯები იმ პერიოდში, როდესაც ჩამოწერას ან დანაკარგს აქვს ადგილი. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ნებისმიერი ჩამოწერა აღიარებულ უნდა იქნას, როგორც ხარჯად აღიარებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თანხის შემცირება იმ პერიოდში, როდესაც ანულირებას აქვს ადგილი.

ზოგიერთი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობა შეიძლება განთავსდეს სხვა აქტივების ანგარიშებში, მაგალითად, საკუთარი წარმოების ძირითადი საშუალებების კომპონენტის სახით გამოყენებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები. ასეთი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ღირებულება ხარჯებად იქნება აღიარებული მოცემული აქტივების სასარგებლო მომსახურების მთელი ვადის განმავლობაში.

სხვა მატერიალური მარაგების საკუთარი მოხმარებისთვის გამოყენება. მატერიალური მარაგები შექმნისას თვითღირებულებით აღრიცხულ უნდა იქნეს საწყოში, ხოლო ექსპლუატაციაში გადაცემისას აღიარებულ იქნება ხარჯად ეკონომიკური კლასიფიკაციის მუხლის შესაბამისად. ექსპლუატაციაში გადაცემული მარაგები, საჭიროების შემთხვევაში (თუ ორგანიზაციის მიერ განსაზღვრულია შიდა აღრიცხვის წესებით), აისახება საცნობარო მუხლში 04 „ხარჯებში ჩამოწერილი მარაგები ექსპლუატაციაში“.

ხარჯებში ჩამოწერილი მარაგები, მათზე დაცულობისა და კონტროლოს მიზნით, აღრიცხულ უნდა იქნეს ადგილმდებარეობისა და მატერიალურად პასუხისმგებელი პირების მიხედვით.

მაგალითი. საჯარო სკოლის საწობიდან გაცემულია:

- კარის საკეტი 4 ცალი, ერთეულის ღირებულება 25 ლარია.
- მინა 5 კვ.მ, 1 კვ.მ ღირებულება 16 ლარია.

ამ შემთხვევაში კარის საკეტებისა და მინის ღირებულება აღიარებულ უნდა იქნეს ოფისის ხარჯებად და აღრიცხება:

ღებეტი 7230 ოფისის ხარჯები	180
კრედიტი 1627 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	180

მატერიალური მარაგების გაყიდვა აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 1100-1200 ფულადი სახსრების ან
დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით
კრედიტი 6420 საქონლისა და მომსახურების გაყიდვები

გაყიდული საქონლის, სათადარიგო ნაწილების, სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგების ღირებულება აღიარებულ იქნება, როგორც რეალიზებული მარაგების ხარჯი

დებეტი 7290 სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება
კრედიტი 1620 სხვა მატერიალური მარაგები

უსასყიდლოდ გადაცემა. მატერიალური მარაგები შეიძლება გაიცეს უსასყიდლოდ, რომლებიც ხარჯად იქნება აღიარებული სუბსიდიების, გრანტების, სოციალური უზრუნველყოფისა და სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯების მუხლით.

მატერიალური მარაგების და გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების უსასყიდლოდ გადაცემა აისახება

დებეტი 7500 სუბსიდიები, ან 7600 გრანტები, ან 7700 სოციალური უზრუნველყოფა
კრედიტი მატერიალური მარაგები

ფიზიკური გაუარესებით, ბუნებრივი შემთხვევითი დაზიანებითა თუ ქურდობის შედეგად გამოწვეული მატერიალური მარაგების მცირე მოცულობით დანაკარგები, რომელთა შესახებ ინფორმაციის მოპოვება შეუძლებელია, განიხილება როგორც მატერიალური მარაგების გასვლა და აისახება ხარჯებში ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 7200 საქონელი და მომსახურება
კრედიტი 1620 სხვა მატერიალური მარაგები

ინვენტარიზაციის შედეგების აღრიცხვა. მატერიალური მარაგების ინვენტარიზაცია ტარდება საბიუჯეტო ორგანიზაციებში ქონების, მოთხოვნებისა და ვალდებულებების ინვენტარიზაციის ჩატარების წესის მოთხოვნების შესაბამისად

ორგანიზაციაში ინვენტარიზაციის ჩატარება სავალდებულოა ყოველწლიურად

– საბიუჯეტო წლის ბოლოს, გარდა იმ აქტივებისა რომელთა ინვენტარიზაცია ჩატარდა საანგარიშგებო წლის 1 ოქტომბრის შემდეგ.

ინვენტარიზაცია უნდა დასრულდეს საანგარიშგებო წლის ბოლოს, ხოლო გადაულახავი ძალის მოქმედების დროს ორგანიზაცია დროებით თავისუფლდება

სავალდებულო ინვენტარიზაციის ჩატარების ვალდებულებისაგან იმ ვადით, სანამ შეუძლებელია ამ ინსტრუქციით განსაზღვრული წესით ინვენტარიზაციის ჩატარება.

მატერიალური მარაგების ინვენტარიზაცია უნდა განხორციელდეს შენახვისა და გამოყენების ადგილებზე, მატერიალურად პასუხისმგებელი პირების თანდასწრებით მატერიალური მარაგები აღწერილობებში შეიტანება დასახელების, სახის, რაოდენობისა და სხვა მახასიათებლების მიხედვით. საინვენტარიზაციო კომისიის წევრები მატერიალურად პასუხისმგებელ პირებთან ერთად ახდენენ მატერიალური მარაგების გადათვლას, გადაწონვას და გაზომვას. მატერიალურად პასუხისმგებელი პირების სიტყვიერი ინფორმაციისა და აღრიცხვის მონაცემების აღწერილობაში შეტანა, ფაქტიური შემოწმების გარეშე, დაუშვებელია.

მატერიალური მარაგების ინვენტარიზაცია ტარდება ადგილმდებარეობისა და პასუხისმგებელ პირთა მიხედვით. ინვენტარიზაციისას თითოეული მარაგი უნდა იქნეს დათვალიერებული და შეტანილი საინვენტარიზაციო აღწერილობებში დასახელებითა და პირგანდელი ღირებულებით.

მარაგები, რომლებიც სხვადასხვა მიზნით გაგზავნილია ორგანიზაციის მიერ სხვა ორგანიზაციაში (საწარმოში), შეიტანება ცალკე აღწერილობაში, გადაცემის დამადასტურებელი დოკუმენტის საფუძველზე. გამოსაყენებლად უვარგის მატერიალურ მარაგებზე დგება აქტი, რომელშიც მიეთითება ექსპლუატაციაში ყოფნის დრო, გაცვეთის მიზეზი, სამეურნეო საჭიროებისათვის შემდგომში მათი გამოყენების შესაძლებლობები და სხვა.

ფულადი დოკუმენტების შემოწმებისას (ტალონები საწვავსა და ზეთზე, კვებაზე და ა.შ, დასასვენებელი სახლების, სანატორიუმების, ტურბაზების საგზურები, საფოსტო მარკები, აქციზური მარკები, შრომის წიგნაკების ბლანკები და მათში ჩასართები და სხვა.) ადგენენ თანხას, თითოეული დოკუმენტის უტყუარობას და გაფორმების სისწორეს. შემოწმება წარმოებს დოკუმენტების ცალკეული სახეების მიხედვით, რის საფუძველზეც აქტში შეიტანება მათი დასახელება, ნომერი, სერია, მთლიანი თანხა.

მკაცრი აღრიცხვის ბლანკების ფაქტიური ნაშთების შემოწმება წარმოებს მათი სახეების მიხედვით, საწყისი და საბოლოო ნომრების მითითებით. ამ შემოწმების შედეგები ფორმდება ცალკე აღწერილობაში.

ინვენტარიზაციით გამოვლენილი დანაკლისი და დანაკარგები, ბუნებრივი **ნორმების ზევით**, ბრალეული პირის დადგენის შემთხვევაში, დაეკისრება მატერიალურად პასუხისმგებელ ან ბრალეულ პირს მატერიალური მარაგების თვითღირებულებით.

დებეტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისით

კრედიტი 1620 სხვა მატერიალური მარაგები

დანაკლისის დაფარვა ორგანიზაციის ხელმძღვანელის გადაწყვეტილებით შესაძლებელია როგორც ფულადი, ასევე სასაქონლო ფორმით. თუ დანაკლისის დაფარვა ხდება სასაქონლო ფორმით, მატერიალური მარაგების საბალანსო

ღირებულება არ შეიცვლება. მოთხოვნების დაფარვა და დანაკლისის აღდგენა სასაქონლო ფორმით აისახება ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი 1620 სხვა მატერიალური მარაგები

კრედიტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისით

ფულადი ფორმით დაფარვის შემთხვევაში გადახდა უნდა განხორციელდეს საბაზრო ფასით, ექსპერტის დასკვნის საფუძველზე.

დანაკლისის დაფარვა საბაზრო ფასით აისახება ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ან

დებეტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში

კრედიტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისით

კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები

მაგალითი. ინვენტარიცაზიის შედეგად გამოვლინდა საბიუჯეტო დაფინანსებით შექმნილი 4 ცალი საბურავის დანაკლისი, რომლის საბალანსო ღირებულება 80 ლარია, ხოლო საბაზრო – 120 ლარი. დანაკლისის ანაზღაურება დაეკისრა მატერიალურად პასუხისმგებელ პირს. ორ ცალი ანაზღაურებულ იქნა სასაქონლო ფორმით, ხოლო დანარჩენის საბაზრო ღირებულებით.

1. დანაკლისის ასახვა:

დებეტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისით	320
კრედიტი 1626 სათადარიგო ნაწილები	320

2. დანაკლისის დაფარვა:

დებეტი 1626 სათადარიგო ნაწილები	160
დებეტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში	240
კრედიტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისით	320
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები	80

როდესაც კონკრეტული დამნაშავეს დადგენა ვერ მოხერხდა ან დამნაშავე პირებს სასამართლომ არ დააკისრა დანაკლისის ანაზღაურება, დანაკლისი ჩამოიწერება როგორც არასაოპერაციო ხარჯები, და აისახება გატარებით:

ღებუტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები

კრედიტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისით

მატერიალურ ფასეულობათა დანაკლისი ბუნებრივი ნორმის ფარგლებში (დადგენილი ნორმის არსებობის შემთხვევაში), ხელმძღვანელის გადაწყვეტილებით, ჩამოიწერება ხარჯების შესაბამის ანგარიშებზე, გატარებით:

ღებუტი 7200 საქონელი და მომსახურება

კრედიტი 1600 სხვა მატერიალური მარაგები

მაგალითი. საბუღალტრო მონაცემებით ირიცხებოდა 1000 ლიტრა ბენზინი. ინვენტარიზაციით აღმოჩნდა 800 ლიტრა. ბუნებრივი ნორმის ფარგლებში დანაკლისი შეადგენს 30 ლიტრას, 170 ლიტრაზე სასამართლოს მიერ ბრალეული პირის დადგენა ვერ მოხერხდა. ერთი ლიტრა ბენზინის თვითღირებულება 2,2 ლარია.

1. დანაკლისის ასახვა ($200 * 2.20 = 440$).

ღებუტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისით 440

კრედიტი 1627 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები 440

2. სასამართლოს დასკვნის შედეგის ასახვა.

ღებუტი 7270 ტრანსპორტის ტექნიკისა და იარაღის ექსპლუატაციისა და მოვლა-შენახვის ხარჯები 66

ღებუტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯი 374

კრედიტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისით 440

მატერიალური მარაგები უნდა ინახებოდეს სპეციალურად მოწყობილ სათავსებში (სასაწყობო შენობები), სადაც მატერიალურ ფასეულობათა განლაგება უნდა უზრუნველყოფდეს მათი მიღების, გაცემისა და ინვენტარიზაციის ოპერაციების ჩატარებას.

მარაგების მოძრაობა საწყობში აღირიცხება პირველადი დოკუმენტების საფუძველზე აქტივების სასაწყობო აღრიცხვის დავთარში – ფორმა №008.

პირველად საბუთებში ჩანაწერები წარმოებს შემდეგი მონაცემების გათვალისწინებით: დასახელება, ხარისხი, რაოდენობა, ფასი, თანხა, მომწოდებლის

ვინაობა, საწყობში მიღების თარიღი და ფასეულობის მიმღები მატერიალურად პასუხისმგებელი პირის ხელმოწერა.

მომწოდებლის საბუთების მონაცემებთან განსხვავების შემთხვევაში, შედგება აქტივორ ეგზემპლარად, საწყობში მიღებაზე პასუხისმგებელი პირისა და მომწოდებლის ან დაინტერესებული ორგანიზაციის წარმომადგენლის მონაწილეობით. ერთი ეგზემპლარი გამოიყენება მიღებული მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვისათვის, ხოლო მეორე – მომწოდებლისათვის საპრეტენზიო წერილების გასაგზავნად.

ბუღალტერია სისტემატურ კონტროლს უნდა ახორციელებდეს საწყობში ფასეულობათა შემოსვლასა და ხარჯვაზე, მასალების აღრიცხვის ბუღალტრული ჩანაწერების, საწყობში წარმოებულ ჩანაწერებთან შედარებით.

საწყობიდან მასალების გაცემისათვის გამოიყენება შემდეგი საბუთები: ორგანიზაციის საჭიროებისათვის მატერიალურ ფასეულობათა გაცემის უწყისი, ფორმა №003; ზედღებული (მოთხოვნა) ფორმა № 004; საკვების გაცემის უწყისი, ფორმა №005, ჭურჭლის მსხვრევის სარეგისტრაციო ჟურნალი, ფორმა № 009 და სხვა დოკუმენტები, რომლებიც დამტკიცებულია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ.

4.2. ძირითადი აქტივების აღრიცხვა

4.2.1. ძირითადი აქტივების ცნება, აღიარება და კლასიფიკაცია

საჯარო სექტორში ობიექტი ითვლება აქტივად, როდესაც მასზე საკუთრების უფლება მოპოვებულია და მომავალში შეუძლია ეკონომიკური სარგებლის მოტანა, მიუხედავად იმისა, თუ ვინ იღებს სარგებელს ამ აქტივებიდან.

მაგალითად, სახელმწიფო მმართველობის ერთეულის საკუთრებაში არსებული მიწის ნაკვეთიდან, რაზეც განთავსებულია ეროვნული პარკი, სარგებელს იღებს უშუალოდ საზოგადოება და არა რომელიმე კონკრეტული სუბიექტი.

აქტივის განსაზღვრება სახელმწიფო მმართველობის ორგანოების მიმართ, აქტივების უფრო ფართო სპექტრს მოიცავს, ვიდრე კერძო საწარმოებში. სახელმწიფო მმართველობის ორგანოები შეიძლება ფლობდნენ აქტივებს, რომლებიც:

- > კოლექტიური ან ინდივიდუალური მომსახურების საწარმოებლადაა განკუთვნილი;
- > უშუალოდ საზოგადოების მიერ მოიხმარება;
- > მათი ისტორიული ან კულტურული მნიშვნელობის გამო დაცვას საჭიროებენ.

აქტივები დანიშნულების მიხედვით სამ ჯგუფად იყოფა:

- ზოგადი დანიშნულების აქტივები - ადმინისტრაციული შენობები, სკოლები, საგზაო-სამშენებლო მოწყობილობები, სახანძრო მანქანები და სხვა
- ინფრასტრუქტურული აქტივები - საგზაო ქსელები, წყალსემკრებენი, საკომუნიკაციო ქსელები;
- კულტურული მემკვიდრეობის აქტივები - უნიკალური ისტორიული, კულტურული საგანმანათლებლო, მხატვრული ან არქიტექტურული აქტივები.

საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციით ძირითადი აქტივები განსაზღვრულია როგორც წარმოებული აქტივები, რომლებიც ერთ წელზე მეტი დროის განმავლობაში მრავალჯერადად ან განუწყვეტლივ გამოიყენება წარმოების ან მომსახურების პროცესში და რომელთა ღირებულებაც შეადგენს 500 ლარსა და მეტს.

ძირითადი აქტივები მოიცავს:

- შენობებსა და ნაგებობებს;
- მანქანა-დანადგარებსა და ინვენტარს;
- სხვა ძირითად აქტივებს.

შენობებისა და ნაგებობების ჯგუფში აღირიცხება საწარმოო და სამეურნეო დანიშნულების, საცხოვრებელი და სხვა შენობა-ნაგებობები.

საცხოვრებელი შენობები ის შენობებია, რომლებიც მთლიანად ან უმთავრესად საცხოვრებელი მიზნებისათვის გამოიყენება. მათ მიეკუთვნება საცხოვრებლად შექმნილი შენობები, ავტოფარეხებსა და საცხოვრებელთან დაკავშირებული სხვა ნაგებობების ჩათვლით, ასევე მცურავი სახლები, ბარჟები, საცხოვრებელი ფურგონები და ავტომისაბმელები, რომლებიც ძირითადად საცხოვრებელ ადგილად გამოიყენება და სხვ.

არასაცხოვრებელი შენობების ჯგუფს მიეკუთვნება საოფისე ადმინისტრაციული შენობები, სკოლები, საავადმყოფოები, საზოგადოებრივი გართობის შენობები, საწყობები, საწარმოო შენობები, სავაჭრო შენობები, სასტუმროები და რესტორნები; სამხედრო მიზნებისათვის შექმნილი სამოქალაქო შენობები, რომლებიც არასაცხოვრებელი მიზნებისთვის გამოიყენება და სხვ.

ძირითად აქტივებს მიეკუთვნება ასევე საგზაო მაგისტრალები, როგორცაა ქუჩები, გზები, ხიდები, გვირაბები, საკანალიზაციო და წყლის მომარაგების სისტემა, ელექტროგადამცემი ხაზები, მილსადენები.

სხვა ნაგებობების ჯგუფში აღირიცხება ყველა ის ნაგებობა, რომელიც არ განეკუთვნება შენობა-ნაგებობების სხვა კატეგორიებს. მაგალითად, რკინიგზა, მეტრო და აეროდრომების ასაფრენი ბილიკები; ნავსადგურები, შახტები და წიაღისეულის მოპოვებასთან დაკავშირებული სხვა ნაგებობები, სპორტული დარბაზები და მოედნები და სხვა შენობა-ნაგებობები.

მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი მოიცავს სატრანსპორტო საშუალებებს, სხვა მანქანა-დანადგარებსა და ინვენტარს.

სატრანსპორტო საშუალებებს მიეკუთვნება ყველა სახის მიმოსვლის საშუალება, რომელიც განკუთვნილია ხალხის გადასაყვანად და ტვირთის გადასაზიდად, ასევე სპეციალური ტექნიკა, რომელიც გამოიყენება სოფლის მეურნეობაში, მშენებლობაში და სხვა.

სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარის ჯგუფში აღირიცხება ყველა სახის მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი. აღნიშნული მოიცავს საერთო და სპეციალური მოხმარების მანქანებს, საოფისე, საბუღალტრო და კომპიუტერულ მოწყობილობებს, ელექტრომოწყობილობებს, რადიო, სატელევიზიო და საკომუნიკაციო აპარატურას, სამედიცინო ხელსაწყოებს, ოპტიკურ ხელსაწყოებს, ავეჯს, მუსიკალურ ინსტრუმენტებს, სპორტულ საქონელსა და სხვა ინვენტარს.

სხვა ძირითად აქტივებს განეკუთვნება კულტივირებული აქტივები და არამატერიალური ძირითადი აქტივები.

კულტივირებულ (კულტივაცია – ლათ. კულტივო – ვამუშავებ, ვზრდი) აქტივებს მიეკუთვნება ორგანიზაციების ზედამხედველობის, კონტროლისა და მმართველობის ქვეშ მყოფი კულტივირებული ცხოველები და მცენარეები, რომლებიც მრავალჯერადად ან განუწყვეტლივ, ერთ წელზე მეტი ხნის განმავლობაში გამოიყენება სხვა საქონლისა და მომსახურების საწარმოებლად. მათ შორის სამსახურებრივი დანიშნულების ცხოველები, გასამრავლებელი საქონელი (თევზეულისა და შინაური ფრინველების ჩათვლით), მეწველი საქონელი, საჯიშე პირუტყვი და სხვა.

ერთჯერადი გამოყენების მცენარეები და ცხოველები მიეკუთვნება მატერიალურ მარაგებს, მაგალითად, წინასწარ განსაზღვრული შეშად გამოსაყენებელი ხეები, დასაკლავი საქონელი და სხვ., ხოლო არაკულტივირებული ცხოველები და მცენარეები კლასიფიცირდება, როგორც არაწარმოებული აქტივები ან საერთოდ არ განეკუთვნება ეკონომიკურ აქტივებს.

არამატერიალური ძირითადი აქტივები ისეთი ტიპის ობიექტებია, რომლებსაც ფიზიკური ფორმა არ გააჩნია, მაგრამ იდენტიფიცირებადია, წარმოებაში ერთ წელზე მეტი ხნით გამოიყენება და მათი მოხმარებელია მხოლოდ მათზე საკუთრების ან ლიცენზიის მქონე სუბიექტი. არამატერიალურ ძირითად აქტივებს მიეკუთვნება: ლიცენზიები 10 წლის და მეტი ვადით გამოყენების უფლებით, კომპიუტერების პროგრამული უზრუნველყოფა, სხვადასხვა ჟანრის გასართობი ნაწარმოებები, როგორცაა ფილმები, მუსიკალური ნაწარმოებები, ლიტერატურისა და ხელოვნების ნაწარმოებები და სხვ.

აქტივებს, რომელთა მშენებლობა ან სხვა ფორმით შექმნა დაწყებულია, ჯერ არ დასრულებულა ან დასრულებულია, მაგრამ ორგანიზაციას საკუთრების უფლება არა აქვს მოპოვებული, ეწოდება დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივები.

ძირითადი აქტივები მიეკუთვნება გრძელვადიან არაფინანსურ აქტივებს.

მოქმედი ინსტრუქციით, ძირითადი აქტივების აღსარიცხავად გამოიყენება №2100 ანგარიში, რომელიც იყოფა ქვეანგარიშებად. ყოველი ქვეანგარიში შეესაბამება

საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული არაფინანსური აქტივების ცალკეულ ჯგუფს. გამონაკლისს წარმოადგენს ანგარიში №2140 „დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივი“, რომელიც ბუღალტრული მიზნებისათვის გამოიყენება დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივების აღსარიცხავად.

4.2.2 ძირითადი აქტივების ღირებულებითი შეფასება

ძირითადი აქტივების მიღება აღირიცხება ღირებულებით, რომელიც მოიცავს ამ აქტივების შექმნასთან დაკავშირებულ ყველა სახის ხარჯს, როგორცაა: შესყიდვის, ტრანსპორტირების, წარმოების, მშენებლობის, მონტაჟის, დადგმისა და სამუშაო მდგომარეობაში მოსაყვანად საჭირო სხვა პირდაპირ ხარჯებს, აგრეთვე უკან დაუბრუნებად გადასახადებს, მოსაკრებლებს, სხვა გადასახდელებსა და საკუთრების უფლების გადაცემასთან დაკავშირებულ ხარჯებს.

აქტივის შექმნასთან დაკავშირებული პირდაპირი ხარჯებია:

- აქტივისათვის ადგილმდებარეობის მომზადების ხარჯი;
- აქტივის ადგილზე მიტანისა და დატვირთვა-გადმოტვირთვის ხარჯები;
- მონტაჟისა და დემონტაჟის ხარჯი;
- საკუთრების უფლების გადაცემასთან დაკავშირებული გადასახდელები და სხვა ხარჯები;
- შემფასებლების, ინჟინრების, არქიტექტორების, იურისტებისა და უძრავი ქონების გაყიდვის აგენტების მომსახურების ანაზღაურება;
- აქტივის საპროექტო სამუშაოების ღირებულება, გარდა ტიპური დაპროექტების დანახარჯებისა, რომლის პროპორციულად გადანაწილებაც შეუძლებელია.

მაგალითი. საბიუჯეტო ორგანიზაციამ 6 700 ლარად შეიძინა პოლიგრაფიული მანქანები, რომლის ტრანსპორტირებაზეც გადახდილია 560 ლარი, საბაჟოზე გადახდილი დღგ შეადგენს 18%, მონტაჟზე და ადგილმდებარეობის მოწყობაზე დახარჯულია 400 ლარი. ორგანიზაცია არ არის დღგ-ს გადამხდელი.

შექმნილი პოლიგრაფიული მანქანების თვითღირებულებაა 8 966.80 ლარი:

დანახარჯები (ლარი)

შესყიდვის ფასი 6 700

ტრანსპორტირების ხარჯი	560
დღგ (6700 + 560 * 18%)	1306.8
მონტაჟის ხარჯი	400

სულ 8 966.80

რადგანაც ორგანიზაცია არ არის დღგ-ს გადამხდელი, საქონლის შექმნისას ფასთანერთად გადახდილი დღგ მისთვის დაბრუნებადი გადასახადი არ არის, შესაბამისად, ის აისახება თვითღირებულებაში.

იგივე მაგალითი განვიხილოთ ორგანიზაციისთვის, რომელიც დღგ-ს გადამხდელია.

ამ შემთხვევაში შექმნილი პოლიგრაფიული მანქანების თვითღირებულება შეადგენს 7660 ლარს.

საბაჟოზე გადახდილი დღგ 1 306.80 ლარი თვითღირებულებას არ მიეკუთვნება და აისახება №1356 გადახდილი დღგ – ანგარიშის დებეტში.

მოქმდი ინსტრუქციის მიხედვით, მანქანა-დანადგარების გამოცდასთან დაკავშირებული ხარჯები არ მიეკუთვნება მათ ღირებულებას, თუკი ეს არ არის აუცილებელი აქტივის სამუშაო მზადყოფნაში მოყვანისათვის.

ამრიგად, აქტივის თვითღირებულებაში ჩაირთვება ყველა ის ხარჯი, რომელიც უშუალოდ დაკავშირებული აქტივის შექმნასა და მის მუშა მდგომარეობაში მოყვანასთან.

აქტივის თვითღირებულებაში არ ჩაირთვება:

ადმინისტრაციული და სხვა საერთო ზედნადები ხარჯები, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ისინი პირდაპირაა დაკავშირებული აქტივის შექმნასთან ან სამუშაო მდგომარეობაში მოყვანასთან;

ორგანიზაციის მიერ აქტივის წარმოების შემთხვევაში, ნედლეულისა და მასალების, შრომითი და სხვა რესურსების უჩვეულოდ მაღალი (ზენორმატიული) დანახარჯები;

აქტივის შექმნასთან, წარმოებასა ან მშენებლობასთან უშუალოდ დაკავშირებული სესხით სარგებლობის დანახარჯები.

სახელმწიფო მმართველობის ერთეულების მიერ ამ ტიპის დანახარჯები მათი გაწვევისთანავე ხარჯების სახით იქნება აღიარებული.

სათანადო აუცილებელი პირობების არსებობის შემთხვევაში შესაძლებელია ორგანიზაციების მიერ აქტივის შექმნასთან, წარმოებასთან ან მშენებლობასთან უშუალოდ დაკავშირებული სესხით სარგებლობის დანახარჯების კაპიტალიზაცია. სესხის სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები არის საპროცენტო და სხვა

დანახარჯები, რომლებსაც ერთეული ეწევა ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებით. ასეთი ხარჯების კაპიტალიზაცია აქტივის ღირებულების ნაწილის სახით იწყება მაშინ, როდესაც:

- აქტივზე გაწეულია პირველადი დანახარჯები;
- გაწეულია სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული პირველადი დანახარჯები;
- დაწყებულია მოცემული აქტივის გამოსაყენებლად ან გასაყიდ მდგომარეობაში მოსაყვანად პირველადი სამუშაოები.

სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზაცია ნებადართული აღტერნატიული მეთოდია. სსბას 5 „სესხის დანახარჯების“ თანახმად, „სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების ხარჯად აღიარება ხდება იმ პერიოდში, რომელშიც ისინი იქნა გაღებული, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა ისინი კაპიტალიზირდება.“

ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ მოქმედი ინსტრუქციით არ არის განსაზღვრული, რა ტიპის ან რომელი ჯგუფის აქტივების თვითღირებულებაში ხდება სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზაცია. სსბას 5-ით სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზაცია დაშვებულია იმ შემთხვევაში, როდესაც ის უშუალოდ უკავშირდება განსაკუთრებული აქტივის შექმნას, წარმოებას ან მშენებლობას. დანახარჯების კაპიტალიზაცია უნდა მოხდეს როგორც აღნიშნული აქტივის თვითღირებულების ნაწილი.

აქტივი კვალიფიცირდება განსაკუთრებულ აქტივად, თუ მათი დანიშნულებისამებრ გამოსაყენებლად ან გასაყიდად მომზადებისათვის აუცილებლად საჭიროა დროის მნიშვნელოვანი პერიოდი. სხვა აქტივები, რომელთა წარმოება რეგულარულად ხდება მოკლე ვადაში ან შექმნის მომენტისათვის მზადაა დანიშნულებისამებრ გამოსაყენებლად, განსაკუთრებულ აქტივებად არ განიხილება. თუ სესხი აღებულია კონკრეტული აქტივის შესაძენად, სესხით სარგებლობასთან გაწეული დანახარჯები მთლიანდ კაპიტალიზდება მოცემული აქტივის თვითღირებულებაში. როცა სესხი აღებულია საერთო დანიშნულებით, მაგრამ გამოიყენება განსაკუთრებული აქტივის შესაძენად, სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზებადი თანხის დასადგენად გამოიყენება ამ აქტივზე გაწეული დანახარჯების კაპიტალიზაციის ნორმა.

კაპიტალიზაციის ნორმად უნდა განისაზღვროს ორგანიზაციის მიერ აღებულ იმ სესხებთან მიმართებაში გაწეული დანახარჯების საშუალო შეწონილი სიდიდე, რომლებიც მოცემულ პერიოდში დაფარული არ არის.

მაგალითი. ორგანიზაციამ 1 იანვარს აიღო ხუთწლიანი მიზნობრივი სესხი შენობის ასაშენებლად 1 000 000 ლარი. წლიური საპროცენტო განაკვეთი შეადგენს 12%, ხელშეკრულებით, პროცენტის გადახდა ხდება წელწადში ორჯერ 30 ივნისს და 31 დეკემბერს. ორგანიზაციის საღრიცხვო პოლიტიკა ითვალისწინებს პროცენტის ხარჯად აღიარებას იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც წარმოიქმნა.

ექვსი თვის საპროცენტო ხარჯის გაანგარიშება: $1\ 000\ 000 * 12\% * 6/12 = 60\ 000$

30 ივნისსა და 31 დეკემბერს ბუღალტრულ რეგისტრებში კეთდება ჩანაწერი პროცენტის ხარჯად აღიარებაზე:

დებეტი 7400 პროცენტი 60 000

კრედიტი 3284 დარიცხული გადასახდელი პროცენტები

ან კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის 60 000

სესხთან დაკავშირებული ხარჯების აღრიცხვა ნებადართულია ალტერნატიული მეთოდითაც.

მაგალითი. ორგანიზაცია აშენებს საავადმყოფოს ახალ კორპუსს, რომელიც კვალიფიცირდება განსაკუთრებულ აქტივად. აღებული სესხის ნაწილი გამოიყენება მშენებლობის დასაფინანსებლად, ხოლო ნაწილი – მიმდინარე სამეურნეო საქმიანობისთვის. მთლიანად, ყოველთვიური საპროცენტო ხარჯი შეადგენს 50 000 ლარს. სესხის ხარჯი, რომელიც ექვემდებარება კაპიტალიზაციას, შეადგენს 40 000 ლარს, ხოლო თანხის დანარჩენი ნაწილი, 10 000 ლარი, ექვემდებარება პერიოდის ხარჯად აღიარებას.

ეს ოპერაციები ბუღალტრულ ანგარიშებზე შემდეგნაირად აისახება:

1. საპროცენტო ხარჯის კაპიტალიზაცია:

დებეტი 2141 დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივები 40 000

კრედიტი 3284 დარიცხული გადასახდელი პროცენტები

ან კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის 40 000

2. საპროცენტო ხარჯის პერიოდის ხარჯად აღიარება;

დებეტი 7400 პროცენტი 10 000

კრედიტი 3284 დარიცხული გადასახდელი პროცენტები

ან კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის 10 000

ყველა იმ დანადგარის, მოწყობილობისა და ხელსაწყოს ღირებულება, რომლებიც ძირითადი აქტივის განუყოფელ ნაწილებს წარმოადგენენ, ემატება ამ აქტივის ღირებულებას.

მაგალითი. ორგანიზაციამ საკუთარი სახსრებით ააშენა ოფისის შენობა, რომლის პროექტში გადახდილია 2 000 ლარი. კარკასის აშენებაზე დაიხარჯა 80 000 ლარის მასალა, ხელფასი – 35 000 ლარი. შენობაში ჩამონტაჟებულ იქნა მეტალოპლასტმასის ფანჯრები და რკინის კარებები, რაშიც გადახდილია 7 400 ლარი. გათბობის სისტემის დამონტაჟებაში გადახდილია 3 700 ლარი. შენობის თვითღირებულება იქნება 128 100 ლარი. იგი განისაზღვრება შემდეგი დანახარჯებით:

ხარჯების დასახელება	(ლარი)
პროექტის ღირებულება	2 000
მასალები	80 000
ხელფასი	35000
მეტალოპლასტმასის ფანჯრები და რკინის კარებები	7400
გათბობის სისტემა	3700
სულ:	128 100

თუ შენობები, სხვა ნაგებობები და კულტივირებული აქტივები იყიდება ან შეისყიდება იმ მიწასთან ერთად, რაზეც არიან ისინი განლაგებული, შესაძლებლობის შემთხვევაში აუცილებელია ძირითადი აქტივებისა და მიწის ცალ-ცალკე შეფასება. თუ ეს შეუძლებელია, ოპერაციის კლასიფიცირება უნდა მოხდეს უფრო მაღალი ღირებულების აქტივის მიხედვით.

მაგალითი: 2014 წელს საბიუჯეტო ორგანიზაციას ეკონომიკის სამინისტროს მიერ გადაეცა მიწის ნაკვეთი, რაზეც განთავსებული არის შენობა და მრავალწლიანი ნარგავები. მიწის ნაკვეთის ღირებულება შეადგენს 60 000 ლარს, შენობის - 30 000 ლარს, ნარგავების 5 000 ლარს.

ავსახოთ ბუღალტრული მუხლით აქტივების მიღება.

დებეტი 2410 მიწა	60 000
დებეტი 2110 შენობა-ნაგებობები	30 00
დებეტი 2131 კულტივირებული აქტივები	5 000

საძიებო სამუშაოების შედეგად წარმოებული ძირითადი აქტივის, მაგალითად, გვირაბებისა და სხვა ნაგებობების ღირებულება განისაზღვრება მასზე დახარჯული რესურსების ღირებულებით. თუ ახალი გასართობი უანრის, ლიტერატურული და ხელოვნების ორიგინალური ნაწარმოებების შექმნა საკუთარი ხარჯებით ხორციელდება და მათი გამოყენების შედეგად მომავალში მისაღები სარგებლის მიმდინარე ღირებულების დადგენა შეუძლებელია, სხვა ინფორმაციის არარსებობის პირობებში, ორიგინალის მიღება წარმოების ღირებულებით უნდა შეფასდეს.

ძირითადი აქტივი პირველადი ასახვის შემდგომ აღირიცხება მისი საბალანსო ღირებულებით, რომელიც მიიღება ყველა იმ ცვლილების გათვალისწინებით, რასაც შეიძლება ადგილი ჰქონდეს მათი მიღების შემდეგ. აქტივის პირვანდელ ღირებულებაში ცვლილებებს ძირითადად იწვევს მათი ექსპლუატაცია, რომელიც აღირიცხება, როგორც ძირითადი კაპიტალის მოხმარება, და დანახარჯები, რომლებიც გაიწევა აქტივების არსებით გაუმჯობესებაზე.

აქტივის საბალანსო ღირებულების გაანგარიშება წლის ბოლოსათვის (ლარი).

აქტივის საბალანსო ღირებულება წლის დასაწყისისათვის	150 000
კაპიტალური რემონტი	35 000
ძირითადი კაპიტალის მოხმარება (ცვეთა)	(22 000)
ძირითადი აქტივის გადაფასება (აფასება)	50 000
აქტივის საბალანსო ღირებულება წლის ბოლოს	213 000

4.2.3. ძირითადი აქტივების აღრიცხვის დოკუმენტაცია

ძირითადი აქტივების ბუღალტრული აღრიცხვის ერთ-ერთი ძირითადი ამოცანაა, დოკუმენტაციის სწორი და დროული გაფორმება და ასახვა სააღრიცხვო რეგისტრებში.

საჯარო სამართლის იურიდიული პირისთვის ძირითადი აქტივების მიღების დოკუმენტებია: მომწოდებლის მიერ გამოწერილი სასაქონლო ზედნადები, სატვირთო საბაჟო დეკლარაცია, საერთაშორისო რკინიგზის ზედნადები, ანგარიშ-ფაქტურა და სხვ.

იმ შემთხვევაში, თუ სხვა დოკუმენტით არ დასტურდება სამეურნეო ოპერაცია, შედგება ძირითადი აქტივების მიღება-ჩაბარების აქტი, ფორმა № ძა-1, რომელიც დამტკიცებულია საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით, „საბიუჯეტო ორგანიზაციების პირველადი საბუღალტრო დოკუმენტებისა და სააღრიცხვო რეგისტრების ფორმების დამტკიცების თაობაზე.“ მიღება-ჩაბარების აქტში აღინიშნება მიღებული ობიექტის დასახელება, ტექნიკური მონაცემები, საინვენტარო ნომერი, აქტივის ქარხნული ნომერი, გამოშვების თარიღი, ექსპლუატაციაში შესვლის თარიღი, საწყისი ღირებულება, თანხა შექმნის დამადასტურებელი დოკუმენტებით, წლიური ცვეთის ნორმა და აქტივის მოკლე ინდივიდუალური დახასიათება. მიღების დოკუმენტები ბუღალტრული აღრიცხვის ჩანაწერების საფუძველია. მიღებული ძირითადი აქტივები წარმოადგენს დამოუკიდებელ სააღრიცხვო ერთეულს, რომელსაც უწოდებენ საინვენტარო ობიექტს და, რომელსაც ენიჭება საინვენტარო ნომერი. ძირითადი აქტივების ანალიზური აღრიცხვა წარმოებს საბიუჯეტო ორგანიზაციებში აქტივების აღრიცხვის საინვენტარო ბარათებით ფორმა № ძა-3. ბარათზე მითითებულია ინვენტარის დასახელება, გამოშვების წელი, ობიექტის ისტორიული ღირებულება, ამორტიზაციის ნორმა, მატერიალურად პასუხისმგებელი პირი. მასზე ფიქსირდება ინვენტარის შექმნის წყარო. ამ ინფორმაციას დიდი მნიშვნელობა აქვს იმისათვის, რომ მომდევნო წლებში ცვეთა, დაფინანსების წყაროს შესაბამის ხარჯებში იქნეს აღიარებული. ინვენტარული ბარათების რეგისტრაცია ხდება დავთრებში ან უწყისებში, რომლებიც იწარმოება ბუღალტერიაში.

ასეთ ბარათებს ან უწყისებს აწარმოებენ ძირითად საშუალებათა სახეების ან ჯგუფების მიხედვით. კონტროლის მიზნით ანალიზური აღრიცხვის ბარათების საერთო ჯამს ყოველთვიურად ადარებენ შესაბამისი ჯგუფის სინთეზური ანგარიშის ნაშთს.

ძირითადი აქტივის გადაადგილება ორგანიზაციის შიგნით, ერთი განყოფილებიდან მეორეში, უნდა გაფორმდეს დოკუმენტურად, რისთვისაც გამოიყენება ფორმა №აა-1.

ძირითადი აქტივებით განხორციელებული ოპერაციებია: ძირითადი კაპიტალის მიღება, მოხმარება და გასვალა.

4.2.4. ძირითადი აქტივების მიღების აღრიცხვა

ძირითადი აქტივები შეიძლება მიღებულ იქნეს სხვა ერთეულისგან:

- შესყიდვით;
- უსასაყიდლოდ (ტრანსფერით ან გრანტით);
- ბარტერით;
- საკუთარი სახსრებით წარმოების საფუძველზე.

ძირითადი აქტივების შესყიდვები შეიძლება განხორციელდეს შემდგომი გადახდის პირობით, წინასწარი გადახდებითა და იმავდროული გადახდით.

ძირითადი აქტივების შექმნა შემდგომი გადახდის პირობით მოიცავს ორ ეტაპს, რომელიც შემდეგი ბუღალტრული გატარებებით აღირიცხება:

აქტივის შექმნა და შესაბამისი ვალდებულების აღიარება:

დებეტი 2100 ძირითადი აქტივები

კრედიტი 3220 აქტივების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები

ვალდებულების დაფარვა:

დებეტი 3220 აქტივების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები

კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში ან სხვა ფულადი ანგარიშები

მაგალითი. ორგანიზაციის მიერ საბიუჯეტო სახსრებით მომწოდებლებისაგან შექმნილია 45 000 ლარის ღირებულების ძირითადი აქტივები. თანხა გადარიცხულია ხაზინიდან. ზემოაღნიშნულზე შედგება შემდეგი ბუღალტრული გატარებები:

1. შექმნილი ძირითადი აქტივების შემოსავალში აღება:

დებეტი 2100 ძირითადი აქტივები

45 000

კრედიტი 3220 აქტივების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები 45 000

2. დაფინანსების თანხების ასახვა:

დებეტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო

ხარჯებისათვის

45 000

კრედიტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება

45 000

3. მომწოდებლისადმი არსებული დავალიანების დაფარვა:

დებეტი 3220 აქტივების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები 45 000

კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის

საკასო ხარჯებისათვის 45 000

4. კვარტლის ბოლოს დაფინანსების ანგარიშის დახურვა.

დებეტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება
კრედიტი 5100 წმინდა ღირებულება

45 000
45 000

ძირითადი აქტივები შეიძლება შექმნილ იქნეს წინასწარი გადახდების გზით, ამ დროს პირველად ხდება თანხის გადარიცხვა მომწოდებლისათვის, შემდეგ – აქტივის მოწოდება.

ძირითადი აქტივის ღირებულების წინასწარ **სრულად** გადარიცხვის დროს შედგება შემდეგი ბუღალტრული გატარებები:

თანხის გადარიცხვა.

1. დებეტი 1432 მოთხოვნები აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის

2. აქტივის მიღება:

დებეტი 2100 ძირითადი აქტივები
კრედიტი 1432 მოთხოვნები აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით

თუ წინასწარ გადარიცხული თანხა შეადგენს ძირითადი აქტივის ღირებულების ნაწილს, აქტივის მიღებისას ვალდებულება აღიარებული იქნება მთლიანი თანხით, რომელიც შემცირდება წინასწარ გადახდილი თანხებით.

მაგალითი. სსიპ-მა კერძო სუბიექტისგან (არასაბიუჯეტო სახსრებით) საერთო საცხოვრებლისთვის შეიძინა შენობა, შენობის ღირებულების 50%, 65 000 ლარი, სახაზინო ანგარიშიდან წინასწარ იქნა გადარიცხული, საჯარო რეესტრში დარეგისტრირებისათვის ანგარიშვალდებული პირის მიერ საქვეანგარიშოდ გაცემული თანხებიდან გადახდილია – 60 ლარი, უძრავი ქონების გაყიდვის სააგენტოს მომსახურებაში გადაერიცხა 255 ლარი.

აღნიშნული ოპერაციები ავსახოთ ბუღალტრული გატარებით. თითოეულ სამეურნეო ოპერაციაზე შედგება სხვადასხვა ბუღალტრული დოკუმენტი. შესაბამისად, ოპერაციები აღირიცხება ქრონოლოგიური თანმიმდევრობით და შედგება შემდეგი ბუღალტრული გატარებები:

ა. თანხის ავანსად გადარიცხვა:

დებეტი 1432 მოთხოვნები აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით 65 000
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო
სახსრებისათვის ხაზინაში 65 000

ბ. შენობის ჩაბარება და აქტივად აღიარება:

დებეტი 2111 საცხოვრებელი შენობები	130 000
კრედიტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	130 000

გ. ავანსად გადახდილი თანხის ჩათვლა:

დებეტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	65 000
კრედიტი 1432 მოთხოვნები აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით	65 000

დ. ვალდებულების დაფარვა:

დებეტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	65 000
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის	65 000

ე. საჯარო რეესტრში დარეგისტრირება და თანხის გადახდა:

დებეტი 2111 საცხოვრებელი შენობები	60
კრედიტი 1450 მოთხოვნები ანგარიშგაღებული პირების მიმართ	60

ვ. უძრავი ქონების გაყიდვის სააგენტოსადმი ვალდებულების აღიარება:

დებეტი 2111 საცხოვრებელი შენობები	255
კრედიტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	255

ზ. თანხის გადარიცხვა უძრავი ქონების გაყიდვის სააგენტოს ვალდებულების დასაფარად:

დებეტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	255
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის	255

განგსაზღვროთ შენობის თვითღირებულება:

	ხარჯის დასახელება	ლარი
1	შეყიდვის ფასი	130 000

2	საჯარო რეესტრში დარეგისტრირების თანხა	60
3	უძრავი ქონების გაყიდვის სააგენტოს მომსახურების ხარჯი	255
	ჯამი:	130 315

ზოგჯერ ძირითადი საშუალებები ორგანიზაციაში მიიღება **ბარტერული გაცვლის** გზით. ბარტერული ოპერაციის დროს ორი ან მეტი სუბიექტი ცვლის თანაბარი ღირებულების აქტივებს ან მომსახურებას. სსბასს 17-ის „ძირითადი საშუალებები“ შესაბამისად, როდესაც ძირითადი საშუალების შექმნა ხორციელდება არაფულად აქტივზე გაცვლის გზით ასეთი ძირითადი საშუალებების თვითღირებულება განისაზღვრება **რეალური ღირებულებით**, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც:

გაცვლის ოპერაციას არა აქვს კომერციული შინაარსი;

არც მიღებული და არც გაცემული აქტივის რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება არ არის შესაძლებელი.

ანალოგიურად ხდება შექმნილი აქტივის შეფასება მაშინაც კი, როდესაც ერთეულს არ შეუძლია გაცემული აქტივის აღიარების დაუყოვნებლივ შეწყვეტა. თუ შექმნილი აქტივის შეფასება არ ხდება რეალური ღირებულებით, მისი თვითღირებულება განისაზღვრება გაცემული აქტივის საბალანსო ღირებულებით.

თუ მოხდა თანაბარი ღირებულების აქტივების გაცვლა, მაშინ ძირითადი აქტივების მიღება ბარტერით აისახება:

დებეტი 2100 ძირითადი აქტივი (მიღებული ძირითადი აქტივის საბალანსო ღირებულება)
კრედიტი 1410 მოთხოვნები ბარტერით

ორგანიზაციიდან ბარტერით გასული ძირითადი აქტივი ჩამოიწერება საბალანსო ღირებულებით, რაც აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 1410 მოთხოვნები ბარტერით
კრედიტი 2100 ძირითადი აქტივი (გასული ძირითადი აქტივის საბალანსო ღირებულება)

ზოგიერთ შემთხვევაში მიღებული ძირითადი აქტივის რეალური ღირებულება გასული ძირითადი აქტივის საბალანსო ღირებულებაზე მეტია, და ხელშეკრულებით გათვალისწინებულია სხვაობის ანაზღაურება. ასეთ შემთხვევაში, მიმღები ორგანიზაცია სხვაობით აღიარებს ვალდებულების წარმოქმნას, ხოლო მიღებული აქტივი ფასდება

რეალური ღირებულებით. ეს ოპერაციები მარტივი ბუღალტრული მუხლით შემდეგნაირად გატარდება:

ჯერ აღირიცხება აქტივის მიღება და ბარტერით წარმოქმნილი მოთხოვნების შემცირება.

დებეტი 2100 ძირითადი აქტივი
კრედიტი 1410 მოთხოვნები ბარტერით

იმავედროულად, აღირიცხება მიღებული აქტივის რეალურ ღირებულებასა და გასული ძირითადი აქტივის საბალანსო ღირებულებას შორის სხვაობით წარმოქმნილი ვალდებულება, რომლის დაფარვა მოხდება ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ფულადი ან სხვა ფორმით. ამავე გატარებით მიღებული აქტივის ღირებულება დაიყვანება რეალურ ღირებულებამდე.

დებეტი 2100 ძირითადი აქტივი
კრედიტი 3230 ვალდებულებები ბარტერით

ზემოთ აღნიშნულ გატარებებზე შედგება შემდეგი რთული ბუღალტრული მუხლი:

დებეტი 2100 ძირითადი აქტივი (აქტივის მთლიანი რეალური ღირებულება)
კრედიტი 1410 მოთხოვნები ბარტერით (გაცემული აქტივის ღირებულება)
კრედიტი 3230 ვალდებულებები ბარტერით (სხვაობა რეალურ ღირებულებასა და გასული ძირითადი აქტივის საბალანსო ღირებულებას შორის)

თუ ხელშეკრულება არ ითვალისწინებს ნამეტი თანხის ვალდებულებად აღიარებას, მიმღები ორგანიზაციისათვის სხვაობის თანხა აღიარებულ იქნება სასაქონლო ფორმით მიღებულ შემოსავლად კაპიტალური გრანტის ან სხვა შემოსავლის სახით.

დებეტი 2100 ძირითადი აქტივი
კრედიტი 1410 მოთხოვნები ბარტერით
კრედიტი 6322 კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით ან 6450 სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავალი

ხოლო ნაკლებობის შემთხვევაში – სხვაობის თანხა აისახება, როგორც ზარალი ფლობიდან.

დებეტი 2100 ძირითადი აქტივი
დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები
კრედიტი 1410 მოთხოვნები ბარტერით

მაგალითი. „ა“ ორგანიზაციამ მიწის ნაკვეთი გაუცვალა „ბ“ ორგანიზაციას შენობაში.

„ა“ ორგანიზაციის მიწის ნაკვეთის საბაღანსო ღირებულება შედგენდა 45 000 ლარს, საბაზრო – 65 000 ლარს.

„ბ“ ორგანიზაციის შენიბის საბაღანსო ღირებულება შედგენდა 30 000 ლარს, საბაზრო – 70 000 ლარს. ხელშეკრულება არ ითვალისწინებს სხვაობის ანაზღაურებას. მიღებული აქტივის ღირებულება განისაზღვრება საბაზრო ღირებულებით.

განხორციელებული ოპერაციები ბუღალტრული გატარებით ავსახოთ „ა“ ორგანიზაციისთვის.

1. მიწის ნაკვეთის გადაცემა საჯარო რეესტრში დარეგისტრირების დოკუმენტის საფუძველზე ასახება:

დებეტი 1410 მოთხოვნები ბარტერთ 45 000

კრედიტი 2410 მიწა (გაცემული) 45 000

2. შენობის მიღება „ბ“ ორგანიზაციიდან:

დებეტი 2110 შენობა (მიღებული) 70 000

კრედიტი 1410 მოთხოვნები ბარტერთ 45 000

კრედიტი 6450 სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავალი 25 000

ძირითადი აქტივების მიღება სახელმწიფოსგან უსასყიდლოდ აისახება

დებეტი 2000 არაფინანსური აქტივები

კრედიტი 6300 გრანტები

ფიზიკური ან იურიდიული პირის მიერ ძირითადი აქტივების ჩუქება აისახება

დებეტი 2000 არაფინანსური აქტივები

კრედიტი 6442 კაპიტალური ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა

ფიზიკური ან იურიდიული პირისგან ნებაყოფლობით ტრანსფერით მიღებული ძირითადი აქტივის შეფასება ხდება საბაზრო ღირებულებით.

მაგალითი. რეორგანიზაციის შედეგად 2013 წლის 31 დეკემბერს გახორციელდა „ა“ ინსტიტუტის ლიკვიდაცია, მის ბალანსზე რიცხული ქონება გადაეცა „ბ“ ინსტიტუტს.

ამ პერიოდისთვის „ა“ ინსტიტუტის ბალანსზე ირიცხებოდა შემდეგი ძირითადი აქტივები:

№	დასახელება	საბალანსო ღირებულებით(ლარი)
1	შენობა	140 000
2.	მსუბუქი ავტომანქანა	12 000
	სხვა მანქანა-დანდგარები და ინვენტარი	24 000

ავსახოთ ბუღალტრული გატარებით აქტივების მიღება „ბ“ ინსტიტუტში:

დებეტი 2110 შენობა-ნაგებობები	140 000
დებეტი 2121 სატრანსპორტო საშუალებები	12 000
დებეტი 2122 სხვა მანქანა-დანდგარები და ინვენტარი	24 000
კრედიტი 6300 გრანტები	176 000

ძირითადი აქტივების საკუთარი ძალებით წარმოებისას (მშენებლობისას) თითოეული ოპერაცია აისახება, როგორც აქტივის მიღება და აღირიცხება დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივების ანგარიშის დებეტში. ამ შემთხვევაშიც აქტივის თვითღირებულებაში ჩაირთვება ყველა ის ხარჯი, რომელიც უშუალოდაა დაკავშირებული აქტივის შექმნასა და მის მუშა მდგომარეობაში მოყვანასთან, გარდა ნედლეულისა და მასალებისა, შრომითი და სხვა რესურსების ზენორმატიული დანახარჯებისა.

მშენებლობის დასრულება აღირიცხება შენობა-ნაგებობების შესაბამისი ანგარიშების დებეტსა და დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივების ანგარიშის კრედიტში. ორგანიზაციამ საკუთარი სახსრებით მშენებლობა შეიძლება აწარმოოს საკუთარი ძალებით ან/და ხელშეკრულების საფუძველზე სხვა მწარმოებლების მეშვეობით.

მაგალითი. საბიუჯეტო ორგანიზაციამ საკუთარი ძალებით ჩაატარა სამშენებლო სამუშაოები, დამხმარე შენობის ასაგებად, რაზედაც დაიხარჯა:

დასახელება (ლარი)

სამშენებლო მასალა 40 000
ხელფასი 15 000

სამუშაოები შესრულდა კონტრაქტით დაქირავებული მუშების მიერ.

ბუღალტრულად აღნიშნული ოპერაციები ჩაიწერება შემდეგი სახით:

1. მასალების ხარჯვა:

დებეტი 2141 დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივები 40 000
კრედიტი 1621 ნედლეული და მასალები 40 000

2. ხელფასის დარიცხვა:

დებეტი 2140 დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივები 15 000
კრედიტი 3252 შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები 15 000

3. დასრულებული შენობის შემოსავალში აღება:

დებეტი 2112 არასაცხოვრებელი შენობები 55 000
კრედიტი 2140 დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივები 55 000

იმ შემთხვევაში, თუ ძირითადი აქტივის შექმნა (მშენებლობა ან სხვა ფორმით შექმნა) ორ ან მეტ საანგარიშგებო პერიოდში გრძელდება, მაშინ ეტაპობრივად ან შესრულებული სამუშაოს შესაბამისად გადასახდელი მიმდინარე გადასახადები, ძირითადი აქტივის მიღებად განიხილება.

დებეტი 2140 დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივები
კრედიტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები

დასრულებული ძირითადი აქტივის მიღება და ექსპლუატაციაში გადაცემა აისახება შემდეგი გატარებით:

დებეტი 2100 ძირითადი აქტივები
კრედიტი 2140 დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივები

მაგალითი. სსიპ-მა სააქციო საზოგადოებასთან „ინდუსტრია“ 2011 წლის 1 აგვისტოს გააფორმა ხელშეკრულება სასწავლო კორპუსის მშენებლობაზე, რომლის მთლიანი ღირებულება ხარჯთაღრიცხვით განისაზღვრა 155 000 ლარით. 2011 წელს შესრულებული სამუშაოს შესაბამისად გადასახდელი მიმდინარე გადასახადებმა შეადგინა 46 500 ლარი, მ.შ. დღგ 7 093.2 ლარია.

2012 წლის 20 ივნისს შესრულებულ სამუშაოზე, რომელიც შეფასდა 153 400 ლარად (მათ შორის დღგ 23 400 ლარი), შედგა მიღება-ჩაბარების აქტი. სს „ინდუსტრიას“ საბოლოო ანგარიშსწორებისათვის 2012 წლის 30 ივნისს გადაერიცხა 106 900 ლარი.

შენიშვნა: სსიპ დღგ-ს გადამხდელია.

აღნიშნული სამეურნეო ოპერაციები აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებებით.

ა. 2011 წლის ბოლოს შესრულებული სამუშაოს ღირებულება შუალედური აქტისა და ანგარიშ-ფაქტურის საფუძველზე აისახება:

დებეტი 2141 დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივები	39 406.8
დებეტი 1356 გადახდილი დღგ	7 093.20
კრედიტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდ.	46 500

ბ. დარიცხული ვალდებულების დაფარვა საბანკო ანგარიშიდან თანხის გადარიცხვით:

დებეტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	46 500
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის	46 500

გ. შენობის დასრულება და მიღება დამკვეთის მიერ:

დებეტი 2141 დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივები	90 593.20
დებეტი 1356 გადახდილი დღგ	16 306.80
კრედიტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდ.	106 900

დ. იმავდროულად შედგება შემდეგი ბუღალტრული მუხლი:

დებეტი 2112 არასაცხოვრებელი შენობები	130 000
კრედიტი 2140 დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივები	130 000

ე. დარიცხული ვალდებულების დაფარვა საბანკო ანგარიშიდან თანხის გადარიცხვით:

დებეტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	106 900
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის	106 900

4.2.5 ძირითადი აქტივების ექსპლუატაციასთან დაკავშირებული დანახარჯების აღრიცხვა

ძირითადი აქტივები ექსპლუატაციაში გადაცემის შემდეგ, სამუშაო მდგომარეობის შესანარჩუნებლად და მომსახურების ვადის გასაგრძელებლად, საჭიროებენ პერიოდულ რემონტს. მოცულობისა და ხასიათის მიხედვით სარემონტო სამუშაოებზე გაწეული დანახარჯები ჯგუფდება შემდეგნაირად:

- მოვლისა და მიმდინარე შეკეთების დანახარჯი და
- არსებით გაუმჯობესებაზე გაწეულ დანახარჯად.

აქტივის არსებითი გაუმჯობესება ნიშნავს აქტივის განახლებას, რეკონსტრუქციას ან გაფართოებას, რაც მნიშვნელოვნად ზრდის აქტივის საექსპლუატაციო თვისებებს, მწარმოებლურობას ან მნიშვნელოვნად ახანგრძლივებს წინასწარ განსაზღვრულ, სასარგებლო მომსახურების ვადას.

არსებით გაუმჯობესებაზე გაწეული დანახარჯები შესაძლებელია იყოს:

- შენობა-ნაგებობების ელემენტების მოდიფიკაცია მათი სასარგებლო მომსახურების ვადის გახანგრძლივების მიზნით, ასევე მწარმოებლურობის ამაღლების მიზნით;
- მანქანა-დანადგარების ნაწილების გაუმჯობესებულთ შეცვლა წარმოებული პროდუქციის ხარისხის ამაღლების მიზნით;
- ახალი საწარმოო პროცესების დანერგვა ოპერაციული ხარჯების არსებითად შემცირების მიზნით.

ძირითადი აქტივების თავდაპირველი ღირებულებით აღიარების შემდგომ ექსპლუატაციასთან, ან განახლება, რეკონსტრუქცია და გაფართოებასთან დაკავშირებულ ისეთ დანახარჯებს, რაც იწვევს აქტივების არსებით გაუმჯობესებას ემატება აქტივების საბალანსო ღირებულებას და აღირიცხება როგორც ძირითადი აქტივების მიღება

დებეტი 2100 ძირითადი აქტივები

კრედიტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები ან

კრედიტი 1627 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები და სხვა

მაგალითი. სსიპ „ათინათი“ საგანმანათლებლო დაწესებულებაა, რომელიც ფლობს სამ სასწავლო კორპუსს. მესამე სასწავლო კორპუსის საძირკველს, რომელც დაზიანდა გრუნტის წყლების ზემოქმედებით, ჩაუტარდა გამაგრებითი სამუშაოები, აღნიშნული სამუშაოები დაფინანსდა სახელმწიფო ბიუჯეტიდან. გამაგრებითი სამუშაოები შეასრულა სამშენებლო ორგანიზაციამ „მშენებელი“-ს ხარჯთაღრიცხვით პროექტის ღირებულება განისაზღვრა 25 000 ლარით, ფაქტობრივად დაიხარჯა 23 700 ლარი.

საბუღალტრო ანგარიშის მონაცემებით მესამე სასწავლო კორპუსის საბალანსო ღირებულება შეადგენს 120 000 ლარს, ხოლო თავდაპირველი ღირებულება – 140 000 ლარს.

ჩატარებული რემონტით გაიზარდა სასწავლო კორპუსის გამოყენების ვადა, შესაბამისად, გაიზარდა აქტივის საბალანსო ღირებულებაც, რაც აღირიცხება გატარებით:

დებეტი 2112 არასაცხოვრებელი შენობები **23 700**

კრედიტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები **23 700**

ვინაიდან ბიუჯეტიდან ხდება ხარჯების დაფინანსება, ვალდებულება დაიფარება სახელმწიფო ხაზინიდან, რაც აისახება გატარებით:

დებეტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები **23 700**

კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის **23 700**

აღნიშნული ოპერაცია, აგრეთვე, ასახვას პოვებს ძირითადი აქტივების ანალიზური აღრიცხვის ინვენტარულ ბარათზეც, რემონტის შემდგომ პერიოდში ცვეთა დაერიცხება კაპიტალური რემონტის თანხასაც.

ამ ოპერაციის შემდეგ შენობის საბალანსო ღირებულება იქნება 120 000 + 23 700=143 700 ლარი.

საოპერაციო იჯარით აღებული ძირითადი საშუალებების არსებით გაუმჯობესებაზე გაწეული დანახარჯები ასევე კაპიტალიზდება, და აღირიცხება №2142 საოპერაციო იჯარით მიღებული ქონების არსებითი გაუმჯობესება, რომელიც შემდგომ ხარჯად აღიარდება ცვეთის დარიცხვით.

ძირითადი აქტივების მოვლა-შენახვის (მიმდინარე რემონტის) ხარჯებს მიეკუთვნება ყოველდღიური მომსახურების შრომითი დანახარჯები, წვრილი შეკეთებები, საინვენტარო ობიექტის მცირე ნაწილების შეცვლა, რემონტი, რომელიც საჭიროა ძირითადი აქტივების სამუშაო მდგომარეობის შესანარჩუნებლად. მათი პერიოდული განხორციელება ევალებათ ძირითადი აქტივების მფლობელებს ან მომხმარებლებს, რათა შესაძლებელი იყოს ამგვარი აქტივების გამოყენება მათთვის განსაზღვრული სასარგებლო მომსახურების პერიოდის განმავლობაში. **დანახარჯები, რაც გავლენას არ ახდენს ძირითადი აქტივების საწარმოო სიმძლავრეზე, ხარისხზე, მომსახურების პოტენციალსა და სასიცოცხლო ციკლზე, აღიარებულ იქნება პერიოდის ხარჯებად.** ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციით, ძირითადი აქტივების მოვლა-შენახვის ხარჯები საქონლისა და მომსახურების მუხლით განიხილება და აღირიცხება ოფისის ხარჯებში.

მაგალითი. სკოლის შენობას სასაწავლო წლის დაწყებასთან დაკავშირებით ჩაუტარდა მიმდინარე შეკეთება: შეღებეს კედლები, იატაკი, შეცვალეს საკლასო ოთახების კარის სახელები და სხვ. აღნიშნული სამუშაოები შეასრულეს კონტრაქტით დაქირავებულმა მუშებმა. მიმდინარე რემონტზე სულ დაიხარჯა 1 315 ლარი, მათ შორის:

საღებავი – 550 ლარის;

სახელები – 120 ლარის;

სხვა მასალები (ლურსმანი, საღებავის ფუნჯი, ჭურჭელი, და სხვა) – 45 ლარის;

მუშების ხელფასმა შეადგინა 600 ლარი.

მიმდინარე რემონტზე გაწეული ხარჯები, რომლებიც მიეკუთვნება საქონლისა და მომსახურების გამოყენებას, ასახულ უნდა იქნეს ამ მუხლით გათვალისწინებული პუნქტებით:

- დახარჯული მასალები და მარაგები მიეკუთვნება ოფისის ხარჯებს, ხოლო
- კონტრაქტორებისთვის გადახდილი თანხა – შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურებას.

აღნიშნული სამეურნეო ოპერაციები აისახება ბუღალტრული გატარებით:

მარაგების ხარჯვა:

დებეტი 7230 ოფისის ხარჯი 715

კრედიტი 1627 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები 715

ხელფასის დარიცხვა:

დებეტი 7210 შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება	600
კრედიტი 3252 შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	600

4.2.6. ძირითადი აქტივის პირველადი ასახვის შემდგომი შეფასება

ორგანიზაციის მიერ ძირითად საშუალებებში განივთებული მომავალი ეკონომიკური სარგებელის ან მომსახურების პოტენციალის გამოყენება, ძირითადად, აქტივის ექსპლუატაციის გზით ხდება. ძირითადი აქტივები ექსპლუატაციის (მოხმარების) პროცესში ცვეთის გამო თანდათან კარგავენ პირვანდელ ღირებულებას.

თუმცა სხვა ფაქტორები, როგორცაა ტექნიკური მოძველება და ფიზიკური ცვეთა, აქტივის გამოუყენებლობის პერიოდში ხშირად იწვევს იმ ეკონომიკური სარგებლისა და მომსახურების პოტენციალის შემცირებას, რომლის მიღებასაც ერთეული გეგმავდა აქტივისაგან.

ძირითადი აქტივები ფიზიკურ ცვეთას განიცდიან ექსპლუატაციის შედეგად, აგრეთვე ბუნებრივი ძალების ზემოქმედებით, ხოლო მორალურს – ტექნიკური პროგრესის შედეგად.

ძირითადი აქტივები პირველადი ასახვის შემდგომ აღირიცხება ნარჩენი საბალანსო ღირებულებით, რომელიც მიიღება ყველა იმ ცვლილების გათვალისწინებით, რასაც შეიძლება ადგილი ჰქონოდა მათი მიღების შემდეგ. ასეთი ცვლილებებია:

- ძირითადი კაპიტალის მოხმარება;
- მოგება ან ზარალი ფლობიდან;
- ამოწურვა/გამოფიტვა, ხარისხის გაუარესება, გაუთვალისწინებელი დაძველება და შემთხვევითი დანაკარგები.

ძირითადი კაპიტალის მოხმარება არის საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ფიზიკური ცვეთის, მორალური ცვეთისა და შემთხვევითი დაზიანების შედეგად ერთეულის მფლობელობაში არსებული ძირითადი აქტივების ღირებულების შემცირება. საბიუჯეტო კლასიფიკაციით „ ძირითადი კაპიტალის მოხმარება პერსპექტიულ მაჩვენებელს წარმოადგენს და იგი შეიძლება მნიშვნელოვნად განსხვავდებოდეს სახელმწიფოს ფინანსურ ჩანაწერებში ასახული ცვეთის (ამორტიზაციის) სიდიდისაგან, რომელიც ჩვეულებრივ ძირითადი აქტივების საწყისი ღირებულების გამოყენებით დაანგარიშდება.“

ძირითადი კაპიტალის მოხმარება აღირიცხება ცვეთის დარიცხვით. საბიუჯეტო ორგანიზაციებში ძირითად აქტივებს ცვეთა ერიცხება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ განსაზღვრული ნორმებით, რომლებიც დადგენილია ინსტრუქციით „ბიუჯეტზე მყოფი ორგანიზაციებისა და დაწესებულებების ძირითადი საშუალებების ცვეთის ნორმებისა და მათი ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახვის შესახებ“, ხოლო არამატერიალურ ძირითად აქტივებს – სასარგებლო მომსახურების ვადის პროპორციულად, თუ ეს შესაძლებელია, წინააღმდეგ შემთხვევაში, წლიურად 10 პროცენტის ოდენობით.

ძირითად აქტივებს ცვეთა ერიცხება წლის ბოლო სამუშაო დღეს ან განსაზღვრული მომენტისათვის – საჭიროების შემთხვევაში, სრული კალენდარული წლისათვის, განურჩევლად იმისა, საანგარიშგებო წლის რომელ თვეშია ისინი შექმნილი. აქტივების ფიზიკური ცვეთა გაიანგარიშება მათი პირვანდელი (ისტორიული) ღირებულების გამრავლებით ინსტრუქციით გათვალისწინებულ წლიურ ნორმაზე. საანგარიშგებო პერიოდში აქტივის არსებითი/მნიშვნელოვანი გაუმჯობესების ან გადაფასების შემთხვევაში, ისტორიულ ღირებულებას დაემატება ახლად მიღებული ღირებულება და ცვეთა ამ თანხების ჯამიდან გაიანგარიშება.

ანგარიშთა გეგმაში არ არის გამოყენებული ძირითად საშუალებათა და არამატერიალური აქტივების ცვეთის ამსახველი ანგარიში, რომელიც მიეკუთვნება მარეგულირებელი ანგარიშების ჯგუფს. ძირითადი საშუალებებისა და არამატერიალური აქტივების თავდაპირველი ღირებულებისა და მომსახურების მთელი ვადის განმავლობაში დაგროვილი ცვეთის შესახებ ინფორმაციას იძლევა ძირითადი საშუალებებისა და არამატერიალური აქტივების ანალიზური აღრიცხვის ინვენტარული ბარათები.

ცვეთის დარიცხვით ხდება ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთის, მორალური ცვეთისა და ჩვეულებრივ შემთხვევით დაზიანების შედეგად სახელმწიფო ერთეულის მფლობელობაში არსებული ძირითადი აქტივების ღირებულების შემცირების და მისი ცვეთადი ნაწილის ხარჯად აღიარება. ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციის შესაბამისად, იგი მიეკუთვნება ძირითადი კაპიტალის მოხმარებას. ცვეთის დარიცხვის ოპერაცია ანგარიშებზე ჩაიწერება შემდეგნაირად:

ფიზიკური ცვეთის დარიცხვისას:

ღებეტი 7310 ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთა
კრედიტი 2100 ძირითადი აქტივები

ძირითადი კაპიტალის მოხმარებას მიეკუთვნება აგრეთვე აღტერნატიული საშუალებების გამოჩენისა და მიღწეული ტექნიკური პროგრესის შედეგად გამოწვეული აქტივების მორალური ცვეთა და აქტივების შემთხვევითი დაზიანებით გამოწვეული დანაკარგები.

მორალური ცვეთა და შემთხვევით გამოწვეული დანაკარგები აღირიცხება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 7320 მორალური ცვეთა და შემთხვევითი დაზიანებით გამოწვეული დანაკარგები
კრედიტი 2100 ძირითადი აქტივები

მაგალითი: სსიპ-მა 2010 წლის 1 ოქტომბერს შეიძინა მრავალსართულიანი შენობა, რომლის ღირებულებაა 85 000 ლარი. 2011 წელს განახორციელეს შენობის რეკონსტრუქცია, რაზეც დაიხარჯა 10 000 ლარი. მრავალსართულიან შენობებზე, მოქმედი ინსტრუქციით, ცვეთის წლიური ნორმა 1%-ია.

შენობის 2010, 2011 და 2012 წლის ცვეთის გაანგარიშება, ბიუჯეტზე მყოფი ორგანიზაციებისა და დაწესებულებების ძირითადი საშუალებების ცვეთის ნორმების შესაბამისად:

წელი	აქტივის პირვანდელი ღირებულება	ცვეთის ნორმა	დარიცხული ცვეთა	საბალანსო ღირებულება
2010	85 000	1%	850	84150
2011	85 000 +10 000=95 000	1%	950	93 200 (84 150 +10 000-950)
2012	95 000	1%	950	92 250

საგადასახადო მიზნებისათვის ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული ერთობლივი შემოსავლებიდან გამოსაქვითი ძირითადი აქტივებისა და არამატერიალური ძირითადი აქტივების ამორტიზაციის (ცვეთის) თანხა განისაზღვრება საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესისა და ნორმების შესაბამისად.

მაგალითი. სსიპ-მა 2009 წელს შეიძინა ტრენაჟორები, რომელსაც იყენებს ეკონომიკური საქმიანობისთვის. ტრენაჟორების თავდაპირველი ღირებულება 15 000 ლარია.

საბიუჯეტო ნორმებით ტრენაჟორების ყოველწლიური ცვეთის ნორმა 10%-ია, შესაბამისად, ყოველწლიური ცვეთის თანხა განისაზღვრება 1500 ლარით.

წელი	აქტივის პირვანდელი ღირებულება	ცვეთის ნორმა	დარიცხული ცვეთა	საბალანსო ღირებულება
2009	15 000	10%	1500	13 500
2010	15 000	10%	1500	12 000
2011	15 000	10%	1500	10 500

ცვეთა საგადასახადო მიზნებისათვის, საგადასახადო კოდექსის 111-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული ნორმებით, შემდეგნაირად გაიანგარიშება: საამორტიზაციო ანარიცხების ოდენობა გაიანგარიშება საგადასახადო წლის ბოლოს ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსიდან.

წელი	აქტივის პირვანდელი ღირებულება	ცვეთის ნორმა	დარიცხული ცვეთა	ღირებულებითი ბალანსი
2009	15 000	20%	3 000	12 000
2010	12 000	20%	2 400	9 600
2011	9 600	20%	1 920	7 680

ძირითადი კაპიტალის მოხმარება გაიანგარიშება ყველა სახის მატერიალურ და არამატერიალურ ძირითად აქტივებთან მიმართებაში.

საკუთარი სახსრებით კაპიტალის შექმნის შემთხვევაში, იმ ძირითადი აქტივების ღირებულების შემცირება, რომელიც კაპიტალის წარმოების პროცესშია გამოყენებული,

განიხილება არა როგორც ძირითადი კაპიტალის მოხმარება, არამედ როგორც აქტივის შექმნასთან/წარმოებასთან დაკავშირებული პირდაპირი ხარჯი.

მაგალითი. სოფლის მეურნეობის სამინისტრომ 2012 წლის 5 ივნისს 23 000 ლარად შეიძინა თხრილებისა და არხების გამწმენდი ექსკავატორი, რომლის წლიური ცვეთის ნორმა 12%-ია. წლის მანძილზე ექსკავატორი გამოყენებული იყო ხიდის მშენებლობაზე. 2012 წლის ცვეთა შეადგენს 2 760 ლარს. დარიცხული ცვეთა აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 2140 დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივები	2 760
კრედიტი 2121 სატრანსპორტო საშუალებები	2 760

ძირითადი კაპიტალის მოხმარება ასევე ითვალისწინებს ცხოველებისა და მცენარეების ბუნებრივი მიზეზებით გამოწვეულ შემთხვევით დანაკარგებს, აგრეთვე ცხოველებისა და მცენარეების ხანდაზმულობის გამო მათი ღირებულების შემცირებას.

მაგალითი. საბიუჯეტო ორგანიზაციის ბალანსზე რიცხული უნიკალური ნარგავებიდან ერთ-ერთი ბუნებრივად გახმა. ამ ნარგავის ისტორიული ღირებულება 3 000 ლარია, ხოლო საბალანსო – 1 200 ლარი.

ასეთ შემთხვევაში უნდა მოხდეს ნარგავის აღიარების შეწყვეტა და საბალანსო ღირებულების ხარჯად აღიარება:

დებეტი 7320 მორალური ცვეთა და შემთხვევითი დაზიანებით გამოწვეული დანაკარგები	1200
კრედიტი 2131 კულტივირებული აქტივები	1200

ამასთან, ძირითადი კაპიტალის მოხმარება არ მოიცავს ცხოველებისა თუ მცენარეების გაუთვალისწინებელ დანაკარგებს, რაც განპირობებულია ეპიდემიების გავრცელებით, დაბინძურებით, გვალვით, შიმშილობით თუ სხვა სახის სტიქიური უბედურებებით, ასევე, მოულოდნელი ტექნოლოგიური განვითარების შედეგად მიღებულ დანაკარგებს, რომელმაც შესაძლოა მნიშვნელოვნად შეამციროს არსებული ძირითადი აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადა და არაწარმოებული აქტივების, როგორცაა მიწა და ბუნებრივი ნედლეული, გამოფიტვისა თუ ხარისხობრივი გაუარესების პერიოდი. ეს მოვლენები აღირიცხება როგორც არასაოპერაციო ხარჯები.

აქტივების ღირებულების ცვლილება შეიძლება გამოიწვიოს ფასების ცვლილებამ. ფასების ცვლილების შედეგები აისახება ნებისმიერი ხანგრძლივობით მფლობელობაში არსებულ ყველა ეკონომიკურ აქტივზე. ფასების ცვლილებისას აქტივის ღირებულება უნდა აისახოს გადაფასებული თანხით. აქტივის გადაფასება წარმოქმნის

არასაოპერაციო შემოსავალს და ხარჯს, იმის მიხედვით, აქტივების ფასი გაიზარდა თუ შემცირდა.

აქტივების გადაფასებიდან მიღებული მოგება აღირიცხება გატარებით:

დებეტი 2100 ძირითადი აქტივები
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავალი

ზარალის შემთხვევაში შედგება საპირისპირო გატარება.

დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯი
კრედიტი 2100 ძირითადი აქტივები

4.2.7. ძირითადი აქტივების აღიარების შეწყვეტის (გასვლის) აღრიცხვა

სახელმწიფო მმართველობის ერთეულს, როგორც აქტივის მესაკუთრეს, შეუძლია განახორციელოს ძირითადი აქტივების:

- რეალიზაცია;
- გაცვლა ბარტერით;
- უსასყიდლოდ გადაცემა;
- ლიკვიდაცია.

ძირითადი აქტივების რეალიზაცია არის ოპერაცია, რომელს შედეგად იცვლება აქტივის მესაკუთრე და, რომელსაც თან ახლავს ფულადი სახსრების ან მათი ეკვივალენტების მიღება. ის ითვალისწინებს ძირითადი აქტივების აღიარების შეწყვეტასა და ფინანსური შედეგების დადგენას. რეალიზაციიდან მიღებული ფინანსური შედეგი აისახება სხვა ეკონომიკურ ნაკადებში ანგარიშზე – №8100 მოგება/ზარალი ფლობიდან, ხოლო, თუ ოპერაცია ხორციელდება ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში, ანგარიშებზე №8300 – არასაოპერაციო შემოსავლები და №8400 არასაოპერაციო ხარჯები.

ძირითადი აქტივების რეალიზაცია საბალანსო ღირებულებით (ამ შემთხვევაში საბალანსო ღირებულებასა და გაყიდვის ღირებულებას შორის სხვაობა არ წარმოიქმნება) აღირიცხება:

დებეტი 1360 სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები
კრედიტი 2100 ძირითადი აქტივები

ეს ოპერაცია ფინანსურ შედეგებზე გავლენას არ მოახდენს, ვინაიდან მოგება ან ზარალი არ წარმოიქმნება.

საბალანსო ღირებულებასა და გაყიდვის ღირებულებას შორის სხვაობის შემთხვევაში, წარმოიქმნება მოგება ან ზარალი. თუ ძირითადი აქტივის საბალანსო ღირებულება გაყიდვის ღირებულებაზე ნაკლებია, წარმოიქმნება ნამეტი, რაც აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით.

დებეტი 2100 ძირითადი აქტივები
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები

მაგალითი. სსიპ-მა 5 000 ლარად გაყიდა გენერატორი, რომლის საბალანსო ღირებულებაა 3 500 ლარი. ოპერაცია ავსახოთ ბუღალტრული გატარებით.

გაყიდვა:

დებეტი 1360 სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	5 000
კრედიტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	5 000

შედეგის ასახვა:

დებეტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	1 500
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები	1 500

რთული ბუღალტრული გატარებით აღნიშნული ოპერაცია ასე აისახება:

დებეტი 1360 სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	5 000
კრედიტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	3 500
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები	1 500

აქტივის რეალიზაციიდან მიღებული ზარალის შემთხვევაში ტიპურ გატარებებს ასეთი სახე ექნება:

აქტივის რეალიზაცია:

დებეტი 1360 სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები
კრედიტი 2100 ძირითადი აქტივები

რეალიზაციიდან მიღებული შედეგის ასახვა:

➤ მოგების შემთხვევაში:

ღებუტი 2100 ძირითადი აქტივები
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები

➤ ზარალის შემთხვევაში

ღებუტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები
კრედიტი 2100 ძირითადი აქტივები

მაგალითი. ავტომანქანას, რომელიც შეძენილ იქნა 2010 წელს ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლებით 7 000 ლარად, 2012 წელს ჩაუტარდა რემონტი, კერძოდ, შეუცვალეს ძრავა, რომელზეც სერვის-ცენტრისგან წარმოდგენილი იყო ანგარიშ-ფაქტურა 1 800 ლარზე. ცვეთის ნორმა 13%.

2013 წელს მანქანა რეალიზებულია 3000 ლარად.

რეალიზიასთან დაკავშირებული ოპერაციები ავსახოთ ბუღალტრული გატარებით.

პირველ რიგში უნდა განისაზღვროს ავტომანქანის საბალანსო ღირებულება. ამისათვის გავიანგარიშოთ 2010-2012 წლების ცვეთა.

წელი	თავდაპირველი ღირებულება	კაპიტალური რემონტი	ღირებულება რემონტის შემდეგ	ცვეთის ნორმა 13%	საბალანსო ღირებულება
2010	7 000	0	7 000	910	6 090
2011	7 000	0	7 000	910	5 180
2012	7 000	1 800	8 800	1144	5 180 +1 800 -1144=5 836

1.რეალიზაცია.

ღებუტი 1360 სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები 3 000
კრედიტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი 3 000

3. შედეგი რეალიზაციიდან.

დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები	2 836
კრედიტი 2100 ძირითადი აქტივები	2 836

ძირითადი აქტივების გაყიდვის შედეგად ბიუჯეტთან ვალდებულების წარმოქმნის შემთხვევაში გადასახდელი თანხა აისახება:

დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება	
კრედიტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები	

მაგალითი. აუქციონის წესით 45 000 ლარად გაიყიდა ორგანიზაციის ბალანსზე 37 000 ლარის ნარჩენი ღირებულებით რიცხული ამორტიზებული შენობა. გაყიდვიდან მიღებული შემოსავალი ექვემდებარება ბიუჯეტში გადაარიცხვას.

აქტივების ჩამოწერისა და ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულების წარმოქმნის ოპერაცია აისახება ბუღალტრული გატარებით.

1. შენობის რეალიზაცია:

დებეტი 1360 სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	45 000
კრედიტი 2110 შენობები	45 000

2. შედეგის აღრიცხვა:

დებეტი 2110 შენობები	8 000
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავალი	8 000

3. შედეგის გადატანა წმინდა ღირებულებაზე:

დებეტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავალი	8 000
კრედიტი 5100 წმინდა ღირებულება	8 000

4. ჩარიცხულია რეალიზებული შენობის ღირებულება:

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის	45 000
კრედიტი 1360 სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	45 000

5. ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულება წარმოიქმნება შემოსული თანხით:

დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება	45 000
-------------------------------	--------

კრედიტი 3246 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები 45 000

6. ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებების დაფარვა:

დებეტი 3246 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები 45 000

კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის 45 000

ძირითადი აქტივების უსასყიდლოდ გადაცემა აისახება გრანტების ან სხვა კაპიტალური ხარჯების ანგარიშზე:

დებეტი 7622 კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით

კრედიტი 2100 ძირითადი აქტივები

საბიუჯეტო კლასიფიკაციით გრანტი წარმოადგენს მიმდინარე ან კაპიტალური დანიშნულების ტრანსფერებს (ტრანსფერი – გარკვეული მიზნით ფულადი სახსრების გადაცემა) ერთი სახელმწიფო ერთეულიდან სხვა სახელმწიფო ერთეულზე, საერთაშორისო ორგანიზაციაზე ან სხვა ქვეყნის მთავრობაზე.

მაგალითი. განათლების სამინისტრომ პროგრამით „ირმის ნახტომი“ საჯარო სკოლებს გადასცა 95 000 ლარის ღირებულების 100 ცალი კომპიუტერი. კომპიუტერების გადაცემა აისახება ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი 7622 კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით 95 000

კრედიტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი 95 000

როდესაც აქტივების გადაცემა ხდება ერთი დონის სახელმწიფო მმართველობის ერთეულებს შორის, შედეგები აისახება წმინდა ღირებულების ანგარიშზე.

მაგალითი. თავდაცვის სამინისტრომ სოფლის მეურნეობის სამინისტროს გადასცა სატვირთო ავტომობილი, რომლის საბალანსო ღირებულება შეადგენდა 14 600 ლარს.

აღნიშნული ოპერაცია თავდაცვის სამინისტროს ბუღალტრულ ჩანაწერებში აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 7622 კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით 14 600

კრედიტი 2121 სატრანსპორტო საშუალებები 14 600

ხოლო სოფლის მეურნეობის სამინისტროში:

დებეტი 2121 სატრანსპორტო საშუალებები

14 600

კრედიტი 7622 კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით

14 600

თუ გადაცემა სხვადასხვა დონის ბიუჯეტებს შორის ხდება, აქტივის უსასყიდლოდ მიღება აისახება როგორც გრანტი.

ძირითადი აქტივების ლიკვიდაციას იწვევს მათი მთლიანი ფიზიკური ან მორალური ცვეთა, ავარიები, სტიქიური უბედურება და სხვ.

მოძველებული და შემდგომი ექსპლუატაციისათვის უვარგისი ინვენტარული ობიექტების მთლიანი ან ნაწილობრივი ჩამოწერა წარმოებს დადგენილი წესით, რომელიც განსაზღვრულია დებულებით „საკანონმდებლო, აღმასრულებელი და სასამართლო ხელისუფლების ორგანოების, საჯარო სამართლის იურიდიული პირების, სახელმწიფო ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფი სხვა ორგანიზაციების, აგრეთვე საზღვარგარეთ საქართველოს დიპლომატიური წარმომადგენლობებისა და საკონსულო დაწესებულებების ბალანსზე რიცხული ამორტიზებული ან გამოუყენებელი ძირითადი აქტივების ჩამოწერისა და მის შედეგად მიღებული ქონების განკარგვის წესის შესახებ“ (საქართველოს მთავრობის დადგენილება №82, 2010 წლის 22 მარტი).

ზემოთ აღნიშნულ ორგანიზაციებში, გარდა აღმასრულებელი ხელისუფლების სახელმწიფო დაწესებულებებისა, ბალანსზე რიცხული ამორტიზებული ან გამოუყენებელი ძირითადი აქტივების ბალანსიდან ჩამოწერა ხორციელდება:

- მოძრავი ქონების – ორგანოს ხელმძღვანელი პირის გადაწყვეტილებით;
- უძრავი ქონების – ორგანოს ხელმძღვანელი პირის გადაწყვეტილებით,

საქართველოს ეკონომიკური განვითარების სამინისტროს თანხმობით, რომელიც გაიცემა სამინისტროში არსებული მუდმივმოქმედი კომისიის – ჩამოწერის კომისიის გადაწყვეტილების საფუძველზე.

აღმასრულებელი ხელისუფლების სახელმწიფო დაწესებულებების, მათ კონტროლს დაქვემდებარებული საჯარო სამართლის იურიდიული პირების, აგრეთვე მათ გამგებლობაში მყოფი სახელმწიფო საქვეუწყებო დაწესებულებების (შემდგომში დ დაწესებულება) ბალანსზე რიცხული ამორტიზებული ან გამოუყენებელი ძირითადი აქტივების ბალანსიდან ჩამოწერა ხორციელდება:

ა) მოძრავი ქონების – დაწესებულების ხელმძღვანელი პირის გადაწყვეტილებით და სახელმწიფო კონტროლის განმახორციელებელი ორგანოს, ან იმ ორგანოს თანხმობით, რომლის გამგებლობაშიც შედის დაწესებულება (მათი არსებობის შემთხვევაში);

ბ) უძრავი ქონების – დაწესებულების ხელმძღვანელი პირის გადაწყვეტილებით, სახელმწიფო კონტროლის განმახორციელებელი ორგანოს, ან იმ ორგანოსთან შეთანხმებით, რომლის გამგებლობაშიც შედის დაწესებულება (მათი არსებობის შემთხვევაში) და საქართველოს ეკონომიკური განვითარების სამინისტროს თანხმობით, რომელიც გაიცემა ჩამოწერის კომისიის გადაწყვეტილების საფუძველზე.

ძირითადი აქტივების ჩამოწერის მიზნით, ხელმძღვანელის ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის საფუძველზე იქმნება საინვენტარიზაციო კომისია.

კომისია უნდა შედგებოდეს არანაკლებ ხუთი წევრისაგან, მათ შორის: თავმჯდომარე, მოადგილე, მდივანი, ბუღალტერი და წევრები, არასაკმარისი რიცხოვნობის შემთხვევაში საინვენტარიზაციო კომისიის შემადგენლობა მტკიცდება მათი მაქსიმალური რაოდენობიდან გამომდინარე, მაგრამ არანაკლებ სამი წევრისა.

საინვენტარიზაციო კომისია სწავლობს ჩამოსაწერი ქონების ფაქტობრივ მდგომარეობას, შესაბამისი გადაწყვეტილებით ასაბუთებს ძირითადი აქტივების ჩამოწერის აუცილებლობას და თითოეულ ძირითად აქტივზე ცალ-ცალკე ავსებს ჩამოსაწერი ძირითადი აქტივების ნარჩენი ღირებულების დადგენისა და ძირითადი აქტივების ლიკვიდაციის აქტებს. საჭიროების შემთხვევაში საინვენტარიზაციო კომისიამ შესაძლებელია გამოიყენოს დარგის სპეციალისტის დასკვნა (შესაბამისი აუდიტორული ან საექსპერტო) ჩამოსაწერი ქონების შეფასების შესახებ. საინვენტარიზაციო კომისია ქონების ჩამოწერის შესახებ დასკვნას ზემოაღნიშნულ დოკუმენტაციასთან ერთად წარუდგენს ორგანიზაციის ხელმძღვანელს, რომელიც გამოსცემს შესაბამის ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს. **მოდრავი ქონება** ჩამოწერილად ჩაითვლება ამ აქტის საფუძველზე.

ამორტიზებული ან გამოუყენებელი **უძრავი ქონების** ჩამოწერის საკითხს განიხილავს ჩამოწერის კომისია საქართველოს ეკონომიკური განვითარების სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსა და საჯარო სამართლის იურიდიული პირის და საქართველოს სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის წარმომადგენლების მონაწილეობით.

საბიუჯეტო ორგანიზაციის ბალანსზე რიცხული ძირითადი აქტივების ჩამოწერის პროცედურის დასრულების შემდეგ ჩამოწერის შედეგად მიღებული ქონება დადგენილი ღირებულებით (ჯართი, სამშენებლო მასალა, ვარგისი ნაწილები და სხვ.) აისახება ბალანსში მარაგების სახით. ჩამოწერის შედეგად მიღებული და მარაგების სახით ბალანსზე აღრიცხული ქონების (ჯართი, სამშენებლო მასალა, ვარგისი ნაწილები და სხვ.) განკარგვას საბიუჯეტო ორგანიზაცია ახორციელებს მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

ძირითადი აქტივების ჩამოწერის შედეგად მიღებული ქონება, რომლის რაიმე დანიშნულებით გამოყენება შეუძლებელია, ექვემდებარება განადგურებას, რომელიც ხორციელდება კანონმდებლობით დადგენილი წესით.

ქონების განადგურების პროცესს უნდა ესწრებოდეს ამავე ქონების ჩამოწერის მიზნით შექმნილი საინვენტარიზაციო კომისიის სრული შემადგენლობის სულ ცოტა ნახევარზე მეტი და ღებუა ჩამოწერილი ქონების განადგურების აქტი.

ძირითადი აქტივების ჩამოწერა აისახება ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები
კრედიტი 2100 ძირითადი აქტივები

მაგალითი. ორგანიზაციის ბალანსზე ირიცხება ფაქტობრივად მწყობრიდან გამოსული და შემდგომი ექსპლუატაციისათვის გამოუყენებელი მიკროავტობუსი, რომლის საბალანსო ღირებულება 1500 ლარია. ორგანიზაციამ დადგენილი წესის მიხედვით მოახდინა მიკროავტობუსის ლიკვიდაცია. ჩამოწერილი აქტივიდან მიღებული ჯართი შეფასდა 200 ლარად.

მიკროავტობუსის ჩამოწერა აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი	8200 არასაოპერაციო ხარჯები	1 500
კრედიტი	2121 სატრანსპორტო საშუალებები	1 500

ჩამოწერილი აქტივიდან მიღებული ჯართი აღიარებულ იქნება შემოსავალში:

დებეტი	1627 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	200
კრედიტი	6450 სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები	200

საქართველოს მთავრობის დადგენილების (№239-1) თანახმად, სახელმწიფო დაწესებულებების (გარდა საჯარო სამართლის იურიდიული პირებისა) მიერ (რომლებსაც სარგებლობაში აქვთ გადაცემული შენობა-ნაგებობები;) შენობა-ნაგებობების სარეკონსტრუქციო, სარემონტო სამუშაოების ჩატარების, დემონტაჟის/ლიკვიდაციის განხორციელების შედეგად დარჩენილი ვარგისი ნაწილებისა და მასალების (მარაგების) აუქციონის წესით გასხვისების ან სხვა ნებისმიერი სახით განკარგვის შედეგად ამონაგები თანხა მიმართულ უნდა იქნეს სახელმწიფო ბიუჯეტში, ხოლო საჯარო სამართლის იურიდიული პირების მიერ ზემოაღნიშნული თანხით, პირველ რიგში, იფარება სარემონტო, სარეკონსტრუქციო, დემონტაჟის/ლიკვიდაციის ხარჯები, დარჩენილი ნაწილი კი მიემართება ბიუჯეტში მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

4.2.8. გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების აღრიცხვა

ორგანიზაციაში გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების ჯგუფში აღირიცხება სამეურნეო ხასიათის ინვენტარი, როგორცაა: მაგიდები, კარადები, სკამები, საწოლები, დაფები, მერხები, სპორტული ინვენტარი, სასწავლო სახელოსნოებში სადურგლო და საზეინკლო სამარჯვები და სხვა სახის ტექნიკა, ინვენტარი და მოწყობილობა და საბიუჯეტო კლასიფიკაციით გათვალისწინებული სხვა ინვენტარი.

გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივის ჯგუფში აღირიცხება არაფინანსური აქტივები, რომელთა ერთეულის ღირებულება 500 ლარზე ნაკლებია და ერთ წელზე მეტი ვადით, მრავალჯერადად გამოიყენება.

გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები აღირიცხება შემდეგ ანგარიშებზე:

- 2200 გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები;
- 2210 ტექნიკა;
- 2220 ინვენტარი;
- 2230 მოწყობილობა;
- 2240 სხვა მცირეფასიანი აქტივები.

გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების შეძენა აღირიცხება ღირებულებით, რომელიც მოიცავს მათ შეძენასთან დაკავშირებულ ყველა დანახარჯს, შეძენის ფასს, დაუბრუნებად გადასახადებს, სატრანსპორტო და ყველა იმ ხარჯს, რომელიც უშუალოდ არის დაკავშირებული მათ შეძენასა და მუშა მდგომარეობაში მოყვანასთან.

მცირეფასიანი აქტივების შეძენა(საწყობში მიღება) აღირიცხება ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი 2200 გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები
კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები

ექსპლუატაციაში (პრაქტიკულ გამოყენებაში) გადაცემისას მათი ხარჯად აღიარება ხდება თვითღირებულებით ანგარიშზე 7200 „საქონელი და მომსახურება“. ექსპლუატაციაში მყოფი გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები აისახება საცნობარო მუხლში 10 – „ექსპლუატაციაში მყოფი ხარჯებში ჩამოწერილი გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები“.

დებეტი 7200 საქონელი და მომსახურება
კრედიტი 2200 გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები

ექსპლუატაციიდან გასვლის შემთხვევაში ჩამოწერა ხორციელდება მოქმედი კანონმდებლობით.

მაგალითი. საჯარო სკოლამ შეიძინა 8 ცალი სპორტული ლეიბი, რაშიც გადახდილია 2 832 ლარი, მათ შორის დღგ 432 ლარი. ინვენტარის ტრანსპორტირებაზე დაიხარჯა 160 ლარი. საჯარო სკოლა არ არის დღგ-ს გადამხდელი.

შეძენაზე გაწეული დანახარჯები იქნება:

შექმნის ფასი – 2 832 ლარი.

ტრანსპორტირების ხარჯი – 160 ლარი.

ერთეულის თვითღირებულება შეადგენს $2\ 832+160=2\ 992/8=374$ ლარს.

ვინაიდან ერთეულის ღირებულება არ აღემატება 500 ლარს და ერთ წელზე მეტი ვადით, მრავალჯერადად გამოიყენება, სპორტული ლეიბები გრძელვადიან მცირეფასიან აქტივებად იქნება აღიარებული, რაზეც შედგება შემდეგი ბუღალტრული მუხლები:

ა. ინვენტარის შექმნა:

დებეტი 2220 ინვენტარი	2 832
კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდ. დარიცხ. ვალდ	2 832

ბ. ტრანსპორტირება:

დებეტი 2220 ინვენტარი	160
კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	160

გ. ექსპლუატაციაში გადაცემა:

დებეტი 7230 ოფისის ხარჯი	2 992
კრედიტი 2220 ინვენტარი	2 992

იმავდროულად აისახება საცნობარო მუხლში 10 „ექსპლუატაციაში მყოფი ხარჯებში ჩამოწერილი გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები“.

4.2.9. ძირითადი აქტივების ინვენტარიზაცია

საჯარო სამართლის სუბიექტებში უძრავი ქონების ინვენტარიზაციის ჩატარება სავალდებულოა სამ წელიწადში ერთხელ მაინც; ძირითადი აქტივების, ფასეულობების ყოველწლიურად, საბიუჯეტო წლის ბოლოს არა უადრეს 1 ნოემბრისა; ნედლეულისა და მასალების, საქონლის სარეალიზაციო ობიექტებში – წელიწადში ორჯერ მაინც; მზა პროდუქციის, სტრატეგიული მარაგების, დაუმთავრებელი წარმოება/ მომსახურების, სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგების – წელიწადში ერთხელ, არა უადრეს 1 ოქტომბრისა; ფულადი ანგარიშებისა და ფულადი დოკუმენტების – კვარტალში ერთხელ მაინც; საბიბლიოთეკო ფონდის – ხუთ წელიწადში ერთხელ მაინც. გარდა ამისა, ინვენტარიზაცია უნდა ჩატარდეს მატერიალურად პასუხისმგებელი პირის შეცვლის დროს, აქტივების დატაცების, ორგანიზაციის რეორგანიზაციის შემთხვევაში.

ორგანიზაციაში ინვენტარიზაციის ჩატარების მიზნით, ხელმძღვანელის ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის (ბრძანების) საფუძველზე იქმნება საინვენტარიზაციო კომისია, რომელსაც ხელმძღვანელობს თავმჯდომარე.

სავალდებულო ინვენტარიზაციის ჩატარების დროს საინვენტარიზაციო კომისია უნდა შედგებოდეს არანაკლებ 5 წევრისაგან, მათ შორის არის თავმჯდომარე.

საინვენტარიზაციო კომისიის მიერ შემოწმებული ძირითადი საშუალებები, მასალები, ნახევარფაბრიკატები, მზა პროდუქცია და სხვა მატერიალური ფასეულობების შესახებ მონაცემები შეიტანება ინვენტარიზაციის უწყისში მათი აღრიცხვის კლასიფიკაციის მიხედვით ისე, რომ შესაძლებელ იქნეს ფაქტობრივი მდგომარეობისა და მიმდინარე აღრიცხვის მონაცემების შედარება.

ინვენტარიზაციის შედეგებს იხილავს ორგანიზაციის ხელმძღვანელობა, რაზეც ფორმდება სპეციალური ოქმი. ოქმში მოყვანილ უნდა იქნეს დაწვრილებითი ცნობები დანაკლისების, დანაკარგებისა და ზედმეტობის მიზეზებისა და დამნაშავე პირების შესახებ, ასევე გასატარებელი ღონისძიებები ფაქტობრივი მონაცემებისა და საბუღალტრო ჩანაწერების განსხვავებათა რეგულირების შესახებ.

დანაკლისის აღმოჩენისას მიზეზის გარკვევამდე მისი ანაზღაურება დაეკისრებათ მატერიალურად პასუხისმგებელ პირებს:

დებეტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისებით
კრედიტი 2100 ძირითადი აქტივები

ამასთან, ინვენტარიზაციის დასრულებიდან 5 დღის ვადაში, ორგანიზაციის ხელმძღვანელის გადაწყვეტილებით, შეკრებილი მასალები გადაეცემა სამართალდამცავ ორგანოებს.

თუ ბრალეული პირის დადგენა ვერ მოხერხდა მოხდება, ზემოთ აღნიშნული გატარების კორექტირება შემდეგი გატარებით:

დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები
კრედიტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისებით

ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლენილი ზედმეტობით ორგანიზაციებისათვის გაიზრდება წმინდა ღირებულება, ხოლო საჯარო სამართლის იურიდიული პირის მიერ ეკონომიკური საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილი ზედმეტობის შემთხვევაში – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება.

დებეტი 2100 ძირითადი აქტივები
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები

4. 3. არაწარმოებული აქტივების აღრიცხვა

4.3.1. არაწარმოებული აქტივების არსი, კლასიფიკაცია და შეფასება

არაწარმოებული აქტივები არის ბუნებრივად წარმოქმნილი ან სამართლებრივი თუ ბუღალტრული ოპერაციით შექმნილი აქტივები, რომელთა მიმართაც შესაძლებელია საკუთრების დაცვის უზრუნველყოფა. სხვა შემთხვევაში აღნიშნული არ წარმოადგენს ეკონომიკურ აქტივებს და არაფინანსურ აქტივებად არ განიხილება. არაწარმოებული აქტივები მოიცავს:

- ბუნებრივად წარმოქმნილ მატერიალურ აქტივებსა, და
- არაწარმოებულ არამატერიალურ აქტივებს.

ბუნებრივად წარმოქმნილი აქტივებია: მიწა, წიაღისეული და სხვა ბუნებრივად წარმოქმნილი აქტივები, რომელთა მიმართ საკუთრების უფლება ძალაშია შესული.

მიწა თავისთავად წარმოადგენს გრუნტს ნიადაგის საფარით და მასთან დაკავშირებული მიწისზედა წყლებისა და მნიშვნელოვანი გაუმჯობესების ჩათვლით, რომელთა მიწისგან ფიზიკური განცალკევება შეუძლებელია. მაგალითად, მიწის საწარმოო ბრუნვაში შეყვანის მიზნით გაკაფული ტყეები, დამშრალი ჭაობები, წყალდიდობის თავიდან აცილების მიზნით აგებული ჯებირები, საირიგაციო არხების მშენებლობა, ჭაობების დაშრობა და სხვ.

მიწასთან დაკავშირებულ მიწისზედა წყლებს მიეკუთვნება ყველა სახის წყალსაცავი, მდინარე, ტბა და სხვა შიდა წყლები, რომელთა მიმართ შესაძლებელია საკუთრების უფლების გამოყენება.

ქვემოთ ჩამოთვლილი ობიექტები მიწის, როგორც აღრიცხვის ერთეულის შემადგენელ ნაწილად არ განიხილება და ცალკე აქტივად უნდა იქნეს აღიარებული.

ესენია:

- მიწაზე ან მიწის ქვეშ აშენებული შენობა-ნაგებობები, გზები და გვირაბები;
- კულტივირებული ვენახები, ხეხილის ბაღები და სხვა პლანტაციები;
- მარცვლეული კულტურები და ცხოველების გასამრავლებელი ადგილები;
- წიაღისეული;
- არაკულტივირებული ბიოლოგიური რესურსები;
- მიწისქვეშა წყლის რესურსები.

წიაღისეულ რესურსებს განეკუთვნება ნავთობის, ბუნებრივი გაზის, ნახშირის, ლითონის მადნის და სასარგებლო არამადნეული წიაღისეულის დადასტურებული მარაგები.

სხვა ბუნებრივად წარმოქმნილი აქტივები მოიცავს რადიოსიხშირული სპექტრით სარგებლობის ლიცენზიას, არაკულტივირებულ ბიოლოგიურ რესურსებს, წყლის რესურსებსა და ელექტრომაგნიტურ სპექტრს.

რადიოსიხშირული სპექტრით სარგებლობის ლიცენზია მოიცავს ლიცენზიებს, რომლებიც გაიცემა 10 წლის ვადით. მაგალითად, ტელე-რადიო კომპანიები, საკაბელო ოპერატორები საქმიანობას რადიოსიხშირული სპექტრით სარგებლობისთვის ლიცენზიის გარეშე ვერ განხორციელებენ.

ელექტრომაგნიტურ სპექტრში აღირიცხება რადიოსიხშირების ნაკრები (რადიოტალღები, მიკროტალღები), რაც ხმის, მონაცემებისა და სატელევიზიო სიგნალების გადაცემისას გამოიყენება.

არაკულტივირებულ ბიოლოგიურ რესურსებში აღირიცხება ცხოველები და მცენარეები, რომლებზეც შეიძლება სარგებლობის უფლების დაწესება და დაცვა, მიუხედავად იმისა, რომ მათი ბუნებრივი განახლება რომელიმე ინსტიტუციონალური ერთეულის უშუალო კონტროლის, პასუხისმგებლობისა და მართვის ქვეშ არ იმყოფება. მაგალითად, გაუვალი ტყეები და თევზის მარაგები, რომელთა კომერციულად გამოყენებაც შესაძლებელია.

ამასთან, არაკულტივირებული ბიოლოგიური რესურსები მოიცავს მხოლოდ იმ რესურსებს, რომლებსაც ეკონომიკური ღირებულება გააჩნიათ და არ შედიან მასთან დაკავშირებულ მიწის ღირებულებაში.

წყლის რესურსებში აღირიცხება გრუნტისა და სხვა მიწისქვეშა წყლების დეფიციტური რესურსები, რომელთა გამოყენება ეკონომიკური მიზნებისათვის უახლოეს მომავალშია შესაძლებელი. მათ გააჩნიათ ეკონომიკური ღირებულება, რომელიც მიწის ღირებულებაში არ შედის.

არამატერიალური არაწარმოებული აქტივები წარმოადგენს საზოგადოებრივი მოწყობისათვის განკუთვნილ პროდუქტებს, რომელთა არსებობაც დადასტურებულია სამართლებრივი ან ბუღალტრული ქმედებებით, და რომლებიც მფლობელებს უფლებას აძლევენ წარმართონ ესა თუ ის კონკრეტული სახის საქმიანობა, ან აწარმოონ კონკრეტული სახის საქონელი ან მომსახურება და, ამასთან, სხვა ერთეულებს აუკრძალონ მსგავსი საქმიანობის წარმართვა მესაკუთრეების ნებართვის გარეშე. არამატერიალური არაწარმოებული აქტივებია: დაპატენტების ობიექტები, ლიზინგისა და სხვა ხელშეკრულებები, აგრეთვე შექმნილი გუდვილი.

პატენტი არის არაწარმოებული არამატერიალური აქტივი, რომელიც უზრუნველყოფს გამოგონებების სამართლებრივად დაცვას. მაგალითად, ნივთიერებათა შემადგენლობები, ელექტროსქემები, მოწყობილობები და გამოგონებები საჭიროებენ სამართლებრივ დაცვას.

საიჯარო ხელშეკრულებები და სხვა კონტრაქტები, რომელთა კლასიფიცირებაც ხდება ეკონომიკურ აქტივებად, მოიცავს ლიზინგის ხელშეკრულებებს მიწაზე, შენობა-ნაგებობებზე; ელექტრომაგნიტური სპექტრის ან სასარგებლო წიაღისეულის საბადოების

გამოყენების ექსკლუზიურ უფლებებს; ხელშეკრულებებს სპორტსმენებსა და ავტორებთან; აგრეთვე, უფლებებს ჯერ კიდევ არაწარმოებული მატერიალური აქტივების შექმნაზე.

შექნილი გუდვილი მოიცავს სხვაობას მოქმედი საწარმოსათვის გადახდილ ღირებულებასა და მისი აქტივების ღირებულებას შორის, ვალდებულებების გამოკლებით.

საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული არაწარმოებული აქტივები ბუღალტრული აღრიცხვის მიზნებისათვის კლასიფიცირდება, როგორც გრძელვადიანი აქტივები და აღრიცხება შემდეგ ბუღალტრულ ანგარიშებზე:

ანგარიშის დასახელება	ბუღალტრული ანგარიშის №	საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლი
არაწარმოებული აქტივები	2400	614
მიწა	2410	6141
წიაღისეული	2420	6142
სხვა ბუნებრივი აქტივები	2430	6143
არაწარმოებული არამატერიალური აქტივები	2440	6144

შეფასება. არაწარმოებული აქტივების შექმნის ღირებულებითი შეფასება ხდება გადახდილ ფასზე აქტივების საკუთრების უფლების მოპოვებასთან დაკავშირებით გაწეული ნებისმიერი დანახარჯის დამატებით

არაწარმოებული აქტივების საბალანსო ღირებულება განისაზღვრება პირვანდელი ან შექმნის ღირებულებით, რომელიც კორექტირებულია ყველა იმ ცვლილების გათვალისწინებით, რასაც შეიძლება ადგილი ჰქონოდა მათი შექმნის შემდეგ.

იმ შემთხვევაში, როდესაც მიწა შექმნილია შენობებთან, სხვა ნაგებობებთან და კულტივირებულ აქტივებთან ერთად, აღნიშნული აქტივები უნდა შეფასდეს და აღირიცხოს ცალ- ცალკე.

შენობა-ნაგებობებისა და მიწის ნაკვეთის (ქონების) რეალური ღირებულება, ჩვეულებრივ, განისაზღვრება შეფასებით, საბაზრო მტკიცებულებებზე დაყრდნობით.

შექმნის ოპერაციის დროს თუ შეუძლებელია მიწის და მასზე განლაგებული სხვა აქტივის ღირებულების გამიჯნვა, ოპერაციის კლასიფიცირება უნდა მოხდეს იმ აქტივის მიხედვით, რომელიც უფრო მაღალი ღირებულების მქონე აქტივად არის მიჩნეული.

აქტივად აღიარებისას, წიაღისეულისა და სხვა ბუნებრივად წარმოქმნილი აქტივების ღირებულებითი შეფასება ხდება მათი კომერციული გამოყენებიდან მოსალოდნელი წმინდა შემოსავლების მიმდინარე ღირებულებით.

4.3.2 არაწარმოებული აქტივების მიღებისა და გასვლის ოპერაციების აღრიცხვა

არსებობს არაწარმოებული აქტივების მიღების სხვადასხვა გზა, ესენია;

- ეკონომიკური აქტივად აღიარება;
- შექმნა;
- მიღება გრანტით.

იმისათვის, რომ არაწარმოებული ობიექტი აღიარებულ იქნეს ეკონომიკურ აქტივად, აუცილებელია მასზე საკუთრების უფლებათა ამოქმედება და ეკონომიკური სარგებლის მოტანის განსაზღვრა. ის არაწარმოებული ობიექტები, რომლებიც ბუნებაში არსებობს, მაგრამ მათგან შეუძლებელია განისაზღვროს მოსალოდნელი ეკონომიკური სარგებლის შემოდინება, ბალანსში ასახვას არ ექვემდებარება.

თუ ობიექტი, რომლის არსებობაც ცნობილია, ხდება ეკონომიკური აქტივი, მაშინ მისი აღიარება ბუღალტრულად უნდა აისახოს:

დებეტი	2400	არაწარმოებული აქტივები
კრედიტი	8100	არასაოპერაციო შემოსავლები

ბუნებრივად წარმოქმნილი არაწარმოებული აქტივის ეკონომიკურ აქტივად აღიარების აუცილებლობა შეიძლება განაპირობოს სხვადასხვა მოვლენამ. მაგალითად, მეზობელ რაიონებში საერთო-ეკონომიკურმა განვითარებამ შეიძლება უკაცრიელი მიწის ფართობები გადააქციოს ისეთ ადგილებად, სადაც შესაძლებელი იქნება საკუთრების უფლებათა ამოქმედება და მისი ეკონომიკურად გამოყენება.

მაგალითად, სახელმწიფოს თავისუფალი მიწის ნაკვეთის რეალური ღირებულება, რომელიც ხანგრძლივი დროის განმავლობაში იყო მის საკუთრებაში და ამ პერიოდში მცირე რაოდენობის გარიგება განხორციელდა, შეიძლება შეფასდეს, მსგავს ადგილზე მდებარე და ანალოგიური თვისებებისა და ტოპოგრაფიული მახასიათებლების მქონე მიწის ნაკვეთის საბაზრო ღირებულების მიხედვით, რომლის შესახებაც არსებობს საბაზრო მტკიცებულებები.

მიწის ეკონომიკურ აქტივად აღიარება ბუღალტრულად აისახება გატარებით:

დებეტი 2410 მიწა

კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები

არაწარმოებული აქტივების სააღრიცხვო სისტემაში ასახვის შემდეგ ოპერაციები, რომლებიც მათი საკუთრების შეცვლასთანაა დაკავშირებული, აისახება ისევე, როგორც ძირითადი აქტივებით განხორციელებული ოპერაციები.

არაწარმოებული აქტივების სხვა ერთეულებისაგან შექმნა ან გრანტით მიღება, შესაბამისად აისახება:

დებეტი 2400 არაწარმოებული აქტივები

კრედიტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები ან

კრედიტი 6300 გრანტები

ერთი დონის სახელმწიფო ერთეულებს შორის არაწარმოებული აქტივის გადაცემა მიმდებ ორგანიზაციაში აისახება ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი 2400 არაწარმოებული აქტივები

კრედიტი 6300 გრანტები

მმართველ ერთეულს შეუძლია შექმნას ეკონომიკური აქტივები ბუნებრივად წარმოებულ აქტივებზე საკუთრების უფლებათა ამოქმედების გზით.

არაწარმოებული აქტივების, როგორც ბუნებრივად წარმოქმნილი ან სამართლებრივი თუ ბუღალტრული ქმედებებით შექმნილი აქტივების, ეკონომიკურ აქტივებად აღიარება ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება:

დებეტი 2400 არაწარმოებული არამატერიალური აქტივი

კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები

არაწარმოებული აქტივის აღიარება უნდა შეწყდეს:

მისი გასვლისას, ან როდესაც აქტივის გამოყენებისას ეკონომიკური სარგებლის მოტანა შეუძლებელია.

აქტივის გასვლა შეიძლება მისი გაყიდვით ან უსასყიდლოდ გადაცემით.

არაწარმოებული აქტივების გაყიდვის შემთხვევაში, გასვლის შეფასება ხდება გაყიდვის ფასიდან სახელმწიფო ერთეულების მიერ აქტივების გასვლისას საკუთრების უფლების გადაცემასთან დაკავშირებით გაწეული ნებისმიერი ხარჯის გამოკლებით.

არაწარმოებული აქტივების უსასყიდლოდ გადაცემა აისახება გრანტების, (ერთი დონის სახელმწიფო მმართველობის ერთეულებს შორის გადაცემის შემთხვევაში) ანგარიშების დებეტსა და არაწარმოებული აქტივების შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში.

არაწარმოებული აქტივი, რომელსაც აღარ გააჩნია ეკონომიკური ღირებულება, უნდა ჩამოიწეროს ბალანსიდან. მაგალითად, მინერალური რეზერვების, ტყის, თევზის მარაგის და სხვა ბუნებრივად წარმოქმნილი აქტივების კომერციული ექსპლუატაცია შეიძლება არარეალური გახდეს მათი ამოწურვის ან გამოფიტვის გამო. ამოწურვა/გამოფიტვა გულისხმობს წიაღისეული აქტივების, არაკულტივირებული ბიოლოგიური რესურსების ან წყლის რესურსების ღირებულების შემცირებას მათი გარკვეული ნაწილის გამოყენების შედეგად.

ასეთ შემთხვევაში აღნიშნული აქტივის ჩამოწერა აისახება:

დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები
კრედიტი 2400 არაწარმოებული აქტივები

არაწარმოებული აქტივების მთლიანი ან ნაწილობრივი განადგურება სტიქიური უბედურების შედეგად, ანალოგიური გატარებით აისახება.

დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები
კრედიტი 2400 არაწარმოებული აქტივები

მიწა არამორტიზებადი აქტივია, გააჩნია შეუზღუდავი მომსახურების ვადა და შესაბამისად, მასზე არ ხდება ამორტიზაციის დარიცხვა.

მიწის არსებით გაუმჯობესებაზე გაწეული დანახარჯები, რომელიც იწვევს მიწის რაოდენობრივი და ხარისხობრივი მახასიათებლებისა და მიწის პროდუქტიულობის ზრდას, ან ეწინააღმდეგება მისი ხარისხის დაცემას, ემატება მიწის საბალანსო ღირებულებას და აღირიცხება, როგორც არაწარმოებული აქტივის მიღება.

სასარგებლო წიაღისეულის მოპოვებასთან დაკავშირებული გვირაბებისა და სხვა ნაგებობების მშენებლობა არ ითვლება მიწის არსებით გაუმჯობესებად. იგი განიხილება ნაგებობების მიღებად.

მაგალითი. სსიპ-მა აიღო ლიცენზია მის ტერიტორიაზე არსებული საბადოებიდან მარილის მოპოვებაზე, რისთვისაც საჭირო გახდა ხიდის აშენება. ხიდის მშენებლობაზე ხელშეკრულება გაფორმდა ტენდერში გამარჯვებულ მშენებელ ფირმასთან. სამუშაოს

დასრულებისას მშენებელმა ფირმამ მშენებლობაზე გაწეულ დანახარჯებზე წარმოადგინა 25 000 ლარის ანგარიშ-ფაქტურა.

აღნიშნულზე შედეგება ბუღალტრული გატარება:

დებეტი 2116 ხიდები	25 000
კრედიტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	25 000

ამრიგად, არაწარმოებული აქტივები სამეურნეო ოპერაციის შედეგს კი არ წარმოადგენს, არამედ ის ბუნებრივად წარმოებული აქტივებია, რომლის აღიარება ხდება მათზე საკუთრების უფლების ძალაში შესვლის შემდეგ. არაწარმოებული აქტივების აღრიცხვისას მათი სწორი კლასიფიკაცია, ღირებულებითი შეფასება და დროული აღიარება ინსტიტუციონალური ერთეულის ეკონომიკური მდგომარეობის და ქვეყნის მასშტაბით არსებული ეკონომიკური აქტივების რეალური შეფასების მნიშვნელოვანი წინაპირობაა.

აქვე უნდა აღინიშნოს, რომ საქართველოს კანონით „წიაღის შესახებ“ საქართველოს სახელმწიფო ტერიტორიაზე, მის ტერიტორიულ წყლებში, კონტინენტურ შელფსა და განსაკუთრებულ ეკონომიკურ ზონაში არსებული წიაღი საქართველოს ეროვნული სიმდიდრეა და მას სახელმწიფო იცავს.

წიაღისეული არის წიაღში არსებული ბუნებრივი ან ტექნოგენური წარმონაქმნები ან/და მათი ერთობლიობა.

ეკონომიკური მნიშვნელობის გათვალისწინებით, წიაღისეული იყოფა განსაკუთრებული სახელმწიფო, სახელმწიფო და ადგილობრივი მნიშვნელობის ჯგუფებად, რომელთა განსაზღვრის წესსა და ნუსხას ამტკიცებს საქართველოს მთავრობა.

წიაღის შესწავლის სამუშაოები, წიაღისეული საბადოები, მისი მარაგები და რესურსები, მიწისქვეშა ნაგებობათა მშენებლობა და ექსპლუატაცია, აგრეთვე წიაღის უბნების გამოყენება, რაც არ არის დაკავშირებული წიაღისეულის მოპოვებასთან, ექვემდებარება წიაღის შესახებ ერთიან სახელმწიფო ფონდში აღრიცხვას.

წიაღის შესახებ ერთიანი სახელმწიფო ფონდი აწარმოებს წიაღით სარგებლობის ყველა ობიექტის კადასტრს და სასარგებლო წიაღისეულის ბალანსს.

წიაღით ყველა მოსარგებლე ვალდებულია წიაღით სარგებლობასთან დაკავშირებული ნებისმიერი ინფორმაცია გადასცეს ლიცენზიის გამცემ ადმინისტრაციულ ორგანოსა და წიაღის ერთიან სახელმწიფო ფონდს. წიაღის სახელმწიფო კადასტრი უნდა შეიცავდეს სამთოტექნიკურ, ჰიდროგეოლოგიურ, ეკოლოგიურ, გეოლოგიურ, ეკონომიკურ და სხვა სახის მონაცემებს სასარგებლო წიაღისეულის საბადოების, მათი ცალკეული გამოვლინების, აგრეთვე წიაღის იმ უბნების შესახებ, რომელთა გამოყენება შესაძლებელია სასარგებლო წიაღისეულის მოპოვებისაგან განსხვავებული მიზნებისათვის და აგრეთვე წიაღით სარგებლობის ყველა სხვა ობიექტის შესახებ. სასარგებლო წიაღისეულის მარაგების სახელმწიფო

ბალანსი უნდა შეიცავდეს მონაცემებს საბადოებზე ყველა სახის წიაღისეულის მარაგების ოდენობის, ხარისხისა და შესწავლის, სამრეწველო ათვისების დონის, მისი განლაგების, მოპოვების, დანაკარგებისა და დადგენილი მარაგების, აგრეთვე გამოკვლეული მარაგით მრეწველობის უზრუნველყოფის შესახებ.

შესწავლილი სასარგებლო წიაღისეულის საბადოების, აგრეთვე მათი დამუშავების პროცესში დამატებით გამოვლენილი სასარგებლო წიაღისეულის მარაგებს ამტკიცებს სამინისტროსთან არსებული მარაგების სახელმწიფო უწყებათაშორისი კომისია.

სასარგებლო წიაღისეულის მარაგების დამტკიცებისათვის მარაგების სახელმწიფო უწყებათაშორის კომისიას წარედგინება საბადოს განლაგების პირობები და შესწავლის შედეგები, სასარგებლო წიაღისეულის გამოკვლეული მარაგის ხარისხისა და რაოდენობის დამადასტურებელი სარწმუნო მონაცემები, საბადოს ტექნიკურ-ეკონომიკური მახასიათებლები, მისი კონდიციები, ცნობები სამრეწველო ათვისებისათვის წიაღისეულის ეკონომიკური მნიშვნელობის შესახებ.

მარაგების სახელმწიფო უწყებათაშორისი კომისიის დასკვნა სასარგებლო წიაღისეულის მოძიებული მარაგების სახელმწიფო ბალანსზე აყვანის ერთადერთი საფუძველია.

სასარგებლო წიაღისეულის საბადოზე მოპოვებული სასარგებლო წიაღისეულის რაოდენობა, აგრეთვე სასარგებლო წიაღისეულის მარაგი, რომელმაც დაკარგა სამრეწველო მნიშვნელობა ან, რომელიც არ დადასტურდა შემდგომი გეოლოგიური სადაზვერვო სამუშაოების ან საბადოს დამუშავების დროს, უნდა ჩამოიწეროს წიაღისეულის სახელმწიფო ბალანსიდან.

მარაგების სახელმწიფო უწყებათაშორისი კომისიის დასკვნა სასარგებლო წიაღისეულის მარაგების სახელმწიფო ბალანსიდან ჩამოწერის ერთადერთი საფუძველია.

წიაღი სარგებლობაში გაიცემა მხოლოდ სათანადო ნებართვის (ლიცენზიის) საფუძველზე.

4.4. ფასეულობების აღრიცხვა

ფასეულობები წარმოადგენს მნიშვნელოვანი ღირებულების წარმოებულ აქტივებს, რომელიც შექმნილია და ინახება, როგორც ღირებულების დაგროვების საშუალება და არ გამოიყენება წარმოებისა და მოხმარების მიზნით.

მოსალოდნელია, რომ მათი რეალური ღირებულება დროთა განმავლობაში გაიზრდება, უკიდურეს შემთხვევაში არ შემცირდება, ხოლო ხარისხი სათანადო პირობებში შენახვისას, არ გაუარესდება. ფასეულობებს მიეკუთვნება:

- ძვირფასი ქვები და ლითონები, როგორცაა: ალმასი, არა-მონეტარული ოქრო, პლატინა, ვერცხლი და ა. შ., რომლებიც განკუთვნილი არ არის წარმოების პროცესში მოხმარებისათვის შუალედური რესურსის სახით;

- ნახატები, ქანდაკებები და სხვა, რაც ხელოვნების ნიმუშად ან ანტიკვარადაა აღიარებული;

- ძვირფასი ქვებისა და ლითონებისაგან დამზადებული მაღალი ღირებულების საიუველირო ნაწარმი, კოლექციები და სხვა ფასეულობები.

საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული ფასეულობები, ბუღალტრული აღრიცხვის მიზნებისათვის მოქმედი ინსტრუქციით, გრძელვადიან არაფინანსურ აქტივებად კლასიფიცირდება. ანგარიშთა გეგმაში ფასეულობების აღრიცხვისთვის გათვალისწინებულია შემდეგი ანგარიშები:

ანგარიშის დასახელება	ბუღალტრული ანგარიშის №	საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლი
ფასეულობები	2300	613
ძვირფასი ქვები და ლითონები	2310	
ხელოვნების ნიმუშები	2320	
სხვა ფასეულობები	2330	

ფასეულობები, როგორც აქტივები, შესაძლოა იყოს შეძენილი, მიღებული საჩუქრად, მემკვიდრეობით ან კონფისკაციის შედეგად. ამასთან, ასეთი აქტივების გამოყენება, გარდა გამონაკლისი შემთხვევებისა, ნაღდი ფულადი რესურსების გენერირების მიზნით არ ხდება, აქტივების ამ მიზნით გამოყენებაზე სამართლებრივი თუ სოციალური შეზღუდვების არსებობის გამო.

ფასეულობების მიღების შეფასება ხდება მის ღირებულებაზე აქტივების შეძენისას საკუთრების უფლების გადაცემასთან დაკავშირებით გაწეული ნებისმიერი დანახარჯის დამატებით.

ფასეულობების გასვლისას საკუთრების უფლების გადაცემასთან დაკავშირებით გაწეული ნებისმიერი ხარჯი აქტივის ღირებულებაში არ აისახება და აღირიცხება ხარჯებში საქონლისა და მომსახურების გამოყენება.

ფასეულობების ორგანიზებული ბაზრის არსებობის პირობებში, მათი ღირებულებითი შეფასება შეიძლება მოხდეს მიმდინარე საბაზრო ფასებით, აგენტების ყოველგვარი გასამრჯელოების ან საკომისიო გადასახდელების ჩათვლით. სხვა შემთხვევებში, ფასეულობები შესაძლებელია შეფასდეს იმ თანხით, რომლითაც ისინი დაზღვეულია ხანძრის, ქურდობისა და სხვა რისკებისაგან.

სახელმწიფო ერთეულების მფლობელობაში არსებული აქტივების უმრავლესობა, რომელიც განეკუთვნება ფასეულობებს, კლასიფიცირდება, როგორც სხვა მანქანა-

დანადგარები და ინვენტარი, ვინაიდან ისინი ძირითადად გამოფენილია მუზეუმებში და არ განეკუთვნება დაგროვების საშუალებებს. საქართველოს კანონით, მუზეუმების შესახებ სამუზეუმო ექსპონატი არ ექვემდებარება საბუღალტრო აღრიცხვას. მუზეუმის ძირითადი სააღრიცხვო დოკუმენტაციაა:

- ა) ძირითად შემოსულობათა საინვენტარო წიგნი;
- ბ) მუზეუმის საინვენტარო წიგნი;
- გ) სამეცნიერო-დამხმარე წიგნი;
- დ) დროებით შემოსულობათა საინვენტარო წიგნი;
- ე) ძვირფასეულობის შემცველი სამუზეუმო ექსპონატის აღრიცხვის სპეციალური წიგნი;
- ვ) სამუზეუმო ექსპონატის მიღება-ჩაბარების აქტი;
- ზ) სამუზეუმო ექსპონატის სამეცნიერო პასპორტი.

მუზეუმის ძირითადი სააღრიცხვო დოკუმენტაციის ფორმებს ამტკიცებს საქართველოს კულტურის სამინისტრო.

მუზეუმის ძირითადი სააღრიცხვო დოკუმენტაციის გარდა, მუზეუმში არსებობს დამატებით სამუშაოთა დოკუმენტაცია, მათ შორის:

- ა) სამუზეუმო ნივთის შესყიდვის დეტალური აღრიცხვის დოკუმენტი;
- ბ) სამეცნიერო მასალა და კატალოგები, ბიბლიოგრაფია, სამეცნიერო-კვლევითი მასალა და სხვა;

გამოყენებული ლიტერატურა:

1. საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაცია.
2. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი.
3. სსბას 17 – ძირითადი საშუალებები.
4. საქართველოს კანონი წიადის შესახებ.
5. საქართველოს კანონი მუზეუმების შესახებ.
6. ინსტრუქცია „საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ,“ ფინანსთა მინისტრის ბრძანება №429, 31. 12. 2014.
7. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება 605 23.12. 2010. “საბიუჯეტო ორგანიზაციებში ქონების, მოთხოვნებისა და ვალდებულებების ინვენტარიზაციის ჩატარების წესის” დამტკიცების შესახებ.
8. ინსტრუქცია ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთის ნორმებისა და მათი ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახვის შესახებ.

თავი 5. იჯარის აღრიცხვა

5.1. იჯარის კლასიფიკაცია

დროებით თავისუფალი ძირითადი აქტივები შეიძლება იჯარით იქნეს გაცემული, შემოსავლების მიღების მიზნით ან/და აღებული იქნას იჯარით მატერიალურ ტექნიკური ბაზის შესავსებად.

იჯარა არის მეპატრონის მიერ შემოსავლის მიღების მიზნით, სახელშეკრულებო პირობებით ქონების გაცემა სხვა პირებზე დროებითი სარგებლობისათვის. პირი, რომელიც ქონებას იღებს იჯარით, ეწოდება მოიჯარე, ხოლო რომელიც გასცემს – მეიჯარე. მეიჯარესა და მოიჯარეს შორის იჯარით გაცემულ აქტივებთან დაკავშირებული რისკებისა და ეკონომიკური სარგებლის განაწილების მიხედვით, იჯარა კლასიფიცირდება **ფინანსურ და საოპერაციო იჯარად**.

რისკის ქვეშ იგულისხმება:

- აქტივის გამოუყენებლობის ან მორალური ცვეთის გამო ზარალის მიღების შესაძლებლობა, ასევე
- ეკონომიკური პირობების ცვლილებით გამოწვეული აქტივის გამოყენებით მიღებული ამონაგების სიდიდის ცვლილება.

სსბას-13 -ით „ფინანსური იჯარა გულისხმობს აქტივთან დაკავშირებული ყველა მნიშვნელოვანი რისკისა და ეკონომიკური სარგებლის გადაცემას მოიჯარეზე. საკუთრების უფლება შეიძლება გადაეცეს ან არა.“

ფინანსურ იჯარად კლასიფიცირებას ცალკე ან ერთობლივად განაპირობებს შემდეგი კრიტერიუმები, თუმცა სავალდებულო არ არის ყველა კრიტერიუმის დაკმაყოფილება, რათა მას ფინანსური იჯარის კლასიფიკაცია მიენიჭოს:

ა) იჯარის ხელშეკრულების თანახმად, მოიჯარეს გადაეცემა აქტივის საკუთრების უფლება იჯარის ვადის დამთავრების შემდეგ;

ბ) მოიჯარეს უფლება აქვს, აქტივი შეიძინოს ისეთი ფასით, რომელიც მოსალოდნელია, რომ მნიშვნელოვნად დაბალი იქნება აქტივის რეალურ ღირებულებაზე, რომელიც აქტივს გააჩნია უფლების გამოყენების მომენტში;

გ) იჯარის ვადა მოიცავს აქტივის ეკონომიკური მომსახურების ვადის ძირითად ნაწილს, მაშინაც კი,

როდესაც საკუთრების უფლების გადაცემა არ ხდება;

დ) იჯარის დასაწყისისათვის მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულება შეადგენს მინიმუმ იჯარით გაცემული აქტივის პრაქტიკულად მთლიან რეალურ ღირებულებას;

ე) იჯარით გაცემულ აქტივებს აქვს სპეციფიკური შინაარსი და მხოლოდ მოიჯარეს შეუძლია მათი გამოყენება, არსებითი მოდიფიკაციის გარეშე;

ე) იჯარით გაცემული აქტივების ჩანაცვლება სხვა აქტივით ადვილი არ არის.

გარემოებები, რომლებიც დამოუკიდებლად ან სხვა გარემოებებთან ერთად განაპირობებს იჯარის კლასიფიკაციას ფინანსურ იჯარად, შემდეგია:

ა) თუ მოიჯარეს შეუძლია იჯარის შეწყვეტა, მას დაეკისრება ზარალი, რომელსაც მეიჯარე მიიღებს იჯარის გაუქმების შედეგად;

ბ) ნარჩენი რეალური ღირებულების მერყეობის შედეგად მიღებული მოგება ან ზარალი წილად ხვდება მოიჯარეს და;

გ) მოიჯარეს შეუძლია იჯარა მეორადი პერიოდით გააგრძელოს, საბაზრო საიჯარო გადასახდელზე მნიშვნელოვნად ნაკლები საიჯარო გადასახდელით.

5.2. ფინანსური იჯარის ასახვა მოიჯარის ფინანსურ ანგარიშგებაში

ფინანსური იჯარის არსებობის დამადასტურებელი არსებითი ნიშანი ის არის, რომ მოიჯარეს გადაეცემა საიჯარო აქტივის გამოყენებით მიღებული ეკონომიკური სარგებელი, ან მომსახურების პოტენციალი მისი ეკონომიკური მომსახურების ვადის ძირითადი ნაწილის განმავლობაში, რათა აქტივის მიახლოებითი რეალური ღირებულების შესაბამისად, მან დაფაროს საიჯარო ვალდებულებები და სხვა დაკავშირებული ფინანსური ხარჯები.

ფინანსური იჯარის ვადის დასაწყისისთვის მოიჯარე აქტივს აღიარებს და ასახავს საბალანსო ანგარიშებზე, აღრიცხავს ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებულ ოპერაციებს და შედეგებს აღიარებს ფინანსურ ანგარიშგებაში. თუ ასეთი ტიპის იჯარა ასახული არ არის მოიჯარის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ეს იმას ნიშნავს, რომ ერთეულის ეკონომიკური რესურსები და ვალდებულებების სიდიდე შემცირებულია და არ შეესაბამება სინამდვილეს.

აღიარება და შეფასება. ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული ოპერაციების აღრიცხვა (აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარება) როგორც მოიჯარესთან ისე მეიჯარესთან იწყება იჯარის ვადის დასაწყისში. იჯარის ვადის დასაწყისია თარიღი, რომლიდანაც მოიჯარეს შეუძლია გამოიყენოს საიჯარო აქტივი და ეს წარმოადგენს იჯარის თავდაპირველი აღიარების თარიღს.

ინსტრუქციით (45) ფინანსური იჯარით მიღებული ან გასული არაფინანსური აქტივები მიღებულად ან გასულად ჩაითვლება და აღრიცხვაში აისახება მაშინ, როდესაც იჯარის ხელშეკრულება ხელმოწერილია და ხელშეკრულების პირობები შესრულებულია ან აქტივზე კონტროლი სხვა მფლობელზე სხვაგვარადაა გადაცემული.

იჯარის ვადა არის დროის მონაკვეთი, რომლის განმავლობაშიც გათვალისწინებულია მოიჯარის მიერ იჯარით აღებული აქტივით სარგებლობა. იმ შემთხვევაში თუ ხელშეკრულება ითვალისწინებს აქტივის გამოყენების გააგრძელებას და იჯარის დასაწყისში არსებობს გონივრული რწმენა იმისა, რომ მოიჯარე ისარგებლებს ამ უფლებით მაშინ იჯარის ვადა განისაზღვრება ხელშეკრულებით გათვალისწინებული დროის და დამატებითი მონაკვეთის ჯამით.

ფინანსური იჯარა თავის თავში მოიცავს:

➤ ძირითადი აქტივის შეძენას (რეალიზაციას) და

➤ სესხის მიღებას (გაცემას).

ამის შესაბამისად ფინანსური იჯარის ვადის დასაწყისისათვის მოიჯარემ ბალანსში უნდა აღიაროს აქტივები და ვალდებულებები საიჯარო აქტივის რეალური ღირებულების ტოლი თანხით. საიჯარო აქტივის შეფასება ხდება მისი რეალური ღირებულების ტოლი თანხით ან, თუ მასზე ნაკლებია, მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულებით, რომლებიც გაანგარიშებულია იჯარის დასაწყისში. დისკონტირების განაკვეთი იქნება საიჯარო ხელშეკრულებაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი, თუ მისი დადგენა შესაძლებელია. თუ არა, გამოყენებულ უნდა იქნეს მოიჯარის ზღვრული სასესხო საპროცენტო განაკვეთი.

მინიმალური საიჯარო გადასახადები ის გადასახადებია, რომელიც გარკვეული პერიოდულობით მოეთხოვება მოიჯარეს, იჯარის ვადის გასვლამდე. მინიმალური საიჯარო გადასახადი მოიცავს წმინდა საიჯარო ვალდებულებას (ძირითად თანხას) და ფინანსურ ხარჯს (პროცენტს) .

თუ მოიჯარის თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები დამატებულია აღიარებული აქტივის თანხაზე, ვალდებულება აისახება აქტივის ღირებულებით, რომელიც გაიანგარიშება პირდაპირი დანახარჯების გარეშე.

წმინდა საიჯარო ვალდებულება არის მთლიან საიჯარო ვალდებულებას გამოკლებული ფინანსური (საპროცენტო) ხარჯი.

ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშებებში საიჯარო ვალდებულებები უნდა გაიმიჯნოს

- მოკლევადიან და
- გრძელვადიან საიჯარო ვალდებულებებად.

მიღებული აქტივის (წმინდა საიჯარო ვალდებულების) ღირებულების და საპროცენტო ხარჯის დადგენისათვის განვიხილოთ ფინანსური იჯარის რამდენიმე ალტერნატიული ვარიანტი.

განვიხილოთ მაგალითი როდესაც აქტივს არა აქვს ნარჩენი ღირებულება და ხელშეკრულებით განსაზღვრულია წლიური საიჯარო გადასახადები.

მაგალითი 1. ორგანიზაცია ავტომანქანის შესაძენად შეთანხმებას აფორმებს, ფინანსური იჯარის საფუძველზე. მთლიანი საიჯარო გადასახდელები შეადგენს 25 000 ლარს, აქტივის რეალური ღირებულება 22 000 ლარია, წლიური საიჯარო გადასახდელი - 5 000 ლარი, რომელიც გადახდას საანგარიშებო პერიოდის ბოლოს ექვემდებარება. იჯარის ვადა 5 წელია. ორგანიზაცია პასუხისმგებელია, ავტომანქანის ყველა მიმდინარე ხარჯი გასწიოს, დაზღვევის, საწვავისა და ტექნიკური მომსახურების ჩათვლით. საიჯარო ხელშეკრულებით განსაზღვრული იჯარის საპროცენტო განაკვეთი 8%-ია.

ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული ოპერაციების ასახვისათვის მოიჯარისთან უნდა განისაზღვროს შემდეგი მონაცემები:

მთლიანი საიჯარო ვალდებულება შეადგენს 25 000 ლარს.

აქტივის რეალური ღირებულება - 22 000 ლარს,

დისკონტირების კოეფიციენტი PVA 5 წლის და 8%-ს პირობით ტოლია 3.99271.

მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულება $5\ 000 \cdot 3.99271 = 19\ 964$ ლარს.

გაანგარიშება:

დასახელება	(ლარი)
მთლიან საიჯარო ვალდებულება	25 000
მინუს აქტივის შფასებითი ღირებულება	(19 964)
ფინანსური (საპროცენტო) ხარჯი	5 036

აქტივი ბალანსში აისახება რეალურ ღირებულებასა და მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებულ ღირებულებას შორის უმცირესი თანხით ე. ი. 19 964 ლარით.

ფინანსური (საპროცენტო ხარჯი) შეადგენს 5 036 ლარს.

მინიმალური საიჯარო გადასახდელები უნდა განაწილდეს, დარიცხული ფინანსური ხარჯებისა და გადაუხდელი ვალდებულებების შემცირების პროპორციულად. ფინანსური ხარჯები იჯარის მთლიანი ვადის განმავლობაში, თითოეულ საანგარიშგებო პერიოდზე ისე უნდა განაწილდეს, რომ წარმოიქმნას მუდმივი საპროცენტო განაკვეთი, თითოეული საანგარიშგებო პერიოდის ვალდებულებების ნაშთის მიმართ.

მინიმალური საიჯარო გადასახდელების განაწილება ფინანსურ ხარჯებად და გადაუხდელ საიჯარო ვალდებულებად. (რიცხვები დამრგვალებულია)

	ჯამი	I წელი	II წელი	III წელი	IV წელი	V წელი
საიჯარო ვალდებულებების საწყისი ნაშთი		25 000	20 000	15 000	10 000	5 000
საპროცენტო ხარჯი	5 036	1 598 (19964*8%)	1 325 (19964-3402*8%)	1 031 (12887*8%)	714 (8918*8%)	370 (4632*8%)
ვალდებულების შემცირება	19 964	3 402	3 675	3969	4 286	4630
ყოველწლიური გადასახადი		5 000	5 000	5 000	5 000	5 000
საიჯარო ვალდებულების საბოლოო ნაშთი	25 000	20 000	15 000	10 000	5 000	0

საერთაშორისო სტანდარტებით ხელშეკრულება შეიძლება ითვალისწინებს აქტივის უკან დაბრუნებას. აქტივს შეიძლება გააჩნდეს ნარჩენი ღირებულება რომლის ანაზღაურება მოიჯარის მხრიდან გარანტირებულია ან/და არ არის გარანტირებული.

არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულება არის იჯარით აღებული აქტივების სალიკვიდაციო (ნარჩენი) ღირებულების ის ნაწილი, რომლის რეალიზაცია (გადახდა) მოიჯარის მიერ უზრუნველყოფილი არ არის.

მაგალითი 2. დაეუშვათ აქტივის რეალური ღირებულება 30 000 ლარია, არა გარანტირებული ნარჩენი ღირებულება შეადგენს 3 000 ლარს,

ლარი

რეალური ღირებულება

30 000

დისკონტირებული ნარჩენი ღირებულება (PV 5წელი 8%) (3 000 * 0.6806) 2042
 წმინდა საიჯარო ვალდებულება (30 000 -2 042) 27 958
 PVA მინიმალური საიჯარო გადასახდელების (5წელი 8%)(27 958 /3.99271) 7 002.2
 მთლიანი გადასახდელი თანხა (7 002 .2 * 5) 35 011
 საპროცენტო ხარჯი (35 011 -27 958) 7053

მთლიანი გადასახდელი

თანხიდან საპროცენტო ხარჯის და ვალდებულებების განაწილება მთლიან საიჯარო ვადაზე

ცხრილი №2

წელი	ყოველწლიურად გადასახდელი თანხა			წმინდა საიჯარო ვალდებულების დარჩენილი ნაშთი
	მინიმალური საიჯარო გადასახდელები	მათ შორის:		
		ფინანსური (საპროცენტო) ხარჯი	წმინდა საიჯარო ვალდებულება	
				27 958
1	7 002	2 237	4 765	27 958 – 4 765 = 23 193
2	7 002	1855	5147	23193-5147 = 18 046
3	7 002	1444	5558	18 046 – 5 558 = 12 488
4	7 002	999	6003	12 488– 6 003 = 6485
5	7 003	518	6485	0
ჯამი:	35 011	7053	27 958	

აქტივი ბალანსში აისახება რეალურ ღირებულებასა და მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებულ ღირებულებას შორის უმცირესი თანხით ე. ი. 27 958 ლარით.

გარანტირებული ნარჩენი ღირებულება მეიჯარისთვის არის - ვალდებულების (აქტივის ღირებულების) ნარჩენი ღირებულების ის ნაწილი, რომელიც მოიჯარემ უნდა დაფაროს დაბრუნებული აქტივის რეალური ღირებულებით.

ზემოთ აღნიშნული მაგალითი განვიხილოთ ალტერნატიული მონაცემებით.

მაგალითი 3: დაეუშვათ მოიჯარე 5 წლიანი ფინანსური იჯარით იღებს აქტივს, რომლის რეალური ღირებულება 30 000 ლარია. ყოველწლიური საიჯარო გადასახადი შეადგენს 7002 ლარს, საიჯარო ვადის გასვლის შემდეგ აქტივი უბრუნდება მოიჯარეს და მისი გარანტირებული (ნარჩენი) ღირებულება შეადგენს 3 000 ლარს. იჯარის წლიური საპროცენტო განაკვეთი განისაზღვრა 8%.

ლარი

მთლიანი გადასახადის თანხა მინიმალური საიჯარო გადასახადების ჯამია (7002 * 5)	35 010
მინიმალური საიჯარო გადასახადების დისკონტირებული ღირებულება (7002 * 3.99271)	27 958
ნარჩენი ღირებულების დისკონტირებული ღირებულება (3 000 * 0.6806)	2 042
მთლიანი საიჯარო ვალდებულება (35 010 + 3 000)	38 010
გადასახდელი საპროცენტო ხარჯი (38 010 – 27 958 - 2 042)	8 010
წმინდა საიჯარო ვალდებულება (38 010 - 8 010)	30 000

წმინდა საიჯარო ვალდებულება როდესაც აქტივს აქვს გარანტირებული ღირებულება, შეიძლება განისაზღვროს მინიმალური საიჯარო გადასახადების დისკონტირებულ ღირებულებისა და ნარჩენი საბალანსო ღირებულების დისკონტირებული ღირებულების ჯამით. $27\,958 + 2\,042 = 30\,000$

მთლიანი გადასახდელი თანხიდან საპროცენტო ხარჯის და ვალდებულებების განაწილება მთლიან საიჯარო ვადაზე

წელი	ყოველწლიურად გადასახდელი თანხა			საიჯარო ვალდებულების დარჩენილი ნაშთი
	მინიმალური საიჯარო გადასახდელები	მათ შორის:		
		ფინანსური (საპროცენტო)ხარჯი	წმინდა საიჯარო ვალდებულება	
				30 000
1	7002	2400	4 602	25 398
2	7002	2031	4 971	20 427
3	7002	1634	5 368	15 059
4	7002	1204	5 798	9 261
5	7002	741	6 261	3 000
ჯამი	35 010	8010	27 000	

ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული ოპერაციების ასახვა.

პირველი მაგალითის მიხედვით აქტივის მიღება ავსახოთ ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 2121 სატრანსპორტო საშუალებები 19 964

კრედიტი 3310 გრძელვადიანი ვალდებულებები სესხებით 19 964

გრძელვადიანი ვალდებულებების მიმდინარე ნაწილი პირველ წელს:

დებეტი 3310 გრძელვადიანი ვალდებულებები სესხებით 3 402

კრედიტი 3130 ვალდებულებები მოკლევადიანი სესხებით 3 402

საპროცენტო ხარჯის აღიარება:

დებეტი 7400 პროცენტი 1 598

კრედიტი 3284 დარიცხული გადასახდელი პროცენტი 1 598

საიჯარო გადასახდელის გადახდა:

დებეტი 3130 ვალდებულებები მოკლევადიანი სესხებით	3 402
დებეტი 3284 დარიცხული გადასახდელი პროცენტი	1 598
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის	5 000

ამასთან სპსას -ის მიხედვით ვალდებულებები უნდა დაიყოს მიმდინარე და გრძელვადიან ვალდებულებად. ესე იგი, პირველ და მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდებში აღიარებული უნდა იქნეს გრძელვადიანი სესხების მიმდინარე ნაწილი. გრძელვადიანი სესხების მიმდინარე ნაწილი ავსახოთ ანგარიშზე №3130 ვალდებულებები მოკლევადიანი სესხებით, რადგანაც მოქმედი ანგარიშთა გეგმით გრძელვადიანი სესხების მიმდინარე ნაწილის აღსარიცხავად ანგარიში არ არის გათვალისწინებული

ფინანსური იჯარით შექმნილი ძირითადი კაპიტალის მოხმარება.

ფინანსური იჯარა ყოველ საანგარიშგებო პერიოდში წარმოშობს ამორტიზებადი აქტივის ცვეთის ხარჯს. ამორტიზებადი საიჯარო აქტივების მიმართ მოიჯარის მიერ გატარებული ცვეთის პოლიტიკა უნდა შეესაბამებოდეს საკუთარი ცვეთადი აქტივების მიმართ გამოყენებულ ცვეთის დარიცხვის პოლიტიკას

ფიზიკური ცვეთის დარიცხვა აისახება შემდეგნაირად:

დებეტი 7310 ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთა
 კრედიტი 2100 ძირითადი აქტივები

5.3. საოპერაციო იჯარა

ჩვეულებრივი (საოპერაციო) იჯარის შემთხვევაში ძირითადი აქტივები რჩება მეიჯარის ბალანსზე, ხოლო მოიჯარის მიერ გადასახდელი საიჯარო გადასახდელები და მათზე გაწეული სხვა დანახარჯები ხარჯებად იქნება აღიარებული. მოიჯარესთან საიჯარო გადასახადის დარიცხვა აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 7290 სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება
 კრედიტი 3210 საქონლისა დამომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები

ჩვეულებრივი (საოპერაციო) იჯარით აღებული ძირითადი აქტივების არსებით გაუმჯობესებაზე გაწეული დანახარჯები კაპიტალიზდება და აისახება როგორც ორგანიზაციის ძირითადი აქტივი

დებეტი 2142 საოპერაციო იჯარით მიღებული ქონების არსებითი გაუმჯობესება
კრედიტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები

ამასთან, ჩვეულებრივი (საოპერაციო) იჯარით აღებული ძირითადი აქტივები აისახება საცნობარო მუხლში – საოპერაციო იჯარით აღებული ძირითადი აქტივები და მათთან დაკავშირებული დანახარჯები – 01.

საბიუჯეტო კლასიფიკაციით წარმოებული და არაწარმოებული აქტივების გაქირავებით მიღებული შემოსავლები კლასიფიცირდება, როგორც

- რენტა და
- საქონლისა და მომსახურების რეალიზაცია.

რენტა არის შემოსავლები საკუთრებიდან, რომელიც მიიღება არაწარმოებული (ბუნებრივად შექმნილი) აქტივების (მიწის, სასარგებლო წიაღისეულისა და სხვა ბუნებრივი რესურსების) იჯარით ან გაქირავებით. რენტას შეესაბამება საბიუჯეტო კლასიფიკაციის კოდი – 1415.

მიიჯარესთან რენტიდან მისაღები შემოსავლები აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებსა და მათ ეკვივალენტებზე
აქტივების/მომსახურების მიწოდებით
კრედიტი 6415 რენტა

წარმოებული აქტივების (ძირითადი საშუალებების) იჯარიდან მისაღები შემოსავლები აღირიცხება საქონლისა და მომსახურების რეალიზაციის მუხლით.

დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებსა და მათ ეკვივალენტებზე
აქტივების/მომსახურების მიწოდებით
კრედიტი 6421 საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება

ჩვეულებრივი (საოპერაციო) იჯარით აღებულ ძირითად აქტივებს **მოიჯარესთან** ცვეთა არ დაერეიცხება.

3. საოპერაციო იჯარის შესახებ მოიჯარეებმა უნდა გაამყლავნონ შემდეგი ინფორმაცია:

ა) მომავალი მინიმალური საიჯარო გადასახდელების მთლიანი თანხა, რომელთა მიღება მოსალოდნელია შეუქცევადი საოპერაციო იჯარის მიხედვით შემდეგი პერიოდებისათვის:

არა უგვიანეს ერთი წლისა;

ერთი წლის შემდეგ და არა უგვიანეს ხუთი წლისა;

ხუთი წლის შემდეგ;

ბ) მომავალი მინიმალური საქვეიჯარო გადასახდელების მოლიანი თანხა, რომელთა მიღება მოსალოდნელია შეუქცევადი იჯარის მიხედვით საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს; და

გ) მოცემული პერიოდის ხარჯებში აღიარებული საიჯარო და საქვეიჯარო გადასახდელები, მინიმალური საიჯარო გადასახდელების, პირობითი საიჯარო ქირისა და საქვეიჯარო გადასახდელების თანხების ცალკე გამოყოფით;

დ) მოიჯარის არსებითი საიჯარო ხელშეკრულებების ზოგადი აღწერა, რომელიც მოიცავს, მაგრამ არ შემოიფარგლება შემდეგი ჩამონათვალით:

> გადასახდელი პირობითი საიჯარო ქირის განსაზღვრის საფუძველი;

> განახლების ან შესყიდვის უფლებების არსებობა და პირობები და მასშტაბების გაზრდის პირობები; და

> საიჯარო ხელშეკრულებებით გათვალისწინებული შეზღუდვები, რომლებიც ეხება ნამეტისა და სააქციო კაპიტალის შენატანების უკუგებას დივიდენდებს ან ანალოგიურ განაწილებებს, დამატებით ვალს და შემდგომ იჯარას.

ლიტერატურა:

1. საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსი.
2. საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაცია.
3. ინსტრუქცია - ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება №429. 31.12.2014.

თავი 6. ფინანსური ვალდებულებების აღრიცხვა

6.1. ფინანსური ვალდებულებების და სხვა კრედიტორული დავალიანებების არსი, კლასიფიკაცია და ანგარიშთა გეგმა

ვალდებულებები (კრედიტორული დავალიანებები) – ეს დროებით მოზიდული სახსრებია, რომლებიც განსაზღვრულ დროში ექვემდებარება დაბრუნებას და რომლის შესრულება გულისხმობს სუბიექტიდან ფულადი სახსრების ან სხვა ფინანსური და არაფინანსური აქტივების გასვლას. ვალდებულება წარმოადგენს ეკონომიკური სარგებლის უზრუნველყოფის მოვალეობას იმ ერთეულებისათვის, რომლებიც შესაბამისი მოთხოვნების მფლობელები არიან. ვალდებულების წარმოქმნისას მეორე მხარეს, იმავდროულად, მოცემული ვალდებულების ღირებულების ტოლი მოთხოვნა წარმოქმნება ფინანსური ვალდებულება წარმოადგენს სახელშეკრულებო ვალდებულებას ფულის ან ნებისმიერი სხვა ფინანსური აქტივების გადახდაზე და სხვა სუბიექტთან ფინანსური ინსტრუმენტების გაცვლაზე.

სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები შედგება სავაჭრო კრედიტებისგან აგრეთვე, ყველა სხვა სახის კრედიტორული დავალიანებებისგან (მათ შორის, წინა წლებში წარმოქმნილი დავალიანებებისგან), რომლებიც არ კლასიფიცირდება სხვა დანარჩენ მუხლებში. სავაჭრო კრედიტები წარმოადგენენ გადახდების ჩვეულებრივი გადავადების შედეგს და ძირითადად მოიცავს:

სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები- მოიცავს:

- საქონლის და მომსახურების მოწოდებით დარიცხულ ვალდებულებებს (3210)
- არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხულ ვალდებულებებს (3220).
- ვალდებულებებს ბარტერიით (3230),
- საგადასახადო და ბიუჯეტის წინაშე სხვა ვალდებულებებს (3240),
- მომუშავეებთან და სტიპენდიანტებთან დაკავშირებულ ვალდებულებებს (3250),
- ვალდებულებებს დეპონენტების მიმართ (3260),
- სოციალური დახმარებით დარიცხულ ვალდებულებებს (3270) და
- სხვა მოკლევადიან კრედიტორულ დავალიანებებს (3280).

ფინანსური ვალდებულებების სხვა კრედიტორული დავალიანებების ანგარიშთა გეგმის სტრუქტურა შეესაბამება საბიუჯეტო კლასიფიკაციას. ინსტრუქციით განსაზღვრულ სააღრიცხვო სისტემაში საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლებით განსაზღვრული ფინანსური ვალდებულებები კლასიფიცირდება

- მოკლევადიან ფინანსურ ვალდებულებებად;
- სხვა მოკლევადიან კრედიტორულ დავალიანებებად;
- გრძელვადიან ფინანსურ ვალდებულებებად და კრედიტორულ დავალიანებებად

საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული ვალდებულებები სააღრიცხვო სისტემაში აღირიცხება შემდეგ სინთეზურ ანგარიშებზე:

ანგარიშის დასახელება	ბუღალტრული ანგარიშის №	საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლი
ვალდებულებები	3000	63
მოკლევადიანი ფინანსური ვალდებულებები	3100	63
სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები	3200	6318
გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებები და	3300	

კრედიტორული დავალიანებები		
------------------------------	--	--

6.2. მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებების აღრიცხვა

6.2.1. ვალდებულებები საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით

ვალდებულებები საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით წარმოიშობა საქონლის, ნედლეულისა და მასალების შესყიდვისას, სხვადასხვა სახის მომსახურების გაწევისას, სამუშაოს შესრულებისას და სხვ.

ორგანიზაციების საქმიანობის პროცესში განხორციელებული საქონლისა და მომსახურების შესყიდვები მიეკუთვნება სახელმწიფო შესყიდვებს. სახელმწიფო შესყიდვები წარმოებს ხელშეკრულებების საფუძველზე, დამტკიცებული ბიუჯეტის ფარგლებში. საქონლისა და მომსახურების შესყიდვებით წარმოქმნება ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან, რომლებიც აღირიცხება ანგარიშებზე:

- 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები;
- 3220 არაფინანსური (გრძელვადიანი) აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები.

ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციის „საქონლისა და მომსახურების“ მუხლით წარმოქმნილი ვალდებულებები აღირიცხება ანგარიშზე № 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები.

საქონლის, ნედლეულის, მასალისა და სხვა აქტივების, მათ შორის გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების, აგრეთვე მომსახურების მიწოდებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები აღირიცხება გატარებით:

მარაგების მიღება შემდგომი გადახდის პირობით.

დებეტი 1620 სხვა მატერიალური მარაგები

კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები

გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების მიღება აღირიცხება საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებების ანგარიშზე და არ აქტივების მიწოდებით დარიცხულ ვალდებულებებში, რადგანაც გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები საბიუჯეტო კლასიფიკაციით არაფინანსურ აქტივებში არ განიხილება და ექსპლუატაციაში გადაცემისთანავე „საქონლისა და მომსახურების“ მუხლით ხარჯად აღიარებას ექვემდებარება.

დებეტი 2200 გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები
კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული
ვალდებულებები

მომსახურების მიღება შემდგომი გადახდის პირობით, აღირიცხება ხარჯების შესაბამის ანგარიშზე და გადასახდელი თანხები აღიარებულ იქნება ვალდებულებად, რაზედაც შედგება ბუღალტრული გატარება:

დებეტი 7000 ხარჯები
კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული
ვალდებულებები

გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივების (გარდა გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივებისა) მიღებით წარმოქმნილი ვალდებულებები აღირიცხება ანგარიშზე №3220, აქტივების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები.

დებეტი 2100 ძირითადი აქტივები ან

დებეტი 2300 ფასეულობები ან

დებეტი 2400 არაწარმოებული აქტივები

კრედიტი 3220 არაფინანსური აქტივების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები

ვალდებულებების დაფარვა ფულადი საშუალებებით აისახება გატარებით:

დებეტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული
ვალდებულებები

ან დებეტი 3220 აქტივების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები

კრედიტი 1100 -1200 ფულადი სახსრები

მაგალითი 3. ორგანიზაციამ 22.12.2012 წელს არარეზიდენტისგან შეიძინა 3000 \$ ღირებულების ძირითადი აქტივები, ხელშეკრულების მიხედვით თანხის გადახდა განხორციელდა 20. 01. 2013წ.

კურსთაშორის თანაფარდობა ასეთია:

22.12. 2012 - \$1 = 1.6 ლარს

31.12.2012 \$1 = 1.75 ლარს

20. 01. 2013 \$1 = 1.80 ლარს

ავსახოთ ბუღალტრული გატარებით ვალდებულების წარმოქმნასთან და დაფარვასთან დაკავშირებული ოპერაციები.

გაანგარიშება:

ვალდებულების წარმოქმნის დღეს \$ 3.000 * 1.6 = 4 800

ვალდებულების გადაფასება (რადგან ფულადი მუხლია) 31 დეკემბერს \$3.000 * 1.75 = 5 250

სხვაობა 450 ლარი აისახება ზარალში

1. 22.12. 2012 ვალდებულების წარმოქმნა:

დებეტი	2100 ძირითადი აქტივები	4 800
კრედიტი	3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	4 800

2. 31.12.2012 უცხოური ვალუტით შეფასებული ვალდებულება ანგარიშების შედგენის დღეს ექვემდებარება გადაფასებას იმ დღეს არსებული კურსით:

დებეტი	8200 არასაოპერაციო ხარჯები	450
კრედიტი	3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	450

3. 20. 01. 2013 ვალდებულების დაფარვა:

დებეტი	3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	5 250
დებეტი	8200 არასაოპერაციო ხარჯები	150
კრედიტი	1280 ხაზინის სააღუტო ანგარიში	5400

6.2.2. საგადასახადო ვალდებულებების აღრიცხვა

საჯარო სამართლის სუბიექტს ფუნქციონირებისას ბიუჯეტის მიმართ წარმოემობათ ვალდებულება საშემოსავლო გადასახადით, ხოლო, თუ სუბიექტი ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას, შეიძლება წარმოემვას ვალდებულებები მოგების გადასახდით, დამატებული ღირებულების გადასახადით და სხვა გადასახადებით, რომელთა გაანგარიშება და გადახდა წარმოებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად.

საანგარიშგებო წლის მონაცემების საფუძველზე დარიცხული მოგების გადასახადი აღირიცხება:

დებეტი	5210 საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი
კრედიტი	3241 გადასახდელი მოგების გადასახადი

მაგალითი 2. სსიპ 2012 წლის შემოსავლები ეკონომიკური საქმიანობიდან შეადგენს 250.000 ლარს, ხოლო ხარჯები 190.000 ლარს. მოგება – 60 000 ლარს, მოგების გადასახადის განაკვეთია 15%.

2011 წელს მოგების გადასახადი შედგენდა 6.000 ლარს.

დავალება: ასახეთ ბუღალტრული გატარებით 2012 წლის მოგების გადასახადის დარიცხვა, მოგების საავანსო გადასხადების გადახდა (მთლიანად ერთი გატარებით), გადახდილი მოგების საავანსო გადასახადის ჩათვლა და ანგარიშსწორება ბიუჯეტთან .

1. ავანსების გადახდა:

დებეტი 1362 წინასწარ გადახდილი მოგების გადასახადი	6 000
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის	6 000

2. მოგების გადასახადის დარიცხვა (60 000 * 15% = 9 000):

დებეტი 5210 საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	9 000
კრედიტი 3241 გადასახადელი მოგების გადასახადი	9 000

3. წინასწარ გადახდილი მოგების გადასახადის ჩათვლა:

დებეტი 3241 გადასახადელი მოგების გადასახადი	6 000
კრედიტი 1362 წინასწარ გადახდილი მოგების გადასახადი	6 000

4. მოგების გადასახადის გადახდა:

დებეტი 3241 გადასახადელი მოგების გადასახადი	3 000
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის	3 000

თუ სუბიექტი ახორციელებს ეკონომიკურ საქმიანობას და დღგ-ს გადამხდელია, მის მიერ მიწოდებული საქონლი და მომსახურება იბეგრება დღგ-ით.

დღგ-ს გადამხდელი ორგანიზაცია საქონლისა და მომსახურების რეალიზაციის აღრიცხვისას მთლიანი თანხიდან გამოყოფს გადასახდელ დღგ-ს და აღიარებს ვალდებულებად ბიუჯეტის წინაშე:

დებეტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში ან
 დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებსა და მათ ეკვივალენტებზე აქტივების/
 მომსახურების მიწოდებით
 კრედიტი 6421 საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება ან
 კრედიტი 6423 არასაბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება
 კრედიტი 3242 გადასახდელი დღგ

საქონლისა და მომსახურების შექენისას გადახდილ დღგ-ს და გადასახდელ დღგ-ს ურთიერთთანაფლა აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 3242 გადასახდელი დღგ
 კრედიტი 1364 გადახდილი დღგ

გადასახდელი დღგ-ს მეტობის შემთხვევაში დარჩენილი ვალდებულების ბიუჯეტში გადარიცხვა:

დებეტი 3242 გადასახდელი დღგ
 კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის

გადახდილი ან ჩასათვლელი დღგ-ს მეტობის შემთხვევაში წარმოიქმნება საგადასახადო აქტივი.

საგადასახადო კოდქის თანახმად, გადამხდელს უფლება აქვს ზედმეტად გადახდილი გადასახადები ჩაითვალოს მომავალ საგადასახადო ვალდებულებებში ან/და დაიბრუნოს თანხობრივად.

მაგალითი. 2011 წლის 2 სექტემბერს საბიუჯეტო ორგანიზაციამ, რომელიც არ არის დღგ-ს გადამხდელი, გრანტით მიღებული თანხით შეიძინა 20 ცალი სტომატოლოგიური სავარძელი, რაშიც გადაიხადა 56 640 ლარი, მათ შორის დღგ 8 640 ლარი. ამავე წლის 15 სექტემბერს მას წარმოექმნა ვალდებულება ბიუჯეტის მიმართ „გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადით“ 6 500 ლარი. 2011 წლის 6 ოქტომბერს ორგანიზაციამ მიმართა საგადასახადო ორგანოს ზედმეტად გადახდილი დღგ-ს, საშემოსავლო გადასახადში ჩათვლის, ხოლო დარჩენილი თანხის დაბრუნების თაობაზე. აღნიშნული ოპერაციები აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებებით:

ა.სტომატოლოგიური სავარძლების შექენა:

დებეტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	48 000
დებეტი 1364 გადახდილი დღგ	8 640
კრედიტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	56 640

ბ. ზედმეტად გადახდილი დღგ-სა და საშემოსავლო გადასახადით წარმოქმნილი ვალდებულებების ურთიერთჩათვლა:

დებეტი 3243 გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი	6 500
კრედიტი 1364 გადახდილი დღგ	6 500

გ. საბანკო ანგარიშზე დღგ-ს ჩარიცხვა (დაბრუნება):

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის	2 140
კრედიტი 1364 გადახდილი დღგ	2 140

გრანტის მიმღები პირისათვის დამატებული ღირებულების გადასახადის ჩათვლა ან დაბრუნება ხორციელდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ განცხადება საგადასახადო ორგანოს წარედგინება დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელებიდან მომდევნო 3 თვის ვადაში.

ორგანიზაციას ქონების გადასახდით ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულება წარმოეშობა იმ შემთხვევაში, როდესაც მისი ქონება გამოიყენება ეკონომიკური საქმიანობისათვის. ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულებების წარმოქმნა კანონმდებლობით დადგენილი ყველა სახის გადასახადის, ჯარიმების, მოსაკრებლების, საკომისიოების და საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული სხვა გადასახადების (მაგ., მიწის გადასახადით) თანხების დარიცხვა, აღირიცხება სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯში:

დებეტი 7821 სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯი	
კრედიტი 3244 სხვა გადასახდელები	

საგადასახადო და ბიუჯეტის მიმართ წარმოქმნილი სხვა ვალდებულებების დაფარვა აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 3244 სხვა გადასახდელები	
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის	

ორგანიზაციას, მისი საქმიანობიდან გამომდინარე, შეიძლება ბიუჯეტის წინაშე ასევე წარმოეჭმნას სხვა სახის ვალდებულებები. რაც შეეხება საშემოსავლო გადასახადით ვალდებულებების აღრიცხვას, ხელფასის აღრიცხვასთან ერთად იქნება განხილული.

6.2.3. ხელფასის აღრიცხვის თავისებურებები საბიუჯეტო ორგანიზაციებში

ხელფასი არის დაქირავებული მუშაობის შედეგად მიღებული ნებისმიერი საზღაური ან სარგებელი.

საბიუჯეტო ორგანიზაციებს, ბიუჯეტის კანონით, უმტკიცდებათ ხელფასის წლიური ფონდი და საშტატო განრიგი. საშტატო განრიგით დამტკიცებულია საჭირო საშტატო კონტინგენტის რიცხოვნობა, თანამდებობების დასახელება და თანამდებობრივი სარგო.

საბიუჯეტო ორგანიზაციებს საშტატო განრიგი და ხელფასის წლიური ფონდი ყოველწლიურად უმტკიცდებათ დაფინანსების წყაროების მიხედვით. აღრიცხვის მეშვეობით ხორციელდება კონტროლი დამტკიცებული ასიგნების ფარგლებში ხელფასის ფონდის სწორად გამოყენებაზე. ორგანიზაციებში ხელფასის ფონდი იყოფა: სიობრივ (შტატის) მუშაკთა ხელფასის ფონდად და არასიობრივ (ხელშეკრულებით) მომუშავეთა ხელფასის ფონდად. ხარჯების ეკონომიკურ კლასიფიკაციაში შტატით მომუშავეთა ხელფასი კლასიფიცირდება როგორც, „შრომის ანაზღაურება“, ხოლო ხელშეკრულებით მომუშავეთა ხელფასის ფონდი – საქონლისა და მომსახურების გამოყენებად განიხილება.

აღრიცხვის მონაცემებზე დაყრდნობით, უნდა განისაზღვროს ყველა მუშაკისადმი მისი შრომის შესაფერისი ანაზღაურება, რაც შესაძლებელია მუშაკის მიერ დახარჯული სამუშაო დროის ან შესრულებული სამუშაოს ზუსტი აღრიცხვით.

საჯარო სამართლის სუბიექტებში ხელფასის დარიცხვის საფუძვლებს წარმოადგენს: შრომითი ხელშეკრულებები, ბრძანებები მუშაკთა მიღების, გათავისუფლებისა და გადაადგილების შესახებ, დამტკიცებული შტატებისა და თანამდებობრივი სარგოების შესაბამისად.

აღრიცხვის მუშაკებს ევალებათ კონტროლი ხელფასების, შვებულებების, დანამატებისა და სხვათა სწორად ანაზღაურებაზე.

სამუშაო დროის გამოყენების ყოველდღიური აღრიცხვა წარმოებს ორგანიზაციის მიერ დადგენილი ფორმით, სამუშაოზე გამოცხადების აღრიცხვის ჟურნალით ან/და სპეციალური ტექნიკური საშუალებით, ან შრომის შინაგანაწესით (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) გათვალისწინებული სხვა საბუთებით.

ხელფასის დარიცხვა და გაცემა წარმოებს თვეში ერთხელ (თუ შრომითი ხელშეკრულებით ან შრომის შინაგანაწესით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული) და ბუღალტრულად აისახება იმავე თვის ანგარიშგებაში.

შტატით მომუშავეთათვის ხელფასის დარიცხვა აისახება გატარებით:

დებეტი 7100 მომუშავეთა ანაზღაურება

კრედიტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასი

საქართველოს საგადასახდო კოდექსის თანახმად, ნებისმიერი ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის სუბიექტი, რომელიც წარმოადგენს დამქირავებელს, ვალდებულია დაქირავებულისათვის დარიცხული ხელფასი დაბეგროს საშემოსავლო გადასახადით, ანუ დააკავოს ხელფასიდან საშემოსავლო გადასახადი და არა უგვიანეს

ხელფასის გაცემის დღისა, გადარიცხოს ბიუჯეტში. ორგანიზაცია ასევე ვალდებულია ხელფასიდან დააკავოს და შესაბამის პირს გადაურიცხოს თანხები სასამართლო-ადმინისტრაციული გადაწყვეტილების საფუძველზე. მაგალითად, ალიმენტი. აღნიშნული ოპერაციები ბუღალტრულად ასე აისახება:

ა. საშემოსავლო გადასახადის დაკავება:

დებეტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები
კრედიტი 3243 გადასახადელი საშემოსავლო გადასახადი

ბ. ალიმენტის დაკავება:

დებეტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები
კრედიტი 3257 ვალდებულებები ორგანიზაციის მომუშავეების ხელფასიდან დაკავებული თანხებით

დამსაქმებელს ასევე უფლება აქვს დასაქმებულთან შეთანხმებით ხელფასიდან დააკავოს ამ პირებზე ავანსებად რიცხული ვადაზე დაუბრუნებელი თანხები, მომუშავეს გაუფრთხილებლობის შედეგად დაკარგული ან გაფუჭებული მატერიალური ფასეულობების ღირებულება ან შრომითი ურთიერთობებიდან წარმოქმნილი ნებისმიერი სხვა ვალდებულება.

მაგალითი. 2012 წლის 1 აპრილს მცირე ხანძრის შედეგად განადგურდა სამეცნიერო-კვლევითი დაწესებულების ლაბორატარიაში არსებული 1400 ლარის ღირებულების სხვადასხვა მცირეფასიანი ინვენტარი, რომელიც ექსპლუატაციაში იყო გადაცემული. დადგინდა, რომ ხანძარი გამოწვეული იყო თანამშრომლის დაუდევრობით. ხელმძღვანელობის გადაწყვეტილებით განადგურებული ინვენტარის ღირებულების საბაზრო ფასით (1700 ლარი) დაფარვა დაეკისრა დამნაშავე პირს. თანამშრომელსა და ხელმძღვანელობას შორის მოხდა შეთანხმება ასანაზღაურებელი თანხები დაფარულიყო ხელფასიდან ყოველთვიურად თანხის 20 პროცენტის ოდენობით.

ა. ვინაიდან ინვენტარი ექსპლუატაციაში იყო გადაცემული, მოთხოვნის წარმოქმნა თანამშრომლის მიმართ აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისით 1700
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები 1700

ბ. მოთხოვნის დაფარვამდე ყოველთვიურად ხელფასიდან დაკავებული იქნება 340 ლარი, რომელიც აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები 340
კრედიტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისით 340

ორგანიზაცია იმ სამუშაოების შესასრულებლად, რომელსაც საკუთარი ძალებით ვერ ასრულებს, შემსრულებლებთან აფორმებს შრომით ხელშეკრულებას. შრომითი ხელშეკრულება არის იურიდიული დოკუმენტი, სადაც მითითებულია ხელშეკრულების საგანი, ანუ შესასრულებელი სამუშაოს დასახელება, დამკვეთი, შემსრულებელი, ანაზღაურების სახე და ასანაზღაურებელი თანხა, დამკვეთისა და შემსრულებლის რეკვიზიტები. სამუშაოს სრულად ან გარკვეული ნაწილის დამთავრებისას შესრულებულ სამუშაოზე შედგება მიღება-ჩაბარების აქტი. ხელშეკრულებით მომუშავეთათვის ხელფასის დარიცხვა აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 7210 შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება
კრედიტი 3252 შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები

გაუცემელი თანხები ხელფასის გაცემის ვადის გასვლიდან მეორე დღეს ბრუნდება ხაზინის ერთიან ანგარიშზე და განთავსდება დეპონიტების სახით ან ბარდება მომსახურე ბანკს, რომელზეც შედგება სალაროს გასაგლის ორდერი. დეპონირებული თანხების ვალდებულებად აღიარება აღირიცხება გატარებით:

დებეტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები ან
დებეტი 3252 შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები
კრედიტი 3260 ვალდებულებები დეპონენტების მიმართ

მუშაკის მიერ ვადაზე მიუღებელი ხელფასის ანალიზური აღრიცხვისათვის გამოიყენება დეპონირებული თანხების რეესტრის ფორმა № 014.

დეპონირებული თანხები მუშაკს ეძლევა მოთხოვნისთანავე.

საქართველოს კონსტიტუცია ითვალისწინებს საქართველოს მოქალაქეების მატერიალური უზრუნველყოფის უფლებას ავადმყოფობასა და შრომისუნარიანობის დაკარგვის შემთხვევაში, აგრეთვე დასვენების უფლებას.

დროებითი შრომისუნარობის გამო დახმარება ენიშნება ყოველ დასაქმებულს, დროებითი შრომისუნარობის შემთხვევაში, საავადმყოფო ფურცლის საფუძველზე, მისი გაცემის პირველი დღიდან.

დროებითი შრომისუნარობის გამო დახმარებას გასცემს დამსაქმებელი დროებითი შრომისუნარობის მთელ პერიოდზე დადგენილი წესით გათვალისწინებული პირობების შესაბამისად.

შტატით მომუშავესათვის დროებითი შრომისუნარობის გამო გასაცემი დახმარების ოდენობის გაანგარიშების ბაზას წარმოადგენს მისი თანამდებობრივი სარგო, ხოლო

შტატგარეშე მომუშავეთათვის – შრომითი ხელშეკრულებით განსაზღვრული შრომის ანაზღაურება.

თუ შრომითი ხელშეკრულებით არ არის განსაზღვრული შრომის ანაზღაურების ოდენობა, ანდა იმყოფება გამომუშაებაზე, ამ შემთხვევაში დროებითი შრომისუნარობის გამო დახმარების ოდენობის გაანგარიშების ბაზას წარმოადგენს დროებითი შრომისუნარობის დადგომამდე უკანასკნელი 3 თვის განმავლობაში დარიცხული შრომის ანაზღაურების მიხედვით გაანგარიშებული საშუალო თვიური ხელფასი. ასეთის არარსებობის შემთხვევაში საშუალო თვიური ხელფასი გამოითვლება მოცემულ დამსაქმებელთან შესაბამისი პროფესიისა და კვალიფიკაციის დასაქმებულისათვის გადახდილი საშუალო თვიური შრომის ანაზღაურებიდან.

დროებითი შრომისუნარობის გამო დახმარების ოდენობის გამოანგარიშებისას მხედველობაში არ მიიღება:

- ერთდროული სახის დახმარებები, პრემიები და მატერიალური ჯილდოები;
- ზეგანაკვეთური ანაზღაურება და დანამატები;
- ერთჯერადი სამუშაოს ანაზღაურება, რომელიც არ წარმოადგენს ძირითადი სამუშაოსათვის მიღებულ გასამრჯელოს.

დროებითი შრომისუნარობის გამო დახმარების საერთო თანხა განისაზღვრება საშუალო დღიური ხელფასის გამრავლებით მოცემულ თვეში შრომისუნარობის გამო გაცდენილ სამუშაო დღეთა რიცხვზე.

საშუალო დღიური ხელფასის გამოთვლა ხდება საშუალო თვიური შრომის ანაზღაურების (თანამდებობა-რივი სარგოს/შრომის ანაზღაურების) გაყოფით შრომისუნარობის თვის (ყოველ თვეზე ცალ-ცალკე) სამუშაო დღეთა რიცხვზე.

დროებითი შრომისუნარობის გამო დახმარება არ გაიცემა დამსაქმებლისათვის დროებითი შრომისუნარობის დამადასტურებელი საბუთის (საავადმყოფო ფურცლის) დახურვიდან 3 თვის შემდეგ წარდგენის შემთხვევაში.

ორგანიზაციის მიერ საავადმყოფო ფურცლები იკერება ცალკე საქაღალდეში და ინომრება ქრონოლოგიური წესით წლის დასაწყისიდან. ყოველ ფურცელზე მიეთითება იმ საანგარიშსწორებო-საგადასახდლო უწყისის ნომერი, რომლითაც მოხდა დარიცხვა.

მაგალითი. ლ. თაბაგარი 2011 წლის 1 სექტემბრიდან მუშაობს საჯარო სკოლაში პედაგოგად, მისი თანამდებობრივი სარგო შეადგენს 190 ლარს. 2012 წლის 23 იანვრიდან 4 თებერვლამდე ის იმყოფებოდა საავადმყოფოში, რაზედაც წარმოადგინა საავადმყოფო ფურცელი. 2011 წლის იანვარში მას სკოლის ვებ-გვერდის მომზადებისათვის, ხელშეკრულების თანახმად, დაერიცხა 95 ლარი.

განესაზღვროთ საავადმყოფო ფურცლით ასანაზღაურებელი თანხა.

საავადმყოფო ფურცლით ასანაზღაურებელი დღეების რაოდენობის გაანგარიშება:

სულ არის 12 კალენდარული დღე, აქედან ორი დღე არასამუშაო დღეებია (შაბათი და კვირა).

იანვარი – 7 დღე (23.01-დან 1.02-მდე).

თებერვალი – 3 დღე (1.02-დან 4.02-მდე).

სულ ასანაზღაურებელი დღეების რაოდენობა არის 10 დღე.

საშუალო დღიური ხელფასის გაანგარიშება (ლარი):

იანვარი – 31 კალენდარული დღე; დასვენების და უქმე დღე – 11; სამუშაო დღე – 20.

იანვარში საშუალო ხელფასი უდრის $190/20 = 9.50$ ლარი

თებერვალი – 29 კალენდარული დღე; დასვენების დღე – 8; 21 სამუშაო დღე.

თებერვალში – $190/21 = 9.04$ ლარი.

ასანაზღაურებელი თანხა (ლარი):

იანვარი $7 * 9.50 = 66.50$

თებერვალი $3 * 9.04 = 27.12$

სულ – $66.50 + 27.12 = 93.62$

საავადმყოფო ფურცლებით ასანაზღაურებელი თანხების დარიცხვასა და გაცემაზე შედგება შემდეგი ბუღალტრული მუხლები:

ა. თანხის დარიცხვა:

დებეტი 7730 დამჭირავებლის მიერ გაწეული სოციალური დახმარება 93.62

კრედიტი 3255 დამჭირავებლის მიერ ფულადი ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები 93.62

ბ. საშემოსავლო გადასახდის დაკავება:

დებეტი 3255 დამჭირავებლის მიერ ფულადი ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები 18.72

კრედიტი 3243 გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი 18.72

გ. თანხის გაცემა:

დებეტი 3255 დამჭირავებლის მიერ ფულადი ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები 74.90

კრედიტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში 74.90

ან კრედიტი 1210 მიმდინარე ანგარიში ბანკში ეროვნულ ვალუტაში 74.90

შვებულება – დასაქმებულს უფლება აქვს ისარგებლოს ანაზღაურებადი შვებულებით — არანაკლებ წელიწადში 24 სამუშაო დღით.

მუშა-მოსამსახურეს შვებულების მოთხოვნის უფლება წარმოეშობა მუშაობის თერთმეტი თვის შემდეგ, თუმცა შეთანხმებით შვებულება შეიძლება მიეცეს აღნიშნული ვადის გასვლამდეც.

დასაქმებულის საშვებულებო ანაზღაურება განისაზღვრება შვებულების წინა 3 თვის საშუალო ანაზღაურებიდან. თუ მუშაობის დაწყებიდან ან უკანასკნელი შვებულების შემდეგ ნამუშევარი დრო 3 თვეზე ნაკლებია – ნამუშევარი თვეების საშუალო ანაზღაურებიდან, ხოლო ყოველთვიური ფიქსირებული ანაზღაურების შემთხვევაში – ბოლო თვის ანაზღაურების მიხედვით. შვებულების ხელფასის გასაანგარიშებლად დღიურ საშუალო ხელფასს გადაამრავლებენ შვებულების დღეების რაოდენობაზე.

მაგალითი: ი. ლაშხს მიეცა 2011-2012 წლის კუთვნილი შვებულება 24 სამუშაო დღე; 2012 წლის 13 თებერვლიდან - 17 მარტამდე. ლაშხის თანამდებობრივი სარგო შეადგენს 750 ლარს. თებერვალში 21 სამუშაო დღეა, ხოლო მარტში – 21. მაშინ საშუალო დღიური ხელფასი იქნება:

$$\text{თებერვალში} - 750/21 = 35.714$$

$$\text{მარტში} - 750/21 = 35.714$$

თებერვლის ხელფასი გაიანგარიშება პირველი თებერვლიდან ცამეტ თებერვლამდე, 8 სამუშაო დღეზე.

$$8 * 35.714 = 285.71$$

შვებულება – თებერვალში დაერიცხება 13 სამუშაო დღეზე (ცამეტი თებერვლიდან ოცდაცხრა თებერვლის ჩათვლით).

მარტში – 11 სამუშაო დღეზე (პირველი მარტიდან ჩვიდმეტ მარტამდე).

კუთვნილი შვებულების თანხის გაანაგარიშება:

თებერვალი – $13 * 35.714 = 464.29$

მარტი – $11 * 35.714 = 392.85$

შვებულების თანხის გაცემისას თებერვალის თვის საშემოსავლო გადასახადი (20%) დაკავდება 750 ლარიდან (285.71+464.29) 150 ლარი, ხოლო მარტის – 392.85 ლარიდან – 78.57 ლარი.

შვებულების ხელფასი აისახება ანგარიშზე 7111 „ხელფასები ფულადი ფორმით“.

დასაქმებულს მოთხოვნის საფუძველზე ეძლევა შვებულება ორსულობის, მშობიარობისა და ბავშვის მოვლის გამო — 477 კალენდარული დღის ოდენობით, საიდანაც ანაზღაურებადია 126 კალენდარული დღე, ხოლო მშობიარობის გართულების ან ტყუპის შობის შემთხვევაში – 140 კალენდარული დღე.

ორსულობის, მშობიარობისა და ბავშვის მოვლის გამო შვებულება გაიანგარიშება იმავე წესით, როგორც დროებითი შრომისუნარობის გამო დახმარების გაცემისას.

სახელმწიფო ბიუჯეტით გათვალისწინებული სტიპენდიების ხარჯები საბიუჯეტო კლასიფიკაციით მიეკუთვნება სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯს. სტიპენდიის დარიცხვაზე შედგება ბუღალტრული გატარება:

დებეტი 7821 სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯი
კრედიტი 3258 გადასახდელი სტიპენდიები

სახელმწიფო სტიპენდია გათავისუფლებულია საშემოსავლო გადასახდით დაბეგერისგან. ამიტომ დარიცხული სტიპენდია სრულად ექვემდებარება გაცემას, რომელიც აისახება გატარებით:

დებეტი 3258 გადასახდელი სტიპენდიები
კრედიტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში
ან კრედიტი 1210 მიმდინარე ანგარიში ბანკში ეროვნულ ვალუტაში

კერძო პირის მიერ დანიშნული სტიპენდია დაიბეგრება საშემოსავლო გადასახადით იმავე წესით როგორც ხელფასი.

სხვა კრედიტორული დავალიანებები

სხვადასხვა კრედიტორული დავალიანება მოცავს ვალდებულებებს წინასწარ მიღებული საიჯარო ქირით და სხვა წინასწარ მიღებული შემოსავლებით, ასევე

გადასახდელ პროცენტს, დივიდენდს, საწევროებს, ერთჯერად შესატანებს და სხვა დანარჩენ კრედიტორულ დავალიანებებს.

საიჯარო ქირისა და სხვა შემოსავლების წინასწარ მიღება აისახება:

დებეტი 1100 - 1200 ფულადი სახსრები
კრედიტი 3281 წინასწარ მიღებული საიჯარო ქირა
ან კრედიტი 3282 წინასწარ მიღებული სხვა შემოსავლები

ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ვალდებულების შესრულება აისახება:

დებეტი 3281 წინასწარ მიღებული საიჯარო ქირა ან
დებეტი 3282 წინასწარ მიღებული სხვა შემოსავლები
კრედიტი 6400 სხვა შემოსავლები

სესხებზე გადასახდელი პროცენტები განიხილება როგორც კრედიტორული დავალიანება.

გადასახდელი პროცენტები საპროცენტო ხარჯად იქნება აღიარებული იმ პერიოდში, როდესაც ის წარმოიქმნა, მიუხედავად იმის, თანხა როდის იქნა გადახდილი:

პროცენტის დარიცხვისა და გადახდის ოპერაციებზე შედგება ბუღალტრული გატარებები:

ა. დარიცხვა:

დებეტი 7400 პროცენტი
კრედიტი 3284 დარიცხული გადასახდელი პროცენტები

ბ. გადახდა:

დებეტი 3284 დარიცხული გადასახდელი პროცენტები
კრედიტი 1210 მიმდინარე ანგარიში ბანკში ეროვნულ ვალუტაში

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 9 თებერვლის №70 ბრძანების შესაბამისად, საბიუჯეტო ორგანიზაცია ვალდებულია ჩაატაროს ფინანსური მოთხოვნებისა და ვალდებულებების ინვენტარიზაცია:

- ფინანსური მოთხოვნებისა და ვალდებულებების ინვენტარიზაციის დროს კომისია შესაბამისი დოკუმენტების მიხედვით ადგენს ნაშთების რეალობას.

- ხელფასების ანგარიშსწორების ანგარიშებზე არსებული დავალიანებების ინვენტარიზაციის დროს უნდა გამოვლინდეს ორგანიზაციის მიერ მიღებული და მომუშავეებზე გაუცემელი ხელფასის თანხები, რომლებიც ექვემდებარება დეკონირებას, ასევე უნდა დადგინდეს ზედმეტად გაცემული თანხების ოდენობა და მიზეზები.

- საქვეანგარიშოდ გაცემული თანხების ინვენტარიზაციისას უნდა შემოწმდეს ანგარიშვალდებული პირების მიმართ მოთხოვნების ანგარიშებზე არსებული ნაშთების რეალობა გაცემული თანხების მიხედვით.

- საინვენტარიზაციო კომისია დოკუმენტური შემოწმების გზით ადგენს დანაკლისებით მოთხოვნების ანგარიშზე რიცხული თანხების სისწორეს და ამ დავალიანებათა ამოსაღებად გასატარებელ ღონისძიებებს.

ფინანსური მოთხოვნებისა და ვალდებულებების ინვენტარიზაციის შედეგები ფორმდება ინვენტარიზაციის აქტით. აქტში ჩამოთვლილი უნდა იყოს ანგარიშები, რომლებსაც ჩაუტარდათ ინვენტარიზაცია, აგრეთვე უნდა აღინიშნოს უიმედო დავალიანებები, რომელთა ძიების ხანდაზმულობის ვადა გასულია და ა.შ.

დავალიანებათა ამ სახეების შესახებ ინვენტარიზაციის აქტთან ერთად დგება ცნობა, სადაც მიეთითება დებიტორებისა და კრედიტორების დასახელება და მისამართი, საიდენტიფიკაციო ნომერი, დავალიანების თანხა, თარიღი, დოკუმენტები რომლის საფუძველზეც წარმოიქმნა ვალდებულება და, ა. შ. ვადაგადაცილებული კრედიტორული დავალიანების ჩამოწერა აისახება ბუღალტრული გატარებით:

**დებეტი კრედიტორული დავალიანების შესაბამისი ანგარიში
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები**

ვადაგადაცილებული დავალიანებები ანგარიშგებაში აისახება საცნობარო მუხლით – 09 ვადაგადაცილებული დავალიანებები.

მომსახურების უსასყიდლოდ მიღება აისახება:

**დებეტი ხარჯების შესაბამისი ანგარიში
კრედიტი ვალდებულების შესაბამისი ანგარიშები,**

იმავედროულად:

**დებეტი ვალდებულების ანგარიში
კრედიტი გრანტების (6300) ან სხვა შემოსავლების (6400) ანგარიშების (ვალდებულების დაფარვა უსასყიდლოდ).**

6.3. გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებებისა და კრედიტორული დავალიანებების აღრიცხვა

გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებები და კრედიტორული დავალიანებები საბიუჯეტო კლასიფიკაციის შესაბამისად განსაზღვრული ვალდებულებებია, რომელთა დაფარვა მოსალოდნელია ანგარიშგების თარიღიდან ერთ წელზე მეტი ხნის განმავლობაში.

გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებები და კრედიტორული დავალიანებები მოიცავს: გრძელვადიან ვალდებულებებს სესხებით, სხვა გრძელვადიან ფინანსურ ვალდებულებებსა და გრძელვადიან კრედიტორულ დავალიანებებს.

გრძელვადიანი ვალდებულებები სესხებით მოიცავს: სხვა-დასხვა სახის გრძელვადიან სესხებსა და კრედიტებს, რომელთა დაფარვით მოსალოდნელია ორგანიზაციიდან ფულადი რესურსების გადინება, აგრეთვე ფინანსური ლიზინგის პირობით მოიჯარის მიერ აქტივის იჯარით აღების შედეგად წარმოქმნილი გრძელვადიანი ვალდებულება.

გრძელვადიანი კრედიტორული დავალიანებები მოიცავს: მომსახურების მოწოდებით დარიცხულ გრძელვადიან ვალდებულებებს, აქტივების მოწოდებით დარიცხულ გრძელვადიან ვალდებულებებსა და სხვა გრძელვადიან კრედიტორულ დავალიანებებს.

გრძელვადიანი ვალდებულებები აისახება სინთეზურ ანგარიშზე № 3300 – „გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებები და კრედიტორული დავალიანებები“. გრძელვადიანი ვალდებულებების წარმოქმნის სახეობით აღრიცხვისათვის ანგარიშთა გეგმით დამტკიცებულია ანალიზური ანგარიშებიც.

მაგალითი.

ორგანიზაციამ 2015 წლის 1 მარტს მიკროსაფინანსო ორგანიზაციიდან აიღო 4 წლიანი სესხი 200 000 ლარი,

ხელშეკრულების თანახმად თანხის გადახდა უნდა მოხდეს ყოველწლიურად თანაბარი ოდენობით, წლიური საპროცენტო განაკვეთი შეადგენს 18 %.

ავსახოთ ბუღალტრული გატარებით სესხის აღებასთან და გადახდასთან დაკავშირებული ოპერაციები.

1. 2015 წლის 1 მარტს სესხის აღება:

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის	200 000
კრედიტი 3310 გრძელვადიანი ვალდებულებები სესხებით	200 000

2. 2015 წელს გადასახელი ძირითადი ტანხის მიმდინარე ვალდებულებად აღიარება:

დებეტი 3310 გრძელვადიანი ვალდებულებები სესხებით 50 000
კრედიტი 3130 ვალდებულებები მოკლევადიანი სესხებით 50 000

3 . პირველი წლის საპროცენტო ხარჯის გაანგარიშება და ვალდებულების აღიარება.

$$200\ 000 * 18\% = 36\ 000 / 12 * 10 = 30\ 000$$

დებეტი 7400 30 000
კრედიტი 3284 დარიცხული გადასახდელი პროცენტი 30 000

5. ორგანიზაციას გააჩნია სესხის პროცენტების საშემოსავლო გადასახადის (5%) წყაროსთან დაკავების ვალდებულება $30\ 000 * 5\% = 1\ 500$

დებეტი 3284 დარიცხული გადასახდელი პროცენტი 1 500
კრედიტი 3241 გადასახდელი მოგების გადასახადი 1 500

6. პირველი წლის თანხის გადახდა

დებეტი 3130 ვალდებულებები მოკლევადიანი სესხებით 50 000
დებეტი 3284 დარიცხული გადასახდელი პროცენტი 28 500
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის 78 500

7. დაკავებული საშემოსავლო გადასახადის გადახდა

დებეტი 3241 გადასახდელი მოგების გადასახადი 1 500
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის 1 500

მეორე წელს სესხი გაიანგარიშება დარჩენილი გადასახდელი თანხიდან და ასე შემდეგ.

გამოყენებული ლიტერატურა:

1. საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაცია.
2. საქართველოს შრომის კოდექსი.
3. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი.
4. ინსტრუქცია „საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“, ფინანსთა მინისტრის ბრძანება №429, 31. 12. 2014.
5. დროებითი შრომისუუნარობის გამო დახმარების დანიშვნისა და გაცემის წესი, საქართველოს შრომის, ჯანმრთელობისა და სოციალური დაცვის მინისტრის ბრძანება №87/ნ, 20.02.2009.

6. ინსტრუქცია ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების აქტივებისა და ვალდებულებების ინვენტარიზაციის ჩატარების წესის შესახებ.

თავი 7. შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვა

7.1. შემოსავლების აღრიცხვა

საბიუჯეტო ორგანიზაციის ფონდების მართვის პროცესში მათი ოპტიმალური ხარჯვისთვის განსაკუთრებული მნიშვნელობა ენიჭება ბიუჯეტის სწორად შედგენას. ბიუჯეტის შედგენა ნიშნავს სუბიექტის შემოსავლების წყაროებისა და მისი განაწილების (ხარჯების) განსაზღვრას.

ბიუჯეტი არის ფულადი შემოსავლებისა და გასაღების ფინანსური გეგმა, მიმართული დროის გარკვეულ მონაკვეთში კონკრეტული მიზნის მისაღწევად. მასში ასახულია მოცემული სუბიექტის საქმიანობის დასაფინანსებლად საჭირო მთელი წლის შემოსავლები და ხარჯები, კვარტლების მიხედვით. შემოსავლები და ხარჯები წარმოდგენილია სახეებისა და დაფინანსების წყაროების მიხედვით. შემოსავლებისა და ხარჯების დაგეგმვისა და აღრიცხვის უკეთ ორგანიზაციის, აგრეთვე ოპერატიულ მუშაობაში აღრიცხვის მონაცემების გამოყენების მიზნით ორგანიზაციის ბიუჯეტის შედგენა წარმოებს როგორც საბიუჯეტო, ასევე ბიუჯეტგარეშე სახსრებით.

ბიუჯეტის ეფექტიანობისათვის მნიშვნელოვანია მისი სწორად დაგეგმვა, რისთვისაც საჭიროა განსაზღვრულ იქნეს:

- მომდევნო წლისათვის მოსალოდნელი საერთო შემოსავალი და საოპერაციო ხრახები;
- მომდევნო წლის პრიორიტეტები და მიზნები;
- საბიუჯეტო პოლიტიკა და საბიუჯეტო კალენდარი.

საბიუჯეტო ორგანიზაცია ახორციელებს საკუთარი ბიუჯეტის პროექტის მომზადებას, ბიუჯეტის შესრულებასა და ანგარიშგებას დადგენილი ნორმების, პროცედურებისა და წესების თანახმად, რომელიც ერთიანი სახელმწიფო/ავტონომიური/ადგილობრივი ბიუჯეტის განუყოფელი ნაწილია, და რომელიც შესაბამისი პროცედურების დაცვით კანონად რეგისტრირდება.

საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციით საბიუჯეტო შემოსავლები იყოფა 4 ძირითად ჯგუფად, კრძოდ:

- გადასახადები;
- სოციალური შენატანები;
- გრანტები;
- სხვა შემოსავლები.

გადასახადი არის სახელმწიფოსთვის შემოსავლის უზრუნველყოფის მიზნით დაგენილი სავალდებულო ტრანსფერი, რომელსაც გადამხდელი უხდის სახელმწიფო მმართველობის ორგანოებს.

გადასახადებიდან შემოსავალი წარმოიქმნება მხოლოდ მთავრობისათვის, რომელიც გადასახადს აწესებს. გადასახადებიდან აქტივებს და შემოსავალს აღიარებენ მხოლოდ სახელისუფლებო ორგანოები, რომლებმაც დააწესეს ეს გადასახადები. თუ სუბიექტი გადასახადების მოკრებას ახორციელებს იგი მოქმედებს, როგორც საგადასახადო აგენტი, შესაბამისად, იგი მოკრებილი გადასახადებიდან შემოსავალს არ აღიარებს. ამიტომ გადასახადები, როგორც შემოსავლები არ წარმოადგენს საბიუჯეტო ორგანიზაციების აღირცხვის ობიექტს. მათი აკუმულირება ხდება სახელმწიფო ხაზინაში.

სოციალური შენატანი არის შემოსულობა, რომელიც მიღებულია ან დამსაქმებლისგან, მისი დასაქმებულების მაგივრად, ან დასაქმებულისგან, თვითდასაქმებულისგან ან უმუშევარი პირისგან და რომელიც შენატანების განმახორციელებელ ან მასზე დამოკიდებულ პირს ან მეურვეს აძლევს სოციალური დაზღვევის სქემაში მონაწილეობის გარანტირებულ უფლებას.

სოციალური შენატანის ბაზა არის ხელფასი, შრომის ანაზღაურება ან დასაქმებულთა რაოდენობა. თუ მთლიანი ხელფასის ნაცვლად გამოიყენება შემოსავალი, მაგალითად თვითდასაქმებულთათვის, მაშინ ასეთი შემოსულობები აღირიცხება სოციალური შენატანების მუხლით. სავალდებულო გადასახდელები, რომლის დასაბეგრი ბაზა განსხვავებულია, ხოლო მიღებული შემოსავლები მიზნობრივად მიემართება სოციალური დაზღვევის სქემის დასაფინანსებლად განიხილება, როგორც გადასახადები.

სოციალური შენატანები საქართველოს მოქმედი კანონმდებლობით გათვალისწინებული არ არის.

გრანტები არის არასავალდებულო ტრანსფერი, რომელსაც სახელმწიფო ერთეული იღებს სხვა სახელმწიფო ერთეულიდან, სხვა ქვეყნის მთავრობიდან, ან საერთაშორისო ორგანიზაციიდან.

სხვა შემოსავლები მოიცავს შემოსავლებს საკუთრებიდან, საქონლისა და მომსახურების რეალიზაციიდან და სვა შერეულ შემოსავლებს.

საბიუჯეტო ორგანიზაციები ბიუჯეტიდან დაფინანსებას იღებენ შესაბამისი წლის ბიუჯეტის კანონით დამტკიცებული წლიური ასიგნების მიხედვით.

არასაბიუჯეტო შემოსავლები განისაზღვრება ეკონომიკური საქმიანობით და საქართველოს კანონმდებლობით ნებადართული სხვა სახის საქმიანობით მიღებული შემოსავლებით. არასაბიუჯეტო შემოსავლები მთლიანად ხმარდება სუბიექტის წესდებით (დებულებით) განსაზღვრული მიზნებისა და ფუნქციების განხორციელებას.

საბიუჯეტო ორგანიზაციების დაფინანსების წყაროებია:

- სახელმწიფო ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება, მათ შორის სახელმწიფო ბიუჯეტში ასახული მესამე პირის გადახდები და
- გრანტები;
- ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული (არასაბიუჯეტო) შემოსავლები.

7.1.1. საოპერაციო შემოსავლების აღრიცხვა

შემოსავალი არის სუბიექტის მიერ, საანგარიშგებო პერიოდში მიღებული და მისაღები ეკონომიკური სარგებელის ან მომსახურების პოტენციალის ბრუტო (საერთო) თანხა, რის შედეგადაც იზრდება წმინდა აქტივები/კაპიტალი, გარდა მფლობელთა შენატანებთან დაკავშირებული ზრდისა

საოპერაციო შემოსავალი წარმოადგენს საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ოპერაციის შედეგად კაპიტალის ზრდას.

საოპერაციო შემოსავლების ანგარიშები მოიცავს საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული შემოსავლების სახეებს, ფულადი და სასაქონლო ფორმით.

სახელმწიფო ერთეულებისათვის საოპერაციო შემოსავლის ძირითადი წყაროებია:

- > გადასახადები,
- > გრანტები და
- > სხვა შემოსავლები.

7. 1.1.1. დაფინანსების აღრიცხვა

საბიუჯეტო ორგანიზაციის დაფინანსება არის საბიუჯეტო სახსრების გამოყოფის გზით, ორგანიზაციის უზრუნველყოფა აუცილებელი ფინანსური რესურსებით.

ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსების (საბიუჯეტო სახსრების, კრედიტებისა და გრანტების) აღრიცხვისათვის ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმაში გათვალისწინებულია სინთეზური ანგარიში №4000 „დაფინანსება“, ხოლო ანალიზური აღრიცხვისათვის გამოიყენება ანგარიშები:

4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება

4200 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება პენსიებისა და დახმარებების გასაცემად

ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება საბიუჯეტო ორგანიზაციის მიერ აისახება ასიგნებების ფარგლებში გაწეული საკასო ხარჯების შესაბამისი მოცულობით.

მაშასადამე ჯერ განხორციელდება ხაზინის ანგარიშიდან გადარიცხვა წარდგენილი დოკუმენტების შესაბამისად და საკასო ხარჯის გაწევის შემდეგ აისახება დაფინანსება:

თანხის გადარიცხვა:

დებეტი 3000 ვალდებულებები ან

დებეტი 1400 სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები

კრედიტი დებეტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის

იმავედროულად აისახება დაფინანსების მიღების ოპერაციები:

დებეტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის

კრედიტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება ან

კრედიტი 4200 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება პენსიებისა და დახმარებების გასაცემად

საანგარიშგებო პერიოდის დაფინანსების ანგარიშები გადაიხურება წმინდა ღირებულების (5100) ანგარიშზე

დებეტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება

კრედიტი 5100 წმინდა ღირებულება

წმინდა ღირებულება დამაბალანსებელი მუხლია, რომელიც ტოლია აქტივებსა და ვალდებულებებს შორის სხვაობისა, გარდა ეკონომიკური საქმიანობით წარმოქმნილი აქტივებისა და ვალდებულებებისა.

როგორც უკვე აღვნიშნეთ ბიუჯეტით განსაზღვრული ასიგნების ფარგლებში მიღებული დაფინანსება ორგანიზაციების მიერ აღირიცხება საკასო მეთოდით. ესე იგი ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება აისახება მას შემდეგ, როდესაც ხაზინაში წარდგენილი საგადახდო მოთხოვნები განაღდებულ იქნება და არა მაშინ, როდესაც ფინანსთა სამინისტროდან ხაზინაში დაშვებულია ლიმიტი ან/და მის მიერ აღებულია ვალდებულება ორგანიზაციაში წარმოქმნილი ხარჯების დაფარვაზე.

მაგალითი: ორგანიზაციის 2016 წლის მაისის ოფისის ხარჯების დაფინანსება (ბიუჯეტით) შეადგენს 35 000 ლარს. ხაზინაში წარდგენილი და დარეგისტრირებული ვალდებულება – 32 500 ლარს, ხოლო საგადახდო დავალებით 30 000 ლარი გადარიცხულია მიღებულ საქონელსა და მოსახურებაზე, ხოლო 2500 ლარი, როგორც წინასწარ (აგანსად) გადახდილი თანხები.

აღნიშნული ოპერაციებიდან ორგანიზაციამ ბიუჯეტიდან მიიღო 32 500 ლარის დაფინანსება, მიუხედავად იმისა რომ ბიუჯეტით მისთვის გათვალისწინებული იყო 35 000 ლარი.

აღნიშნული ოპერაციები ავსახოთ ბუღალტრულად:

როგორც უკვე ვიცით ძირითადად ხაზინაში ორგანიზაციის მიერ ვალდებულების დოკუმენტის წარდგენას წინ უსწრებს ამ ვალდებულების წარმოქმნა საქონლის ან მომსახურების მიღების შემდეგ. ამიტომ აქ განვიხილავთ ვალდებულების დაფარვის ოპერაციას, რომელიც აისახება:

დებეტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	30 000
კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	30 000

იმავედროულად შედგება ბიუჯეტიდან თანხის მიღების ამსახველი ოპერაცია რადგანაც როგორც უკვე აღვნიშნეთ ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება საბიუჯეტო ორგანიზაციის მიერ ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება ასიგნებების ფარგლებში გაწეული საკასო ხარჯების შესაბამისი მოცულობით.

დებეტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	30 000
კრედიტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება	30 000

გარდა ვალდებულების დაფარვისა ადგილი ჰქონდა წინასწარ გადახდებს:

დებეტი 1431 მოთხოვნები საქონლის და მომსახურების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით	2 500
კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	2 500

აქაც იმავედროულად შედგება ბიუჯეტიდან თანხის მიღების ამსახველი ოპერაცია გაწეული საკასო ხარჯების შესაბამისი მოცულობით

დებეტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის ხარჯებისათვის	2 500
კრედიტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება	2 500

ავანსად გადარიცხული, მაგრამ გამოუყენებელი თანხები ექვემდებარება დაბრუნებას, რომელიც შეიძლება:

- განთავსდეს ორგანიზაციის ანგარიშზე ან
- მოხდეს მათი პირდაპირ ბიუჯეტში ჩარიცხვა.

განსხვავებული წესით აღირიცხება მიმდინარე წელს გადახდილი და გასულ წლებში გადახდილი ავანსის მობრუნება.

მიმდინარე წელს ბიუჯეტიდან მიღებული, მაგრამ გამოუყენებელი თანხების დაბრუნება ხაზინაში აისახება:

დებეტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის
საკასო ხარჯებისათვის
კრედიტი 1431 მოთხოვნები საქონელის და მომსახურების მიღებაზე
წინასწარი გადახდებით

იმავედროულად აისახება:

დებეტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება ან
დებეტი 4200 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება პენსიებისა და
დახმარებების გასაცემად
კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო
ხარჯებისათვის

გასულ წლებში ავანსად გადახდილი, მაგრამ გამოუყენებელი თანხების მობრუნება თანხის ორგანიზაციის ანგარიშზე განთავსების შემთხვევაში აღირიცხება:

დებეტი 1100-1200 ფულადი სახსრები
კრედიტი 1430 მოთხოვნები წინასწარი გადახდებით

მობრუნებული თანხებით კორექტირდება არა მიმდინარე წლის შემოსავლები, არამედ წმინდა ღირებულება, რადგან გასულ პერიოდში მიღებული დაფინანსებით, რომელსაც ხარჯების წარმოქმნა არ უკავშირდება გაიზარდა წმინდა ღირებულება.

ასეთი ტიპის შემოსულობებზე „საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსის“ მოთხოვნით, ერთეულს წარმოეშობა ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულება, რომელიც შედგება შემდეგი ბუღალტრული მუხლი:

დებეტი 5100/5210 წმინდა ღირებულება/საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი
კრედიტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები

ვალდებულების დაფარვა აისახება:

დებეტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები
კრედიტი 1100-1200 ფულადი სახსრები

იმ შემთხვევაში, როცა დებიტორის მიერ მოხდება მობრუნებული თანხის პირდაპირ ბიუჯეტში ჩარიცხვა, (საბიუჯეტო ორგანიზაციის საბანკო ანგარიშის გაუვლელად და ხაზინის ანგარიშზე დეპოზიტად განთავსების გარეშე), აღრიცხვაში აისახება

დებეტი 5100/5210 წმინდა ღირებულება/საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი
კრედიტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები

ვალდებულების გადაფარვა მოხდება მოთხოვნის ანგარიშით.

დებეტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები
კრედიტი 1430 მოთხოვნები წინასწარი გადახდებით

მაგალითი 1. ორგანიზაციამ 2014 წლის 5 დეკემბერს ავანსად გადარიცხა მისაღები საქონლის ღირებულების 50 % 2400 ლარი. მაგრამ ობიექტული მიზეზების გამო საქონლის მოწოდება ვერ განხორციელდა და აღნიშნული თანხა 2015 წლის 20 იანვარს დააბრუნა და ჩარიცხა სახაზინო ანგარიშზე. ავსახოთ ბუღალტრული გატარებით აღნიშნული ოპერაციები.

1. ავანსის გადარიცხვა:

დებეტი 1431 მოთხოვნები საქონელის და მომსახურების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით

კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის

2. ავანსად გადახდილი თანხების მობრუნება, სახაზინო ანგარიშზე

დებეტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის

კრედიტი 1431 მოთხოვნები საქონელის და მომსახურების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით

3. მობრუნებული თანხებით ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულების წარმოიქმნა

დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება
კრედიტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები

4. ვალდებულების დაფარვა აისახება

დებეტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები
კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის

მაგალითი 2. ორგანიზაციამ 2014 წლის 5 დეკემბერს ავანსად გადარიცხა მისაღები საქონლის ღირებულების 50 % 2400 ლარი. მაგრამ ობიექტური მიზეზების გამო საქონლის მოწოდება ვერ განხორციელდა და აღნიშნული თანხა მომწოდებელმა 2015 წლის 20 იანვარს ბიუჯეტში ჩარიცხა. ავსახოთ ბუღალტრული გატარებით აღნიშნული ოპერაციები.

1. ავანსის გადარიცხვა:

დებეტი 1431 მოთხოვნები საქონლის და მომსახურების მიღებაზე წინსწარი გადახდებით
კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის

2. მობრუნებული თანხებით ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულების წარმოიქმნა

დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება
კრედიტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები

3. ვალდებულების გადაფარვა მოხდება მოთხოვნის ანგარიშით

დებეტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები

კრედიტი 1431 მოთხოვნები საქონლის და მომსახურების მიღებაზე წინსწარი გადახდებით

მაგალითი 3. ორგანიზაციამ 2016 წლის 5 სექტემბერს ავანსად გადარიცხა მისაღები საქონლის ღირებულების 30 % 2400 ლარი. მაგრამ ობიექტური მიზეზების გამო საქონლის მოწოდება ვერ განხორციელდა და აღნიშნული თანხა მომწოდებელმა იმავე წლის 20 ნოემბერს დაბრუნა

სახაზინო ანგარიშზე.

ამ შემთხვევაში კორექტირდება ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება. აღნიშნული ოპერაცია აისახება ბუღალტრული გატარებით:

1. ავანსად გადახდილი თანხების მობრუნება, სახაზინო ანგარიშზე

დებეტი	1250	ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის	
		საკასო ხარჯებისათვის	2 400
კრედიტი	1431	მოთხოვნები საქონელის და მომსახურების მიღებაზე	
		წინსწარი გადახდებით	2 400

2. იმავდროულად შედგება ბუღალტრული მუხლი:

დებეტი	4100	ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება ან		
დებეტი	4200	ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება	პენსიებისა და	
დახმარებების გასაცემად				
კრედიტი	1250	ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით	ორგანიზაციის	საკასო
ხარჯებისათვის				

7.1. 2. შემოსავლები არაგაცვლითი ოპერაციებიდან

მთავრობებისა და საჯარო სექტორის სუბიექტების მიერ განხორციელებულ ოპერაციებში განსაკუთრებული ადგილი უკავია არაგაცვლით ოპერაციებს, რომლის შედეგადაც ფორმირდება მათი შემოსავლის უდიდესი ნაწილი. ეს ოპერაციები ძირითადად მოიცავს გადასახადებს და ტრანსფერებს. ტრანსფერების აღრიცხვა საჯარო სამართლის სუბიექტებში გნსაკუთრებით მნიშვნელოვანი და აქტუალურია, რადგანაც მათი ბიუჯეტის დიდი ნაწილი სახელმწიფო და საერთაშორისო ორგანიზაციებიდან მიღებული ტრანსფერებით ფორმირდება.

➤ არაგაცვლითი ოპერაციების არსი და კლასიფიკაცია

საჯარო სექტორის სუბიექტები შემოსავლს იღებენ, როგორც გაცვლითი, ასევე არაგაცვლითი ოპერაციებიდან.

გაცვლითია ოპერაცია, როდესაც ადგილი აქვს დაახლოებით თანაბარი ღირებულების გაცვლას, ხოლო თუ ერთეული იღებს რესურსებს და სანაცვლოდ პირდაპირ არ იხდის, ან იხდის ნომინალურ ღირებულებას, ადგილი აქვს არაგაცვლით ოპერაციას.

არაგაცვლით ოპერაციებს მიეკუთვნება გადასახადები და ტრანსფერები.

გადასახადებიდან შემოსავალი წარმოიქმნება მხოლოდ მთავრობისათვის, რომელიც გადასახადს აწესებს. თუ სუბიექტი გადასახადების მოკრებას ახორციელებს იგი მოქმედებს, როგორც საგადასახადო აგენტი, შესაბამისად, იგი მოკრებილი გადასახადებიდან შემოსავალს არ აღიარებს. გადასახადებიდან აქტივებს და შემოსავალს აღიარებენ მხოლოდ სახელისუფლებო ორგანოები, რომლებმაც დააწესეს ეს გადასახადები.

მართალია, სახელმწიფო, გადასახადის გადამხდელებს საზოგადოებრივად სასარგებლო მომსახურების ფართო არჩევანს სთავაზობს, მაგრამ ისინი არ იღებენ მათ მიერ გადახდილი თანხის ექვივალენტურ მომსახურებას. ამიტომ გადასახადებიდან წარმოქმნილი შემოსავლები განიხილება როგორც შემოსავლები არაგაცვლითი ოპერაციებიდან.

საგადასახადო სისტემის ფორმირებისა და ფუნქციონირების ზოგადი პრინციპები განისაზღვრება საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად, რომლებიც შეიძლება მნიშვნელოვნად განსხვავდებოდეს სხვადასხვა იურისდიქციის ფარგლებში.

ტრანსფერები წარმოადგენს მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემოსვლას არაგაცვლითი ოპერაციებიდან. იგი მოიცავს გრანტებს, ვალის პატიებას, საურავს, მემკვიდრეობით აქტებს, საჩუქრებს, შემოწირულობებს და საქონელსა და მომსახურებას ნატურალური ფორმით და მიღებული შეღავათიანი სესხების არასაბაზრო კომპონენტებს.

თუ ადგილი აქვს გაცვლითი და არაგაცვლითი ოპერაციების კომბინაციას, სუბიექტები ახდენენ ოპერაციების ანალიზს, მთლიანი თანხებიდან გაცვლითი და არაგაცვლითი ოპერაციების კომპონენტების ცალ-ცალკე აღიარების მიზნით.

მაგალითად, სუბიექტმა მიიღო 10 მილიონი დოლარის ღირებულების დაფინანსება, შეთანხმებაში მოცემულია, რომ მან უნდა აანაზღაუროს მიღებული დაფინანსების თანხიდან 8 მილიონი დოლარი 10 წლის განმავლობაში 5%-იანი საპროცენტო განაკვეთით, მაშინ როცა იმავე სახის სესხის საბაზრო განაკვეთი 11%-ია.

ოპერაციის ანალიზი გვიჩვენებს რომ მიღებული თანხიდან 2 მილიონი გრანტია, ხოლო 8 მილიონი შეღავთიანი სესხი, რომელიც არსებულ საბაზრო საპროცენტო განაკვეთთან შედარებით 6%-ით უფრო დაბალი საპროცენტო განაკვეთით აქვს მიღებული. ამ შემთხვევაში გრანტი და საპროცენტო გადასახადების არასაბაზრო კომპონენტი წარმოადგენს არაგაცვლით ოპერაციას, ხოლო სესხის ვადის პერიოდში განხორციელებული ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ძირითადი თანხა და საპროცენტო გადასხდები წარმოადგენს გაცვლით ოპერაციებს.

არსებობს ისეთ სახის ოპერაციები, რომელთა ხასიათის დადგენა ხდება მისი შინაარსის შესწავლით. მაგალითად, საქონლის გაყიდვა ჩვეულებრივ კლასიფიცირდება, როგორც გაცვლითი ოპერაცია. თუმცა, თუ ოპერაცია სუბსიდირებული ფასით განხორციელდა, ანუ იმ ფასად, რომელიც მიახლოებით არ უდრის გაყიდული საქონლის რეალურ ღირებულებას, ასეთი ოპერაცია შეესაბამება არაგაცვლითი ოპერაციის განმარტებას.

არაგაცვლითი ოპერაციებიდან მიღებული შემოსავლების აღიარების და შეფასების საკითხებს არეგულირებს სსბასს 23 - „შემოსავლები არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები)“.

ტრანსფერით მიღებული და გაცემული აქტივების პირობები და შეზღუდვები

ტრანსფერით განხორციელებული არაგაცვლითი ოპერაციების აღრიცხვისას დიდი მნიშვნელობა ენიჭება შეთანხმებებს, რომლის მოთხოვნები განსაზღვრავს ფინანსური ანგარიშგების რომელ ელემენტად აღიარდეს ოპერაციის შედეგები. შეთანხმებით, მისაღებ აქტივებზე, შეიძლება წარმოდგენილი იყოს როგორც პირობები, ასევე შეზღუდვები.

პირობები განსაზღვრულია სხვადასხვა სამართლებრივი აქტებით ან გაფორმებული მავალდებულებელი შეთანხმებებით, რომელიც სუბიექტისგან შეიძლება მიღებული აქტივის კონკრეტული მიზნით გამოყენებას მოითხოვდეს, რომლის დარღვევა, ეკონომიკური სარგებელის და მომსახურების პოტენციალის დაუბრუნებას ითვალისწინებდეს იმ სუბიექტისთვის რომელმაც განახორციელა აქტივის ტრანსფერი. აქედან გამომდინარე ტრანსფერის მიმღები აქტივის თავდაპირველად აღიარებისას, ამავდროულად აღიარებს ვალდებულებასაც, პირობის დარღვევის შემთხვევაში მომავალი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი გადასცეს მესამე მხარეს.

აქტივების დაბრუნების შემთხვევაში ანგარიშვალდებული ერთეული აღიარებს აქტივების და ვალდებულებების შემცირებას.

იმ შემთხვევაში თუ მიღებული აქტივი დანიშნულებისამებრ არ იქნა გამოყენებული, მიმღებს არ შეუძლია თავიდან აიცილოს რესურსების გადინება. ამიტომ აქტივზე თავდაპირველი კონტროლის მოპოვების მომენტში შემოსავლის აღიარება, მის ვადაზე ადრე აღიარებას ნიშნავს, რადგანაც პირობების შეუსრულებლობის შემთხვევაში მოსალოდნელია რესურსების გადინება.

შეზღუდვა არ გულისხმობს ტრანსფერით მიღებული აქტივის უკან დაბრუნებას, შესაბამისად არ წარმოიქმნება ვალდებულებები. მიმღების მიერ შეზღუდვის დარღვევის შემთხვევაში, ტრანსფერის განმახორციელებელი სუბიექტის მოთხოვნა შესაძლებელია დასრულდეს მიმღებისადმი განკარგულების მიცემით, რომ მან დააკმაყოფილოს შეზღუდვა, ან გადაიხადოს დაუმორჩილებლობისთვის დაწესებული ჯარიმა.

სსბასს 23-ის მიხედვით შეთანხმებები კონსტრუქციულ მოვალეობას არ წარმოქმნის. კონსტრუქციული მოვალეობის აღიარებისა და შეფასების მოთხოვნები მოცემულია სსბასს 19-ში, ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები.

■ აქტივების აღიარება

არაგაცვლითი ოპერაციებიდან, მიღებული აქტივები გარდა ნატურალური ფორმით გაწეული მომსახურებისა, უნდა აღიარდეს აქტივად მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ აკმაყოფილებს სსბასს -ით მოცემულ განმარტებას, როგორც სუბიექტის მიერ წარსული მოვლენის შედეგად კონტროლირებად რესურსებს, რომლისგანაც მოსალოდნელია მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემოსვლა.

აქტივის კონტროლირება სუბიექტის აქტივებს გამოარჩევს საზოგადოებრივი სარგებლობის ქონებისაგან, რომელზეც ხელი მიუწვდება და რომლითაც სარგებლობს ყველა ერთეული. იგი გამორიცხავს აქტივის სარგებელზე გარეშე პირების ხელმისაწვდომობას.

სსბასს 12-ის, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები, სსბასს 16-ის, საინვესტიციო ქონება და სსბასს 17-ის, ძირითადი საშუალებები, თანახმად, არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად შექმნილი აქტივის თავდაპირველი შეფასება ხდება მისი შექმნის თარიღისათვის არსებული რეალური ღირებულებით.

როგორც ზემოთ აღინიშნა არა გაცვლითი ოპერაცია წარმოქმნის შემოსავლებს ან ვალდებულებებს.

■ არაგაცვლითი ოპერაციებიდან მიღებული შემოსავლის აღიარება

არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად მიღებული აქტივად აღიარებული რესურსები, იმავდროულად უნდა აღიარდეს როგორც შემოსავალი, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა ამ მიღებასთან მიმართებით ხდება ვალდებულების აღიარება.

არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად მიღებული შემოსავლის შეფასება ხდება ერთეულის მიერ აღიარებული წმინდა აქტივების ზრდის თანხით.

დავუშვათ, ცენტრალურმა ხელისუფლებამ უნივერსიტეტს ტრანსფერით გადასცა 200 ჰექტარი ფართობის მიწა მიწის ნაკვეთი. ხელშეკრულება განსაზღვრავს, რომ აღნიშნული მიწის ნაკვეთის გამოყენება უნდა მოხდეს საუნივერსიტეტო ქალაქისთვის, მაგრამ არ აკონკრეტებს, იმ შემთხვევაში, თუ არ მოხდება მოცემული მიწის ნაკვეთის აღნიშნული მიზნით გამოყენება, იგი უნდა დაუბრუნდეს თუ არა ტრანსფერის განმახორციელებელ ერთეულს. ვინაიდან ხელშეკრულება ითვალისწინებს შეზღუდვას და არა პირობას, უნივერსიტეტი მოცემულ მიწის ნაკვეთს რეალური ღირებულებით, აღიარებს როგორც აქტივს მასზე კონტროლს მოპოვების პერიოდიდან, იმავდროულად აღიარებს შემოსავალს, რადგანაც შეზღუდვა არ შეესაბამება ვალდებულების განსაზღვრებას და არ აკმაყოფილებს ვალდებულებად აღიარების კრიტერიუმებს.

როდესაც სუბიექტს არაგაცვლითი ოპერაციიდან მიღებულ შემოსავალთან დაკავშირებით, უხდება გარკვეული ხარჯის გაწევა, შემოსავალს აღიარებს მთლიანი თანხით, ხოლო ამ ოპერაციაზე გაწეული ხარჯების აღიარება ხდება ცალკე.

მაგალითად, თუ ძირითადი საშუალებების ერთეულის გადაცემასთან დაკავშირებით ანგარიშვალდებულ ერთეულს მოეთხოვება გაიღოს მიწოდებისა და მონტაჟის ხარჯები, შემოსავალი აღიარდება ხარჯებისგან დამოუკიდებლად, ხოლო მიწოდებისა და მონტაჟის ხარჯები სსბასს 17-ის, ძირითადი საშუალებები, შესაბამისად აღიარებული იქნება აქტივის ღირებულებაში.

შემოსავლის აღიარების დრო პირობების ხასიათით და მათი შესრულებით განისაზღვრება. მაგალითად, თუ პირობის კონკრეტული მოთხოვნაა, სუბიექტმა მესამე მხარეები საქონლით ან მომსახურებით უზრუნველყოს, ან აუთვისებელი სახსრები დაუბრუნოს ტრანსფერის განმასხვრციელებელ ერთეულს, შემოსავლის აღიარება ხდება საქონლისა თუ მომსახურების მიწოდების შემდეგ.

მიღებული ტრანსფერი ყოველთვის არ წარმოქმნის აქტივს, მაგალითად ვალის პატიება, რომლის შედეგადაც ვალი უკვე აღარ შეესაბამება ვალდებულების განსაზღვრებას. სუბიექტები ვალის პატიებასთან მიმართებით აღიარებენ შემოსავალს, ვალის პატიების შედეგად წარმოქმნილი შემოსავლის შეფასება ხდება ნაპატიები ვალის საბალანსო ღირებულებით.

ნატურალური ფორმით გაწეული მომსახურებები ცალკეულ პირთა მიერ საჯარო სექტორის ერთეულისათვის არაგაცვლითი ოპერაციით გაწეული მომსახურებებია. ამ ტიპის მომსახურების ფორმით განხორციელებული არაგაცვლითი ოპერაციებიდან სუბიექტს შეუძლია, მაგრამ არ მოეთხოვება, აღიაროს შემოსავალი და აქტივი მათთან დაკავშირებით არსებული მრავალი განუსაზღვრელობის გამო, მაგალითად როგორცაა, მომსახურებებზე კონტროლის განხორციელების შესაძლებლობა და ამ მომსახურებათა რეალური ღირებულებით შეფასება. თუმცა სტანდარტით „სასურველია, ერთეულებმა მოახდინონ ინფორმაციის გამჟღავნება ნატურალური ფორმით მიღებული მომსახურების ძირითადი ჯგუფების ბუნებისა და ტიპის შესახებ, მათ შორის იმათ შესახებ, რომელთა აღიარებაც არ მომხდარა. ()

ნატურალური ფორმით გაწეული მომსახურების ხარჯები შესაძლებელია გამოყენებულ იქნეს აქტივის შექმნის მიზნით. ამ შემთხვევაში, აღიარებული თანხა შევა შექმნილი აქტივის თვითღირებულებაში.

არაგაცვლითი ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ვალდებულების აღიარება

შეთანხმებით განსაზღვრული პირობის შესრულებისას თუ სუბიექტიდან მოსალოდნელია რესურსების გადინება, მოცემულ აქტივზე თავდაპირველი კონტროლის მოპოვების მომენტში შემოსავლის აღიარებამ, შეიძლება გამოიწვიოს შემოსავლის დროზე ადრე აღიარება. ამიტომ არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად წარმოქმნილი მიმდინარე მოვალეობა, უნდა აღიარდეს ვალდებულებად. ფინანსურ ანგარიშგებაში ვალდებულება აისახება მხოლოდ და მხოლოდ იმ შემთხვევაში თუ აკმაყოფილებს შემდეგ კრიტერიუმებს:

მოსალოდნელია, რომ მოვალეობის შესასრულებლად საჭირო იქნება მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გადინება;

თავდაპირველი აღიარებისას შესაძლოა ვალდებულების თანხის საიმედო შეფასება.

სტანდარტით, როდესაც სუბიექტი რესურსების შემოსვლასთან დაკავშირებით აღიარებს ვალდებულებას, მისი შეფასება უნდა მოხდეს საანგარიშგებო თარიღისათვის მოვალეობის შესასრულებლად საუკეთესო შეფასებით გაანგარიშებული საჭირო თანხით.

როდესაც სუბიექტი არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად მიღებულ რესურსებთან მიმართებით აღიარებულ მიმდინარე მოვალეობას ასრულებს, მან უნდა შეამციროს აღიარებული ვალდებულების საბალანსო ღირებულება და იმავე თანხით აღიაროს შემოსავალი.

განმარტებითი შენიშვნები

სუბიექტმა ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს: არაგაცვლითი ოპერაციებიდან აღიარებული შემოსავლები მთავარი ჯგუფების მიხედვით;

- შემოსავლებთან დაკავშირებით აღიარებული მოთხოვნები;
- გარკვეულ პირობებს დაქვემდებარებული ტრანსფერით მიღებულ/გადაცემულ აქტივებთან დაკავშირებით აღიარებული ვალდებულებები;
- შეზღუდვები რომლებიც უკავშირდება აღიარებულ აქტივებს;
- არაგაცვლით ოპერაციებთან დაკავშირებით წარმოქმნილი ნებისმიერი წინასწარი შემოსულობების არსებობა და თანხების ოდენობა;
- ნაპატიები ვალდებულებების თანხა;
- ნატურალური ფორმით გაწეული მომსახურებები.

სუბიექტი ასევე ვალდებულია საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ასახოს:

- აღიარებისთვის მიღებული სააღრიცხვო პოლიტიკა;
- არაგაცვლითი ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავლის ძირითადი ჯგუფებისათვის, შემომავალი რესურსების რეალური ღირებულებით შეფასების საფუძველი;

საგადასახადო შემოსავლის ძირითადი ჯგუფებისათვის, რომელთა საიმედოდ შეფასებაც ერთეულს არ შეუძლია იმ პერიოდში, რომელშიც დადგა გადასახადით დასაბეგრი მოვლენა, ინფორმაცია გადასახადის ბუნების შესახებ; და

მემკვიდრეობის, საჩუქრებისა და შემოწირულობების ძირითადი ჯგუფების ბუნება და ტიპი, ნატურალური ფორმით მიღებული საქონლის ძირითადი ჯგუფების ცალკე გამოყოფით.

გრანტების აღრიცხვა

საბიუჯეტო ორგანიზაციების შემოსავლებში მნიშვნელოვანი ადგილი უკავია გრანტებით მიღებულ დაფინანსებას. გრანტები სახელმწიფო მმართველობის ერთეულების მიერ სხვა დონის სახელმწიფო მმართველობის ერთეულების ან

საერთაშორისო ორგანიზაციებისა და მთავრობებისაგან სასაქონლო ან ფულადი ფორმით მიღებული არასავალდებულო მიმდინარე და კაპიტალური ტრანსფერებია².

მიმდინარე გრანტები, რომლებიც გამოყოფილია მიმდინარე ხარჯების დასაფინანსებლად.

კაპიტალური გრანტები ითვალისწინებს ტრანსფერს, რომელიც განკუთვნილია ძირითადი აქტივების შესაძენად.

გრანტების აღრიცხვაში ასახვა ხდება მაშინ, როდესაც პოტენციური მიმღების მხრიდან მის მისაღებად განსაზღვრული ყველა პირობაა დაკმაყოფილებული, რის მიხედვითაც გრანტის მიმღებს აქვს კანონიერი მოთხოვნის უფლება. მაგალითად, განსაზღვრული მიზნებისათვის ხარჯების წინასწარი გაწევა ან შესაბამისი სამართლებრივი აქტების წინასწარი შემუშავება და სხვა, რის მიხედვითაც მას წარმოეშობა ტრანსფერების კანონიერი მოთხოვნის უფლება.

გრანტის მოთხოვნის უფლება აისახება:

დებეტი 1360 სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები
კრედიტი 6300 გრანტები

იმ შემთხვევებში, როცა ფულადი სახსრების მიმღებს არ გააჩნია დონორის მიმართ არანაირი მოთხოვნა, ორგანიზაციების მიერ მიზნობრივი გრანტების/მიზნობრივი დაფინანსების, ნებაყოფილებითი ტრანსფერების მიღების აღრიცხვისთვის დასაშვებია საკასო მეთოდის გამოყენება.

დებეტი ფულადი სახსრების შესაბამისი ანგარიში
კრედიტი 6300 გრანტების შესაბამისი ანგარიში

მაგალითი. საჯარო სამართლის იურიდიული პირის მეცნიერთა ჯგუფმა მოიპოვა „ღია საზოგადოება საქართველოს“ გრანტი 5 000 ლარი, „არაქართულ სკოლებში ქართული ენის სწავლებისათვის“ – სახელმძღვანელოს შედგენაზე. ხელშეკრულებით გრანტის ჩარიცხვა გათვალისწინებულია ორ ეტაპად, შესრულებულ სამუშაოზე ანგარიშის წარდგენის შემდეგ. პირველი ეტაპი ითვალისწინებს 2 000 ლარს, ჩარიცხვის ვადა განისაზღვრა 2009 წლის 30 სექტემბერით;

მეორე ეტაპი – 3 000 ლარს, ვადა – 2010 წლის 30 ნოემბერი.

პირველ ეტაპზე, სსიპ მიერ ანგარიშის წარდგენის შემდეგ, თანხა დროულად იქნა ჩარიცხული მიმდინარე ანგარიშზე. აღნიშნულზე შედგება ბუღალტრული გატარება:

² ტრანსფერი წარმოადგენს დელეგირებული უფლებამოსილებების დაფინანსებისათვის გადაცემულ სახსრებს, დელეგირებული ლათინურად „გაგზავნას“ ნიშნავს. დელეგირებისას საქმე სხვა ადამიანს „ეგზავნება“.

დებეტი 1240 ანგარიში მიზნობრივი გრანტებისა და მიზნობრივი დაფინანსებისათვის	2 000
კრედიტი 6300 გრანტები	2 000

მეორე ეტაპის ანგარიში დროულად წარედგინათ, მაგრამ თანხის ჩარიცხვა მოხდა 2011 წლის იანვარში.

ამ შემთხვევაში ორგანიზაცია აღიარებს გრანტებით მიღებულ დაფინანსებას და იმავედროულად მოთხოვნებს „ღია საზოგადოება საქართველოს“ მიმართ:

დებეტი 1360 სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	3 000
კრედიტი 6300 გრანტები	3 000

როდესაც გრანტის მიმღებს არ წარმოეშობა მოთხოვნა დონორის მიმართ, გრანტის აღიარება მოხდება გადახდის თარიღით.

გრანტები შეიძლება მიღებულ იქნეს სასაქონლო ან ფულადი ფორმით. მათი ანალიზური აღრიცხვა წარმოებს ანგარიშებზე:

- 6310 გრანტები ფულადი ფორმით,
- 6320 გრანტები სასაქონლო ფორმით.

ფულადი ფორმით მიღებული გრანტები აისახება:

დებეტი 1100 -1200 ფულადი სახსრები	
კრედიტი 6311 მიმდინარე გრანტები ფულადი ფორმით ან 6312 კაპიტალური გრანტები ფულადი ფორმით	

სასაქონლო ფორმით მიღებული გრანტები აღრიცხება:

დებეტი 1600- 2000 არაფინანსური აქტივები	
კრედიტი 6321 მიმდინარე გრანტები სასაქონლო ფორმით ან 6322 კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით	

მაგალითი. ორგანიზაციას გრანტით გადაეცა 6 000 ლარის ლაბორატორიული მოწყობილობა. აღნიშნული ოპერაცია აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 2122 სხვა მანქანა დანადგარები და ინვენტარ 6 000
კრედიტი 6322 კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით 6 000

მაგრამ თუ ორგანიზაციას ლაბორატორიული მოწყობილობების შესაძენად ჩაერიცხა 6 000 ლარი, ფულადი ფორმით მიღებული გრანტები აისახება გატარებით:

დებეტი 1100 -1200 ფულადი სახსრები 6 000
კრედიტი 6310 გრანტები ფულადი ფორმით 6 000

ფინანსთა მინისტრის №419 ბრძანების - „სამინისტროებისა და უწყებების მიერ მიღებული ფულადი გრანტების/მიზნობრივი დაფინანსების აღრიცხვისა და ხარჯვის წესი შესახებ“ - შესაბამისად ინსტრუქცია განსაღვრავს მიზნობრივი გრანტების ბუღალტრული აღრიცხვის წესებს.

მიზნობრივი დაფინანსება – საქართველოს პარლამენტის მიერ რატიფიცირებული საერთაშორისო ხელშეკრულების ფარგლებში კონკრეტული მიზნებისათვის მიღებული დაფინანსება, ასევე კონკრეტული მიზნობრივობით უწყების მიერ მიღებული მიზნობრივი დაფინანსება, რომელიც საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მიხედვით არ კლასიფიცირდება როგორც გრანტი.

მიზნობრივი გრანტის ჩარიცხვა ფულად ანგარიშებზე აისახება

დებეტი ფულადი სახსრების შესაბამისი ანგარიში
კრედიტი 6300 გრანტების შესაბამისი ანგარიში

მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, მიზნობრივი გრანტების ფარგლებში გაწეული ხარჯების ბიუჯეტის შესრულებაში ასახვის შემთხვევაში, უნდა აღიარდეს

დებეტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის
კრედიტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება

ამასთან, იმავე თანხით უნდა მოხდეს ფულადი სახსრების ანგარიშების კონვერსია

დებეტი 1240 ანგარიში მიზნობრივი გრანტებისა და მიზნობრივი დაფინანსებისათვის
კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის

და გრანტის შემოსავლად აღიარების უკუგატარება

**დებეტი 6300 გრანტების შესაბამისი ანგარიში
კრედიტი ფულადი სახსრების შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში.**

ამ წესით აღრიცხული, ფულადი გრანტების/მიზნობრივი დაფინანსების სახით მიღებული შემოსავლები და გაწეული გადასახდებელი აისახება შესაბამისი წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის შესრულების ანგარიშსა და ანგარიშგებაში

საანგარიშო პერიოდის ბოლოს გრანტის ანგარიშები გადაიხურება კაპიტალის შესაბამის ანგარიშებზე.

ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა

ნებაყოფლობით ტრანსფერებს მიეკუთვნება ფიზიკური პირებისგან, კერძო არაკომერციული დაწესებულებებისგან, არასამთავრობო ფონდებისგან, კორპორაციებისა და ნებისმიერი სხვა წყაროდან (სახელმწიფო მმართველობის ერთეულებისა და საერთაშორისო ორგანიზაციების გარდა) მიღებული საჩუქრები და ნებაყოფლობითი შემოწირულობები, როგორცაა დახმარების მიზნით სახელმწიფო მმართველობის ერთეულზე საკვების, საბნებისა და სამედიცინო პრეპარატების სახით განხორციელებული შემოწირულობები; საავადმყოფოების, სკოლების, მუზეუმების, თეატრებისა და კულტურული ცენტრების მშენებლობის ან შესყიდვისათვის მიღებული ტრანსფერები; მიწის, შენობების ან არამატერიალური აქტივების საჩუქრად მიღება და სხვ.

მაგალითად, კერძო პირმა 1.06.2016 წელს განაცხადა, რომ სკოლას რომელიც მან დაამთავრა საჩუქრად გადასცემდა 5 ცალ კომპიუტერს. ფაქტობრივად მათი გადაცემა შედგა 2017 წლის 14 იანვარს.

გაგაანალიზოთ აღნიშნული ოპერაცია. რა თქმა უნდა განცხადება არ არის საფუძველი იმისა, რომ სკოლამ კომპიუტერები აღიაროს აქტივად, ისინი მაშინ აღიარდება აქტივად როდესაც სკოლა მოიპოვებს მასზედ კონტროლოს უფლებას, თუ აკმაყოფილებს აქტივად აღიარების კრიტერიუმებს. ხოლო მისი შეფასება უნდა მოხდეს მიღების თარიღისათვის არსებული რეალური ღირებულებით.

დაგუშვათ კომპიუტერები შეფასდა 4 000 ლარად.

1. კომპიუტერების მიღება აღიარდება 2017 წლის 14 იანვარს, ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 2122 სხვა მანქანა დანადგარები და ინვენტარი	4 000
კრედიტი 6442 კაპიტალური ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა	4 000

მაგალითად, ადგილობრივმა ხელისუფლებამ, ცენტრალური ხელისუფლებისგან მიიღო 8 მილიონი ლოლარის ღირებულების ტრანსფერი საზოგადოებრივი ტრანსპორტის სისტემების გაუმჯობესებისა და მოვლა-შენახვისთვის. ტრანსფერის პირობების თანახმად, აღნიშნული თანხები დანიშნულებისამებრ გამოყენებული უნდა იქნეს მიმდინარე წლის განმავლობაში, ან იგი უნდა დაუბრუნდეს ცენტრალურ მთავრობას.

არაგაცვლითი ოპერაცია ტრანსფერის მიღებისას და მასთან დაკავშირებული ვალდებულების შესრულებისას აისახება შემდეგნაირად:

1. ტრანსფერის მიღება:

დებიტი	ფულადი სახსრები	8 000 000
კრედიტი	ვალდებულება	8 000 000

2. ვალდებულების შესრულება:

დებიტი	ვალდებულება	8 000 000
კრედიტი	შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციიდან	8 000 000

ამრიგად, ადგილობრივი ხელისუფლება ტრანსფერის ის თანხას მიღებისას აღიარებს აქტივის და ვალდებულების სახით, მას შემდეგ რაც მოხდება პირობის დაკმაყოფილება იგი აღიარებს, შემოსავლებს არაგაცვლითი ოპერაციებიდან.

7.1.13 სხვა შემოსავლები

საბიუჯეტო ორგანიზაციები ბიუჯეტიდან დაფინანსებას იღებენ შესაბამისი წლის ბიუჯეტის კანონით დამტკიცებული წლიური ასიგნების მიხედვით.

საბიუჯეტო დაწესებულებებს უფლება აქვთ განახორციელონ ეკონომიკური საქმიანობა, რომელიც მათ დებულებას არ ეწინააღმდეგება. მაგალითად, საგანმანათლებლო დაწესებულებას შეუძლია ლიცენზიის შესაბამისი ფასიანი მომსახურება გასწიოს დამტკიცებით საგანმანათლებლო პროგრამის, კადრების კვალიფიკაციის ამადლების ან გადამზადების ფარგლებში და სხვა მიმართულებით. ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლები, ასევე ნებაყოფლობითი ტრანსფერები და სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები საბიუჯეტო კლასიფიკაციაში განიხილება მუხლით „სხვა შემოსავლები“. ანგარიშთა გეგმით სხვა შემოსავლების ასახვისათვის განკუთვნილია ანგ № 6400.

სხვა შემოსავლებს მიეკუთვნება:

- შემოსავლები საკუთრებიდან ანგ № 6410,
- საქონლისა და მომსახურების გაყიდვები, ანგ № 6420,

- სანქციები, ჯარიმები და საურავები, № 6430,
- ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა № 6440,
- სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები № 6450.

შემოსავლები საკუთრიდან:

- პროცენტები;
- დივიდენდები;
- კვაზი-კორპორაციებიდან მიღებული შემოსავლები³;
- შემოსავლები, სადაზღვევო პოლისების ფლობიდან⁴;
- რენტა.

მოკლედ განვიხილოთ თითოეული მათგანი.

პროცენტები არის ფინანსური აქტივებიდან. – დეპოზიტებიდან, ფასიანი ქაღალდებიდან, სესხებიდან და სხვა დებიტორული დავალიანებებიდან მისაღები პროცენტები, რომლებიც წარმოადგენს კრედიტორის მიერ საკუთარი ფინანსური სახსრების გამოყენების ნებართვის გაცემის სანაცვლოდ მიღებულ შემოსავალს. დებიტორსა და კრედიტორს შორის გაფორმებული ხელშეკრულება შეიძლება მოითხოვდეს დარიცხული პროცენტის მიღებას პერიოდული გადახდების სახით ან ხელშეკრულების დასრულებისას. საპროცენტო შემოსავლის დარიცხვა ფინანსური აქტივის არსებობის მთელი პერიოდის განმავლობაში უწყვეტად ხორციელდება.

მაგალითი: სსიპ-ს თავისუფალი ფულადი სახსრები 50 000 ლარი განთავსებული აქვს დეპოზიტზე ექვსი თვის ვადით, წლიური საპროცენტო განაკვეთი შეადგენს 20%. ვადის გასვლის შემდეგ მას ჩაერიცხა 55 000 ლარი, მათ შორის ძირითადი თანხა 50000 ლარი, პროცენტი – 5 000 ლარი.

ბუღალტრულად აღნიშნული ოპერაციები შემდეგნაირად აისახება:

ა. თანხის განთავსება დეპოზიტზე:

დებეტი 1260 დეპოზიტები ხზინაში ეროვნულ ვალუტაში	50 000
კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	50 000

ბ. დეპოზიტის ვადის გასვლის შემდეგ საპროცენტო შემოსავლის აღიარება:

³ არ არის განსაზღვრული საქართველოს მოქმედი კანონმდებლობით.

⁴ არ არის განსაზღვრული საქართველოს მოქმედი კანონმდებლობით

დებეტი 1353 დეპოზიტებსა და სხვა ფინანსურ აქტივებზე დარიცხული პროცენტი 5 000

კრედიტი 6411 პროცენტები 5 000

გ. დაბეგვრა გადახდის წყაროსთან.

დებეტი 1357 წინასწარ გადახდილი მოგების გადასახადი 250
კრედიტი 1353 დეპოზიტებსა და სხვა ფინანსურ აქტივებზე დარიცხული პროცენტი 250

დ. მიმდინარე ანგარიშზე დეპოზიტისა და პროცენტის ჩარიცხვა:

დებეტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის 54 750
კრედიტი 1260 დეპოზიტები ხზინაში ეროვნულ ვალუტაში 50 000
კრედიტი 1353 დეპოზიტებსა და სხვა ფინანსურ აქტივებზე დარიცხული პროცენტი 4 750

ღივიდენდები. სახელმწიფო ერთეული შესაძლოა იყოს საწარმოს აქციონერი ან წილის მფლობელი და საწარმოში განთავსებული ფინანსური რესურსების სანაცვლოდ იღებდეს ღივიდენდებს. საწარმოს აქციები და წილი მათ მფლობელებს არ უზრუნველყოფს წინასწარ განსაზღვრული შემოსავლით. გასანაწილებელი მოგების განსაზღვრა ხდება აქციონერთა ან მონაწილეთა კრების მიერ.

ღივიდენდები აღრიცხვაში აისახება იმ თარიღით, რომლისთვისაც გამოცხადებულია მათი მიღება ან თუ ასეთი თარიღი წინასწარ არ არის გამოცხადებული, იმ თარიღით, როდესაც მოხდება მათი მიღება.

რენტა შემოსავალია, რომელც მიიღება არაწარმოებული აქტივების მიწის, სასარგებლო წიაღისეულისა და სხვა ბუნებრივად წარმოქმნილი აქტივების იჯარით გაცემის ან გაქირავების შედეგად.

საქონლისა და მომსახურების გაყიდვების მუხლით განიხილება:

საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება;

ადმინისტრაციული მოსაკრებლები;

არასაბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება.

საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება. ამ მუხლით აღირიცხება ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი სუბიექტების მიერ საქონლის, მზა პროდუქციის, სამუშაოების და მომსახურების გაყიდვები საბაზრო ფასებით,

როგორცაა: მიღებული შემოსავლები დროებით თავისუფალი ფართის გაქირავებით, საწარმოს (სასწავლო) სახელოსნოებისა და დამხმარე სოფლის მეურნეობის პროდუქციის, სამეცნიერო-კვლევითი სამუშაოების რეალიზაციით და სხვ.

მაგალითი. სსიპ-ს იჯარით გაცემული აქვს ფართი, რისთვისაც მოიჯარე ყოველთვიურად იხდის 4 000 ლარს.

იჯარით მიღებული შემოსავლები საბიუჯეტო კლასიფიკაციით მიეკუთვნება საბაზრო წესით გაყიდულ საქონელსა და მომსახურებას. ყოველთვიურად იჯარის დარიცხვა აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებსა და მათ ეკვივალენტებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით 4 000

კრედიტი 6421 საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება 4 000

ადმინისტრაციული მოსაკრებლები და გადასახდელები. ეს მუხლი მოიცავს სავალდებულო სალიცენზიო და სანებართვო მოსაკრებლებსა და სხვა ადმინისტრაციულ გადასახდელებს. იმისათვის, რომ მოსაკრებლები მომსახურების გაყიდვად ჩაითვალოს, სახელმწიფო მმართველობის ერთეულებმა გარკვეული სახის მარეგულირებელი ფუნქციები უნდა შეასრულონ.

მაგალითად, ფიზიკური პირის კომპეტენციის, მანქანა-დანადგარის ეფექტური და უსაფრთხო ფუნქციონირების შემოწმება ან ზედამხედველობის განხორციელება სხვა ფორმით, რომელიც სხვაგვარად ბაზრის მიერ არ იქნებოდა უზრუნველყოფილი.

არასაბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება. აქ განიხილება მთავრობის სოციალური ან საზოგადოებრივი საქმიანობის პროცესში წარმოებული პროდუქციისა და მომსახურების არასაბაზრო წესით გაყიდვებით მიღებული შემოსავლები, როგორცაა საფოსტო მარკების, მუზეუმების მიერ ხელოვნების ნიმუშების ასლების გაყიდვით მიღებული შემოსავლები, სახელმწიფო სასწავლებლებში სწავლისა და სახელმწიფო საავადმყოფოებში მკურნალობის საფასური, სახელმწიფო მუზეუმის, პარკის, კულტურულ-გასართობი დაწესებულების მიერ გაყიდული ბილეთებიდან მიღებული შემოსავლები და სხვ.

სანქციები, ჯარიმები და საურავები. ამ მუხლით აღირიცხება სასამართლოებისა და არბიტრაჟის მიერ ან მათ გარეშე კანონებისა თუ სხვა ადმინისტრაციული პროცედურების დარღვევისათვის დაკისრებული სავალდებულო მიმდინარე ტრანსფერები, აგრეთვე თანხები, რომელიც დეპოზიტის სახით იქნა შეტანილი სახელმწიფო მმართველობის ერთეულის სასარგებლოდ სასამართლო ან ადმინისტრაციული პროცესის დასრულებამდე და, რომელიც მიღებული გადაწყვეტილების შესაბამისად პროცესის დასრულების შემდეგ ექვემდებარება ბიუჯეტში ჩარიცხვას.

შერეული და სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები. ამ მუხლში შეიძლება აისახოს ექსპლუატაციაში ნამყოფი სამხედრო და სხვა სახის საქონლის გაყიდვები; ნარჩენების რეალიზაცია და ყველა ის სხვა შემოსავალი, რომელიც არ აღირიცხება არც ერთ სხვა კატეგორიაში.

მაგალითი. ორგანიზაციამ ეკონომიკის სამინისტროს ნებართვით შენობაში განახორციელა გათბობის სისტემის დემონტაჟი, თანამედროვე სისტემის გამოყენების მიზნით. რის შედეგადაც დარჩენილი ჯართი ექსპერტების მიერ შეფასდა 1400 ლარად. ჯართი აუქციონის წესით გაიყიდა 3 900 ლარად.

თავდაპირველად ჯართი აღებულ უნდა იქნეს შემოსავალში:

დებეტი 1627 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	1400
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები	1400

ჯართის გაყიდვიდან მიღებული თანხები აღიარებული იქნება, როგორც არაკლასიფიცირებული შემოსავალი და აისახება:

დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებსა და მათ ეკვივალენტებზე აქტივების/ მომსახურების მიწოდებით	3 900
---	--------------

კრედიტი 6450 სხვა არაკლასიფიცირებულ შემოსავლებში აღირიცხება 3 900

რეალიზებული ჯართი, საბალანსო ღირებულებით 1400 ლარი, ხარჯად იქნება აღიარებული:

დებეტი 7290 სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება	1400
კრედიტი 1627 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	1400

არაფინანსური აქტივების გაყიდვის შედეგად ბიუჯეტთან ვალდებულების წარმოშობის შემთხვევაში ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულების აღიარება და დაფარვა აისახება ბუღალტრული მუხლებით:

დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება	3 900
კრედიტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები	3 900

და

დებეტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები	3 900
--	--------------

კრედიტი 1210 მიმდინარე ანგარიში ბანკში ეროვნულ ვალუტაში 3 900

საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული შემოსავლები აღირიცხება შემდეგ სინთეზურ ანგარიშებზე:

ანგარიშის დასახელება	ბუღალტრული ანგარიშის №	საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლი
შემოსავლები	6000	1
გადასახადები	6100	11
სოციალური შენატანები	6200	12
გრანტები	6300	13
სხვა შემოსავლები	6400	14

ორგანიზაციების მიერ საოპერაციო შემოსავლების აღრიცხვისათვის გამოიყენება დარიცხვის მეთოდი. ინსტრუქციით „საქონლის გაყიდვები აღრიცხვაში აისახება საკუთრების უფლების გადაცემის მომენტში. თუ საკუთრების უფლების გადაცემის მომენტი არ არის ცალსახად განსაზღვრული, ასახვა მოხდება მაშინ, როდესაც უფლებებისა და კონტროლის გადაცემა ფაქტობრივად განხორციელდება. მომსახურებასთან დაკავშირებული ოპერაციები ბუღალტრულად აღირიცხება მომსახურების გაწევის მომენტში. მიუხედავად იმისა, რომ ზოგიერთი სახის მომსახურება (საოპერაციო ლიზინგი, საცხოვრებელი ფართით უზრუნველყოფა და სხვ.) ატარებს უწყვეტ ხასიათს, აღრიცხვაში აისახება გადახდის ვადის დადგომის მომენტში, თუ სააღრიცხვო პოლიტიკით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული. (მუხლი 51)

„იმ შემთხვევაში, როდესაც მომსახურება ხორციელდება ერთზე მეტი პერიოდის განმავლობაში და ეკონომიკურ მოვლენებს ადგილი აქვს უწყვეტად, ოპერაციები ასეთი მომსახურებით უზრუნველყოფის მთელი პერიოდის განმავლობაში აისახება. თითოეული პერიოდისათვის მიკუთვნებული მომსახურების ღირებულების განსაზღვრის საფუძვლად აიღება მიწოდებული მომსახურების მოცულობა (რაოდენობა) ან მოთხოვნილი გადახდები.

ამასთან, ფულადი ოპერაციებით მიღებული საოპერაციო შემოსავლების აღრიცხვისათვის, როცა ხდება იმავდროულად ფულადი სახსრების მიღება, დასაშვებია საკასო მეთოდის გამოყენება.

მაგალითად, ორგანიზაციაში დადგმულია ქსერო-ასლი აპარატი, სადაც მომსახურების საფასურს მომხმარებლები ნაღდი ფულთ იხდიან. თანხის მიღება და შემოსავლის აღიარება ერთდროულად მოხდება გატარებით:

**დებეტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნული ვალუტით
კრედიტი 6423 არასაბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება**

ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლები და გაწეული ხარჯები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს გადაიტანება №5210 მოგება/ზარალის ანგარიშზე.

7.2. ხარჯების ცნება, კლასიფიკაცია და აღრიცხვა

სახელმწიფო მმართველობის ერთეულებს ორი ძირითადი ეკონომიკური ფუნქცია აკისრია:

საზოგადოების უზრუნველყოფა საქონლითა და მომსახურებით არასაბაზრო საწყისებზე;

ტრანსფერული გადახდების გზით შემოსავლებისა და ქონების გადანაწილება.

აღნიშნული ფუნქციები ძირითადად ბიუჯეტის ხარჯვითი ოპერაციებით ხორციელდება.

ხარჯი არის განსაზღვრული ოპერაციის მიზნებისათვის გამოყენებული რესურსების ღირებულება, რომელიც იწვევს კაპიტალის შემცირებას.

- საოპერაციო ხარჯი წარმოადგენს ოპერაციის შედეგად კაპიტალის შემცირებას.
- აქტივების ან ვალდებულებების მოცულობის ან ღირებულების შემცირება, რომლებიც ოპერაციის შედეგს არ წარმოადგენს, განიხილება არასაოპერაციო ხარჯებად.

ხარჯების განსაზღვრისას საჭიროა გამოვეყნოთ სამი ძირითადი მომენტი:

- ხარჯები განისაზღვრება გამოყენებული რესურსებით (მატერიალური, შრომითი და ფულადი);

- გამოყენებული რესურსები აღირიცხება ფულად გამოსახულებაში;
- ხარჯები ჯგუფდება ეკონომიკური შინაარსისა და ფუნქციური დანიშნულების მიხედვით.

ხარჯვითი ოპერაციები აღირიცხება **დარიცხვის მეთოდის** გამოყენებით. ხარჯების აღიარება ხდება მაშინ, როდესაც განხორციელებული საქმიანობის თუ სხვა სახის ღონისძიებათა შედეგად, ორგანიზაციებს ექმნებათ უპირობო ვალდებულება აწარმოონ გადახდები ან სხვა სახით გასცენ თავიანთი რესურსები.

ხარჯის გაწევა შესაძლებელია ასიგნების ფარგლებში მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად. ასიგნების ზევით ფაქტობრივი ხარჯის გაწევა დაუშვებელია გარდა მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულებებითა და მრავალწლიანი შესყიდვებით ნაკისრი ვალდებულებებისა.

როდესაც სახელმწიფო ერთეული საზოგადოებას არასაბაზრო მომსახურებითა და საქონლით უზრუნველყოფს, მას დამოუკიდებლად შეუძლია განახორციელოს საქონლისა და მომსახურების წარმოება და გადანაწილება, ან მათი შესყიდვა მესამე პირისგან. **ეკონომიკური კლასიფიკაცია** ახდენს აღნიშნულ ღონისძიებებთან დაკავშირებით გაწეული ხარჯების იდენტიფიკაციას სახეების მიხედვით.

ფუნქციური კლასიფიკაცია იძლევა ინფორმაციას გაწეული ხარჯების მიზნობრივი დანიშნულების შესახებ, როგორცაა: განათლება, თავდაცვა, გარემოსდაცვითი საქმიანობა და სხვ.

ხარჯების კლასიფიკაციასთან დაკავშირებით გამოიყენება ტერმინი „დანახარჯები“, რომელიც გულისხმობს არაფინანსური აქტივების შექენას.

ხარჯების აღრიცხვა მხარჯავ დაწესებულებებში წარმოებს ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციის მიხედვით, რომლის სტრუქტურა ასეთია:

- შრომის ანაზღაურება;
- საქონლი და მომსახურება;
- ძირითადი კაპიტალის მოხმარება;
- პროცენტი;
- სუბსიდიები;
- გრანტები;
- სოციალური უზრუნველყოფა;
- სხვა ხარჯები.

საბიუჯეტო დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმაში ხარჯების აღრიცხვისათვის განკუთვნილი ანგარიშების სტრუქტურა ზემოაღნიშნულ კლასიფიკაციას ეფუძნება.

შრომის ანაზღაურება არის საანგარიშგებო პერიოდში მომუშავეთა მიერ შესრულებული სამუშაოსათვის, ფულადი ან სასაქონლო ფორმით, გადასახდელი ანაზღაურება, საკუთარი სახსრებით კაპიტალის შექმნასთან დაკავშირებით შესრულებული სამუშაოს გამოკლებით. ეს გამონაკლისი ვრცელდება მომუშავეთა ანაზღაურების ყველა კატეგორიაზე.

კონტრაქტორებისათვის, თვითდასაქმებული პირებისათვის თუ სხვა სახის მომუშავეთათვის, რომლებიც არ წარმოადგენენ საშტატო განრიგით გათვალისწინებულ მომუშავეებს, გადასახდელი ხელფასი გამოირიცხება ამ კატეგორიიდან და ხარჯად აისახება მუხლით „საქონელი და მომსახურება“.

მაგალითი. ნაერთი უწყისით დარიცხული ხელფასის ჯამი შეადგენს 93 000 ლარს, მათ შორის:

- ა. შტატით მომუშავეებისთვის დარიცხულია 55 000 ლარი;
- ბ. კონტრაქტორებისთვის – 20 000 ლარი,
- გ. მუშებისათვის, რომლებიც კონტრაქტით შენობის გამაგრებით სამუშაოებს აწარმოებდნენ – 18 000 ლარი.

ხელფასის დარიცხვის ოპერაციაზე შედგება შემდეგი ბუღალტრული გატარებები:

ა. დებეტი 7111 ხელფასები ფულადი ფორმით	55 000
კრედიტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	55 000
ბ. დებეტი 7210 შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება	20 000
კრედიტი 3252 შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	20 000
გ. დებეტი 2110 შენობა-ნაგებობები	18 000
კრედიტი 3252 შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	18 000

დასაქმებული შესრულებული სამუშაოსათვის დამსაქმებლისაგან ანაზღაურებას იღებს ფულადი ფორმით, მაგრამ შრომითი ხელშეკრულების ან სხვა ფორმით შეთანხმების საფუძველზე, შეიძლება ანაზღაურება განხორციელდეს სასაქონლო ფორმით.

ხელფასები ფულადი ფორმით. ხარჯების ამ კატეგორიაში განიხილება მომუშავეთათვის, შესრულებული სამუშაოს სანაცვლოდ, ფულადი ფორმით

გადასახდელი თანხები. მას მიეკუთვნება: თანამდებობრივი სარგოს, წოდებრივი სარგოს, პრემიის, დანამატის, ჰონორარის, კომპენსაციისა და კუთვნილი შვებულების ფულადი საზღაური.

თანამდებობრივი სარგო. ნომინალური თვიური ხელფასია, რომელიც დადგენილია მუშაკისათვის მისი დაკავებული თანამდებობის შესაბამისად, აგრეთვე კუთვნილი შვებულების საზღაური. სარგო წესდება საშტატო განრიგისა დამტკიცებული თანამდებობრივი სარგოს შესაბამისად.

წოდებრივი სარგო ეძლევათ მინიჭებული წოდებისათვის.

პრემია მოიცავს ყველა სახის ფულად წახალისებას, გარდა „სხვა ხარჯებში“ ასახული სახელმწიფო ჯილდოებზე დაწესებული ერთდროული ფულადი პრემიებისა.

დანამატი გაიცემა არასამუშაო საათებში, ღამის ცვლაში, სადღესასწაულო და დასვენების დღეებში მუშაობისათვის განკუთვნილი დამატებითი საზღაურისა და კანონმდებლობით გათვალისწინებული ნებისმიერი სხვა დანამატის სახით.

ჰონორარი არის ფულადი ანაზღაურება, რომელსაც უხდიან ლიტერატურული და მუსიკალური ნაწარმოებების, მეცნიერული ნაშრომებისა და გამოგონებების ავტორებს ნაწარმოებების პუბლიკაციისა და გამოყენებისათვის და სხვ.

კომპენსაცია მოიცავს დაქირავებულისათვის ნორმატიული აქტით განსაზღვრულ ყველა სახის ფულად კომპენსაციას, გარდა „სოციალური უზრუნველყოფის“ მუხლით გათვალისწინებული კომპენსაციისა.

მაგალითი. საბიუჯეტო ორგანიზაციის შტატიან თანამშრომელთა ხელფასი 2012 წლის იანვრისათვის განისაზღვრა

76 000 ლარით, მათ შორის:

ხელფასები თანამდებობრივი სარგოებით – 55 000 ლარი;

წოდებრივი სარგო – 10 000 ლარი;

პრემია (ხელფასის 20%) – 11 000 ლარი.

ხელფასის დარიცხვის ოპერაციები აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 7111 ხელფასები ფულადი ფორმით	76 000
კრედიტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	76 000

მომუშავეთა გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ, სასაქონლო ფორმით განხორციელებული გადახდები აღირიცხება ანგარიშზე 7112 – ხელფასები სასაქონლო ფორმით.

მაგალითი. სსიპ-ის ხელმძღვანელობამ თანამშრომლებს ხელფასის ნაცვლად შესთავაზა კომპიუტერები, რომლებიც შემოტანილი ჰქონდა სარეალიზაციოდ. 10 თანამშრომელი დათანხმდა ხელფასების ამ ფორმით ანაზღაურებას. ერთი ცალი კომპიუტერის თვითღირებულება 700 ლარია, საბაზრო ფასი – 900 ლარი. ხელმძღვანელის გადაწყვეტილებით, კომპიუტერები გაცემისას შეფასდება საბაზრო ღირებულებით. ე.ი. დაიფარება 9 000 ლარის სახელფასო ვალდებულება, რომელსაც საშემოსავლო გადასახადის 20%-იანი განაკვეთის პირობებში შეესაბამება 11 250 ლარი დარიცხული ხელფასი ($9\ 000/0.80 = 11\ 250$). ხელფასების გაცემა სასაქონლო ფორმით საშემოსავლო გადასახდით დაბეგვრას ექვემდებარება.

ა. ხელფასის დარიცხვა აისახება ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი 7112 ხელფასები სასაქონლო ფორმით	11 250
კრედიტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასი	11 250

ბ. საშემოსავლო გადასახადის დაკავება:

დებეტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასი	2 250
კრედიტი 3243 გადასახადელი საშემოსავლო გადასახადი	2 250

გ. გადახდა:

დებეტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასი	9 000
კრედიტი 1624 შემდგომი რეალიზაციისთვის შექმნილი საქონელი	9 000

დ. თვითღირებულებასა და საბაზრო ფასს შორის სხვაობა აღიარებული იქნება შემოსავლად.

დებეტი 1624 შემდგომი რეალიზაციისთვის შექმნილი საქონელი	2 000
კრედიტი 6423 არასაბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება	2 000

ხელფასები მოიცავს მომუშავეთა ყველა სახის ანაზღაურებას, გარდა სოციალური შენატანებისა.

სოციალური შენატანი არის დამქირავებლის მიერ დაქირავებულთათვის სოციალური დახმარებების (პენსიები და სხვა სახის საპენსიო დახმარებები) უფლების მოპოვების მიზნით სოციალური დაზღვევის სქემებში განხორციელებული გადახდები.

სოციალურ შენატანებში იგულისხმება გადასახადი, რომელიც სოციალური ფონდების ფორმირებისათვის სავალდებულო ტრანსფერს წარმოადგენს და, რომელსაც იხდის დაქირავებული დაქირავებულის მიერ გაწეული მომსახურების ანაზღაურების მიხედვით. იგი განიხილება როგორც ხელფასის ხარჯი. სოციალური გადასახდის განაკვეთი განისაზღვრება სავადასახადო კოდექსით. დღეისათვის მოქმედი კანონმდებლობით სოციალური გადასახდი დაწესებული არ არის.

საქონლისა და მომსახურების გამოყენება. ხარჯების ეს კატეგორია მოიცავს საქონლისა და მომსახურების წარმოებისათვის გაწეულ ხარჯებს, აგრეთვე გაყიდული საქონლის თვითღირებულებას. ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციის მეთოდური განმარტებებით, საქონლისა და მომსახურების გამოყენების ხარჯი იყოფა შემდეგი სახის ხარჯებად:

- შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება;
- მივლინება;
- ოფისის ხარჯები;
- წარმომადგენლობითი ხარჯები;
- კვების ხარჯები;
- სამედიცინო ხარჯები;
- რბილი ინვენტარის, უნიფორმის შეძენისა და პირად ჰიგიენასთან დაკავშირებული ხარჯები;
- ტრანსპორტის, ტექნიკისა და იარაღის ექსპლუატაციისა და მოვლა-შენახვის ხარჯები;
- სამხედრო ტექნიკისა და ტყვია-წამლის შეძენის ხარჯები;
- სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება.

შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება მოიცავს ხელშეკრულებით დაქირავებულ შტატგარეშე მომუშავეთათვის ფულადი ან სასაქონლო ფორმით გაცემულ ყველა სახის ანაზღაურებას.

მივლინებებს მიეკუთვნება მივლინებებთან დაკავშირებული ხარჯები, რომელიც მოიცავს საცხოვრებელი ადგილის, კვების, ტრანსპორტის, კავშირგაბმულობის ხარჯებს; აგრეთვე ქვეყნის გარეთ მივლინებისათვის მივლინებული მუშაკის სავალდებულო დაზღვევის, პასპორტის ღირებულებისა და სხვა დოკუმენტების (მათ შორის, ვიზის) გაფორმებასთან დაკავშირებულ ხარჯებს.

ოფისის ხარჯები აერთიანებს ოფისის შენახვასთან დაკავშირებულ ყველა ხარჯს:

საკანცელარიო საქონლის, ოფისისათვის სანიტარიული საგნებისა და სხვა საჭირო მასალების შექმნის, აგრეთვე, რეცხვისა და ქიმშემნდის ხარჯებს;

მცირეფასიან და ხანგრძლივი მოხმარების საოფისე ტექნიკის, ინვენტარისა (სამზარეულო ინვენტარის ჩათვლით) და მოწყობილობების შექმნისა და მათი დამონტაჟების ხარჯებს. მათ მიეკუთვნება: საოფისე და რბილი ავეჯი, ტანსაცმლის საკიდი, მაგიდის სანათი და სხვ.

შენობა-ნაგებობებისა და მოწყობილობების მიმდინარე რემონტის ხარჯებს;

კავშირგაბმულობის, ელექტროენერჯის, წყლის, გათბობის, ბუნებრივი და თხევადი აირის ხარჯებს; აგრეთვე, მათი გაყვანილობებისა და დანადგარების შენახვისა და მიმდინარე შეკეთების ხარჯებს;

შენობა-ნაგებობებისა და მათი მიმდებარე ტერიტორიების მოვლა-დასუფთავების ხარჯებს, თუ აღნიშნული დაკავშირებული არ არის შენობა-ნაგებობების მშენებლობასთან;

სამსახურებრივ მოვალეობასთან დაკავშირებული ბინით სარგებლობის კომუნალურ ხარჯებს.

წარმომადგენლობით ხარჯებში აღირიცხება როგორც საქართველოს მოქალაქეებზე, ისე უცხოელ სტუმრებზე გაწეული ხარჯები, რომლებიც გათვალისწინებულია მიღებების, წვეულებებისა და სხვა ღონისძიებების (პრეზენტაციები, ოფიციალური სადილები და ა.შ.) პროტოკოლით.

კვების ხარჯებს მიეკუთვნება ბაგა-ბაღებში, საბავშვო სახლებში, საგანმანათლებლო, სასჯელაღსრულებისა და სხვა დაწესებულებებში, სპორტული შეკრებებისა და შეჯიბრებების მონაწილეთა, სამსახურებრივი ძალების, ცხენებისა და საცდელი ცხოველების და სხვა კვებასთან დაკავშირებულ ხარჯები.

სამედიცინო ხარჯებს მიეკუთვნება საერთო ხასიათის სამედიცინო მომსახურებასთან დაკავშირებული ხარჯები, როგორცაა მედიკამენტებისა და სხვა სამკურნალო საშუალებების, აგრეთვე სამედიცინო ინსტრუმენტების შექმნის ხარჯები.

რბილი ინვენტარისა და უნიფორმის შექმნის და პირად ჰიგიენასთან დაკავშირებულ ხარჯებში აღირიცხება ტანსაცმლის, ფეხსაცმლის, თეთრეულის შექმნისა და შენახვის ხარჯები, პირად ჰიგიენასთან დაკავშირებული ხარჯები; სამხედრო და სხვა მოსამსახურეთა უნიფიცირებული ფორმის, სპორტული უნიფორმის და შესაბამისი სპეციალური აღჭურვილობების შექმნის, შენახვისა და სხვა ხარჯები.

ტრანსპორტის, ტექნიკისა და იარაღის ექსპლუატაციისა და მოვლა-შენახვის ხარჯები მოიცავს მათ ექსპლუატაციისა და მოვლა-შენახვასთან დაკავშირებულ ხარჯებს, როგორცაა, საწვავ-საპოხი მასალების, მიმდინარე რემონტის, სათადარიგო ნაწილების მცირეფასიანი ინსტრუმენტებისა და ხელსაწყოების შექმნის ხარჯები. აგრეთვე ტრანსპორტის დაქირავების (გადაზიდვისა და გადაყვანის) ხარჯებს.

სამხედრო ტექნიკისა და ტყვია-წამლის შექმნის ხარჯები აღირიცხება სამხედრო უწყებების მიერ. მათ მიეკუთვნება იარაღის (მაგალითად, რაკეტები, ჭურვები და სხვა) და მათი ამოქმედებისათვის საჭირო ტექნიკური აღჭურვილობის (მაგ., რაკეტის გასაშვები საშუალება, საბრძოლო გემები, წყალქვეშა ნაგები, ტანკები, თვითმფრინავები და სხვა), მცირეფასიანი აქსესუარების, შეიარაღებული სატრანსპორტო საშუალებებისა და ტყვია-წამლის შექმნის ხარჯები.

ამასთან, პოლიციისა და შინაგანი უსაფრთხოების სამსახურების მიერ მსგავსი სახის აღჭურვილობების (გარდა, ტყვია-წამლისა და მცირეფასიანი აქსესუარებისა) შესაძენად გაწეული ხარჯები აღირიცხება, როგორც ძირითადი აქტივების შექმნა. სამხედრო ტექნიკისა და ტყვია-წამლის შექმნის ხარჯები აგრეთვე მოიცავს ზემოაღნიშნული ტექნიკური საშუალებების კაპიტალური შეკეთების ხარჯებს.

სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება – აღნიშნულ კატეგორიაში აღირიცხება ყველა ის ხარჯი, რომელიც არ არის კლასიფიცირებული საქონლისა და მომსახურების სხვა მუხლებში. ესენია: ბანკის მომსახურების, დიპლომატიური დაწესებულებებისა და ატაშეს შენახვის, ექსპერტიზისა და შემოწმების, კადრების მომზადება-გადამზადებასთან დაკავშირებული ხარჯები. აგრეთვე რეკლამის, სესიების, კონფერენციების, ყრილობების, სემინარებისა და სხვა სამუშაო შეხვედრების ორგანიზების, საკონსულტაციო, სანოტარო, თარჯიმნისა და თარგმნის მომსახურების, აუდიტორიული და საარქივო მომსახურების, შენობა-ნაგებობების დაცვისა და სხვა ხარჯები.

მუხლით „საქონელი და მომსახურება“ გაწეული ხარჯი აღირიცხება იმავე დასახელების სინთეზურ ანგარიშზე, რომელსაც გახსნილი აქვს ანალიზური ანგარიშები.

მაგალითი. სსიპ-ის მიერ შექმნილია 3 550 ლარის საკანცელარიო საქონელი, საიდანაც 2 000 ლარის საქონელი გადაეცა ბუღალტერიასა და კანცელარიას. საკანცელარიო საქონელი განყოფილებებში გადაცემისთანავე აისახება ხარჯებში. ხარჯები გაწეულია საბიუჯეტო დაფინანსებით.

ა. საკანცელარიო საქონლის შექმნაზე შედგება ბუღალტრული გატარება:

დებეტი 1627 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	3 550
კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	3 550

ბ. ექსპლუატაციაში გადაცემა აისახება:

დებეტი 7230 ოფისის ხარჯები	2 000
----------------------------	-------

კრედიტი 1627 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები

2 000

გ. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ხარჯების ამსახველი ანგარიში დაიხურება გატარებით:

დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება

2 000

კრედიტი 7230 ოფისის ხარჯები

2 000

მაგალითი. თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტში შექმნილია გამწოვი კარადა, რომლის ღირებულებაა 1 700 ლარი; აგრეთვე

ქიმიური რეაქტივები – 350 ლარის,

სინჯარები და შტატივები – 160 ლარის.

შექმნილი აქტივები გადაეცა ქიმიის ლაბორატორიას. აქტივების შექმნისა და ექსპლუატაციაში გადაცემის ოპერაციები შემდეგნაირად აისახება:

შექმნები:

გამწოვი კარადის,

დებეტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი (საწყობში) 1 700

კრედიტი 3220 აქტივების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები 1 700

ქიმიური რეაქტივების, სინჯარებისა და შტატივების,

დებეტი 1627 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები 510

კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები 510

ბ. ექსპლუატაციაში გადაცემა:

გამწოვი კარადის,

დებეტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები (ექსპლუატაციაში) 1 700

კრედიტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები (საწყობში) 1 700

ქიმიური რეაქტივების, სინჯარებისა და შტატივების:

დებეტი 7290 სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება	510
კრედიტი 1627 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	510

საწყოებიდან აქტივების ექსპლუატაციაში გადაცემაზე შედგება არაფინანსური აქტივების შიდა გადაადგილების ზედღებული – ფორმა №00-1. რეკომენდებულია საწყოში შენახული და ექსპლუატაციაში გადაცემული აქტივები აღირიცხოს ცალკე ცალკე ანალიზურ ანგარიშზე.

ექსპლუატაციაში გადაცემული სინჯარები, შტატივები და ქიმიური რეაქტივები აღიარებულ იქნა ხარჯად და აღირიცხულა საცნობარო მუხლში 04 – ხარჯებში ჩამოწერილი მარაგები ექსპლუატაციაში. ექსპლუატაციაში გადაცემული მარაგების გახარჯვის შესახებ აქტი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს შედგება, რის საფუძველზეც მოხდება საცნობარო მუხლში ასახული მარაგების ჩამოწერა.

ძირითადი აქტივების მოვლა-შენახვისა და მიმდინარე შეკეთებისათვის მოხმარებული საქონელი და მომსახურება აღირიცხება ოფისის ხარჯებში.

მაგალითი. სსიპ-ის შენობის ორ ოთახს გრანტით მიღებული დაფინანსებით ჩაუტარდა მიმდინარე რემონტი, რაზეც გაიხარჯა 6 700 ლარის მასალა, სამუშაო შეასრულეს დაქირავებულმა მუშებმა, რომელთანაც გაფორმდა კონტრაქტი, შესრულებული სამუშაოსათვის ანაზღაურება განისაზღვრა 3 000 ლარით. რემონტის ჩატარება აისახება:

დებეტი 7230 ოფისის ხარჯები	6 700
კრედიტი 1627 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	6 700

და

დებეტი 7210 შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება	3 000
კრედიტი 3252 შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	3 000

ვინაიდან ორგანიზაციის ფინანსები შედგება ბიუჯეტიდან მიღებული შემოსავლებით და სხვა შემოსავლებისაგან, ხარჯები აღრიცხულ უნდა იქნეს მათი დაფინანსების წყაროების შესაბამისად. ხარჯვით ოპერაციებზე სახელმწიფო შესყიდვების კანონის თანახმად, წინასწარ ფორმდება ხელშეკრულება. ხელშეკრულებაში სხვა მონაცემებთან ერთად განსაზღვრულია აღნიშნული ხარჯის დაფინანსების წყარო.

ამრიგად, შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვა წარმოებს ბიუჯეტიდან მიღებული, ეკონომიკური საქმიანობიდან შემოსული და კანონმდებლობით განსაზღვრული დაფინანსების სხვა წყაროების მიხედვით.

მაგალითად, სუბიექტი იღებს დაფინანსებას ბიუჯეტიდან, აქვს ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული შემოსავალი და გრანტი. ამ შემთხვევაში ყველა ხარჯი აღირიცხება თითოეული პროექტის მიხედვით ცალკე-ცალკე;

7200 საქონელი და მომსახურება – ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსებით;

7200 საქონელი და მომსახურება – ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული სახსრებით;

7200 საქონელი და მომსახურება – გრანტებით და ა. შ.

ძირითადი კაპიტალის მოხმარება წარმოადგენს საანგარიშგებო პერიოდში სახელმწიფო მმართველობის ერთეულის მფლობელობაში არსებული და მის მიერ გამოყენებული ძირითადი აქტივების ღირებულების შემცირებას, რაც გამოწვეულია აქტივების ფიზიკური ცვეთით, მორალური ცვეთითა და ფიზიკური დაზიანებით, აგრეთვე შემთხვევითი დაზიანებით გამოწვეული დანაკარგებით.

ძირითადი კაპიტალის მოხმარება გაიანგარიშება ცვეთასა და ამორტიზაციას დაქვემდებარებულ ყველა სახის მატერიალური და არმატერიალური აქტივების მიმართ.

ძირითადი კაპიტალის მოხმარება აღირიცხება – 7300 ძირითადი კაპიტალის მოხმარება სინთეზურ ანგარიშზე, რომელსაც ეხსნება ანალიზური ანგარიშები:

7310 ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთა;

7320 მორალური ცვეთა და შემთხვევითი დაზიანებით გამოწვეული დანაკარგები

ძირითად აქტივებს ცვეთა ერიცხება წრფივი მეთოდით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ დადგენილი ნორმების შესაბამისად, წლის ბოლოს სრული კალენდარული წლისათვის, განურჩევლად იმისა, საანგარიშგებო წლის რომელ თვეშია ისინი შექმნილი ან წარმოებული.

ალტერნატიული საშუალებების გამოჩენისა და მიღწეული ტექნიკური პროგრესის შედეგად გამოწვეული ძირითადი აქტივების მორალური ცვეთა აღირიცხება **ანგარიშზე 7320 მორალური ცვეთა და შემთხვევითი დაზიანებით გამოწვეული დანაკარგები**. მაგალითად, ძირითადი აქტივების ზოგიერთ კატეგორიას, როგორცაა გზები და რკინიგზა, სათანადო ტექნიკური მომსახურების პირობებში, განუსაზღვრელი ფუნქციონირების ვადა გააჩნია, ალტერნატიული საშუალებების გამოჩენისა და მიღწეული ტექნიკური პროგრესის შედეგად მათი ღირებულება მაინც მცირდება, ვინაიდან მათზე მოთხოვნა კლებულობს. ძირითადი აქტივების უმრავლესობა ჩამოიწერება ან განიცდის დემონტაჟს მხოლოდ იმიტომ, რომ ის მორალურად მოძველებულია.

როგორც სახელწოდებიდან ჩანს, აღნიშნული ანგარიში ძირითადი აქტივების შემთხვევითი დაზიანებით გამოწვეულ დანაკარგებსაც ითვალისწინებს.

საპროცენტო ხარჯის აღრიცხვა. პროცენტი არის გადასახდელი კრედიტით სარგებლობისათვის, აგრეთვე ფასიან ქაღალდებსა და სხვა ფინანსურ ვალდებულებებზე (გარდა აქციებისა).

საპროცენტო ხარჯების დარიცხვა წარმოშობს საპროცენტო ხარჯს და ვალდებულებას ან/და ფულადი საშუალებების შემცირებას და აღირიცხება გატარებით:

დებეტი 7400 პროცენტი

კრედიტი 3284 დარიცხული გადასახადელი პროცენტები

სუბსიდია (ლათ.სუბსიდიუმ – დახმარება, მხარდაჭერა) არაკონპენსირებადი გადასახდია, რომელიც ეძლევათ იურიდიულ და ფიზიკურ პირებს ფულადი ან მატერიალური ფორმით, სახელმწიფო ან ადგილობრივი ბიუჯეტის სახსრებიდან და სპეციალური ფონდებიდან.

გრანტი (ინგლ. გრანტ – დოტაცია, საჩუქარი) წარმოადგენს არასავალდებულო მიმდინარე ან კაპიტალურ ტრანსფერებს ერთი დონის სახელმწიფო ერთეულიდან მეორე დონის სახელმწიფო ერთეულზე ან უცხო ქვეყნის მთავრობებსა და საერთაშორისო ორგანიზაციაზე. გრანტი აგრეთვე გამოიყოფა მეცნიერული გამოკვლევების, ლიტერატურისა და ხელოვნების ნაწარმოების ავტორთა ფინანსური მხარდაჭერისათვის. დანიშნულების მიხედვით გრანტი შეიძლება იყოს მიმდინარე ან კაპიტალური.

სოციალური დახმარებები არის ფულადი ან სასაქონლო ფორმის ტრანსფერები, რომლებიც ხორციელდება მთელი მოსახლეობის ან მისი ცალკეული ნაწილის გარკვეული სოციალური რისკებისაგან დაცვის მიზნით. ეს მუხლი მოიცავს: **სოციალურ დაზღვევას, სოციალურ დახმარებას და დამქირავებლის მიერ გაწეულ სოციალური დახმარებებს.**

სოციალური დაზღვევის მუხლით აღირიცხება სადაზღვევო სქემებში მონაწილეობის შედეგად ფულადი ან სასაქონლო ფორმით გასაცემი სოციალური დახმარებები.

სოციალური დახმარება მოიცავს სახელმწიფო პენსიებს, სახელმწიფო კომპენსაციებსა და სახელმწიფო აკადემიურ სტიპენდიებს, ინვალიდთა პენსიებს, დახმარებას უმუშევრობის დროს, ლტოლვილთა და დევნილთა შემწევობებს, ჯანმრთელობის დაცვაზე გაწეულ ხარჯებს (გარდა სამედიცინო დაწესებულებების რეაბილიტაციაზე გაწეული და საქონლისა და მომსახურების გამოყენების, რომელიც საქონლისა და მომსახურების მუხლით აღირიცხება) და სხვა.

დამქირავებლის მიერ გაწეულ სოციალურ დახმარებებს მიეკუთვნება სახელმწიფო მმართველობის ერთეულის მიერ მომუშავეებზე (ან ამ მომუშავეთა კმაყოფაზე მყოფ და მათზე დამოკიდებულ პირებზე) ფულადი ან სასაქონლო ფორმით გადასახდელი სოციალური დახმარებები; სამსახურიდან დათხოვნის კომპენსაციები; სრული ან ნაწილობრივი ოდენობის ხელფასი, რაც გადახდილი იყო მომუშავის ავადმყოფობისა და შემთხვევითი დაზიანების გამო სამსახურში არყოფნის დროს; აგრეთვე სამსახურებრივი მოვალეობის შესრულებისას მომუშავის დაღუპვის ან დასახიჩრების შემთხვევაში გასაცემი თანხები, ორსულობის, მშობიარობისა და ბავშვის მოვლის, ასევე

ახალშობილის შვილად აყვანის გამო სახელმწიფოს მიერ გაცემული სოციალური დახმარების ზევით გაწეული სოციალური დახმარებები და სხვ.

სხვა ხარჯები – ამ მუხლით აღირიცხება ქონებასთან დაკავშირებული და სხვადასხვა ხარჯი.

ქონებასთან დაკავშირებული ხარჯები არის სახელმწიფო მმართველობის ერთეულის მიერ ფინანსური ან მატერიალური არაწარმოებული აქტივის გამოყენების შემთხვევაში ამ აქტივის მფლობელისათვის გადასახდელი თანხები გარდა პროცენტებისა.

სხვადასხვა ხარჯი მოიცავს სხვადასხვა მიზნით განხორციელებულ მიმდინარე და კაპიტალურ ტრანსფერებს, ასევე იმ ხარჯვით ოპერაციებს, რომლებიც სხვაგან არ არის კლასიფიცირებული. სხვადასხვა ხარჯი ჯგუფდება **სხვადასხვა მიმდინარე და სხვადასხვა კაპიტალურ ხარჯებად**.

სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯებია კანონმდებლობით დადგენილი ყველა სახის გადასახადი (გარდა საშემოსავლო და საქონლის ღირებულებაში აღრიცხული დამატებული ღირებულების გადასახადისა), საურავები, ჯარიმები, მოსაკრებლები, საკომისიოები და საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული სხვა გადასახდლები, მოსწავლეთა ვაუჩერები, სახელმწიფო სასწავლო გრანტები, სტიპენდიები და სხვა.

სხვადასხვა კაპიტალურ ხარჯებს მიეკუთვნება:

- საოჯახო მეურნეობებზე ან მათ მომსახურე საწარმოებისა და არამომგებიანი დაწესებულებებისათვის გაცემული ფულადი ან სასაქონლო ფორმის კაპიტალური ტრანსფერები;

- საწარმოებისა და ორგანიზაციების კაპიტალის ფორმირების მიზნით სახელმწიფო ერთეულის მიერ განხორციელებული გადახდები;

- საწარმოებისა და ორგანიზაციების არაფინანსური აქტივების დაზიანების კომპენსაცია და ორი ან მეტი წლის განმავლობაში დაგროვებული საოპერაციო დეფიციტის დაფარვა.

- უცხოეთიდან მიღებული დაფინანსების წყაროებითა და გრანტებით განსახორციელებელი საინვესტიციო პროექტების ფარგლებში კაპიტალური მიზნით გასაცემი სახსრები, რომლებიც გამოიყენება კერძო სამართლის იურიდიული პირებისა და საოჯახო მეურნეობების არაფინანსური აქტივების შესაძენად;

- სხვა არაკლასიფიცირებული კაპიტალური ხარჯები.

ხარჯები, რომლებიც საბიუჯეტო სახსრებით ფინანსდება, გადაიხურება წმინდა ღირებულების ანგარიშზე, ხოლო ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული ხარჯები – მოგება/ზარალის ანგარიშზე.

მაგალითი: 2012 წელს ორგანიზაციის საბიუჯეტო ხარჯები შეადგენდა 200 000 ლარს, მათ შორის:

	ანგარი- შის №	დასახელება	ღებეტი
1	7100	მომუშავეთა ანაზღაურება	60 000
	7200	საქონელი და მომსახურება	30 000
	7300	ძირითადი კაპიტალის მოსმარება	7 000
	7600	გრანტები	23 000
	7822	სხვადასხვა კაპიტალური ხარჯი	80 000

წლის ბოლოს ხარჯები დაიხურება წმინდა ღირებულების ანგარიშზე შემდეგი გატარებებით:

ღებეტი 5100 წმინდა ღირებულება	200 000
კრედიტი 7100 მომუშავეთა ანაზღაურება	60 000
კრედიტი 7200 საქონელი და მომსახურება	30 000
კრედიტი 7300 ძირითადი კაპიტალის მოსმარება	7 000
კრედიტი 7600 გრანტები	23 000
კრედიტი 7822 კაპიტალური ხარჯი	80 000

შენიშვნა: ფისკალური წლის განმავლობაში ასიგნების გარეშე ხარჯის გაწევა და ვალდებულების აღება დაუშვებელია (საქართველოს კანონი საქართველოს საბიუჯეტო სისტემების შესახებ, მუხლი მე-12, პუნქტი).

7.3. არასაოპერაციო შემოსავლები და ხარჯების აღრიცხვა

სხვა ეკონომიკური ნაკადების არსი და კლასიფიკაცია

ნაკადები არის სააღრიცხვო პერიოდის განმავლობაში ფულადი ფორმით გამოსახული ეკონომიკური ღონისძიებები და სხვა მოვლენები, რომლებიც გავლენას ახდენენ მასში მონაწილე სუბიექტების ეკონომიკურ მდგომარეობაზე.

ნაკადები ასახავს ეკონომიკური ღირებულების შექმნას, გარდაქმნას, გაცვლას, გადაცემას ან ანულირებას.

ნაკადები კლასიფიცირდება **ოპერაციებად და სხვა ეკონომიკურ ნაკადებად.**

ოპერაცია (ლათ. ოპერატიო – ქმედება) აღნიშნავს ერთიანი ეკონომიკური ამოცანის ან პრობლემის გადაწყვეტის ურთი-ერთდაკავშირებულ ქმედებათა ერთობლიობას. ოპერაცია (ურთიერთშეთანხმების საფუძველზე ან თანხმობის გარეშე) ხორციელდება ორ სუბიექტს შორის ან ცალკეული სუბიექტის შიგნით. ოპერაციები იწვევს ცვლილებებს აქტივებში, ვალდებულებებსა და კაპიტალში.

სხვა ეკონომიკური ნაკადი აქტივების ან ვალდებულებების მოცულობის ან ღირებულების ცვლილებაა, რომელიც ოპერაციის შედეგს არ წარმოადგენს.

სხვა ეკონომიკური ნაკადები ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმის მიხედვით აღირიცხება, როგორც;

მოგება ან ზარალი ფლობიდან;

აქტივების სხვა მოცულობითი ცვლილებები.

შემოსავლები რომელიც წარმოიქმნება ოპერაციებიდან, ესე იგი ორგანიზაციის ძირითადი საქმიანობიდან **საოპერაციო შემოსავლებია**, ხოლო სხვა ეკონომიკური ნაკადებიდან მიღებული შემოსავლები **არასაოპერაციო შემოსავლებია**.

ხარჯები რომლებიც გაწეულია ძირითად ოპერაციებთან დაკავშირებით **საოპერაციო ხარჯებია**. არასაოპერაციო ხარჯები რომლებიც ძირითად ოპერაციების შედეგს არ წარმოადგენს.

ორგანიზაციის მთლიან შემოსავლებში და ხარჯებში მნიშვნელოვანი ადგილი უკავია არასაოპერაციო შემოსავლებს, რომლებიც შემოსავლის სტაბილურ წყაროს არ წარმოადგენს ამიტომ საოპერაციო შემოსავლებისგან ცალკე აღირიცხება.

აქტივების ან ვალდებულებების მოცულობის ან ღირებულების ცვლილება, რომლებიც ოპერაციის შედეგს არ წარმოადგენს, განიხილება არასაოპერაციო შემოსავლებად და არასაოპერაციო ხარჯებად.

არასაოპერაციო შემოსავლების (8100) ანგარიშზე, აღირიცხება აქტივისა და ვალდებულების ზრდა/კლება, რომელიც ოპერაციების შედეგად არ არის წარმოქმნილი.

არასაოპერაციო ხარჯების (8200) ანგარიშზე აღირიცხება აქტივისა და ვალდებულების კლება/ზრდა, რომელიც ოპერაციების შედეგად არ არის წარმოქმნილი.

არასაოპერაციო შემოსავალი და ხარჯები წარმოიქმნება

● აქტივის ან ვალდებულების ღირებულების ცვლილებით, რომელიც გამოწვეულია ფასების დონისა და მათი სტრუქტურის ცვლილებების შედეგად, მაშინ, როდესაც აქტივები ან ვალდებულებები რაოდენობრივად ან ხარისხობრივად არ შეცვლილა.

● უცხოურ ვალუტაში შეფასებული აქტივებისა და ვალდებულებების შემთხვევაში, ვალუტის გაცვლის კურსის ცვლილების შედეგად;

● არსებული ობიექტების ეკონომიკურ აქტივებად აღიარების ან აღიარების შეწყვეტის შედეგად;

● აქტივების სხვა რაოდენობრივი და ხარისხობრივი ცვლილებების შედეგად, რომელიც შეიძლება იყოს განპირობებული სხვა სახის მოვლენებით:

> რომლებიც ცვლიან არსებული ეკონომიკური აქტივების ოდენობას;

> რომელთა შედეგად ხდება იმ აქტივების ბალანსზე აყვანა ან ბალანსიდან მოხსნა, რომლებიც იყო აღმოჩენილი, შექმნილი, გაუქმებული, განადგურებული ან ერთი ერთეულის მიერ მეორე ერთეულისათვის დაყადაღებული;

> რომლებიც ცვლიან არსებული ეკონომიკური აქტივების ხარისხს;

● აქტივების/ვალდებულებების კლასიფიკაციაში ცვლილებების შედეგად – არსებული აქტივებისა და ვალდებულებების ერთი კატეგორიიდან მეორე კატეგორიაში ხელახალი კლასიფიკაციით, რაც შეიძლება განპირობებული იყოს აქტივის გამოყენების მიზნობრივი დანიშნულების შეცვლით.

მოქმედი ინსტრუქციის თანახმად, არასაოპერაციო შემოსავალი/ხარჯი განისაზღვრება კონკრეტულ სააღრიცხვო პერიოდთან მიმართებით და გამოითვლება საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებისას.

აქტივების/ვალდებულებების სხვა მოცულობითი ცვლილებები, რომლებიც ხდება კონკრეტულ მომენტში, უნდა აღირიცხოს მოხდენისთანავე.

მაგალითი. სსიპ 1 აპრილს შეიძინა საერთო საცხოვრებელისთვის შენობა 100 000 ლარად, 20 დეკემბერს შენობა გაყიდა 115 000 ლარად. აღნიშნული ოპერაციები ავსახოთ ბუღალტრული გატარებით:

ა. შენობის შექენა:

დებეტი 2111 საცხოვრებელი შენობები	100 000
კრედიტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	100 000

ბ. შენობის გაყიდვა:

დებეტი 1360 სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები	115 000
კრედიტი 2111 საცხოვრებელი შენობები	115 000

გ. შედეგი – მოგება ფლობიდან:

დებეტი 2111 საცხოვრებელი შენობები	15 000
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები	15 000

აქტივის ან ვალდებულების ღირებულების ცვლილებით, რომელიც გამოწვეულია ფასების დონისა და მათი სტრუქტურის ცვლილებების შედეგად, მაშინ, როდესაც აქტივები ან ვალდებულებები რაოდენობრივად ან ხარისხობრივად არ შეცვლილა

სახელმწიფო ერთეულის საბალანსო ღირებულებით ასახული აქტივების შეფასება უნდა მოხდეს მიმდინარე საბაზრო ფასით. საბაზრო ფასებთან შესაბამისობაში მოყვანის მიზნით წარმოებს აქტივების გადაფასება, რომლის შედეგად წარმოიქმნება არასაოპერაციო შემოსავლები ან ხარჯები.

მაგალითი. 2011 წლის 31 დეკემბრისათვის სსიპ-ის ბალანსზე ირიცხება საცხოვრებელი შენობა საბალანსო ღირებულებით 150 000 ლარი. ამ პერიოდისთვის შენობის საბაზრო ღირებულება 180 000 ლარს შეადგენს.

შენობა გადაფასებულ იქნა საბაზრო ღირებულებამდე.

ოპერაცია ავსახოთ ბუღალტრულად:

დებეტი 2111 საცხოვრებელი შენობები	30 000
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები	30 000

მოგება ან ზარალი ფლობიდან ასევე წარმოიქმნება უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებით გამოწვეული სხვაობის შედეგად.

მაგალითი. ორგანიზაციას 2011 წლის 31 დეკემბრისათვის არარეზიდენტის მიმართ ერიცხება მოთხოვნები მომსახურების მიწოდებით \$2000, რომლის წარმოქმნისას დოლარის კურსი ლართან შეადგენდა \$1 = 1.60, შესაბამისად, მოთხოვნები ანგარიშზე ასახულია 3 200 (2000 * 1,6) ლარი. 31 დეკემბერს დოლარის კურსმა ლართან მიმართებაში შეადგენდა \$1=1.75. მაშასადამე, ბალანსში მოთხოვნები აისახება 3 500 ლარით (3200 * 1.75), კურსთა შორის სხვაობა წარმოქმნის მოგებას აქტივის ფლობიდან, რომელზეც შედგება ბუღალტრული მუხლი:

დებიტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებსა და მათ ეკვივალენტებზე აქტივების მიწოდებით	300
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები	300

არაფინანსური აქტივის გასვლისას საკუთრების გადაცემასთან დაკავშირებული ხარჯები ამავე ღირებულებით აისახება, როგორც ზარალი ფლობიდან.

ეკონომიკური აქტივების აღიარება და აღიარების შეწყვეტა. იმისათვის, რომ ობიექტი აღიარებულ იქნეს ეკონომიკურ აქტივად, აუცილებელია მასზე საკუთრების უფლების მოპოვება.

ხშირ შემთხვევაში ბუნებრივად წარმოქმნილი ობიექტების არსებობა ცნობილია, მაგრამ არ არის აღიარებული, როგორც ეკონომიკური აქტივი. ბუნებრივად წარმოქმნილი არაწარმოებული აქტივების აღიარებას განაპირობებს სხვადასხვა მოვლენა:

- ტექნოლოგიური პროგრესი ან ფარდობითი ფასების ცვლილება;
- მეზობელ რაიონებში საერთო-ეკონომიკური განვითარება;
- ხელმისაწვდომობის პირობების გაუმჯობესება.

აღნიშნული მოვლენებით შესაძლებელი ხდება არაწარმოებული აქტივიდან ეკონომიკური სარგებლის მიღება. მაგალითად, ხელმისაწვდომობის პირობების გაუმჯობესებამ ან ფარდობითი ფასების ცვლილებებმა შეიძლება რეალური გახადოს სატყეო მასალის ფართომასშტაბიანი მოსავლის მიღება, რაც ტყის მარაგებს აქტივის კატეგორიათა ფარგლებში მოაქცევს, ანდა მეზობელ რაიონებში საერთო-ეკონომიკურმა განვითარებამ შეიძლება ვეღური ან უკაცრიელი მიწის ფართობები გადააქციოს ისეთ ადგილებად, რომელთა გამოყენებით შესაძლებელი იქნება ეკონომიკური სარგებლის მიღება.

არაწარმოებული აქტივის ეკონომიკურ აქტივად აღიარება ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

**დებეტი არაწარმოებული აქტივების შესაბამისი ანგარიში
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები**

არსებული ეკონომიკური აქტივების რაოდენობრივი ცვლილება შეიძლება გამოწვეული იყოს:

- სტიქიური უბედურებებით გამოწვეული დანაკარგებით;
- არაწარმოებული აქტივების გამოფიტვითა და ხარისხობრივი გაუარესებით;
- მოულოდნელი ტექნოლოგიური განვითარებით.

ისეთმა მოვლენებმა, როგორცაა: გვალვა, ეპიდემია, ქარიშხალი, მიწისძვრა და სხვა სტიქიურმა უბედურებებმა შეიძლება გამოიწვიოს აქტივის განადგურება ან მნიშვნელოვანი შემცირება.

სხვა მოცულობით ცვლილებაზე აისახება ასევე არაორდინალური ბუნებრივი თუ პოლიტიკური მოვლენების შედეგად ვალუტის ან ფასიანი ქაღალდების განადგურება.

– ამოწურვა/გამოფიტვა წარმოადგენს ეკონომიკური აქტივების რაოდენობრივი შემცირების ერთ-ერთ მიზეზს. აქტივების გამოყენების შედეგად წიაღისეული აქტივების, ბუნებრივი ტყეების, ღია ზღვაში თევზის მარაგის, წყლის მარაგისა და სხვა არაკულტივირებული ბიოლოგიური რესურსების მოცულობით შემცირება მიეკუთვნება სხვა მოცულობით ცვლილებებს:

**დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები
კრედიტი არაფინანსური აქტივები**

სხვა მოცულობით ცვლილებებზე აგრეთვე გავლენას ახდენს:

- სახელმწიფო მმართველობის ერთეულის მიერ ბუნებრივად წარმოქმნილ აქტივებზე ფლობის უფლებამოსილების მიღებით ეკონომიკური აქტივის **შექმნა**. მაგალითად, მიწის შექმნა ზღვის ტერიტორიების ხარჯზე დამბებისა და სხვა დამცავი ნაგებობების გამოყენებით;

- კომერციულად გამოყენებადი ახალი საბადოების **აღმოჩენა**, იქნება ეს შემთხვევითი თუ სისტემატური სამეცნიერო კვლევის შედეგი.

- ვალდებულებათა სრულად აუნაზღაურებლობის შემთხვევაში, სახელმწიფო მმართველობის ერთეულების მიერ სხვა ინსტიტუციონალური ერთეულების აქტივების **კონფისკაცია**.

აღნიშნული ცვლილებები აღირიცხება გატარებით:

დებეტი – შესაბამისი აქტივის ანგარიში
კრედიტი – 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები

შესაძლებელია, არსებული აქტივებისა და ვალდებულებების ერთი კატეგორიიდან მეორე კატეგორიაში ხელახალი კლასიფიკაცია, რაც შეიძლება განპირობებული იყოს აქტივის გამოყენების მიზნობრივი დანიშნულების შეცვლით. კლასიფიკაციის ცვლილება წარმოქმნის არასაოპერაციო შემოსავლებს ან ხარჯებს, სადაც ორივე ჩანაწერს ერთნაირი ღირებულება აქვს.

არასაოპერაციო შემოსავლები აღირიცხება ანგარიშის №8100 – კრედიტში, ხოლო **არასაოპერაციო ხარჯები 8200** ანგარიშის – დებეტში. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს აღნიშნულ ანგარიშზე რიცხული ნაშთი გადაიტანება №5100 წმინდა ღირებულების ანგარიშზე, ბუღალტრული გატარებით:

ა. როდესაც ანგარიშზე ირიცხება საკრედიტო ნაშთი:

დებეტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები
კრედიტი 5100 წმინდა ღირებულება

ბ. როდესაც ანგარიშზე ირიცხება სადებეტო ნაშთი:

დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება
კრედიტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები

ეკონომიკური საქმიანობიდან წარმოქმნილი არასაოპერაციო შემოსავლები და ხარჯების ნაშთი წლის ბოლო გადაიტანება ანგარიშზე 5210 საანგარიშგებო პერიოდის მოგება –ზარალი.

7.4. კაპიტალის აღრიცხვა

საბიუჯეტო ორგანიზაციის ფინანსური შედეგები ფირმირდება საბიუჯეტო დაფინანსებით და ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლებით და მათ ფარგლებში გაწეული ხარჯებით, რომელიც იწვევს კაპიტალის ცვლილებას.

კაპიტალი შედგება წმინდა ღირებულებისა და საკუთარი კაპიტალისაგან.

წმინდა ღირებულება წარმოადგენს დამაბალანსებელ მუხლს და ტოლია ყველა აქტივის (გარდა ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული აქტივების) მთლიან ღირებულებასა და ყველა ვალდებულების (გარდა ეკონომიკური საქმიანობით წარმოქმნილი ვალდებულებების) მთლიან ღირებულებას შორის სხვაობის.

წმინდა ღირებულების ანგარიშით გადახურება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ბუჯეტიდან მიღებული დაფინანსების, შემოსავლების, ხარჯების (ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლებისა და გაწეული ხარჯების გარდა) არასაოპერაციო შემოსავლები და ხარჯები. ასევე ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები.

საკუთარი კაპიტალი მოიცავს: საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალს, გაუნაწილებელ მოგებას და დაუფარავ ზარალს.

საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული შედეგია (შემოსავლებსა და ხარჯებს შორის სხვაობა).

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ამ ანგარიშით გადახურება ეკონომიკური საქმიანობის შედეგად გაწეული ხარჯები და მიღებული შემოსავლები.

გაუნაწილებელი მოგებას წარმოშობს გასულ წლებში მიღებული მოგების გაუნაწილებელი თანხები, აგრეთვე საანგარიშგებო პერიოდის მოგების თანხა, რომელიც გაუნაწილებელი დარჩა.

დაუფარავი ზარალი გასული წლებისა და საანგარიშგებო პერიოდში მიღებული ზარალის თანხაა.

მაგალითი. სსიპ-ის 2012 წლის ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება 100 000 ლარია;

ხარჯები ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსებით შეადგენს:

(ლარი)

	ფაქტობრივი	საკასო
აქტივების შექმნა	0	30 000
მომუშავეთა ანაზღაურება	20 000	20 000
საქონელი და მომსახურება	50 000	50 000

ძირითადი მოხმარება	კაპიტალის	6 000	0
--------------------	-----------	-------	---

ბუღალტრულად აგსახოთ:

დაფინანსების მიღება:

დებეტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისთვის 100 000
კრედიტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება 100 000

შენიშვნა. ხარჯების ანგარიშებზე რიცხული ნაშთები შეესაბამება ფაქტობრივს.

შემოსავლებისა და ხარჯების დახურვაზე შედგება შემდეგი ბუღალტრული გატარებები:

დებეტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება	100 000
კრედიტი 5100 წმინდა ღირებულება	100 000
დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება	20 000
კრედიტი 7100 მომუშავეთა ანაზღაურება	20 000
დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება	50 000
კრედიტი 7200 საქონელი და მომსახურება	50 000
დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება	6 000
კრედიტი 7300 ძირითადი კაპიტალის მოხმარება	6 000

№5100 წმინდა ღირებულების ანგარიში (ლარი)

დებეტი	კრედიტი
ნაშთი პერიოდის დასაწყისში	10 000
	100 000
20 000	
50 000	
6 000	
ნაშთი პერიოდის ბოლოს	34 000

ამ ოპერაციების შედეგად წმინდა ღირებულება გაიზარდა 24000 ლარით, რადგანაც მიღებული დაფინანსებიდან 30000 ლარის საკასო ხარჯი გაწეულია აქტივების შექმნაზე, საიდანაც ხარჯად „კაპიტალის მოხმარების“ მუხლით აღიარებულ იქნა 6 000 ლარი, დანარჩენი ხარჯად აისახება მომავალ პერიოდებში.

ანალოგიური გატარებები შედგება ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლებისა და ხარჯების გადახურვისას. ამ შემთხვევაში შემოსავლები და ხარჯები გადაიხურება საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალის ანგარიშებით.

ორგანიზაციის ლიკვიდაციის შემთხვევაში, სახელმწიფო ერთეულზე საბიუჯეტო სახსრებით მიღებული აქტივების და წარმოქმნილი ვალდებულებების გადაცემა სამართალმემკვიდრის მიერ აღრიცხვაში აისახება გრანტის შემოსავლის/ხარჯის კრედიტში/დებეტში, თუ ლიკვიდაციის პირობებით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.

მაგალითი. ზემდგომი ორგანიზაციის დაგენილებით განხორციელდა „ა“ ორგანიზაციის ლიკვიდაცია, რომლის სამართალმემკვიდრედ გამოცხადდა „ბ“ ორგანიზაცია.

„ა“ ორგანიზაციის ბალანსზე ირიცხებოდა

№	დასახელება	ნაშთი ლიკვიდაციის პერიოდისთვის	
		დებეტი	კრედიტი
2110	შენობა - ნაგებობები	123 000	
2410	მიწის ნაკვეთი	50 000	
2140	სხვა დანარჩენი აქტივები	77 000	
1620	სხვა მატერიალური მარაგები	25 000	
3200	სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები		30 000
5100	წმინდა ღირებულება		245 000
	ჯამი	275 000	275 000

„ბ“ ორგანიზაცია მიღებულ აქტივებსა დავალდებულებებს ასახავს

1. დებეტი 2110 შენობა-ნაგებობები 123 000
 დებეტი 2410 მიწის ნაკვეთი 50 000
 დებეტი 2140 სხვა დანარჩენი აქტივები 77 000
 დებეტი 1620 სხვა მატერიალური აქტივები 25 000
 კრედიტი 6300 გრანტები 275 000

2. დებეტი 7600 გრანტები 30 000
 კრედიტი 3200 სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები 30 000

3. შემოსავლების და ხარჯების წმინდა ღირებულებაზე გადატანა:
 - ა. დებეტი 6300 გრანტები 275 000
 კრედიტი 5100 წმინდა ღირებულება 275 000

 - ბ. დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება 30 000
 კრედიტი 7600 გრანტები 30 000

„ა“ ორგანიზაცია ლიკვიდაციას ასახავს:

1. დებეტი 7600 გრანტები 275 000
 კრედიტი 2110 შენობა-ნაგებობები 123 000
 კრედიტი 2410 მიწის ნაკვეთი 50 000
 კრედიტი 2140 სხვა დანარჩენი აქტივები 77 000
 კრედიტი 1620 სხვა მატერიალური აქტივები 25 000

2. დებეტი 3200 სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები 30 000
კრედიტი 6300 გრანტები 30 000

„ა“ ორგანიზაციაში წმინდა ღირებულების ნაშთი შეადგენდა 245 000 ლარს, რომელიც დაიხურება და განუღდება გრანტების მოცემულ ანგარიშზე გადატანით.

1. დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება 275 000
კრედიტი 7600 გრანტები 275 000

2. დებეტი 6300 გრანტები 30 000
კრედიტი 5100 წმინდა ღირებულება 30 000

5100 წმინდა ღირებულება

დებეტი	კრედიტი
ნაშთი	245 000
1) 275 000	
	2) 30 000
ნაშთი	0

7.5. საკასო და ფაქტობრივ ხარჯების ცნება

ფინანსურ ანგარიშგებაში მნიშვნელოვანი ადგილი უკავია მონაცემებს საკასო და ფაქტობრივი ხარჯების შესახებ.

საკასო ხარჯი ნიშნავს ორგანიზაციიდან ფულადი სახსრების გასვლას გადარიცხვის ან ნაღდი ფულით, როგორც ხაზინაში ან ბანკში გახსნილი ანგარიშებიდან, ასევე სალაროდან. აღსანიშნავია, რომ ფულადი სახსრების მოძრაობა ორგანიზაციის საბანკო ანგარიშებიდან სალაროში და პირიქით, საკასო ხარჯი არ არის, რადგანაც ფულის რაოდენობა არ იცვლება.

ფაქტობრივი ხარჯი არის ორგანიზაციის სახსრების ფაქტობრივი გამოყენება ისე, რომ მისი დაბრუნება ან აღდგენა გამორიცხულია.

ფაქტობრივი ხარჯის დროს ხარჯების ამსახველი ანგარიში, დებეტით, კორესპონდენციაშია ვალდებულებების, მოთხოვნების და ზოგიერთ შემთხვევაში ფულადი სახსრების ამსახველ ანგარიშებთან.

მაგალითად, ხელფასის დარიცხვა წარმოადგენს ფაქტობრივ ხარჯს:

ღებეტი 7110 ხელფასის ხარჯი

კრედიტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები

ხოლო თანხის გადახდა – საკასო ხარჯია.

ფაქტობრივი ხარჯი ზოგიერთ შემთხვევაში პირდაპირ და უშუალო კავშირშია საკასო ხარჯთან. **მაგალითად**, საბანკო მოსახურება, რომელიც ბანკის მიერ მომსახურების გაწევისას ჩამოიწერება ორგანიზაციის ანგარიშიდან.

ღებეტი 7290 სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება

კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის

ფაქტობრივი ხარჯი შეიძლება წინ უსწრებდეს საკასო ხარჯს ან, პირიქით.

მაგალითად, მოგების გადასახადის ან სხვა სახის ავანსების გადარიცხვა საკასო ხარჯია, რომელიც წარმოიქმნება ფაქტობრივი ხარჯის გაწევამდე.

ზოგიერთ შემთხვევაში საანგარიშგებო პერიოდში გაწეული საკასო ხარჯი ასახავს არ პოვებს იმავე პერიოდის ფაქტობრივ ხარჯში. ასეთს მაშინ აქვს ადგილი, როდესაც საანგარიშგებო პერიოდში შეძენილი მარაგები, რომლის ღირებულება ორგანიზაციის მიერ განადღებულია, პერიოდის ბოლოსთვის გახარჯული არ არის.

მაგალითი. 2012 წლის 1 თებერვალს მასალების შესაძენად გადარიცხულია 10 000 ლარი,

რომლებიც შემოტანილია 2012 წლის 8 თებერვალს. ამ დროისთვის ორგანიზაციაში მასალების ნაშთი არ ირიცხება.

2012 წლის 31 მარტისთვის მასალების ნაშთია 4 400 ლარი, შესაბამისად, ამ პერიოდისთვის გახარჯული მასალების ღირებულება შეადგენს 5600 ლარს.

აღნიშნული ოპერაციები ავსახოთ ბუღალტრულად.

ა. თანხის გადარიცხვა მასალების შესაძენად:

დებეტი 1432 მოთხოვნები აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით 10 000

კრედიტი 1230 ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის 10 000

ბ. მასალის მიღება:

დებეტი 1621 ნედლეული და მასალა 10 000

კრედიტი 1432 მოთხოვნები აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით 10 000

გ. მასალების ხარჯვა:

დებეტი 7200 საქონლი და მომსახურება 5 600

კრედიტი 1621 ნედლეული და მასალა 5 600

აღნიშნული მონაცემების მიხედვით, 2012 წლის პირველი კვარტლის საკასო ხარჯი შეადგენს 10 000 ლარს, ხოლო ფაქტობრივი – 5 600 ლარს.

ეს პრინციპი ვრცელდება შემოსავლების შესრულების აღრიცხვაზეც. თუ დარიცხული შემოსავალი ჩარიცხული არ არის საბანკო ანგარიშზე ან საღაროში, მაშინ წარმოიქმნება მხოლოდ ფაქტობრივი შემოსავლები.

ინფორმაცია ორგანიზაციის ფაქტობრივი და საკასო ხარჯების შესახებ აისახება ბალანსის დანართებში.

მაგალითი. ფრაგმენტი ბალანსიდან

თანხები ასახულია ლარში

ანგარ- ი-შის №	დასახელება	ნაშთი 1.01.2012	ნაშთი 31.12.2012
3243	გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი	1 800 + 240 = 2,040	1 000 + 125 = 1,125
3251	გადასახდელი ხელფასები	7 200	4 000

	შტატით მომუშავეებისათ ვის		
3252	გადასახდელი ხელფასები შტატგარეშე მომუშავეებისათ ვის	960	500
	ჯამი:	10 200	5 625

შენიშვნა: გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი შედგება შტატით (1800; 1000) და შტატგარეშე მომუშავეებისათვის (240; 125) დაკავებული თანხების ნაშთებიდან. ამის დაშიფურის აუცილებლობას განაპირობებს მათი ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციის სხვადასხვა მუხლით აღრიცხვა.

ბალანსის დანართი ფორმა 2-ის მიხედვით

ხარჯების ჩამონათვალი	ფაქტობრი ვი ხარჯი	საკასო ხარჯი
შრომის ანაზღაურება		
ხელფასი ფულადი ფორმით	45.000	49 000
საქონელი და მომსახურება		
შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება	6 000	6 575
ჯამი:	51000	55 575

განესაზღვროთ საკასო ხარჯი მუხლობრივად:

საკასო ხარჯი მუხლით: „შრომის ანაზღაურება შტატით მომუშავეებზე“ $1\ 800 + 7\ 200 + 45\ 000 - 4\ 000 - 1\ 000 = 49\ 000$

საშემოსავლო გადასახადი დარიცხული ხელფსიდან;

$$45\ 000 * 20\% = 9\ 000;$$

გადასახდელი ხელფასი.

$$45\ 000 - 9\ 000 = 36\ 000.$$

გადასახდელი ხელფასებით გაწეული საკასო ხარჯი

$$7\ 200 + 36\ 000 - 4\ 000 = 39\ 200$$

საკასო ხარჯი საშემოსავლო გადასახადით:

$$1\ 800 + 9\ 000 - 1\ 000 = 9\ 800$$

$$\text{სულ: } 39\ 200 + 9\ 800 = 49\ 000$$

საკასო ხარჯი მუხლით საქონელი და მომსახურება:

შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურებაზე გაწეული ხარჯი $960 + 240 + 6,000 - 500 - 125 = 6.575$

$$\text{საკასო ხარჯი ხელფასით } 960 + 4,800 - 500 = 5\ 260$$

$$\text{საკასო ხარჯი საშემოსავლო გადასახადით } 240 + 1200 - 125 = 1\ 315$$

შენიშვნა: გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი დარიცხული ხელფასის 20%. ამიტომ ნაშთში ასახული 1 800 ლარი, 9 000-დან არის დაკავებული ($1,800 * 100/20 = 9\ 000$), შესაბამისად გადასახდელი ხელფასები შტატით მომუშავეებისათვის არის 7 200 ($7\ 200 * 100/80 = 9\ 000$).

შეცდომით დარიცხული და გაცემული ხელფასის გასწორება ერთი და იმავე თანხით აისახება როგორც ფაქტობრივ, ასევე საკასო ხარჯებში.

მაგალითი. თებერვალში შტატით მომუშავეებზე;

1. დარიცხული ხელფასი შეადგენს 15 000 ლარს, საიდანაც დაკავებულია საშემოსავლო გადასახადი 20%, ერთ-ერთ თანამშრომელს ასევე დაუკავდა იანვარში ზედმეტად გაცემული ხელფასი, 320 ლარი (დარიცხული იყო 400).

ხელფასის უწყისი (ლარი)

დარიცხული ხელფასი	პრემია	სულ დარიცხულია	დაკავებულია			ხელშეკრულება
			საშემოსავლო	ზედმეტად გაცემული თანხა	სულ	
15 000	0	15 000	3 000	320	3 320	11 680

2. გადარიცხულია: ხელფასი 11 680 ლარი,

საშემოსავლო გადასახადი 2 920 (3.000 -80) ლარი.

ზემოაღნიშნული ოპერაციები ავსახოთ ბუღალტრული გატარებებით და განვსაზღვროთ ფაქტობრივი და საკასო ხარჯი.

ა. ხელფასის დარიცხვა:

დებიტი 7111 ხელფასები ფულადი ფორმით 15 000
 კრედიტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასი 15 000

ბ. საშემოსავლო გადასახადის დაკავება:

დებიტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასი 3 000
 კრედიტი 3243 გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი 3 000

გ. გადარიცხულია ხელფასი;

დებეტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასი 11 680
კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო
ხარჯებისათვის 11 680

ზედმეტად გაცემულია 320 ლარი, დაკავება სრულად რომ ავსახოთ ანგარიშებზე,
ჯერ გამოვთვალოთ დარიცხული ხელფასი $320 * 100 / 80 = 400$ ლარი, დაკავებული
საშემოსავლო გადასახადი $400 * 20\% = 80$ ლარი.

დ. ზედმეტად დარიცხული ხელფასი გასწორდება ბუღალტრული მუხლით და
თანხები ჩაიწერება (-) მინუს ნიშნით:

დებეტი 7111 ხელფასები ფულადი ფორმით (400)
კრედიტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასი (400)

ხელით ჩანაწერების შემთხვევაში შეცდომა გასწორდება წითელი სტორნოს წესით.

ე. ზედმეტად დარიცხული საშემოსავლო გადასახდი გასწორდება იმავე წესით:

დებეტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასი (80)
კრედიტი 3243 გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი (80)

ვ. გადარიცხულია საშემოსავლო გადასახადი:

დებეტი 3243 გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი 2920
კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო
ხარჯებისათვის 2920

როგორც ვნახეთ, ზედმეტად დარიცხული ხელფასის მაკორექტირებელი
გატარებებით მოხდა ფაქტობრივი და საკასო ხარჯის შემცირება 400 ლარით.

გამოყენებული ლიტერატურა:

1. საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაცია.

2. ინსტრუქცია ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ბუღალტრული
აღრიცხვის შესახებ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის №429 ბრძანება, 28.12. 2007

თავი 8. სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები

8.1. სააღრიცხვო პოლიტიკა

საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტიზაცია დინამიური პროცესია, რომელიც უზრუნველყოფს საყოველთაოდ აღიარებული წესების გამოყენებას აღრიცხვის სიტემის რეგულირებაში და ფინანსური ანგარიშგების ერთიან სტრუქტურის ფორმირებაში.

საქართველოში გრძელდება, საჯარო სექტორში აღრიცხვისა და ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების დანერგვის პროცესი. მის ერთ-ერთ მნიშვნელოვან ეტაპად შეიძლება ჩაითვალოს ფინანსთა მინისტრის №429 ბრძანებით (31.12.2014) დამტკიცებული ინსტრუქცია „საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“, რითაც მნიშვნელოვანი ცვლილებები იქნა შეტანილი სახელმწიფო ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების, ამავე ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფი „საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსით“ განსაზღვრული საჯარო სამართლის იურიდიული პირებისა და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიულ პირების ბუღალტრული აღრიცხვის წესებში.

დოკუმენტში აისახა სსბასს 3-ით – „სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები“ განსაზღვრული მოთხოვნები.

სააღრიცხვო პოლიტიკა ერთეულის მიერ აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის დროს გამოყენებული პრინციპების, საფუძვლების, დაშვებების, წესებისა და მეთოდების ერთობლიობაა, რომელიც მაღალი ხარისხის ფინანსური ანგარიშგების შედგენის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ინსტრუმენტია.

ორგანიზაციების მიერ სააღრიცხვო პოლიტიკის განსაზღვრა გულისხმობს აღრიცხვის წესების არჩევანს ალტერნატიულ ვარიანტებს შორის. საერთაშორისო სტანდარტებში ასახულია აღრიცხვის ალტერნატიული მეთოდები, რაც სააღრიცხვო პოლიტიკის დამოუკიდებლად შერჩევის საშუალებას იძლევა, მაგალითად,

ძირითადი აქტივებისათვის:

1. სასარგებლო მომსახურების ვადა განისაზღვრება:

ა. პერიოდით, რომლის განმავლობაშიც მოსალოდნელია ერთეულის მიერ აქტივის გამოყენება ან/და

ბ. პროდუქციის ან მსგავსი ნაწარმის რაოდენობით, რომლის მიღებაც მოსალოდნელია ერთეულის მიერ მოცემული აქტივის გამოყენებით.

2. აღიარების შემდგომი შეფასება ხდება:

ა. თვითღირებულების მოდელით ან/და

ბ. გადაფასების მოდელით

3. აქტივების ცვეთისა და ამორტიზაციის მეთოდები, წარმოდგენილია - წრფივი ცვეთის, შემცირებადი ნაშთის და წარმოების ერთეულთა ჯამის მეთოდებით და სხვა.

მოქმედი ინსტრუქციის მიხედვით, საბიუჯეტო ერთეულმა უნდა აირჩიოს სააღრიცხვო პოლიტიკა და უცვლელად გამოიყენოს მსგავსი ოპერაციების, სხვა მოვლენების ან მდგომარეობისათვის. მსგავსი ოპერაციების მიმართ სხვადასხვა სააღრიცხვო პოლიტიკა შესაძლოა გამოიყენებულ იქნეს იმ შემთხვევებში, როდესაც ინსტრუქცია სპეციალურად მოითხოვს ან ნებას რთავს ელემენტების კატეგორიზაციას, რომელთა მიმართაც მიღებულ უნდა იქნას სხვადასხვა პოლიტიკა. ერთეულს სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლა მხოლოდ იმ შემთხვევაში შეუძლია თუ ცვლილებას

- მოითხოვს ინსტრუქცია; ან/და

- შედეგად მოჰყვება ისეთი ფინანსური ანგარიშგება, რომელშიც უფრო საიმედო და შესაბამისი ინფორმაცია იქნება წარდგენილი ერთეულის ფინანსურ მდგომარეობაზე, ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი სახსრების ნაკადებზე ზეგავლენის მქონე ოპერაციების, სხვა მოვლენების ან პირობების შესახებ.

სხვადასხვა საანგარიშგებო პერიოდში სააღრიცხვო პოლიტიკის უცვლელობა შესაძარის ხდის ამ პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების მონაცემებს, რაც ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებელს საშუალებას აძლევს განსაზღვროს ცვლილებების ტენდენციები.

აქტივების, ვალდებულებების, ასევე სხვა ოპერაციებისა და მოვლენების მიმართ აღრიცხვის მეთოდების, აღიარებისა და შეფასებების ცვლილება განიხილება სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლად.

აღიარებისა და შეფასებების განსხვავებული მეთოდების გამოყენება ისეთი ოპერაციების ან მოვლენების მიმართ რომლებიც აქამდე არ მომხდარა ან არარასებით იყო სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებად არ განიხილება.

სააღრიცხვო პოლიტიკაში მომხდარი ცვლილებები უნდა იასახოს რეტროსპექტულად.

რეტროსპექტული მიდგომის დროს ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკა ისე ვრცელდება სამეურნეო ოპერაციებზე და მოვლენებზე თითქოს ეს სააღრიცხვო პოლიტიკა ყოველთვის გამოიყენებოდა. ამისათვის წინა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგება უნდა იქნეს კორექტირებული ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის შესაბამისად. კორექტირების შედეგად მიღებული ნებისმიერი შედეგით შესაბამისი შესწორებები უნდა განხორციელდეს მოცემული პერიოდისათვის ზეგავლენას დაქვემდებარებული კაპიტალის ყველა კომპონენტის საწყის ნაშთში.

ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის რეტროსპექტული გამოყენებისას ერთეულმა უნდა მოახდინოს ცვლილებები საანგარიშგებო პერიოდებიდან ყველაზე ადრე წარდგენილი (რაც შეიძლება მიმდინარე პერიოდიც იყოს) ანგარიშგებაში ასახული აქტივებისა და ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებისათვის.

მაგალითი. სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლა რეტროსპექტული გამოყენებით

20X2

წლის

განმავლობაში

ორგანიზაციამ

შეცვალა

სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული ხარჯების (საპროცენტო ხარჯი) სააღრიცხვო პოლიტიკა, რაც პირდაპირ უკავშირდებოდა პიდროელექტროსადგურის მშენებლობას. წინა საანგარიშგებო პერიოდებში ორგანიზაციამ მოახდინა საპროცენტო ხარჯის კაპიტალიზაცია, ახლა გადაწყვიტა, მოახდინოს მათი ხარჯებად აღიარება და არა კაპიტალიზაცია. ხელმძღვანელობის აზრით, ახალი პოლიტიკა უფრო შესაბამისია, ვინაიდან მის გამოყენებას შედეგად მოჰყვება ფინანსური ხარჯების უფრო გამჭვირვალე ასახვა და შეესაბამება ადგილობრივ სამრეწველო პრაქტიკას, ერთეულის ფინანსური ანგარიშგებები უფრო შესაძარისი გახადოს.

2. ორგანიზაციამ მოახდინა 20X1 წლამდე პერიოდებში 5,200 ლარის ოდენობის, ხოლო 20X1 წელს 2,600 ლარი ოდენობის საპროცენტო ხარჯების კაპიტალიზაცია .

3. 20X2 წლის ბუღალტრულ ჩანაწერებში ნაჩვენებია 30,000 ლარის ოდენობის ნამეტი (მოგება) და 3,000 ლარის საპროცენტო ხარჯი (რომელიც მხოლოდ 20X2 წელს უკავშირდება).

4. ერთეულს არ უჩვენებია ელექტროსადგურის არანაირი ცვეთა, რადგან ის ექსპლუატაციაში ჯერ არ არის შესული.

5. 20X1 წელს ერთეულ

ნამეტი (მოგება) პროცენტამდე	18,000
საპროცენტო ხარჯი	0
ნამეტი (მოგება)	18,000

6. 20X1 წელს საწყისი დაგროვილი ნამეტი (მოგება) იყო 20,000 ლარი, ხოლო საბოლოო დაგროვილი ნამეტი(მოგება) - 38,000 ლარი.

7. ერთეულის სააქციო კაპიტალი ამ პერიოდში 10,000 ლარს შეადგენდა და მას არ გააჩნდა წმინდა აქტივების/საკუთარი კაპიტალის სხვა კომპონენტები, გარდა გაუნაწილებელი ნამეტისა.

20X2 წლის განმავლობაში ერთეულმა შეცვალა სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული ხარჯების სააღრიცხვო პოლიტიკა,

რაც უკავშირდებოდა ჰიდროელექტროსადგურის მშენებლობას. წინა საანგარიშგებო პერიოდებში ერთეული ახდენდა ამგვარი ხარჯების კაპიტალიზაციას. ახლა ისინი ხარჯებად აღიარდება გაწვევისთანავე. სააღრიცხვო პოლიტიკის აღნიშნული ცვლილებისას გამოყენებულ იქნა რეტროსპექტული მეთოდი. რის შემდეგაც 20X1 წლის საწყისი გაუნაწილებელი ნამეტი შემცირდა 5,200 ლარით,

ხოლო 20X1 წლის შესადარისი ანგარიშგები გადაანგარიშდა. აღნიშნული ცვლილების გავლენა მოცემულია ქვემოთ.

მოცემულ შემთხვევაში ადგილი აქვს ცვლილებებს სააღრიცხვო პოლიტიკაში, რომელიც უნდა აისახოს ფინანსურ ანგარიშგებაში რეტროსპექტულად. თუმცა, როგორც ჩანს, უახლესი ხელმისაწვდომი პერიოდი, რომლის ფინანსურ ანგარიშგებაში შესაძლებელია შეტანილ იქნეს ცვლილებების აგრეგირებული ეფექტი, არის 2001 წელი.

ავსახოთ რეტროსპექტულად ცვლილებები სააღრიცხვო პოლიტიკაში. ამისათვის:

დავადგინოთ სააღრიცხვო პოლიტიკაში ცვლილებების გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე

საჯარო სექტორის ერთეულის ფინანსური შედეგების ანგარიშგება გაანგარიშება №1

20X1 წლამდე საანგარიშგებო პერიოდებში განხორციელებული კორექტირებების თანხას.

გავლენა 2001 წელზე	ლარი
გაზრდილია საპროცენტო ხარჯი	(2,600)
შემცირებულია ნამეტი	(2,600)
გავლენა 2001 წელზე ადრინდელ საანგარიშგებო პერიოდებზე	
გაზრდილია საპროცენტო ხარჯი	(5,200)
შემცირებულია ნამეტი	(5,200)
სულ მშენებლობის პროცესში გაზრდილი აქტივები და შემცირებული გაუნაწილებელი ნამეტი (მოგება)	(7,800)

გაანგარიშება 2.

	2002	2001
პროცენტამდე ნამეტი	30,000	18,000
საპროცენტო ხარჯი	(3,000)	(2,600)
ნამეტი	27,000	15,400

წლის

გაანგარიშება 3. საჯარო სექტორის ერთეულის საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება

	კაპიტალი	გაუნაწილებელი ნამეტი	სულ
ნაშთი 2000 წლის 31 დეკემბერს წინა ანგარიშგების შესაბამისად	10,000	20,000	30,000
სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილება პროცენტის კაპიტალიზაციასთან დაკავშირებით (შენიშვნა 1)		(5,200)	(5,200)
2000 წლის 31 დეკემბერს დასრულებული ნაშთი (გადაანგარიშებული)	10,000	14,800	24,800
2001 წლის 31 დეკემბერს დასრულებული წლის ნამეტი (გადაანგარიშებული) გ.2.		15,400	15,400
ნაშთი 2001 წლის 31 დეკემბერს	10,000	30,200	40,200
2002 წლის 31 დეკემბერს დასრულებული წლის ნამეტი გ.2.		27,000	27,000
20X2 წლის 31 დეკემბერის საბოლოო ნაშთი	10,000	57,200	67,200

დავადგინოთ ცვლილებების გავლენა: საპროცენტო ხარჯის კაპიტალიზაცია (თვითღირებულებას მიკუთვნება) იწვევს ძირითადი აქტივის თვითღირებულების ზრდას 7 800 ლარით, რის შედეგადაც იმავე თანხით შემცირდა ხარჯი და გაიზარდა წმინდა ღირებულება (გაუნაწილებელი მოგება)

სააღრიცხვო პოლიტიკაში ცვლილებებით გამოწვეული მაკორექტირებელი ბუღალტრული გატარება.

დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება 7 800

კრედიტი 2112 არასაცხოვრებელი შნობები 7 800

8.2. ცვლილებები სააღრიცხვო პოლიტიკაში და სააღრიცხვო შეფასებებში

ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას დიდი მნიშვნელობა აქვს ფინანსური ანგარიშგების ცალკეული მუხლის ზუსტი გაანგარიშებას. თუ ეს შეუძლებელია მაშინ სტანდარტით დაშვებულია მიახლოებითი შეფასება.

შეფასების პროცესი გულისხმობს უახლოეს ხელმისაწვდომ და საიმედო ინფორმაციაზე დაფუძნებულ მსჯელობას. შეფასებები შესაძლოა საჭირო იყოს:

- ა) გადასახდელი გადასახდელების;
- ბ) უიმედო ვალების;
- გ) მოძველებული მატერიალური ფასეულობების;
- დ) ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების რეალური ღირებულების;
- ე) ცვეთად აქტივებზე გაწეული დანახარჯების, სასარგებლო მომსახურების ვადის, შესაძლო ეკონომიკური სარგებლის, მომსახურების პოტენციალის მიღების სქემის, ან საგზაო მშენებლობის შესრულებული ნაწილის პროცენტული მაჩვენებლის; და
- ვ) საგარანტიო ვალდებულებების და სხვ.

რაციონალური სააღრიცხვო შეფასების გამოყენება ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მნიშვნელოვანი ნაწილია და მის სანდოობას არ ამცირებს.

თუ შეიცვლება გარემოებები, რომელთა საფუძველზეც მოხდა შეფასება, ან თავს იჩენს ახალი ინფორმაცია, ან გაიზრდება გამოცდილება შესაძლოა საჭირო გახდეს სააღრიცხვო შეფასებების გადახედვა.

სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება არის შესწორება აქტივის ან ვალდებულების საბალანსო ღირებულებაში, ან აქტივის პერიოდული გამოყენების თანხა, რომელიც გამომდინარეობს აქტივების მიმდინარე სტატუსიდან, ან მასთან დაკავშირებული მომავალი ეკონომიკური სარგებლის შეფასებიდან.

გამოყენებული შეფასების საფუძვლის შეცვლა წარმოადგენს სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებას, რომლის შედეგი პერსპექტიულად აისახება ნამეტში ან დეფიციტში:

- ა) იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც მოხდა ცვლილება, თუ ეს ცვლილება ზემოქმედებს მხოლოდ აღნიშნულ საანგარიშგებო პერიოდზე; ან
- ბ) იმ საანგარიშგებო პერიოდში, რომელშიც მოხდა ცვლილება და შემდგომ პერიოდებში, თუ ეს ცვლილება მომავალ პერიოდებზეც ახდენს გავლენას.

სააღრიცხვო პოლიტიკაში მომხდარი ცვლილების პერსპექტიული აღიარება ნიშნავს, რომ ცვლილება ეხება შეფასების ცვლილების თარიღის და შემდგომი პერიოდის ოპერაციებს, სხვა მოვლენებსა და მდგომარეობას.

სააღრიცხვო შეფასების ცვლილებამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს როგორც მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდის ნამეტზე ან დეფიციტზე (მაგალითად, უიმედო ვალების შეფასებაში მომხდარი ცვლილება), ისე მომავალი საანგარიშგებო პერიოდების ნამეტსა და დეფიციტზე (მაგალითად, ცვეთადი აქტივების ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შესაძლო ხასიათის, ან აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადის შეფასებაში მომხდარი ცვლილებები).

მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდთან დაკავშირებული ცვლილებების შედეგები აღიარდება როგორც მიმდინარე პერიოდის შემოსავლები ან ხარჯები. მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებზე გავლენა, ასეთის არსებობის შემთხვევაში, შესაბამისად აღიარდება მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებში.

გამოყენებული შეფასების საფუძვლის შეცვლა წარმოადგენს სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებას და არ განიხილება სააღრიცხვო შეფასების ცვლილებად. როდესაც ძნელია სააღრიცხვო პოლიტიკასა და სააღრიცხვო შეფასებაში მომხდარი ცვლილების ერთმანეთისაგან გამიჯვნა, ცვლილება განიხილება, როგორც სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება.

მაგალითი. სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლა პერსპექტიული გამოყენებით,

როდესაც რეტროსპექტული გამოყენება შეუძლებელია

1. 20X2 წლის განმავლობაში ორგანიზაციამ შეცვალა ძირითადი საშუალებების ცვეთასთან დაკავშირებული სააღრიცხვო პოლიტიკა, რათა უფრო სრულად გამოეყენებინა კომპონენტების კატეგორიებად დაყოფის მიდგომა და, ამავდროულად, შემოეღო გადაფასების მოდელი.

20X2 წლამდე ორგანიზაციის აქტივების აღრიცხვა საკმარისად დეტალური არ იყო კლასებად დაყოფის მიდგომის სრულად გამოყენებისათვის. 20X1 წლის ბოლოს, ერთეულის ხელმძღვანელობის გადაწყვეტილებით, ჩატარდა საინჟინრო გამოკვლევა, რათა მოწოდებული ყოფილიყო ინფორმაცია, არსებული კომპონენტებისა და მათი რეალური ღირებულების, სასარგებლო მომსახურების ვადის, ნარჩენი ღირებულებების სააღრიცხვო შეფასებებისა და ცვეთის თანხების შესახებ, 20X2 წლის დასაწყისში. თუმცა, გამოკვლევამ ვერ უზრუნველყო საკმარისი საფუძვლის შექმნა იმ კომპონენტების ღირებულების საიმედოდ შეფასებისათვის, რომელთა აღრიცხვაც ამ დრომდე განცალკევებულად არ ხდებოდა, ხოლო გამოკვლევამდე არსებული ჩანაწერები არ იძლევა ამგვარი ინფორმაციის აღდგენის საშუალებას.

ხელმძღვანელობამ განიხილა აღნიშნული სააღრიცხვო ცვლილების ორივე ასპექტი და გადაწყვიტა, რომ შესაძლებელი არ იყო ამ ცვლილების

რეტროსპექტულად სრულად ასახვა კომპონენტების მიმართ, ან ცვლილების ასახვა პერსპექტიულად 20X2 წლის დაწყებამდე. ამასთან, თვითღირებულების მოდელიდან აქტივების გადაფასების მოდელზე გადასვლა მოითხოვს პერსპექტიულ ასახვას. ამიტომ ერთეულის ხელმძღვანელობამ გადაწყვიტა, რომ ახალი საადრიცხვო პოლიტიკა 20X2 წლის დასაწყისიდან პერსპექტიულად ყოფილიყო გამოყენებული.

დამატებითი ინფორმაცია:

ძირითადი საშუალებების თვითღირებულება	25,000
ცვეთა	(14,000)
ნეტო საბალანსო ღირებულება	11,000
ცვეთის ხარჯი პერსპექტიული დარიცხვის შედეგად 20X2 წლისათვის (მვ. საფუძველი)	1,500
საინჟინრო კვლევის ზოგიერთი შედეგი:	
შეფასება	17,000
წინასწარშეფასებული ნარჩენი ღირებულება	3,000
აქტივის სასარგებლო მომსახურების დარჩენილი საშუალო ვადა (წლები)	7
არსებული ძირითადი საშუალებების ცვეთის ხარჯი 20X2 წლისათვის (ახალი საფუძველი)	2,000

ამონარიდები ფინანსური ანგარიშგებების შენიშვნებიდან

1.ახალი პოლიტიკის შემოღებას წინა წლებზე გავლენა არ მოუხდენია. მიმდინარე წელზე გავლენა გამოიხატებოდა:

ა) ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულების 6,000 ლარით გაზრდაში, წლის დასაწყისში,

ბ) არასაოპერაციო შემოსავლების ზრდაზე 6,000 ლარის ოდენობით და

გ) ცვეთის ხარჯის 500 ლარით 2 000 ლარამდე გაზრდაში.

ბუღალტრული გატარებით აისახება გადაფასების ცვლილება.

დებეტი ძირითადი საშუალებები 6 000

კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები 6 0000

საადრიცხვო პოლიტიკის შერჩევის საფუძვლებს ქმნის საერთაშორისო და ეროვნული სტანდარტები. მოქმედი კანონმდებლობის მიხედვით სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტებს ადგენს ფინანსთა სამინისტრო. ამისათვის მიღებული იქნა სხვადასხვა ნორმატიულ-სამართლებრივი აქტები. ფაქტობრივად აღრიცხვის არც ერთ სახის საკანონმდებლო რეგულირება არ ხდება იმ დონეზე, როგორც საბიუჯეტო ორგანიზაციების.

საქართველოში მოქმედი კანონმდებლობით კი საბიუჯეტო ორგანიზაციების ხელმძღვანელებმა „ისე უნდა შეარჩიოს და განახორციელოს საადრიცხვო პოლიტიკა, რომ ფინანსური ანგარიშგება შესაბამისობაში იყოს აღრიცხვის წარმოებისა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადების ინსტრუქციით გათვალისწინებულ ყველა მოთხოვნასთან.“

ორგანიზაციებს, ერთიანი მეთოდოლოგიისა და მოქმედ კანონმდებლობასთან შესაბამისობის დაცვით, უფლება აქვთ საადრიცხვო პოლიტიკის ფარგლებში შეიმუშაონ;

აღრიცხვის და ანგარიშგების მეთოდური მითითებები,

შიდა აღრიცხვის წესები, პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტების და რეგისტრების ფორმები (უნიფიცირებული ფორმით ასეთის არარსებობის შემთხვევაში), რომლებსაც ამტკიცებენ ორგანიზაციების ხელმძღვანელები

ამასთან, მიზანშეწონილობის შემთხვევაში, კონტროლირებულმა ერთეულმა დასაშვებია გამოიყენოს მაკონტროლებელი ერთეულის მიერ შემუშავებული საადრიცხვო პოლიტიკა.

8.3. შეცდომების გასწორება

შეცდომების გასწორება. სამეურნეო ოპერაციების რეგისტრაციის დროს შეიძლება დაშვებულ იქნეს ტექნიკური ან არსებითი ხასიათის შეცდომები. ტექნიკური ხასიათის შეცდომას მიეკუთვნება ბრუნვის არასწორი შეჯამება, ოპერაციის გატარება მხოლოდ დებეტში ან კრედიტში და სხვ.

არსებითი ხასიათის შეცდომად ითვლება ოპერაციებზე აქტივების და ვალდებულებების **არასწორად შეფასება, არასწორი მუხლის შედგენა, რეგისტრებში თანხების შეცდომით გადატანა და სხვ.** რომელსაც დიდი გავლენა აქვს ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

პრაქტიკაში გვხვდება:

- მიმდინარე პერიოდის შეცდომები და
- წინა პერიოდის შეცდომები.

მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდის შესაძლო შეცდომები მანამ უნდა გასწორდეს, სანამ მოხდება ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცება.

წინა პერიოდის შეცდომები არის ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული უზუსტობები ან დაშვებული გამოტოვებები.

იმ შემთხვევაში, როცა წინა პერიოდის არსებითი შეცდომები მხოლოდ მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდში გამოვლინდება, ამგვარი შეცდომის გასწორება უნდა **განხორციელდეს რეტროსპექტულად**, წინა საანგარიშგებო პერიოდის შეცდომის შესწორების

თანხა არ აისახება იმ პერიოდის ნამეტში ან დეფიციტში, როდესაც აღმოჩენილ იქნა შეცდომა. წინა საანგარიშგებო პერიოდებთან დაკავშირებული ნებისმიერი ინფორმაცია, მათ შორის წარსული ფინანსური მონაცემების შეჯამება, უნდა შეიცვალოს წარდგენილი, ყველაზე ადრეული შესაძლებელი პერიოდისათვის.

შეცდომის გასწორება წარმოებს აღრიცხვაში დამატებითი ბუღალტრული ჩანაწერების მეშვეობით, შესაბამისი ბუღალტრული ცნობის შედგენით, სადაც მითითებული უნდა იყოს ბუღალტრული ჩანაწერის საფუძველი და სხვა საჭირო ინფორმაცია.

. მიმდინარე პერიოდის შეცდომების გასწორება წარმოებს შემდეგი წესით:

კორექტურული, „წითელი სტორნო“ და დამატებითი გატარება.

საანგარიშო წლის მონაცემებში აღმოჩენილი ტექნიკური ხასიათის შეცდომა სწორდება ჩანაწერის **კორექტირებით**, არასწორი თანხისა და ტექსტის ერთი ხაზის გადასმით ისე, რომ შესაძლებელი იყოს გადახაზულის წაკითხვა. გადახაზულის ზემოდან ან გვერდით ჩაიწერება სწორი ტექსტი ან რიცხვი. ამავდროულად, შესაბამისი სტრიქონის მინდორზე კეთდება წარწერა „შესწორებულია“, რომელიც მოწმდება პასუხისმგებელი პირის (ბუღალტრის) ხელმოწერით. ეს წესი გამოიყენება იმ შემთხვევაში, როდესაც შეცდომა ანგარიშთა კორექსპონდენციაში არ არის ასახული და მემორიალური მონაცემების შეცვლას არ მოითხოვს.

დამატებითი გატარების წესი გამოიყენება იმ შემთხვევაში, როდესაც ბუღალტრული გატარება სწორადაა შედგენილი, მაგრამ ანგარიშებში ჩაწერილია მეტი ან ნაკლები თანხა.

მაგალითად, სალაროში ბანკიდან მიღებულია 5000 ლარი, გატარებაში შეცდომით ჩაწერილია 500 ლარი.

დებეტი	1110	ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში	500
კრედიტი	1210	მიმდინარე ანგარიში ბანკში ეროვნულ ვალუტაში	500

როგორც ვხედავთ, შესრულებული ოპერაციის თანხა შეცდომით იქნა ასახული. შეცდომის გასასწორებლად სხვაობის თანხაზე – 4500 (5000-500) ლარზე შედგება დამატებითი გატარება.

დებეტი	1110	ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში	4 500
კრედიტი	1210	მიმდინარე ანგარიში ბანკში ეროვნულ ვალუტაში	4500

შეცდომები, რომლებიც ეხება ანგარიშთა კორესპონდენციას, სწორდება „წითელი სტორნოს“ წესით. ამ ხერხით შეცდომების გასწორება ასე ხდება: შეცდომით ჩაწერილ გატარებას გაიმეორებენ იმავე ანგარიშთა კორესპონდენციით, მაგრამ ჩაწერა წარმოებს წითელი მელნით, თუ ოპერაცია შავი მელნით გატარდება ან/და აღრიცხვა წარმოებს ელექტრონული წესით, მაშინ თანხას წინ დაუსვამენ (-)მინუსს. ამ ჩანაწერით უქმდება არასწორი ბუღალტრული გატარება. შემდეგ, რეგისტრებში ჩვეულებრივი წესით ჩაიწერება სწორად შედგენილი ბუღალტრული მუხლი.

მაგალითი. ანგარიშვალდებულ პირზე სალაროდან გაიცა 3000 ლარი, რაზეც შეცდომით შედგა შემდეგი გატარება:

დებიტი	3251	შტატით მომუშავეთათვის ხელფასები	დარიცხული	3 000
კრედიტი	1110	ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში		3 000

ანგარიშებზე ნაშთების შემოწმების დროს გაირკვა, რომ გატარებაში დაშვებულია შეცდომა, გაცემული თანხა უნდა აისახოს არა – № 3251 „შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები“ – ანგარიშზე, არამედ – №1450 „ანგარიშვალდებული პირების მიმართ მოთხოვნები“ – ანგარიშის დებიტში.

დაშვებული შეცდომის შესწორებისთვის ვიმეორებთ არასწორ გატარებას წითელი მელნით, ელექტრონული სისტემით აღრიცხვის დროს - (-) მინუს ნიშნით.

დებიტი	3251	შტატით მომუშავეთათვის ხელფასები	დარიცხული	(3 000)
კრედიტი	1110	ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში		(3 000)

ამის შემდეგ შევადგენთ სწორ ბუღალტრულ გატარებას:

დებიტი	1450	მოთხოვნები მიმართ	ანგარიშვალდებული პირების	3 000
--------	------	-------------------	--------------------------	-------

კრედიტი	1110	ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში	3 000
---------	------	--------------------------------------	-------

გასული წლების საანგარიშო მონაცემებში აღმოჩენილი შეცდომის გასწორება წარმოებს მიმდინარე პერიოდის აღრიცხვასა და ანგარიშგებაში ზემოთ მითითებული წესით. აღნიშნულზე შედგება ცნობა, სადაც მითითებულ იქნება შესწორებული ჩანაწერის თარიღი, შესწორების საფუძველი და სხვა საჭირო მონაცემები.

შეცდომების ხელახალი რეტროსპექტული ფორმულირება

მაგალითი.

- 20X2 წლის განმავლობაში ერთეულმა აღმოაჩინა, რომ 2001 მიღებული ამონაგები არასწორი იყო. 6,500 ლარის ოდენობით, შეცდომით იყო გამოტოვებული 20X1 წელს.
- ერთეულის 20X2 წლის ბუღალტრულ ჩანაწერებში მითითებული იყო 53 500 ლარის შემოსავალი და 86,500 ლარი ხარჯები.
- 20X1 წელს ერთეულის ანგარიშგებაში მითითებული იყო:

შემოსავლები	34,000
მომხმარებლის მოსაკრებლები	3,000
სხვა საოპერაციო შემოსავლები	<u>30,000</u>
სოლო შემოსავლები	67,000
ხარჯები	<u>(60,00)</u>
ნამეტი	<u>7,000</u>

- 20X1 წელს საწყისი დაგროვილი ნამეტი იყო 20,000 ლარი, ხოლო საბოლოო დაგროვილი ნამეტი - 27,000 ლარი.
- ერთეულს არ ჰქონია სხვა შემოსავლები ან ხარჯები.
- ერთეულის სააქციო კაპიტალი ამ პერიოდში 5,000 ლარი შეადგენდა და მას არ გააჩნდა წმინდა აქტივების/კაპიტალის სხვა კომპონენტები, გარდა გაუნაწილებელი ნამეტისა.

საჯარო სექტორის ერთეულის ფინანსური შედეგების ანგარიშგება (2001 კორექტირებული)

გ.1

	2002	2001
საგადასახადო შემოსავლები	53,500	40,500 (34 000+6 500)
მომხმარებლის მოსაკრებლები	4,000	3,000
სხვა საოპერაციო შემოსავლები	40,000	30,000

სულ შემოსავლები	97,500	73,500
ხარჯები	(86,500)	(60,000)
ნამეტი	11,000	13,500

საჯარო სექტორის ერთეულის საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება

	სააქციო კაპიტალი	გაუნაწილებელი ნამეტი სულ	
		ლარი	ლარი
ნაშთი 20X0 წლის 31 დეკემბერს	5,000	20,000	25,000
20X1 წლის 31 დეკემბერს გ.1 დასრულებული წლის ნამეტი, გადაანგარიშებული	-	13,500	13,500
ნაშთი 20X1 წლის 31 დეკემბერს	5,000	33,500	38,500
20X2 წლის 31 დეკემბერს დასრულებული წლის ნამეტი	-	11,000	11,000
ნაშთი 20X2 წლის 31 დეკემბერს	5,000	44,500	49,500

ამონარიდები ფინანსური ანგარიშგებების შენიშვნებიდან

- 6,500 ლარის შემოსავლები შეცდომით იყო გამოტოვებული 20X1 წლის ფინანსურ ანგარიშგებებში. აღნიშნული შეცდომის გასასწორებლად გადაანგარიშებულ იქნა 20X1 წლის ფინანსური ანგარიშგებები. ამ ფინანსური ანგარიშგებების გადაანგარიშების შედეგები/გავლენა შეჯამებულია ქვემოთ. აღნიშნულმა გავლენა არ მოახდინა 20X2 წელზე.

გავლენა 2001 წლის ანგარიშგებაზე

გაზრდილი შემოსავალი	6,500
გაზრდილი ნამეტი	6,500
გაზრდილი დებიტორები	6,500

ბუღალტრული გატარება

დებიტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებსა და მათ ექვივალენტებზე 6 500

კრედიტი 5100 წმინდა ღირებულება 6 500

ლიტერატურა:

- სსბასს 3—სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები
- ინსტრუქცია ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება №429. 31.12.2014.

თავი 9. ფინანსური ანგარიშგება

9.1. ფინანსური ანგარიშგების არსი, გამოყენების სფერო და ხარისხობრივი მახასიათებლები

ფინანსური ანგარიშგება არის ურთიერთდაკავშირებულ მანქანებელთა სისტემა, რომელიც ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემთა საფუძველზე განზოგადებულად ასახავს ინფორმაციას ერთეულის(ორგანიზაციის) საანგარიშგებო პერიოდის (თვის, კვარტალის და წლის) საქმიანობის შედეგების, აგრეთვე მის ქონებრივი და ფინანსური მდგომარეობის შესახებ.

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ანგარიშგება წარმოდგენილია ვრცელი საანგარიშგებო დოკუმენტებით. მასში ასახულია საანგარიშგებო პერიოდში მომხდარი ყველა ეკონომიკური მოვლენის ფინანსური შედეგი, რომლებიც ცალკეულ ცხრილებში აერთიანებენ ინფორმაციას შემოსავლებისა და ხარჯების გეგმური და ფაქტობრივი მდგომარეობის შესახებ, საბიუჯეტო კლასიფიკაციის ყველა მანქანებლის მიხედვით.

თანამედროვე კონცეფციების შესაბამისად, სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვა და ბიუჯეტის დაგეგმვა უნდა ეფუძნებოდეს ერთიან პრინციპებს. ეს უზრუნველყოფს გეგმური და ფაქტობრივი მონაცემების შესადარისობას, ანალიზისა და გადაწყვეტილების მიღების შესაძლებლობებს.

სახელმწიფო ერთეულების საქმიანობის სწორად დაგეგმვა და სახელმწიფო სახსრების ხარჯვის ეფექტიანობაზე კონტროლის განხორციელება, შესაძლებელია მათ ფინანსურ მდგომარეობასა და საქმიანობის შედეგებზე სრულყოფილი ინფორმაციის არსებობით. ამ ინფორმაციის ფორმირებასა და მიღებას უზრუნველყოფს საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები.

საჯარო სექტორში დარიცხვის მეთოდის სრულად დანერგვამდე, გარდამავალ პერიოდში სახელმწიფო ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფ ორგანიზაციებში ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოება და ფინანსური ანგარიშგების შედგენა ხორციელდება ალტერნატიული – მოდიფიცირებული საკასო მეთოდის გამოყენებით.

მოდიფიცირებული საკასო მეთოდის მიზანია ორგანიზაციების მიერ სსბას შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგებების თავსებადობის უზრუნველყოფა სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის ეკვივალენტურ ანგარიშგებებთან.

მოდიფიცირებული საკასო მეთოდი განსაზღვრავს ეკონომიკური მოვლენების აღრიცხვას და ფინანსური ანგარიშგების ფორმებში ასახვას როგორც დარიცხვის, ასევე საკასო მეთოდით ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითადი დაშვებებისა და პრინციპების, აგრეთვე საქართველოს საჯარო სექტორში დღეს მოქმედი მეთოდოლოგიით აღიარებული კონცეფციებისა და სტანდარტების გამოყენებით.

სახელმწიფო სექტორში აღრიცხვა-ანგარიშგება ხასიათდება მკაცრი ნორმატიული რეგლამენტაციით, რომლის მიზანია მოქმედი კანონმდებლობის მოთხოვნების სრული დაცვით სახელმწიფო სახსრების სწორი და გამჭვირვალე აღრიცხვა და ანგარიშგება.

სახელმწიფო ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციებისთვის წლიური და კვარტალური ფინანსური ანგარიშგების სტრუქტურული საფუძვლები, ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპები, ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტები და ელემენტები, მოზადებისა და წარდგენის წესი განსაზღვრულია საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით №429 (31.12. 2014) დამტკიცებული ინსტრუქციით „საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“.

დაგენილი წესების შესაბამისად, მკონტროლებელი ერთეულები 2015 და შემდგომი წლების წლიური ფინანსურ ანგარიშგებებს წარუდგინონ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სახაზინო სასსახურს მომდევნო წლის არაუგვიანეს 1 აპრილისა, ხოლო 1 ივლისის მდგომარეობით ბუღალტრული აღრიცხვის ინფორმაციას №1, №2, №3, №4, №5, №6, №7, №8, №9, №10, №11, №12 დანართი ფორმების სახით - იმავე წლის 1 აგვისტომდე, ხოლო კონტროლირებულმა ერთეულებმა - ზემდგომ ორგანოებს, მათ მიერ დადგენილ ვადებში.

.საბიუჯეტო ორგანიზაციების წლიური და კვარტალური ანგარიშგების ფორმებია:

ცხრილი № 1

წლიური ფინანსური ანგარიშგების ფორმები	კვარტალური და წლიური ბუღალტრული ანგარიშგების ფორმები
<ul style="list-style-type: none"> ● ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიში (ბალანსი) – ფორმა №1 ● ფინანსური შედეგების შესახებ ანგარიში – ფორმა №2 ● ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ანგარიში – ფორმა №3 ● კაპიტალში ცვლილებების შესახებ ანგარიში – ფორმა №4 ● ბიუჯეტისა და ფაქტობრივი თანხების შედარების ანგარიში 	<p>დანართი ფორმები:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● დანართი № 1 - ინფორმაცია ორგანიზაციის აქტივების, ვალდებულებების ანგარიშებზე და საცნობარო მუხლებზე არსებული ნაშთების შესახებ; ● დანართი № 2 - ორგანიზაციის ანგარიში შემოსავლებისა და ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციის მიხედვით; ● დანართი № 3 - ორგანიზაციის ანგარიში არაფინანსური აქტივებითა საკასო ოპერაციების შესახებ;

<p>– ფორმა №5</p> <ul style="list-style-type: none"> • შენიშვნები, რომელიც შეიცავს ბუღალტრული სააღრიცხვო პოლიტიკის შესახებ განმარტებებს და ფინანსურ ანგარიშგებაზე სხვა ახსნა-განმარტებით შენიშვნებს 	<ul style="list-style-type: none"> • დანართი № 4 - ორგანიზაციის ანგარიში ფინანსური აქტივებითა და ვალდებულებებით საკასო ოპერაციების შესახებ; • დანართი № 5 - ორგანიზაციის ანგარიში არაფინანსური აქტივების მიღება-გასვლის შესახებ; <ul style="list-style-type: none"> • დანართი № 6 - ორგანიზაციის ანგარიში არასაოპერაციო შემოსავლებისა და ხარჯების შედეგად ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების ცვლილებების შესახებ; • დანართი № 7 – ინფორმაცია მიზნობრივი გრანტებისა და მიზნობრივი დაფინანსების შესახებ; • დანართი № 8 - ინფორმაცია არაფინანსური აქტივების ანალიზური აღრიცხვის მონაცემებზე; • დანართი № 9 – ინფორმაცია ორგანიზაციის ანგარიშზე რიცხული დებიტორულ დავალიანებათა შესახებ; • დანართი № 10 – ინფორმაცია ორგანიზაციის ანგარიშზე რიცხული კრედიტორულ დავალიანებათა შესახებ; • დანართი № 11 – ინფორმაცია დებიტორულ დავალიანებების შესახებ ორგანიზაციულ ჭრილში; • დანართი № 12 – ინფორმაცია კრედიტორულ დავალიანებების შესახებ ორგანიზაციულ ჭრილში;
--	--

ფინანსური ანგარიშგებების მომზადებაზე პასუხისმგებლობა ეკისრება საბუღალტრო სამსახურს, ხოლო დამტკიცებასა და ხაზინაში (საფინანსო ორგანოში) წარდგენაზე – ორგანიზაციის ხელმძღვანელს.

ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ინფორმაციას მომხმარებლები იყენებენ ორგანიზაციის საქმიანობის შეაფასების, ასევე ეკონომიკური ანალიზის, დაგეგმვისა და პროგნოზირებისას.

ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული მონაცემები უნდა იძლეოდეს ინფორმაციას იმის განსაჭვრეტად, რა დონის რესურსებია საჭირო განგრძობითი ოპერაციების განსახორციელებლად და რა რესურსების წარმოქმნა არის შესაძლებელი ამ ოპერაციებიდან. აღნიშნულთან დაკავშირებით მომხმარებლები უნდა უზრუნველყოს შემდეგი სახის ინფორმაციით:

- ფინანსური რესურსების წყაროების, განაწილებისა და გამოყენების შესახებ;

- იმის შესახებ, როგორ დააფინანსა ერთეულმა თავისი საქმიანობა და როგორ შეასრულა ფულად სახსრებთან დაკავშირებული მოთხოვნები;

- ერთეულის ფინანსური მდგომარეობისა და მისი ცვლილებების შესახებ, რომელიც საჭიროა ერთეულის საქმიანობის ეფექტიანობის შეაფასებლად, მომსახურების დანახარჯების, მწარმოებლურობისა და მიღწეული შედეგების კუთხით:

- ა) იყო თუ არა რესურსები მოპოვებული და გამოყენებული დამტკიცებული ბიუჯეტის შესაბამისად;

- ბ) იყო თუ არა რესურსები მოპოვებული და გამოყენებული სამართლებრივი და სახელშეკრულებო მოთხოვნების, ასევე მოქმედი კანონმდებლობით დაწესებული ფინანსური შეზღუდვების მიხედვით;

- გ) შეუძლია თუ არა ორგანიზაციას გააგრძელოს მოცემული დონით საქონლისა და მომსახურების მიწოდება, აგრეთვე, განისაზღვროს რესურსების ის მოცულობა, რომელიც უნდა მიეწოდოს ორგანიზაციას მომავალში ისე, რომ ამ უკანასკნელმა უზრუნველყოს კანონმდებლობით განსაზღვრული ფუნქციების შესრულება.

ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია, მათ შორის სააღრიცხვო პოლიტიკა, უნდა აკმაყოფილებდეს გარკვეულ ხარისხობრივ მახასიათებლებს.

ხარისხობრივია ის მახასიათებლები, რომლებიც ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ინფორმაციას მომხმარებელთათვის სასარგებლოს ხდის, ესენია: აღქმადობა, შესაბამისობა, საიმედოობა და შესადაარისობა.

აღქმადობა – საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად ანგარიშგების ერთ-ერთი მთავარი მანკენებელია. იგი გულისხმობს ინფორმაციის წარდგენას ისეთი ფორმით, რომ სახელმწიფო ერთეულების მიერ საბიუჯეტო და არასაბიუჯეტო სახსრების ხარჯვის კანონიერებისა და მიზნობრიობის დაცულობის შეაფასებისას, მომხმარებლისთვის ადვილად გასაგები და გამოსაყენებელი იყოს.

შესაბამისობა – ითვალისწინებს ინფორმაციის სარგებლიანობას. ის ეხმარება ინფორმაციის მომხმარებლებს ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღებაში იმით, რომ საშუალებას იძლევა შეაფასოს ორგანიზაციის წარსული, მიმდინარე და მომავალი

საქმიანობა. იმისათვის, რომ ინფორმაცია იყოს შესაბამისი, იგი ასევე უნდა იყოს დროული.

ინფორმაციის შესაბამისობაზე გავლენას ახდენს მისი **ხასიათი და არსებითობა**.

არსებითად მიიჩნევა ინფორმაცია, რომლის გამოტოვება ან არასწორად მითითება იმოქმედებს, ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე მომხმარებელთა მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებებსა და გაკეთებულ შეფასებებზე.

არსებითობა დამოკიდებულია მუხლის შეცდომის ბუნებასა და სიდიდეზე, რაც განიხილება მისი გამოტოვების ან არასწორი მითითების კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით.

საიმედოობა. სსბასს-ის შესაბამისად, საიმედო ინფორმაცია თავისუფალია არსებითი შეცდომისა და მიკერძოებისაგან. შესაძლოა, მას ენდოს მომხმარებელ, იმ მოსაზრებით, რომ იგი კეთილსინდისიერად ასახავს იმას, რაც უნდა იყოს წარდგენილი, ან რისი წარდგენაც გონივრულ ფარგლებშია მოსალოდნელი.

ქართული სააღრიცხვო სისტემის პოზიციიდან საიმედოობა ითვალისწინებს ფინანსურ ანგარიშგებაში ინფორმაციის წარდგენას ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდოლოგიით გათვალისწინებული განსაზღვრებებისა და კრიტერიუმების შესაბამისად. აქტივებზე, ვალდებულებებზე, კაპიტალზე, შემოსავლებსა და ხარჯებზე ოპერაციების და სხვა მოვლენების შეფასება უნდა იყოს ზუსტი და არ შეიცავდეს არსებით შეცდომებს. საიმედოობა მიიღწევა შემდეგის გათვალისწინებით:

წინდახედულობა - წინდახედულობა არის გარკვეული ხარისხის სიფრთხილის გამოჩენა იმ გადაწყვეტილებების მიღებისას, რომლებიც საჭიროა გაურკვევლობის პირობებში გაკეთებული შეფასებებისათვის ისე, რომ აქტივები და შემოსავლები შეფასებული არ იყოს გადაჭარბებულად, ხოლო ხარჯები და ვალდებულებები შემცირებულად ან, პირიქით, ვინაიდან ამ შემთხვევაში ფინანსური ანგარიშგება არ იქნება ნეიტრალური და, შესაბამისად, არ ექნება საიმედოობის ხარისხი.

ნეიტრალობა ნიშნავს, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი ინფორმაცია თავისუფალია მიკერძოებისაგან, უტყუარია და ის მომხმარებელზე ვერ მოახდენს გავლენას წინასწარ განსაზღვრული მიზნის ან შედეგის მისაღწევად.

სამართლიანი წარდგენა გულისხმობს ყველა სამეურნეო ოპერაციისა და სხვა მოვლენების შესახებ ინფორმაციის დოკუმენტირებას და ასახვას.

შინაარსის ფორმაზე აღმატებულობას – სსბასს განმარტავს შემდეგნაირად: ოპერაციები და სხვა მოვლენები წარმოდგენილი უნდა იყოს მათი შინაარსისა და ეკონომიკური რეალობიდან გამომდინარე და არა უბრალოდ სამართლებრივი ფორმით, რადგანაც, ოპერაციების ან სხვა მოვლენების შინაარსი ყოველთვის არ არის მათი სამართლებრივი ფორმის შესაბამისი.

ეროვნული სტანდარტებით ბრძანება (№429, მუხლი მე-10) „ოპერაციები და სხვა მოვლენები ასახულია ეკონომიკური შინაარსით (საბიუჯეტო

კლასიფიკაციის გათვალისწინებით) და არა მხოლოდ ორგანიზაციის სამართლებრივი ფორმით.

ბუღალტრული აღრიცხვის მიზნებისთვის მნიშვნელოვანია ორგანიზაციის საქმიანობის შინაარსი და არა მისი იურიდიული ფორმა. ეს პრინციპი მხოლოდ ფინანსურ ანგარიშგებაში გამოიყენება და მნიშვნელოვანი და აუცილებელია გადაწყვეტილებების მიღებისას“. ვფიქრობთ, ინსტრუქციაში საუბარია განხორციელებულ სამეურნეო ოპერაციის და არა ორგანიზაციის სამართლებრივ ფორმაზე.

ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემული ინფორმაცია უნდა იყოს **სრული** და ხარვეზების გარეშე. რათა არ მოხდეს მომხმარებლის დეზორიენტირება.

აღსანიშნავია რომ მოქმედი კანონმდებლობით ინფორმაციის სისრულის მიზნით დასაშვებია ფინანსური ანგარიშგება ინსტრუქციით გათვალისწინებული ანგარიშგების ფორმების და ინფორმაციების გარდა, მოიცავდეს ანგარიშგების ფორმებსა და ინფორმაციებს, რომელთა წარმოდგენაც ხდება ცალკე დამოუკიდებლად ან არის ბიუჯეტის შესრულების ანგარიშის შემადგენელი ნაწილი.

შესადარისობას საერთაშორისო სტანდარტები განმარტავს, როგორც ერთი და იმავე ერთეულის სხვადასხვა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის და ასევე სხვადასხვა ერთეულების ფინანსური ანგარიშგების შედარების შესაძლებლობას.

სსბასს-ის შესაბამისად, „შესადარისობის მოთხოვნის უზრუნველსაყოფად, ფინანსური ანგარიშგების მუხლების კლასიფიკაცია და წარდგენის ფორმა შენარჩუნებულ უნდა იქნეს ყოველ მომდევნო სააანგარიშგებო პერიოდისთვის, თუ არ მოხდება საბიუჯეტო კლასიფიკაციის არსებითი ცვლილება. საბიუჯეტო კლასიფიკაციის არსებითი ცვლილების შემთხვევაში, ანგარიშგების მუხლები უნდა შეიცვალოს კლასიფიკაციასთან თავსებადობის პრინციპით და ეს ცვლილება გაცხადდეს ანგარიშგების შენიშვნებში.“

ზოგიერთ შემთხვევაში, შეუძლებელია რომელიმე კონკრეტული წინა პერიოდის შესადარისი ინფორმაციის რეკლასიფიკაცია მიმდინარე პერიოდთან შესადარისობის მისაღწევად. როდესაც შესადარისი თანხების რეკლასიფიკაციის განხორციელება შეუძლებელია, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ახსნას:

თანხების რეკლასიფიკაციის განხორციელებლობის უშუალო მიზეზი და

იმ შესწორებების ხასიათი, რომლებიც საჭირო იქნებოდა იმ შემთხვევაში, თუ მოხდებოდა თანხების რეკლასიფიკაცია.

ფინანსური ანგარიშში მოიცავს ინფორმაციას შემდეგ დეტალებზე:

- ერთეულის დასახელება;
- ინფორმაციას ან ცალკეული ინდივიდუალური ერთეულის ან ეკონომიკური ორგანიზაციის (ან ერთეულების გაერთიანებული ჯგუფის) შესახებ;

- თარიღი და პერიოდი, რომელსაც მოიცავს ანგარიში;
- საანგარიშგებო ვალუტა;
- ციფრების დამრგვალების დონე.

სრული ფინანსური ანგარიშგება მოიცავს შემდეგ კომპონენტებს (ფორმებს):

- ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიში (ბალანსი);
- ანგარიში ფინანსური შედეგების შესახებ;
- ანგარიში ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ;
- ანგარიში კაპიტალში ცვლილებების შესახებ;
- ბიუჯეტისა და ფაქტობრივი თანხების შედარების ანგარიში;
- შენიშვნები, რომელიც მოიცავს განმარტებებს სააღრიცხვო პოლიტიკის და ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ზოგიერთი მონაცემის შესახებ.

ფინანსური ანგარიშგება ინსტრუქციით გათვალისწინებული ანგარიშგების ფორმების და ინფორმაციების გარდა, დასაშვებია მოიცავდეს ფორმებს და ინფორმაციებს, რომელთა წარმოდგენაც ხდება ცალკე დამოუკიდებლად ან არის ბიუჯეტის შესრულების ანგარიშის შემადგენელი ნაწილი.

ეკონომიკური მახასიათებლების მიხედვით დაჯგუფებული აქტივების, ვალდებულებების და კაპიტალი წარმოადგენს ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებს, რომელიც ბუღალტრულ ბალანსშია წარმოდგენილი, ხოლო ფინანსური შედეგების შესახებ ანგარიშგებაში - შემოსავლებისა და ხარჯების სახით.

ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება მხოლოდ ფულადი საზომით გამოსახული ოპერაციები და ნაშთები.

ფინანსურ ანგარიშგებაში საწყის ნაშთებად მიეთითება წინა წლის საანგარიშგებო პერიოდის საბოლოო ნაშთები. ამასთან, საწყისი ნაშთების ცვლილება დაუშვებელია ორგანიზაციის ხელმძღვანელის გადაწყვეტილების გარეშე, გარდა რეორგანიზაციის, ორგანიზაციის ლიკვიდაციის ან კანონმდებლობით განსაზღვრული სხვა შემთხვევისა.

9.2. ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტები

9.2.1. ანგარიში ფინანსური მდგომარეობის შესახებ (ბალანსი)

ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიში (ბალანსი) – ფინანსური ანგარიშგების შემადგენელი ნაწილია, რომელიც მოიცავს მონაცემებს ფინანსური და არაფინანსური აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის შესახებ დროის გარკვეული პერიოდისათვის.

საანგარიშგებო წლის დასაწყისისთვის მონაცემების გრაფაში საწყის ნაშთებად მიეთითება წინა წლის საანგარიშგებო პერიოდის საბოლოო ნაშთები. ეს მონაცემები გადაიტანება წინა წლის ბალანსიდან.

ამასთან, როგორც უკვე აღინიშნა საწყისი ნაშთების ცვლილება დაუშვებელია, ორგანიზაციის ხელმძღვანელის გადაწყვეტილების გარეშე, გარდა რეორგანიზაციის, ორგანიზაციის ლიკვიდაციის ან კანონმდებლობით განსაზღვრული სხვა შემთხვევისა.

ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგების (ბალანსის) შედგენა ხდება

ვერტიკალური ფორმატით და მასში აისახება:

- ა) ფინანსური აქტივები;
- ბ) არაფინანსური აქტივები;
- გ) ფინანსური ვალდებულებები;
- დ) კაპიტალი (მ.შ წმინდა ღირებულება).

აქტივები – წარსულში ეკონომიკური მოვლენის შედეგად მიღებული, ორგანიზაციის მიერ კონტროლირებადი რესურსია, რის საფუძველზეც მოსალოდნელია მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემოსვლა.

სსბასს-ის მიხედვით, აქტივები ერთეულებისთვის დასახული მიზნების მიღწევის საშუალებებია. იმ აქტივებს, რომლებიც ერთეულის მიზნების შესაბამისად გამოიყენება საქონლისა და მომსახურების მიწოდებისათვის, მაგრამ უშუალოდ არ წარმოქმნის წმინდა ფულადი სახსრების ნაკადების შემოსვლას ერთეულში, ხშირად უწოდებენ მომსახურების პოტენციალის მატარებელს, ხოლო აქტივებს, რომლებიც გამოიყენება წმინდა ფულადი სახსრების ნაკადების მისაღებად – მომავალი ეკონომიკური სარგებლის წარმომქმნელს.

ბალანსში აქტივები აისახება ქვემოთ ჩამოთვლილი მუხლების შესაბამისად:

- ფულადი სახსრები;
- სხვა ფინანსური აქტივები;
- მოთხოვნები და დებიტორული დავალიანებები;
- ძირითადი აქტივები;
- მატერიალური მარაგები;
- ფასეულობები;
- არაწარმოებული აქტივები.

აქტივები ფინანსურ ანგარიშგებაში გამიჯნულია გრძელვადიან და მოკლევადიან მუხლებად და სტრუქტურა შედგენილია ლიკვიდობის კლებადობის მიხედვით.

საბიუჯეტო კლასიფიკაციით მოკლევადიან აქტივებს მიეკუთვნება:

- მატერიალური მარაგები, გარდა სტრატეგიული მარაგებისა;
- აქტივები, რომლებიც განკუთვნილია სავაჭრო მიზნებისათვის;

- არაფინანსური აქტივები, რომელთა რეალიზაცია/მოხმარება მოსალოდნელია ანგარიშგების თარიღიდან ერთი წლის განმავლობაში;
- ფინანსური აქტივები/მოთხოვნები, რომელთა მიღება/დაფარვა მოსალოდნელია ანგარიშგების თარიღიდან ერთი წლის განმავლობაში;
- აქტივები, რომლებიც წარმოადგენს ფულად სახსრებს და მის ეკვივალენტებს, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც მისი გაცვლა ან ვალდებულების დასაფარად გამოყენება შეზღუდულია საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ სულ მცირე 12 თვით მაინც.

ყველა სხვა დანარჩენი აქტივები, რომლებიც არ მიეკუთვნება მოკლევადიან აქტივებს გრძელვადიანი აქტივებია.

არაფინანსური აქტივების ასახვა ანგარიშგებაში ხდება აგრეგირებული მაჩვენებლებით. მათი კლასიფიცირების საფუძველია საბიუჯეტო კლასიფიკაცია.

არაფინანსური აქტივები ანგარიშგებაში აისახება საბალანსო ღირებულებით, ძირითადი კაპიტალის მოხმარების ხარჯების გათვალისწინებით.

სანდო ინფორმაციის არარსებობის შემთხვევაში, არაფინანსური აქტივები ფასდება რეალური ღირებულებით. მათი შეფასება ხდება სალიკვიდაციო ღირებულების განსაზღვრის გარეშე.

ინფორმაცია არაფინანსური აქტივების ფიზიკური ცვეთის, შემთხვევითი დაზიანების ან მორალური ცვეთის შედეგად აქტივების შემცირების შესახებ, აისახება ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, ანგარიშგების თარიღისთვის უნდა მოხდეს იმ ფინანსური აქტივების გადაფასება, რომლებიც უცხოურ ვალუტაშია შეფასებული. გადაფასება წარმოებს მოქმედი ოფიციალური კურსის მიხედვით.

ფულადი სახსრების ნაშთებზე ინფორმაცია ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგებაში (ბალანსში) აისახება ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგების მონაცემებიდან, რომელიც წარმოადგენს ფინანსური ანგარიშგების ერთ-ერთ კომპონენტს.

ბალანსში ასახულ ფულად სახსრებზე (აგრეგირებული მაჩვენებლების მითითების შემთხვევაში) თან დაერთვის დამატებითი ინფორმაცია ნაღდი ფულის ნაშთების შესახებ, ასევე, ხაზინის ანგარიშებზე და კომერციული ბანკის ანგარიშებზე რიცხულ ფულად სახსრებზე ეროვნული და უცხოურ ვალუტის მიხედვით.

მოთხოვნები წარმოქმნილი არაფულადი ოპერაციებით, ფინანსურ ანგარიშგებაში აღირიცხება ცალკე მუხლებად, ფულადი ოპერაციებით წარმოქმნილი მოთხოვნებიდან გამოცალკავებით.

ვალდებულება – ორგანიზაციის მიმდინარე პერიოდის მოვალეობა, რომელიც წარმოიშვა წარსული ოპერაციების ან სხვა მოვლენების შედეგად და, რომლის შესრულებაც გულისხმობს ორგანიზაციის ეკონომიკურ სარგებელში ან მომსახურების პოტენციალში განივთებული რესურსების გასვლას ორგანიზაციიდან.

ვალდებულებები ფინანსურ ანგარიშგებაში გამიჯნულია გრძელვადიან და მოკლევადიან მუხლებად და სტრუქტურა შედგენილია ლიკვიდობის კლებადობის მიხედვით.

ვალდებულებები ითვლება მოკლევადიანად, თუ იგი აკმაყოფილებს ჩამოთვლილი კრიტერიუმებიდან ერთ-ერთს:

- > მისი დაფარვა მოსალოდნელია საოპერაციო საქმიანობის ციკლის (საბიუჯეტო წლის) განმავლობაში;

- > ძირითადად გამოიყენება სავაჭრო დანიშნულებით;

- > დაფარვა მოსალოდნელია ანგარიშგების თარიღიდან 1 წლის განმავლობაში და ერთეულს არ გააჩნია ვალდებულების დაფარვის გადავადების უპირობო უფლება, ანგარიშგების თარიღიდან სულ მცირე 12 თვის განმავლობაში.

ყველა სხვა ვალდებულებები, რომლებიც არ მიეკუთვნება მოკლევადიან ვალდებულებებს, **გრძელვადიანი ვალდებულებებია**.

როგორც სხვა დანარჩენი საბალანსო მუხლები, ვალდებულებებიც ნაზარდი ჯამით აღირიცხება. საანგარიშგებო წლის დასაწყისისთვის არსებული ვალდებულებები ითვლება, როგორც „ვადაგადაცილებული დავალიანებები“. ინფორმაცია ამ სახის ვალდებულებების მოცულობაზე აისახება ბალანსის საცნობარო მუხლში და ფინანსურ ანგარიშგებაში განიმარტება.

ფინანსურ ანგარიშგებას თან დაერთვის ინფორმაცია ანგარიშგების თარიღისთვის არსებული პირობითი აქტივების და ვალდებულებების შესახებ, მოვლენის ხასიათის და მოხდენის შესაძლებლობის მითითებით, როგორც გარკვეული რისკის შემცველის, ვინაიდან შესაძლებელია მოხდეს მათი აქტივებად ან ვალდებულებებად აღიარება.

კაპიტალი – აქტივებისა და ვალდებულებების მთლიან თანხებს შორის სხვაობაა. კაპიტალის შემადგენელი მუხლებია: წმინდა ღირებულება და საკუთარი კაპიტალი.

წმინდა ღირებულება განისაზღვრება ყველა აქტივის მთლიან ღირებულებასა და ყველა ვალდებულების მთლიან ღირებულებას შორის სხვაობით, გარდა ეკონომიკური საქმიანობით წარმოშობილი აქტივებისა და ვალდებულებებისა.

ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ აქტივების ღირებულებასა და წარმოქმნილ ვალდებულებების ღირებულებას შორის სხვაობა – საკუთარი კაპიტალია.

ბალანსში ყველა არსებითი მუხლის წარდგენა ხდება განცალკევებით, ხოლო არაარსებითი მუხლები აგრეირდება ეკონომიკური შინაარსის ერთგვაროვნების, წყაროებისა და ფუნქციების მიხედვით.

აქტივებისა და ვალდებულებების, ასევე შემოსავლებისა და ხარჯების ურთიერთგადაფარვა დაუშვებელია, თუ იგი არ არის დადგენილი საბიუჯეტო სახსრებით განსახორციელებელ ცალკეულ ოპერაციებზე. მუხლების ურთიერთგადაფარვა დაშვებულია მაშინ, როდესაც ერთი და იგივე ან მსგავსი მოვლენებიდან მიღებული სარგებელი, ზარალი და მასთან დაკავშირებული გასავლები არ არის არსებითი.

აქტივებისა და ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების წარდგენა ურთიერთგადაფარვის გარეშე მნიშვნელოვანია იმ თვალსაზრისით, რომ ურთიერთგადაფარვა ფინანსურ ანგარიშგებაში არ ასახავს ოპერაციის ან სხვა მოვლენის შინაარსს. ინფორმაციის მომხმარებელს ეს არ აძლევს შესაძლებლობას გაერკვეს განხორციელებულ ოპერაციებში და სხვა მოვლენებსა და პირობებში.

რაც შეეხება კონსოლიდაციას დაქვემდებარებულ ერთეულებს შორის განხორციელებულ ოპერაციებს, ისინი ფინანსური ანგარიშგების შედგენისას ამოითიშება და ანგარიშგება მომზადდება ისე, თითქოს ეს ოპერაციები არ განხორციელებულა საანგარიშგებო პერიოდში.

ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშის (ბალანსის) ფორმა №1 დამტკიცებულია ფინანსთა სამინისტროს მიერ.

ორგანიზაციის დასახელება

ფინანსური ანგარიშგება

20—წლის ---სათვის

	დასახელება	ანგარიში	_____ 31 დეკემბერ ი (საანგარი)	_____ 31 დეკემბ ერი (საანგა)
--	-------------------	----------	--	--

			შო წელი)	რიშო წლის წინა წელი)
01 0	აქტივები			
02 0	მოკლევადიანი აქტივები			
03 0	ფულადი სახსრები	1100- 1200		
04 0	სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	1300		
05 0	სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები	1400		
06 0	სხვა მატერიალური მარაგები	1620		
07 0	სულ მოკლევადიანი აქტივები			
08 0	გრძელვადიანი აქტივები			
09 0	გრძელვადიანი ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები	1500		
10 0	სტრატეგიული მარაგები	1610		
11 0	გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები	2200		
12 0	ძირითადი აქტივები	2100		

13 0	ფასეულობები	2300		
14 0	არაწარმოებული აქტივები	2400		
15 0	სულ გრძელვადიანი აქტივები			
16 0				
16 0	ბალანსი			
17 0	ვალდებულებები			
18 0	მოკლევადიანი ვალდებულებები და სხვა კრედიტორული დავალიანებები			
19 0	მოკლევადიანი ფინანსური ვალდებულებები	3100		
20 0	სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები	3200		
21 0	სულ მოკლევადიანი ვალდებულებები და კრედიტორული დავალიანებები			
22 0	გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებები და კრედიტორული დავალიანებები	3300		
23 0	სულ გრძელვადიანი ვალდებულებები			
24 0	სულ ვალდებულებები			
25	კაპიტალი			

0				
26 0	აქტივების წმინდა ღირებულება	5100		
27 0	გაუნაწილებელი მოგება	5220		
28 0	დაუფარავი ზარალი	5230		
29 0	სულ კაპიტალი			
30 0	ბალანსი			

ორგანიზაციის ხელმძღვანელი:

თარიღი:

მთავარი ბუღალტერი:

თარიღი:

ბ.ა.

9.2.2. ანგარიში ფინანსური შედეგების შესახებ

ფინანსური შედეგების შესახებ ანგარიში – ფინანსური ანგარიშების ერთ-ერთი მთავარი კომპონენტია, რომელიც ახასიათებს ორგანიზაციის საოპერაციო საქმიანობის ფინანსურ შედეგებს საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში. ანგარიშგება – წლიურია.

მასში აისახება საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური შედეგები რომელიც გაიანგარიშება შემოსავლებსა და ხარჯებს შორის სხვაობით.

ფინანსური შედეგების შესახებ ანგარიშგება მზადდება როგორც საბიუჯეტო, ასევე ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში მიღებული/გაწეული

შემოსავლების და ხარჯების შესახებ (გარდა არასაოპერაციო შემოსავლების და ხარჯებისა, რომლებიც ასისახება ფორმა №4 კაპიტალში ცვლილებების ანგარიშში) .

მოქმედი ფორმა №2 „ანგარიში ფინანსური შედეგების შესახებ“ მრავალსეგტიანია, შემოსავლები და ხარჯები აისახება საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლების მიხედვით, საბიუჯეტო დაფინანსებითა და საკუთარი სახსრებით მიღებული შემოსავლებისა და გაწეული ხარჯების ჭრილში.

ანგარიშის შედგენისას მონაცემები შემოსავლებსა და ხარჯებზე აისახება დარიცხვის მეთოდით, ხოლო ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება – საკასო მეთოდით.

შესადარისობის მიზნით ყველა მაჩვენებელი აგრეთვე აისახება საანგარიშგებო წლის წინა წლის მონაცემების მიხედვით. მონაცემები აღებულ უნდა იქნეს ფინანსური ანგარიშებიდან.

ანგარიშში შემოსავლის ან ხარჯის არსებითი მუხლი მათი შინაარსი და თანხა განცალკევებულად უნდა განიმარტოს.

ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში შეიძლება დამატებითი ქვემუხლების წარდგენა,

როდესაც ამგვარი წარდგენით უკეთ აღიქმება ერთეულის საქმიანობის ფინანსური შედეგები. ამ დროს ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს არსებითობის ფაქტორი, შემოსავლებისა და ხარჯების მუხლების შინაარსი და ფუნქციები.

ფორმა N2

ფინანსური შედეგების შესახებ ანგარიში

დასახელება		31 დეკემბერი (საანგარიშო წელი)			31 დეკემბერი (საანგარიშ ო წლის წინა წელი)
		ბიუჯეტი	ეკონომი ური საქმიანო ბა	სულ	
010	ბიუჯეტიდან დაფინანსება				

020	შემოსავლები (030+040+050+060)				
030	გადასახადები				
040	სოციალური შენატანები				
050	გრანტები				
060	სხვა შემოსავლები (070+080+090+100+110)				
070	ა. ქონებასთან დაკავშირებული შემოსავლები				
080	ბ. საქონლისა და მომსახურების რეალიზაცია				
090	გ. სანქციები, ჯარიმები, საურავები				
100	დ. ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა				
110	ე. სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები				
120	სულ (010+020)				
130	ხარჯები				
140	მომუშავეთა ანაზღაურება				
150	საქონელი და მომსახურება				
160	ძირითადი კაპიტალის მოხმარება				
170	პროცენტი				
180	სუბსიდიები				
190	გრანტები				
200	სოციალური უზრუნველყოფა				
210	სხვა ხარჯები				

220	რეალიზებული მარაგების ხარჯი				
230	სულ (140+150+160+170+180+190+200+210+220)				
240	ფინანსური შედეგი (120-220)				

ორგანიზაციის ხელმძღვანელი:

თარიღი:

მთავარი ბუღალტერი:

თარიღი:

ბ.ა.

9.2.3. ანგარიში კაპიტალში ცვლილებების შესახებ

სახელმწიფო ერთეულის კაპიტალის ცვლილებებზე გავლენას ახდენს ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება, ბიუჯეტის შესახებ კანონით გაწეული გადასახდელები, ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლები და ამ შემოსავლების ფარგლებში გაწეული ხარჯები, აგრეთვე ფლობით მიღებული მოგება/ზარალი, (არასაოპერაციო შემოსავლები და ხარჯები).

ფინანსური ანგარიშგების სხვა კომპონენტებთან ერთად, ერთეულმა უნდა წარადგინოს წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიში, რომელშიც აისახება:

- ა) კაპიტალის საწყისი და საბოლოო ნაშთები;
- ბ) საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური შედეგი;
- გ) აქტივების/ვალდებულებების გადაფასების შედეგები;
- დ) კურსთაშორის სხვაობები;

ე) მაკონტროლებელ მესაკუთრებსა და უმცირესობათა წილებზე მისაკუთვნილებელი მთლიანი თანხები;

ვ) მესაკუთრებთან, როგორც აქციების მფლობელებთან განხორციელებული ოპერაციები, მესაკუთრებისთვის განკუთვნილი დივიდენდების და სხვა განაწილებების (გარდა ანგარიშგების თარიღის შემდეგ გამოცხადებულისა) ცალ-ცალკე ჩვენებით;

კაპიტალში ცვლილებების შესახებ ანგარიშში აქტივების წმინდა ღირებულება (ბიუჯეტი) და საკუთარი სახსრებით წარმოქმნილი კაპიტალი (ეკონომიკური საქმიანობა) განცალკევებით არის წარმოდგენილი. მასში ასახული მონაცემები წლის დასაწყისსა და წლის ბოლოს წმინდა აქტივების/კაპიტალის ღირებულების შესახებ, კაპიტალში მომხდარი ცვლილების შეფასების საშუალებას იძლევა.

ორ საანგარიშგებო თარიღს (საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისი და დასასრული) შორის ერთეულის წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებები გვიჩვენებს წმინდა აქტივების ზრდას ან შემცირებას საანგარიშგებო პერიოდში.

110 სტრიქონში – „საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური შედეგი“, – მონაცემები გადადის

ფორმა 2 ფინანსური შედეგების შესახებ ანგარიშიდან.

ფორმა N4				
კაპიტალში ცვლილებების შესახებ ანგარიში				
N	დასახელება		(საანგარ იშო წელი)	
		ბიუჯეტი	ეკონომ იკური საქმიან ობა	სულ
010	ნაშთი წლის დასაწყისისათვის			
020	არასაოპერაციო შემოსავლები (030+040)			
030	კურსთა შორის სხვაობით მიღებული შემოსავალი			
040	სხვა არასაოპერაციო შემოსავლები			
050	არასაოპერაციო ხარჯები (060+070)			
060	კურსთაშორის სხვაობით მიღებული ზარალი			
070	სხვა არასაოპერაციო ხარჯები			

080	ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულებები (090+100)			
090	ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებებით			
100	მოგების გადასახადი			
110	საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური შედეგი			
120	ნაშთი წლის ბოლოს (010+020-050-080+110)			

9.2.4. ბიუჯეტისა და ფაქტობრივი თანხების შედარების ანგარიში

ფინანსური ანგარიშგებით გათვალისწინებულია ბიუჯეტით დამტკიცებული ხარჯების გეგმური და ფაქტობრივი მონაცემების შედარება, რომელიც ფორმა №5-ის, „ბიუჯეტისა და ფაქტობრივი თანხების შედარების ანგარიში“, სახით უნდა იქნეს წარდგენილი. ანგარიშის შესადგენად გამოყენებულია მრავალსვეტიანი ფორმატი, სადაც ცალ-ცალკე გამოყოფილ სვეტებში აისახება წლიური ბიუჯეტით დამტკიცებული და საანგარიშგებო პერიოდში დაზუსტებული გეგმური მაჩვენებლები, ამ მაჩვენებლების ფაქტობრივი შესრულება, ასევე, ფაქტობრივი შესრულების გადახრები, დამტკიცებული და დაზუსტებული ბიუჯეტით განსაზღვრული ასიგნებებიდან.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე პასუხისმგებელი პირი ადგენს განმარტებით ბარათს იმის თაობაზე, რომ ხარჯები გაწეულია ასიგნებების ფარგლებში აღებული ვალდებულებების შესასრულებლად. ამასთან, თუ შესრულების ფაქტობრივი მაჩვენებლები აღემატება გეგმურს (გარდა კანონმდებლობით გათვალისწინებული შემთხვევებისა), ასევე, თუ დამტკიცებულ და დაზუსტებულ ასიგნებებს, ანდა დაზუსტებულ ასიგნებებსა და ფაქტობრივ ხარჯებს შორის არის შეუსაბამობა, ამის მიზეზებზე ინფორმაცია ასახული უნდა იყოს ახსნა-განმარტებით შენიშვნებში.

ფორმა N5							
ბიუჯეტის და ფაქტიური თანხების შედარების ანგარიში							
დასახელება	ბიუჯეტით დამტკიცებული გეგმით	დაზუსტებული გეგმით	გადახრა % დამტკიცებულ და	საკასო ხარჯი	გადახრა % დაზუსტ	ფაქტობრივი ხარჯი	გადახრა ფაქტობრივ და საკასო ხარჯს შორის

				დაზუს ტებულ გეგმას შორის		ებუ ლ გეგმ ასა და საკა სო ხარ ჯს შორ ის		
010	ხარჯები							
020	მათ შორის:							
030	შრომ ის ანაზღაურება							
040	არაფინანსური აქტივების ზრდა							
050	ფინანსური აქტივების ზრდა							
060	ვალდებულებ ების კლება							

ორგანიზაციის
ხელმძღვანელ
ი:

თარიღი
:

მთავარი
ბუღალტერი:

თარიღი
:

ბ.ა.

9.2.6. ანგარიშგების თარიღის შემდგომი მოვლენები და მათი ასახვა

მოვლენები, რომლებიც წარმოიშობა საანგარიშგებო თარიღისა და ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცების თარიღს შორის, იწოდება საანგარიშგებო თარიღის შემდეგ მომხდარ მოვლენებად.

ფინანსურ ანგარიშგებზე აღინიშნება შედგენისა და დამტკიცების თარიღები. დამტკიცების თარიღად ითვლება ხელმძღვანელის ან ანგარიშის დამტკიცების უფლებამოსილი პირის მიერ ანგარიშგებაზე ხელმოწერის თარიღი.

ინსტრუქციის განმარტებით, თუ ადგილი აქვს ანგარიშგების თარიღის შემდგომ მოვლენებს, ერთეულმა ფინანსურ ანგარიშგებაში ცვლილებები უნდა შეიტანოს ქვემოთ მოცემულ შემთხვევაში:

- სასამართლო გადაწყვეტილება ფინანსური ანგარიშგების მომზადების შემდეგ;
- ინფორმაცია შესაძლო დანაკარგის ან გაკოტრებისა და მარაგების გაყიდვის შესახებ;
- აქტივის შესახებ დამატებითი ინფორმაცია;
- შეცდომების აღმოჩენა ფინანსურ ანგარიშგებებში.

ყოველ არაკორექტირებად მოვლენებზე ორგანიზაციამ უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია ნებისმიერ მსგავს შემთხვევაზე და გამოიანგარიშოს მისი ფინანსური ეფექტი (ან იმის მტკიცებულება, რომ ამის გაანგარიშება შეუძლებელია).

9.2.7. ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული შენიშვნები

ორგანიზაციების მიერ წლიური ფინანსური ანგარიშგების სხვა დანარჩენ კომპონენტებთან ერთად წარდგენილ უნდა იქნეს განმარტებითი შენიშვნები, რომელშიც გაშუქებული იქნება ინფორმაცია საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ორგანიზაციის საქმიანობის შედეგების მაჩვენებლებზე, დასახული პრიორიტეტების და ამ პრიორიტეტების მისაღწევად განხორციელებული პროგრამების და ღონისძიებების შედეგების, ასევე, პროგრამული და კაპიტალური ბიუჯეტების შესრულების შესახებ.

ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით, შენიშვნებში აისახება დამატებითი ინფორმაცია ძირითადი კაპიტალის მოხმარებაზე. ასევე, კანონმდებლობით დადგენილი წესით მომზადებული ინფორმაცია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საჯარო

სამართლის იურიდიული პირისთვის – მომსახურების სააგენტოსთვის განსაკარგავად გადაცემულ და სახელმწიფო საკუთრებაში მიქცეულ ქონებაზე.

გარდა ამისა, ორგანიზაცია ფინანსურ ანგარიშგებას დაურთავს შემდეგი სახის ინფორმაციას:

- ანგარიშგებაზე პასუხისმგებელი პირების დასკვნას იმის შესახებ, რომ ფინანსური ანგარიშგება უტყუარად წარმოადგენს ორგანიზაციის ფინანსურ მდგომარეობას, ფინანსურ შესრულებასა და ფულად ნაკადებს;

- დასტურს იმის შესახებ, რომ ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებით საკითხში, ემთხვევა მოდიფიცირებული საკასო მეთოდით ფინანსური ანგარიშის შედგენის წესის მოთხოვნებს, გარდა რამდენიმე მოთხოვნისა, საიდანაც გადახვევა აუცილებელი გახდა იმისათვის, რომ მომზადებულიყო უტყუარი ფინანსური ანგარიშგება;

- ინფორმაციას იმის შესახებ, თუ რომელი მოთხოვნიდან მოხდა გადახვევა, როგორია გადახვევის ბუნება, სააღრიცხვო პოლიტიკის აღწერის ჩათვლით, მიზეზი, რის გამოც ამ წესის მოთხოვნით აღრიცხვა იქნებოდა შეცდომაში შემყვანი, და აღწერს მის მაგივრად დაწესებულ პროცედურას;

- წესიდან გადახვევის ფინანსური ზეგავლენის შესახებ ინფორმაციას ორგანიზაციის აქტივებზე, ვალდებულებებზე, წმინდა აქტივებზე/საკუთარ კაპიტალზე, ფულად ნაკადებზე, ან მტკიცებულებას იმისა, რომ აღნიშნულის გაანგარიშება შეუძლებელია.

9.2.8. ანგარიში ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ

ორგანიზაციებს ფულადი სახსრები ძირითადად სჭირდებათ სამეურნეო ოპერაციების ჩასატარებლად, ვალდებულებათა დასაფარად და ინვესტირების ანგარიშსწორებისათვის. ფულადი სახსრებისა და მისი ეკვივალენტების წარსულში განხორციელებული ცვლილებების შესახებ ინფორმაცია მომხმარებელს მიეწოდება ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ანგარიშის მეშვეობით.

ეს ანგარიში ინფორმაციის მომხმარებლებს საშუალებას აძლევს საქმიანობის სფეროების მიხედვით შეაფასოს საჭირო ფულადი სახსრების რაოდენობა, მათი დაფინანსების შესაძლებლობა და გამომუშავების უნარი.

ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშის ძირითადი მაჩვენებლებია:

- ფულადი სახსრების შემოდინების წყაროები;

- მუხლები, რომლებზეც მოხდა ფულადი სახსრების ხარჯვა საანგარიშგებო პერიოდში;

- ფულადი სახსრების სალდო საანგარიშგებო დღისათვის.

ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშის მეთოდოლოგია, რომელიც ჩამოყალიბებულია „სახელმწიფო ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მეოფი ორგანიზაციების მიერ მოდიფიცირებული საკასო მეთოდით ფინანსური ანგარიშგების შედგენის წესით“, ეფუძნება საბიუჯეტო კლასიფიკაციას და საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებს, ასევე საერთაშორისო სავალუტო ფონდის სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის 2001 წლის მოთხოვნებს.

ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიში, ფინანსურ ანგარიშგების განუყოფელი ნაწილია, რომელიც უნდა მომზადდეს ყველა იმ პერიოდისათვის, რომლისთვისაც მზადდება ფინანსური ანგარიშგება.

ანგარიშში, ფულადი სახსრების მოძრაობა უნდა აისახოს **საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობის მიხედვით**. რაც ანგარიშგების მომხმარებლებს საშუალებას აძლევს შეაფასოს თითოეული საქმიანობის გავლენა ორგანიზაციის ფინანსურ მდგომარეობაზე, საქმიანობის სახეებს შორის თანაფარდობა და საქმიანობის ამ სახეებს შორის არსებული კავშირები. განვიხილოთ თითოეული მათგანი.

საოპერაციო საქმიანობა. ერთეულის წმინდა ფულადი სახსრების ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან წარმოადგენს საკვანძო მაჩვენებელს ფულადი სახსრებით უზრუნველყოფის მასშტაბის დასადგენად. ფულადი ნაკადები საოპერაციო საქმიანობით წარმოიქმნება ორგანიზაციის მიმდინარე ოპერაციების შედეგად, ასევე სხვა საქმიანობით, რომელიც არ წარმოადგენს საინვესტიციო და ფინანსურ საქმიანობას.

სსბასს-ის მიხედვით, საოპერაციო საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილი ფულადი სახსრების ნაკადებია:

- ფულადი შემოსავლები გადასახადებიდან, მოსაკრებლებიდან და ჯარიმებიდან;

- ფულადი შემოსავლები ერთეულის მიერ საქონლის რეალიზაციიდან და მომსახურების გაწევიდან;

- ფულადი შემოსავლები გრანტებიდან ან ტრანსფერტებიდან და სხვა ასიგნებებიდან ან საბიუჯეტო უფლებამოსილებებიდან, რომლებიც ხორციელდება ცენტრალური ხელისუფლების ან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ;

- ფულადი შემოსავლები როიალტიდან, ჰონორარებიდან, საკომისიო და სხვა სახის შემოსავლებიდან;

- ფულადი ხარჯები საჯარო სექტორის სხვა ერთეულების მიმართ მათი ოპერაციების დაფინანსებისთვის (სესხების გარდა);

- ფულადი ხარჯები საქონლისა და მომსახურების მომწოდებელთათვის;

- თანამშრომლებისათვის და მათი სახელით გადახდილი ფულადი სახსრები;
- ფულადი შემოსავლები და ხარჯები სადაზღვევო ერთეულის მიერ სადაზღვევო პრემიებისა და მოთხოვნების მიმართ, ანუიტეტები და სხვა სადაზღვევო სარგებელი;
- ადგილობრივი ქონების გადასახადის ან საშემოსავლო (თუ შესაბამისი არსებობს) გადასახადის შედეგად წარმოქმნილი ფულადი ხარჯები, რომლებიც დაკავშირებულია საოპერაციო საქმიანობასთან;
- ფულადი შემოსავლები და ხარჯები წარმოქმნილი ხელშეკრულებებიდან, რომლებიც დადებულია სადილერო ან სავაჭრო მიზნებით;
- ფულადი შემოსავლები ან ხარჯები დაკავშირებული საქმიანობის შეწყვეტასთან; და
- ფულადი შემოსავლები ან ხარჯები დაკავშირებული სადავო საკითხების გადაწყვეტასთან.

მოქმედი ინსტრუქციით **საოპერაციო საქმიანობის** შედეგად ფულადი ნაკადების ძირითადი კატეგორიები შეესაბამება საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული შემოსავლებისა და ხარჯების შემდეგ მუხლებს:

შემოსავლები:

- ა. გადასახადები;
- ბ. გრანტები;
- გ. სხვა შემოსავლები.

2. ხარჯები:

- ა. მომუშავეთა ანაზღაურება;
- ბ. საქონელი და მომსახურება;
- გ. პროცენტი;
- დ. გრანტი;
- ე. სუბსიდიები;
- ვ. სოციალური უზრუნველყოფა
- ზ. სხვა ხარჯები.

საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებულ შემოსავლებსა და გაწეულ ხარჯებს შორის სხვაობით განისაზღვრება წმინდა ფულადი სახსრები საოპერაციო საქმიანობიდან.

საინვესტიციო საქმიანობიდან ფულადი ნაკადები გვიჩვენებს თუ ფულადი სახსრების რა მოცულობა იყო მიმართული იმ რესურსებში, რომლებიც მომავალში ხელს შეუწყობს ერთეულის მიერ მომსახურების გაწევას. საინვესტიციო საქმიანობად ჩაითვლება მხოლოდ ის ფულადი ხარჯი, რომელიც აღიარებულ იქნა გრძელვადიან აქტივად.

მოქმედი კანონმდებლობით, საინვესტიციო საქმიანობასთან დაკავშირებულ ფულად ნაკადებში აისახება:

ძირითადი საშუალებების;

არაწარმოებული აქტივების;

სტრატეგიული მარაგებისა და

ფასეულობების

შესაძენად გადახდილი და მათი რეალიზაციიდან მიღებული ფულადი სახსრები.

საოპერაციო საქმიანობიდან წმინდა ფულად სახსრებსა და არაფინანსურ აქტივებში განთავსებული ინვესტიციებიდან წმინდა ფულად სახსრებს შორის დადებითი სხვაობა წარმოადგენს ფულადი სახსრების პროფიციტს, უარყოფითი სხვაობა – დეფიციტს.

ფინანსურ საქმიანობაში აღირიცხება ფულადი ნაკადები, რომლებიც წარმოიქმნება ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების და მათზე ოპერაციების საბიუჯეტო კლასიფიკაციის შესაბამისად განხორციელებული ოპერაციების შედეგად, აგრეთვე საბანკო სესხები, ფულადი ნაკადები დეპოზიტური თანხებით ხაზინის და ორგანიზაციის სხვა საბანკო ანგარიშებზე.

ფინანსურ საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადების ძირითადი კატეგორიების მიხედვით, ფინანსური აქტივების მიღების და ვალდებულებების წარმოქმნის ანგარიშებაში წარმოდგენა ხდება წმინდა საფუძველზე.

ცალკეული ოპერაციები შეიძლება მოიცავდეს სხვადასხვა სახის ფულადი სახსრების ნაკადებს. მაგალითად, ფულადი სახსრების მეშვეობით სესხის დაფარვის დროს, რომელიც მოიცავს პროცენტსაც და სესხის ძირითად ნაწილსაც, პროცენტის ელემენტი შეიძლება ჩაითვალოს საოპერაციო საქმიანობად, ხოლო ძირითადი ნაწილის დაფარვა – საფინანსო საქმიანობად.

საჯარო სექტორის ერთეულები, როგორც წესი, განთავისუფლებული არიან მოგების გადასახადისაგან. მიუხედავად ამისა, საჯარო სექტორი, რომელსაც აქვს ეკონომიკური ან სხვა საქმიანობით მიღებული შემოსავლები, ფუნქციონირებს საგადასახადო რეჟიმთან გათანაბრებულ პირობებში, სადაც გადასახადები დაკისრებულია იმავე სახით, როგორც ეს კერძო სექტორის საწარმოებში ხორციელდება.

მოგების გადასახდით წარმოქმნილი ვალდებულება ბიუჯეტის მიმართ კრედიტორული დავალიანების ცვლილებებში იასახება.

სსბასს -ს მიხედვით მოგების გადასახადთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადები ცალკე აისახება და კლასიფიცირდება როგორც საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული ფულადი სახსრები, იმ შემთხვევების გარდა, როდესაც ისინი კონკრეტულად განისაზღვრება საფინანსო და საინვესტიციო საქმიანობად.

ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშში უცხოურ ვალუტით განხორციელებული ოპერაციები უნდა დარეგისტრირდეს ეროვნულ ვალუტაში, ფულადი სახსრების ნაკადების წარმოქმნის დღეს ეროვნულ ვალუტასა და უცხოურ ვალუტას შორის არსებული გაცვლითი კურსის მიხედვით.

ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ანგარიშის წარდგენა. სა-ო-პერ-აციო საქ-მი-ა-ნო-ბას-თან და-კავ-ში-რე-ბ-უ-ლი ფუ-ლა-დი ნა-კა-დე-ბის ასახვის ორი მეთოდი არსებობს, ესენია:

- პირ-და-პირი მე-თო-დი, რო-მელ-შიც ფუ-ლა-დი სახ-სრ-ების მიღება და გა-სე-ლა ძი-რი-თა-დი კა-ტე-გო-რი-ე-ბის მი-ხედ-ვითაა ნაჩ-ვე-ნე-ბი; და
- არა-პირ-და-პირი მე-თო-დი.

საქართველოში მოქმედი ინსტრუქციის მიხედვით ორგანიზაცია ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშს ამზადებს **არაპირდაპირი მეთოდით.**

ამ მეთოდით ფულადი ნაკადების გაანგარიშება ეხება მხოლოდ **საოპერაციო საქმიანობას**, საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობიდან ფულადი ნაკადები პირდაპირი და არაპირდაპირი მეთოდის დროს ერთნაირად განისაზღვრება.

არაპირდაპირი მეთოდით საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული წმინდა ფულადი ნაკადების განისაზღვრისათვის წმინდა ღირებულება ან მოგება და ზარალი კორექტირდება არაფულადი ოპერაციების შედეგებით, წარსული და მომავალი პერიოდის საოპერაციო შემოსავლებისა და გადახდების გადავადების ან დარიცხვის გათვალისწინებით, რომლებიც დაკავშირებულია საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობის ფულად ნაკადებთან.

სსბასს-ის მიხედვით კორექტირება ხდება შემდეგი მუხლებით:

- საანგარიშგებო პერიოდში სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებსა და საოპერაციო მოთხოვნებსა და ვალდებულებებში მომხდარი ცვლილებებით;
- არაფულადი მუხლებით, როგორცაა: ცვეთა, ანარიცხები, გადავადებული გადასახადები, უხცოურ ვალუტასთან დაკავშირებული სამეურნეო ოპერაციებიდან მიღებული არარეალიზებული შემოსულობები და დანაკარგები.
- ყველა სხვა მუხლით, რომლებიც გვიჩვენებს საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებულ ფულად ნაკადებს.

არაფულადი ოპერაციების ამოღება ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებიდან შეესაბამება ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშის მიზანს, რადგან ამგვარი მუხლები არ გულისხმობს მიმდინარე პერიოდის ფულადი სახსრების ნაკადებს.

როგორც უკვე აღვნიშნეთ, ფინანსური ანგარიშგების მიზანია წმინდა ფულადი ნაკადების განსაზღვრა საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობიდან. წმინდა ფულადი სახსრები საოპერაციო საქმიანობიდან არის საოპერაციო საქმიანობის შედეგად ფულადი სახსრების შემოსავლებიდან, ამავე საქმიანობისათვის ფულადი სახსრების გადახდების გამოკლების შემდეგ დარჩენილი თანხა, ანუ საოპერაციო სალდო.

წმინდა ფულადი საშუალებების სიდიდე არსებითად განსხვავდება იმ თანხისგან, რომელიც მიღებულია, როგორც ფინანსური შედეგი (წმინდა ღირებულება და მოგება და ზარალი), რასაც, ცხადია, რამდენიმე მიზეზი აქვს. მათ შორის ძირითადია:

მოგება (ზარალი), რომელიც ასახულია ფინანსური შედეგების შესახებ ანგარიშში, ფორმირდება დარიცხვის მეთოდის შესაბამისად, მაშინ, როცა ფულადი საშუალებების ცვლილებების შედეგი განისაზღვრება საკასო მეთოდით. სხვაობის მიზეზები შემდეგია:

> ბუღალტრულად შემოსავლების აღიარებას შეიძლება თან არ სდევს ფულადი საშუალებების შემოსულობები;

> იმ ხარჯების არსებობა, რომელსაც კავშირი აქვს მომავალ პერიოდთან, იწვევს იმას, რომ რეალური გადასახდელი თანხა განსხვავდება პროდუქციის, მომსახურების თვითღირებულებისგან, რომელშიც შეიტანება მხოლოდ საანგარიშგებო პერიოდის ხარჯები;

> გადავადებული გადასახდელების არსებობა (ე.ი. დარიცხულია ხარჯი, მაგრამ საანგარიშგებო პერიოდში გადახდილი არ არის), ცხადია, ზრდის პროდუქციის თვითღირებულებას აღნიშნული ხარჯის სიდიდით, მაშინ, როცა ფულადი საშუალებების გადინება არ ხორციელდება;

> მიმდინარე ხარჯები პირდაპირ მიეკუთვნება პროდუქციის თვითღირებულებას, კაპიტალური ხარჯები, ანაზღაურება კი ხდება ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში საამორტიზაციო ანარიცხების გზით. თუმცა, ხშირად სწორედ კაპიტალურ ხარჯებთანაა დაკავშირებული ფულადი საშუალების ყველაზე მეტი გადინება.

არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენების დროს ფინანსური შედეგი ზოგი მაკორექტირებელი პროცედურის ჩატარების შედეგად, საოპერაციო საქმიანობიდან გარდაიქმნება წმინდა ფულადი საშუალებების სიდიდედ.

შეიძლება გამოვეყნოთ მაკორექტირებელი პროცედურების განსაზღვრული თანმიმდევრობა.

პირველ რიგში, ფინანსური შედეგიდან გამორიცხავენ დარიცხულ ამორტიზაციას (როგორც ხარჯებს, რომელსაც თან არ სდევს ფულადი საშუალებების გადინება) და იმ ოპერაციებს, რომლებიც დაკავშირებულია გრძელვადიანი აქტივების გასვლასთან.

რამდენადაც მოგების შემცირებას ამორტიზაციის დარიცხვის შედეგად თან არ სდევს ფულადი საშუალებების შემცირება, ამ უკანასკნელის რეალური სიდიდის გასაანგარიშებლად დარიცხული ამორტიზაციის თანხა უნდა დაემატოს ფინანსური შედეგის სიდიდეს.

თუ გრძელვადიანი აქტივების გასვლის ფინანსურ შედეგს წარმოადგენს რეალიზაციიდან მიღებული მოგება/ზარალი, მაშინ წარმოიშობა სიტუაცია, რომლის შემთხვევაში მისი სიდიდე ორჯერ იქნება გათვალისწინებული: პირველად წმინდა მოგების შემადგენლობაში და მეორედ — საინვესტიციო საქმიანობიდან ფულადი ნაკადების ანალიზისას, როგორც გრძელვადიანი აქტივების გაყიდვიდან მიღებული ამონაგები.

ორმაგი ანგარიში გამოირიცხება შემდეგი მაკორექტირებელი პროცედურის ჩატარებით: მოგების სიდიდე გრძელვადიანი აქტივების გაყიდვით (გასვლით) გამოირიცხება ფინანსური შედეგიდან, ხოლო ზარალის თანხა დაემატება ფინანსურ შედეგს.

მეორე ეტაპზე კორექტივები ასახავს საანგარიშგებო პერიოდში სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებსა და საოპერაციო მოთხოვნებსა და ვალდებულებებში მომხდარი ცვლილებების გავლენას;

როცა მსჯელობაა მიმდინარე აქტივების მუხლების ცვლილებაზე, მხედველობაში აქვთ არაფულადი ხასიათის მუხლები. ანგარიშის მიზანია, ვაჩვენოთ მიმდინარე აქტივების რომელი მუხლის ხარჯზე მოხდა ფულადი საშუალებების სიდიდის ცვლილება.

არსებობს ურთიერთკავშირის მარტივი ტოლობა დებიტორებისგან თანხის მიღებას, საქონლისა და მომსახურების რეალიზაციის თანხასა და დებიტორული დავალიანების სიდიდეს შორის.

საანგარიშგებო პერიოდში მყიდველთა დავალიანება თუ გაიზარდა, მაშინ კეთდება დასკვნა, რომ ფულადი საშუალებების რეალური შემოდინება ნაკლებია ფინანსური შედეგების შესახებ ანგარიშგებაში დაფიქსირებულ შემოსავლებზე დებიტორული დავალიანების ცვლილების თანხით და ეს სიდიდე უნდა გამოირიცხოს ფინანსური შედეგიდან.

ცხადია, დებიტორული დავალიანების შემცირება იწვევს ფულადი საშუალებების შემოდინებას და შესაბამისად, მოცემულ შემთხვევაში, სხვაობა დებიტორული დავალიანების სიდიდეებს შორის (პერიოდის დასაწყისსა და პერიოდის ბოლოს შორის) უნდა დაემატოს ფინანსურ შედეგს.

იმ ოპერაციების გავლენა ფინანსურ შედეგზე, რომლებიც დაკავშირებულია სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შექმნასთან, იმით გამოიხატება, რომ მარაგების მატება ზრდის ფულადი საშუალებების რეალურ გადინებას. მაშასადამე, მარაგების ზრდის თანხა უნდა გამოირიცხოს ფინანსური შედეგიდან და შესაბამისად, შემცირების თანხა უნდა დაემატოს ფინანსურ შედეგს.

ფულადი საშუალებების მოძრაობაზე მიმდინარე ვალდებულებების მუხლების ცვლილება მოქმედებს საპირისპიროდ. მოკლევადიანი ვალდებულებების ზრდა იმაზე მეტყველებს, რომ საწარმოს აქტივების დიდი ნაწილი და მათ მიერ წარმოებული ხარჯები რჩება აუნაზღაურებელი. იმავდროულად ასეთი ხარჯების არსებობა იწვევს თვითღირებულების ზრდას და შესაბამისად, ფინანსური შედეგის შემცირებას, ამიტომ „საქონლისა (მ.შ გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების) და მომსახურების მოწოდების“ შედეგად ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციის მუხლით წარმოქმნილი მოკლევადიანი ვალდებულებების ზრდა ემატება ფინანსური შედეგს, ხოლო შემცირება – აკლდება.

ლიტერატურა:

1. საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაცია.
2. ინსტრუქცია ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება №429. 31.12.2014.
3. სსბასს 1 ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა.
4. სსბასს 2 — ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება

