ნ. კვატაშიძე, ა. ხორავა, ზ. გოგრიჭიანი

657.1(075.8)
ს-41

# ფინანსური ანგარიშგება



56536

ნ. კვატაშიძე, ა. ხორავა, ზ. გოგრიჭიანი

# ფინანსური ანგარიშგება

მეორე შესწორებული გამოცემა

ბიბლიოთეკა № 56536



გამომცემლობა „მერიდიანი“
თბილისი – 2017

657.15(075.8)
ს-44

UDC (უაკ) 657.3
კ – 446

ნაშრომში წარმოდგენილია ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის საკითხები ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებისა (ფასს) და ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (ბასს) მოთხოვნათა შესაბამისად.

ნაშრომი განკუთვნილია უმაღლესი და პროფესიული სასწავლებლების მაგისტრანტების, სტუდენტებისა და ამ საკითხების შესწავლის მსურველთათვის.

ავტორები:

**ნადეჟდა კვატაშიძე,** ივ.ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ასოცირებული პროფესორი – თავი 2; თავი 3; პრაქტიკული სავარჯიშო (დანართი 1,2)

**ანჟელი ხორავა,** ივ.ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის უფროსი მასწავლებელი– თავი 1; თავი 4.

**ზეინაბ გოგრიჭიანი,** ივ.ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის უფროსი მასწავლებელი – თავი 5; თავი 6.

რედაქტორი: საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაციის გამგეობის თავმჯდომარე, პროფესორი **რევაზ ძაძამია**

ყველა უფლება დაცულია. ამ წიგნის არც ერთი ნაწილი არ შეიძლება იქნეს გადაბეჭდილი, გავრცელებული ან გამოქვეყნებული ელექტრონული, ფოტოგრაფიული, მექანიკური ან რაიმე სხვა საშუალებით გამომცემლის წერილობითი ნებართვის გარეშე.

© გამომცემლობა „მერიდიანი“, 2017

© ავტორთა ჯგუფი

ISBN 978-9941-25-326-3

# ფინანსური ანგარიშგება

## შინაარსი


### თავი 1. ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის საფუძვლები

1. ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითადი პრინციპები ..... 7
2. ფინანსური ანგარიშგების არსი, მიზანი, სრული პაკეტი და ძირითადი დაშვებები ..... 14
3. ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის მომხმარებლები ..... 21
4. ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები ..... 24
5. ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები, მათი აღიარება და შეფასება ... 33

### თავი 2. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება

1. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების მუხლების კლასიფიკაცია .... 38
2. აქტივების აღიარება და შეფასება ..... 47
3. ვალდებულებების აღიარება და შეფასება ..... 73
4. კაპიტალის სტრუქტურა და შეფასება ..... 78

### თავი 3. მოგებისა და ზარალის და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგება

1. მოგებისა და ზარალის და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგება და მისი სტრუქტურა ..... 80
2. მოგებისა და ზარალის და სხვა სრული შემოსავლების ანგარიშგების ელემენტების აღიარება და შეფასება ..... 82
   - 2.1. შემოსავლების აღიარება და შეფასება ..... 82
   - 2.2. ხარჯების აღიარება და შეფასება ..... 99

3. სხვა სრული შემოსავალი ..... 110

## თავი 4. ფულადი ნაკადების ანგარიშგება

1. ფულადი ნაკადების შესახებ ინფორმაციის სარგებლიანობა ..... 113
2. ფულადი სახსრები და ფულადი სახსრების ეკვივალენტები ..... 115
3. ფულადი ნაკადები და მათი კლასიფიკაცია საქმიანობის სახეების მიხედვით ..... 116
4. ფულადი ნაკადების ანგარიშგების წარდგენა პირდაპირი მეთოდით ... 119
5. ფულადი ნაკადების ანგარიშგების წარდგენა არაპირდაპირი მეთოდით .. 140

## თავი 5. საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება

1. საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგების არსი და მნიშვნელობა ..... 150
2 საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგების შედგენა ..... 151

## თავი 6. სააღრიცხვო პოლიტიკა და განმარტებითი შენიშვნები

1. სააღრიცხვო პოლიტიკის არსი, შერჩევა და გამოყენება ..... 159
2. ცვლილებები სააღრიცხვო პოლიტიკასა და შეფასებებში ..... 163
3. შეცდომების კორექტირება ..... 170
4. განმარტებითი შენიშვნები ..... 174

## პრაქტიკული სავარჯიშო _ შპს «NAZ»

I. პირობა
1. ბალანსი 2016 წლის 1 იანვრისათვის ..... 190

2. საცდელი ბალანსი 2016 წლის 31 დეკემბრისათვის ..... 191
3. დამატებითი ინფორმაცია, ალურიცხავი ოპერაციები და სააღრიცხვო პოლიტიკა ..... 192

**II. სამუშაო რვეული** ..... **195**

**III. პასუხები**

**საფეხური I. კორექტირებები და ალურიცხავი ოპერაციების ასახვა**

1. ოპერაციების რეგისტრაციის ჟურნალი ..... 216
2. საცდელი ბალანსი კორექტირების შემდეგ ..... 218

**საფეხური II. დახურვის ოპერაციები**

1. ოპერაციების რეგისტრაციის ჟურნალი ..... 219
2. საცდელი ბალანსი დახურვის ოპერაციების შემდეგ ..... 220

**საფეხური III. ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის მომზადება**

1. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება (ბალანსი) ..... 221
2. მოგებისა და ზარალის და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგება. 222
3. ფულადი ნაკადების ანგარიშგება ..... 222
4. კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება ..... 224
5. სააღრიცხვო პოლიტიკა და განმარტებები ..... 225

**დანართები**

1. მთავარი წიგნი ..... 227
2. გაანგარიშებები ..... 237
   2.1. ცვეთისა და ამორტიზაციის გაანგარიშება ..... 237
   2.2. ხარჯების დაჯგუფება ფუნქციების მიხედვით ..... 238
   2.3. ფულადი ნაკადების გაანგარიშება პირდაპირი მეთოდით ..... 238
   2.4. ფულადი ნაკადების გაანგარიშება არაპირდაპირი მეთოდით ..... 240

გამოყენებული ლიტერატურა.....241

## დანართები

დანართი 1. გამოყენებული ანგარიშთა გეგმა.....244
დანართი 2.1. ერთი ლარის მიმდინარე ღირებულება (PV).....252
დანართი 2.2. ერთი ლარის მომავალი ღირებულება (FV).....253
დანართი 2.3. ერთი ლარის ანიუტეტის მიმდინარე ღირებულება (PVA)...254
დანართი 2.4. ერთი ლარის ანიუტეტის მომავალი ღირებულება (FVA).....255



# თავი 1. ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის საფუძვლები

1. ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითადი პრინციპები
2. ფინანსური ანგარიშგების არსი, მიზანი, სრული პაკეტი
3. ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის მომხმარებლები
4. ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები
5. ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები, მათი აღიარება და შეფასება

## 1. ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითადი პრინციპები

ბუღალტრული აღრიცხვის კონცეფციის საფუძველს წარმოადგენს პირველადი ბუღალტრული ჩანაწერების ფინანსურ ანგარიშგებად გარდაქმნის წესებისა და რეკომენდაციების ერთობლიობა, რომელიც სხვადასხვა ქვეყნის საალრიცხვო პრაქტიკაში მეტნაკლებად განსხვავებულია.

ბუღალტრული აღრიცხვის განვითარების ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში დაგროვილი გამოცდილება აღრიცხვის წარმოებისა და ანგარიშგების მომზადების პრაქტიკულ საკითხებში, ჩამოყალიბდა საბაზო პრინციპების სახით, რომელიც სპეციალურ ეკონომიკურ ლიტერატურაში **ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითადი პრინციპების** სახითაა ცნობილი.

**ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპები** ფართო ცნებას წარმოადგენს და ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებში განხილულის გარდა სხვა კონცეპტუალურ დებულებებსაც მოიცავს. ამრიგად, **ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპები წარმოადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის წესების ნაკრებს** და გამოიყენება სხვადასხვა ქვეყანაში. ამავე დროს, ზოგიერთი მათგანი უფრო მეტად შეესაბამება ამა თუ იმ სამეურნეო ოპერაციას, ზოგი ნაკლებად. მიუხედავად ამისა, მათი გამოყენება აუცილებელია პასუხის გასაცემად შემდეგ კითხვებზე:

- რომელი აქტივები და ვალდებულებები უნდა აისახოს ბალანსში;
- როგორ უნდა მოხდეს აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასება;
- როგორ უნდა აღიარდეს შემოსავლები და ხარჯები ფინანსურ ანგარიშგებაში;
- რა თანხით უნდა შეფასდეს ხარჯები და შემოსავალი.

ზემოაღნიშნული საკითხების გადასაწყვეტად, როგორც ვიცით, ბუღალტრული აღრიცხვა ემყარება:

- ორმხრივობის;

- ფულადი შეფასების;
- არსებითობის ანუ მატერიალურობის;
- უწყვეტობის;
- პირვანდელი ღირებულების, ანუ თვითღირებულების;
- მყარი ფულადი ერთეულის;
- ავტონომიურობის;
- სიფრთხილის, ანუ წინდახედულების (კონსერვატიზმის);
- რეალიზაციის;
- შესაბამისობის პრინციპებს.

ერთ-ერთი ძირითადი პრინციპია **ორმხრივობის პრინციპი**. იგი შეიძლება წარმოვადგინოთ ტოლობის სახით, რომლის ორივე მხარეს ტოლფასი სიდიდეები თავსდება. კერძოდ, ერთ მხარეს საწარმოს აქტივები, მეორე მხარეს კი კაპიტალი და ვალდებულებები. ამ ტოლობას საბალანსო ტოლობას უწოდებენ და იგი ასეთ სახეს ატარებს:

**აქტივები = საკუთარი კაპიტალი + ვალდებულებები**

ამ ტოლობის მეცნიერული დასაბუთების ავტორად მიჩნეულია საბალანსო თეორიის ფუძემდებელი, ბუღალტრული აღრიცხვის გერმანული სკოლის თვალსაჩინო წარმომადგენელი იოჰან ფრიდრიხ შერი. იგი აღრიცხვის მთავარ მიზნად ქონების ორად ასახვას თვლიდა და განსაკუთრებულ მნიშვნელობას მესაკუთრის კაპიტალის გაანგარიშებას ანიჭებდა. პროფ. ი.შერის აზრით, „საწარმოს საშუალებები, სამეურნეო ასპექტში არის გასაცვლელად ვარგისი ქონების კონკრეტული ნაწილები რომელსაც ბუღალტრული ტერმინოლოგიით აქტივს უწოდებენ, ხოლო იურიდიულ ასპექტში – ქონებაზე განკარგულების აბსტრაქტული უფლება, რომელსაც ბუღალტერია კაპიტალს უწოდებს. მაშასადამე, აქტივი ეტოლება კაპიტალს, რომელსაც ქონებრივი ბალანსი, ან უბრალოდ ბალანსი ეწოდება.“[1] იგი ასაბუთებდა, რომ, სამეურნეო ოპერაციები გავლენას ახდენს ორადი სახით: ქონების ერთი ნაწილი იზრდება მისი სხვა ნაწილის ხარჯზე და ამიტომ ტოლობა არ იცვლება.

ზემოაღნიშნული ტოლობა თავიდან ასეთ სახეს ატარებდა:

**აქტივები - პასივები = საკუთარი კაპიტალი**

ამ ტოლობამ თავის დროზე მიიღო შერის პოსტულატის სახელწოდება და ასეთი სახით იყო ფორმულირებული – **საწარმოს კაპიტალი ტოლია სხვაობისა ქონებისა და კრედიტორული დავალიანების ოდენობას შორის**. აღნიშნული გახდა საბალანსო ტოლო-

1 И. Ф . Шер . Бухгалтерия и Баланс. (Перевод с 5-го Немецкого издания) М., Экономика и жизнь. 1926. стр. 16.

ბის საფუძველი.

საბალანსო ტოლობა ყოველთვის ძალაში რჩება, თუ ბუღალტრულ ჩანაწერებში შეცდომებს არა აქვს ადგილი. ამავე დროს საწარმოს საქმიანობის პროცესში მომხდარ სამეურნეო ოპერაციებს ორი მხარე აქვს და იწვევს ორად გავლენას საწარმოს აქტივებსა და ვალდებულებებზე, ამ უკანასკნელიდან გამომდინარე კი, საბალანსო ტოლობაზე.

**ფულადი შეფასების** პრინციპის თანახმად, აღრიცხვასა და ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვის ობიექტს მხოლოდ ის სამეურნეო ოპერაციები, რესურსები და ვალდებულებები წარმოადგენს, რომელთა ფულადი საზომით გამოსახვა შესაძლებელია. ფინანსურ აღრიცხვასა და ანგარიშგებაში ასახვის გარეშე რჩება გარკვეული არაფინანსური ხასიათის ინფორმაცია, ამიტომ საწარმოს საქმიანობის შესახებ სრული წარმოდგენა ვერ იქმნება.

აღსანიშნავია ის გარემოება, რომ ფულადი შეფასების პრინციპის გამოყენება დაკავშირებულია ეკონომიკური საქმიანობისათვის დამახასიათებელ განუსაზღვრელობებთან, რის გამოც ფინანსური ანგარიშგების ზოგიერთი მუხლის ზუსტი გაზომვა შეუძლებელია და მხოლოდ შეფასება შეიძლება. **შეფასების პროცესი** გულისხმობს უახლეს ინფორმაციასა და წარსულში მიღებულ გამოცდილებაზე დამყარებულ მსჯელობას. საწარმოს ხელმძღვანელობის მიერ ასეთი მეთოდის გამოყენებისას, ინფორმაცია აუცილებლად უნდა აისახოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში, რათა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებმა გააკეთონ დასკვნა გამოყენებულ კრიტერიუმებთან მიმართებაში.

ერთ-ერთ მნიშვნელოვან კრიტერიუმს, რომლის საფუძველზეც საწარმო იღებს გადაწყვეტილებას განსაზღვრული შეფასებების გაკეთების შესახებ, წარმოადგენს გამოყენებული სააღრიცხვო ინფორმაციას **არსებითობა. არსებითობის, ანუ მატერიალურობის** პრინციპი განიხილება ფინანსურ აღრიცხვასა და ანგარიშგებაში ინფორმაციის ასახვასა და დეტალიზაციასთან მიმართებაში. ინფორმაცია ითვლება არსებითად, თუ მისი გამოტოვება, არასრული ან არაზუსტი ასახვა გამოიწვევს აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის დამახინჯებას და შესაბამისად, მომხმარებლის ეკონომიკურ გადაწყვეტილებაზე უარყოფით გავლენას მოახდენს. ამიტომ არც ერთი არსებითი მოვლენა, ფაქტი აღრიცხვასა და ანგარიშგებაში ასახვის გარეშე არ უნდა დარჩეს. რაც შეეხება თვითონ მოვლენის არსებითობის განსაზღვრას, აქ ისევ გონივრულ განსჯას უნდა დავეყრდნოთ, რადგანაც არსებითისა და არაარსებითის მკვეთრად გამიჯვნა შეუძლებელია. არსებითობა დამოკიდებულია ფინანსური ანგარიშგების მუხლისა და იმ შეცდომის სიდიდეზე, რომელიც შეიძლება გამოწვეული იყოს წინასწარი განზრახვით ან უნებლიეთ. ამრიგად, არსებითობა პირობითი ცნებაა და სამეურნეო ფაქტების არსებით და არაარსებით ფაქტებად დაყოფა საწარმოს კონკრეტული მაჩვენებლების გათვალისწინებით არის შესაძლებელი. „არსებითობა დამოკიდებულია გამოტოვებული აღრიცხვის ელემენტის ან უზუსტობის სიდიდესა და ბუნებაზე, გარემო პირობების ან

კონტექსტის გათვალისწინებით. არსებითობის განმსაზღვრელი ფაქტორი შესაძლოა იყოს ელემენტის სიდიდე ან ბუნება, ან ორივე ერთად".[1]



**მაგალითი 1. არსებითობის პრინციპი.**

საწარმოს აქტივები შეფასებულია 5 მლნ. ლარად. მათ შორის სასაქონლო - მატერიალური ფასეულობების ღირებულება 3 მლნ. ლარს შეადგენს. 2017 წლის 27 სექტემბერს უცხოელმა ინვესტორმა გადაწყვიტა მისი შეძენა. საწარმოს ხელმძღვანელობამ მოამზადა ინფორმაცია ინვესტორისათვის წარსადგენად.

ინფორმაციის გაცნობის შემდეგ ინვესტორმა მოიწვია აუდიტორები საწარმოს ქონების შესამოწმებლად. წარმოდგენილ აუდიტორულ დასკვნაში სხვა დანარჩენ ინფორმაციასთან ერთად აღნიშნული იყო, რომ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შესახებ წარმოდგენილ დოკუმენტაციასა და მათ ფაქტიურ მდგომარეობას შორის არსებობდა სხვაობა, რაც 500 ლარის საქონლის დანაკლისში გამოიხატა. აქვე აუდიტორები აკეთებდნენ დასკვნას, რომ ეს არ წარმოადგენდა არსებით ფაქტს ასეთი დიდი ღირებულების სასაქონლო- მატერიალურ ფასეულობებთან მიმართებაში. ინვესტორმაც გაიზიარა აუდიტორთა შეხედულება ამ საკითხზე და თავისი გადაწყვეტილება საწარმოს შეძენის შესახებ ძალაში დატოვა.

**უწყვეტობის** პრინციპის თანახმად, საწარმო უახლოეს საპროგნოზო მომავალში თავის აქტიურ საქმიანობას გააგრძელებს. ეს პრინციპი გარკვეულად უკავშირდება ბასს-ის განმარტებას „ფუნქციონირებადი საწარმოს შესახებ", სადაც აღნიშნულია, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომზადების დროს, ჩვეულებრივ, იგულისხმება, რომ საწარმო ფუნქციონირებს და თავის საქმიანობას გააგრძელებს საპროგნოზო მომავალშიც, ე.ი. იგულისხმება რომ საწარმო არ აპირებს და არ საჭიროებს ლიკვიდაციას ან თავისი საქმიანობის მასშტაბების საგრძნობლად შემცირებას.

საწარმოს საქმიანობის უწყვეტობის პრინციპი შეიძლება ეჭვქვეშ დადგეს შემდეგი გარემოებების არსებობისას:

- საწარმოს მესაკუთრეთა ან ხელმძღვანელობის განზრახვა შეწყვიტონ ან საგრძნობლად შეამცირონ თავიანთი საქმიანობის მასშტაბები;
- საწარმოს ფუნქციონირების იურიდიული შეზღუდვა. მაგალითად, საქმიანობის ვადის ამოწურვა ან ლიცენზიის ჩამორთმევა;
- საწარმოს უუნარობა შეასრულოს თავისი ვალდებულებანი, მისი გაკოტრება.

სხვა დანარჩენ შემთხვევაში, როცა საწარმო ფუნქციონირებს უწყვეტად, სამეურნეო ოპერაციების აღრიცხვა წარმოებს უწყვეტად, მისი რეგისტრაციის დღიდან რეორგანიზაციამდე ან ლიკვიდაციამდე.

**პირვანდელი ღირებულების ანუ თვითღირებულების** პრინციპის თანახმად, აქტივები

1 ბასს 1 „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა".თბ. 2014.ა.7.

აღირიცხება მათი შეძენისას გადახდილი ფულისა და მისი ეკვივა ლენტების ოდენობით, ან იმ რეალური ღირებულებით, რომელიც უნდა გადახდილიყო მისი შეძენის მომენტში. რაც შეეხება ვალდებულებებს, ისინი აღირიცხება იმ აქტივის თანხის ოდენობით, რაც ამ ვალდებულებების სანაცვლოდაა მიღებული.

**საწარმოს ავტონომიურობის** პრინციპის თანახმად, საწარმოს ფინანსური აღრიცხვის ინფორმაცია ასახავს მხოლოდ საწარმოს მიერ გაწეულ საქმიანობას და არა მისი მესაკუთრისას, ანუ ფინანსური აღრიცხვა განიხილება, როგორც დამოუკიდებელი ეკონომიკური ერთეულის, საწარმოს ფინანსური აღრიცხვა. საწარმო დამოუკიდებელია მისი მესაკუთრეებისაგან, მისი იურიდიული სტატუსის მიუხედავად. ამრიგად, საწარმოს და მისი მესაკუთრის ანგარიშები გამიჯნულია ერთმანეთისაგან და საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია მხოლოდ საწარმოში მომხდარი სამეურნეო ოპერაციების შედეგს წარმოადგენს.

**მყარი ფულადი ერთეულის** პრინციპის თანახმად პირვანდელი ღირებულების (თვითღირებულების) საფუძველზე შედგენილი ფინანსური ანგარიშგება ემყარება მყარ ვალუტას. მაჩვენებელთა დინამიკაში შესწავლა მაშინ არის შესაძლებელი, როდესაც საქმე გვაქვს ასეთ ვალუტასთან. მაგრამ მაშინ, როდესაც ვალუტა არ არის მყარი, მისი მსყიდველობითი უნარიანობა სხვადასხვა პერიოდში განსხვავებულია და პირვანდელი ღირებულებით შეფასებული აქტივები შესადარისი არ არის, ანუ როცა ფულის ერთეული მყარი ვალუტის სახეს კარგავს, ფულის მსყიდველობითი უნარი ეცემა და აღნიშნული პრინციპი წინააღმდეგობაში მოდის პირვანდელი ღირებულების პრინციპთან. ამიტომ რეალური შედარებითი მაჩვენებლის მისაღებად ინფლაციის პირობებში ფინანსური ანგარიშგება სათანადო კორექტირებას მოითხოვს.[1]



**მაგალითი 2. მყარი ფულადი ერთეულის პრინციპი.**

საწარმოს ბალანსში ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულება 2017 წელს20341,800 ლარს შეადგენს. ეს ძირითადი საშუალებები სხვადასხვა დროს არის შეძენილი და მათი სტრუქტურა შეძენის წლების მიხედვით ასეთია (იხ. ცხრილი 1):

1 მყარ ვალუტად მიჩნეულია ეკონომიკურად და პოლიტიკურად განვითარებული ქვეყნის ვალუტა, რომელიც მთელ მსოფლიოში ფართოდ გამოიყენება, როგორც საქონელსა და მომსახურებაზე ანგარიშსწორების საშუალება. მყარი ვალუტის მსყიდველობითი უნარიანობა შედარებით უცვლელია დროის ხანმოკლე პერიოდში, მისთვის დამახასიათებელია ინფლაციის დაბალი დონე და მოჭრილია სავალუტო ბაზარზე. ასეთია მაგალითად, აშშ დოლარი და ბრიტანული ფუნტი სტერლინგი. http://www.investorwords.com/2280/hard_ currency. htmlhard currency

ცხრილი 1

საწარმოს ძირითადი საშუალებები შეძენის წლების მიხედვით (ლარი)

| შეძენის წლები | თვითღირებულება | დაგროვილი ცვეთა | საბალანსო ღირებულება |
|---|---|---|---|
| 2014 | 120,000 | 10,000 | 110,000 |
| 2015 | 50,000 | 4,200 | 45,800 |
| 2016 | 147,000 | 7,000 | 140,000 |
| 2017 | 51,000 | 5,000 | 46,000 |
| სულ | 368,000 | 26,200 | 341,800 |

ამ მონაცემების საფუძველზე შეიძლება დავასკვნათ, რომ 2017 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით საწარმო ფლობს 341,800 ლარის საბალანსო ღირებულების ძირითად საშუალებებს. მაგრამ, ასეთი დასკვნა მაშინ არის რეალური, თუ ფულის ერთეული ამ წლებში მყარ ვალუტას წარმოადგენდა და მისი მსყიდველობითი უნარი წლების მიხედვით მკვეთრად განსხვავებული არ იყო. წინააღმდეგ შემთხვევაში, პირვანდელი ღირებულებით შეფასების მეთოდი კრიტიკის ობიექტი ხდება.

**სიფრთხილის ანუ წინდახედულების (კონსერვატიზმის)** პრინციპი გულისხმობს გადაწყვეტილებების მიღებისადმი ფრთხილ; წინდახედულ

დამოკიდებულებას. ამ პრინციპის თანახმად გარკვეული სიფრთხილე უნდა იქნეს გამოჩენილი გაურკვეველ პირობებში შეფასებების გაკეთებისას. სამეურნეო ოპერაციების აღრიცხვისა და ანგარიშგების შედგენისას არ უნდა მოხდეს აქტივების და მოგების ოპტიმისტური შეფასება, დახარჯებისა და ვალდებულებების უსაფუძვლო შემცირება. ამავე დროს ქონების ზრდის აღიარება მხოლოდ მაშინ უნდა მოხდეს, როცა იგი სრულიად განსაზღვრული მოვლენაა, ხოლო ქონების შემცირების აღიარება – როცა იგი შესაძლებელი მოვლენაა. ასე, რომ, საწარმოში მოსალოდნელი ზარალი ან დანაკარგები მათი გამოვლენისთანავე უნდა აისახოს ბუღალტრულ აღრიცხვაში, ხოლო მოსალოდნელი მოგება და შემოსავალი – მათი რეალურად მიღების შემდეგ.

სიფრთხილის ანუ წინდახედულების პრინციპი მხედველობაში მიიღება პერიოდის მოგებისა და ზარალის და სხვა სრული შემოსავლების ანგარიშგების და პერიოდის დასასრულისათვის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების(ბალანსის) შედგენისას. თუ მოსალოდნელია ბალანსის შედგენის თარიღის შემდეგ საქონლის გაყიდვა თვითღირებულებაზე დაბალი ფასით, მისი დაზიანების ან მოდელის მოძველების გამო, საწარმოს მიერ აუცილებელია მოსალოდნელი ზარალის გათვალისწინება. შესაბამისად, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ნაშთად დარჩენილი მარაგი მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებასა და ბალანსში უნდა აისახოს თვითღირებულებასა და შესაძლო სარეალიზაციო ფასს შორის უმცირესი ღირებულებით.

დებიტორული დავალიანებების აღრიცხვისას, დებიტორის საიმედობის შესახებ გარკვეული ეჭვის არსებობის შემთხვევაში, წინდახედულების პრინციპის თანახმად

იქმნება დებიტორული დავალიანების რეზერვი. ამ დროს დებიტორული დავალიანება ჯერ კიდევ რჩება საბუღალტრო ანგარიშებში, მის დასაფარავად მომავალში ფულადი სახსრების მიღების იმედით, ხოლო ფულადი სახსრების მიუღებლობისას შესაძლო დანაკარგი (შეფასებული საეჭვო მოთხოვნა) მაშინვე აღიარდება.



**მაგალითი 3. წინდახედულების პრინციპი.**

საწარმოს დებიტორული დავალიანებების სიდიდემ 2017 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით 20,000 ლარი შეადგინა.

საწარმოს ხელმძღვანელობა ვარაუდობს, რომ მისი დებიტორების ფინანსური პრობლემების და წარსული წლების გამოცდილების გათვალისწინებით, საეჭვოა დებიტორული დავალიანებების 3%-ის დაფარვა. ამიტომ, წინდახედულების პრინციპიდან გამომდინარე, საწარმო ქმნის დებიტორული დავალიანებების რეზერვს 600 ლარის ოდენობით. დებიტორული დავალიანებების ანგარიშზე ნაშთის სახით აისახება 20,000 ლარი. ბალანსის აქტივების ჯამში კი დებიტორულ დავალიანება შეიტანება საეჭვო ვალებისათვის შექმნილი რეზერვის თანხის გამოკლებით – 19,400 ლარის ოდენობით ( 20,000-20,000*3%) .

**რეალიზაციის** პრინციპი გულისხმობს, რომ საწარმოს შემოსავლების აღიარება-ასახვა ხდება აქტივის მყიდველზე გადაცემის დროს, ან მომხმარებლი- სათვის მომსახურების გაწევისას. საქონლის გაყიდვიდან ამონაგები შემოსავლად აღიარდება და ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება მაშინ, როდესაც საქონლის ფლობასთან დაკავშირებული რისკი და სარგებელი მყიდველს გადაეცემა, საქონლის გაყიდვიდან ამონაგები თანხის საიმედო განსაზღვრა შესაძლებელია. ამავე დროს, მოსალოდნელია ამ ოპერაციიდან საწარმოს მიერ ეკონომიკური სარგებლის მიღება და შესაძლებელია მოცემულ ოპერაციასთან დაკავშირებით უკვე გაწეული ან მომავალ პერიოდში გასაწევი ხარჯების საიმედოდ განსაზღვრა.

როგორც წესი, მყიდველთან ხელშეკრულების გაფორმება წინ უსწრებს მისთვის საქონლის ან მომსახურების გადაცემას. ამავე დროს ხშირად, მყიდველისათვის საქონლისა და მომსახურების გადაცემა და მყიდველისაგან შესაბამისი ფულადი სახსრების მიღება ერთმანეთს არ ემთხვევა. ამიტომ პასუხი კითხვაზე,– როდის უნდა მოხდეს რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლის აღიარება, ასეთია: მაშინ, როდესაც საქონლის ფლობასთან დაკავშირებული ყველა მნიშვნელოვანი რისკისა და სარგებლის გადაცემა ხდება მყიდველზე. რეალიზაციიდან შემოსავლის აღიარებისათვის გადამწყვეტი არ არის, ფულადი სახსრების მიღებას როდის ჰქონდა ადგილი, საქონლის მყიდველისათვის გადაცემამდე, გადაცემის დროს, თუ მის შემდეგ.

**მაგალითი 4. რეალიზაციის პრინციპი.**



საწარმომ 2017 წლის 20 სექტემბერს მყიდველ საწარმოსთან დადო ხელშეკრულება საქონლის მიწოდების შესახებ. ამ ხელშეკრულების თანახმად, მას 6 ოქტომბრამდე უნდა მიეწოდებინა 30,000 ლარის საქონელი, რაც მან 4 ოქტომბერს განახორციელა. მყიდველმა კი საქონლის ღირებულება მის საბანკო ანგარიშზე 12 დეკემბერს ჩარიცხა.

რეალიზაციის პრინციპის საფუძველზე რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავალი საწარმოს საარრიცხვო ჩანაწერებში ოპერაციის განხორციელების დღეს – 4 ოქტომბერს აისახა.

**შესაბამისობის პრინციპი** გულისხმობს შემოსავლებისა და ხარჯების ურთიერთდაკავშირებას. ამ პრინციპის თანახმად, ხარჯების ასახვა უნდა მოხდეს იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც წარმოიქმნა შემოსავლები ამ ხარჯების გაწევის შედეგად. მოცემულ პერიოდში ხდება იმ ხარჯების აღიარება, რომლებიც ამ პერიოდის შემოსავლების მისაღებად იქნა გაწეული. რეალიზაციისა და შესაბამისობის პრინციპების ურთიერთკავშირი, ანუ შემოსავლებისა და ხარჯების ურთიერთმიკუთვნების პროცესი პირდაპირ უკავშირდება დარიცხვის მეთოდს, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების მომზადების ძირითად დაშვებას წარმოადგენს.

მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების შედგენისას გაყიდვიდან მიღებულ ამონაგებს უნდა დაუპირისპირდეს გაყიდული საქონლის თვითღირებულება. ეს უკანასკნელი შესაბამისობის პრინციპის მოთხოვნებს რომ აკმაყოფილებდეს, საჭიროა პერიოდის დასაწყისისათვის საწარმოში არსებული საქონლის ნაშთისა და მიმდინარე პერიოდში შესყიდული საქონლის ღირებულებათა ჯამს გამოაკლდეს პერიოდის ბოლოსათვის ნაშთად დარჩენილი (გასაყიდი) საქონელი. მას მონაწილეობა არ მიუღია მიმდინარე პერიოდის რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლის ფორმირებაში და ამ ფუნქციას ის მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდში შეასრულებს. უნდა აღინიშნოს, რომ დანახარჯები, რომლებიც უზრუნველყოფენ მიმდინარე პერიოდში ეკონომიკური სარგებლის მიღებას მიმდინარე პერიოდის ხარჯებად აღიარდება; დანახარჯები, რომლებიც უზრუნველყოფენ მომავალში ეკონომიკური სარგებლის მიღებას, აქტივებად აღიარდება, ხოლო დანახარჯები, რომლებიც არანაირ ეკონომიკურ სარგებელს არ უკავშირდებიან, ზარალად აღიარდება.

## 2. ფინანსური ანგარიშგების არსი. მიზანი. სრული პაკეტი

საწარმოში ფორმირებული საინფორმაციო სისტემის მნიშვნელოვან ნაწილს **ფინანსური ანგარიშგება** წარმოადგენს. ფინანსური ანგარიშგება საწარმოს რესურსების შეფასებისა და ანალიზის, შემოსავლების, ხარჯებისა და რისკების პროგნოზირების

წყაროა და მისი ფორმირების ძირითადი პრინციპები განისაზღვრა „ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლებით“ და ბასს 1-ით „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა.“

**ფინანსური ანგარიშგება საწარმოს ფინანსური მდგომარეობისა და მისი საქმიანობის ფინანსური შედეგების სტრუქტურულად ჩამოყალიბებულ სურათს წარმოადგენს**. მისი **მიზანია** საწარმოს რესურსებისა და მათი ფორმირების წყაროების, ფინანსური შედეგებისა და ფულადი ნაკადების მოძრაობის შესახებ ისეთი ინფორმაციის მიწოდება მომხმარებელთა ფართო ფენებისათვის, რომელიც მათ სასარგებლო გადაწყვეტილების მიღებაში დაეხმარება. ფინანსური ანგარიშგება პასუხობს მომხმარებელთა უმრავლესობის საერთო მოთხოვნებს. თუმცა, ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემული ინფორმაცია შეიძლება არ იყოს ამომწურავი მომხმარებლის მიერ გადაწყვეტილების მისაღებად, ვინაიდან ანგარიშგებაში წარმოდგენილია მხოლოდ გასული საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური შედეგები და ინფორმაცია ფინანსური მდგომარეობის შესახებ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლო თარიღისათვის. ამავე დროს, მომხმარებელთა მიერ გადაწყვეტილებების მიღებისას ფინანსურთან ერთად, არაფინანსური ინფორმაციაც არის საჭირო.

საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მიზანია არსებულ და პოტენციურ ინვესტორებს, გამსესხებლებსა და სხვა კრედიტორებს ანგარიშვალდებული საწარმოს შესახებ მიაწოდოს ისეთი ინფორმაცია, რომელიც სასარგებლო იქნება მათთვის მოცემული საწარმოს რესურსებით უზრუნველყოფის შესახებ გადაწყვეტილებების მისაღებად. ფინანსური ანგარიშგება სასარგებლოა ასევე ხელმძღვანელებისათვის, მარეგულირებელი ორგანოებისა და საზოგადოების წევრთათვის.[1]

ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაცია ეკონომიკური რესურსების ხასიათისა და სიდიდის შესახებ, მომხმარებლებს დაეხმარება ანგარიშვალდებული საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის ძლიერი და სუსტი მხარეების დადგენაში.

ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელს ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მისაღებად სჭირდება საწარმოს მიერ ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების გამომუშავების უნარის, აგრეთვე მათი უტყუარობისა და დროულობის შეფასება. ამით განისაზღვრება, მაგალითად, საწარმოს შესაძლებლობა დაფაროს თავისი

ვალდებულებები დაქირავებული მუშაკებისა და მომწოდებლების მიმართ, პროცენტები და მიღებული სესხები, აგრეთვე მოახდინოს მესაკუთრეთა შორის მოგების განაწილება. ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს საწარმოს ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების გამომუშავების უნარის უკეთ შეფასებისათვის სჭირდებათ საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობაზე, საქმიანობის შედეგებსა და ფინანსური მდგომარეობის ცვლილებებზე ფოკუსირებული ინფორმაცია.

საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობას მნიშვნელოვნად განსაზღვრავს საწამოს განკარგულებაში არსებული ეკონომიკური რესურსები, მისი ფინანსური სტრუქტურა, ლიკვი-

1 ფასს. ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები. თბ. 2014 პ.2

დურობა და გადახდისუნარიანობა, აგრეთვე ეკონომიკური გარემოს ცვლილებებთან შეგუების უნარი. ინფორმაცია ფინანსური სტრუქტურის შესახებ სასარგებლოა სესხების მიღებაზე მომავალი მოთხოვნის განსაზღვრის და მოსალოდნელი მოგების მესაკუთრეთა შორის განაწილებისათვის. ინფორმაცია საწარმოს ლიკვიდურობისა და გადახდისუნარიანობის შესახებ სასარგებლოა იმისათვის, რომ განისაზღვროს საწარმოს მიერ ფინანსური ვალდებულებების დროულად შესრულების უნარი. ინფორმაცია საწარმოს საქმიანობის შედეგების, განსაკუთრებით კი მისი მომგებიანობის შესახებ, გამოიყენება იმ ეკონომიკური რესურსების ცვლილებების შესაფასებლად, რომელიც მან შესაძლოა გაკონტროლოს მომავალში. ინფორმაცია საწარმოს საქმიანობის შესახებ სასარგებლოა საწარმოს მფლობელობაში არსებული რესურსების საფუძველზე ფულადი სახსრების გამომუშავების უნარის პროგნოზირებისა და საწარმოს მიერ შესაძლო დამატებითი რესურსების ეფექტური გამოყენების შესახებ გადაწყვეტილებების მისაღებად.

ფინანსური ანგარიშგების მონაცემები მენეჯმენტის მიერ საწარმოს რესურსების მართვის შედეგების შესახებ ინფორმაციის მოპოვების საშუალებას იძლევა. ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემულია შემდეგი სახის ინფორმაცია:

- საწარმოს აქტივები;
- საწარმოს ვალდებულებები;
- საკუთარი კაპიტალი;
- შემოსავლები და ხარჯები, მათ შორის, შემოსულობები და დანაკარგები;
- მესაკუთრეთა შენატანები საკუთარ კაპიტალში და მესაკუთრეებზე, როგორც აქციების მფლობელებზე, განხორციელებული განაწილებები; და
- საწარმოს ფულადი ნაკადები.

აღნიშნული ინფორმაცია ასახულია ფინანსური ანგარიშგების სხვადასხვა კომპონენტებში. ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტი მოიცავს შემდეგ კომპონენტებს:

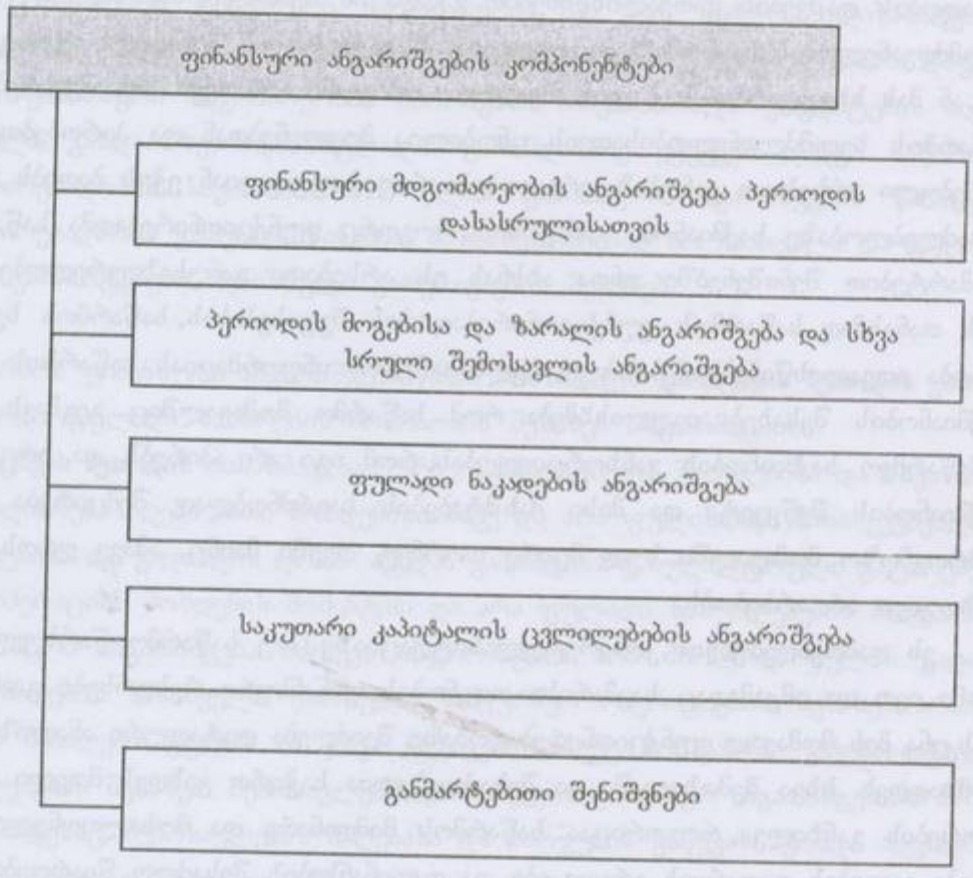
- **ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებას პერიოდის დასასრულისთვის;**
- **პერიოდის მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებას და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგებას;**
- **პერიოდის საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებას;**
- **პერიოდის ფულადი ნაკადების ანგარიშგებას;**
- **განმარტებით შენიშვნებს.**

ინფორმაცია საწარმოს რესურსებისა და მათი ფორმირების წყაროების შესახებ ძირითადად მოცემულია ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგებაში. ინფორმაციას საწარმოს შემოსავლებისა და ხარჯების შესახებ, ასევე საწარმოს ეფექტიანობის შესახებ, ასახავს პერიოდის მოგებისა და ზარალის და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგება. საწარმოს საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობებიდან ფულადი ნაკადების ცვლილებაზე მიუთითებს ფულადი ნაკადების ანგარიშგება. ინფორმაცია საწარმოს საკუთარ კაპიტალში მიმდინარე ცვლილებების შესახებ ასახულია პერიოდის საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში.

56536

ფინანსური ანგარიშგების ზემოთ ჩამოთვლილი თითოეული კომპონენტი მოიცავს დანარჩენებისაგან განსხვავებულ ინფორმაციას, **მაგრამ ერთი დამოუკიდებელი მიზანი არც ერთ მათგანს არ გააჩნია** და ცალ-ცალკე ვერც ერთი მათგანი ვერ იძლევა მომხმარებელთა კონკრეტული საინფორმაციო მოთხოვნილებების დაკმაყოფილების საშუალებას. მათში ერთი და იმავე სამეურნეო ოპერაციების სხვადასხვა ასპექტი აისახება და ამდენად, ერთმანეთთან მჭიდროდ არიან დაკავშირებული.

**სქემა 1**




56536

ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში მოცემულია დამატებითი ინფორმაცია ფინანსური ანგარიშგების დანარჩენი კომპონენტების მუხლების შესახებ. იგი შეიძლება მოიცავდეს იმ რისკებისა და განუსაზღვრელ გარემოებათა ახსნას, რომელთა გავლენამ გამოიწვია საწარმოს იმ რესურსებისა და ვალდებულებათა ცვლილება, რომლებიც არ არის ასახული ფინანსური ანგარიშგების დანარჩენ კომპონენტებში.

ფინანსური ანგარიშგება სამართლიანად უნდა იქნეს წარდგენილი კერძოდ, **სამართლიანად** უნდა იქნეს წარმოდგენილი საწარმოს ფინანსური მდგომარეობა, ფინანსური შედეგები და ფულადი ნაკადები, რაც სამეურნეო ოპერაციების კეთილსინდისიერად ასახვას გულისხმობს. ეს უკანასკნელი კი - აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების „ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალურ საფუძვლებში“ მოცემული აღიარების კრიტერიუმების შესაბამისად ასახვაში გამოიხატება.



სსიპ „გალის მუნიციპალიტეტის საზოგადოებრივი ბიბლიოთეკა“
№ _____

ბასს 1 - „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა-“ს თანახმად „იგულისხმება, რომ ფასს-ის გამოყენებით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება, საჭიროების შემთხვევაში, დამატებით განმარტებებთან ერთად, აკმაყოფილებს სამართლიანი წარდგენის კრიტერიუმებს.“[1]

ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში ხელმძღვანელობამ უნდა შეაფასოს, აქვს თუ არა საწარმოს საქმიანობის გაგრძელების უნარი, როგორც **ფუნქციონირებად საწარმოს**. ფინანსური ანგარიშგება უნდა მომზადდეს საწარმოს ფუნქციონირებადობის დაშვების გათვალისწინებით, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც საწარმოს ხელმძღვანელობას საწარმოს ლიკვიდაცია ან საქმიანობის შეწყვეტა აქვს განზრახული, ან მას სხვაგვარად მოქცევის რეალური არჩევანი არა აქვს. თუ შეფასების დროს საწარმოს ხელმძღვანელობისათვის ცნობილია მოვლენებთან და პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობები, რაც საფუძვლიან ეჭვს ბადებს საწარმოს შესაძლებლობაზე საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა ახსნას ეს არსებითი განუსაზღვრელობები. ბასს 1-ის თანახმად, საწარმოს ფუნქციონირებადობის შეფასებისას, საწარმოს ხელმძღვანელობა ითვალისწინებს ნებისმიერ ხელმისაწვდომ ინფორმაციას საწარმოს მომავალი საქმიანობის შესახებ. იგულისხმება, რომ საწარმო მომავალშიც გეგმავს აქტიური სამეწარმეო საქმიანობის განხორციელებას, რომ იგი არ აპირებს და არც მოუწევს საქმიანობის შეწყვეტა და მისი მასშტაბების საგრძნობლად შემცირება უახლოეს საპროგნოზო მომავალში, სულ მცირე თორმეტ თვეში მაინც. ამავე დროს, ამ ვადის შეზღუდვა არ არსებობს.

ეს დამოკიდებულია კონკრეტულ სიტუაციაზე. თუ საწარმო წარსულში მომგებიანი იყო და ამჟამადაც საკმარისი ოდენობის ფინანსური რესურსები გააჩნია, მაშინ დასკვნა მის მომავალ ფუნქციონირებადობაზე შეიძლება დეტალური ანალიზის გარეშე მომზადდეს. სხვა შემთხვევაში კი შესაძლებელია საჭირო გახდეს მთელი რიგი ფაქტორების განხილვა, როგორიცაა: საწარმოს მიმდინარე და მოსალოდნელი მომგებიანობა, ვალების დაფარვის გრაფიკები და დაფინანსების შესაძლო წყაროები.

თუ საწარმოს ხელმძღვანელობას გააჩნია ინფორმაცია საწარმოში მიმდინარე მოვლენებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობების შესახებ, რაც ეჭვქვეშ აყენებს საწარმოს ფუნქციონირებადობას, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა ახსნას ასეთი არსებითი მოვლენები.

თუ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას ფუნქციონირებადობის პრინციპი არ არის გათვალისწინებული, ეს ფაქტი საწარმოს განმარტებით შენიშვნებში უნდა აღინიშნოს. ამავე დროს უნდა გაკეთდეს განმარტება იმის შესახებ, რა საფუძველზე მომზადდა ფინანსური ანგარიშგება და მიეთითოს მიზეზი, რის გამოც საწარმო **არ შეიძლება ჩაითვალოს ფუნქციონირებად საწარმოდ**.[2]

---

1 ფასს. ბასს 1 „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“თბ. 2014. ს. 15.
2 ფასს. ბასს 1 „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“თბ. 2014. ს. 25.



**მაგალითი 5. ფუნქციონირებადი საწარმო.**

ელექტროხელსაწყოების მწარმოებელმა საწარმომ ფუნქციონირება დაიწყო 2010 წელს და 2017 წლამდე ნორმალურად ფუნქციონირებდა. პერიოდულად იგი იღებდა ბანკის კრედიტს, რომელსაც დროულად ფარავდა. 2017 წლიდან საწარმოს შეექმნა პრობლემები თავისი პროდუქციის გასაღებასთან დაკავშირებით. აღნიშნულის მიზეზი გახდა იმ სავაჭრო საწარმოების დახურვა, რომლებიც მის მიერ წარმოებული პროდუქციის რეალიზაციას ახდენდნენ. ამის გამო გაუარესდა საწარმოს ფინანსური მდგომარეობა, მან ვერ შეძლო გადასახადებისა და ბანკიდან აღებული კრედიტების მიმდინარე პერიოდის ვალდებულებათა დაფარვა. ასეთი ფინანსური მდგომარეობის პირობებში ბანკის ახალი კრედიტების აღება შეუძლებელი გახდა. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე ეჭვქვეშ დადგა საწარმოს ფუნქციონირებადობის საკითხი. 2017 წლის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა ფუნქციონირებადობის გათვალისწინებით მიზანშეწონილად არ ჩაითვალა და გაკეთდა სათანადო განმარტებები აღნიშნული გარემოებების შესახებ.

საწარმოს ფინანსური ანგარიშგება უნდა მომზადდეს **დარიცხვის მეთოდის** გამოყენებით, გარდა ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ინფორმაციისა.

**დარიცხვის მეთოდის** თანახმად, სამეურნეო ოპერაციების შედეგებისა და სხვა მოვლენების აღიარება ხდება მათი მოხდენისთანავე და არა ფულისა და მისი ეკვივალენტების მიღებისა და გადახდის დროს. აქედან გამომდინარე, ბუღალტრული გატარებები კეთდება ოპერაციის მოხდენის მომენტში და არა ფულადი საშუალებების მიღებისას.

ფინანსური ანგარიშგება იძლევა ინფორმაციას არა მხოლოდ ფულის გადახდისა და მიღების ამსახველი წარსული სამეურნეო ოპერაციების შესახებ, არამედ მომავალში მისაღები ფულის ან სხვა აქტივების, ასევე მომავალში გასანაღდებელი ვალდებულებების შესახებ. შემოსავლები და ხარჯები ფინანსურ ანგარიშგებაში მაშინ აისახება, როდესაც შემოსავლების მიღებასა და ხარჯების გაწევას ჰქონდა ადგილი.

ასე მაგალითად, საქონლის შემდგომი გადახდის პირობით (კრედიტით) გაყიდვისას, საწარმოს მიერ საქონლის განკარგვის უფლებისა და ფლობასთან დაკავშირებული რისკების მყიდველზე გადაცემისთანავე უნდა მოხდეს საქონლის გაყიდვიდან მიღებული შემოსავლისა და წარმოქმნილი მოთხოვნის აღიარება. ამ დროს ერთმანეთს არ ემთხვევა შემოსავლის აღიარება და ფულისა და მისი ეკვივალენტების მიღების მომენტები.



**მაგალითი 6. დარიცხვის მეთოდი.**

საწარმომ 2017 წლის 24 დეკემბერს შემდგომი გადახდის პირობით გაყიდა 2,000 ლარის საქონელი. მყიდველმა ფული 2018 წლის 27 იანვარს გადაიხადა. დარიცხვის მეთოდის საფუძველზე საქონლის გაყიდვის ოპერაცია 2017 წლის დეკემბრის სააღრიცხვო ჩანაწერებში აისახა, კერძოდ, აღიარდა

შემოსავლად და მოთხოვნად საქონლის მიწოდებიდან და მომსახურების გაწევიდან. ამ ჩანაწერების საფუძველზე კი 2017 წლის მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში აისახა შემოსავლის, ხოლო 2017 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით შედგენილ ბალანსში - მოთხოვნის სახით.

იმავე საწარმომ იჯარით აიღო შენობა. წლიური საიჯარო ქირა 12,000 ლარს შეადგენს. საწარმომ 2017 წლის 29 დეკემბერს გადაიხადა 6 თვის იჯარის ქირა, 1 იანვრიდან 30 ივნისამდე პერიოდისათვის. ეს არის 2018 წლის შემოსავლების მისაღებად გაწეული ხარჯი, ამიტომ იგი ხარჯად აღიარდა არა

2017 წლის დეკემბრის თვეში, არამედ განაწილდა 2018 წლის 6 თვეზე. ამრიგად, გადახდილი იჯარის თანხა 2017 წლის მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში არ აღიარდება ხარჯად, მაგრამ აისახება ბალანსში, როგორც წინასწარ გაწეული იჯარის ხარჯი 6,000 ლარის ოდენობით.

ამრიგად, ბასს 1-ის მიხედვით, საწარმოს ფინანსური ანგარიშგება (გარდა ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ინფორმაციისა), უნდა მომზადდეს დარიცხვის მეთოდის საფუძველზე. ამავე დროს ბუღალტრულ აღრიცხვაში დარიცხვის მეთოდის გამოყენებისას აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარება მაშინ ხდება, როცა ისინი ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალურ საფუძვლებში მოცემულ განმარტებასა და აღიარების კრიტერიუმებს დააკმაყოფილებენ.[1]

ფინანსური ანგარიშგება **იდენტიფიცირებული** და მკვეთრად გამიჯნული უნდა იყოს სხვა დანარჩენი ინფორმაციისაგან, რომელიც ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებელს წარედგინება. ფინანსური აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების მოთხოვნები ვრცელდება მხოლოდ ფინანსური აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციაზე. ამიტომ, მნიშვნელოვანია, რომ მომხმარებლებმა შეძლონ მისი გამიჯვნა მათთვის სასარგებლო სხვა ინფორმაციისაგან, რომელიც ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებს არ ემყარება.

ფინანსური ანგარიშგების თითოეულ კომპონენტს უნდა მიეთითოს იმ საწარმოს ან საწარმოთა ჯგუფის დასახელება, რომლის ინფორმაციასაც ასახავს იგი. აუცილებელია საანგარიშგებო თარიღის, ან **იმ პერიოდის მითითება,** რომელსაც მოიცავს ფინანსური ანგარიშგება. უნდა მიეთითოს ვალუტა, რომელშიც წარედგინება ფინანსური ანგარიშგება და ფინანსურ ანგარიშგებაში წარსადგენად გამოყენებული თანხების დამრგვალების ხარისხი. ყველა არსებითი მუხლი ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილ უნდა იქნეს განცალკევებით. არაარსებითი თანხები უნდა გაერთიანდეს ფუნქციებისა ან შინაარსის ერთგვაროვნების მიხედვით და საჭირო არ არის მათი ცალ-ცალკე წარდგენა.

ფინანსური ანგარიშგება ძირითადად წარედგინება წელიწადში ერთხელ და მოიცავს საწარმოს 12 თვის საქმიანობის შემდეგ ფორმირებულ აქტივებს, საკუთარ

---

1 ფასს. ბასს 1 „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“თბ. 2014. ბ. 28.

კაპიტალს, ვალდებულებებს, ამ პერიოდის შემოსავლებსა და ხარჯებს.

როცა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის თარიღი იცვლება და იგი უფრო ხანგრძლივი ან ხანმოკლე პერიოდისათვის წარედგინება, ამ პერიოდის მითითებასთან ერთად აუცილებელია განმარტებების გაკეთება იმ მიზეზების შესახებ, რატომ გამოიყენა საწარმომ ერთი წელიწადისაგან განსხვავებული პერიოდი და ფაქტი, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული თანხები მთლიანად შესადარისი არ არის.

თუ ფასს-ებით სხვა რამ არ მოითხოვება, ან არ არის ნებადართული, საწარმომ ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა ასახოს გასული პერიოდის შესადარისი ინფორმაცია მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი ყველა რიცხობრივი მონაცემის შესაბამისად. „შესადარისი ინფორმაცია უნდა მოიცავდეს თხრობითი და აღწერილობითი ხასიათის ინფორმაციასაც, თუ ამის გაკეთება აუცილებელია მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების უკეთ გასაგებად.“[1]

## 3. ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის მომხმარებლები

ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალურ საფუძვლებში განსაღვრულია ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და მომხმარებლისათვის წარდგენის კონცეფციები.

მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა ხდება წელიწადში ერთხელ მაინც. იგი გათვალისწინებულია მომხმარებელთა ფართო ფენების საერთო საინფორმაციო მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად. მომხმარებლების გარკვეულ კატეგორიას უფლება აქვს მოითხოვოს და მიიღოს, ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაციის გარდა, სხვა დამატებითი ინფორმაცია. მაგრამ მომხმარებელთა უმრავლესობა მაინც ძირითადად ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილ ინფორმაციას ეყრდნობა, რომელიც ძირითად საინფორმაციო წყაროს წარმოადგენს.

ფინანსური ანგარიშგება მომხმარებელთა უმრავლესობის საერთო მოთხოვნებს პასუხობს. ფინანსური ანგარიშგების თითქმის ყველა მომხმარებელი, ძირითადად, დაინტერესებულია შემდეგი ტიპის ეკონომიკური გადაწყვეტილებებით:

- გადაწყვიტოს, როდის იყიდოს, დაიტოვოს ან გაყიდოს ინვესტირებული კაპიტალი;
- შეაფასოს საწარმოს ხელმძღვანელების საქმიანობა და პასუხისმგებლობა;
- შეაფასოს საწარმოს მიერ თავისი მუშაკების ხელფასებითა და სხვა სახის დახმარებებით უზრუნველყოფის უნარი;
- განსაზღვროს საგადასახადო პოლიტიკა;
- განსაზღვროს მოგებისა და დივიდენდების განაწილების წესი;
- მოიპოვოს და გამოიყენოს ინფორმაცია ეროვნული შემოსავლის შესახებ;

1 ფასს. ბასს 1 „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“თბ. 2014. ა. 38.

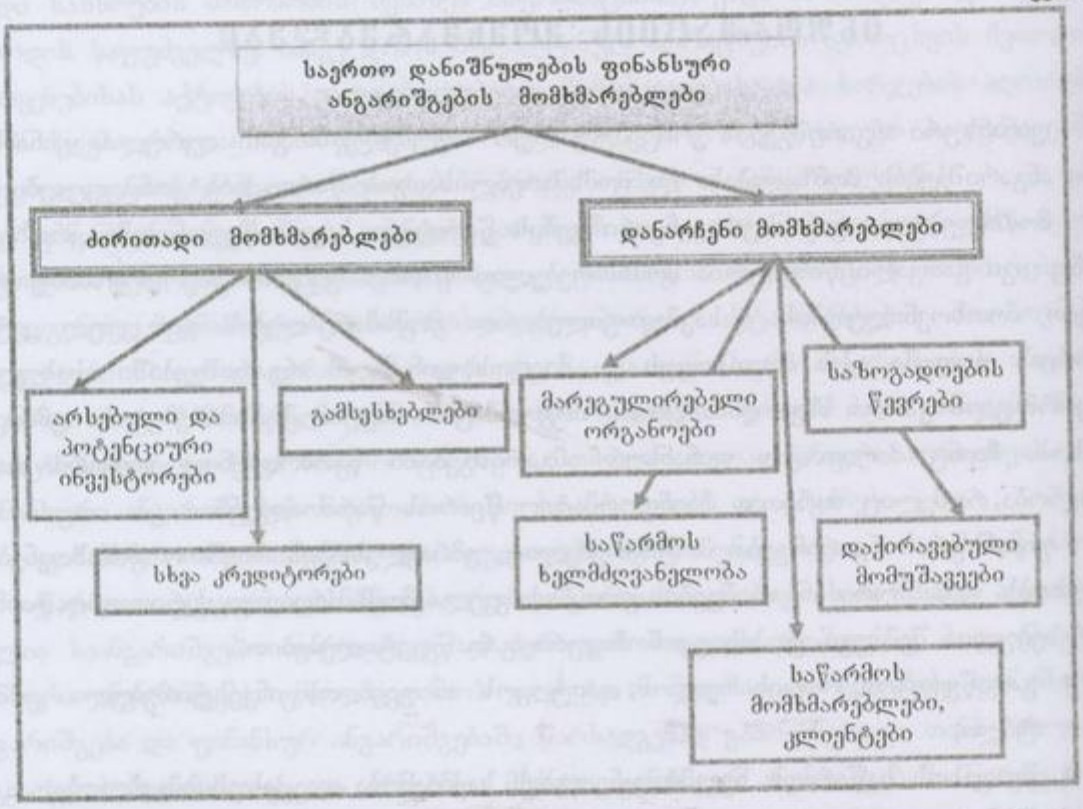
- შეაფასოს საწარმოს ნასესხები სახსრების უზრუნველყოფა;
- დაარეგულიროს საწარმოს საქმიანობა.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, ფინანსური ანგარიშგება უნდა მომზადდეს ამ ტიპის მოთხოვნების გათვალისწინებით.

ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალურ საფუძვლებში მითითებულია საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელთა დაჯგუფება ასეთი სახით: **ძირითადი მომხმარებლები** და **დანარჩენი მომხმარებლები. ძირითად მომხმარებლებს** მიეკუთვნება: არსებული და პოტენციური ინვესტორები, გამსესხებლები და სხვა კრედიტორები, ხოლო დანარჩენ მომხმარებლებს-მარეგულირებელი ორგანოები, საწარმოს მომხმარებლები (კლიენტები), საწარმოს ხელმძღვანელები, დაქირავებული მუშაკები, საზოგადოება.

ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლებით შემოთავაზებული საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელთა კლასიფიკაცია სქემის სახით შეიძლება ასე წარმოვადგინოთ (**იხ. სქემა 2**).

**სქემა 2**




ფინანსური ანგარიშგების თითოეულ ჯგუფს ფინანსური ანგარიშგება სჭირდება სხვადასხვა საინფორმაციო მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად.

ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის მომხმარებელთა თითოეულ ჯგუფს ინფორმაციის მიმართ გააჩნია შემდეგი მოთხოვნები:

**არსებული და პოტენციური ინვესტორები** დაინტერესებული არიან ჩადებული ინვესტიციებითა და ამ ინვესტიციებიდან მიღებულ შემოსავლებთან დაკავშირებული

რისკით. ამიტომ ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის საფუძველზე მათ უნდა განსაზღვრონ გაყიდონ, დაიტოვონ თუ იყიდონ ფასიანი ქაღალდები. ამავე დროს აქციონერები დაინტერესებულნი არიან საწარმოს მიერ დივიდენდების გადახდის უნარის შეფასებით.

**არსებული და პოტენციური ინვესტორების, გამსესხებლებისა და სხვა კრედიტორების** გადაწყვეტილებები სესხებისა და სხვა ფორმის კრედიტების გაცემის, ან დაფარვის შესახებ, დამოკიდებულია გადასახდელ ძირითად თანხებსა და პროცენტებზე, ან სხვა სახის უკუგებაზე, რომელსაც ისინი მოელიან ინვესტიციიდან.

მომავალი წმინდა ფულადი ნაკადების შემოდინების შესაფასებლად, არსებულ და პოტენციურ ინვესტორებს, გამსესხებლებს და სხვა კრედიტორებს სჭირდებათ ინფორმაცია საწარმოს რესურსებისა და მათ მიმართ არსებული მოთხოვნების შესახებ, ამავე დროს რამდენად რაციონალურად და ეფექტიანად იქნა შესრულებული საწარმოს ხელმძღვანელობისა და მმართველი ორგანოების მიერ საწარმოს რესურსების გამოყენებასთან დაკავშირებით დაკისრებული ვალდებულებანი.

არსებული და პოტენციური ინვესტორები, გამსესხებლები და სხვა კრედიტორები ეყრდნობიან საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებას, მათთვის საჭირო მნიშვნელოვანი ინფორმაციის მიღებისას. ისინი არიან ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი მომხმარებლები, რომლებზედაც ორიენტირებულია ფინანსური ანგარიშგება.

საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება ვერ უზრუნველყოფს ძირითად მომხმარებლებს მათთვის საჭირო ყველა ინფორმაციით, ამიტომ მათ უნდა გაითვალისწინონ ასევე საერთო ეკონომიკური პირობები და მოლოდინები, პოლიტიკური მოვლენები, პოლიტიკური კლიმატი, დარგისა და საწარმოს პერსპექტივები.

საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება არ არის ორიენტირებული დანარჩენ მომხმარებლებზე (მარეგულირებელი ორგანოები, საწარმოს კლიენტები, დაქირავებული მუშაკები, საზოგადოების წევრები). მაგრამ მომხმარებელთა ამ ჯგუფს გააჩნია გარკვეული ტიპის ინტერესები ფინანსური ანგარიშგების მიმართ.

**მარეგულირებელი ორგანოები** ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციას იყენებენ საწარმოს საქმიანობის სტაბილურობის დადგენის, შემოსავლების განსაზღვრის და რესურსების განაწილების, საწარმოს

საქმიანობის რეგულირებისა და საგადასახადო პოლიტიკის განსაზღვრის მიზნით. შესაბამისად და სამართლიანად წარდგენილი ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაცია ამაღლებს მომხმარებელთა ნდობას ინფორმაციის მიმართ, რაც ხელს უწყობს ფინანსურ სტაბილურობას.

საწარმოს შესახებ ფინანსური ინფორმაცია საინტერესოა ანგარიშვალდებული საწარმოს **ხელმძღვანელობისათვის**. საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და წარდგენაზე პასუხისმგებლობა უპირველეს ყოვლისა საწარმოს ხელმძღვანელობას ეკისრება. იგი ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ინფორმაციას დაგეგმვის, გადაწყვეტილებების მიღებისა და კონტროლისათვის იყენებს. ამავე დროს, უნდა

აღინიშნოს, რომ საწარმოს ხელმძღვანელობას საჭირო ინფორმაციის მოპოვების შიდა წყაროები გააჩნია. ამიტომ საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებაზე დაყრდნობის აუცილებლობა არა აქვს და არ არის აუცილებელი ასეთი ანგარიშგება ორიენტირებული იყოს უშუალოდ ხელმძღვანელობის მოთხოვნილებებზე.

**დაქირავებული მომუშავეები** დაინტერესებული არიან საწარმოს უნარით, უზრუნველყოს მომუშავეები შრომის ანაზღაურებითა და დასაქმებით ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში.

საწარმოს მომხმარებლები ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციას იყენებენ იმ მიზნით, რომ განსაზღვრონ საწარმოს ფუნქციონირების ხანგრძლივობა, დაადგინონ ხომ არ არის მოსალოდნელი საწარმოს საქმიანობის შეწყვეტა. ეს განსაკუთრებით საინტერესოა იმ შემთხვევაში, როდესაც მათ საწარმოსთან აქვთ ხანგრძლივი ურთიერთობები და მასზე არიან დამოკიდებული.

**საზოგადოების** ინტერესი ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციისადმი ძირითადად ორი მიმართულებით ვლინდება: საზოგადოების წევრთა მატერიალური კეთილდღეობის გაუმჯობესებისა და ეკოლოგიური თვალსაზრისით.

ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება ინფორმაცია ისეთი საკითხების შესახებ, როგორიცაა საწარმოს გარემოს დაცვის პოლიტიკა და ამ პოლიტიკის შედეგად მიღებული ეფექტი, გარემოს დაცვის რისკის მართვასთან დაკავშირებული მასალები, მნიშვნელოვან ბუნებრივ კატასტროფაზე საწარმოს რეაგირების ეკონომიკური შედეგების სრული, სავარაუდო შეფასება; გარემოს დაცვასთან დაკავშირებული არსებითი სასამართლო პროცესები, ინფორმაცია საწარმოს მიერ სამეურნეო საქმიანობის შედეგად გარემოსადმი ზიანის მიყენების შედეგების აღმოსაფხვრელად, ასევე მომუშავეებსა და მთლიანად საზოგადოების დაცვაზე გაწეული დანახარჯების შესახებ.

## 4. ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები

ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებელთა მიერ ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღების საფუძველს წარმოადგენს. ამიტომ ამ გადაწყვეტილებების სისწორე დამოკიდებულია ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაციის უტყუარობასა და სარგებლიანობაზე.

ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის სარგებლიანობას განსაზღვრავს მისი ხარისხობრივი მახასიათებლები. **ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი მახასიათებლები** ის ატრიბუტებია, რომლებიც ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ინფორმაციას მომხმარებლისათვის სასარგებლო ინფორმაციად გადააქცევს.

2010 წლის სექტემბერში გამოცემული „ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლებით" განისაზღვრა სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები, რომლებიც ორ ძირითად ჯგუფად არის დაყოფილი:[1]

1 ფასს. „ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები". თბ. 2014. პ.4, პ.5.

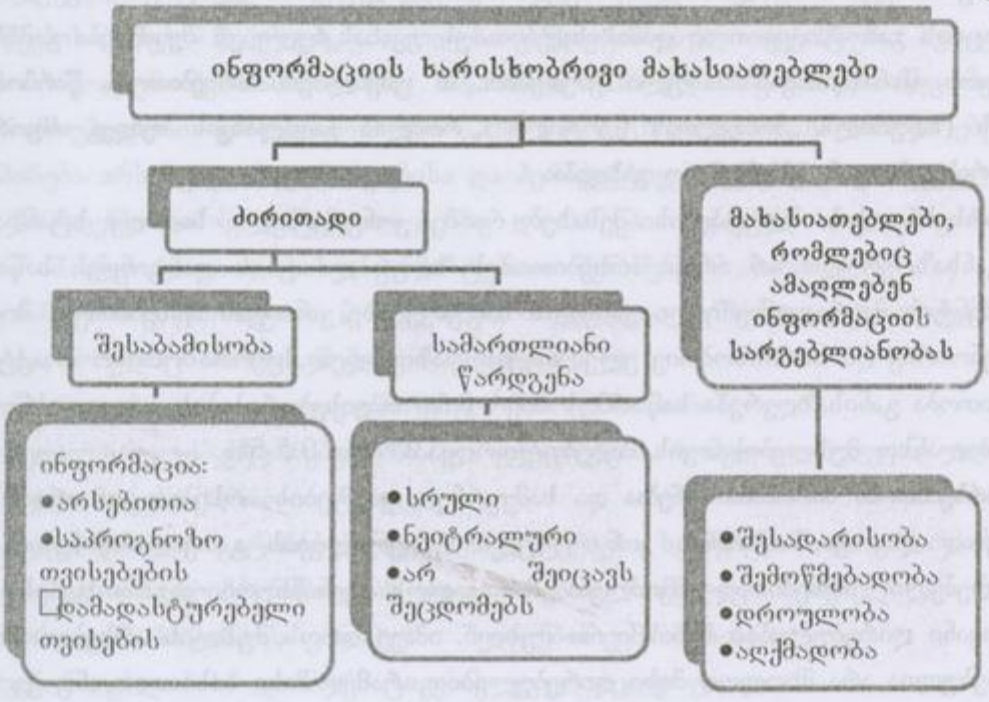
1. **ფინანსური ინფორმაციის ძირითადი ხარისხობრივი მახასიათებლები:**

- შესაბამისობა;
- სამართლიანი წარდგენა.

2. **მახასიათებლები, რომლებიც ამაღლებს შესაბამისი და სამართლიანად წარდგენილი ფინანსური ინფორმაციის სარგებლიანობას:**

- შესადარისობა;
- შემოწმებადობა;
- დროულობა;
- აღქმადობა.

**სქემა 3**




ფინანსური ინფორმაცია მაშინ არის **შესაბამისი,** თუ იგი მომხმარებელთა ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მისაღებად საჭირო მოთხოვნილებებს შეესაბამება და ეხმარება საწარმოს წარსული, მიმდინარე და მომავალი საქმიანობის შეფასებაში, ან ადრინდელი შეფასებების შესწორებასა და დადასტურებაში.

**მაგალითი 7. ინფორმაციის შესაბამისობა.**



ფეხსაცმელების მწარმოებელი საწარმო თავის პროდუქციას ჰყიდის მსხვილი სავაჭრო ცენტრის ფეხსაცმელების სპეციალიზებულ მაღაზიაზე. იგი მთავარი მომწოდებელია ამ მაღაზიისათვის და მისი ბრუნვის 92%-ს სწორედ მისთვის საჭონლის მიყიდვა წარმოადგენს. ფეხსაცმელების მწარმოებელი საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაში აუცილებლად უნდა აისახოს ინ-

ფორმაცია მისი ძირითადი მყიდველის შესახებ, რადგან მისი აქტივობა მიმდინარე პერიოდში, ფინანსური შედეგები და ფინანსური მდგომარეობა განპირობებულია სწორედ ამ სპეციალიზებული მაღაზიის მუშაობით. ამიტომ ეს ინფორმაცია ფეხსაცმელების მწარმოებელი საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისათვის **შესაბამის ინფორმაციას** წარმოადგენს და ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა აისახოს.

ფინანსური ინფორმაციის შესაბამისობას განსაზღვრავს ამ ინფორმაციის **არსებითობა** და მისი **საპროგნოზო და დამადასტურებელი** თვისება.

**არსებითად** ითვლება ინფორმაცია, რომლის გამოტოვება ან დამახინჯება გავლენას მოახდენს მომხმარებლის ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე. არსებითობა დამოკიდებულია ანგარიშგების მუხლის ან იმ შეცდომის სიდიდეზე, რომელიც გამოწვეულია ინფორმაციის გამოტოვებით ან დამახინჯებით. ეს უკანასკნელი კი შეიძლება გამოწვეული იყოს წინასწარგანზრახული ქმედებით, ან უნებლიეთ. **არსებითობა წარმოადგენს ზღვარს (ზღურბლს, „მონაკვეთის წერტილს"), რომლის გადალახვის შემდეგ ინფორმაცია მომხმარებლისათვის უსარგებლო გახდება.**

არსებითობის ზღურბლის შესახებ რაიმე კონკრეტული სიდიდე სტანდარტებით განსაზღვრული არ არის. არსებითობის ზღურბლი უნდა დადგინდეს საწარმოს მენეჯმენტის მიერ გონივრული განსჯის საფუძველზე, ვინაიდან არსებითობა მოიცავს რაოდენობრივ და ხარისხობრივ ელემენტებს. საზოგადოდ, საერთაშორისო პრაქტიკაში არსებითობა განისაზღვრება საწარმოს მიერ მისი თავისებურებების გათვალისწინებით და საბალანსო მუხლებისათვის მიღებულია დიაპაზონი 0.5-5%.

**არსებითობა პირობითი ცნებაა** და სამეურნეო ფაქტების არსებით და არაარსებით ფაქტებად დაყოფა, საწარმოს კონკრეტული მაჩვენებლების გათვალისწინებით არის შესაძლებელი. არსებითად შეიძლება ჩაითვალოს ფინანსური ანგარიშგების მნიშვნელოვანი ღირებულების ნებისმიერი მუხლი. ამავე დროს, მუხლის არსებითობა განპირობებულია არა მხოლოდ მისი ღირებულებით, არამედ მისი ხასიათით, ანუ ეკონომიკური შინაარსით. ეს უკანასკნელი კი კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით უნდა იქნეს გაანალიზებული. ამრიგად, ფინანსური ანგარიშგების მუხლის არსებითობის განმსაზღვრელი ფაქტორებია: მუხლის სიდიდე ღირებულებით მაჩვენებელში, მისი ეკონომიკური შინაარსი და ამ ორი ფაქტორის კომბინაცია.

ბასს 1-ით, „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა", აღიარებულია, რომ ბუნებით ერთგვაროვანი მუხლების ყოველი არსებითი კლასი ფინანსურ ანგარიშგებაში განცალკევებით უნდა იქნეს წარდგენილი. არაარსებითი თანხები უნდა გაერთიანდეს ფუნქციების და შინაარსის ერთგვაროვნების მიხედვით და საჭირო არ არის ცალცალკე წარდგენა[1]. ზოგიერთ კონკრეტულ შემთხვევაში, ინფორმაციის არსებითობის სწრაფად დასადგენად, ფინანსური ანგარიშგების მუხლის ბუნებაც საკმარისია სხვა მონაცემებთან აგრეგირების გარეშე. ნაკლებად არსებითი მუხლი, რომლის ცალკე

1 ბასს 1 „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა". თბ. 2014. 3.29.

ასახვა ფინანსურ ანგარიშგებაში არ მოითხოვება, შესაძლოა იმდენად არსებითი შინაარსის მქონე იყოს, რომ განმარტებით შენიშვნებში ცალკე წარდგენას იმსახურებდეს. ასე მაგალითად, ახალი სეგმენტის წარდგენამ ფინანსურ ანგარიშგებაში შეიძლება სერიოზულად შეცვალოს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლის დამოკიდებულება საწარმოს შესაძლებლობების პერსპექტივასა და რისკებთან მიმართებაში, მაშინაც კი, როცა შედეგები ძალიან მცირეა.



**მაგალითი 8. ინფორმაციის არსებითობა.**

საწარმომ, რომელიც სამარკო ღვინოებით ვაჭრობდა საქართველოში, 2016 წელს საზღვარგარეთ, რამდენიმე ქვეყანაში გახსნა თავისი ფილიალები და მომავალში კიდევ გეგმავს თავისი ქსელის გაფართოებას. საქმიანობის დაწყების პირველ წელს ეს ფილიალები განსაკუთრებული ფინანსური შედეგებით არ გამოირჩეოდნენ. შესაბამისად, არც საწარმოს 2016 წლის ფინანსურ მდგომარეობაზე არ მოუხდენიათ განსაკუთრებული გავლენა. მიუხედავად ამისა, მომხმარებელთა ინფორმირება არსებული მდგომარეობისა და პერსპექტივების შესახებ, გარკვეულ გავლენას მოახდენს მათ გადაწყვეტილებებზე და არსებით ფაქტად ითვლება. ამიტომ, საჭიროა ამ ინფორმაციის ასახვა განმარტებითი შენიშვნების სახით.

ფინანსური ინფორმაციის მოცულობის მიუხედავად არსებითად ჩაითვლება ინფორმაცია, რომელიც ასახავს შემდეგ მოვლენებს:

- ოპერაციები ურთიერთდაკავშირებულ მხარეებს შორის;
- ბუღალტრული გატარებები, ან კორექტირებები, რომელთა შედეგად აღიარებული მოგება ზარალით შეიცვლება;
- ბუღალტრული გატარებები და კორექტირებები სეგმენტთან, ან საწარმოს ბიზნესის რომელიმე ნაწილთან დაკავშირებით, რომელიც მნიშვნელოვან როლს ასრულებს საწარმოს ფინანსური შედეგების ფორმირებაში;
- კანონმდებლობისა და ნორმატივების უგულებელყოფა;
- საწარმოსათვის ჯარიმების დაკისრება;
- სარჩელის აღძვრა სასამართლოში;
- მნიშვნელოვან მომწოდებლებთან და მყიდველებთან ურთიერთობების გაუარესება და სხვა.

**შესაბამისი** ფინანსური ინფორმაცია მომხმარებლის მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებაზე მაშინ ახდენს გავლენას, თუ მას **საპროგნოზო** ან **დამადასტურებელი** თვისება, ან ორივე ერთად გააჩნია. ფინანსურ ინფორმაციას **საპროგნოზო თვისება** მაშინ გააჩნია, თუ ის ამოსავალ ბაზად შეიძლება გამოყენებულ იქნეს იმ პროცესებში, რომლებსაც მომხმარებლები მომავალი შედეგების პროგნოზირებისათვის იყენებენ. საპროგნოზო თვისებების მქონე ინფორმაციას მომხმარებლები საკუთარი პროგნოზების გამოსათვლელად იყენებენ.

ინფორმაციის **დადასტურება** და **პროგნოზირება** ერთმანეთთან არის დაკავშირებული. ასე მაგალითად, ინფორმაცია აქტივების არსებული დონისა და სტრუქტურის შესახებ მომხმარებლებისათვის სასარგებლოა ხელსაყრელი შესაძლებლობების გამოყენების უნარის განსაზღვრისა და არახელსაყრელ სიტუაციაში სათანადო რეაგირებისას. იგივე ინფორმაციით დასტურდება წარსულში გაკეთებული პროგნოზები საწარმოს სტრუქტურისა და დაგეგმილი ოპერაციების შესახებ. ასევე, მაგალითად, ინფორმაცია მიმდინარე წლის ამონაგების შესახებ შესაძლებელია გამოყენებულ იქნეს მომავალი წლების პროგნოზირების საფუძვლად. საწარმოს ფინანსური მდგომარეობისა და გასული პერიოდის საქმიანობის შედეგების შესახებ ინფორმაცია ხშირად გამოიყენება საწარმოს მომავალი პერიოდის ფინანსური მდგომარეობისა და საქმიანობის სხვა ისეთი საკითხების პროგნოზირების საფუძვლად, როგორიცაა დივიდენდებისა და ხელფასების გაცემა, ფასიანი ქაღალდების ფასების ცვლილებები და საწარმოს მიერ თავისი ვალდებულებების დროულად დაფარვის უნარი.

ფინანსური ინფორმაციის მეორე ხარისხობრივ მაჩვენებელს, როგორც უკვე აღინიშნა, წარმოადგენს **სამართლიანი წარდგენა**. ფინანსური ინფორმაცია მაშინ არის სასარგებლო, როცა იგი არა მარტო წარმოდგენას გვიქმნის შესაბამისი ეკონომიკური მოვლენების შესახებ, არამედ ასევე **სამართლიანად წარმოაჩენს** იმ მოვლენებს, რომლის ასახვისთვისაც არის განკუთვნილი.

სამართლიანი წარდგენა ნიშნავს, რომ ფინანსური ინფორმაცია ასახავს ეკონომიკური მოვლენის შინაარსს და არა მარტო მის სამართლებრივ ფორმას. თუ აღნიშნული ეკონომიკური მოვლენის სამართლებრივი ფორმა განსხვავდება მისი ეკონომიკური შინაარსისაგან, ასეთ შემთხვევაში ვერ მივიღებთ სამართლიან წარდგენას.

ინფორმაცია მაშინ არის **იდეალური** მოვლენების სამართლიანი ასახვის თვალსაზრისით, თუ მას გააჩნია სამი მახასიათებელი: **სრულყოფილია, ნეიტრალურია და არ შეიცავს შეცდომებს**. იდეალურობა თავისთავად ცხადია ძნელად მისაღწევია, ან ვერ მიიღწევა, მაგრამ რაც შეიძლება მაქსიმალურად უნდა ამაღლდეს ინფორმაციის ზემოაღნიშნული თვისებები.

**ინფორმაციის სრულყოფილი** ასახვა გულისხმობს ინფორმაციის შესახებ ყველა აუცილებელი აღწერილობისა და განმარტებების მიწოდებას, რომელიც აუცილებელია მომხმარებლის მიერ, ამ ინფორმაციით ასახული მოვლენების შესახებ ნათელი წარმოდგენის შესაქმნელად.

**ნეიტრალური ასახვა** გულისხმობს ფინანსური ინფორმაციის შერჩევას, ან წარმოდგენას მიუკერძოებლად. ნეიტრალური ასახვა არ გულისხმობს ტენდენციურობას, ორიენტირებას იმაზე, რომ მომხმარებლების ყურადღება მიმართულ იქნეს რომელიმე მიმართულებით, წინასწარგანზრახულად, რაიმეზე ყურადღების გამახვილებას, ან პირიქით, შესუსტებას. ნეიტრალური ინფორმაცია არ ნიშნავს იმას, რომ მას არ გააჩნია არანაირი მიზანი, ან არანაირ გავლენას არ ახდენს მომხმარებლების ქცევებზე. პირიქით, შესაბამის ინფორმაციას, განმარტების თანახმად, შეუძლია გავლენის

მოხდენა მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე, მათი შეცვლა1. თუ ანგარიშგებაში, მომხმარებელთა გადაწყვეტილებების შეცვლის მიზნით აისახა წინასწარ შერჩეული ინფორმაცია, იგი არ ჩაითვლება ნეიტრალურად და წინასწარგანზრახული შედეგების მიღებას ითვალისწინებს.

ფინანსური ანგარიშგების ზოგიერთი მუხლის განსაზღვრისას აუცილებელია გონივრული განსჯა და მსჯელობა. ასეთი მიდგომა აუცილებელია გრძელვადიანი აქტივების ცვეთის განაკვეთის დადგენისას, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნაშთების შეფასებისას, საეჭვო დებიტორული დავალიანებებისა და რეზერვის (ანარიცხების) სიდიდის განსაზღვრის დროს. ნეიტრალობა ნიშნავს, რომ ასეთი განსჯისას მიკერძოებას არ უნდა ჰქონდეს ადგილი.

**სამართლიანი წარდგენა** არ ნიშნავს სიზუსტეს ყველა ასპექტში. „შეცდომების არ არსებობა არ ნიშნავს იმას, რომ ეკონომიკური მოვლენების აღწერაში საერთოდ არ იარსებებს შეცდომა, ან არაფერი არ იქნება გამოტოვებული, ან წარმოდგენილი ინფორმაციის მისაღებად პროცესი **უშეცდომოდ** იყოს შერჩეული, ან გამოყენებული."[1] **შეცდომების არარსებობა** არ ნიშნავს აბსოლუტურ სიზუსტეს ყველა ასპექტში. მომხმარებლებს გადაწყვეტილების

მიღებაში ვერ დაეხმარება ვერც სამართლიანად წარდგენილი ინფორმაცია, შეუსაბამო ეკონომიკური მოვლენების შესახებ, ასევე, ვერც არასამართლიანად წარდგენილი ინფორმაცია შესაბამისი ეკონომიკური მოვლენების შესახებ. ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებელთა მიერ, პირველ რიგში, დგინდება პოტენციურად სასარგებლო ეკონომიკური მოვლენები. შემდეგ განისაზღვრება ამ ეკონომიკური მოვლენის შესახებ რომელი ინფორმაცია იქნება ყველაზე შესაბამისი და შესაძლებელი იქნება თუ არა მისი სამართლიანი წარდგენა, თუ ასეთი ეკონომიკური მოვლენები იარსებებს. ბოლოს კი დგინდება, არსებობს თუ არა ეს ინფორმაცია და შესაძლებელია თუ არა მისი სამართლიანად წარდგენა.

ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის დიდ ნაწილს თან ახლავს არასამართლიანი წარდგენის რისკი. ამის მიზეზს ერთის მხრივ, შესაფასებელი ოპერაციების და მოვლენების განსაზღვრის თანდაყოლილი სირთულეები, ხოლო მეორეს მხრივ, შეფასების და წარდგენის მეთოდოლოგიის შემუშავება და გამოყენება წარმოადგენს. ზოგიერთ შემთხვევაში ფინანსური მუხლების და მათი ეფექტების შეფასება იმდენად არაზუსტია, რომ საწარმო, როგორც წესი, არ აღიარებს მათ. მაგალითად, გუდვილი ფორმირდება ძირითადად საწარმოს საქმიანობის პროცესში, მაგრამ მისი ზუსტი შეფასება, როგორც წესი, საკმაოდ დიდ სირთულეებთან არის დაკავშირებული, ამიტომ ის არ შეიძლება აქტივად აღიარდეს. აქედან გამომდინარე, ზოგჯერ, უფრო მართებულია მუხლების აღიარება და აღიარებასა და შეფასებაში მოსალოდნელი შეცდომების რისკის შესახებ ინფორმაციის განმარტებით შენიშვნებში ასახვა.

ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალურ საფუძვლებში მითითებულია, რომ

---

1 ფასს. „ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები". თბ. 2014. ს.15.

„**შესადარისობა, შემოწმებადობა, დროულობა და აღქმადობა** ის ხარისხობრივი მახასიათებლებია, რომლებიც ამაღლებს შესაბამისი და სამართლიანად წარმოდგენილი ინფორმაციის სარგებლიანობას“.[1]

ფინანსურ ინფორმაციას გააჩნია შესადარისობის თვისება, თუ ის **უზრუნველყოფს მტკიცებულებებს** ადრე გაკეთებულ შეფასებებზე.

**შესადარისობა** მომხმარებლებს განსახილველ ელემენტებს შორის მსგავსებისა და განსხვავების დადგენის საშუალებას აძლევს. სხვა ხარისხობრივი მახასიათებლებისაგან განსხვავებით შესადარისობის ცნება დაკავშირებული არ არის რომელიმე ერთ ელემენტთან. შედარებისათვის საჭიროა სულ მცირე ორი მუხლი. ინფორმაცია ანგარიშვალდებული საწარმოს შესახებ უფრო სასარგებლოა, თუ შესაძლებელია მისი შედარება სხვა საწარმოთა შესახებ არსებულ ანალოგიურ ინფორმაციასთან და იმავე საწარმოს სხვა პერიოდის, ან თარიღის ანალოგიურ ინფორმაციასთან, რაც ტენდენციების განსაზღვრის საშუალებას იძლევა.

ინფორმაციის შესადარისობას უზრუნველყოფს **უცვლელობა,** ანუ **თანმიმდევრულობა,** რომელიც ერთი და იმავე მუხლების მიმართ ერთი და იგივე მეთოდების გამოყენებას გულისხმობს სხვადასხვა საანგარიშგებო პერიოდში, ან სხვადასხვა საწარმოთა მიერ ერთსა და იმავე პერიოდში. საწარმოებმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა მიუთითონ მათ მიერ გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკის შესახებ. სააღრიცხვო პოლიტიკის აღწერა მომხმარებელს შედარების პროცესის სათანადოდ განხორციელებაში ეხმარება.

ინფორმაციის შესადარისობა სულაც არ ნიშნავს საწარმოს მიერ მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების უნიფიცირებას. არ შეიძლება გამართლებულად ჩაითვალოს ისეთი სააღრიცხვო პოლიტიკის შენარჩუნება, რომელიც ვერ უზრუნველყოფს ფინანსური ანგარიშგების შესადარისობას. ასევე მიზანშეუწონელია ძველი სააღრიცხვო პოლიტიკით გაგრძელდეს მუშაობა, თუ არსებობს უფრო შესაფერისი ალტერნატივა.

ფინანსურ ანგარიშგებაში მუხლების ასახვისა და კლასიფიკაციის შეცვლას თან უნდა ახლდეს შესადარისი თანხების ხელახალი კლასიფიკაცია. თუ ეს შეუძლებელია საწარმომ უნდა გააკეთოს სათანადო დასაბუთება აღნიშნულის მიზეზების შესახებ. მართალია, ერთი ეკონომიკური მოვლენის სამართლიანად წარდგენა შესაძლებელია რამდენიმე მეთოდით, მაგრამ ინფორმაციის შესადარისობის ხარისხი მცირდება, როდესაც ერთი და იმავე ეკონომიკური მოვლენისათვის ნებადართულია ბუღალტრული აღრიცხვის ალტერნატიული მეთოდების გამოყენება.

„ინფორმაციის შემოწმების შესაძლებლობის თვისება მომხმარებელს ეხმარება, დარწმუნდეს იმაში, რომ ინფორმაცია სამართლიანად ასახავს იმ ეკონომიკურ მოვლენას, რომლის ასახვისთვისაც არის განკუთვნილი. **შემოწმებადობა** ნიშნავს, რომ სხვადასხვა ინფორმირებული და დამოუკიდებელი დამკვირვებელი შეძლებს ერთი და იმავე აზრის გამოტანას. თუმცა აუცილებელი არ არის სრულ თანხმობას მიაღწიონ

---

1 ფასს. „ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები“. თბ. 2014. ს.19.

იმასთან დაკავშირებით, რომ გარკვეული მოვლენა სამართლიანად არის წარდგენილი."[1]

იმისათვის, რომ ინფორმაციას გააჩნდეს **შემოწმების შესაძლებლობის** თვისება, სავალდებულო არ არის რაოდენობრივი ინფორმაცია ასახავდეს ერთადერთ შესაძლო შეფასებით მნიშვნელობას. შემოწმებას შესაძლებელია დაექვემდებაროს შესაძლო მნიშვნელობების გარკვეული დიაპაზონი და მასთან დაკავშირებული ალბათობებიც.

**შემოწმებადობა** შეიძლება იყოს პირდაპირი ან არაპირდაპირი. პირდაპირი შემოწმებადობა იმას ნიშნავს, რომ რიცხობრივი მონაცემის ან სხვა ინფორმაციის შემოწმება შესაძლებელია უშუალო დაკვირვების გზით. მაგალითად, თანხის დამტკიცება ფულადი სახსრების დათვლით. არაპირდაპირი შემოწმებადობა ნიშნავს მოდელის ამოსავალი მონაცემების, ფორმულებისა და მოდელის შემადგენელი სხვა ელემენტების შემოწმებას და მიღებული შედეგების იმავე მეთოდიკით ხელახლა დამოუკიდებლად დათვლას.

ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებელს ინფორმაცია უნდა მიეწოდოს დროულად, ანუ მისი წარდგენისას მიზანშეუწონელ შეფერხებას არ უნდა ჰქონდეს ადგილი. **ინფორმაციის დროულობა** იმას ნიშნავს, რომ გადაწყვეტილების მიმღებ პირებს ინფორმაცია ხელთ უნდა ჰქონდეთ იმ დროს, როდესაც მას შეუძლია გავლენის მოხდენა მათ მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებებზე. საზოგადოდ, რაც უფრო ძველია ინფორმაცია, მით უფრო ნაკლებად სასარგებლოა. თუმცა ზოგიერთი ინფორმაცია შეიძლება დროული დარჩეს საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების შემდეგ დიდი ხნის განმავლობაში იმის გამო, რომ ზოგიერთ მომხმარებელს შეიძლება აინტერესებდეს ტენდენციების დადგენა და შეფასება. დროული ინფორმაცია სასარგებლოა მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ იგი შესაბამისია და სამართლიანად წარდგენილი. ამის საპირისპიროდ, შესაბამისი და სამართლიანად წარდგენილი ინფორმაცია შეიძლება სასარგებლო იყოს იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც იგი დროულად არ არის წარდგენილი.

თუ ფინანსური ანგარიშგება **დროულად** არ მიეწოდა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელს, ანუ მისი წარდგენისას მიზანშეუწონელ შეფერხებას აქვს ადგილი, მან შეიძლება დაკარგოს შესაბამისობის თვისება. ინფორმაციის დროული მიწოდების მიზნით, ხშირად ხდება ანგარიშგების წარდგენა მანამდე, ვიდრე სამეურნეო ოპერაციების ყველა ასპექტი იქნება ცნობილი, რაც ანგარიშგების სარგებლიანობას ამცირებს.

საწარმოს ხელმძღვანელობას შეიძლება დასჭირდეს ანგარიშგების დროულობის და ინფორმაციის უტყუარობას შორის თანაფარდობის დადგენა. ინფორმაციის დროულად მიწოდების მიზნით, ზოგჯერ სამეურნეო ოპერაციის ბუღალტრულ დოკუმენტებში უფრო ადრე ასახვაა საჭირო, ვიდრე მისი ყველა ასპექტი გახდება ცნობილი. ეს აქვეითებს ინფორმაციის უტყუარობას და პირიქით, დაგვიანებით მიწოდებული ინფორმაცია შეიძლება იყოს ძალზე ზუსტად და საიმედოდ მომზადებული, მაგრამ მომხმარებლისათვის ნაკლებად სასარგებლო გახდეს.

ინფორმაციის დროულად მიწოდების მიზნით, ზოგჯერ მისი სწრაფად დამუშავება

---

1 ფასს. „ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები". თბ. 2014.

და მომზადება ხდება, რამაც შესაძლებელია მნიშვნელოვანი ინფორმაცია ანგარიშგებაში ასახვის გარეშე დატოვოს. ასეთი ანგარიშგება დრულად წარდგენილი, მაგრამ არასრული იქნება. ამიტომ აქ აუცილებელია ოპტიმალური თანაფარდობის დაცვა ინფორმაციის დროულობასა და სისრულეს შორის.



**მაგალითი. 9 ინფორმაციის დროულობა და სისრულე.**

საწარმოს წინააღმდეგ აღიძრა სარჩელი. მოსარჩელე ითხოვს 50 ათასი ლარის კომპენსაციას. სასამართლო დავის დასრულება სავარაუდოა მიმდინარე წლის აპრილის ბოლოს, საწარმოს მიერ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის თარიღია მიმდინარე წლის 31 მარტი. სარჩელის თანხა საწარმოსათვის არსებითია და ფინანსურ ანგარიშგებაში აუცილებლად უნდა აისახოს, მაგრამ სასამართლოს გადაწყვეტილება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის თარიღისათვის ცნობილი არ არის. წარდგენილი ფინანსური ანგარიშგება ამ შემთხვევაში იქნება დროული, მაგრამ არასრული, თუ ინფორმაცია სასამართლო დავის შესახებ არ აისახა ფინანსური ანგარიშგების რომელიმე კომპონენტში. დროულობას და სისრულეს შორის არსებული წინააღმდეგობა დაიძლევა, თუ შეიქმნება ანარიცხები და აისახება ბალანსში, ხოლო მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში აღიარდება ხარჯი. ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას მნიშვნელოვან საკითხს წარმოადგენს ინფორმაციის სარგებლიანობასა და ამ ინფორმაციის მომზადებაზე გაწეულ დანახარჯებს შორის თანაფარდობის საკითხი. ინფორმაციით მიღებული სარგებელი ამ ინფორმაციის მომზადებისათვის საჭირო დანახარჯებზე მეტი უნდა იყოს. რა ოდენობის სარგებელი მიიღება და რა დანახარჯები იქნა ამისათვის გაწეული, ძირითადად განსჯის საფუძველზე უნდა განისაზღვროს. უნდა აღინიშნოს ისიც, რომ აუცილებელი არ არის დანახარჯების გაწევა იმ მომხმარებლის მიერ, ვინც ამ ინფორმაციიდან სარგებელს იღებს. ინფორმაცია შესაძლებელია სასარგებლო აღმოჩნდეს მომხმარებელთა უფრო ფართო წრისათვის, ვიდრე თავიდან იყო გათვალისწინებული.

ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაციის მნიშვნელოვან ღირსებას მისი ადვილად **აღქმადობა** წარმოადგენს. ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის აღქმადობა ინფორმაციის გასაგებად გადმოცემას, მომხმარებლისათვის ისეთი სახით მიწოდებას ნიშნავს, რომ მისთვის ადვილი იყოს ამ ინფორმაციის გაგება და გამოყენება. ეს კი, ინფორმაციის ნათლად და ლაკონურად წარმოდგენით, გარკვეული ნიშნით სისტემატიზაციისა და კლასიფიკაციის გზით მიიღწევა. ზოგიერთი ეკონომიკური მოვლენა, თავისი არსით რთულია და შეუძლებელია მისი წარმოდგენა ადვილად გასაგები ფორმით. ასეთი ინფორმაცია, რომელიც რთულად აღსაქმელია, მაქსიმალურად გასაგებად უნდა იქნეს წარდგენილი და ახსნილი. ასეთი ეკონომიკური მოვლენების შესახებ ინფორმაციის გამოტოვებამ შეიძლება ანგარიშგება უფრო ადვილად გასაგები გახადოს, თუმცა არ იქნება სრულყოფილი და პოტენციურად შეუძლია მომხმარებლის შეცდომაში შეყვანა.

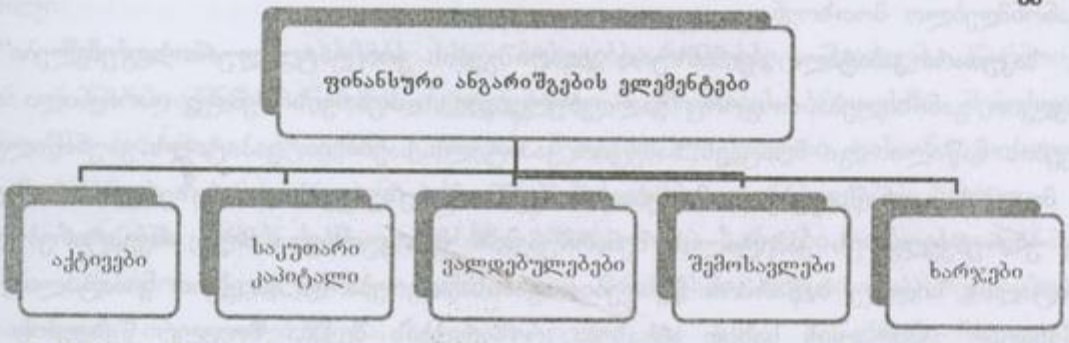
ფინანსური ანგარიშგება მზადდება ისეთი მომხმარებლებისათვის, რომლებსაც გააჩნიათ ბიზნესისა და ეკონომიკური საქმიანობის შესახებ საკმარისი ცოდნა და ამ ინფორმაციის გულდასმით შესწავლისა და გაანალიზების უნარი. ამავე დროს, მომხმარებლებს განსაკუთრებით რთული მოვლენების შესაფასებლად შეიძლება დასჭირდეთ კონსულტანტების დახმარება.

## 5. ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები. მათი აღიარება და შეფასება

ფინანსური ანგარიშგება ასახავს საანგარიშგებო პერიოდში განხორციელებული სამეურნეო ოპერაციებისა და მოვლენების ფინანსურ შედეგებს, რომლებიც მათი ეკონომიკური მახასიათებლების მიხედვით არის დაჯგუფებული და მათ ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებს უწოდებენ.

ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებს მიეკუთვნება **აქტივები, საკუთარი კაპიტალი, ვალდებულებები, შემოსავლები და ხარჯები.**

**სქემა 4.**




საწარმოს **ბულალტრულ ბალანსში** წარმოდგენილია **აქტივები, საკუთარი კაპიტალი და ვალდებულებები,** ხოლო მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში **შემოსავლები** და **ხარჯები**. აქედან პირველი სამი ფინანსური მდგომარეობის, დანარჩენი ორი კი საწარმოს საქმიანობის შედეგების შეფასების საშუალებას იძლევა.

აქტივები და ვალდებულებები ბალანსში შეიძლება დაჯგუფდეს მათი დანიშნულებისა და ფუნქციების მიხედვით, რაც ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის მომხმარებელს ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღებაში ეხმარება.

. ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალურ საფუძვლებში საფუძვლებში მითითებულია, რომ **აქტივები საწარმოს განკარგულებაში არსებული მატერიალური და არამატერიალური რესურსებია, რომელთაც საწარმო აკონტროლებს წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად, მომავალში ეკონომიკური სარგებლის მიღებას მოელის და მათი საიმედო შეფასება შესაძლებელია.**

„**აქტივებში განვითებული მომავალი ეკონომიკური სარგებელი** არის აქტივების უნარი, ხელი შეუწყოს, პირდაპირ ან არაპირდაპირ, ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივა-

ლენტების შემოსვლას საწარმოში. ეს უნარი შეიძლება იყოს პროდუქტიული, ფულად სახსრებად და მათ ეკვივალენტებად გარდაქმნის უნარი ან იმის უნარი, შეამციროს საწარმოდან ფულადი სახსრების გასვლა".[1]

საწარმოს აქტივები წარსულში განხორციელებული მოვლენების შედეგია. საწარმო ან თვითონ ქმნის აქტივს, ან შეიძენს, თუმცა შესაძლებელია, საწარმომ აქტივი უსასყიდლოდაც მიიღოს.

**ვალდებულებების** წარმოქმნის საფუძველს წარსულში მომხდარი მოვლენა წარმოადგენს. „ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები"-ს თანახმად, ვალდებულება არის წარსული მოვლენის შედეგად წარმოქმნილი

მიმდინარე მოვალეობა, რომლის დასაფარავად ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული რესურსების გასვლა არის მოსალოდნელი. ვალდებულება საწარმოს ფინანსური მოვალეობა და დროებითი პასუხისმგებლობაა, რომელთა შესრულება გარკვეულ სამართლებრივ ნორმებს ექვემდებარება. ასე, მაგალითად, საქონლის შეძენა ან მომსახურების მიღება წარმოშობს შესაბამის სავაჭრო ვალდებულებას (თუკი გადახდა არ ხდება წინასწარ ან მიწოდებისთანავე), ხოლო ბანკიდან სესხის მიღება წარმოშობს ამ სესხის დაფარვის ვალდებულებას. ვალდებულებების შესრულების სამართლებრივი საფუძველი შეიძლება გახდეს სავალდებულო წესით შესასრულებელი კონტრაქტი ან საკანონმდებლო მოთხოვნა.

**საკუთარი კაპიტალი** „ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები"-ს მიხედვით განიხილება, როგორც ვალდებულებების დაფარვის შემდეგ დარჩენილი აქტივების ნაწილი. იგი მოიცავს: სააქციო კაპიტალს, საემისიო კაპიტალს, გაუნაწილებელ მოგებას, გაუნაწილებელი მოგებიდან შექმნილ რეზერვებს და რეზერვებს, რომლებიც უზრუნველყოფს კაპიტალის შენარჩუნებას. მესაკუთრეთა მიერ ინვესტირებული კაპიტალის სიდიდე საწარმოს წესდებით განისაზღვრება და სააქციო კაპიტალის ან საწესდებო კაპიტალის სახით აისახება. რეზერვების შექმნა ზოგჯერ წესდებით ან კანონმდებლობით მოითხოვება, მესაკუთრეებისა და კრედიტორების ზარალისგან დამატებითი დაცვის მიზნით.

საწარმოს ბალანსში ასახული საკუთარი კაპიტალის სიდიდე დამოკიდებულია აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასებაზე. საწარმოს საქმიანობის შედეგი განისაზღვრება შემოსავლებისა და ხარჯების დაპირისპირების გზით.

ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალურ საფუძვლებში მოცემულია შემოსავლებისა და ხარჯების შემდეგი განმარტებები:

- **შემოსავალი** არის საწარმოს მიერ ეკონომიკური სარგებლის ზრდა საანგარიშგებო პერიოდში, აქტივების ზრდის ან ვალდებულებების შემცირების გზით, რაც გამოიხატება საწარმოს საკუთარი კაპიტალის გადიდებით, რომელიც არაა დაკავშირებული საკუთარი კაპიტალის მესაკუთრეთა დამატებით შენატანებთან.
- **ხარჯები** არის საწარმოს ეკონომიკური სარგებლის შემცირება საანგარიშგებო

1 ფასს. „ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები". თბ. 2014. 3.4.7

პერიოდის განმავლობაში აქტივების საწარმოდან გასვლის ან ვალდებულებების ზრდის საფუძველზე, რაც გამოიხატება საწარმოს საკუთარი კაპიტალის შემცირებით, რომელიც არაა დაკავშირებული მესაკუთრეთათვის კაპიტალის განაწილებასთან.

შემოსავლები მოიცავს **ამონაგებს და შემოსულობას**. ამონაგები მიიღება საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში. ასეთია: **ამონაგები საქონლის რეალიზაციიდან, ამონაგები მომსახურების გაწევიდან, პროცენტი, დივიდენდები, როიალტი და საიჯარო ქირა.**

**ამონაგები** საწარმოში შემოსული ეკონომიკური სარგებლის საერთო თანხაა, რომელიც მიიღება საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის შედეგად და იწვევს საკუთარი კაპიტალის ზრდას, მესაკუთრეთა მიერ დამატებითი ინვესტიცი- ებისაგან დამოუკიდებლად.

საწარმოს კუთვნილი არამატერიალური აქტივების სხვა პირების მიერ გამოყენებიდან მიღებული შემოსავალი ცნობილია, როგორც **როიალტი** და იგი საწარმოს ეძლევა პატენტების, სავაჭრო ნიშნების საავტორო უფლებებისა და სხვათა გამოყენებისათვის.

**დივიდენდი** კი წარმოადგენს მესაკუთრეთა შორის მოგების განაწილებას, კაპიტალში ინვესტირებული წილის პროპორციულად.

საწარმოს კუთვნილი გრძელვადიანი აქტივების იჯარით გაცემისას საწარმო იღებს შემოსავალს, რომელიც **იჯარიდან მიღებული შემოსავლის** სახელით არის ცნობილი.

**შემოსულობა** გულისხმობს სხვა მუხლებს, რომლებიც შეიძლება წარმოიქმნას ან არ წარმოიქმნას საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში. შემოსულობა მიიღება ძირითადი აქტივების გაყიდვის შედეგად, ლიკვიდური ფასიანი ქაღალდების გადაფასებით ან გრძელვადიანი აქტივების საბალანსო ღირებულების ზრდით.

**ხარჯების** ცნების ქვეშ იგულისხმება ზარალი და ხარჯები, რომლებიც წარმოიქმნება საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში, როგორიცაა: რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება, ხელფასი, ცვეთა და სხვა. საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესთან დაკავშირებული ხარჯები პრაქტიკაში სხვადასხვა სახის აქტივების (ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები, ძირითადი საშუალებები) შემცირებით ან საწარმოდან გასვლით გამოიხატება.

ზარალის ქვეშ იგულისხმება სხვა მუხლები, რომლებიც აკმაყოფილებენ ხარჯების შესახებ არსებულ განმარტებას და შეიძლება წარმოიქმნას ან არ წარმოიქმნას საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში ან არაორდინალური საქმიანობის პირობებშიც, რაიმე სტიქიური უბედურების ან კატასტროფის გამო (წყალდიდობა, ხანძარი და სხვა), უცხოური სავალუტო კურსის ზრდის გამო. ზარალი სხვა ხარჯების მსგავსად ასახავს საწარმოდან ეკონომიკური სარგებლის გასვლას.

**ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების აღიარება** არის საწარმოს ბალანსში ან მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში იმ მუხლის სიტყვიერი და თანხობრივი ასახვა, რომელიც აკმაყოფილებს მოცემული ელემენტის განმარტებას და ფინანსური ან-

გარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურულ საფუძვლებში მოცემულ აღიარების კრიტერიუმებს.

მუხლი მაშინ უნდა აისახოს ფინანსურ ანგარიშგებაში, თუ იგი აკმაყოფილებს ფინანსური ანგარიშგების ელემენტის ცნებას, მოსალოდნელია ამ მუხლით გამოწვეული მომავალი ეკონომიკური სარგებლის საწარმოში შემოსვლა ან საწარმოდან გასვლა და შესაძლებელია ამ მუხლის საიმედო შეფასება. „თუ მუხლს გააჩნია ფინანსური ანგარიშგების ელემენტად აღიარების ძირითადი ნიშნები, მაგრამ არ აკმაყოფილებს აღიარების კრიტერიუმს, იგი აუცილებლად უნდა იქნეს ასახული და ახსნილი ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში, ან სხვა დანართებში. ამის გაკეთება აუცილებელია მაშინ, როდესაც ამ ინფორმაციის ცოდნას არსებითი მნიშვნელობა აქვს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისათვის, იმ თვალსაზრისით, რომ შეაფასონ საწარმოს ფინანსური მდგომარეობა, მისი საქმიანობის შედეგები და ფინანსური მდგომარეობის ცვლილებები“[1]

რაც შეეხება ფინანსური ანგარიშგების თითოეული ელემენტის აღიარებისა და შეფასების მეთოდიკას, ის შემდეგში მდგომარეობს:

**აქტივების აღიარება** და ასახვა ბალანსში მაშინ უნდა მოხდეს, როდესაც შესაძლებელია ამ აქტივის მონაწილეობით საწარმოში ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა და ამავე დროს მისი საიმედო შეფასება. მაშინ კი, როდესაც გაწეული დანახარჯების შედეგად საწარმოში ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლას ადგილი არ ექნება საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ, იგი არ აღიარდება ბალანსში და აისახება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ხარჯების სახით.

**ვალდებულების აღიარება** საწარმოს ბალანსში მხოლოდ მაშინ ხდება, თუ მისი დაფარვა მომავალში საწარმოდან ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული რესურსების გასვლას გამოიწვევს და თუ მისი საიმედო შეფასება არის შესაძლებელი. ვალდებულების აღიარება გამოიწვევს მასთან დაკავშირებული აქტივების ან ხარჯების აღიარებასაც.

**შემოსავლები აღიარდება** მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში მაშინ, როდესაც საწარმოში მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ზრდა გამოწვეულია აქტივების ზრდით ან ვალდებულებების შემცირებით და მისი საიმედო შეფასება შესაძლებელია. ანუ შემოსავლების აღიარება ხდება მაშინვე, როგორც კი აღიარებული იქნება აქტივების ზრდა ან ვალდებულებების შემცირება.

**ხარჯების აღიარება** საწარმოს მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში მაშინ ხდება, როცა საწარმოდან მომავალი ეკონომიკური სარგებლის გასვლა აქტივების შემცირებასთან ან ვალდებულებების ზრდასთან იქნება დაკავშირებული და როცა მისი საიმედო შეფასება - გაზომვა არის შესაძლებელი, ანუ ხარჯები მაშინვე აღიარდება, როგორც კი აქტივების შემცირების ან ვალდებულებების ზრდის აღიარებას ექნება ადგილი.

ამონაგების და დანახარჯების შესაბამისობის პრინციპის თანახმად, საწარმოს

---

1 ფასს. „ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები“. თბ. 2014. პ.4.43

მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ხარჯები მაშინ აღიარდება, როცა დანახარჯების გაწევასა და ცალკეული შემოსავლების მიღების პროცესებს

შორის არსებობს პირდაპირი კავშირი. მაგალითად, პროდუქციის რეალიზაციაზე გაწეული ხარჯები აღიარდება მოცემული პროდუქციის რეალიზაციიდან შემოსავლის მიღებისთანავე.

ზოგჯერ საწარმოში ეკონომიკური სარგებლის შემოდინება რამდენიმე საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ არის მოსალოდნელი. ასეთ შემთხვევაში ხარჯების აღიარება უნდა მოხდეს სისტემატურად, რაიმე შესაბამისი ნორმატიული განაწილების პრინციპის მიხედვით. ასეთ შემთხვევაში დანახარჯები აღიარდება იმ საანგარიშგებო პერიოდებში, როდესაც ამ დანახარჯებთან დაკავშირებული ეკონომიკური სარგებელი მოიხმარება ან

ამოიწურება. ეს ეხება ისეთ აქტივებთან დაკავშირებული ხარჯების აღიარებას, როგორიცაა: ძირითადი საშუალებები და არამატერიალური აქტივები. ამ დროს დანახარჯები ცვეთისა და ამორტიზაციის სახით აღიარდება.

ხარჯები აღიარდება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში მაშინაც, როდესაც ვალდებულება აქტივების აღიარების გარეშე წარმოიქმნება. ასეთია გარანტიის უზრუნველყოფით წარმოქმნილი ვალდებულებები.

**შეფასება** არის ფინანსური ანგარიშგების მოცემული ელემენტების საწარმოს ბალანსსა და მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ფულადი სახით ასახვის პროცესი. ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების შეფასების საკითხი განხილულ იქნება სახელმძღვანელოს შემდეგ ნაწილში.



# თავი 2. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება

1. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების მუხლების კლასიფიკაცია
2. აქტივების აღიარება და შეფასება
3. ვალდებულებების აღიარება და შეფასება
4. კაპიტალის სტრუქტურა და შეფასება

## 1. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების მუხლების კლასიფიკაცია

ბასს 1 „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის“ თანახმად საწარმოებმა ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში[1] შესატანი აქტივებისა და ვალდებულებების კლასიფიკაცია უნდა მოახდინონ ბრუნვაში მონაწილეობის მიხედვით: მოკლევადიან და გრძელვადიან მუხლებად, ან ლიკვიდურობის[2] მიხედვით, როდესაც ინფორმაციის ასეთი წარდგენა უფრო სამართლიანია.

საწარმოების მიერ მუხლების კლასიფიკაციის მეთოდი უნდა შეირჩეს წარდგენილი ინფორმაციის საიმედოობისა და შესაბამისობის მოთხოვნებით. მიუხედავად იმის, თუ როგორ წარადგენს საწარმო აქტივებსა და ვალდებულებებს, ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აუცილებელია აისახოს ქვემოთ ჩამოთვლილი:

**აქტივები** – ძირითადი საშუალებები, საინვესტიციო ქონება, არამატერიალური აქტივები, ფინანსური აქტივები, ბიოლოგიური აქტივები, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები, სავაჭრო და სხვა მოთხოვნები, გასაყიდად გამიზნულად კლასიფიცირებული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები, ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები;

**ვალდებულებები** – სავაჭრო და სხვა ვალდებულებები, ანარიცხები, ფინანსური ვალდებულებები, საგადასახადო ვალდებულებები;

**საკუთარი კაპიტალი** – გამოშვებული სააქციო კაპიტალი და რეზერვები.

ზემოთ ჩამოთვლილი აუცილებელი მუხლების გარდა, საწარმომ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში უნდა წარადგინოს **დამატებითი მუხლები, სახელწოდებები და ქვეჯგუფების ჯამური თანხები**, რადგან ასეთი წარდგენა აუცილებელია საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის დასახასიათებლად.

ქვეჯგუფებში კლასიფიცირებული დეტალური ინფორმაცია დამოკიდებულია

1 შემდგომში ტექსტში გამარტივების მიზნით გამოყენებული იქნება ტრადიციული ტერმინი „ბალანსი“.
2 ლიკვიდურობა (ლათ. liquidus – თხევადი, მიმდინარე) – აქტივის ფულად ქცევის უნარი.

ფასს-ის მოთხოვნებსა და თანხის სიდიდეზე, შინაარსსა და ფუნქციაზე. ამიტომ ბასს-ის რეკომენდაციით, იმის დასადგენად, საჭიროა თუ არა დამატებითი მუხლების ცალკე წარდგენა, საწარმომ უნდა შეაფასოს:[1]

ა) აქტივების შინაარსი და ლიკვიდურობა;

ბ) აქტივების ფუნქციები საწარმოში;

გ) ვალდებულებების შინაარსი, მათი სიდიდე და დაფარვის ვადები.

სხვადასხვა კლასის აქტივებისთვის, შეფასების განსხვავებული საფუძვლის გამოყენება იმას ნიშნავს, რომ ისინი ერთმანეთისაგან განსხვავდება **შინაარსით ან ფუნქციებით** და, შესაბამისად, ცალ-ცალკე მუხლების სახით უნდა იქნეს წარდგენილი. მაგალითად, ძირითად საშუალებებს გააჩნიათ სხვადასხვა **შინაარსი** და ამიტომ საჭიროა მათი დაჯგუფება უძრავ (პასიურ) და აქტიურად მომუშავე საშუალებებად. ასევე აქტივების განსხვავებულად შეფასება არის მათი ცალ-ცალკე დაჯგუფების საფუძველი. მაგალითად, ბასს 16 „ძირითადი საშუალებები"-ს შესაბამისად, ძირითადი საშუალებების ზოგიერთი ჯგუფი შეიძლება აისახოს თვითღირებულებით, ზოგიერთი – გადაფასებული ღირებულებით. შესაბამისად, ასეთი აქტივები განცალკევებულად უნდა დაჯგუფდეს.

აქტივების სხვადასხვა **ფუნქციები** საწარმოში განაპირობებს მათ განცალკევებულად დაჯგუფებას. მაგალთად, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები უნდა იქნეს წარდგენილი შემდეგ ჯგუფებად: ნედლეული და მასალები, დაუმთავრებელი წარმოება, მზა პროდუქცია, საქონელი; მოთხოვნები კი – შემდეგ ჯგუფებად: მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან, მოთხოვნები გაცემული ავანსებით, მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ და სხვა.

ვალდებულებების დამატებითი მუხლების წარდგენას საფუძვლად უნდა დაედოს ვალდებულებების **შინაარსი, სიდიდე და დაფარვის ვადები**. ვალდებულებები უნდა დაჯგუფდეს შემდეგი შინაარსის მიხედვით: დარიცხული (საგადასახადო ვალდებულებები, ვალდებულებები საპენსიო ფონდის მიმართ, ანარიცხები), პროცენტიანი (სასესხო, სათამასუქო ვალდებულებები) და უპროცენტო (მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები, ვალდებულებები საწარმოს პერსონალის მიმართ, მიღებული ავანსები) და სხვა. როგორც ცნობილია, დაფარვის ვადების მიხედვით ვალდებულებები ჯგუფდება მოკლევადიან და გრძელვადიან ვალდებულებებად.

საკუთარი კაპიტალის შესახებ დამატებითი ინფორმაცია წარდგენილი უნდა იქნეს აქციების კლასების (ჩვეულებრივი, პრივილეგიური) და რეზერვების (საემისიო კაპიტალი, დაგროვილი მოგება, გადაფასების რეზერვი) სახეების მიხედვით.

ამდენად, ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების ფორმატი არ არის მკაცრად განსაზღვრული და მოთხოვნილი. საწარმო თავად ახდენს თავისი აქტივებისა და ვალდებულებების კლასიფიკაციას მოკლევადიან (მიმდინარე) და გრძელვადიან ვალდებულებად. ამავე დროს, საწარმო ვალდებულია, აქტივებისა და ვალდებულებების თითოეული მუხლი ასახოს იმ თანხებით, **რომელთა მიღება ან დაფარვა მოსალოდნელია**

1 ბასს 1 „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა". თბ., 2014. ვ. 58.

**თორმეტი თვის შემდეგ:**

ა) საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ არა უმეტეს თორმეტ თვეში; და

ბ) საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ თორმეტ თვეზე მეტი პერიოდის განმავლობაში.

ბასს 1-ით საწარმომ აქტივი მიმდინარე აქტივად უნდა მიიჩნიოს, თუ:

ა) ნავარაუდევია აქტივის რეალიზაცია, ან გამიზნულია გასაყიდად ან მოხმარებისათვის **ჩვეულებრივი საწარმოო ციკლის განმავლობაში;**

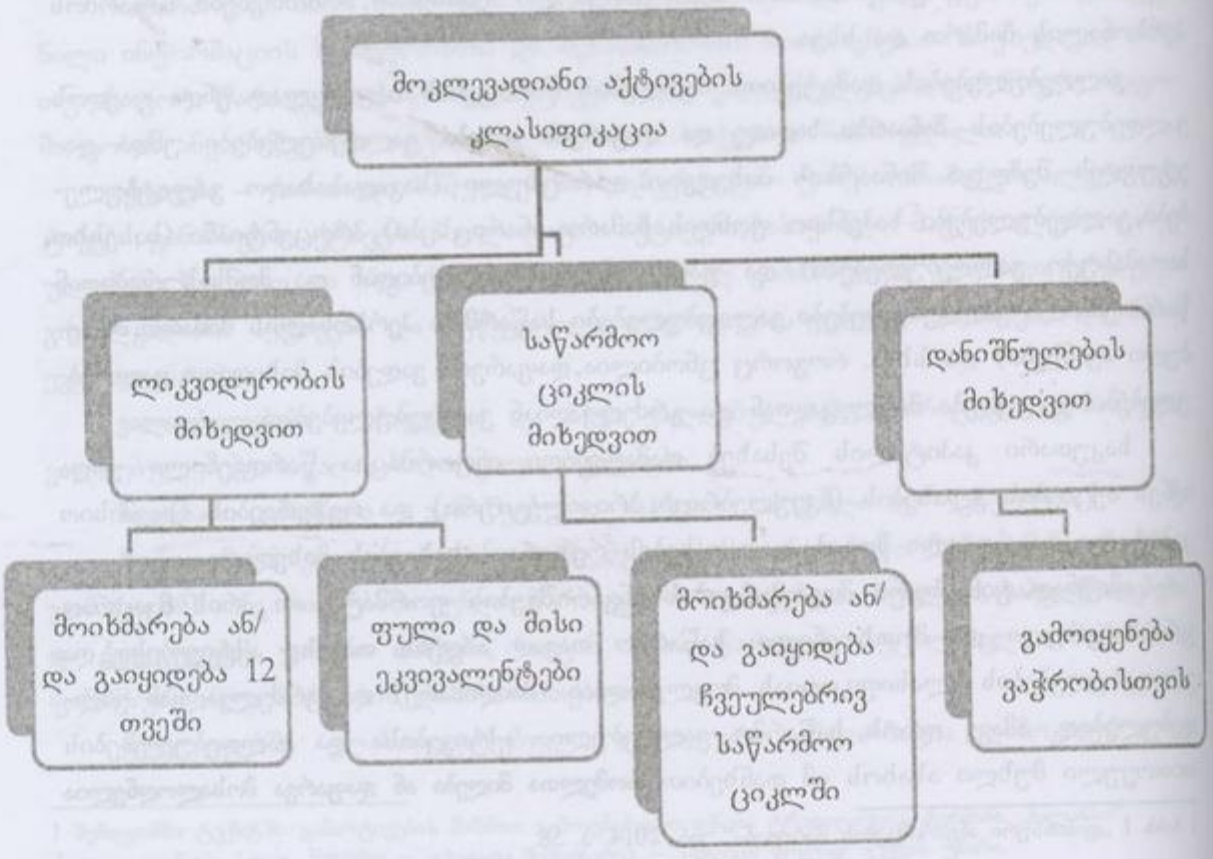
ბ) ძირითადად გამოიყენება **სავაჭრო დანიშნულებით;**

გ) ნავარაუდევია მისი რეალიზაცია საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ **თორმეტი თვის განმავლობაში;**

დ) აქტივი არის ფულადი სახსრები ან მისი ეკვივალენტი.

საბალანსო მუხლების მოკლევადიან აქტივებად კლასიფიკაციის ასეთ მოთხოვნებს საფუძვლად უდევს ორი ნიშანი: ლიკვიდურობა და საწარმოო ციკლში მონაწილეობა (იხ. სქემა 1). ყველა სხვა აქტივი უნდა მიეკუთვნოს გრძელვადიან აქტივებს. ბასსით გრძელვადიანი აქტივები მოიცავს მატერიალურ, არამატერიალურ და ფინანსურ აქტივებს, რომლებიც გამოიყენება გრძელვადიანი დანიშნულებით.

სქემა 1



**საწარმოო ციკლი მოიცავს** დროის იმ მონაკვეთს, რომელიც იწყება წარმოებისათვის საჭირო აქტივების შეძენით და მთავრდება მზა პროდუქციის გაცვლით ნაღდ ფულზე ან ფულის ეკვივალენტზე. როდესაც საწარმოს ჩვეულებრივი საწარმოო ციკლი ზუსტ განსაზღვრას არ ექვემდებარება, ბასს 1-ით იგულისხმება, რომ იგი შეადგენს თორმეტ თვეს.

**ამდენად, ყურადსაღებია ის, რომ მოკლევადიანი აქტივები მოიცავს აქტივებს, რომელიც:**

- გაყიდული ან მოხმარებული უნდა იქნეს როგორც ჩვეულებრივი საწარმოო ციკლის შემადგენელი ნაწილი, იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც მათი რეალიზაცია მოსალოდნელია საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ 12 თვის განმავლობაში;
- განკუთვნილია სავაჭრო მიზნებისთვის, იმის მიუხედავად, თუ დროის რა პერიოდშია ნავარაუდევი ამის განხორციელება (მათ შორის გრძელვადიანი ფინანსური აქტივებიც, რომელიც ბასს 9-ის – „ფინანსური ინსტრუმენტები", შესაბამისად კლასიფიცირებულია როგორც სავაჭროდ გამიზნული და გრძელვადიანი ფინანსური აქტივების მიმდინარე ნაწილი).



**მაგალითი 1. საწარმოო ციკლი და მარაგი.**

სამშენებლო საწარმოს, რომლის საწარმოო ციკლი მოიცავს 16 თვეს, აქვს ისეთი სამშენებლო მასალები, რომელიც გამოყენებულ იქნება საანგარიშგებო პერიოდის დასრულების შემდეგ 13 თვის განმავლობაში, ხოლო სახლის მშენებლობა გეგმით 14 თვეში დასრულდება. საწარმო ახდენს აქტივების კლასიფიკაციას მოკლევადიან და გრძელვადიან აქტივებად.

- იმის მიუხედავად, რომ სამშენებლო მასალები გამოყენებულ იქნება საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებიდან 13 თვის განმავლობაში, ხოლო სახლის გაყიდვა ნავარაუდევია 14 თვის შემდეგ, საწარმომ სამშენებლო მასალები და დაუმთავრებელი წარმოება უნდა მიაკუთვნოს მოკლევადიან აქტივებს.



**მაგალითი 2. საწარმოო ციკლი და მოთხოვნები.**

გემთმშენებელ საწარმოს, რომლის საწარმოო ციკლი მოიცავს 14 თვიან პერიოდს, აქვს დებიტორული დავალიანება. იგი ამოღებული უნდა იქნეს საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებიდან 13 თვის შემდეგ. საწარმო ახდენს აქტივების კლასიფიკაციას მოკლევადიან და გრძელვადიან აქტივებად.

- საწარმომ დებიტორული დავალიანება უნდა ასახოს როგორც მოკლევადიანი აქტივი, ვინაიდან მისი ამოღება ნავარაუდევია საწარმოო ციკლის პერიოდში. ასეთი კლასიფიკაციით საწარმო ახდენს იმ აქტივების გამოყოფას, რომელიც ფულად იქცევა ერთ საწარმოო ციკლში.

ბასს-ის თანახმად, საწარმომ ვალდებულება **მოკლევადიან ვალდებულებად** უნდა მიიჩნიოს, თუ:

ა) მისი დაფარვა მოსალოდნელია ჩვეულებრივი საწარმოო ციკლის განმავლობაში;

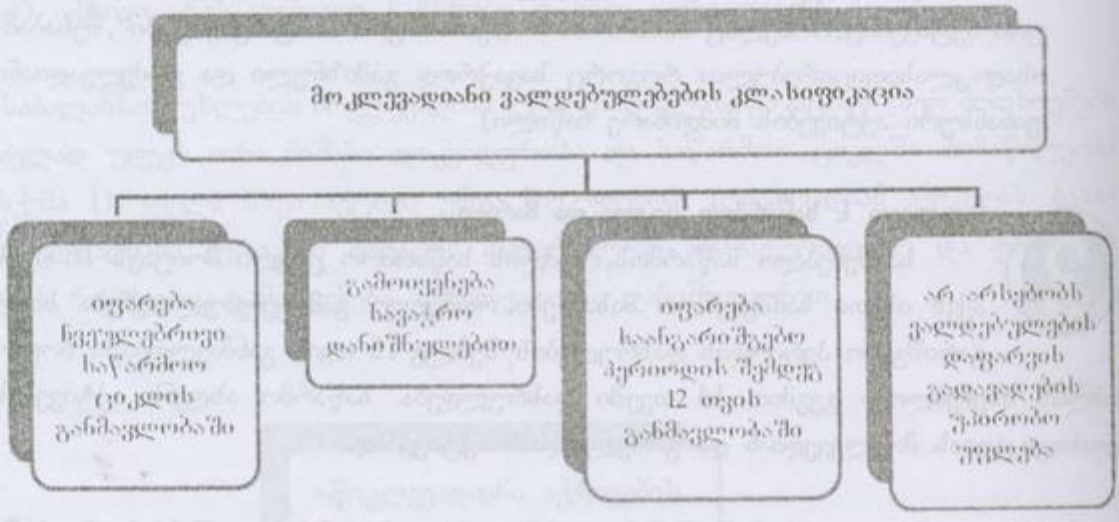
ბ) ძირითადად გამოიყენება სავაჭრო დანიშნულებით;

გ) უნდა დაიფაროს საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ 12 თვის განმავლობაში; ან

დ) საწარმოს არ გააჩნია ვალდებულების დაფარვის გადავადების უპირობო უფლება, საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ სულ მცირე 12 თვის განმავლობაში.

ყველა სხვა ვალდებულება ითვლება გრძელვადიან ვალდებულებად (იხ. სქემა 2).

**სქემა 2**




ზოგიერთი მოკლევადიანი ვალდებულებები, მაგალითად, სავაჭრო ვალდებულებები, სხვადასხვა ტიპის დარიცხვა თანამშრომლებისათვის და სხვა საწარმოო დანახარჯები, **არის საბრუნავი კაპიტალის ნაწილი** და გამოიყენება საწარმოს საქმიანობის ჩვეულებრივ ციკლში. **ასეთი მუხლები მოკლევადიან ვალდებულებად კლასიფიცირდება იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც ისინი უნდა დაიფაროს საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ 12 თვეზე მეტი პერიოდის განმავლობაში.** როდესაც საწარმოს საოპერაციო ციკლი ზუსტად არ არის განსაზღვრული, ბასს 1-ით იგულისხმება, რომ იგი შეადგენს 12 თვეს.

ზოგიერთი მოკლევადიანი ვალდებულება არ წარმოადგენს მიმდინარე საწარმოო ციკლის ნაწილს, მაგრამ გადასახდელია საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ 12 თვის განმავლობაში, ან, ძირითადად სავაჭრო დანიშნულებით გამოიყენება. ასეთია მაგალითად, ფასს 9-ის შესაბამისად, სავაჭროდ გამიზნულად კლასიფიცირებული ფინანსური ვალდებულებები, საბანკო ოვერდრაფტები, გრძელვადიანი ვალდებულებების მიმდინარე ნაწილი, გადასახდელი დივიდენდები, მოგებიდან გადასახადები და სხვა არასავაჭრო ვალდებულებები. ფინანსური ვალდებულებები, რომლებიც გრძელვადიან დაფინანსე-

ბას უზრუნველყოფს (ე.ი. არ წარმოადგენს **საბრუნავი კაპიტალის ნაწილს**, რომელიც გამოიყენება საწარმოს ჩვეულებრივი საწარმოო ციკლის განმავლობაში) და დასაფარი არ არის საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ 12 თვის განმავლობაში, **მიიჩნევა გრძელვადიან ვალდებულებებად.**

ვალდებულებას აქვს მოკლევადიანი და გრძელვადიანი ვალდებულებების ელემენტები, ესენია გარანტიები და ანარიცხები. საგარანტიო ანარიცხების კლასიფიკაცია დამოკიდებულია გარანტიის პირობებზე, თუ გარანტიის პერიოდია 12 თვე, მაშინ ანარიცხი მოკლევადიანია, ხოლო თუ 12 თვეზე მეტ პერიოდს მოიცავს, მაშინ – გრძელვადიანია. მაგალითად, გარემოს დაცვის ანარიცხები, როგორც წესი, გრძელვადიანია. საპენსიო ანარიცხების ბუნებიდან გამომდინარე საწარმოს ხელმძღვანელობას უძნელდება ამ ვალდებულების მოკლევადიანი და გრძელვადიანი სიდიდის საიმედოდ განსაზღვრა და ამიტომ, როგორც წესი, ის მიეკუთვნება გრძელვადიანს.

ფინანსური ვალდებულებების კლასიფიკაცია მკაცრად არის რეგლამენტირებული. მისი **კლასიფიკაცია დგინდება ბალანსის შედგენის თარიღის მდგომარეობით.** საწარმომ ფინანსური ვალდებულებების კლასიფიკაცია უნდა მოახდინოს, როგორც **მოკლევადიანი**, თუ ისინი გადახდას ექვემდებარება საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ 12 თვის განმავლობაში, იმ შემთხვევაშიც კი, როცა:

ა) მათი გადახდის პირვანდელი ვადა 12 თვეზე მეტი იყო;

ბ) საწარმოს მიღწეული აქვს შეთანხმება ვალდებულებების რეფინანსირების[1] შესახებ გრძელვადიანი პირობებით და აღნიშნული შეთანხმება მთავრდება საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ, მაგრამ ფინანსური ანგარიშგების გამოსაქვეყნებლად ხელმოწერის თარიღამდე.



**მაგალითი 3. საკრედიტო ხაზის კლასიფიცირება.**

საწარმოს ბანკთან დადებული შეთანხმებით გახსნილი აქვს სამწლიანი საკრედიტო ხაზი, რომლის თანახმად მას ამ პერიოდის ნებისმიერ დროს შეუძლია მიიღოს სესხი განსაზღვრული ლიმიტით. ყოველ მიღებულ ტრანშს[2] აქვს თავისი დაფარვის ვადა და ბანკს არ აქვს კრედიტის გაცემაზე უარის თქმის უფლება.

- ამ საკრედიტო ხაზის ვალდებულება უნდა აისახოს როგორც **გრძელვადიანი**, რადგან ეს თანხები არ წარმოადგენს საწარმოს საბრუნავი კაპიტალის ნაწილს, ვინაიდან ერთი ტრანშის დაფარვის ვადის დადგომისათანავე, მას შეუძლია აიღოს ახალი. იმ შემთხვევაში, როდესაც რეფინანსირება არ ხდება საწარმოს სურვილით, და მოითხოვს კრედიტორის დადასტურებას (თანხმობას), ასეთი საკრედიტო ვალდებულება არის **მოკლევადიანი**.

---

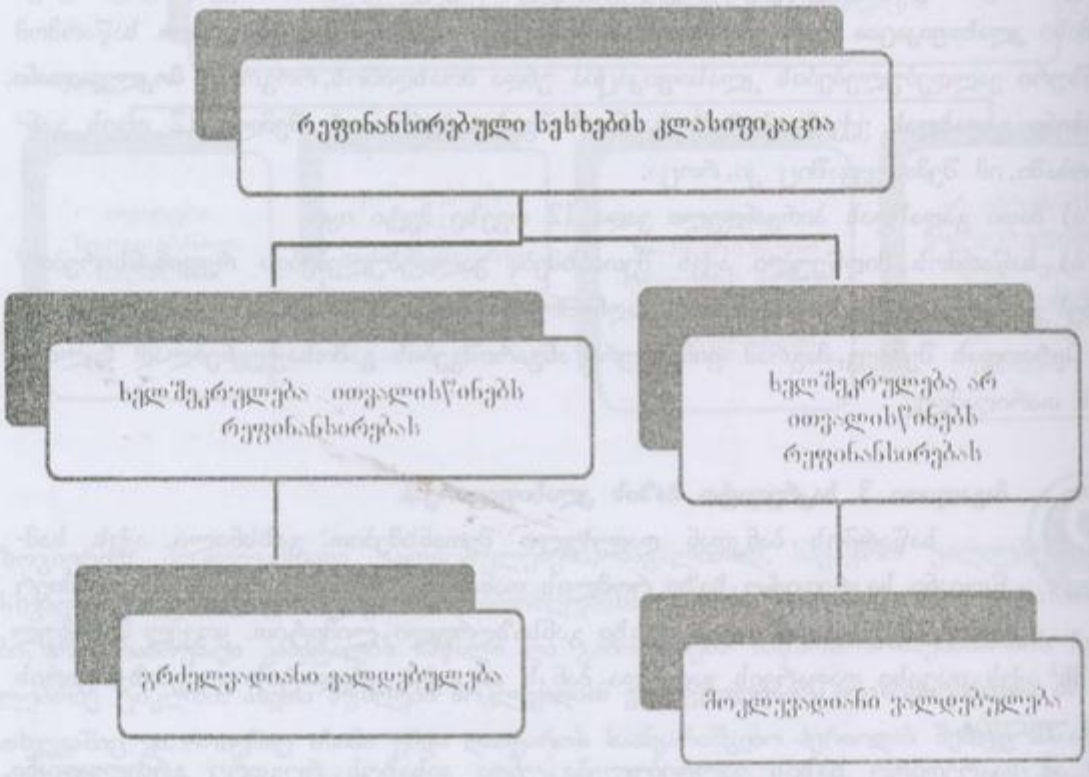
1 რეფინანსირება (ინგლ. refunding – დაფარვა): 1. ძველი ვალის დაფარვა ახალი ვალის გაცემით; 2. პროლონგაცია (ლათ. prolongo – გაგრძელება) სესხის ვადის გაგრძელება ახალი სპეციალური ხელშეკრულებით (პროტოკოლით), ან სესხის ვადების, დაფარვის გრაფიკის შეცვლა.

2 tranche - ნაწილი, სესხის ნაწილი

### ✓ სესხების რეფინანსირება

თუ საწარმო ვარაუდობს და მის სურვილზეა დამოკიდებული ვალის რეფინანსირება ან გადავადება საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ სულ ცოტა 12 თვით, მან ვალდებულების კლასიფიკაცია უნდა მოახდინოს, როგორც **გრძელვადიანი,** მაშინაც კი, თუ ამის გარეშე ისინი დასაფარი იქნებოდა მოკლევადიან პერიოდში. მაგრამ, როდესაც ვალის რეფინანსირება ან გადავადება დამოკიდებული არ არის საწარმოს სურვილზე (მაგალითად, როცა არ არსებობს რეფინანსირების ხელშეკრულება), რეფინანსირების პოტენციური შესაძლებლობა მხედველობაში არ მიიღება და ვალდებულება განიხილება, როგორც **მოკლევადიანი** (სქემა 3).

სქემა 3



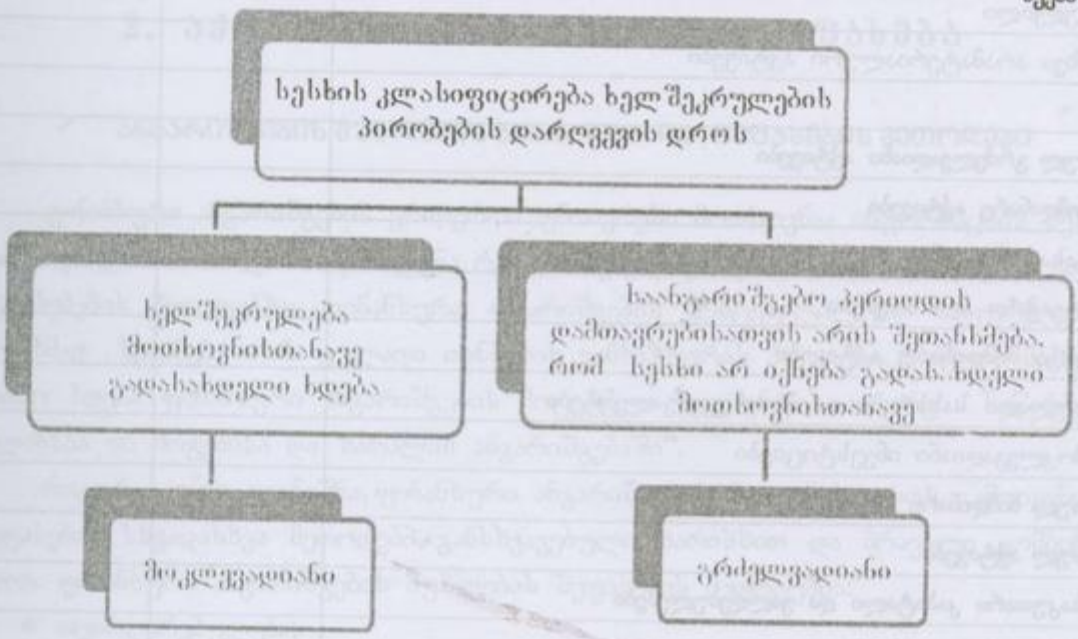

### ✓ ხელშეკრულების პირობების დარღვევა

როდესაც საწარმო არღვევს გრძელვადიანი სესხის ხელშეკრულების პირობას საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებისას ან მანამდე, რის შემდეგაც ვალდებულება **მოთხოვნისთანავე გადასახდელი ხდება,** ვალდებულების კლასიფიცირება უნდა მოხდეს როგორც **მოკლევადიანი** იმ შემთხვევაშიც კი, როცა კრედიტორი საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ და ფინანსური ანგარიშგების გამოსაქვეყნებლად ხელმოწერის თარიღამდე თანხმდება, რომ ხელშეკრულების პირობების დარღვევის გამო **არ მოითხოვს**

**ვალდებულების დაფარვას**. ამგვარი ვალდებულება **მოკლევადიან ვალდებულებად კლასიფიცირდება იმის გამო, რომ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს საწარმოს არ გააჩნია უპირობო უფლება, ვალდებულების დაფარვა გადაავადოს ამ თარიღიდან სულ ცოტა 12 თვით მაინც.**

თუმცა, ვალდებულება კლასიფიცირდება, როგორც **გრძელვადიანი**, თუ კრედიტორი საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებისას თანხმდება ვალის გადავადებაზე, საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ სულ ცოტა 12 თვით, რომლის განმავლობაშიც საწარმოს საშუალება ეძლევა გამოასწოროს ხელშეკრულების პირობის დარღვევა და, **ამავდროულად, კრედიტორს არ შეუძლია ვალის ანაზღაურების დაუყოვნებლივ მოთხოვნა** (სქემა 4).

სქემა 4.




**მოკლევადიან ვალდებულებად კლასიფიცირდება სესხები**, თუ ქვემოთ ჩამოთვლილ მოვლენებს ადგილი **აქვს საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების თარიღსა და ფინანსური ანგარიშგების გამოსაქვეყნებლად ხელმოწერის თარიღს შორის**. ეს მოვლენები მიიჩნევა არამაკორექტირებელ მოვლენებად და განიმარტება ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში ბასს 10-ის „საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი მოვლენები“-ს მიხედვით:

- რეფინანსირება ვადის გახანგრძლივებით;
- გრძელვადიანი სასესხო ხელშეკრულების პირობის დარღვევის გამოსწორება;
- კრედიტორის მიერ საშეღავათო პერიოდის მიცემა გრძელვადიანი სასესხო ხელშეკრულების პირობის დარღვევის გამოსასწორებლად.

ამდენად, ჩამოთვლილი მოვლენები არ არის მოკლევადიანი სესხებისათვის მაკორექტირებელი მოვლენები, სესხების კლასიფიკაცია არ იცვლება და კვლავ აისახება ბალანსში მოკლევადიან ვალდებულებად.

ბასს 1-ში ფინანსურ ანგარიშგებაში აქტივებისა და ვალდებულებების საილუსტრაციო მაგალითად განხილულია საბალანსო მუხლების შემდეგი მინიმალური ჩამონათვალი:

**ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება**

**2018 წლის 31 დეკემბრისათვის (ლარი)**

| აქტივები | 2018წ. | 2017წ. |
|---|---|---|
| **გრძელვადიანი აქტივები** | | |
| ძირითადი საშუალებები | | |
| გუდვილი | | |
| სხვა არამატერიალური აქტივები | | |
| | | |
| **სულ გრძელვადიანი აქტივები** | | |
| **მიმდინარე აქტივები** | | |
| სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები | | |
| სავაჭრო მოთხოვნები | | |
| სხვა მიმდინარე აქტივები | | |
| ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები | | |
| მოკლევადიანი ინვესტიციები | | |
| **სულ მიმდინარე აქტივები** | | |
| **სულ აქტივები** | | |
| **საკუთარი კაპიტალი და ვალდებულებები** | | |
| **მესაკუთრეთა კაპიტალი** | | |
| სააქციო კაპიტალი | | |
| გაუნაწილებელი მოგება | | |
| საკუთარი კაპიტალის სხვა კომპონენტები | | |
| **სულ საკუთარი კაპიტალი** | | |
| **ვალდებულებები** | | |
| **გრძელვადიანი ვალდებულებები** | | |
| გრძელვადიანი სესხები | | |
| გრძელვადიანი ანარიცხები | | |
| **სულ გრძელვადიანი ვალდებულებები** | | |
| **მოკლევადიანი ვალდებულებები** | | |
| სავაჭრო და სხვა ვალდებულებები | | |
| მოკლევადიანი სესხები | | |
| გრძელვადიანი სესხების მიმდინარე ნაწილი | | |

| | | |
|---|---|---|
| მიმდინარე საგადასახადო ვალდებულებები | | |
| მოკლევადიანი ანარიცხები | | |
| სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები | | |
| **სულ მოკლევადიანი ვალდებულებები** | | |
| **სულ ვალდებულებები** | | |
| **სულ საკუთარი კაპიტალი და ვალდებულებები** | | |

## 2. აქტივების აღიარება და შეფასება

### ✓ ანგარიშგების მუხლების აღიარება და შეფასების მეთოდები

ფინანსური ანგარიშგების ერთ-ერთი უმთავრესი მოთხოვნაა ინფორმაციის შესაბამისობა და სამართლიანი წარდგენა, რაც მნიშვნელოვნად არის დამოკიდებული მათი შეფასებების მეთოდებზე. ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლების თანახმად **„შეფასება არის** ფულადი თანხების განსაზღვრის პროცესი, რომლის მიხედვითაც ხდება ფინანსური ანგარიშგების მოცემული ელემენტის აღიარება საწარმოს ბალანსსა და მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში".

როგორც უკვე აღინიშნა, ფინანსური ანგარიშგების შედგენის დროს გამოიყენება შეფასების სხვადასხვა მეთოდები, განსხვავებული ხარისხით და მრავალი კომბინაციით. ფინანსური ანგარიშგების მუხლების შეფასების მეთოდებია:

- თვითღირებულება;
- რეალური ღირებულება;
- დისკონტირებული ღირებულება;
- გამოყენების ღირებულება;
- ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება;
- ანაზღაურებადი ღირებულება;
- ნარჩენი ღირებულება;
- ამორტიზებული ღირებულება;
- საბალანსო ღირებულება.

ფასს-ის თანახმად შეფასების მეთოდის გამოყენება დამოკიდებულია ინფორმაციის წარდგენის შემდეგ ფაქტორებზე:

1. **შეფასების დრო** – შეძენა, წარმოება, მიღება ჩუქებით და გაცვლით, გაყიდვა, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა;
2. **შეფასების მიზანი** – ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვა; გადაწყვეტილების

მიღება; ბიზნესისა და საინვესტიციო პროექტების შეფასება.

ბასს 1-ით აქტივები აღიარდება ბალანსში, თუ ამ აქტივების მონაწილეობით შესაძლებელია მომავალში ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა საწარმოში და ამავე დროს მისი საიმედო თანხობრივი შეფასება.

აქტივები, როგორც გრძელვადიანი, ასევე მოკლევადიანი, **შეძენისა და წარმოების დროს** ფასდება **თვითღირებულებით**. აქტივის თვითღირებულება არის აქტივის შეძენის ან შექმნის დროს გადახდილი ფულის ან ფულის ეკვივალენტების, ან სხვა სახის საზღაურის რეალური ღირებულების თანხა. **რეალური ღირებულება** არის ის ფასი, რომელიც მიღებული ან გადახდილი იქნებოდა აქტივის გაყიდვიდან ან ვალდებულების გადაცემისას, ბაზრის მონაწილეებს შორის შეფასების თარიღისათვის ნებაყოფლობით განხორციელებული ოპერაციის დროს.[1]

აქტივების შეძენის შემდგომი შეფასება დამოკიდებულია მათ ბუნებაზე, ფლობის დანიშნულებასა და გამოყენების მიზნებზე. სხვადასხვა აქტივების შეფასება ბალანსში ასახვის მიზნებისათვის წარმოდგენილია შემდეგ ცხრილში:

| აქტივები | შეფასება | | |
|---|---|---|---|
| | ამორტიზებული ღირებულება (გრძელვადიანი) | თვითღირებულება/ რეალური ღირებულება (მოკლევადიანი) | ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება |
| ძირითადი საშუალებები | X | | |
| არამატერიალური აქტივები | X | | |
| ფინანსური აქტივები (მ.შ. სესხები და სავაჭრო მოთხოვნები) | X | X | |
| მარაგი | | | X |
| სხვადასხვა აქტივები | | X | |
| ფულადი სახსრები | | X | |

განვიხილოთ ცალკეული აქტივების შეფასება.

◆ **ძირითადი საშუალებების აღიარება და შეფასება**

**ძირითადი საშუალებების ღირებულება** უნდა აღიარდეს აქტივად, თუ:

ა) მოსალოდნელია, რომ საწარმო მომავალში ამ აქტივის გამოყენებით მიიღებს

1 ფასს 13 „რეალური ღირებულების შეფასება". თბ., 2014. დანართი ა.

ეკონომიკურ სარგებელს; და

ბ) საწარმოსათვის შესაძლებელია აქტივის ღირებულების საიმედოდ შეფასება.

ძირითადი საშუალების ერთეული, რომელიც აკმაყოფილებს აქტივის აღიარების კრიტერიუმებს, უნდა შეფასდეს მისი თვითღირებულებით. **აქტივის თვითღირებულება არის** აქტივის შეძენის ან შექმნის დროს გადახდილი ფულის ან ფულის ეკვივალენტების, ან სხვა სხის საზღაურის რეალური ღირებულების თანხა. ძირითადი საშუალების **თვითღირებულება მოიცავს:**

ა) მისი შესყიდვის ფასს, საიმპორტო საბაჟო გადასახადებისა და შესყიდვის დაუბრუნებადი გადასახადების ჩათვლით, ყოველგვარი სავაჭრო ფასდათმობებისა და შეღავათების გარეშე;

ბ) ნებისმიერ დახარჯს, რომელიც პირდაპირ დაკავშირებულია აქტივის დანიშნულების ადგილამდე მიტანასა და სამუშაო მდგომარეობაში მოყვანასთან, რაც აუცილებელია ხელმძღვანელობის მიერ დასახული მიზნებისათვის;

გ) აქტივის დემონტაჟის, ლიკვიდაციისა და ადგილმდებარეობის აღდგენის დახარჯების თავდაპირველ შეფასებას, რის ვალდებულებასაც საწარმო იღებს შეძენის მომენტში ან, შემდეგში, როდესაც გარკვეული დროის განმავლობაში საწარმო აქტივს იყენებს სხვა საქმიანობისათვის, გარდა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების წარმოებისა.

როდესაც აქტივი მიიღება ჩუქებით ან გაცვლით, ის უნდა შეფასდეს რეალური ღირებულებით. როგორც უკვე აღინიშნა, **რეალური ღირებულება** არის ის ფასი, რომელიც მიღებული ან გადახდილი იქნებოდა აქტივის გაყიდვიდან ან ვალდებულების გადაცემისას, ბაზრის მონაწილეებს შორის შეფასების თარიღისათვის ნებაყოფლობით განხორციელებული ოპერაციის დროს.

გრძელვადიანი აქტივების გამოყენების დაწყებამდე უნდა განისაზღვროს მათი სასარგებლო მომსახურების ვადა და ნარჩენი ღირებულება. **აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა** განისაზღვრება პერიოდით, რომლის განმავლობაში მოსალოდნელია საწარმოს მიერ აქტივის გამოყენება და საწარმოსათვის შესაძლებელია აქტივის ღირებულების საიმედოდ შეფასება.

აქტივის **ნარჩენი ღირებულება** არის შეფასებითი თანხა, რომელსაც საწარმო ამჟამად მიიღებდა აქტივის გაყიდვიდან, გაყიდვისათვის საჭირო შეფასებული დანახარჯების გამოკლებით, თუ აქტივს უკვე ექნებოდა მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს მოსალოდნელი ასაკი და მდგომარეობა. სხვაგვარად, ეს არის აქტივის შესაძლო წმინდა სარეალიზაციო ღირებულება. **ნეტო (წმინდა) სარეალიზაციო ღირებულება** არის ჩვეულებრივი სამეურნეო პროცესისათვის შეფასებითი გასაყიდი ფასი, პროდუქციის დასრულებისა და გაყიდვისათვის საჭირო შეფასებითი დანახარჯების გამოკლებით.

ძირითადი საშუალებების გამოყენების პერიოდში ხდება მათი თვითღირებულების

ხარჯად აღიარება ცვეთის დარიცხვით. **ცვეთა არის** აქტივის ცვეთადი ღირებულების მოხმარებული ნაწილის სისტემატური განაწილება, მისი მომსახურების ვადის განმავლობაში. **ცვეთადი ღირებულება** არის აქტივის თვითღირებულება ნარჩენი ღირებულების გამოკლებით.

გრძელვადიანი აქტივები ბალანსში აისახება საბალანსო ღირებულებით. **საბალანსო ღირებულება** ის თანხაა, რომლითაც აქტივი აღიარებულია დაგროვილი ცვეთისა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალის თანხების გამოკლების შემდეგ.

ამ ცნებებში უკეთ გარკვევისათვის განვიხილოთ მაგალითები.



**მაგალითი 4. შენობის საბალანსო ღირებულების განსაზღვრა.**

შეძენილია შენობა 200,000 ლარად, რომლის იურიდიული გაფორმების დანახარჯებმა შეადგინა 2,000 ლარი, კეთილმოწყობის (საექსპლუატაციო მდგომარეობაში მოყვანა) – 10,000 ლარი. აქტივის გამოყენების ვადა განისაზღვრა 25 წლით, ხოლო ნარჩენი ღირებულება შეფასდა 40,000 ლარად. აქტივს ცვეთა ერიცხება წრფივი მეთოდით.

**განვსაზღვროთ შენობის საბალანსო ღირებულება გამოყენებიდან მეორე წლის ბოლოსათვის.**

შენობის საბალანსო ღირებულება

| მაჩვენებლები | ლარი |
|---|---|
| თვითღირებულება (200,000 + 2,000 + 10,000) | 212,000 |
| ნარჩენი ღირებულება | 40,000 |
| ცვეთადი ღირებულება (212,000 - 40,000) | 172,000 |
| ორი წლის დაგროვილი ცვეთა [(172,000/25წ.*2წ.] | 13,760 |
| საბალანსო ღირებულება მეორე წლის ბოლოს (212,000 – 13,760) | 198,240 |

ბასს 36 „აქტივების გაუფასურება“ მოითხოვს, რომ თუ შეიმჩნევა აქტივის გაუფასურების ნიშნები, მას აუცილებლად უნდა ჩაუტარდეს ტესტირება გაუფასურებაზე. საქმე ის არის, რომ კვლავ უმთავრესია წარდგენილი ინფორმაციის სამართლიანობა – აქტივის საბალანსო ღირებულება არ უნდა აღემატებოდეს მის ანაზღაურებად ღირებულებას. **ანაზღაურებადი ღირებულება** არის უდიდესი სიდიდე გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ აქტივის რეალურ ღირებულებასა (ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება) და მის გამოყენების ღირებულებას შორის. ანაზღაურებადი ღირებულება გვიჩვენებს, თუ რა უფრო მომგებიანია საწარმოსათვის – აქტივის გამოყენება თუ გაყიდვა.

**აქტივის გამოყენების ღირებულება**[1] არის აქტივიდან ან ფულადი სახსრების წარ-

1 ბასს 36 „აქტივების გაუფასურება“. თბ., 2014. ვ. 6.

მომქმნელი ერთეულიდან მომავალში მისაღები ფულადი ნაკადების დისკონტირებული ღირებულება. **ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული** არის აქტივების უმცირესი იდენტიფიცირებადი ჯგუფი, რომელიც წარმოქმნის ისეთი ფულადი ნაკადების შემოსვლას საწარმოში, რომლებიც მნიშვნელოვანწილად დამოკიდებულია სხვა აქტივებიდან ან აქტივთა ჯგუფიდან წარმოქმნილი ფულადი ნაკადებისაგან.

ბასს 36-ის მოთხოვნა, რომ აქტივის საბალანსო ღირებულება არ უნდა აღემატებოდეს მის ანაზღაურებად ღირებულებას, იმას ნიშნავს, რომ საბალანსო ღირებულება არ უნდა აღემატებოდეს იმ სარგებელს, რომლის მოტანა შეუძლია აქტივს. **გაუფასურების კონცეფციით** აქტივი გაუფასურებულია, თუ საწარმო ვერ ამოიღებს მის საბალანსო ღირებულებას აქტივის გამოყენებით ან გაყიდვით. ამ კონცეფციით ხდება სიფრთხილის პრინციპის რეალიზება: აქტივები და შემოსავლები არ უნდა იქნეს გადაჭარბებულად, ხოლო ხარჯები და ვალდებულებები – შემცირებულად შეფასებული. ამისათვის აქტივები უნდა შემოწმდეს გაუფასურებაზე.

ამდენად, თუ აქტივის საბალანსო ღირებულება აღემატება მის ანაზღაურებად ღირებულებას, საწარმომ უნდა აღიაროს გაუფასურების ზარალი. **გაუფასურების ზარალი** არის თანხა, რომლითაც აქტივის საბალანსო ღირებულება აღემატება მის ანაზღაურებად ღირებულებას.

როგორც წესი, ძირითადი საშუალებების ერთი ერთეული (ობიექტი) დამოუკიდებლად არ არის ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული, რადგან მისი მუშაობა (ფულადი ნაკადების გამომუშავება, გენერაცია) დამოკიდებულია რიგ სხვა ერთეულებზე. ფულადი სახსრების წარმოქმნელი ერთეული ფართო ცნებაა და მოიცავს აქტივთა ჯგუფს.

საკითხის უკეთ გარკვევისათვის განვიხილოთ მაგალითი, მაგრამ გამარტივების მიზნით, გავაკეთოთ დაშვება, რომ ფულადი ნაკადის წარმომქმნელი ერთეული არის ერთი ობიექტი.



**მაგალითი 5. ჩარხის ანაზღაურებადი ღირებულების დადგენა.**

საწარმომ შეიძინა ჩარხი, რომლის შეძენის ფასია 120,000 ლარი. განბაჟების, ტრანსპორტირებისა და დამონტაჟის ხარჯებმა შეადგინა 50,000 ლარი. მიმდინარე წლის ბოლოს, როდესაც დაგროვილმა ცვეთამ შეადგინა 60,000 ლარი, გამოვლინდა აქტივის გაუფასურების ზარალის ნიშნები: ფიზიკური დაზიანება; მწარმოებლურობის გაუარესება; ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ოპერაციის წარმოების შეწყვეტა; აქტივის საბაზრო ღირებულების დაცემა.

გამოკვლევით დადგინდა შემდეგი: აქტივის გამოყენების ღირებულება (გამოყენების დარჩენილი ვადის განმავლობაში მისაღები ფულადი ნაკადების დისკონტირებული ღირებულება) შეადგენს 90,000 ლარს, ნეტო სარეალიზაციო ფასი – 87,000 ლარს. ჩარხის დარჩენილი მომსახურების ვადა განისაზღვრა 10 წლით.

**ბალანსში ასახვის მიზნებისათვის შევაფასოთ ჩარხის ანაზღაურებადი ღირებულება.**

საჭიროა შემდეგი გაანგარიშებების გაკეთება:

**აქტივის საბალანსო ღირებულება**

| მაჩვენებელი | ლარი |
|---|---|
| თვითღირებულება (120,000 + 50,000) | 170,000 |
| დაგროვილი ცვეთა | 60,000 |
| საბალანსო ღირებულება (170,000 - 60,000) | 110,000 |

**აქტივის გაუფასურების ზარალის დადგენა**

| მაჩვენებლები | ლარი |
|---|---|
| საბალანსო ღირებულება | 110,000 |
| გამოყენების ღირებულება | 90,000 |
| ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება | 87,000 |
| ანაზღაურებადი ღირებულება | 90,000 |
| გაუფასურების ზარალი (110,000 - 90,000) | 20,000 |

ჩარხის ანაზღაურებადი ღირებულება არის უდიდესი გამოყენების ღირებულებასა (90,000 ლარი) და ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებას (87,000 ლარი) შორის. ანუ, მაქსიმალური ეკონომიკური სარგებელის მიღება შესაძლებელია ჩარხის გამოყენებით, რაც შეადგენს 90,000 ლარს. ჩარხის საბალანსო ღირებულება (110,000 ლარი) აღემატება მის ანაზღაურებად ღირებულებას (90,000 ლარი), რაც იმას ნიშნავს, რომ ჩარხი გაუფასურდა 20,000 ლარით.

გაუფასურების ზარალი აისახება შემდეგი გატარებებით:

| წელი | ანგარიშის დასახელება და ოპერაციის შინაარსი | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| 1 | არასაოპერაციო ზარალი | 8220 | | 20,000 |
| | მანქანა-დანადგარები | | 2150 | 20,000 |
| | ჩარხის გაუფასურების ზარალის აღიარება | | | |
| 2 | ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი | 7110 | | 9,000 |
| | დაგროვილი ცვეთა | | 2250 | 9,000 |
| | მიმდინარე წელს ცვეთის დარიცხვა (90,000/10წ.) | | | |

მიმდინარე წლის მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში უნდა აღიარდეს 20,000 ლარის ტოლი გაუფასურების ზარალი და ცვეთის ხარჯი 9,000 ლარი, ხოლო წლის ბოლოს ბალანსში ჩარხი უნდა აისახოს 81,000 ლარად (90,000 - 9,000).

ბასს 16-ით საწარმოს შეუძლია ძირითადი საშუალებების აღრიცხვა გადაფასებული ღირებულების მოდელით. ასეთ შემთხვევაში, აქტივად აღიარების შემდეგ, ძირითადი საშუალებების ობიექტი, რომლის რეალური ღირებულების განსაზღვრა შესაძლებელია საიმედოდ, უნდა აისახოს გადაფასებული თანხით, რომელიც გადაფასების მომენტისათვის არსებული აქტივის რეალური ღირებულების ტოლია, დაგროვილი ცვეთისა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალის თანხების გამოკლებით. გადაფასება რეგულარულად უნდა ტარდებოდეს იმისათვის, რომ აქტივის საბალანსო ღირებულება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებითად არ განსხვავდებოდეს მისი რეალური ღირებულებისაგან.

გადაფასების სიხშირე დამოკიდებულია ძირითადი საშუალებების რეალური ღირებულების ცვლილებებზე. როდესაც გადაფასებული აქტივის რეალური ღირებულება არსებითად განსხვავდება მისი საბალანსო ღირებულებისაგან, აუცილებელია მისი შემდგომი გადაფასება. შედარებით სტაბილური საბაზრო ფასების მქონე აქტივებისათვის, საკმარისია გადაფასების ჩატარება სამ-ხუთ წელიწადში ერთხელ.

როდესაც გადაფასების შედეგად აქტივის საბალანსო ღირებულება იზრდება, ნამეტი უნდა აღიარდეს სხვა სრულ შემოსავალში და დაგროვდეს საკუთარი კაპიტალის განყოფილებაში „გადაფასების ნამეტის“ სახელწოდებით. ამასთან, გადაფასების ნამეტი მოგებაში ან ზარალში უნდა აღიარდეს იმ ოდენობით, რამდენიც საჭიროა იმავე აქტივის ჩამოფასების თანხის საკომპენსაციოდ, რომელიც ადრე მოგებაში ან ზარალში აღიარდა (თუ ასეთს ჰქონდა ადგილი).

თუ აქტივის გადაფასების შედეგად მისი საბალანსო ღირებულების შემცირება ხდება, ეს შემცირება მოგებაში ან ზარალში უნდა აღიარდეს. ამასთან, შემცირების თანხა უნდა აღიარდეს სხვა სრულ შემოსავალში იმ ოდენობით, რა სიდიდის საკრედიტო ნაშთიც არსებობს გადაფასების ნამეტში ამ აქტივთან დაკავშირებით. სხვა სრულ შემოსავალში აღიარებული შემცირების თანხა ამცირებს საკუთარი კაპიტალის განყოფილებაში „გადაფასების ნამეტის“ სათაურის ქვეშ დაგროვილ თანხას.



**მაგალითი 6. გადაფასებული ღირებულების მოდელით აღრიცხული შენობის ჩამოფასება.**

საწარმო ფლობს შენობას, რომლის პირველი გადაფასების შედეგად რეალური ღირებულება შეფასდა 220,000 ლარად, რის შედეგად წარმოიქმნა გადაფასების რეზერვი 15,800 ლარის ოდენობით. მომდევნო გადაფასებით აქტივის რეალური ღირებულება შეფასდა 150,000 ლარად. ამ დროისათვის დაგროვილი

ცვეთა შეადგენდა 45,000 ლარს. საწარმო გადაფასებას აღრიცხავს ელიმინირების მეთოდით. გადაფასების შემდეგ შენობის გამოყენების ვადა განისაზღვრა 15 წლით.

**განვსაზღვროთ და ავსახოთ გადაფასების შედეგი.**

შენობის საბალანსო ღირებულება უნდა გაუტოლდეს გადაფასებულ ღირებულებას, შედეგად შენობა ჩამოფასდა 25,000 ლარით, ხოლო ჩამოფასების ზარალი შეადგენს 9,200 ლარს (25,000 – 15,800).

| | |
|---|---|
| საბალანსო ღირებულება (220,000 – 45,000) | 175,000 |
| რეალური ღირებულება | 150,000 |
| ჩამოფასება | 25,000 |

შენობის ჩამოფასების ზარალი აისახება შემდეგი გატარებებით:

| წელი | ანგარიშის დასახელება და ოპერაციის შინაარსი | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| 1 | დაგროვილი ცვეთა | 2230 | | 45,000 |
| | შენობა | | 2130 | 45,000 |
| | ცვეთის ელიმინირება | | | |
| 2 | გადაფასების რეზერვი | 5420 | | 15,800 |
| | არასაოპერაციო ზარალი | 8220 | | 9,200 |
| | შენობა | | 2130 | 25,000 |
| | შენობის ჩამოფასება არსებული გადაფასების რეზერვის ფარგლებში და ჩამოფასების ზარალის აღიარება | | | |
| 3 | ცვეთის ხარჯი | 7455 | | 10,000 |
| | დაგროვილი ცვეთა | | 2230 | 10,000 |
| | მომდევნო წელს ცვეთის დარიცხვა (150,000/15წ.) | | | |

## ✓ არამატერიალური აქტივების აღიარება და შეფასება

**არამატერიალური აქტივი არის იდენტიფიცირებადი არაფულადი აქტივი, ფიზიკური ფორმის გარეშე. აქტივი აკმაყოფილებს იდენტიფიცირებადობის კრიტერიუმს, როცა ის:**

ა) განცალკევებადია, ე.ი. შესაძლებელია მისი გამოყოფა საწარმოდან და გაყიდვა, გადაცემა, ლიცენზირება, გაქირავება ან გაცვლა, ცალკე ან მასთან დაკავშირებულ ხელშეკრულებასთან, აქტივთან ან ვალდებულებასთან ერთად, იმის მიუხედავად, აქვს თუ არა განზრახული საწარმოს ამის გაკეთება; ან;

ბ) წარმოიქმნება სახელშეკრულებო ან სხვა იურიდიული უფლებებით, მიუხედავად იმისა, შესაძლებელია არის თუ არა აღნიშნული უფლებების გადაცემა ან განცალკევება საწარმოსაგან ან სხვა უფლებებისა და ვალდებულებებისაგან. არამა-

ტერიალური აქტივების მაგალითებია ლიცენზიები, პატენტები, დარეგისტრირებული დასახელებები და სახელწოდებები, ფორმულები, რეცეპტები, კომპიუტერული პროგრამები და სხვა.

**არამატერიალური აქტივის სახით მუხლის აღიარებისათვის** საწარმომ უნდა აჩვენოს, რომ აქტივი აკმაყოფილებს:

ა) არამატერიალური აქტივის განმარტებას; და

ბ) სტანდარტში მოცემულ აღიარების კრიტერიუმებს.

**არამატერიალური აქტივის აღიარება** უნდა მოხდეს მხოლოდ მაშინ, როდესაც:

ა) მაღალია იმის ალბათობა, რომ საწარმო მიიღებს აქტივიდან მოსალოდნელ მომავალ ეკონომიკურ სარგებელს; და

ბ) შესაძლებელია აქტივის თვითღირებულების საიმედოდ შეფასება.

**შეძენილი არამატერიალური აქტივი** ფასდება თვითღირებულებით. არამატერიალური აქტივის თვითღირებულება მოიცავს: ა) მისი შესყიდვის ფასს, იმპორტის მოსაკრებლისა და შესყიდვის არადაბრუნებადი გადასახადების ჩათვლით, შეღავათებისა და ფასდაკლებების გამოკლების შემდეგ; და ბ) აქტივის გამოსაყენებლად მომზადებაზე გაწეულ პირდაპირ დანახარჯებს.

**საწყისი აღიარების შემდეგ არამატერიალური აქტივი უნდა აისახოს მისი თვითღირებულებით, რომელიც შემცირებულია ნებისმიერი აკუმულირებული ამორტიზაციისა და ნებისმიერი აკუმულირებული გაუფასურების ზარალის ოდენობით.**



**მაგალითი 7. სასაწყობო აღრიცხვის პროგრამა.**

საწარმომ 10,000 ლარად შეიძინა სასაწყობო ოპერაციების აღრიცხვის კომპიუტერული პროგრამა. პროგრამის დაინსტალირებაში გადაიხადა 2,000 ლარი, ხოლო მისი გამოყენების სწავლებაში 500 ლარი. მენეჯმენტით პროგრამის გამოყენების ვადა განისაზღვრა 10 წლით.

**განვსაზღროთ პროგრამის თვითღირებულება და მესამე წლის ბოლსათვის საბალანსო ღირებულება.**

(ლარი)

| | |
|---|---|
| პროგრამის თვითღირებულება (10,000 + 2,000) | 12,000 |
| სამი წლის დაგროვილი ამორტიზაცია (12,000 *3/10) | (3,600) |
| საბალანსო ღირებულება | 8,400 |

სწავლების ღირებულება არ არის თვითღირებულების ელემენტი, ის აღიარდება პერიოდის ხარჯად.

შესაძლებელია არამატერიალური აქტივი წარმოიქმნას საწარმოში. იმისათვის, რომ შეფასდეს, აკმაყოფილებს თუ არა საწარმოში წარმოქმნილი არამატერიალური აქტივი აღიარების კრიტერიუმებს, საწარმო ახდენს აქტივის წარმოქმნის პროცესის კლასიფიკაციას:

ა) სამეცნიერო-კვლევითი სამუშაოების ფაზად; და

ბ) საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოების ფაზად.

სამეცნიერო-კვლევითი სამუშაოების შედეგად წარმოქმნილი არც ერთი არამატერიალური აქტივის აღიარება არ უნდა მოხდეს. სამეცნიერო-კვლევითი სამუშაოებზე გაწეული დანახარჯების აღიარება ხარჯის სახით უნდა მოხდეს მაშინ, როდესაც გაწეული იქნება დანახარჯები. სამეცნიერო-კვლევითი სამუშაოების მაგალითებია: ახალი ცოდნის მიღებისათვის განხორციელებული საქმიანობა; სამეცნიერო აღმოჩენების ან სხვა ცოდნის გამოყენების საშუალების ძიება, შეფასება და საბოლოო შერჩევა; მასალების, მოწყობილობების, საქონლის, პროცესების, სისტემის ან მომსახურების ალტერნატივების ძიება; ახალი ან გაუმჯობესებული მასალების, მოწყობილობების, საქონლის, პროცესების, სისტემის ან მომსახურების შესაძლო ალტერნატივების ფორმულირება, დიზაინი, შეფასება და საბოლოო შერჩევა.

არამატერიალური აქტივი, რომელიც წარმოიქმნა საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოების ფაზის შედეგად უნდა აღიარდეს მხოლოდ მაშინ, როდესაც საწარმოს შეუძლია დაადასტუროს აღიარების რიგი კრიტერიუმი. საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოების მაგალითებია: პროტოტიპებისა და მოდელების დაპროექტება, შექმნა და ტესტირება (გამოცდა) მათი წარმოებისა და გამოყენების დაწყებამდე; ინსტრუმენტების, შაბლონების, ფორმებისა და შტამპების დაპროექტება ახალი ტექნოლოგიის გამოყენებით; დაპროექტება, შექმნა და მართვა საცდელი მოწყობილობისა, რომელიც საკმარისად მასშტაბური არ არის, ეკონომიკურად გამართლებული კომერციული წარმოებისათვის; ახალი ან გაუმჯობესებული მასალების, მოწყობილობების, საქონლის, პროცესების, სისტემის ან მომსახურების შერჩეული ალტერნატივის დაპროექტება, შექმნა და ტესტირება (გამოცდა).

საწარმოში წარმოქმნილი არამატერიალური აქტივები ფასდება თვითღირებულებით, რომელიც წარმოადგენს იმ თარიღის შემდეგ გაწეული დანახარჯების ჯამს, როდესაც არამატერიალურმა აქტივმა პირველად დააკმაყოფილა აღიარების კრიტერიუმები.



**მაგალითი 8. სამეცნიერო-კვლევითი და საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოები.**

მიმდინარე წელს ავეჯის მწარმოებელმა საწარმომ შექმნა საძინებელი კომპლექტის ალტერნატიული დიზაინი. დიზაინის შექმნასთან დაკავშირებით გაწეულმა ხარჯებმა შეადგინა 2,300 ლარი. ასევე, საწარმოში შეიქმნა ავეჯის აწყობის ახალი ტექნოლოგიური პროცესი. ტექნოლოგიურ პროცესზე აქტივად აღიარებამდე გაწეული იყო 7,800 ლარის დანახარჯები, ხოლო აღიარების შემდგომ

სამუშაოების სრულ დასრულებამდე - 14,700 ლარი. მიმდინარე წლის ოქტომბერში დაიწყო ამ ტექნოლოგიის კომერციული გამოყენება, რომლის ვადა განისაზღვრა 4 წლით.

**განვსაზღვროთ აქტივის საბალანსო ღირებულება და ხარჯის სიდიდე.**

| | ლარი |
|---|---|
| **ბალანსი** | |
| პროექტების თვითღირებულება | 14,700 |
| ამორტიზაცია [14,700/4წ. * 3/12] | (919) |
| საბალანსო ღირებულება | **13,781** |
| **მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება** | |
| დიზაინის ხარჯები | 7,800 |
| ტექნოლოგიის აქტივად აღიარებამდე გაწეული ხარჯები | 2,300 |
| ტექნოლოგიის ამორტიზაციის ხარჯი | 919 |
| სულ ხარჯები | **11,019** |

თუ არამატერიალური აქტივი შეძენილია საწარმოთა გაერთიანების დროს, მაშინ ფასს 3 – „საწარმოთა გაერთიანება“-ის თანახმად, ამ არამატერიალური აქტივის თვითღირებულება იქნება შეძენის დროს არსებული მისი რეალური ღირებულება. საწარმოთა გაერთიანების ღირებულების ნამეტი თანხა მყიდველი საწარმოს წილზე იდენტიფიცირებადი აქტივების, ვალდებულებებისა და პირობითი ვალდებულებების წმინდა რეალურ ღირებულებაში არის **გუდვილი**. სხვა სიტყვებით, ეს არის ის ნამეტი თანხა, რომელიც წარმოიქმნება როგორც სხვაობა საწარმოს შეძენაში გადახდილ თანხასა და შეძენილ წმინდა აქტივების რეალურ ღირებულებას შორის. იშვიათ შემთხვევაში შესაძლებელია მოხდეს საპირისპირო მოვლენა - შეძენილი წმინდა აქტივების რეალური ღირებულება აღმოჩნდეს უფრო მეტი ვიდრე გადახდილი თანხა. ასეთ შემთხვევაში ადგილი აქვს ხელსაყრელ შესყიდვას ან ე.წ. „უარყოფით გუდვილს“, რაც დაუყოვნებლივ აღიარდება შემოსავლად.



**მაგალითი 9. გუდვილი.**

საწარმომ შეიძინა სხვა საწარმოს წმინდა აქტივები, რომლის რეალური ღირებულება შედგება შემდეგი კომპონენტებისაგან: შენობები - 4 მილიონი ლარი, სამშენებლო მექანიზმები - 2 მილიონი ლარი, სხვადასხვა ვალდებულებები - ერთი მილიონი ლარი.

**განვსაზღვროთ გუდვილის ღირებულება პირობით, რომ საწარმოს შეძენაში გადახდილია:**

ა) 6 მილიონი ლარი;

ბ) 4,5 მილიონი ლარი.

| | მლნ. ლარი |
|---|---|
| შეძენილი წმინდა აქტივები (4+2-1) | 5 |
| ა) საწარმის შეძენაში გადახდილია | 6 |
| **გუდვილი** (6-5) | 1 |
| ბ) საწარმის შეძენაში გადახდილია | 4,5 |
| **ხელსაყრელი შესყიდვა** (4,5-5) {„უარყოფითი გუდვილი“} | 0,5 |

გუდვილის წარმოქმნა აისახება შემდეგი გატარებებით:

| № | ანგარიშის დასახელება და ოპერაციის შინაარსი | დებეტი | კრედიტი | ათასი ლარი |
|---|---|---|---|---|
| 1 | **ა) გუდვილი** | | | |
| | შენობები | 2130 | | 4,000 |
| | მანქანა-დანადგარები | 2150 | | 2,000 |
| | გუდვილი | 2540 | | 1,000 |
| | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | | 3110 | 1,000 |
| | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | | 1210 | 6,000 |
| | სხვა საწარმოს წმინდა აქტივების შეძენა და გუდვილის აღიარება | | | |
| 2 | **ბ) უარყოფითი გუდვილი** | | | |
| | შენობები | 2130 | | 4,000 |
| | მანქანა-დანადგარები | 2150 | | 2,000 |
| | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | | 3110 | 1,000 |
| | სხვა არასაოპერაციო შემოსავალი | | 8190 | 500 |
| | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | | 1210 | 4,500 |
| | სხვა საწარმოს წმინდა აქტივების შეძენა და „უარყოფითი გუდვილის“ - შემოსავლის აღიარება | | | |

გუდვილი არის განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე აქტივი, ამიტომ მას ამორტიზაცია არ ერიცხება, მაგრამ ყოველწლიურად უტარდება ტესტირება გაუფასურებაზე მისი ანაზღაურებადი ღირებულების შედარებით საბალანსო ღირებულებასთან.



**მაგალითი 10. გუდვილის გაუფასურებაზე ტესტირება.**

საწარმოს ბალანსში გუდვილი შეფასებულია 500,000 ლარად. მიმდინარე წლის ბოლოს გუდვილის გაუფასურებაზე ტესტირებით განისაზღვრა მისი რეალური ღირებულება, რამაც შეადგინა 400,000 ლარი.

**დავადგინოთ და ავსახოთ ანგარიშებზე გუდვილის გაუფასურება.**

| მაჩვენებლები | ლარი |
|---|---|
| გუდვილის საბალანსო ღირებულება ტესტირებამდე | 500,000 |
| საბალანსო ღირებულება ტესტირების შემდეგ | 400,000 |
| გაუფასურება (500,000 – 400,000) | 100,000 |

გუდვილის გაუფასურება აისახება შემდეგი გატარებით:

| № | ანგარიშის დასახელება და ოპერაციის შინაარსი | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| | არასაოპერაციო ზარალი | 8220 | | 100,000 |
| | გუდვილი | | 2540 | 100,000 |
| | გუდვილის გაუფასურება | | | |

## ✓ გრძელვადიანი ფინანსური აქტივების აღიარება და შეფასება

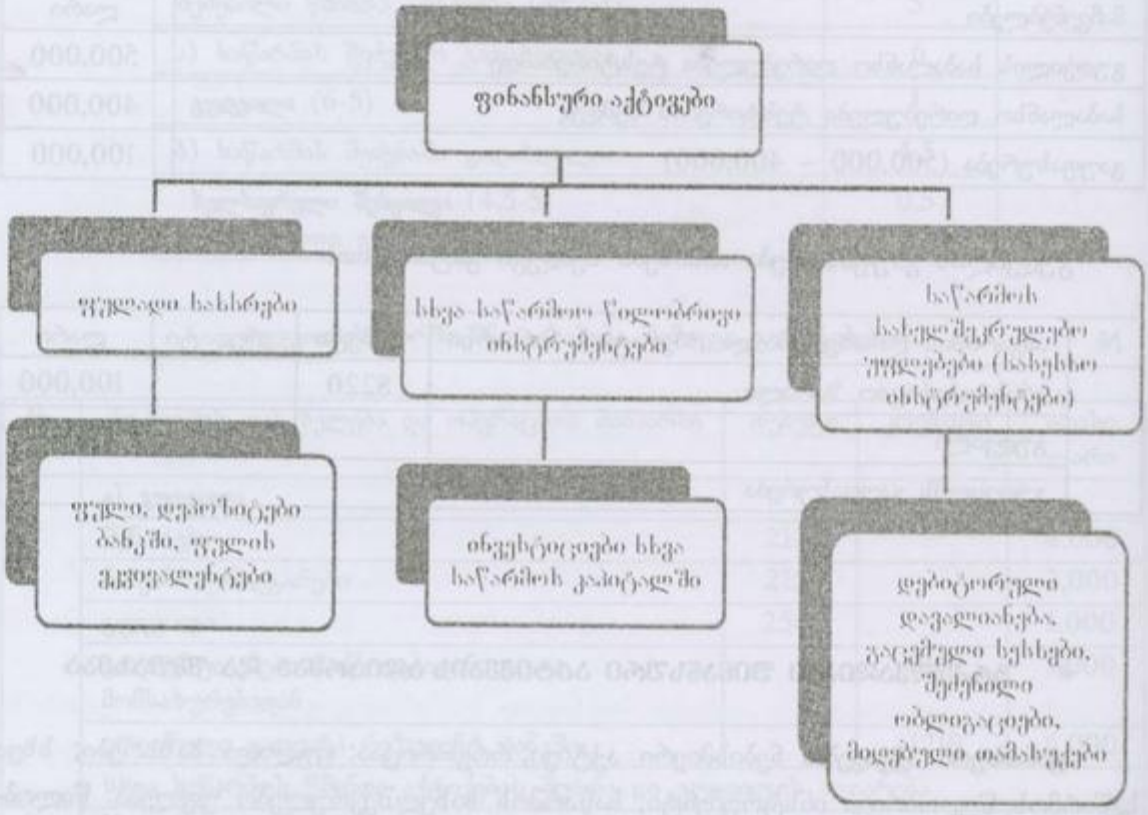
**ფინანსური აქტივებია** ნებისმიერი აქტივი, როგორიცაა: ფულადი სახსრები; სხვა საწარმოს წილობრივი ინსტრუმენტი; საწარმოს სახელშეკრულებო უფლება. **წილობრივი ინსტრუმენტი** არის ნებისმიერი ხელშეკრულება, რომელიც ადასტურებს საწარმოს აქტივებში ყველა მისი ვალდებულების გამოქვითვის შემდეგ დარჩენილი წილის საკუთრების უფლებას.

ფასს 9 „ფინანსური ინსტრუმენტები“-ს თანახმად, ფინანსური აქტივები თავდაპირველად ფასდება რეალური ღირებულებით, ხოლო შემდგომი შეფასება ხდება ამორტიზებული ღირებულებით ან რეალური ღირებულებით მოგება-ზარალში ან სხვა სრულ შემოსავლებში ასახვით. შეფასების მეთოდის შერჩევა დამოკიდებულია კონკრეტული საწარმოს ბიზნეს-მოდელსა და იმაზე, არის თუ არა აქტივებიდან მისაღები ფულადი ნაკადები მხოლოდ ძირითადი და საპროცენტო თანხის გადახდები (სქემა 5).

ბიზნეს-მოდელის თავისებურებების გააზრება არის ამ სტანდარტის უმთავრესი პრინციპი და შედეგად, ფინანსური აქტივების კლასიფიკაციის საფუძველია ორი კრიტერიუმი:

- საწარმოს ფინანსური აქტივების მართვის ბიზნეს-მოდელი;
- ფინანსური აქტივების საკონტრაქტო ფულადი ნაკადების დახასიათება (პირველ რიგში ფულადი ნაკადების ფიქსირებულობით და განსაზღვრულობით).

სქემა 5




ფინანსური აქტივების ბუნების დეტალური შესწავლა და ბიზნეს-მოდელების თავისებურებების გააზრება უმთავრესია ფინანსური აქტივების კლასიფიკაციის დროს. ფინანსური აქტივების კლასიფიკაცია ხდება მათი აღიარების დროს და რეკლასიფიკაცია ნებადართულია მხოლოდ საწარმოს ბიზნეს-მოდელის შეცვლის შემთხვევაში.

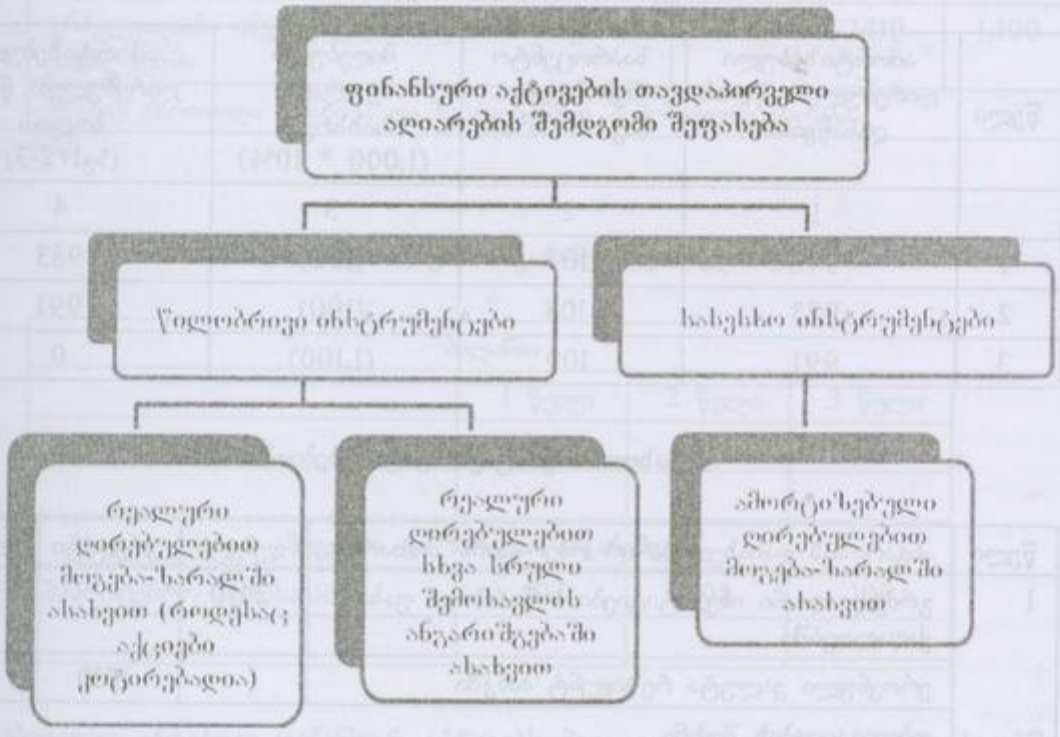
ფასს 9 „ფინანსური ინსტრუმენტები“-ს მიხედვით საწარმომ ფინანსური აქტივები უნდა მიაკუთვნოს ორი ჯგუფიდან ერთერთს:

1. შეფასებულს ამორტიზებული ღირებულებით;
2. შეფასებულს რეალური ღირებულებით:

- პერიოდის მოგებასა და ზარალში ასახვით;
- სხვა სრულ შემოსავალში ასახვით.

ფინანსური აქტივების აღიარების შემდგომი შეფასება წარმოდგენილია სქემაში:

სქემა 6




დაფარვის ვადამდე ფლობილი აქტივები, სესხები და მოთხოვნები აისახება ბალანსში ეფექტური საპროცენტო განაკვეთით **ამორტიზებული ღირებულებით**, ხოლო გასაყიდად და ვაჭრობისათვის გამიზნული – რეალური ღირებულებით, თუ ამის დადგენა შესაძლებელია. **ეფექტური საპროცენტო განაკვეთი** არის განაკვეთი, რომელიც ზუსტად ახდენს მომავალში მისაღებ ან გადასახდელ სავარაუდო ფულადი სახსრების დისკონტირებას.



**მაგალითი 11. ფინანსური აქტივის (ობლიგაციის) აღრიცხვა ამორტიზებული ღირებულებით.**

საწარმომ 976 ლარად შეიძინა ობლიგაციები, რომელთა ნომინალური ღირებულება 1,000 ლარია. ობლიგაციები დაიფარება მესამე წლის ბოლოს, საპროცენტო შემოსავალი 10%-ია და მიიღება ყოველი წლის ბოლოს. ეფექტურ საპროცენტო განაკვეთად მიჩნეულია საბაზრო საპროცენტო განაკვეთი - 11%.

**განვსაზღვროთ წლების მიხედვით ობლიგაციების ამორტიზებული ღირებულება და საპროცენტო შემოსავალი.**

ობლიგაციების ამორტიზებული ღირებულება (ლარი)

| წელი | ამორტიზებული ღირებულება წლის დასაწყისში | საპროცენტო შემოსავალი (სვ.1 * 11%) | მიღებული ფულადი სახსრები (1,000 * 10%) | ამორტიზებული ღირებულება წლის ბოლოს (სვ1+2-3) |
|---|---|---|---|---|
| | 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | 976 | 107 | (100) | 983 |
| 2 | 983 | 108 | (100) | 991 |
| 3 | 991 | 109 | (1,100) | 0 |

ავსახოთ ოპერაციები გატარებებით:

| წელი | ანგარიშის დასახელება და ოპერაციის შინაარსი | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| 1 | გრძელვადიანი ინვესტიციები საწარმოთა ფასიან ქაღალდებში | 2410 | | 976 |
| | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | | 1210 | 976 |
| | ობლიგაციების შეძენა | | | |
| | გრძელვადიანი ინვესტიციები საწარმოთა ფასიან ქაღალდებში | 2410 | | 107 |
| | საპროცენტო შემოსავალი | | 8110 | 107 |
| | საპროცენტო შემოსავლების აღიარება და ობლიგაციების ამორტიზება | | | |
| | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | 1210 | | 100 |
| | გრძელვადიანი ინვესტიციები საწარმოთა ფასიან ქაღალდებში | | 2410 | 100 |
| | საპროცენტო შემოსავლის მიღება | | | |
| 2 | გრძელვადიანი ინვესტიციები საწარმოთა ფასიან ქაღალდებში | 2410 | | 108 |
| | საპროცენტო შემოსავალი | | 8110 | 108 |
| | საპროცენტო შემოსავლების აღიარება და ობლიგაციების ამორტიზება | | | |
| | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | 1210 | | 100 |
| | გრძელვადიანი ინვესტიციები საწარმოთა ფასიან ქაღალდებში | | 2410 | 100 |
| | საპროცენტო შემოსავლის მიღება | | | |
| 3 | გრძელვადიანი ინვესტიციები საწარმოთა ფასიან ქაღალდებში | 2410 | | 109 |
| | საპროცენტო შემოსავალი | | 8110 | 109 |
| | საპროცენტო შემოსავლების აღიარება და ობლიგაციების ამორტიზება | | | |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | 1210 | | 1,100 |
| | გრძელვადიანი ინვესტიციები საწარმოთა ფასიან ქაღალდებში | | 2410 | 1,100 |
| | სესხის ძირითადი თანხისა და საპროცენტო შემოსავლის მიღება | | | |

ამონარიდი ფინანსური ანგარიშგებიდან (ლარი):

| ბალანსი | | | |
|---|---|---|---|
| | 1 წელი | 2 წელი | 3 წელი |
| ფინანსური აქტივი | 983 | 991 | 0 |
| | | | |
| **მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება** | | | |
| საპროცენტო შემოსავალი | 107 | 108 | 109 |
| | | | |

გასაყიდად არსებულ ფინანსურ აქტივებს მიეკუთვნება ინვესტიციები აქციებში და სხვა წილობრივ ინსტრუმენტებში, რომელიც ფლობილია გაყიდვის მიზნით. ამ ჯგუფს მიკუთვნებული ფინანსური აქტივები აისახება მიმდინარე საბაზრო ღირებულებით, მაგრამ სავაჭროდ გამიზნულად კლასიფიცირებულ აქტივებისაგან განსხვავებით, მათი ღირებულების ცვლილება აისახება არა მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, არამედ უშუალოდ სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში გადაფასების რეზერვის გამოყენებით. ამით, საბაზრო ფასების მოკლევადიანი ცვლილება გავლენას არ ახდენს ფინანსურ შედეგებზე. ასეთი ფინანსური აქტივების აღიარების შეწყვეტის შემთხვევაში, ადრე სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში ასახული გადაფასების შედეგები, ჩაირთვება გასვლიდან მიღებული ფინანსური შედეგების გაანგარიშებაში, რომელიც აისახება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში.



**მაგალითი 12. გასაყიდად ფლობილი ფინანსური აქტივი.**

2017 წლის 1 დეკემბერს საწარმომ დადო კონტრაქტი 1,000 ცალი აქციის შეძენაზე, ერთი აქცია 10 ლარად. აქციების შეძენის მიზანია გაყიდვა ხელსაყრელ დროს - სპეკულაციური მიზნებით. აქციები კოტირებადია. კონტრაქტის შესრულების თარიღი 2018 წლის 1 თებერვალი.

ერთი აქციის საბაზრო ფასია:

2017 წლის 1 დეკემბერს – 10 ლარი;

2017 წლის 31 დეკემბერს – 12 ლარი;

2018 წლის 1 თებერვალს – 15 ლარი.

აქტივი შეძენილია გასაყიდად და კლასიფიცირებულია გრძელვადიან ფინანსურ აქტივად.

**შევაფასოთ ფინანსური აქტივი (უფლება აქციების შეძენაზე – კონტრაქტი) გარიგების დადების დღეს, წლის ბოლოს და კონტრაქტის შესრულების დღეს.**

საწარმომ შეიძინა უფლება აქციების შეძენაზე ფიქსირებული ფასით, კონტრაქტის ღირებულება განისაზღვრა 10,000 ლარით (1,000 ცალი * 10 ლარი). აქციები კოტირებადია, ცნობილია მათი საბაზრო ფასი, რაც იძლევა საიმედოდ შეფასების საშუალებას 31 დეკემბრის მდგომარეობით: აქციების საბაზრო ფასი გაიზარდა 2 ლარით, რამაც გამოიწვია ფინანსურ აქტივზე მოთხოვნის ღირებულების ზრდა 2,000 ლარით (1,000 ცალი * 2 ლარი), რაც აისახა სხვა სრულ შემოსავლების ანგარიშგებაში ფინანსური აქტივების რეალური ღირებულების ცვლილებების ქვესათაურით (გადაფასების რეზერვზე); კონტრაქტის განხორციელების დღეს აქციების ფასი კვლავ გაიზარდა, ამჯერად 3 ლარით, რამაც გაზარდა მოთხოვნა ფინანსურ აქტივებზე და შესაბამისად გაიზარდა გადაფასების რეზერვი 3,000 ლარით (1,000 ცალი * 3 ლარი). საბოლოოდ, ანგარიშსწორების (განაღდების) დღისათვის 15,000 ლარად შეფასებულ ფინანსურ აქტივებში საწარმომ გადაიხადა 10,000 ლარი. ამ კონტრაქტით საწარმომ მიიღო 5,000 ლარის მოგება, რაც აისახა სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში (და არა მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში).

ფინანსური აქტივის ჩვეულებრივი (სტანდარტული პირობებით) ყიდვა-გაყიდვის აღიარება ხდება ორი მიდგომით: ა) გარიგების თარიღით ან/და ბ) განაღდების (ანგარიშსწორების) თარიღით.

ავსახოთ ოპერაციები გარიგების თარიღით:

| წელი | ანგარიშის დასახელება და ოპერაციის შინაარსი | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| 2017წ. 01.12 | სხვა მოთხოვნები | 1990 | | 10,000 |
| | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | | 3110 | 10,000 |
| | შესაძენ ფინანსურ აქტივებზე მოთხოვნისა და ვალდებულების აღიარება | | | |
| 2017წ. 31.12 | სხვა მოთხოვნები | 1990 | | 2,000 |
| | ინვესტიციების გადაფასების რეზერვი | | 5430 | 2,000 |
| | მოთხოვნის აფასება | | | |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 2018წ. 01.02 | სხვა მოთხოვნები | 1990 | | 3,000 |
| | ინვესტიციების გადაფასების რეზერვი | | 5430 | 3,000 |
| | მოთხოვნის აფასება | | | |
| | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | 3110 | | 10,000 |
| | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | | 1210 | 10,000 |
| | ვალდებულების დაფარვა | | | |
| | გრძელვადიანი ინვესტიციები საწარმოთა ფასიან ქაღალდებში | 2410 | | 15,000 |
| | სხვა მოთხოვნები | | 1990 | 15,000 |
| | მოთხოვნის დაფარვა და ფინანსური აქტივის აღიარება | | | |

**ამონარიდი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებიდან (ლარი):**

| ბალანსი | | | |
|---|---|---|---|
| | 1 წელი | 2 წელი | 3 წელი |
| მოთხოვნა ფინანსურ აქტივებზე | 10,000 | 12,000 | |
| ფინანსური აქტივები | | | 15,000 |
| ინვესტიციის გადაფასების რეზერვი | | 2,000 | 5,000 |
| | | | |

## ✓ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღიარება და შეფასება

**სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები** არის ისეთი აქტივები, რომლებიც:

ა) გათვალისწინებულია გასაყიდად ჩვეულებრივი სამეურნეო საქმიანობის პროცესში;

ბ) მონაწილეობს ამგვარი გაყიდვებისათვის გამიზნული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების წარმოების პროცესში;

გ) წარმოდგენილია ნედლეულისა და მასალების სახით, რომლებიც განკუთვნილია საწარმოო მოხმარებისათვის ან მომსახურების გასაწევად.

ბასს 2 „სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები“-ს თანახმად სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეფასება ხდება თვითღირებულებასა და ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებას შორის უმცირესი თანხით. **სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულება** მოიცავს: მათ შეძენასთან და გადამუშავებასთან დაკავშირებულ ყველა დანახარჯს, აგრეთვე იმ დანახარჯებს, რომლებიც გაწეულია მისი მოცემულ ადგილამდე ტრანსპორტირებისათვის და სათანადო მდგომარეობაში

მოსაყვანად (სქემა 7).

სქემა 7




სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების **კონვერსიის (გადამუშავების) დანახარჯები** უშუალოდაა დაკავშირებული პროდუქციის ერთეულის წარმოებასთან. კონვერსიის დანახარჯებს მიეკუთვნება პირდაპირი შრომითი დანახარჯები და მუდმივი და ცვლადი ზედნადები ხარჯები, რომლებიც გაწეულია ნედლეულისა და მასალების მზა პროდუქციად გარდაქმნის, გადამუშავების პროცესში. **მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯები** ისეთი არაპირდაპირი საწარმოო დანახარჯებია, რომლებიც წარმოების მოცულობის ცვლილებასთან მიმართებაში უცვლელი რჩება. ესენია: ცვეთის ანარიცხები, საწარმოო შენობებისა და მოწყობილობების ექსპლუატაციის ხარჯები, აგრეთვე წარმოების მართვისა და ადმინისტრირების ხარჯები. **ცვლადი საწარმოო ზედნადები ხარჯები** ისეთი არაპირდაპირი საწარმოო დანახარჯებია, რომლებიც იცვლება წარმოების მოცულობის ცვლილებების პირდაპირპროპორციულად. ესენია, დანახარჯები დამხმარე მასალებსა და დამხმარე ცოცხალ შრომაზე.

მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯების განაწილება სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების კონვერსიის დანახარჯებზე ხდება საშუალო საწარმოო სიმძლავრის მიხედვით. საშუალო საწარმოო სიმძლავრეს უწოდებენ წარმოების ისეთ დონეს, რომლის მიღწევაც საშუალოდ მოსალოდნელია რამდენიმე საწარმოო პერიოდის ან სეზონის განმავლობაში წარმოების ნორმალურ პირობებში, საწარმოო სიმძლავრეების გეგმური შენახვის ზარალის გათვალისწინებით.

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულებაში ასევე ჩაირთვება **სხვა დანახარჯები**, მაგრამ მხოლოდ იმ ოდენობით, რამდენადაც იგი დაკავშირებულია სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მოცემულ ადგილამდე მიტანასა და მოცემულ მდგომარეობაში მოყვანასთან. მაგალითად, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს არასაწარმოო ზედნადები ხარჯების ან ზოგიერთი დამკვეთის პროდუქციის დაპროექტების დანახარჯების ჩართვა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულებაში.



**მაგალითი 13. წარმოებული პროდუქციის თვითღირებულება.**

სამკერვალო საწარმოს მაჩვენებლები (იხ. ცხრილი 15):

ცხრილი 15

| ხარჯები | ლარი |
|---|---|
| მასალები: საწყისი ნაშთი | 15,800 |
| შესყიდვები | 168,300 |
| საბოლოო ნაშთი | 19,900 |
| შრომის ანაზღაურება: ძირითადი მუშების | 71,200 |
| დამხმარე მუშების | 34,800 |
| ადმინისტრაციის | 27,100 |
| ცვეთა: საამქროს შენობის | 17,890 |
| მოწყობილობების | 23,100 |
| ოფისის ავეჯურვილობის | 8,400 |
| ელექტროენერგია: საამქროსი | 13,500 |
| ოფისის | 6,800 |
| სხვა საწარმოო ზედნადები ხარჯები | 42,000 |
| ზარალი მარაგის თვითღირებულების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე ჩამოწერიდან | 18,300 |
| დაუმთავრებელი წარმოების საწყისი ნაშთი | 75,000 |
| დაუმთავრებელი წარმოების საბოლოო ნაშთი | 70,000 |
| მზა პროდუქციის საწყისი ნაშთი | 150,000 |
| მზა პროდუქციის საბოლოო ნაშთი | 195,000 |

**განვსაზღვროთ ბალანსში შესატანი მარაგის თვითღირებულება, მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში შესატანი რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება.**

მოვახდინოთ ხარჯების განაწილება:

| ხარჯები | ლარი |
|---|---|
| მასალები (15,800 + 168,300 - 18,300 - 19,900) | 145,900 |
| შრომის ანაზღაურება: ძირითადი მუშების | 71,200 |
| დამხმარე მუშების | 34,800 |
| ცვეთა: საამქროს შენობის | 17,890 |
| მოწყობილობების | 23,100 |

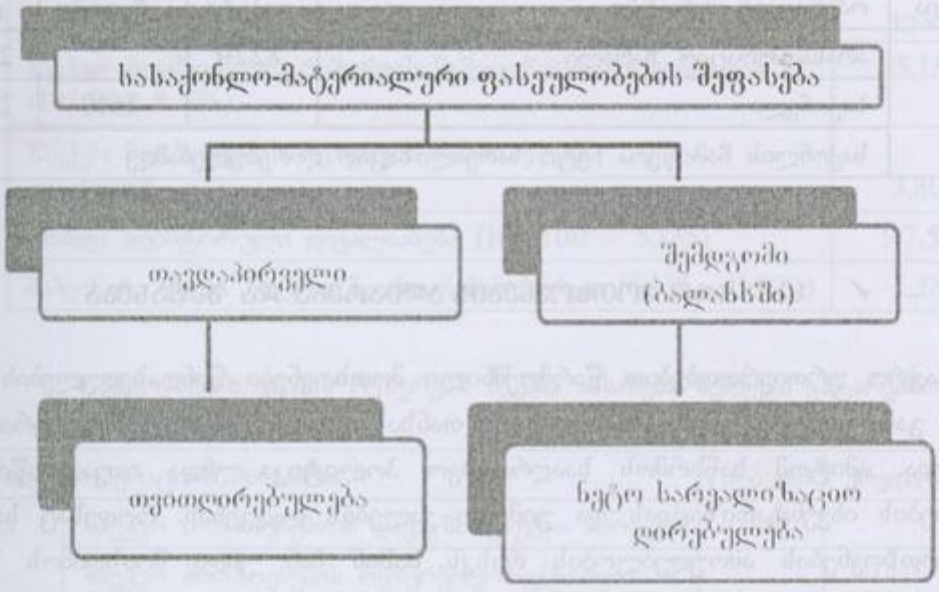
| | |
|---|---|
| საამქროს ელექტროენერგიის ხარჯი | 13,500 |
| სხვა საწარმოო ზედნადები ხარჯები | 42,000 |
| **სულ წარმოების დანახარჯები** | **348,390** |
| დაუმთავრებელი წარმოების საბოლოო ნაშთის შემცირება (70,000 – 75,000) | 5,000 |
| **მზა პროდუქციის თვითღირებულება** (348,390 + 5,000) | **353,390** |
| წარმოებული პროდუქციის საბოლოო ნაშთის ზრდა (195,000 –150,000) | (45,000) |
| **რეალიზებული პროდქციის თვითღირებულება** (353,390 – 45,000) | **308,390** |

ამდენად, ფინანსურ ანგარიშგებაში მარაგები შემდეგნაირად შეფასდა:

| ფინანსური ანგარიშგება | მუხლი | ლარი |
|---|---|---|
| ბალანსი | მასალები | 19.900 |
| | დაუმთავრებელი წარმოება | 70.000 |
| | მზა პროდუქცია | 195.000 |
| მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება | რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება | 308.390 |

როგორც აღინიშნა, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები ბასს 2-ის შესაბამისად თავდაპირველად (შეძენის დროს) ფასდება თვითღირებულებით, ხოლო ბალანსში წარდგენის მიზნებისათვის ფასდება უმცირესი თანხით თვითღირებულებასა და ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებას შორის. **ნეტო (წმინდა) სარეალიზაციო ღირებულება** არის ჩვეულებრივი სამეურნეო პროცესისათვის შეფასებითი გასაყიდი ფასი, პროდუქციის დასრულებისა და გაყიდვისათვის საჭირო შეფასებითი დანახარჯების გამოკლებით (სქემა 8).

სქემა 8






**მაგალითი 14. საქონლის შეფასება ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებით.**

წლის ბოლოსათვის საწარმოში არსებული საქონლის ნაშთი შეფასდა 125,000 ლარად. გაყიდვების მენეჯერების დასკვნით ამ საქონლის სარეალიზაციო ღირებულება ბალანსის შედგენის თარიღისათვის შეადგენს 102,000 ლარს, ხოლო რეალიზაციასთან დაკავშირებული ხარჯები (საქონლის შეფუთვის ხარჯები, გამყიდველების ხელფასი და რეალიზაციის სხვა ზედნადები ხარჯები) – 4,000 ლარს.

**შევაფასოთ საქონელი ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვის მიზნებისათვის.**

საქონლის შეფასება წარმოდგენილია ცხრილში:

| მაჩვენებლები | ლარი |
|---|---|
| თვითღირებულება | 125,000 |
| ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება (102,000 - 4,000) | 98,000 |
| ბალანსში შესატანი ღირებულება | 98,000 |
| მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში შესატანი თანხა: ზარალი (125,000 – 98,000) | 27,000 |

ავსახოთ საქონლის ჩამოწერა გატარებით:

| ოპერაცია | ოპერაციის შინაარსი | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| 1 | არასაოპერაციო ზარალი | 8220 | | 27,000 |
| | საქონელი | | 1610 | 27,000 |
| | საქონლის ჩამოწერა ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე | | | |

## ✓ სავაჭრო მოთხოვნების აღიარება და შეფასება

სავაჭრო ურთიერთობებით წარმოქმნილი მოთხოვნები წინდახედულების პრინციპიდან გამომდინარე უნდა ასახავდეს იმ თანხას, რომლის მიღება რეალურად შესაძლებელია. ამიტომ საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკა უნდა ითვალისწინებდეს მოთხოვნების ინვენტარიზაციას და უიმედო ვალების დადგენას. როდესაც საწარმო ეწევა მოთხოვნების ამოუღებლობის რისკს, მაშინ მან უნდა მოახდინოს საეჭვო მოთხოვნების რეზერვის შექმნა. რეზერვი არის შეფასებითი ხარჯი, ერთის მხრივ მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში და, მეორეს მხრივ, მუხლი ბალანსში. მისი სიდიდის განსაზღვრა უნდა დაეფუძნოს პროფესიულ მსჯელობებსა და დაშვებებს, რაც უზრუნველყოფს შეფასების საიმედობას.

საეჭვო მოთხოვნების რეზერვის/კორექტირების ანგარიში არის კონტრ-აქტიური მოთხოვნების მიმართ და ბალანსში აისახება მოკლევადიან აქტივებში უარყოფითი ნიშნით, შესაბამისად მოთხოვნები წარმოდგენილია წმინდა თანხით.



**მაგალითი 15. დებიტორული დავალიანება.**

ბითუმად მოვაჭრე საწარმოს მენეჯმენტი ითვალისწინებს საქონლის მიწოდებას შემდგომი გადახდის პირობით, ხოლო სააღრიცხვო პოლიტიკა ითვალისწინებს ყოველწლიურად საეჭვო მოთხოვნების რეზერვის შექმნას წლის ბოლოს ნაშთად დარჩენილი დებიტორული დავალიანების 5%-ის ოდენობით. დეკემბრის დასაწყისში საეჭვო მოთხოვნების რეზერვის ნაშთი შეადგენდა 3,800 ლარს, დებიტორული დავალიანება თვის ბოლოს კი – 102,700 ლარს.

**განვსაზღვროთ წმინდა დებიტორული დავალიანების სიდიდე ბალანსში ასახვის მიზნებისათვის.**

გავაკეთოთ სათანადო გაანგარიშებები:

| გაანგარიშება | ლარი |
|---|---|
| საეჭვო მოთხოვნების რეზერვის ნაშთი წლის ბოლოსათვის (102,700 * 5%) | 5,135 |
| საეჭვო მოთხოვნების რეზერვის ნაშთი წლის დასაწყისში | 3,800 |
| წმინდა დებიტორული დავალიანება (102,700 – 5,135) | 97,565 |
| მიმდინარე წლის საეჭვო მოთხოვნების ხარჯი (5,135 - 3,800) | 1,335 |

საეჭვო მოთხოვნების რეზერვის შექმნა აისახება შემდეგი გატარებით:

| თარიღი | ოპერაციის შინაარსი | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| 31.12 | საეჭვო მოთხოვნებთან დაკავშირებული ხარჯები | 7460 | | 1,335 |
| | საეჭვო მოთხოვნების რეზერვი/კორექტირება | | 1415 | 1,335 |
| | საეჭვო მოთხოვნების რეზერვის კორექტირება | | | |

## ✓ ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები

ბასს 7 „ფულადი ნაკადების ანგარიშგების“ თანახმად **ფულად სახსრებში** იგულისხმება ნაღდი ფული და დეპოზიტები მოთხოვნამდე, ხოლო **ფულადი სახსრების ეკვივალენტები** არის მოკლევადიანი, მაღალლიკვიდური ინვესტიციები, რომლებიც დაუბრკოლებლად გადაიცვლება ნაღდი ფულის წინასწარ ცნობილ ოდენობაზე და მათი ღირებულების შეცვლის რისკი უმნიშვნელოა.

ფულადი სახსრების ეკვივალენტები უფრო მეტად გამიზნულია მოკლევადიან ფულად ვალდებულებათა შესასრულებლად, ვიდრე ინვესტიციებისათვის ან სხვა მიზნით. ამიტომ, როგორც წესი, ინვესტიცია ნაღდი ფულადი სახსრების **ეკვივალენტად მხოლოდ იმ შემთხვევაში კლასიფიცირდება, თუ მას დაფარვის მოკლე ვადა აქვს, ბასს 7-ით – შეძენიდან სამი თვე ან ნაკლები**. ინვესტიციები საკუთარ კაპიტალში არ ჩაითვლება ფულადი სახსრების ეკვივალენტად, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ისინი, თავისი შინაარსით, ფულადი სახსრების ეკვივალენტს წარმოადგენს, მაგალითად, პრივილეგიურ აქციას, რომელიც შეძენილია განაღდების ვადამდე ცოტა ხნით ადრე და რომელზეც მითითებულია განაღდების თარიღი.

ბასს 7 არ გამოთქვამს თავის მოსაზრებას ოვერდრაფტის შესახებ, ის მხოლოდ ადასტურებს, რომ ზოგიერთ ქვეყანაში საბანკო ოვერდრაფტები, რომლებიც მოთხოვნისთანავე ექვემდებარება განაღდებას, საწარმოთა ფულადი სახსრების მართვის განუყოფელი ნაწილია. ასეთ შემთხვევაში საბანკო ოვერდრაფტები ჩაითვლება ფულადი

სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების ელემენტად. ამგვარი საბანკო შეთანხმებისათვის დამახასიათებელია ბანკის ნაშთის ხშირი მერყეობა დადებითიდან ოვერდრაფტისკენ.



**მაგალითი 16. ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები**

წარმოდგენილია ფრაგმენტი საწარმოს საცდელი ბალანსიდან 2017 წლის 31 დეკემბრისათვის:

| მაჩვენებლები | ლარი |
|---|---|
| **მოთხოვნები:** | |
| მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ | 65,890 |
| გადახდილი ავანსები | 96,870 |
| მოთხოვნები მიწოდებიდან | 145,700 |
| | **308,460** |
| **მოკლევადიანი ინვესტიციები ფასიან ქაღალდებში:** | |
| სახაზინო ვალდებულებები (შეძენის თარიღი – 2017წ. 10 დეკემბერი, დაფარვის ვადა – 2018წ. 15 თებერვალი) | 32,800 |
| ობლიგაციები (შეძენის თარიღი – 2017წ. 4 იანვარი, დაფარვის ვადა 2018წ. 15 სექტემბერი) | 55,900 |
| მიღებული თამასუქები (დაფარვის ვადა 2018წ. 23 ივნისი) | 99,540 |
| პრივილეგიური აქციები (შეძენის თარიღი – 2017წ. 1 დეკემბერი, გამოსყიდვის ვადა – 2018წ. 20 იანვარი ) | 345,000 |
| | **533.240** |
| **ფულადი სახსრები:** | |
| ფული საბანკო ანგარიშზე | 125,750 |
| დეპოზიტები მოთხოვნამდე | 90,700 |
| მყიდველებისაგან მიღებული ჩეკები | 54,370 |
| აკრედიტივები | 43,890 |
| მცირე სალარო | 1,200 |
| | **315,910** |
| **ვალდებულებები:** | |
| მიღებული ავანსები | 7,800 |
| ვალდებულებები მოწოდებიდან | 555 |
| საგადასახადო ვალდებულებები | 12,780 |
| ოვერდრაფტი | 45,380 |
| | **66,515** |

**წარმოდგენილი მონაცემების საფუძველზე გავიანგარიშოთ ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების სიდიდე.**

მოვახდინოთ მონაცემების დაჯგუფება ფულად სახსრებად და ფულადი სახსრების ეკვივალენტებად.

საწარმოს ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები (ლარი)

| მაჩვენებლები | ფულადი სახსრები | ფულადი სახსრების ეკვივალენტები |
|---|---|---|
| ფული საბანკო ანგარიშებზე | 125,750 | |
| დეპოზიტები მოთხოვნამდე | 90,700 | |
| მცირე სალარო | 1,200 | |
| მყიდველებისაგან მიღებული ჩეკები | | 54,370 |
| აკრედიტივები | | 43,890 |
| სახაზინო ვალდებულებები (დაფარვის ვადა 2018წ. 15 თებერვალი) | | 32,800 |
| პრივილეგიური აქციები (გამოსყიდვის ვადა 2018წ. 20 იანვარი) | | 345,000 |
| | **217,650** | **476,060** |

## 3. ვალდებულებების აღიარება და შეფასება

ბასს 1-ის მიხედვით ვალდებულებები აღიარდება მაშინ, როდესაც მის დასაფარავად მოსალოდნელია საწარმოდან ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული რესურსების გასვლა და შესაძლებელია მათი საიმედო რაოდენობრივი შეფასება. ამდენად, მნიშვნელოვანია ვალდებულებების შესასრულებლად გასასვლელი რესურსების შეფასება. ვალდებულებები შეფასების სიზუსტის მიხედვით არის ფაქტიური, შეფასებითი (მოსალოდნელი) და პირობითი.

**ფაქტიური ვალდებულებები** (definitely determinable liabilities)[1] არის ის ვალდებულებები, რომელიც წარმოიქმნება ხელშეკრულებებით, კონტრაქტებით, შეთანხმებებით, კანონმდებლობებით და შესაძლებელია მათი სიდიდის ზუსტი გაანგარიშება. მაგალითად, ანგარიშსწორება მომწოდებლებთან (სავაჭრო კრედიტორული დავალიანება), გასანაღდებელი მოკლევადიანი თამასუქი, გადასახდელი ხელფასი, გადასახდელი დივი-

1 Accounting principles. R. Hermenson, J.Edwards, M.Maher. Boston, 1992, p.439.
www.businessdictionary.com/definition/liability.html
www.allbusiness.com/glossaries/estimated-liability/4953455-1.html
www.iasplus.com/standard/ias37.htm

დენდები, მიღებული ავანსები.

**შეფასებითი (მოსალოდნელი) ვალდებულებები** (estimated liabilities) ისეთი ვალდებულებებია, რომელთა ზუსტი სიდიდის დადგენა შეუძლებელია გარკვეული თარიღის დადგომამდე. შეფასებითი ვალდებულებების მაგალითია ქონებისა და მოგების გადასახადის ვალდებულება, შვებულების ანაზღაურების ანარიცხები, საგარანტიო მომსახურების ანარიცხები.

**პირობითი ვალდებულებები** (contingent liabilities) არ არსებული, მაგრამ პოტენციალური ვალდებულებებია, მათი რეალური არსებობა დამოკიდებულია მომავალში გარკვეული მოვლენების მოხდენა-არმოხდენაზე. მაგალითად, პირობით ვალდებულებას აქვს ადგილი სასამართლო და საგადასახადო დავის დროს, სხვა კომპანიების ვალდებულებებზე გარანტიების გაცემის დროს.

ყველა ვალდებულება თავდაპირვალად, აღიარების დროს ფასდება რეალური ღირებულებით – გარიგების ღირებულებით, იმ საკომპენსაციო თანხით, რომელიც გათვალისწინებულია ხელშეკრულებით. შემდგომში ვალდებულების შეფასება გრძელდება იგივე რალური ღირებულებით, ასეთია მაგალითად, სავაჭრო კრედიტორული დავალიანება.



**მაგალითი 17. ფაქტიური და შეფასებითი ვალდებულებები.**

მიმდინარე პერიოდში სავაჭრო საწარმომ მომწოდებლისაგან მიიღო ანგარიშ-ფაქტურა, რომლის თანახმად შეძენილ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობებზე გადასახდელია 42,800 ლარი. საწარმოს გათვლებით მას ბიუჯეტში გადასახდელი აქვს დამატებული ღირებულების გადასახადი (დღგ) 18,200 ლარი, მოგების გადასახადი - 54,000 ლარი და ქონების გადასახადი - 22,300 ლარი.

სავაჭრო კრედიტორული დავალიანება არის ფაქტიური ვალდებულება, ხოლო ბიუჯეტში გადასახდელი დღგ, მოგების გადასახადი და ქონების გადასახადი არის შეფასებითი ვალდებულება.

ისეთი ვალდებულებები, როგორიცაა ფინანსური ვალდებულებები თავდაპირველი აღიარების შემდგომ ფასდება ამორტიზებული ღირებულებით, მაგალითად, თამასუქები, ობლიგაციები, გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები. საქმე ის არის, რომ ამ ვალდებულების თავდაპირველი შეფასების ღირებულება განსხვავდება დაფარვის (განაღდების) ღირებულებისაგან, ამიტომ პრობლემას წარმოადგენს ამ სხვაობის აღრიცხვა. სხვაობა თავდაპირველ და განაღდების მომენტისათვის არსებულ ღირებულებას შორის წარმოადგენს ამორტიზებად თანხას. ვალდებულება უნდა შეფასდეს ამორტიზებული ღირებულებით. **ვალდებულების ამორტიზებული ღირებულება** არის ღირებულება, რომლითაც თავდაპირველად აღიარებული იყო ვალდებულება მინუს გადახდილი ძირითადი და საპროცენტო თანხა, პლიუს დაგროვილი ამორტიზაცია (სხვაობა თავდაპირველ და განაღდების მომენტისათვის არსებულ ღირებულებას შორის).



**მაგალითი 18. ფინანსური ვალდებულების (ობლიგაციების) აღრიცხვა ამორტიზებული ღირებულებით.**

საწარმომ 976 ლარად გაყიდა ობლიგაციები, რომელთა ნომინალური ღირებულება 1,000 ლარია. ობლიგაციები დაიფარება მესამე წლის ბოლოს, საპროცენტო შემოსავალი 10%-ია და გადაიხდება ყოველი წლის ბოლოს. ეფექტურ საპროცენტო განაკვეთად მიჩნეულია საბაზრო საპროცენტო განაკვეთი - 11%.

**განვსაზღვროთ წლების მიხედვით ფინანსური ვალდებულების (ობლიგაციების) ამორტიზებული ღირებულება და საპროცენტო ხარჯი.**

ობლიგაციების ამორტიზებული ღირებულება (ლარი)

| წელი | ამორტიზებული ღირებულება წლის დასაწყისში | საპროცენტო ხარჯი' (სვ.1 * 11%) | გადახდილი' ფულადი სახსრები (1,000 * 10%) | ამორტიზებული ღირებულება წლის ბოლოს (სვ1+2-3) |
|---|---|---|---|---|
| | 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | 976 | 107 | (100) | 983 |
| 2 | 983 | 108 | (100) | 991 |
| 3 | 991 | 109 | (1,100) | 0 |

ავსახოთ ოპერაციები გატარებებით:

| წელი | ანგარიშის დასახელება და ოპერაციის შინაარსი | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| 1 | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | 1210 | | 976 |
| | გასანაღდებელი ობლიგაციები | | 4110 | 976 |
| | ობლიგაციების გაყიდვა | | | |
| | საპროცენტო ხარჯი | 8210 | | 107 |
| | გასანაღდებელი ობლიგაციები | | 4110 | 107 |
| | საპროცენტო ხარჯის აღიარება და ობლიგაციების ამორტიზება | | | |
| | გასანაღდებელი ობლიგაციები | 4110 | | 100 |
| | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | | 1210 | 100 |
| | საპროცენტო თანხის გადახდა | | | |
| 2 | საპროცენტო ხარჯი | 8210 | | 108 |
| | გასანაღდებელი ობლიგაციები | | 4110 | 108 |
| | საპროცენტო ხარჯის აღიარება და ობლიგაციების ამორტიზება | | | |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | გასანაღდებელი ობლიგაციები | 4110 | | 100 |
| | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | | 1210 | 100 |
| | საპროცენტო თანხის გადახდა | | | |
| 3 | საპროცენტო ხარჯი | 8210 | | 109 |
| | გასანაღდებელი ობლიგაციები | | 4110 | 109 |
| | საპროცენტო შემოსავლების აღიარება და ობლიგაციების ამორტიზება | | | |
| | გასანაღდებელი ობლიგაციები | 4110 | | 1,100 |
| | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | | 1210 | 1,100 |
| | საპროცენტო თანხის გადახდა და ობლიგაციის განაღდება | | | |

ამონარიდი ფინანსური ანგარიშგებიდან (ლარი):

| **ბალანსი** | | | |
|---|---|---|---|
| | 1 წელი | 2 წელი | 3 წელი |
| ფინანსური ვალდებულება | 983 | 991 | 0 |
| | | | |
| **მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება** | | | |
| საპროცენტო ხარჯი | 107 | 108 | 109 |
| | | | |

ბასს 37 „ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები“-ს თანახმად **პირობითი ვალდებულება წარმოადგენს** შესაძლო მოვალეობას, რომელიც წარმოიქმნება წარსული მოვლენების შედეგად და მისი არსებობა დადასტურდება მხოლოდ ერთი ან მეტი განუსაზღვრელი მოვლენის მომავალში მოხდენით ან არმოხდენით, რომელიც მთლიანად არ ექვემდებარება საწარმოს კონტროლს.

ბასს 37-ით პირობითი ვალდებულება ანუ, შესაძლო ვალდებულება და შესაბამისად მის დასაფარავად საჭირო ანარიცხები, მხოლოდ მაშინ უნდა აღიარდეს, როდესაც:

ა) საწარმოს აქვს მიმდინარე მოვალეობა, რომელიც წარმოიქმნა წარსული მოვლენის შედეგად;

ბ) სავარაუდოა (ანუ მოხდენა უფრო მეტადაა მოსალოდნელი, ვიდრე არმოხდენა), რომ მოვალეობის დასაფარად საჭირო იქნება ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული რესურსების გასვლა; და

გ) შესაძლებელია მოვალეობის თანხის საიმედოდ შეფასება.

პირობითი ვალდებულებების აღიარების შემთხვევაში საწარმო უნდა იყოს მზად

ამ ვალდებულებების დასაფარავად, რისთვისაც ქმნის ანარიცხებს. სხვაგვარად, პირობითი ვალდებულებების აღიარება ნიშნავს ანარიცხების აღიარებას. ბასს 37 **ანარიცხებს განსაზღვრავს როგორც ვალდებულებებს, რომელთა დაფარვის ვადა ან ოდენობა განუსაზღვრელია** და რომლის თანახმად „თანხა, რომელიც აღიარდება ანარიცხებად, უნდა წარმოადგენდეს იმ დანახარჯების **საუკეთესო შეფასებას**, რომელიც საჭიროა მიმდინარე მოვალეობის შესასრულებლად საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს"[1]. ანარიცხების თანხის შეფასების დროს გათვალისწინებული უნდა იქნეს ის რისკები და განუსაზღვრელობები, რომელიც თან ახლავს მოვლენებს და გარემოებებს.



**მაგალითი 19. საგარანტიო მომსახურების ანარიცხები.**

კომპიუტერული ტექნიკით მოვაჭრე საწარმო ყიდის თავის პროდუქციას ხარისხის სამწლიანი გარანტიის პირობით, რისთვისაც ქმნის ანარიცხებს. მიმდინარე წელს მომხდარი მოვლენების შესწავლით და მომავალი მოვლენების პროგნოზირებით შემდეგი მონაცემების საფუძველზე შეფასდა მომავალი წლისათვის სავარაუდო ანარიცხი – ვალდებულება დაწუნებული პროდუქციის შეცვლაზე:

პირობითი ვალდებულების შეფასება (ლარი)

| პროდუქცია | გაყიდული პროდუქციის თვითღირებულება | შეცვლის ალბათობა (%) | პროდუქციის შეცვლისათვის საჭირო ანარიცხები (სვ.2 * სვ.3) |
|---|---|---|---|
| I | 2 | 3 | 4 |
| A | 120,000 | 10 | 12,000 |
| B | 55,000 | 11 | 6,050 |
| C | 47,800 | 7 | 3,346 |
| სულ | X | X | 21,396 |

საგარანტიო მომსახურების ანარიცხების შექმნა აისახება შემდეგი გატარებით:

| თარიღი | ოპერაციის შინაარსი | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| 31.12 | საგარანტიო მომსახურების ანარიცხების ხარჯები | 7380 | | 21,396 |
| | საგარანტიო მომსახურების ანარიცხები | | 4320 | 21,396 |
| | საგარანტიო მომსახურების ანარიცხების ხარჯების აღიარება | | | |

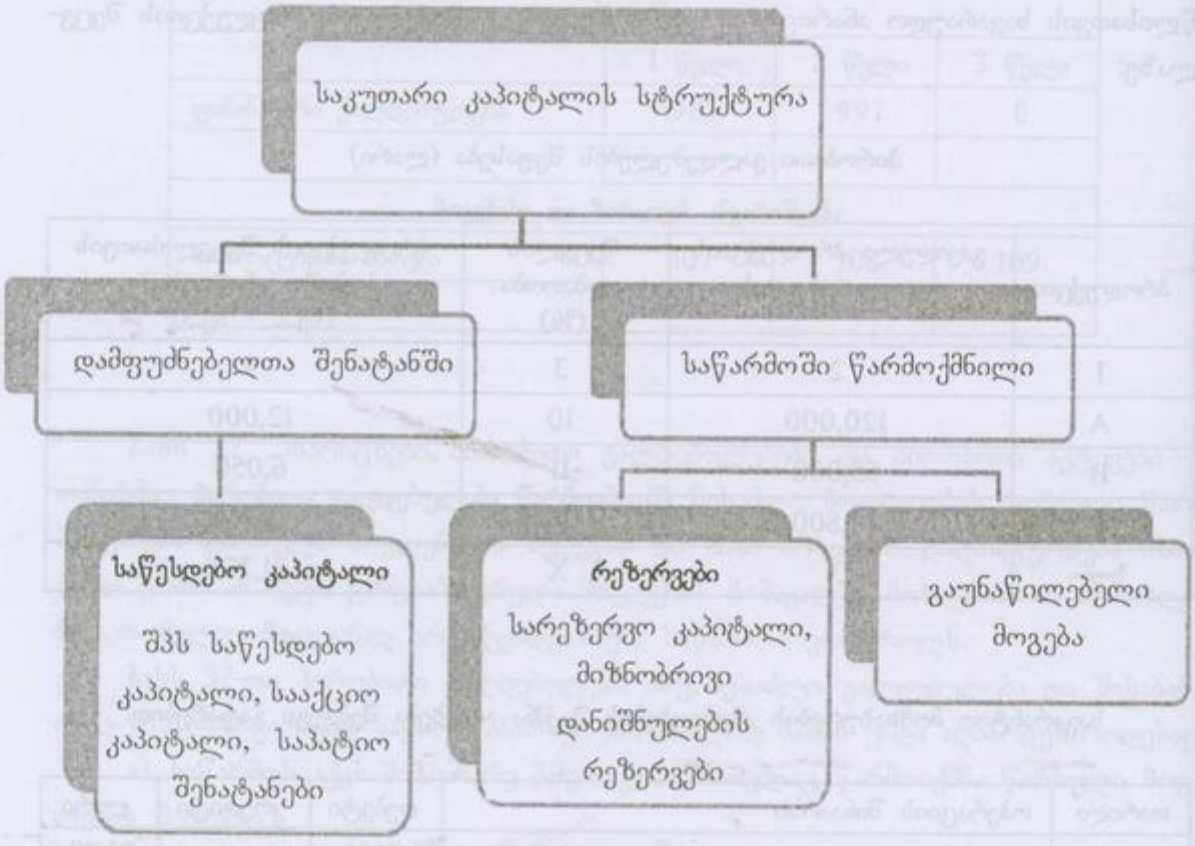
1 ფასს. ბასს 37 „ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები". თბ., 2014. ს. 36.

# 4. კაპიტალის სტრუქტურა და შეფასება

ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლების თანახმად **კაპიტალი** არის საწარმოს აქტივების ის ნაწილი, რომელიც რჩება ყველა ვალდებულებების დაფარვის შემდეგ. ამდენად, კაპიტალის სინონიმია „წმინდა აქტივები“ და „საკუთარი კაპიტალი“. კაპიტალი ბალანსში წარმოდგენილია სახელწოდებით „საკუთარი კაპიტალი“, რაც გვიჩვენებს მესაკუთრეთა წილს საწარმოს ქონებაში. მესაკუთრეთა საწარმოს ქონებაზე უფლებების ხარისხი და მასშტაბები ასახვას ჰპოვებს კაპიტალის სტრუქტურაში.

საერთაშორისი პრაქტიკაში მიღებულია კაპიტალის დაჯგუფება დამფუძნებელთა შენატანებად და საწარმოში წარმოქმნილი მოგების კაპიტალიზებით შექმნილ რეზერვებად (სქემა 9).

**სქემა 9**




**საწესდებო კაპიტალი არის** დამფუძნებელთა მიერ თავდაპირველად ინვესტირებული თანხა წესდებით გათვალისწინებული საქმიანობის დაწყების უზრუნველსაყოფად.

**შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების (შპს) საწესდებო კაპიტალი** შედგება დამფუძნებელთა შენატანებისაგან, რითაც განისაზღვრება მათი წილი საზოგადოებაში. საწესდებო კაპიტალის სიდიდე შეფასებულია შენატანების რეალური ღირებულებით

და ბალანსში წარმოდგენილია მუხლით „საწესდებო კაპიტალი შპს-ში“ .

**სააქციო საზოგადოების საწესდებო კაპიტალი** დაყოფილია აქციების გარკვეულ რაოდენობად და ყალიბდება აქციების ემისიით. საწესდებო კაპიტალი შეფასებულია ინვესტორების მიერ შეძენილი აქციების ნომინალური ღირებულებით. საწესდებო კაპიტალის ჩამოყალიბების დროს წარმოიქმნება საემისიო კაპიტალი, როგორც სხვაობა აქციების შეძენის და ნომინალურ ღირებულებას შორის. პრივილეგიური აქციების ემისიის შემთხვევაში, აქციები ფასდება ნომინალური ღირებულებით. მაგრამ, საწესდებო კაპიტალს ამ ტიპის აქციები მიეკუთვნება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც ის არ არის გამოსყიდვადი, არამედ არის უვადო (არაგამოსყიდვადი) აქციები. იმ შემთხვევაში, როდესაც პრივილეგიური აქციები არის გამოსყიდვადი, ის მიეკუთვნება ფინანსურ ვალდებულებას. სააქციო საზოგადოების საწესდებო კაპიტალი ბალანსში წარმოდგენილია მუხლით „ჩვეულებრივი აქციები“, „საემისიო კაპიტალი“, „პრივილეგიური აქციები“.

ზოგიერთი ქვეყნის კანონმდებლობით სააქციო საზოგადოებისათვის სავალდებულოა სარეზერვო კაპიტალის შექმნა, ხოლო სხვა საწარმოები თავად ღებულობენ გადაწყვეტილებას ასეთი რეზერვების შექმნა-არშექმნის შესახებ. **სარეზერვო კაპიტალის დანიშნულებაა** გაუთვალისწინებელი ზარალის დაფარვა, საკუთარი აქციების გამოსყიდვა, ობლიგაციების დაფარვა. სარეზერვო კაპიტალის სიდიდე განისაზღვრება საზოგადოების წესდებით და ტოლი უნდა იყოს საწესდებო კაპიტალის გარკვეული ოდენობისა (მაგალითად, საწესდებო კაპიტალის 13%) და იქმნება ანარიცხებით წმინდა მოგებიდან.

იმისათვის, რათა კაპიტალის შეფასება იყოს რეალური, ფინანსური ანგარიშგების მომზადების დროს აუცილებელია აქტივების ღირებულების დაზუსტება. აქტივების ღირებულების კორექტირება (ზრდა ან შემცირება) წარმოქმნის **გადაფასების რეზერვებს**. ასეთი რეზერვების მაგალითებია: ძირითადი საშუალებების, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების, ფასიანი ქაღალდების გადაფასების რეზერვები. რეზერვები წარმოიქმნება აქტივების ღირებულების აფასებით, ხოლო ჩამოფასება აისახება რეზერვების შემცირების ხარჯზე.

**გაუნაწილებელი მოგება** არის წმინდა მოგების ნაწილი, რომელიც არ იქნა განაწილებული დამფუძნებელთა შორის. ის ასახავს საწარმოს არსებობის პერიოდში აქტივებში ინვესტირებულ წმინდა მოგებას (დაგროვილ მოგებას).



# თავი 3. მოგების და ზარალის და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგება

1. მოგებისა და ზარალის და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგება, მისი სტრუქტურა
2. მოგებისა და ზარალის და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგების ელემენტების აღიარება და შეფასება
2.1. შემოსავლების აღიარება და შეფასება
2.2 ხარჯების აღიარება და შეფასება
2.3. სხვა სრული შემოსავლის აღიარება და შეფასება

## 1. მოგებისა და ზარალის და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგება. მისი სტრუქტურა

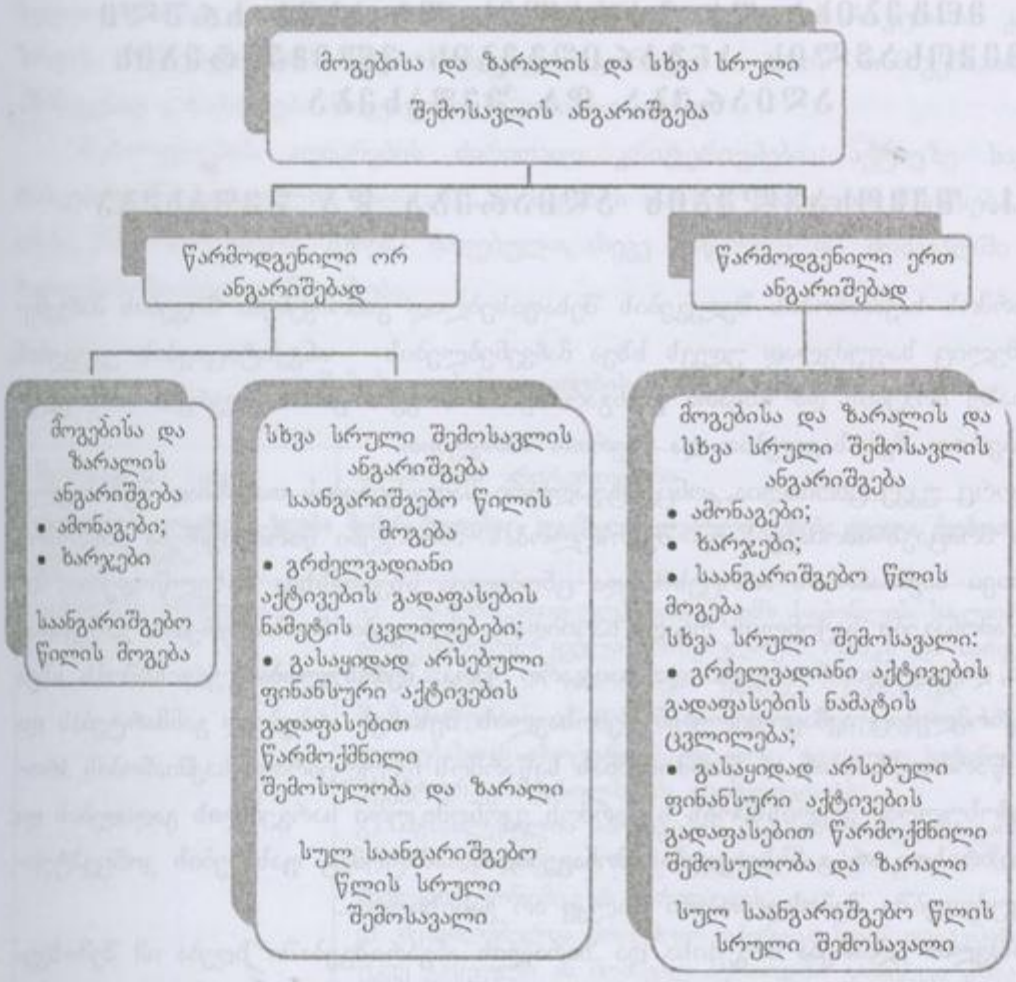
ბასს 1 „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“ მოითხოვს ფინანსური შედეგების წარდგენას „მოგებისა და ზარალის და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგების“ სახით. ეს ანგარიშგება შედგება ორი განყოფილებისაგან: მოგება-ზარალისა და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგებისაგან. ბასს-ით მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება შეიძლება იყოს განცალკევებულად წარდგენილი ან სხვა სრულ შემოსავლებთან ერთად[1] (სქემა 1).

სხვა ფასს-ით მოთხოვნილი მუხლების გარდა, მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება უნდა მოიცავდეს მუხლებს, რომლებიც ასახავენ მოცემული პერიოდის შემდეგ თანხებს:

- ამონაგები;
- ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებული ფინანსური აქტივების აღიარების შეწყვეტით წარმოქმნილი შემოსულობა ან ზარალი;
- ფინანსური დანახარჯები;
- საგადასახადო ხარჯი.

1 ბასს 1 „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“. თბ., 2014. პ.81ა, ბ

სქემა 1




ბასს 1 განსაზღვრავს **ინფორმაციას, რომელიც უნდა აისახოს მოგებისა და ზარალის და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში ან განმარტებით შენიშვნებში.** კერძოდ, როდესაც შემოსავლის ან ხარჯის მუხლი არსებითია, საწარმომ მათი შინაარსი და თანხა განცალკევებულად უნდა განმარტოს. გარემოებები, რომლებმაც შესაძლოა გამოიწვიოს შემოსავლებისა და ხარჯების მუხლების განცალკევებული ასახვა, შემდეგია:

ა) სასაქონლო-მატერიალური მარაგის ჩამოწერა ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე, ან ძირითადი საშუალებების ჩამოფასება ანაზღაურებად ღირებულებამდე, ასევე ძირითადი საშუალებების ადრე ჩამოფასებული თანხების ანულირება (კომპენსირება);

ბ) საწარმოს საქმიანობის რესტრუქტურიზაცია და რესტრუქტურიზაციის დანახარჯებისათვის შექმნილი ანარიცხების ანულირების შედეგები;

გ) ძირითადი საშუალებების გასვლა;

დ) ინვესტიციების გასვლა;

ე) შეწყვეტილი ოპერაციები;

ვ) სასამართლო დავების შედეგები;

ზ) სხვა ანარიცხების ანულირების შედეგები.

# 2. მოგებისა და ზარალის და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგების ელემენტების აღიარება და შეფასება

## 2.1. შემოსავლების აღიარება და შეფასება

საწარმოს საქმიანობის შედეგების შესაფასებლად გამოიყენება მოგების მაჩვენებელი, რომელიც საფუძვლად უდევს სხვა მაჩვენებლების – ინვესტიციების უკუგების, ერთ აქციაზე მოგების და სხვათა გაანგარიშებას. მოგება განისაზღვრება ორი ელემენტით: საერთო შემოსავლებით და საერთო ხარჯებით.

როგორც უკვე ცნობილია, კონცეპტუალური საფუძვლების თანახმად შემოსავლების ცნება მოიცავს ამონაგებს და შემოსულობას. ამონაგები წარმოიქმნება საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში და ცნობილია სხვადასხვა სახელწოდებით: მაგალითად, ამონაგები საქონლის რეალიზაციიდან; ამონაგები მომსახურების გაწევიდან, პროცენტი, დივიდენდი, როიალტი და საიჯარო ქირა. **შემოსულობა** გულისხმობს სხვა მუხლებს, რომლებიც აკმაყოფილებენ შემოსავლის შესახებ არსებულ განმარტებას და შეიძლება წარმოიქმნას ან არ წარმოიქმნას საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში. შემოსულობა გულისხმობს საწარმოს ეკონომიკური სარგებლის გადიდებას და, ამ თვალსაზრისით, არ განსხვავდება ამონაგებიდან. ამიტომაც ფასს-ების კონცეპტუალურ საფუძვლებში შემოსულობები ცალკე არ განიხილება.

**შემოსავლის აღიარება** მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ხდება იმ შემთხვევაში, თუ საწარმოში მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ზრდა გამოწვეულია აქტივების ზრდით ან ვალდებულებების შემცირებით და მისი საიმედო შეფასება შესაძლებელია. ეს იმას ნიშნავს, რომ შემოსავლების აღიარება ხდება მაშინვე, როგორც კი აღიარებული იქნება აქტივების ზრდა ან ვალდებულებების შემცირება (მაგალითად, აქტივების ზრდა საქონლის ან მომსახურების რეალიზაციის შედეგად ან ვალდებულების შემცირება კრედიტორის მიერ ვალზე უარის თქმის შემთხვევაში).

**ამონაგები არის საწარმოში შემოსული ეკონომიკური სარგებლის საერთო თანხა,** რომელიც მიიღება საწარმოს ჩვეულებრივი სამეურნეო საქმიანობიდან და გამოიხატება საკუთარი კაპიტალის ზრდით, მესაკუთრეთა მხრიდან დამატებითი ინვესტირების გარეშე.

ამონაგები მოიცავს მხოლოდ საწარმოს მიერ თავის ანგარიშზე მიღებულ ან მისაღებ ეკონომიკური სარგებლის საერთო თანხას. მესამე მხარის სახელით მიღებული თანხები, როგორიცაა ბრუნვის გადასახადი, საქონლისა და მომსახურების გადასახადები და დამატებული ღირებულების გადასახადი, არ არის ეკონომიკური სარგებელი, რომელიც შემოდის საწარმოში და არ ზრდის საწარმოს საკუთარ კაპიტალს. ამიტომ ისინი გამოიქვითება ამონაგების თანხიდან. ანალოგიურად, სააგენტო ურთიერთობებში, ეკონომიკური სარგებლის საერთო თანხა მოიცავს **მრწმუნებლის (პრინციპალის)** სა-

ხელით მოზიდულ თანხასაც, რომელიც არ იწვევს საწარმოს საკუთარი კაპიტალის ზრდას. მრწმუნებლის სახელით მიღებული თანხები არ არის ამონაგები, სამაგიეროდ, ამონაგებად განიხილება მიღებული საკომისიო თანხა.

შემოსავლების აღიარების ძირითადი კრიტერიუმებია: აქტივზე საკუთრების რისკებისა და სარგებლის გადაცემა, ამონაგების თანხის საიმედოდ შეფასება, რწმუნება იმისა, რომ სარგებელი იქნება მიღებული, ასევე გაწეული და მომავალში გასაწევი ხარჯების საიმედოდ შეფასება.

შემოსავლების აღიარების კრიტერიუმები

| შემოსავლის სახე | აღიარების კრიტერიუმები |
|---|---|
| **ამონაგების აღიარება ხდება მაშინ, როდესაც დაკმაყოფილებული იქნება ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილი პირობა:** | |
| საქონლის მიწოდება | ა) საწარმო მყიდველს გადასცემს საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებულ ყველა მნიშვნელოვან რისკს და სარგებელს;<br>ბ) საწარმო არ ინარჩუნებს უწყვეტ მენეჯერულ მონაწილეობას იმ დონით, რომელიც ჩვეულებრივ, საკუთრების უფლებასთან ასოცირდება და არც გაყიდულ საქონელზე ეფექტურ კონტროლს არ ახორციელებს;<br>გ) შესაძლებელია ამონაგების თანხის საიმედოდ განსაზღვრა;<br>დ) მოსალოდნელია, რომ მოცემული ოპერაციიდან საწარმო მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს; და<br>ე) შესაძლებელია მოცემულ ოპერაციასთან დაკავშირებული უკვე გაწეული ან მომავალ პერიოდში გასაწევი დანახარჯების საიმედოდ განსაზღვრა |
| მომსახურების გაწევა | ა) ამონაგების თანხის განსაზღვრა შესაძლებელია საიმედოდ;<br>ბ) მოცემული ოპერაციიდან მოსალოდნელია ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა საწარმოში;<br>გ) შესაძლებელია მომსახურების მიწოდების ხელშეკრულების შესრულების სტადიის საიმედოდ დადგენა საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს;<br>დ) შესაძლებელია მომსახურებაზე უკვე გაწეული და ხელშეკრულების მთლიანად შესრულებისათვის საჭირო დანახარჯების საიმედოდ შეფასება |
| პროცენტი, როიალტი, დივიდენდი | ა) მოსალოდნელია, რომ მოცემული ოპერაციიდან მომავალში საწარმოში შემოვა ეკონომიკური სარგებელი; და<br>ბ) შესაძლებელია ამონაგების სიდიდის საიმედოდ შეფასება |

ამონაგების აღიარება ხდება მხოლოდ მაშინ, თუ **მოსალოდნელია მოცემული ოპერაციიდან საწარმოში ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა.** საქონლის რეალიზაციიდან შემოსავლების აღიარება და შეფასება ეფუძნება საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი რისკებისა და სარგებლის გადაცემასთან. იმის დასადგენად, თუ საწარ-

მომ მყიდველს როდის გადასცა საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი რისკები და სარგებელი, საჭიროა **გარიგების პირობების** შემოწმება. ხშირად, საკუთრებასთან დაკავშირებული რისკებისა და სარგებლის გადაცემა ემთხვევა მყიდველზე იურიდიული ან ქონებრივი უფლებების გადაცემას. ასე, უმეტესად, ხდება საცალო ვაჭრობაში. სხვა შემთხვევებში, საკუთრებასთან დაკავშირებული რისკებისა და სარგებლის გადაცემა არ ემთხვევა იურიდიული ან ქონებრივი უფლების გადაცემას.

თუ საწარმო **ინარჩუნებს საკუთრებასთან დაკავშირებულ მნიშვნელოვან რისკებს, ოპერაცია არ მიიჩნევა გაყიდვად და, შესაბამისად, არ ხდება ამონაგების აღიარება.** საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი რისკის შენარჩუნება შესაძლებელია სხვადასხვა გზით. ქვემოთ განხილული მაგალითები გვიჩვენებს, თუ საწარმო მყიდველს როდის არ გადასცემს საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებულ მნიშვნელოვან რისკებსა და სარგებელს:

- როდესაც საწარმო იტოვებს **არადამაკმაყოფილებელ მიწოდებასთან დაკავშირებულ ვალდებულებას,** რომელიც უზრუნველყოფილი არ არის სათანადო გარანტიით;
- როდესაც საწარმოში რომელიმე საქონლის (მომსახურების) გაყიდვიდან **ამონაგების მიღება დამოკიდებულია მყიდველის ამონაგების წყაროზე,** რომელიც მან უნდა მიიღოს თავისი საქონლის ან მომსახურების გაყიდვის შედეგად;
- როდესაც ხელშეკრულებით გათვალისწინებულია გაგზავნილი **საქონლის დამონტაჟება** და ეს პირობა მნიშვნელოვანი სახელშეკრულებო ვალდებულებაა, რომელიც საწარმოს ჯერ არ შეუსრულებია;
- როდესაც მყიდველს უფლება აქვს, ხელშეკრულებით გათვალისწინებული რომელიმე პირობის თანახმად, **უარი თქვას საქონლის ან მომსახურების შეძენაზე** და, ამდენად, საწარმოსათვის გაურკვეველია უკუგების მიღების შესაძლებლობა.

თუ საწარმო იტოვებს მხოლოდ საკუთრებასთან დაკავშირებულ **უმნიშვნელო რისკს, ოპერაცია ითვლება გაყიდვად და, შესაბამისად, ხდება ამონაგების აღიარება.** მაგალითად, გამყიდველმა შესაძლოა დაიტოვოს საქონელზე საკუთრების უფლება იმ მიზნით, რომ უზრუნველყოს კუთვნილი თანხის ამოღება. ხოლო თუ საწარმომ მყიდველს გადასცა საკუთრებასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი რისკები და სარგებელი, ასეთი ოპერაცია ითვლება გაყიდვად და ხდება ამონაგების აღიარება. საკუთრებასთან დაკავშირებული უმნიშვნელო რისკის შენარჩუნებას ადგილი აქვს საცალო ვაჭრობაშიც, როდესაც დაშვებულია მომხმარებლისათვის საქონლის ღირებულების უკან დაბრუნება, მისი უხარისხობის შემთხვევაში. ამგვარ სიტუაციაში შეიძლება ამონაგების აღიარება რეალიზაციის მომენტისათვის იმ პირობით, რომ გამყიდველს **შეუძლია საიმედოდ განსაზღვროს უკან დასაბრუნებელი საქონლის შესაძლო რაოდენობა** და მასთან დაკავშირებული მოსალოდნელი ვალდებულების თანხა, გასული პერიოდების გამოცდილებაზე ან სხვა ფაქტორებზე დაყრდნობით.

როდესაც გარიგება შეიცავს მნიშვნელოვან რისკებს, ამონაგების აღიარება მარ-

თებული არ არის მანამ, სანამ არ მოხდება საფასურის გადახდა ან არ აღმოიფხვრება ოპერაციის შესრულებასთან დაკავშირებული საეჭვო პირობები. მაგალითად, შეიძლება ზუსტად არ იყოს ცნობილი, დართავს თუ არა უცხო სახელმწიფოს ხელისუფლება რეალიზაციიდან მიღებული თანხის გაგზავნის ნებას ქვეყნის ფარგლებს გარეთ. როდესაც ამგვარი ნებართვა გაიცემა, შეიძლება შესაბამისი ამონაგების აღიარება. თუ ამონაგები უკვე ასახულია და შემდეგ საეჭვო გახდება გადასახდელი თანხის ამოღება, **ამოსაღები თანხა აღიარებული იქნება ხარჯის სახით და არა როგორც უკვე ასახული ამონაგები თანხის კორექტირება.**

ერთი და იმავე ოპერაციასთან დაკავშირებული **ამონაგებისა და ხარჯების აღიარება ერთდროულად ხდება.** ამ პროცესს უწოდებენ ამონაგებისა და ხარჯების **შესაბამისობის პრინციპს.** თუ ხარჯებში გათვალისწინებულია საქონლის გაყიდვის შემდგომი გარანტიები და სხვა მომავალი პერიოდის ხარჯები, მისი დარიცხვა ხდება საქონლის გაგზავნის შემდეგ, როცა უკვე შესაძლებელია მათი საიმედოდ შეფასება და დაკმაყოფილებული იქნება ამონაგების აღიარების სხვა პირობები. ამგვარად, არ შეიძლება **ამონაგების აღიარება შესაბამისი ხარჯების საიმედოდ განსაზღვრის გარეშე.** თუ ასე არ არის, საქონლის გაყიდვამდე მიღებული ნებისმიერი ანაზღაურების თანხა აისახება როგორც ვალდებულება[1].

**ამონაგების შეფასება** უნდა მოხდეს მიღებული ან მისაღები ანაზღაურების რეალური ღირებულების მიხედვით. ამონაგების სიდიდე, როგორც წესი, განისაზღვრება საწარმოსა და აქტივის მყიდველს ან მომხმარებელს შორის სათანადო გარიგების საფუძველზე. **მისი შეფასება ხდება საწარმოს მიერ მიღებული ან მისაღები ანაზღაურების რეალური ღირებულებით, ნებისმიერი საცალო და საბითუმო სავაჭრო ფასდათმობის გათვალისწინებით (ანუ მისაღები თანხა შემცირებულია მიღებული ფასდათმობით).**

**განვიხილოთ შემოსავლების აღიარების კონკრეტული სიტუაციები.**

### ✓ გარიგება საქონლის შემდგომი მიწოდების შესახებ

გარიგება შესაძლებელია დაიდოს **საქონლის შემდგომი მიწოდების შესახებ,** რომლის მიხედვით საქონლის მიწოდება გადავადებით ხდება მყიდველის მოთხოვნით, მაგრამ მყიდველი იღებს საკუთრების უფლებას და ანგარიშის განაღდების ვალდებულებას. ასეთ შემთხვევაში ამონაგების აღიარება ხდება მაშინ, **როდესაც მყიდველი მიიღებს საკუთრების უფლებას,** იმ პირობით, რომ: შესაძლებელია საქონლის მიწოდება; სახეზე არსებობს მისაწოდებელი საქონელი; მყიდველი სპეციალური შეთანხმების შესაბამისად ადასტურებს საქონლის მიწოდების გადავადებას და გამოიყენება გადახდის ჩვეულებრივი პირობები. ამონაგების აღიარება არ ხდება, თუ არსებობს მხოლოდ საქონლის

1 ბასს 18 „ამონაგები". თბ., 2014. პ.14-19.

შეძენის ან წარმოების სურვილი, მისი დროულად მიწოდების მიზნით.



**მაგალითი 1. გარიგება საქონლის შემდგომი მიწოდების შესახებ.**

ელექტროტექნიკით მოვაჭრე საწარმომ დადო ხელშეკრულება სასწავლო დაწესებულებასთან კონდიციონერების გაყიდვის შესახებ, რომელთა ღირებულებამ შეადგინა 28,900 ლარი. ხელშეკრულების პირობის თანახმად: მყიდველი დეპოზიტის სახით იხდის 7,000 ლარს; კონდიციონერები გადადებული და შენახული იქნება მყიდველისათვის, რომელიც მიწოდებულ იქნება მხოლოდ მათი ღირებულების სრული დაფარვის შემდეგ; მყიდველი ვალდებულია ორი თვის განმავლობაში განახორციელოს შესყიდვა, წინააღმდეგ შემთხვევაში ის კარგავს დეპოზიტს.

**განვსაზღვროთ საწარმოს ამონაგები.**

მყიდველს საკუთრებისა და ფლობის უფლება გადაეცემა, როდესაც ის სრულად დაფარავს საქონლის ღირებულებას. მანამდე კი, გამყიდველი ინარჩუნებს საქონლის ფლობასთან დაკავშირებულ რისკს და მას არანაირი იურიდიული უფლება არ აქვს იძულების წესით მოსთხოვოს მყიდველს საქონლის შესყიდვა.

ამდენად, ამონაგები აღიარდება მხოლოდ საქონლის სრული ღირებულების დაფარვის შემდეგ, მიღებული დეპოზიტი კი – ვალდებულებად.

### ✓ საქონლის მიწოდება ფასდათმობის პირობით

**ფასდათმობა** არის თანხა, რომლითაც მცირდება საქონლის გასაყიდი ფასი, ყიდვა-გაყიდვის გარკვეული პირობების შესრულების შემთხვევაში. ცნობილია მრავალი სახის ფასდათმობა. საბითუმო და საცალო ვაჭრობაში ყველაზე მეტად გავრცელებულია სავაჭრო/რაოდენობის ფასდათმობა, ფასდათმობა ნაღდი ანგარიშსწორებისათვის, აგრეთვე ვადაზე ადრე გადახდისათვის (ე.წ. „სკონტო"), ბონუსური, სეზონური, სადილერო, დახურული, განსაკუთრებული კლიენტებისათვის (VIP), სადღესასწაულო, სარეკლამო, სადისკონტო ბარათებით და სხვა. განვიხილოთ ზოგიერთი მათგანის აღრიცხვის პრინციპები.

**სავაჭრო ფასდათმობა** (trade discounts) არის თანხა, რომლითაც მცირდება კატალოგების, პრეისკურანტების ფასები. სავაჭრო ფასდათმობა გაიცემა ბითუმად მოვაჭრე გამყიდველების და მწარმოებლების მიერ საცალოდ მოვაჭრეებზე ან ე.წ „დარგის დამკვეთებზე". ფასდათმობის სიდიდე დამოკიდებულია ბაზრის მიმდინარე კონიუნქტურაზე – საქონლის ფასსა და მოთხოვნაზე. გარდა ამისა, ის გაითვალისწინება ძვირად ღირებულ საქონელზე, რომელიც ნელა ბრუნავს. ასეთ საქონელზე უფრო მაღალია ფასდათმობა, ვიდრე იაფ და სწრაფად რეალიზებად საქონელზე. ასეთი ფასდათმობა, როგორც წესი, გაიცემა საბითუმო შესყიდვებისათვის – დიდი მოცულობისათვის ან ნაღდი ანგარიშსწორებისათვის. სავაჭრო ფასდათმობა გამყიდველს გაყიდვების

მოცულობის გაზრდისა და კლიენტისადმი ერთგულების გამოხატვის საშუალებას აძლევს. სავაჭრო ფასდათმობა წყვეტს არსებობას, როგორც კი გამოიწერება ანგარიშ-ფაქტურა. ის არ აისახება ბუღალტრულად, რადგან გასაყიდი ფასი დგინდება დათმობის გათვალისწინებით. მოთხოვნა და შემოსავალი ფასდება და აღიარდება სავაჭრო ფასდათმობის გარეშე ანგარიშ-ფაქტურაში ასახული თანხის შესაბამისად.

**ფასდათმობა ვადამდელი გადახდისათვის** (cash discounts) არის თანხა, რომელიც აღნიშნული პირობის სანაცვლოდ ამცირებს გადასახდელ თანხას. ვადაზე ადრე გადახდა აუმჯობესებს გამყიდველის ფულად ნაკადებს, ამცირებს უიმედო ვალების რისკს და ზრდის გაყიდვების მოცულობას.

ყველა სახის ფასდათმობის მიზანია მოკლევადიანი გაყიდვების გაზრდა, ფულადი ნაკადების დროული მოზიდვა, ჩაწოლილი ან ძნელადრეალიზებადი საქონლის გაყიდვა, კლიენტების „დამაგრება", უიმედო ვალების რისკის შემცირება. ფასდათმობა თავისი არსით არ არის ხარჯი და არც აკმაყოფილებს ხარჯად აღიარების კრიტერიუმებს – არ ხდება აქტივების შემცირება ან ვალდებულებების ზრდა. ფასდათმობა, ანუ გასაყიდი ფასის შემცირება ხდება გამყიდველის მიერ მოგების ნაწილის დათმობის ხარჯზე, რომელიც გათვალისწინებულია გასაყიდ ფასში.

ფასდათმობას შეიძლება ჰქონდეს არაფულადი სახე, და წარმოადგენდეს სხვადასხვა სახის ბონუსს – საჩუქარს. **ბონუსური ფასდათმობა** (bonus discount) ნიშნავს საქონლის გადაცემას ან მომსახურების გაწევას უფასოდ, საჩუქრად ერთჯერადი ან დაგროვებითი პირობის შესრულების სანაცვლოდ. მაგალითად, 10,000 ლარის საქონლის შეძენის შემთხვევაში გაიცემა 200 ლარის საჩუქარი; სარეკლამო აქციის დროს საქონლის ორი ერთეული იყიდება ერთი ერთეულის ფასად; დაგროვებითი ბონუსური ბარათებით 100 პირობითი ერთეულის ან ქულის დაგროვების შემთხვევაში გაიცემა 10 ლარის საჩუქარი; წლის განმავლობაში ავიაკომპანიის მომსახურებით სარგებლობისათვის 800 ათას კილომეტრზე მეტი ფრენისათვის – 300 ლარის ღირებულების ბილეთის უფასოდ გაცემა ნებისმიერი მიმართულებით.

ბონუსური ფასდათმობით გაცემულ საქონელს და გაწეულ მომსახურებას საწარმო აღიარებს ხარჯად.



**მაგალითი 2. ბონუსი საქონლის სახით.**

ელექტროსაქონლით მოვაჭრე მაღაზიამ გამოაცხადა აქცია – ორკვირიანი ბონუსური ფასდათმობით ვაჭრობა. 1,000 ლარიდან 1,500 ლარამდე ღირებულების სარეცხი მანქანის შეძენის შემთხვევაში შესაბამისად, უფასოდ გაიცემა მყიდველის არჩევანის 50 ლარად შეფასებული უთო ან ჩაიდანი.

მაღაზიამ ამონაგები უნდა ასახოს რეალური ღირებულებით, ხოლო საჩუქრად გაცემული საქონელი – ხარჯად.



**მაგალითი 3. ბონუსი საცურაო აუზის აბონიმენტის სახით.**

სპორტული კომპლექსის მარკეტინგული პოლიტიკა ითვალისწინებს საცურაო აუზის ერთთვიანი აბონიმენტის უფასოდ გაცემას, რომლის ღირებულება 350 ლარია, მათთვის, ვინც წლის განმავლობაში ისარგებლა კომპლექსის 2,500 ლარზე მეტი ღირებულების მომსახურებით.

სპორტულმა კომპლექსმა ამონაგები უნდა აღიაროს რეალური ღირებულებით, ხოლო საჩუქრად გაწეული მომსახურება – ხარჯად.

### ✓ მიწოდება უკან დაბრუნების პირობით

როდესაც საქონლის მიწოდება ხელშეკრულებით **ითვალისწინებს უკან დაბრუნებას**, განსაზღვრული უნდა იქნეს დაბრუნების პირობები/შეზღუდვები. ამონაგების აღიარება დამოკიდებულია დაბრუნების ალბათობაზე და მისი აღიარება უნდა მოხდეს ამ ალბათობის გათვალისწინებით. ხოლო თუ საქონლის დაბრუნების შესაძლებლობები განუსაზღვრელია, ამონაგების აღიარება ხდება მაშინ, **როდესაც მყიდველი ოფიციალურად მიიღებს გაგზავნილ საქონელს ან საქონელი მიტანილია ადგილზე და უარის თქმის ვადა ამოწურულია.**



**მაგალითი 4. მიწოდება უკან დაბრუნების პირობით.**

ელექტროტექნიკით მოვაჭრე საწარმოს მარკეტინგული პოლიტიკა ითვალისწინებს საქონლის გაყიდვას 15 დღეში უკან დაბრუნების პირობით, დაბრუნების მიზეზის მიუხედავად. მიმდინარე პერიოდში გაიყიდა 50 ცალი მიქსერი, რომლის ერთეულის თვითღირებულება 45 ლარია, ხოლო გასაყიდი ფასი – 75 ლარი. საწარმოს მენეჯმენტს მიაჩნია, რომ ამ საქონლის გაყიდვის რისკი უმნიშვნელოა და ამონაგები სრულად უნდა იქნეს აღიარებული.

**განვსაზღვროთ საწარმოს ამონაგები, პირობით:**

ა) არც ერთი ცალი მიქსერი არ იქნა დაბრუნებული;

ბ) დაბრუნდა ერთი ცალი მიქსერი.

ოპერაცია შემდეგნაირად აისახება ანგარიშებზე:

| № | ოპერაციის შინაარსი | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| 1 | **საქონლის მიწოდება უკან დაბრუნების პირობით** | | | |
| | მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან (50 ცალი * 75 ლარი) | 1410 | | 3,750 |
| | შემოსავალი რეალიზაციიდან | | 6110 | 3,750 |
| 2 | **ა) არც ერთი მიქსერი არ იქნა დაბრუნებული** | | | |
| | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | 1210 | | 3.750 |
| | მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან | | 1410 | 3,750 |
| | საქონლის ღირებულების გადახდა და მოთხოვნის დაფარვა | | | |
| 3 | **ბ) დაბრუნდა ერთი ცალი მიქსერი** | | | |
| | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში (49 ცალი * 75 ლარი) | 1210 | | 3,675 |
| | საქონლის უკან დაბრუნება (1 ცალი * 75 ლარი) | 6120 | | 75 |
| | მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან | | 1410 | 3,750 |
| | საქონლის ღირებულების გადახდა და მოთხოვნის დაფარვა | | | |
| 4 | შემოსავალი რეალიზაციიდან | 6110 | | 75 |
| | საქონლის უკან დაბრუნება | | 6120 | 75 |
| | შემოსავალის კორექტირება (შემცირება) | | | |

### ✓ გაყიდვა განვადებით, უპროცენტო ან საბაზროზე დაბალი პროცენტით

როგორც წესი, ანაზღაურება ხდება ფულის ან ფულადი სახსრების ეკვივალენტების სახით და, შესაბამისად, შემოსავლის თანხაც მისაღები ან მიღებული ფულისა და ფულადი სახსრების ეკვივალენტების ტოლია. როდესაც ფულის გადახდა გადაიდება, ანაზღაურების რეალური ღირებულება შეიძლება მიღებული ან მისაღები ფულის ნომინალურ თანხაზე ნაკლები აღმოჩნდეს. მაგალითად, საქონლის ყიდვის საფასურად საწარმომ შეიძლება მყიდველს მისცეს უპროცენტო კრედიტი ან დაეფანხმოს საბაზრო საპროცენტო განაკვეთზე დაბალპროცენტიანი თამასუქის მიღებას. თუ ხელშეკრულება თავისი არსით, ფაქტობრივად, ფინანსურ ოპერაციას წარმოადგენს, ანაზღაურების რეალური ღირებულება განისაზღვრება მომავალი მისაღები თანხების დისკონტირებით. რეალურ ღირებულებასა და ანაზღაურების ნომინალურ თანხას შორის სხვაობა უნდა აღიარდეს საპროცენტო ამონაგებად.



**მაგალითი 5. გაყიდვა განვადებით.**

ავტომანქანებით მოვაჭრე საწარმო ავტომანქანას, რომლის სარეალიზაციო ფასია 39,200 ლარი, მარტში ყიდის ერთწლიანი განვადებით 45,000 ლარად. მარტის თვის საპროცენტო შემოსავალი შეადგენს 483 ლარს.

**განვსაზღვროთ საწარმოს მარტის თვის შემოსავალი.**

საწარმოს ამონაგები უნდა შეფასდეს 39,200 ლარად, ხოლო 5,800 ლარი (45,000 – 39,200) უნდა აღიარდეს საპროცენტო შემოსავლად 12 თვის განმავლობაში.

მარტში ოპერაცია შემდეგნაირად აისახება ანგარიშებზე:

| თვე | ოპერაციის შინაარსი | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| მარტი | მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან | 1410 | | 39,200 |
| | შემოსავალი რეალიზაციიდან | | 6110 | 39,200 |
| | ავტომანქანის გაყიდვა და ამონაგების აღიარება | | | |
| | მისაღები პროცენტები | 1820 | | 483 |
| | საპროცენტო შემოსავალი | | 8110 | 483 |
| | მარტის თვის საპროცენტო შემოსავლის აღიარება | | | |

### ✓ გაყიდვა კონსიგნაციით

**საქონლის გაყიდვა შესაძლებელია შუამავალ მხარეზე**, მაგალითად: დისტრიბუტორებზე, დილერებზე ან სხვა პირებზე, რომლებიც ახორციელებენ საქონლის გადაყიდვას. შუამავალი (აგენტი) თავის თავზე იღებს ვალდებულებას, რომ საქონელს გაყიდის ტვირთის მიმწოდებლის სახელით. საქონლის მიწოდება შუამავალზე, რომელიც თავის თავზე იღებს ვალდებულებას, რომ საქონელს გაყიდის ტვირთის მიმწოდებლის სახელით, ნიშნავს საქონლის გაყიდვას **კონსიგნაციით** (ლათ. consignation – წერილობითი დასაბუთება).

ჩვეულებრივ, ამგვარი რეალიზაციიდან ამონაგების აღიარება ხდება მაშინ, **როდესაც მოხდება საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებული რისკისა და სარგებლის გადაცემა**. საქონლის გამყიდველი ამონაგებს აღიარებს მაშინ, **როდესაც საქონლის მიმღები მას მესამე პირზე გაყიდის.**



**მაგალითი 6. საქონლის რეალიზაცია კონსიგნაციით, როდესაც საქონლის მიმღები მოქმედებს გამყიდველის სახელით.**

პარფიუმერიით მოვაჭრე საწარმომ თავის დილერს თებერვალში გა-

დასცა თვითღირებულებით შეფასებული 25,800 ლარის საქონელი კონსიგნაციის წესით. ხელშეკრულების თანახმად დილერი საქონელს ყიდის საწარმოს სახელით, მას არ აქვს უფლება შეცვალოს სარეალიზაციო ფასები, საქონლის ღირებულებას იხდის რეალიზაციის შემდეგ. არ არსებობს არანაირი ვალდებულება დილერის მიერ არარეალიზებული საქონლის შესყიდვის შესახებ. დილერის საკომისიო შეადგენს გაყიდვების 3%-ს.

დილერმა აღნიშნული საქონელი გაყიდა მარტში 30,300 ლარად, საიდანაც 3% არის მისი საკომისიო ანაზღაურება და სათანადო თანხაც გადასცა გამყიდველს – 29,391 ლარი (30,300 * 97%).

**განვსაზღვროთ საწარმოს ამონაგები.**

ხელშეკრულების პირობებიდან ირკვევა, რომ საქონელზე საკუთრების უფლება და ფლობის რისკი არის გამყიდველზე და არა დილერზე, რომელიც არანაირ რისკს არ ეწევა. საწარმომ ამონაგები უნდა აღიაროს მარტში 30,300 ლარის ოდენობით.

ოპერაციები შემდეგნაირად აისახება:

| თვე | ოპერაციის შინაარსი | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| 02 | საქონელი კონსიგნაციით | 1650 | | 25,800 |
| | საქონელი | | 1610 | 25,800 |
| | საქონლის მიწოდება საკონსიგნაციოდ | | | |
| 03 | რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება | 7210 | | 25,800 |
| | საქონელი კონსიგნაციით | | 1650 | 25,800 |
| | გაყიდული საქონლის თვითღირებულების ჩამოწერა | | | |
| 03 | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | 1210 | | 29,391 |
| | შრომის ანაზღაურება და საკომისიო გასამრჯელო | 7320 | | 909 |
| | შემოსავალი რეალიზაციიდან | | 6110 | 30,300 |
| | ამონაგებისა და საკომისო გასამრჯელოს აღიარება | | | |



**მაგალითი 7. საქონლის რეალიზაცია კონსიგნაციით, არარეალიზებული საქონლის სავალდებულო შესყიდვით.**

პარფიუმერიით მოვაჭრე საწარმომ თავის დილერს თებერვალში გადასცა თვითღირებულებით შეფასებული 25,800 ლარის საქონელი კონსიგნაციის წესით 25%-ნი ფასნამატით. ხელშეკრულების თანახმად დილერი საქონელს ყიდის საწარმოს სახელით, საქონლის ღირებულებას იხდის რეალიზაციის მიხედვით ორი თვის განმავლობაში, ხოლო ორი თვის შემდეგ ვალდებულია შეისყიდოს არარ-

ეალიზებული საქონელი. დილერი არანაირ საკომისიო ანაზღაურებას არ ღებულობს, ვინაიდან საქონლის გასაყიდ ფასს თავად ადგენს.

დილერმა აღნიშნული საქონელი გაყიდა მარტში 8,000 ლარის, აპრილში 5,000 ლარის, მაისში 6,000 ლარის.

**განვსაზღვროთ საწარმოს ამონაგები.**

ხელშეკრულების პირობებიდან ირკვევა, რომ საქონელზე საკუთრების უფლება და ფლობის რისკი არის დილერზე, რადგან ვალდებულია ორი თვის შემდეგ შეისყიდოს არარეალიზებული საქონელი. ეს ოპერაცია თავისი არსით არის მიწოდება ორ თვეში გადახდის პირობით.

საწარმომ ამონაგები უნდა აღიაროს მიწოდებისთანავე – თებერვალში 32,250 (25.800 * 125%) ლარის ოდენობით.

ოპერაცია შემდეგნაირად აისახება ანგარიშებზე:

| | ოპერაციის შინაარსი | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| 1 | მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან | 1410 | | 32,250 |
| | შემოსავალი რეალიზაციიდან (25.800 * 125%) | | 6110 | 32,250 |
| | შემოსავლის აღიარება | | | |
| 2 | რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება | 7210 | | 25,800 |
| | საქონელი | | 1610 | 25,800 |
| | გაყიდული საქონლის თვითღირებულების ჩამოწერა | | | |

## ✓ უძრავი ქონების გაყიდვა

უძრავი ქონების გაყიდვით ამონაგები აღიარდება მაშინ, როდესაც საკუთრების უფლება ამ აქტივზე გადავა მყიდველზე ქვეყანაში მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.



**მაგალითი 8. შენობის გაყიდვა.**

საწარმომ 120,000 ლარად გაყიდა თავისი ერთ-ერთი საამქროს შენობა. შეთანხმებით მყიდველმა ავანსის სახით 1 დეკემბერს საწარმოს გადაუხადა 30,000 ლარი, რაც სანოტარო აქტით დაფიქსირდა. ყიდვა-გაყიდვის ხელშეკრულება და დარჩენილი თანხის გადახდა ნოტარიულად გაფორმდა 15 დეკემბერს, ხოლო საჯარო რეესტრში დარეგისტრირდა 22 დეკემბერს. საწარმო იმყოფება ისეთ ქვეყანაში, სადაც საკუთრების უფლება უძრავ ქონებაზე გადადის მყიდველზე საჯარო რეესტრში რეგისტრაციის თარიღიდან.

**დავადგინოთ ამონაგების აღიარების დრო.**

საწარმომ ამონაგები უძრავი ქონების გაყიდვიდან უნდა აღიაროს საჯარო რეესტრში რეგისტრაციის დღეს – 22 დეკემბერს.

### ✓ მიწოდება დამონტაჟებისა და ტექნიკური შემოწმების პირობით

როდესაც გაგზავნილი საქონელი **ექვემდებარება გარკვეული პირობების შესრულებას,** როგორიცაა, მაგალითად, **დამონტაჟება და ტექნიკური შემოწმება,** ამონაგების აღიარება ჩვეულებრივ მაშინ ხდება, **როდესაც მყიდველი მიიღებს მიწოდებულ საქონელს და მისი დამონტაჟება და ტექნიკური შემოწმება დამთავრდება.** მიუხედავად ამისა, ამონაგების აღიარება მყიდველის მიერ შესაძლოა განხორციელდეს მიწოდებული საქონლის მიღებისთანავე იმ შემთხვევაში, როდესაც:

- დამონტაჟების პროცესი მარტივია. მაგალითად, ქარხანაში შემოწმებული ტელემიმღები საჭიროებს მხოლოდ გახსნას და დენის წყაროსა და ანტენასთან მიერთებას; ან
- ტექნიკური შემოწმება ხორციელდება მხოლოდ საბოლოო სახელშეკრულებო ფასების დადგენის მიზნით.



**მაგალითი 9. მიწოდება დამონტაჟებისა და ტექნიკური შემოწმებით.**

გათბობის სისტემის დამონტაჟების საწარმომ დადო ხელშეკრულება დამკვეთთან. ხელშეკრულების პირობებია: შესრულების ვადა – მაისი - ივნისი; ღირებულება 24,700 ლარი; ხელშეკრულების დადებისთანავე გადაიხდება დეპოზიტი 55%-ის ოდენობით, დარჩენილი 45% გადაიხდება, როდესაც დამკვეთის თანდასწრებით ჩატარდება ტექნიკური შემოწმება და დამკვეთი ჩაიბარებს სამუშაოებს.

საწარმომ ამონაგები უნდა აღიაროს მაშინ, როდესაც დაამთავრებს დამონტაჟებას, შეასრულებს ტექნიკურ შემოწმებას და დამკვეთი ჩაიბარებს სამუშაოებს.

### ✓ ხელმოწერა პერიოდულ გამოცემებსა და სხვა მსგავს პროდუქციაზე

როდესაც არსებულ საქონელს დროის ყოველ მონაკვეთში ერთნაირი ღირებულება აქვს, ამონაგების აღიარება ხდება **წრფივი მეთოდის საფუძველზე** იმ პერიოდის განმავლობაში, როდესაც ხორციელდება საქონლის გაგზავნა. თუ საქონლის ღირებულება განსხვავებულია სხვადასხვა საანგარიშგებო პერიოდში, ამონაგების აღიარება უნდა მოხდეს **გაგზავნილი საქონლის სარეალიზაციო ღირებულების თანაფარდობის საფუძველზე,** ყველა ხელმოწერილი საქონლის მთლიანად შეფასებული სარეალიზაციო ღირებულების მიმართ.



**მაგალითი 10. ხელმოწერა პერიოდულ გამოცემაზე.**

ჟურნალის გამომცემლობამ განახორციელა გაყიდვა ხელმოწერით, ყველა ნომრის ღირებულება გადაიხდება წინასწარ – ორი წლით ადრე. ჟურნალი გამოდის თვეში ერთხელ, ერთი ნომრის ღირებულება 30 ლარია. გამომცემლობამ ხელმოწერის ღირებულება უნდა აღიაროს გადავადებულ შემოსავლად და მოახდინის მისი აღიარება შემოსავლად წრფივი მეთოდით.

ოპერაცია შემდეგნაირად აისახება ანგარიშებზე:

| № | ოპერაციის შინაარსი | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| 1 | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში (30 ლარი * 24 თვე) | 1210 | | 720 |
| | გადავადებული შემოსავალი | | 4410 | 720 |
| | ხელმოწერის ღირებულების მიღება | | | |
| 2 | გადავადებული შემოსავალი | 4410 | | 30 |
| | შემოსავალი რეალიზაციიდან | | 6110 | 30 |
| | ყოველთვიურად შემოსავლის აღიარება | | | |

## ✓ გაყიდვა შემდგომი მომსახურების გაწევით

როდესაც საქონლის სარეალიზაციო ფასში შედის შემდგომი მომსახურების ზუსტად განსაზღვრული თანხა (მაგალითად, გაყიდვის შემდგომი ტექნიკური უზრუნველყოფა და პროდუქციის ხარისხის ამაღლება პროგრამული უზრუნველყოფის გაყიდვისას), ხდება ამ თანხის ცალკე გამოყოფა და **გადატანა და იმ საანგარიშგებო პერიოდის ამონაგების სახით აღიარება, როდესაც შესრულდება მომსახურება.**



**მაგალითი 11. საქონლის გაყიდვა შემდგომი მომსახურების გაწევით.**

ავტომანქანებით მოვაჭრე საწარმომ დადო ხელშეკრულება, რომლის თანახმად მან გაყიდა ერთ-ერთი მანქანა 75,000 ლარად და ერთი წლის განმავლობაში ორჯერ შესასრულებელი სერვის-მომსახურება, რომლის ღირებულება შეფასდა 700 ლარად. მყიდველი შეძენისთანავე იხდის 75.700 ლარს.

**განვსაზღვროთ საწარმოს ამონაგები.**

რადგან ხელშეკრულება ითვალისწინებს გაყიდული საქონლის შემდგომ მომსახურებას, მომსახურების ღირებულების აღიარება გადავადდება მომსახურების გაწევამდე. ამონაგები შეფასდება 75,000 ლარად, ხოლო 700 ლარის აღიარება გადავადდება.

ოპერაცია შემდეგნაირად აისახება ანგარიშებზე:

| № | ოპერაციის შინაარსი | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | 1210 | | 75,700 |
| | შემოსავალი რეალიზაციიდან | | 6110 | 75,000 |
| | გადავადებული შემოსავალი | | 4410 | 700 |
| | ამონაგების და გადავადებული შემოსავალის აღიარება | | | |

### ✓ სარეკლამო საკომისიო

სარეკლამო მომსახურების გადასახდელის აღიარება ამონაგების სახით ხდება **პროექტის დამთავრების სტადიის მიხედვით.**



**მაგალითი 12. ჟურნალში რეკლამის განთავსება.**

ღვინის მწარმოებელმა შეუკვეთა ერთ-ერთ ბიზნეს-ჟურნალის გამომცემლობას თავისი პროდუქციის რეკლამა, პირობით: რეკლამა განთავსდება ჟურნალის ოთხ ნომერში; რეკლამის მთლიანი ღირებულება შეადგენს 900 ლარს; რეკლამის ღირებულება გადაიხდება ხელშეკრულების დადებისთანავე – 4 ოქტომბერს.

**განსაზღვროთ საწარმოს ამონაგები.**

სარეკლამო საწარმომ 4 ოქტომბერს მიღებული რეკლამის ანაზღაურება 900 ლარი უნდა აღიაროს გადავადებულ შემოსავლად, ხოლო ყოველი რეკლამის განთავსების მიხედვით 225 ლარის ოდენობით უნდა აღიაროს ამონაგები (900/4).

### ✓ სალიცენზიო გადასახდელი და როიალტები

საწარმოს აქტივების სხვა პირთა მიერ გამოყენებიდან მიღებული ამონაგები პროცენტების, როიალტებისა და დივიდენდების სახით უნდა აისახოს თუ:

ა) მოსალოდნელია, რომ მომავალში მოცემული ოპერაციიდან საწარმოში შემოვა ეკონომიკური სარგებელი; და

ბ) შესაძლებელია ამონაგების სიდიდის საიმედოდ შეფასება.

ასეთი შემოსავლების აღიარება უნდა მოხდეს შემდეგნაირად:

ა) პროცენტების აღიარება ხდება ეფექტური საპროცენტო მეთოდის გამოყენებით;

ბ) როიალტების აღიარება ხდება დარიცხვის მეთოდით, შესაბამისი შეთანხმების შინაარსის მიხედვით; და

გ) დივიდენდების აღიარება ხდება მაშინ, როგორც კი ძალაში შევა აქციონერის უფლება დივიდენდების მიღების შესახებ.

სალიცენზიო გადასახდელი და როიალტები, რომელთა გადახდა ხდება საწარმოს აქტივების გამოყენებისათვის (როგორიცაა: სავაჭრო ნიშნები, პატენტები, პროგრამული უზრუნველყოფა, მუსიკოსების საავტორო უფლებები, მუსიკალური ჩანაწერები და მხატვრული ფილმები), ჩვეულებრივ, აღიარებული უნდა იყოს შესაბამისი შეთანხმების შინაარსის მიხედვით. პრაქტიკული თვალსაზრისით, ამის განხორციელება შესაძლებელია **წრფივი მეთოდის** გამოყენებით, შეთანხმების ვადის განმავლობაში. მაგალითად, როდესაც ლიცენზია გულისხმობს რომელიმე კონკრეტული ტექნოლოგიის საკუთრების უფლებას დროის გარკვეულ პერიოდში.



**მაგალითი 13. მარციპანის რეცეპტის გაყიდვა.**

საკონდიტრო საწარმო ფლობს მარციპანის დამზადების რეცეპტს, რომელსაც ყიდის 3 წლის ვადით 30 ათას ლარად. თანხა მიიღება ხელშეკრულების დადებისთანავე.

**განსაზღვროთ საწარმოს ამონაგები.**

საწარმომ ამონაგები უნდა აღიაროს სამი წლის განმავლობაში წრფივი მეთოდით 10 ათასი ლარის ოდენობით. რეცეპტი რომ გაყიდულიყო უვადოდ, მაშინ ამონაგები გაყიდვისთანავე აღიარდებოდა.

### ✓ სამშენებლო კონტრაქტები

განსხვავებულად აღიარდება შემოსავალი მშენებლობაში. **სამშენებლო კონტრაქტებიდან ამონაგები უნდა შეფასდეს** მიღებული ან მისაღები ანაზღაურების რეალური ღირებულებით. ბასს 11 „სამშენებლო კონტრაქტები“-ს თანახმად ამონაგები და ხარჯები აღიარდება **საკონტრაქტო სამუშაოების შესრულების სტადიის მიხედვით.** ამონაგებისა და ხარჯების აღიარება კონტრაქტის შესრულების სტადიის შესაბამისად გულისხმობს **პროცენტული შესრულების მეთოდის** გამოყენებას. სტანდარტი არ ანიჭებს უპირატესობას რომელიმე მეთოდს. საწარმომ ისეთი მეთოდი უნდა აირჩიოს, რომელიც უზრუნველყოფს შესრულებულ სამუშაოთა საიმედო შეფასებას. ბასს 11-ით განსაზღვრულია სამუშაოების შესრულების სტადიის შეფასების შემდეგი მეთოდები:

1. **შესრულებულ სამუშაოთა გამოკვლევის (ინსპექტირების) მეთოდით** ამონაგები აღიარდება ექსპერტული შეფასებით დადგენილი შესრულებული სამუშაოს ხვედრითი წონის დადგენით კონტრაქტით გათვალისწინებულ სამუშაოთა მოცულობაში.

შესრულებული სამუშაოს მეთოდით ამონაგებისა და ხარჯების აღიარებისათვის გამოკვლეულ უნდა იქნეს ფიზიკურად დასრულებული სამუშაოები, რაც შეფასდება სხვადასხვა ინჟინრული გაანგარიშებებით. კერძოდ, ეს მეთოდი მოითხოვს კონტრაქტით გათვალისწინებული და ფაქტობრივად შესრულებული სამუშაოს შეფასებას ნატურალური საზომებით, მაგალითად, შრომატევადობის (ნამუშევარი კაც-საათებით)

ან მანქანატევადობის – მანქანა-მოწყობილობის მიერ ნამუშევარი დროის (მანქანა-საათებით) მაჩვენებლების დადგენას და მის შეფასებას საკონტრაქტო ნიხრებით. შესრულებული სამუშაოს შეფასება ხდება მენარდის (სამუშაოს შემსრულებლის) მიერ ან დამოუკიდებლად, ან დამკვეთთან შეთანხმებით, ხოლო ზოგჯერ კი, გარედან მოწვეული ექსპერტ-შემფასებლის მიერ. ამონაგების, ხარჯებისა და მოგების აღიარება ხდება შესრულებული სამუშაოს პროპორციულად. აღნიშნული მეთოდი უზრუნველყოფს სასარგებლო ინფორმაციას მოცემულ საანგარიშგებო პერიოდში შესრულებული საკონტრაქტო სამუშაოებისა და მისი ეფექტიანობის შესახებ.

**2. დანახარჯების მეთოდით** ამონაგები აღიარდება მოცემული თარიღისათვის შესრულებულ სამუშაოზე გაწეული დანახარჯების ხვედრითი წონის დადგენით მთლიან საკონტრაქტო დანახარჯებში. ამ მეთოდის თანახმად, საკონტრაქტო ამონაგები უპირისპირდება იმ საკონტრაქტო დანახარჯებს, რაც უკვე გაწეულია კონტრაქტის შესრულების მოცემული სტადიისათვის.

დანახარჯების მეთოდის შესაბამისად, ამონაგების მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში აღიარება იმ საანგარიშგებო პერიოდში ხდება, როდესაც შესრულდა სამუშაო. დანახარჯების აღიარება ხარჯის სახით მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, როგორც წესი, იმ საანგარიშგებო პერიოდში ხდება, როდესაც ამ დანახარჯებთან დაკავშირებული სამუშაოები შესრულდა.

თუ კონტრაქტის შესრულების სტადია განისაზღვრება მოცემული თარიღისათვის გაწეული საკონტრაქტო დანახარჯების მიხედვით, მაშინ მასში ჩაირთვება მხოლოდ ის საკონტრაქტო დანახარჯები, რაც ასახავს შესრულებულ სამუშაოებს. მენარდის მიერ ისეთი საკონტრაქტო დანახარჯების გაწევა, რაც დაკავშირებულია კონტრაქტით გათვალისწინებულ მომავალი პერიოდის სამუშაოებთან, აღიარებული იქნება აქტივის სახით როგორც დაუმთავრებელი წარმოება. კერძოდ, დანახარჯებში არ ჩაირთვება ისეთი ტიპის დანახარჯები, როგორიცაა იმ ნედლეულსა და მასალაზე გაწეული დანახარჯები, რომლებიც შემოზიდულ იქნა მშენებლობის ტერიტორიაზე ან მის მახლობლად კონტრაქტით გათვალისწინებული სამუშაოების შესასრულებლად, მაგრამ ჯერ არ გამოიყენება მშენებლობაში.



**მაგალითი 14. სავაჭრო ცენტრის მშენებლობა.**

სამშენებლო საწარმომ 2017 წელს დადო ხელშეკრულება სავაჭრო ცენტრის აშენებაზე, რომელიც დასრულდება 2018 წელს. კონტრაქტის მონაცემები და წლის დასრულებამდე მომხდარი მოვლენების შესახებ ინფორმაცია წარმოდგენილია ცხრილში:

| მაჩვენებლები | ათასი ლარი |
|---|---|
| კონტრაქტის ფასი | 850 |
| შეფასებული მთლიანი დანახარჯები | (620) |
| მოსალოდნელი მოგება | 230 |
| 2017 წლის 31 დეკემბრამდე გაწეული დანახარჯები | 250 |
| შესრულებული სამუშაო 2017 წლის 31 დეკემბრისათვის | 300 |

**მოვამზადოთ მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების პროექტი იმის გათვალისწინებით, რომ შესრულებული სამუშაოების სტადია განისაზღვრება:**

**1. შესრულებულ სამუშაოთა მეთოდით;**

**2. დანახარჯების მეთოდით.**

გავაკეთოთ სათანადო გაანგარიშებები.

1. გავიანგარიშოთ კონტრაქტის **შესრულების სამუშაოების სტადიის შეფასება** (შესრულების პროცენტული წილი):

**ა) შესრულებულ სამუშაოთა მეთოდით:**

შესრულებული სამუშაო/კონტრაქტის ფასი * 100 = 300/850 * 100 = 35,30%;

**ბ) დანახარჯების მეთოდით:**

მიმდინარე პერიოდზე მიკუთვნებული დანახარჯი/შეფასებული დანახარჯები * 100 = 250 /620 * 100 = 40,33%.

2. გავიანგარიშოთ მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ასაღიარებელი მუხლები:

მუხლების შეფასება დამოკიდებულია შერჩეულ სააღრიცხვო პოლიტიკაზე: თუ გამოიყენება სტადიის შეფასების დანახარჯების მეთოდი, მაშინ მოგება ფასდება შესაბამისი პროცენტული წილით, ხოლო რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება – ფაქტობრივად მიმდინარე პერიოდისათვის მიკუთვნებული დანახარჯებით; თუ გამოიყენება სტადიის შეფასების შესრულებულ სამუშაოთა მეთოდი, მაშინ მოგება ფასდება შესაბამისი პროცენტული წილით, ამონაგები – ფაქტობრივად აღიარებული შესრულებით.

ა) შესრულებულ სამუშაოთა მეთოდით აღიარებული მოგება:

მოსალოდნელი მოგება * 35,30% = 230 *35,30 % = 81 ათასი ლარი;

ბ) დანახარჯების მეთოდით აღიარებული მოგება:

მოსალოდნელი მოგება * 40,33% = 230 * 40,33% = 93 ათასი ლარი.

**მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების პროექტი**

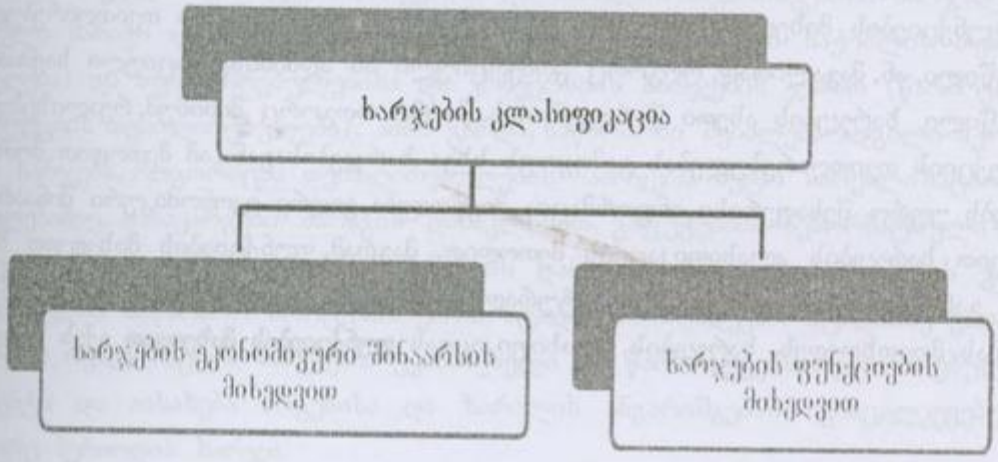
(ათასი ლარი)

| მაჩვენებლები | შესრულებულ სამუშაოთა მეთოდი | დანახარჯების მეთოდი |
|---|---|---|
| ამონაგები რეალიზაციიდან | 300 | 343<br>(850 * 40,33%) |
| დანახარჯები | 219<br>(620 * 35,30%) | 250 |
| მოგება | 81 | 93 |

## 2.2 ხარჯების აღიარება და შეფასება

საწარმომ მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში აღიარებული ხარჯების კლასიფიკაცია უნდა მოახდინოს მათი ეკონომიკური შინაარსის, ან საწარმოში მათი ფუნქციების მიხედვით. არჩევანი უნდა გაკეთდეს იმ მეთოდზე, რომელიც უფრო საიმედო და შესაბამის ინფორმაციას იძლევა (სქემა 2).

**სქემა 2**




ხარჯები უნდა დაიყოს ქვეჯგუფებად, რათა ნათლად გამოიკვეთოს საწარმოს საქმიანობის ფინანსური შედეგების ისეთი კომპონენტები, რომლებიც შესაძლოა ერთმანეთისაგან განსხვავდებოდეს სტაბილურობის, შემოსულობისა და ზარალის პოტენციალის და პროგნოზირების შესაძლებლობების თვალსაზრისით. ამ ინფორმაციის მიწოდების ორი გზა არსებობს. **პირველი ტიპის** სტრუქტურა მოიხსენიება, როგორც ხარჯების **„ეკონომიკური შინაარსის“** მიხედვით დაჯგუფების მეთოდი. ხარჯები მოგების ან ზარალის ფარგლებში აგრეგირდება მათი ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით (მაგალითად, ცვეთა, მასალების შეძენა, ტრანსპორტირების დანახარჯები, მომუშავეთა გასამრჯელოები, რეკლამის დანახარჯევიდა სხვა) და არ ხდება მათი გადანაწილება

ფუნქციების მიხედვით. ამ მეთოდის გამოყენება მოსახერხებელია იმდენად, რამდენადაც საჭირო არ არის მიმდინარე ხარჯების განაწილება ფუნქციონალური საკლასიფიკაციო ჯგუფების მიხედვით. ხარჯების კლასიფიკაციას მათი **ეკონომიკური შინაარსის** მიხედვით აქვს შემდეგი სახე:

| | | |
|---|---|---|
| ამონაგები | | X |
| სხვა შემოსავლები | | X |
| ცვლილებები მზა პროდუქციისა და დაუმთავრებელი წარმოების მარაგში | X | |
| გამოყენებული ნედლეული და მასალები | X | |
| პერსონალის შენახვის ხარჯები | X | |
| ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯები | X | |
| სხვა ხარჯები | X | |
| სულ ხარჯები | | (X) |
| მოგება დაბეგვრამდე | | X |

მეორე ტიპის სტრუქტურა ეხება **„ხარჯების ფუნქციებს"** ანუ „მიმოქცევის (საბრუნავი) ხარჯების" მეთოდს. ამ მეთოდის თანახმად, ხარჯების კლასიფიკაცია ხდება მათი ფუნქციების მიხედვით, როგორც რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების ნაწილი, ან, მაგალითად, როგორც კომერციული ან ადმინისტრაციული საქმიანობის ნაწილი. ხარჯების ასეთი წარდგენით, საწარმო, როგორც მინიმუმ, რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულებას გამოყოფს სხვა ხარჯებისაგან. ამ მეთოდით მომხმარებლებს უფრო შესაფერისი ინფორმაცია მიეწოდება, ვიდრე ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით ხარჯების კლასიფიკაციის მეთოდით. მაგრამ, ფუნქციების მიხედვით ხარჯების განაწილება შეიძლება სუბიექტურად ხდებოდეს და დასაბუთებულ გადაწყვეტილებას მოითხოვდეს. ხარჯების კლასიფიკაციას **ფუნქციების მიხედვით** აქვს შემდეგი სახე:

| | |
|---|---|
| ამონაგები | X |
| რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება | (X) |
| საერთო მოგება | X |
| სხვა შემოსავლები | X |
| კომერციული ხარჯები | (X) |
| ადმინისტრაციული ხარჯები | (X) |
| სხვა ხარჯები | (X) |
| მოგება დაბეგვრამდე | X |

ხარჯების შეფასება და ასახვა მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში რეგულირდება სხვადასხვა სტანდარტებით. განვიხილოთ ზოგიერთი მათგანი.

### ✓ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ხარჯად აღიარება და შეფასება (ბასს 2 „სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები“)

როცა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები გაიყიდება/გამოიყენება, მათი საბალანსო ღირებულება უნდა აღიარდეს იმ პერიოდის ხარჯებად, როდესაც აღიარდება შესაბამისი შემოსავლები. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე ჩამოწერის ნებისმიერი თანხა, აგრეთვე სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების დანაკარგის თანხები, შესაბამისად, უნდა აღიარდეს იმ პერიოდის ხარჯებად, როცა მოხდა ჩამოწერა ან ადგილი ჰქონდა დანაკარგებს.

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ხარჯად აღიარება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში დამოკიდებულია იმაზე თუ როგორ ხდება საწარმოში ხარჯების კლასიფიკაცია – ეკონომიკური შინაარსის, თუ ფუნქციების მიხედვით. როდესაც საწარმო ხარჯების კლასიფიკაციას ახდენს **ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით,** მაშინ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ხარჯად წარდგენა ხდება შემდეგი მუხლებით: ცვლილებები მზა პროდუქციისა და დაუმთავრებელი წარმოების მარაგში; გამოყენებული ნედლეული და მასალები. ხოლო როდესაც საწარმო ხარჯების კლასიფიკაციას ახდენს **ფუნქციების მიხედვით,** მაშინ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ხარჯად წარდგენა ხდება მუხლით „რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება“.

მაგრამ ყველა შემთხვევაში, მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ხარჯად აღიარებული მარაგი ფასდება თვითღირებულებით (რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება) და თვითღირებულებისა და კონვერსიის ხარჯების ჯამით (წარმოებული პროდუქციის თვითღირებულება). ამის გარდა, საწარმოში შეიძლება ადგილი ჰქონდეს ისეთ ხარჯებს, როგორიცაა თვითღირებულების ჩამოწერა ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე, დანაკარგები მარაგის დანაკლისით, გაფუჭებით, ზენორმატიული დანახარჯები, შენახვის ხარჯები (იმ შენახვის დანახარჯების გარდა, რომლის გაწევა აუცილებელია საწარმოო პროცესის ერთი სტადიიდან მომდევნო სტადიაზე გადასასვლელად), რეალიზაციის ხარჯები. უკანასკნელი არ წარმოადგენს თვითღირებულების ელემენტს და აისახება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში განცალკევებულად, როგორც პერიოდის ხარჯი.

### ✓ ცვეთის ხარჯის აღიარება და შეფასება (ბასს 16 „ძირითადი საშუალებები“)

აქტივზე ცვეთის დარიცხვა მაშინ იწყება, როდესაც შესაძლებელია მისი გამოყენება, ანუ, როდესაც აქტივი არის იმ ადგილას ან ისეთ სამუშაო მდგომარეობაში, რაც აუცილებელია აქტივის გამოსაყენებლად ხელმძღვანელობის მიერ დასახული მიზნებისათვის.

ბასს 16-ით აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა უნდა მოიცავდეს იმ პე-

რიოდს, როდესაც აქტივი ხელმისაწვდომი ხდება საწარმოსათვის, მიუხედავად იმისა, ამ დროს აქტივი ფუნქციონირებს თუ არა. აქტივის უმოქმედობის პერიოდებს, როგორც წესი, ადგილი აქვს უშუალოდ აქტივის შეძენის შემდეგ და უშუალოდ მისი გასვლის, ანუ მისი გაყიდვის ან საწარმოდან სხვა ფორმით გასვლის წინ. სხვაგვარად, შეზღუდული სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე **აქტივის ფუნქციონირების თუ უმოქმედობის მიუხედავად – მას ცვეთა ისე უნდა დაერიცხოს, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახოს აქტივის სასარგებლო მომსახურების პოტენციალი, რომელიც დაიხარჯა აქტივის ფლობის პერიოდში**[1]. ფასს 5 – „გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები“-ის – შესაბამისად აქტივის ცვეთის დარიცხვა წყდება იმ დღიდან, როცა იგი კლასიფიცირდება გასაყიდად გამიზნულად (ან ჩართულია გასაყიდად გამიზნულად კლასიფიცირებულ გამსვლელ ჯგუფში) და როცა წყდება ამ აქტივის აღიარება. ცვეთის დარიცხვა არ წყდება როდესაც აქტივი ხდება გამოუყენებელი ან აქტიური მოხმარებიდან გასულია, მანამ სანამ აქტივს სრულად არ დაერიცხება ცვეთა.

ყოველი პერიოდის ცვეთის ხარჯი უნდა აღიარდეს მოგებაში ან ზარალში, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა ეს თანხა შედის სხვა აქტივის საბალანსო ღირებულებაში. მაგალითად, საწარმოო დანიშნულების მანქანა-დანადგარების ცვეთის თანხა ჩაირთვება მარაგის გადამუშავების დანახარჯებში. ანალოგიურად, საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოებისათვის გამოყენებული ძირითადი საშუალებების ცვეთა შეიძლება ჩაირთოს არამატერიალური აქტივის თვითღირებულებაში, რომლის აღიარება ხდება ბასს 38 – „არამატერიალური აქტივები“-ის თანახმად.

ძირითადი საშუალებების მომსახურების დანახარჯები აღიარდება მოგებისა ან ზარალის ანგარიშგებაში. მომსახურების დანახარჯები, ძირითადად, მოიცავს შრომითი და სხვა რესურსების დანახარჯებს, ასევე მასში შეიძლება შედიოდეს მცირეფასიანი ნაწილების ღირებულება. ეს დანახარჯები ხშირად აისახება როგორც ძირითადი საშუალებების „რემონტი და მომსახურების ხარჯები“.

მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ძირითადი საშუალებების ხარჯის ამსახველი მუხლებია ცვეთა, რემონტი, გაუფასურების ზარალი.

### ✓ არამატერიალური აქტივების ამორტიზაციის ხარჯი (ბასს 38 „არამატერიალური აქტივები“)

**შეზღუდული სასარგებლო მომსახურების** ვადის მქონე არამატერიალური აქტივის ამორტიზებადი თანხა სისტემატურად უნდა გადანაწილდეს მის სასარგებლო მომსახურების ვადაზე. ამორტიზება მაშინ უნდა დაიწყოს, როცა შესაძლებელია აქტივის

---

1 ბასს 16, ძირითადი საშუალებები. თბ. 2014. დს 31

გამოყენება, მაგალითად, როდესაც ის იმყოფება იმ ადგილზე და ისეთ მდგომარეობაში, როცა მისი გამოყენება შესაძლებელია ხელმძღვანელობის მიერ მიზანდასახულად. ამორტიზება უნდა შეწყდეს ორი პერიოდიდან ერთ-ერთის უფრო ადრე დადგომის შემთხვევაში – როცა აქტივი კლასიფიცირებულია გასაყიდად გამიზნულად (ან შეტანილია გამსვლელი აქტივების ჯგუფში, რომელიც კლასიფიცირებულია გასაყიდად გამიზნულად) ფასს 5-ის შესაბამისად და როცა შეწყდება ამ აქტივის აღიარება. ამორტიზაციის გამოყენებულმა მეთოდმა უნდა ასახოს წესი, მოდელი, რომლის მიხედვითაც საწარმო ვარაუდობს ამ აქტივის მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მოხმარებას. თუ ამ მოდელის საიმედოდ განსაზღვრა შეუძლებელია, მაშინ გამოყენებული უნდა იყოს წრფივი დარიცხვის მეთოდი. ყოველი პერიოდის ამორტიზაციის ხარჯი უნდა აღიარდეს მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა წინამდებარე ან სხვა სტანდარტი ნებას რთავს, ან მოითხოვს, რომ ეს ხარჯი შეტანილ იქნეს სხვა აქტივის საბალანსო ღირებულებაში.

**განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების** ვადის მქონე აქტივები არ უნდა იქნეს ამორტიზებული.

### ✓ უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებით წარმოქმნილი მოგება ან ზარალი (ბასს 21 „უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეული შედეგები“)

როდესაც ფულადი მუხლები წარმოიქმნება უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაციებისაგან და სავალუტო კურსი შეიცვლება ოპერაციის თარიღსა და საანგარიშსწორებო თარიღს შორის დროის მონაკვეთში, მაშინ წარმოიქმნება საკურსო სხვაობა, რომელიც უნდა აღიარდეს მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ან მოგებად, ან ზარალად. თუ ანგარიშსწორება იმავე საანგარიშგებო პერიოდში მოხდა, როდესაც ოპერაცია განხორციელდა, მაშინ ყველა საკურსო სხვაობა აღიარდება იმავე საანგარიშგებო პერიოდში. მაგრამ, როდესაც ანგარიშსწორება ხორციელდება რომელიმე მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდში, საკურსო სხვაობა, რომელიც აღიარებულია წინა საანგარიშგებო პერიოდში ანგარიშსწორების პერიოდამდე, განისაზღვრება მიმდინარე პერიოდის საკურსო სხვაობის ცვლილებით.

### ✓ ანარიცხების შექმნის ხარჯები (ბასს 37 „ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები“)

**ანარიცხები** ისეთი ვალდებულებებია, რომელთა დაფარვის ვადა ან ოდენობა განუსაზღვრელია. ანარიცხი უნდა აღიარდეს მაშინ, როდესაც:

ა) საწარმოს აქვს მიმდინარე მოვალეობა, რომელიც წარმოიქმნა წარსული მოვლენის შედეგად;

ბ) სავარაუდოა, რომ მოვალეობის დასაფარად საჭირო იქნება ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული რესურსების გასვლა; და

გ) შესაძლებელია მოვალეობის თანხის საიმედოდ შეფასება.

აღნიშნული პირობების დაუკმაყოფილებლობის შემთხვევაში, ანარიცხი არ უნდა აღიარდეს. თანხა, რომელიც აღიარდა ანარიცხად, უნდა წარმოადგენდეს იმ დანახარჯების საუკეთესო შეფასებას, რომელიც საჭიროა მიმდინარე მოვალეობის შესასრულებლად საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს.

### ✓ საპროცენტო ხარჯი (ბასს 23 „სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები")

სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები არის საპროცენტო და სხვა დანახარჯები, რომელსაც საწარმო ეწევა ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებით. სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები უნდა აღიარდეს იმ პერიოდის ხარჯად, როდესაც იქნა გაწეული. გამონაკლის წარმოადგენს განსაკუთრებული აქტივი. **განსაკუთრებული აქტივი** არის ისეთი აქტივი, რომლის დანიშნულებისამებრ გამოსაყენებლად ან გასაყიდად მომზადებისთვის საჭიროა დროის მნიშვნელოვანი პერიოდი. განსაკუთრებული აქტივის შეძენასთან, წარმოებასა ან მშენებლობასთან უშუალოდ დაკავშირებული სესხით სარგებლობის დანახარჯები უნდა აღირიცხოს აღნიშნული აქტივის თვითღირებულებაში.

თუ რა მუხლებით არის წარდგენილი სხვადასხვა ხარჯი მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ხარჯების კლასიფიკაციის მიხედვით, წარმოდგენილია ცხრილში.

ხარჯების წარდგენა მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში

| ხარჯი | მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების მუხლი (ხარჯები კლასიფიცირებულია) | |
|---|---|---|
| | ფუნქციების მიხედვით | ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით |
| მარაგი | რეალიზებული საქონლის/ პროდუქციის თვითღირებულება | დაუმთავრებელი წარმოებისა და მზა პროდუქციის ნაშთების ცვლილება |
| | | გამოყენებული ნედლეული და მასალები |
| | ზარალი ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე ჩამოწერით | |

| | ზენორმატიული ხარჯი | |
|---|---|---|
| | ზარალი მარაგის დანაკლისით | |
| ძირითადი საშუალებები და არამატერიალური აქტივები | ჩართულია: რეალიზებული საქონლის/ პროდუქციის თვითღირებულებაში; ადმინისტრაციულ ხარჯებში; კომერციულ ხარჯებში. | ძირითადი საშუალებების ცვეთა არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია ძირითადი საშუალებების ექსპლუატაციის ხარჯები |
| ხელფასი | | ხელფასის ხარჯი |
| ელექტროენერგია | | ელექტროენერგიის ხარჯი |
| აირი | | აირის ხარჯი |
| წყალი | | წყლის ხარჯი |
| ანარიცხები | | ანარიცხების ხარჯები |
| ქონების გადასახადი | | ქონების გადასახადის ხარჯი |
| ძირითადი საშუალებების გასვლა | მოგება/ზარალი ძირითადი საშუალებების გასვლით | |
| მოგება/ზარალი უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებით | მოგება/ზარალი წარმოქმნილი უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებით | |
| საპროცენტო ხარჯი | საპროცენტო ხარჯი | |
| მოგების გადასახადი | მოგების გადასახადის ხარჯი | |



**მაგალითი 15. წარმოებული პროდუქციის თვითღირებულება.**

სამკერვალო საწარმოს მაჩვენებლები:

| ხარჯები | ლარი |
|---|---|
| მასალები: საწყისი ნაშთი | 5,500 |
| შესყიდვები | 45,000 |
| საბოლოო ნაშთი | 7,000 |
| შრომის ანაზღაურება: ძირითადი მუშების | 23,200 |
| საწყობის მუშების | 4,500 |
| ადმინისტრაციის | 10,000 |
| ცვეთა: საამქროს შენობის | 2,400 |
| ოფისის შენობის | 1,600 |
| დაუმთავრებელი წარმოების საწყისი ნაშთი | 13,300 |
| დაუმთავრებელი წარმოების საბოლოო ნაშთი | 12,200 |
| მზა პროდუქციის საწყისი ნაშთი | 15,500 |
| მზა პროდუქციის საბოლოო ნაშთი | 13,700 |

**სათანადო გატარებებით ავსახოთ ხარჯების აღიარება და წარმოვადგინოთ ფრაგმენტი მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების პროექტიდან პირობით, რომ საწარმო ახდენს ხარჯების კლასიფიკაციას:**

**ა) ფუნქციების მიხედვით;**

**ბ) ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით.**

**ა) ხარჯების კლასიფიკაცია ფუნქციების მიხედვით**

მოვახდინოთ ხარჯების განაწილება ფუნქციების მიხედვით (ლარი):

| ხარჯები | წარმოება | კომერცია | ადმინისტრაცია |
|---|---|---|---|
| მასალები: საწყისი ნაშთი | 5,500 | | |
| შესყიდვა | 45,000 | | |
| საბოლოო ნაშთი | (7,000) | | |
| შრომის ანაზღაურება: | | | |
| ძირითადი მუშების | 23,200 | | |
| საწყობის მუშების | | 4,500 | |
| ადმინისტრაციის | | | 10,000 |
| ცვეთა: საამქროს შენობის | 2,400 | | |
| ოფისის შენობის | 13,300 | | 1,600 |
| დაუმთავრებელი წარმოების საწყისი ნაშთი | (12,200) | | |
| დაუმთავრებელი წარმოების საბოლოო ნაშთი | | | |
| **მზა (წარმოებული) პროდუქციის თვითღირებულება** | **70,200** | | |
| მზა პროდუქციის საწყისი ნაშთი | 15,500 | | |
| მზა პროდუქციის საბოლოო ნაშთი | (13,700) | | |
| რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება | 72,000 | | |
| ხარჯები | | 4,500 | 11,600 |

როდესაც ხარჯები კლასიფიცირდება ფუნქციების მიხედვით, მიზანშეწონილია ხარჯების დაჯგუფება შემდეგ ანგარიშებზე: წარმოების ხარჯები – ანგარიშზე 1630 „დაუმთავრებელი წარმოება“; რეალიზაციასთან დაკავშირებული ხარჯები – ანგარიშზე 7300 „მიწოდების ხარჯები“; ადმინისტრაციული დანიშნულების ხარჯები – ანგარიშზე 7400 „საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები“. რაც შეეხება საპროცენტო ხარჯს და ხარჯებს, რომელიც თავისი არსით არცერთ განხილულ

ფუნქციას არ მიეკუთვნება, უნდა აისახოს განცალკევებულ ანგარიშზე და ასე იქნეს წარდგენილი ანგარიშგებაში.

ზემოთ მოტანილი მაგალითის მონაცემებით ავსახოთ ხარჯები ფუნქციების მიხედვით შემდეგი გატარებებით:

| ნ/ნ | ოპერაციის შინაარსი | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| 1 | დაუმთავრებელი წარმოება | 1630 | | 43,500 |
| | მასალები | | 1620 | 43,500 |
| | პირდაპირი მასალების ხარჯად აღიარება (5,500 + 45,000 - 7,000) | | | |
| 2 | დაუმთავრებელი წარმოება | 1630 | | 23,200 |
| | (მუშების ხელფასი) | 7300 | | 4,500 |
| | მიწოდების ხარჯები | 7400 | | 10,000 |
| | საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები | | 3130 | 37,700 |
| | ხელფასის დარიცხვა | | | |
| 3 | დაუმთავრებელი წარმოება | 1630 | | 2,400 |
| | ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯები | 7455 | | 1,600 |
| | შენობის ცვეთა | | 2230 | 4,000 |
| | ცვეთის დარიცხვა | | | |
| 4 | მზა პროდუქცია | 1640 | | 70,200 |
| | დაუმთავრებელი წარმოება | | 1630 | 70,200 |
| | წარმოებული პროდუქციის თვითღირებულების აღიარება (13,300 + 43,500 + 23,200 + 2,400 - 12,200) | | | |
| 5 | რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება | 7100 | | |
| | მზა პროდუქცია | | 1640 | 72,000 |
| | რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების აღიარება (15,500 + 70,200 - 13,700) | | | |

ფრაგმენტი მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების პროექტიდან
(ხარჯები კლასიფიცირებულია ფუნქციების მიხედვით)

| ანგარიშის | ანგარიშგების მუხლები | ლარი |
|---|---|---|
| 7100 | რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება | 72,000 |
| 7300 | მიწოდების ხარჯები | 4,500 |
| 7400 | ადმინისტრაციული ხარჯები | 11,600 |
| | **სულ ხარჯები** | **88,100** |

**ბ) ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით**

როდესაც ხარჯები კლასიფიცირდება ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით, მიზანშეწონილია მათი ასახვა განცალკევებულ ანგარიშებზე. აღსანიშნავია, რომ საქართველოში მოქმედი ანგარიშთა გეგმა ითვალისწინებს ანგარიშებს ხარჯების ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით ფუნქციების ჭრილში. ასე, ანგარიშების კოდის პირველი ორი ციფრი არის ფუნქციის მაჩვენებელი (მაგალითად 71 – წარმოების, 73 – რეალიზაციის, 74 – ადმინისტრაციის), ხოლო მომდევნო ორი ციფრი არის ხარჯის მაჩვენებელი შინაარსის მიხედვით (მაგალითად, 7110 – ძირითადი მასალების დანახარჯები, 7410 – ადმინისტრაციის პერსონალის შრომის ანაზღაურების ხარჯები და ა.შ.). საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში გაწეული ხარჯები აისახება შესაბამისი ეკონომიკური შინაარსით დაჯგუფებულ ანგარიშებზე. მარაგი შეძენისთანავე აღიარდება დახარჯულად, ანუ გამოიყენება მარაგის აღრიცხვის პერიოდული მეთოდი. რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების გაანგარიშება ხდება პერიოდის ბოლოს მარაგის ნაშთების (მასალების, დაუმთავრებელი წარმოების, მზა პროდუქციის) კორექტირებით. ინფორმაცია საბოლოო ნაშთების შესახებ მოიპოვება ინვენტარიზაციით.

განხილული მაგალითის მონაცემების მიხედვით ავსახოთ ხარჯები ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით შემდეგი გატარებებით:

| წელი | ოპერაციის შინაარსი | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| 1 | ძირითადი მასალების დანახარჯები | 7110 | | 45,000 |
| | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | | 3110 | 45,000 |
| 2 | პირდაპირი ხელფასი | 7120 | | 23,200 |
| | შრომის ანაზღაურება და საკომისიო გასამრჯელო | 7320 | | 4,500 |
| | შრომის ანაზღაურების ხარჯები (ადმინისტრაციის პერსონალის) | 7410 | | 10,000 |
| | გადასახდელი ხელფასი | | 3130 | 37,700 |
| 3 | ცვეთსა და ამორტიზაციის ხარჯები | 7170 | | 2,400 |
| | ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯები | 7455 | | 1,600 |
| | შენობების ცვეთა | | 2230 | 4,000 |
| 4 | მასალები | 1620 | | 1,500 |
| | სასაქონლო-მატერიალური მარაგის კორექტირება | | 7180 | 1,500 |
| | სასაქონლო-მატერიალური მარაგის კორექტირება (მარაგის საბოლოო ნაშთის ზრდა ამცირებს აღიარებულ ხარჯს: 7,000 - 5,500) | | | |
| 5 | სასაქონლო-მატერიალური მარაგის კორექტირება | 7180 | | 1,100 |
| | დაუმთავრებელი წარმოება | | 1630 | 1,100 |
| | დაუმთავრებელი წარმოების მარაგის კორექტირება (მარაგის შემცირება ზრდის ხარჯებს: 13,700 - 15,500) | | | |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 6 | სასაქონლო-მატერიალური მარაგის კორექტირება | 7180 | | 1,800 |
| | მზა პროდუქცია | | 1640 | 1,800 |
| | მზა პროდუქციის მარაგის კორექტირება (მარაგის შემცირება ზრდის ხარჯებს: 13,700 - 15,500) | | | |
| 7 | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი | 5330 | | 72,000 |
| | ძირითადი მასალების დანახარჯები | | 7110 | 45,000 |
| | პირდაპირი ხელფასი | | 7120 | 23,200 |
| | ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯები | | 7170 | 2,400 |
| | სასაქონლო-მატერიალური მარაგის კორექტირება (1,100 + 1,800 - 1,500) | | 7180 | 1,400 |
| | რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულებაზე გაწეული დანახარჯების გადატანა მოგება-ზარალზე | | | |
| 8 | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი | 5330 | | 16,100 |
| | შრომის ანაზღაურება და საკომისიო გასამრჯელო | | 7320 | 4,500 |
| | შრომის ანაზღაურების ხარჯები (ადმინისტრაციის პერსონალის) | | 7410 | 10,000 |
| | ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯები | | 7455 | 1,600 |
| | პერიოდის ხარჯების გადატანა მოგება-ზარალზე | | | |

წლის ბოლოს ხარჯების ამსახველი ყველა ანგარიში იხურება და გადაიტანება მოგება-ზარალის ანგარიშზე.

**ფრაგმენტი მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების პროექტიდან**
**(ხარჯები კლასიფიცირებულია ეკონომიკური შინაარსით)**

| **ანგარიშგების მუხლები** | **ლარი** |
|---|---|
| დაუმთავრებელი წარმოებისა და მზა პროდუქციის ნაშთების შემცირება (იხ. გაანგარიშება) | 2,900 |
| გამოყენებული ნედლეული და მასალები | 43,500 |
| პერსონალის შენახვის ხარჯები (23,200+10,000+4,500) | 37,700 |
| ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯები (2,400+1,600) | 4,000 |
| **სულ ხარჯები** | **88,100** |

დაუმთავრებელი წარმოებისა და მზა პროდუქციის ნაშთების ცვლილება (ლარი):

| მაჩვენებლები | საწყისი ნაშთი | საბოლოო ნაშთი | ცვლილება (+, -) |
|---|---|---|---|
| დაუმთავრებელი წარმოება | 13,300 | 12,200 | -1,100 |
| მზა პროდუქცია | 15,500 | 13,700 | -1,800 |
| | 28,800 | 25,900 | -2,900 |

ნაშთების შემცირება ზრდის ხარჯებს.

როგორც ვხედავთ, ხარჯების საერთო თანხა ორივე კლასიფიკაციის დროს ერთნაირია. წარმოდგენილ მაგალითში ნათლად ჩანს ხარჯების სტრუქტურა მათი სხვადასხვანაირად დაჯგუფების შემთხვევაში და საწარმო თავად აირჩევს მისთვის მისაღები ხარჯების კლასიფიკაციას.

## 2.3. სხვა სრული შემოსავალი

როგორც უკვე აღინიშნა, სხვა სრული შემოსავალი შედგება შემოსავლებისა და ხარჯების იმ ელემენტებისაგან (მათ შორის, რეკლასიფიკაციით გამოწვეული კორექტირებებისგან), **რომლებიც აღიარებული არ არის მოგებაში ან ზარალში**, როგორიცაა:

- გადაფასების ნამეტის ცვლილებები;
- დადგენილგადასახდელიანი საპენსიო პროგრამების აქტუარული შემოსულობა და ზარალი;
- უცხოური ქვედანაყოფის ფინანსური ანგარიშგების წარსადგენ ვალუტაში გადაანგარიშებისას წარმოქმნილი შემოსულობა და ზარალი;
- გასაყიდად არსებული ფინანსური აქტივების ხელახალი შეფასებით წარმოქმნილი შემოსულობა და ზარალი;
- ფულადი ნაკადების ჰეჯირება.

განვიხილოთ სხვა შემოსავლის მუხლები.

**უცხოური ქვედანაყოფი** არის ანგარიშვალდებული საწარმოს შვილობილი საწარმო, მეკავშირე საწარმო, ერთობლივი საქმიანობა ან ფილიალი, რომლის საქმიანობა დაფუძნებულია და ხორციელდება სხვა ქვეყნის ტერიტორიაზე, ან ანგარიშვალდებული საწარმოს ვალუტისაგან განსხვავებული ვალუტით. საწარმოს შეიძლება გააჩნდეს უცხოური ქვედანაყოფიდან მისაღები ან მისთვის გადასახდელი ფულადი მუხლები. მუხლი, რომლის დაფარვა არ იგეგმება და არც არის მოსალოდნელი უახლოეს მომავალში, თავისი არსით, საწარმოს მიერ უცხოურ ქვედანაყოფში დაბანდებული ნეტო ინვესტიციის ნაწილს წარმოადგენს და მოიცავს გრძელვადიან მოთხოვნებს ან სესხებს.

როდესაც ფულადი მუხლი ანგარიშვალდებული საწარმოს მიერ უცხოურ ქვედანაყოფში დაბანდებული ნეტო ინვესტიციების ნაწილს წარმოადგენს და შეფასებულია უცხოური ქვედანაყოფის სამუშაო ვალუტაში, საკურსო სხვაობები აისახება ანგარიშვალდებული საწარმოს ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში. ამგვარი საკურსო სხვაობები აღიარდება სხვა სრულ შემოსავალში იმ ფინანსურ ანგარიშგებაში, რომელიც მოიცავს უცხოურ ქვედანაყოფსა და ანგარიშვალდებულ საწარმოს.

**გასაყიდად არსებულ ფინანსურ აქტივებს** მიეკუთვნება ინვესტიციები აქციებში და სხვა წილობრივ ინსტრუმენტებში, რომელთა გაყიდვა არ არის ნავარაუდევი უახლოეს მომავალში (12 თვეში). ამ საკლასიფიკაციო ჯგუფს მიკუთვნებული ფინანსური აქტივები აისახება მიმდინარე საბაზრო ღირებულებით, მაგრამ ვაჭრობისათვის კლასიფიცირებულ აქტივებისაგან განსხვავებით, მათი ღირებულების ცვლილება აისახება არა მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, არამედ სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში გადაფასების რეზერვის გამოყენებით. ამით, საბაზრო ფასების მოკლევადიანი ცვლილება გავლენას არ ახდენს ფინანსურ შედეგებზე. ხოლო ასეთი ფინანსური აქტივების აღიარების შეწყვეტის შემთხვევაში, ადრე სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში ასახული გადაფასების შედეგები, ჩაირთვება ფინანსური შედეგების გაანგარიშებაში და აისახება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში.

**დადგენილგადასახდელიანი საპენსიო პროგრამები** ითვალისწინებს თანამშრომლებისათვის საპენსიო უზრუნველყოფას. ამისათვის საწარმო ახდენს ანარიცხებს საპენსიო ფონდში. ანარიცხების სიდიდე, ანუ ვალდებულება საპენსიო ფონდის წინაშე, განისაზღვრება აქტუარული[1] შეფასებით. საპენსიო ვალდებულებების დასაფარავად განხორციელებული გადახდები ეფუძნება ხარჯებისა და ვალდებულებების აქტუარულ შეფასებას. აქტუარულ შეფასებასა და რეალურ სიტუაციას შორის განსხვავება იწვევს ზედმეტობას ან დანაკლისს საპენსიო ფონდში. საწარმო, ფაქტობრივად, თავის თავზე იღებს პროგრამასთან დაკავშირებულ აქტუარულ რისკებს. აქედან გამომდინარე, დადგენილგადასახდელიანი პროგრამების აღიარებული ხარჯი ამ პერიოდისათვის აუცილებლად არ არის **შენატანების თანხის იდენტური – პროგრამა ზედმეტად ან ნაკლებად დაფინანსდა,** რაც წარმოქმნის აქტუარულ შემოსულობას ან ზარალს. აქტუარულ შემოსულობას და ზარალს იწვევს კადრების დენადობის, პენსიაზე ნაადრევად გასვლის, სიკვდილიანობის, ხელფასის, სამედიცინო მომსახურების, დისკონტირების განაკვეთის ცვლილებები.

ბაზარზე ყოველთვის არსებობს რისკი – კონიუნქტურის, ვალუტის კურსის, საპროცენტო განაკვეთისა და კონტრაგენტების ბაზარზე მდგომარეობის ცვლილებების გაუარესების. რისკებისაგან დაცვის ერთ-ერთი საშუალებაა **ჰეჯირება**[2] – რისკების

1 აქტუარი (ლათ. actuarius – აღმწერი, მოანგარიშე) არის სადაზღვევო მათემატიკის სპეციალისტი, რომელიც გამოყენებითი მათემატიკის, სტატისტიკისა და ალბათობის მეთოდების გამოყენებით ახდენს სადაზღვევო რისკების შეფასებას, საპენსიო შენატანებისა და გადახდების, ე.წ. აქტუარულ გაანგარიშებებს. www.britannica.com/EBchecked/topic/4713/actuary

2 Hedging – სასწრაფო გარიგება ფასების შესაძლო ცვლილებების დასაცავად. www.britannica.com/EBchecked/topic/259286/hedging ; www.finpipe.com/hedge.htm

შემცირება და თავის დაზღვევა დანაკარგებისაგან. ჰეჯირება გულისხმობს სასწრაფო ოპერაციას, გარიგებას, რომელიც იდება გამყიდველსა და მყიდველს შორის მოცემულ საქონელზე საბაზრო ფასის მომავალი შესაძლო ცვლილებებისაგან დაზღვევის მიზნით. ჰეჯირება შესაძლებელია ფიუჩერსული[1] და ფორვარდული კონტრაქტების დადებით. ფულადი ნაკადები გარკვეული პირობების დაკმაყოფილების შემთხვევაში მიეკუთვნება ჰეჯირების მუხლებს. საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ჰეჯირებული ფულადი ნაკადებიდან მიღებული მოგება/ზარალი იყოფა ორ – ეფექტურ და არაეფექტურ ნაწილად. იმ ჰეჯირების ინსტრუმენტის შემოსულობა ან ზარალი, რომელიც განიხილება ეფექტურ ჰეჯირებად უნდა აღიარდეს სხვა სრულ შემოსავალში, ხოლო ჰეჯირების ინსტრუმენტის შემოსულობის ან ზარალის არაეფექტური ნაწილი უნდა აღიარდეს მოგებაში ან ზარალში.

1 Futures contract – ხელშეკრულება მომავალში აქტივის შეძენის შესახებ ხელშეკრულების დღეს დაფიქსირებულ ფასად. www.investopedia.com › Dictionary



# თავი 4. ფულადი ნაკადების ანგარიშგება

1. ფულადი ნაკადების შესახებ ინფორმაციის სარგებლიანობა
2. ფულადი სახსრები და ფულადი სახსრების ეკვივალენტები
3. ფულადი ნაკადები და მათი კლასიფიკაცია საქმიანობის სახეების მიხედვით
4. ფულადი ნაკადების ანგარიშგების წარდგენა პირდაპირი მეთოდით
5. ფულადი ნაკადების ანგარიშგების წარდგენა არაპირდაპირი მეთოდით

## 1. ფულადი ნაკადების შესახებ ინფორმაციის სარგებლიანობა

მომხმარებლებს ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მისაღებად სჭირდებათ საწარმოს მიერ ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების გამომუშავების შესაძლებლობების შეფასება, აგრეთვე იმის დადგენა, რამდენად დროული და საიმედოა მათი გამომუშავება. საწარმოს მიერ ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების გამომუშავების უნარი და საწარმოს მოთხოვნილება ფულად სახსრებზე განისაზღვრება ფულადი ნაკადების შესახებ ინფორმაციის საფუძველზე.

ინფორმაცია, რომელიც ეხება გარკვეულ პერიოდში საწარმოს ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების ცვლილებებს, ფულადი ნაკადბის კლასიფიცირებას საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობების მიხედვით, აისახება ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში. ეს უკანასკნელი უნდა მომზადდეს ბასს 7 „ფულადი ნაკადების ანგარიშგების“ მოთხოვნათა შესაბამისად და ყოველი საანგარიშგებო პერიოდისათვის წარდგენილ იქნეს, როგორც ფინანსური ანგარიშგების განუყოფელი ნაწილი.

ბასს 7-ის თანახმად,,,საწარმოთა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლები დაინტერესებული არიან ინფორმაციის მიღებით იმის შესახებ, თუ როგორ გამოიმუშავებს და გამოიყენებს საწარმო ფულად სახსრებს და მათ ეკვივალენტებს. ამ შემთხვევაში მნიშვნელობა არა აქვს საწარმოს საქმიანობის ხასიათს და იმას, განიხილება თუ არა ფულადი სახსრები საწარმოს პროდუქციად, როგორც ეს ხდება საფინანსო დაწესებულებებში. საწარმოებს ფულადი სახსრები ძირითადად სჭირდებათ ერთი და იმავე მიზნისათვის, მიუხედავად იმისა, თუ რამდენად განსხვავდება ერთმანეთისაგან შემოსავლის მომტანი საქმიანობის სახეები. მათ სჭირდებათ ფულადი სახსრები თავიანთი ოპერაციების ჩასატარებლად, საკუთარ ვალდებულებათა დასაფარად და ინვესტორებთან ანგარიშსწორებისათვის“[1]

ფულადი ნაკადების ანგარიშგება მომხმარებელს საშუალებას აძლევს შეაფასოს:

1 ფასს. ბასს 7. „ფულადი ნაკადების ანგარიშგება“. თბ. 2014. ს. .3

- საწარმოს წმინდა აქტივებში მომხდარი ცვლილებები; მისი ფინანსური სტრუქტურა (ლიკვიდურობისა და გადახდისუნარიანობის ჩათვლით);
- საწარმოს შესაძლებლობა – დროულად მოახდინოს რეაგირება ფულადი სახსრების რაოდენობრივ მხარეზე, შეცვლილი ვითარებისა და პირობების შესაბამისად.

ფულადი ნაკადების შესახებ ინფორმაციის საფუძველზე მომხმარებელს შეუძლია საწარმოში ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების გამომუშავების შესაძლებლობების შეფასება, აგრეთვე სხვადასხვა საწარმოს მომავალი პერიოდის ფულადი ნაკადების დისკონტირებული ღირებულების შედარება. ფულადი ნაკადების ანგარიშგება აუმჯობესებს აგრეთვე სხვადასხვა საწარმოს საქმიანობის შედეგების შესადარისობას, რადგან იგი გამორიცხავს იმ გავლენას, რაც შეიძლება მოჰყვეს ერთი და იმავე ოპერაციებისა და მოვლენების მიმართ ბუღალტრული აღრიცხვის სხვადასხვა მეთოდის გამოყენებას.

ფულადი ნაკადების ანგარიშგების **სარგებლიანობა** საწარმოსათვის შემდეგი თავისებურებებით ვლინდება:

- იგი შეიცავს ინფორმაციას, რომელიც მოცემული არ არის პერიოდის დასასრულისათვის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებასა და პერიოდის მოგებისა და ზარალის და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში. ამავე დროს, ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებელს ეხმარება ფულადი ნაკადების ოდენობის, მათი შექმნის დროულობისა და რეალურობის ხარისხის განსჯასა და შეფასებაში;
- მიუთითებს მომგებიანობასა და ფულადი სახსრების გამომუშავების უნარიანობას შორის თანაფარდობაზე;
- საშუალებას იძლევა შეფასდეს საწარმოს მომავალი ფულადი ნაკადების დისკონტირებული ღირებულება, წინა პერიოდის ფულადი სახსრების შესახებ არსებული ინფორმაცია შეიძლება გამოდგეს წარსულ პერიოდში გაკეთებული შეფასებების სისწორის შესამოწმებლად;
- იძლევა ინფორმაციას საწარმოს ლიკვიდურობის, სიცოცხლისუნარიანობისა და ადაპტაციის უნარის შესახებ;
- ფულადი ნაკადების მანიპულირება ადვილი არ არის და მასზე გავლენას არ ახდენს სუბიექტური მსჯელობა ან საარიცხვო პოლიტიკა.

## 2. ფულადი სახსრები და ფულადი სახსრების ეკვივალენტები

ბასს 7 „ფულადი ნაკადების ანგარიშგება“ განმარტავს ძირითად კატეგორიებს, რომლებიც გამოიყენება ფულისა და მისი ეკვივალენტების ცვლილების დასადგენად. კერძოდ: ფულადი სახსრები, ფულადი სახსრების ეკვივალენტები, ფულადი ნაკადები.

**ფულად სახსრებში** იგულისხმება ნაღდი ფული და დეპოზიტები მოთხოვნამდე.

**ფულადი სახსრების ეკვივალენტები** არის მოკლევადიანი, მაღალლიკვიდური ინვესტიციები, რომლებიც დაუბრკოლებლად გადაიცვლება ნაღდი ფულის წინასწარ ცნობილ ოდენობაზე და მათი ღირებულების შეცვლის რისკი უმნიშვნელოა.

**ფულადი ნაკადები ნიშნავს** ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების შემოსვლასა და გასვლას.

ფულადი სახსრების ეკვივალენტები გამოიყენება მოკლევადიან ფულად ვალდებულებათა დასაფარავად. ფულადი სახსრების ეკვივალენტად შეიძლება კლასიფიცირდეს ინვესტიციაც, ოღონდ იმ შემთხვევაში, თუ იგი ადვილად გადაიცვლება ნაღდი ფულის წინასწარ ცნობილ ოდენობაზე და მისი ღირებულების შეცვლის რისკი უმნიშვნელოა. ამიტომ, როგორც წესი, ინვესტიცია ნაღდი ფულადი სახსრების ეკვივალენტად მხოლოდ იმ შემთხვევაში კლასიფიცირდება, თუ მას დაფარვის მოკლე ვადა აქვს, ვთქვათ, შეძენიდან სამი თვე ან ნაკლები.

ინვესტიციები საკუთარ კაპიტალში არ ჩაითვლება ფულადი სახსრების ეკვივალენტად, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ისინი, თავისი შინაარსით, ფულადი სახსრების ეკვივალენტს წარმოადგენენ. მაგალითად, პრივილეგიური აქცია, რომელიც განაღდების ვადამდე ცოტა ხნით ადრე და განაღდების თარიღის მითითებით არის შეძენილი.

ბასს 7 -ში „ფულადი ნაკადების ანგარიშგება“ მითითებულია საწარმოთა ფულადი სახსრების მართვის განუყოფელ ნაწილს ზოგიერთ ქვეყანაში წარმოადგენს და ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების ელემენტად ჩაითვლება საბანკო ოვერდრაფტები, რომლებიც მოთხოვნისთანავე ექვემდებარება განაღდებას. ბანკის სესხების აღება და დაფარვა კი ფულადი ნაკადებია, რომელიც საფინანსო საქმიანობას უკავშირდება.

ფულადი სახსრების ნაკადებად არ ჩაითვლება ფულად სახსრებად და ფულადი სახსრების ეკვივალენტებად კლასიფიცირებულ მუხლებს შორის მოძრაობა,

რადგანაც ასეთი მოძრაობა უფრო ფულადი სახსრების მართვასთან არის დაკავშირებული, ვიდრე საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობა. ფულადი ოპერაციების მართვა გულისხმობს თავისუფალი ფულადი სახსრების ინვესტირებას ფულადი სახსრების ეკვივალენტებში.

# 3. ფულადი ნაკადები და მათი კლასიფიკაცია საქმიანობის სახეების მიხედვით

ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში უნდა აისახოს საანგარიშგებო პერიოდის ფულადი ნაკადები, რომლებიც დაჯგუფებული იქნება საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობად.

### საოპერაციო საქმიანობა

**საოპერაციო საქმიანობა არის საწარმოს ძირითადი შემოსავლების მომტანი და სხვა საქმიანობა, რომელიც არ არის საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობა.**

საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადების ოდენობა ითვლება საწარმოს საქმიანობის შეფასების მთავარ ინდიკატორად, რადგან იგი მიუთითებს, რამდენად საკმარისია საწარმოს ძირითადი საქმიანობიდან შემოსული ფულადი სახსრები სესხების დასაფარად, საწარმოო სიმძლავრის შესანარჩუნებლად, დივიდენდების გადასახდელად და ახალი ინვესტიციების განსახორციელებლად, ისე, რომ მან არ გამოიყენოს დაფინანსების გარე წყაროები .

**საოპერაციო საქმიანობის ფულადი ნაკადები** უმეტესად საწარმოს ძირითადი შემოსავლების მომტანი საქმიანობიდან წარმოიქმნება და მონაწილეობენ მოგების ან ზარალის განსაზღვრაში. საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებულ ფულად ნაკადებს მიეკუთვნება:

- საქონლის გაყიდვიდან და მომსახურების გაწევიდან მიღებული ფულადი სახსრები;
- როიალტებიდან, ჰონორარებიდან, საკომისიო გადასახდელებიდან და სხვა შემოსავლებიდან მიღებული ფულადი სახსრები;
- საქონლისა და მომსახურების მომწოდებელთათვის გადახდილი ფულადი სახსრები;
- თანამშრომლებისათვის და მათი სახელით გადახდილი ფულადი სახსრები;
- სადაზღვევო საწარმოს მიერ სადაზღვევო პრემიებითა და მოთხოვნებით, ანუიტეტებითა[1] და სხვა სადაზღვევო დახმარებებით მიღებული და გადახდილი ფულადი სახსრები;
- მოგების გადასახადთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების გადახდა ან დაბრუნება, თუ იგი დაკავშირებული არ არის საფინანსო და საინვესტიციო საქმიანობასთან; და
- კომერციული გარიგებისა და სავაჭრო მიზნით დადებული კონტრაქტებით მიღებული და გადახდილი ფულადი სახსრები.

ზოგიერთ სამეურნეო ოპერაციასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადები, რო-

1 1 ანუიტეტი (ფინანსური რენტა) - ერთჯერადად ან მრავალჯერადად განსაზღვრული პერიოდის განმავლობაში ერთნაირი პერიოდულობით გადახდილი/მიღებული საპროცენტო თანხები.

გორიცაა მოწყობილობის ერთეულის გაყიდვა, ითვლება საინვესტიციო საქმიანობიდან შემოსულ ფულად ნაკადად. თუმცა, ფულადი სახსრების გადახდა იჯარით გასაცემად განკუთვნილი აქტივების წარმოებაზე ან შეძენაზე, რომელიც შემდგომში გახდა გაყიდად გამიზნული, როგორც აღწერილია ბასს 16-ში –„**ძირითადი საშუალებები**“ – ითვლება საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებულ ფულად ნაკადად. ამგვარი აქტივების საიჯარო ქირიდან და შემდგომში მისი გაყიდვიდან მიღებული ფულადი სახსრებიც ასევე მიიჩნევა საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებულ ფულად ნაკადად.

თუ საწარმოს აქვს ფასიანი ქაღალდები და სესხები კომერციული გარიგების ან სავაჭრო საქმიანობისათვის, ისინი გასაყიდად გამიზნული სასაქონლო მარაგის მსგავსად განიხილება. ამიტომ, ფასიანი ქაღალდების ყიდვა - გაყიდვასთან და სავაჭრო - საშუამავლო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრები კლასიფიცირდება როგორც საოპერაციო საქმიანობა. გარდა ამისა, ავანსები და სესხები, რომლებიც გაცემულია, საფინანსო დაწესებულებების მიერ, ჩვეულებრივ, საოპერაციო საქმიანობად განიხილება, რადგან ძირითადი შემოსავლის მომტან საქმიანობას წარმოადგენს.

## საინვესტიციო საქმიანობა

**საინვესტიციო საქმიანობა** არის გრძელვადიანი აქტივებისა და იმ სხვა ინვესტიციათა შეძენა და რეალიზაცია, რომლებსაც არ მოიცავს ფულადი სახსრების ეკვივალენტები.

**საინვესტიციო საქმიანობიდან მიღებული ფულადი ნაკადები** გვიჩვენებს, მომავალი შემოსავლისა და ფულადი ნაკადების შემქმნელ რესურსებზე გაწეულ დანახარჯებს.

საინვესტიციო საქმიანობასთან დაკავშირებულ ფულადი ნაკადებია:

- ძირითადი საშუალებების, არამატერიალური და სხვა გრძელვადიანი აქტივების შესაძენად გადახდილი ფულადი სახსრები. ასევე სამეცნიერო-კვლევით სამუშაოებსა და საკუთარი წარმოების ძირითად საშუალებებზე გაწეული კაპიტალიზებული დანახარჯები;
- ძირითადი საშუალებების, არამატერიალური და სხვა გრძელვადიანი აქტივების რეალიზაციიდან მიღებული ფულადი სახსრები;
- სხვა საწარმოთა საკუთარი კაპიტალის ან სასესხო ინსტრუმენტებისა და ერთობლივი საქმიანობის წილის შესაძენად გადახდილი ფულადი სახსრები (იმ გადახდების გარდა, როდესაც ამგვარი ინსტრუმენტები ითვლება ფულადი სახსრების ეკვივალენტებად ან შეძენილია კომერციული და სავაჭრო მიზნით);
- სხვა საწარმოების საკუთარი კაპიტალის ან სასესხო ინსტრუმენტებისა და ერთობლივი საქმიანობის წილის რეალიზაციიდან მიღებული ფულადი სახსრები (იმ მიღებების გარდა, როდესაც ამგვარი ინსტრუმენტები ითვლება ფულადი სახსრების ეკვივალენტებად ან შეძენილი იყო კომერციული გარიგებისა და სავაჭრო მიზნით);
- გაცემული ავანსები და სესხები (საფინანსო დაწესებულებების მიერ გაცემუ-

ლის გარდა).

- გაცემული ავანსებისა და სესხების დასაფარად მიღებული ფულადი სახსრები (საფინანსო დაწესებულებების მიერ მიღებულის გარდა);
- ფიუჩერსული, ფორვარდული, საოფციო და სვოპ-კონტრაქტებით გადახდილი ფულადი სახსრები (კომერციული გარიგებისა და სავაჭრო მიზნით შეძენილი კონტრაქტების ან საფინანსო საქმიანობად კლასიფიცირებული ანგარიშსწორების გარდა);[1]
- ფიუჩერსული, ფორვარდული, საოფციო და სვოპ-კონტრაქტებით მიღებული ფულადი სახსრები, (კომერციული გარიგებისა და სავაჭრო მიზნით შეძენილი კონტრაქტების ან საფინანსო საქმიანობად კლასიფიცირებული ანგარიშსწორების გარდა);
- თუ კონტრაქტი განიხილება გარკვეული პოზიციის ჰეჯირებად[2], მაშინ კონტრაქტთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადების კლასიფიცირება ხდება იმავე წესით, როგორც ჰეჯირებული პოზიციის ფულადი ნაკადები.

## საფინანსო საქმიანობა

**საფინანსო საქმიანობა არის** ისეთი საქმიანობა, რომლის შედეგად რაოდენობრივად და სტრუქტურულად იცვლება საწარმოს საკუთარი კაპიტალი და ნასესხები საშუალებები.

საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადებია:

- აქციებისა და საკუთარი კაპიტალის სხვა ინსტრუმენტების გამოშვების შედეგად მიღებული ფულადი სახსრები;
- მესაკუთრეთათვის აქციების შეძენის ან გამოსყიდვის მიზნით გადახდილი ფულადი სახსრები;
- სავალო ფასიანი ქაღალდების, სესხების, თამასუქების, ობლიგაციების, გირაოებისა და სხვა მოკლევადიანი ან გრძელვადიანი სესხების გამოშვების შედეგად მიღებული ფულადი სახსრები;

---

1 **ფორვარდული კონტრაქტი** – შეთანხმება მომავალში საქონლის ან ფინანსური ინსტრუმენტის მიწოდებაზე შეთანხმებული ფასით.

**ფიუჩერსული კონტრაქტი** – ბირჟაზე დადებული კონტრაქტი განსაზღვრული ოდენობისა და განსაზღვრული ფასის მიხედვით საქონლის მიწოდების თაობაზე დროის დადგენილი მომენტისათვის მომავალში. ჩვეულებრივ, იგი ასრულებს ფასიანი ქაღალდის როლს და გამოიყენება, როგორც სპეკულაციური ფასიანი ქაღალდი ფასების გაუთვალისწინებელი ცვლილებებისაგან თავის დაზღვევის მიზნით.

**საოფციო კონტრაქტი** –შეთანხმება, რომელიც ბირჟაზე ყიდვა-გაყიდვის გარიგების მონაწილე ერთ-ერთ მხარეს აძლევს ხელშეკრულების ალტერნატიულ პირობებს შორის ამორჩევის უფლებას. კერძოდ, უფლებას, რომ იყიდოს ან გაყიდოს ფასიანი ქაღალდები წინასწარ დადგენილი მოცულობით მყარ ფასებში ამა თუ იმ ვადაში.

**სვოპ-კონტრაქტები** – სავაჭრო-ფინანსური გაცვლითი ოპერაცია, რომელშიც გარიგების დადებას ფასიანი ქაღალდების, ვალუტის ყიდვის შესახებ თან ახლავს კონტრაგენტების გარიგების დადება განსაზღვრული ვადის შემდეგ იმავე საქონლის უკუგამოსყიდვის შესახებ იმავე, ან სხვა პირობებით.

2 ჰეჯირება – რისკის შემცირება, თავის დაზღვევა დანაკარგებისაგან, რომლებიც გამოწვეულია ხელშეკრულების დადებისას გათვალისწინებული პირობების არახელსაყრელი ცვლილებებით. ბუღალტრული აღრიცხვის განმარტებითი ლექსიკონი. ავტორთა კოლექტივი ა. სილაგაძის საერთო რედაქციით. თბ., 2005. გვ. 458.

- სესხების დასაფარად გადახდილი ფულადი სახსრები;
- მოიჯარის მიერ ფინანსური იჯარის ვალდებულებების შესამცირებლად გადახდილი ფულადი სახსრები.

## 4. ფულადი ნაკადების ანგარიშგების წარდგენა პირდაპირი მეთოდით

ბასს 7-ით შემოთავაზებულია საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადების წარდგენის ორი მეთოდი: **პირდაპირი და არაპირდაპირი.**

**პირდაპირი მეთოდით** წარდგენილ ანგარიშგებაში ნაჩვენებია ფულადი სახსრების შემოსავლისა და გასავლის მთლიანი ნაკადები ძირითადი კატეგორიების მიხედვით.

**არაპირდაპირი მეთოდით** წარდგენილ ანგარიშგებაში წმინდა მოგება ან ზარალი კორექტირდება არაფულადი ოპერაციების შედეგებით, წარსული ან მომავალი პერიოდის საოპერაციო შემოსავლებისა და გადახდების გადავადების ან დარიცხვის გათვალისწინებით, აგრეთვე საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობის ფულად ნაკადებთან დაკავშირებული შემოსავლებისა და ხარჯების გათვალისწინებით.

ბასს 7-ის თანახმად, „საწარმოებს რეკომენდაცია ეძლევათ, რომ ფულადი ნაკადების ანგარიშგება შეადგინონ პირდაპირი მეთოდით. პირდაპირი მეთოდი იძლევა ინფორმაციას, რომელიც სასარგებლოა მომავალი ფულადი ნაკადების შესაფასებლად, რის საშუალებასაც ვერ იძლევა არაპირდაპირი მეთოდი.“[1]

პირდაპირი მეთოდის გამოყენებისას ინფორმაცია მთლიანად მიღებული ან მთლიანად გაცემული ფულადი სახსრების შესახებ შეიძლება მიღებულ იქნეს საწარმოს საბუღალტრო წიგნებიდან, ასევე რეალიზაციის, რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების და პერიოდის მოგებისა და ზარალის და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგების სხვა მუხლების კორექტირების საფუძველზე.

ფულადი სახსრების მოძრაობის გამოთვლა შესაძლებელია:

- საწარმოს საალრიცხვო ჩანაწერებიდან, მიღებული და გადახდილი ფულადი სახსრების პირდაპირი დავკამებით, ან ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების (ბალანსის), პერიოდის მოგებისა და ზარალის და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგების (მოგებისა და ზარალის) მონაცემებით და მაკონტროლებელი
- ანგარიშების შექმნით შემდეგი მუხლებისათვის: გაყიდვები, შესყიდვები და ხელფასები.

ამ დროს გასათვალისწინებელია ასევე:

- საანგარიშგებო პერიოდში სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებსა და საოპ-

1 ფასს. ბასს 7. ფულადი ნაკადების ანგარიშგება. თბ., 2014 . ს. 19.

ერაციო საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილ მოთხოვნებსა და ვალდებულებებში მომხდარი ცვლილებები;

- სხვა არაფულადი მუხლები; და
- სხვა მუხლები, რომლებიც გვიჩვენებს საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებულ ფულად ნაკადებს.

საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული წმინდა ფულადი ნაკადების გასაანგარიშებლად სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა გაყიდვების შედეგად კლიენტებისაგან მიღებულ ფულად სახსრებს აკლდება მომწოდებლებისა და თანამშრომელთათვის გადახდილი ფული, ემატება საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული სხვა სახსრები, აკლდება პროცენტების, დივიდენდებისა და მოგების გადასახადის სახით გადახდილი ფული.

კლიენტებისაგან მიღებული ფულადი სახსრებისა და მომწოდებლებისათვის მარაგების შესაძენად გადახდილი ფულადი სახსრების სიდიდე გაიანგარიშება პერიოდის მოგებისა და ზარალის და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგების (მოგებისა და ზარალის) და ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების (ბალანსის) მონაცემების, ასევე მიმდინარე აღრიცხვის მონაცემების საფუძველზე.

ქვემოთ მოტანილ მონაცემებზე დაყრდნობით განვსაზღვროთ ერთ-ერთი საწარმოს მყიდველებისაგან მიღებული ფულადი სახსრების სიდიდე.



**მაგალითი 1. წმინდა ფულადი ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან (ეპიზოდი 1)**

საწარმოს ფინანსური ანგარიშგებისა და მიმდინარე აღრიცხვის მონაცემები 2017-2018 წლებში შემდეგი მონაცემებით ხასიათდება:

ცხრილი 1

**საწარმოს ფინანსური აღრიცხვის მონაცემები (ათ. ლარი)**

| მაჩვენებლები | 2017წ. | 2018 წ. |
|---|---|---|
| სავაჭრო დებიტორული დავალიანება 31 დეკემბრის მდგომარეობით | 35 | 32 |
| შემოსავალი რეალიზაციიდან დღგ-ს გარეშე, მათ შორის: | 578 | 780 |
| ნაღდი ანგარიშსწორებით | 132 | 150 |
| კრედიტით | 446 | 630 |
| დარიცხული დღგ სულ, მათ შორის: | 104,04 | 140,4 |
| ნაღდ გაყიდვებზე | 23,76 | 27 |
| კრედიტით გაყიდვებზე | 80,28 | 113,4 |
| გადასახდელი დღგ 31 დეკემბრის მდგომარეობით | 5 | 3 |

დამატებული ღირებულების გადასახადის განაკვეთი 18%-ს შეადგენს.

2017წელს კრედიტით მყიდველებისაგან მიღებული ფულის დასადგენად დებიტორული დავალიანების ანგარიშზე წარმოებულ ჩანაწერებს ასეთი სახე ექნება:

| 1410 დებიტორული დავალიანება | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| ნაშთი პ/დ (მოიცავს დღგ-ს) | 35,000 | მყიდველებისაგან მიღებული ფული (დამბალანსებელი თანხა) | 746.400 |
| გაყიდვებიდან ამონაგები (დღგ-ს ჩათვლით) (630,000+113,400) | 743,400 | ნაშთი პ/ ბ, (მოიცავს დღგ-ს) | 32,000 |
| | **778,400** | | **778„400** |

კრედიტით რეალიზებული საქონლის ღირებულება, რომელიც 2017 წლის განმავლობაში იქნა მიღებული, 746,4 ათას ლარს შეადგენს, ნაღდი ანგარიშსწორებით გაყიდვებიდან მიღებული კი – 150 ათას ლარს. ამრიგად, სულ მყიდველებისაგან მიღებული ფული, რომელიც უნდა აისახოს ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში, შეადგენს 896,4 (746,4 +150 ) ათას ლარს.

მყიდველებისაგან მიღებული ფული მოიცავს დღგ-საც, ამიტომ რეალიზაციიდან ამონაგებზე დარიცხული დღგ-ს თანხით უნდა მოხდეს მისი კორექტირება (იხ. გაანგარიშება).

მყიდველებისაგან მიღებული ფულის გაანგარიშება:

| მაჩვენებლები | (ათ. ლარი) |
|---|---|
| კრედიტით მყიდველებისაგან მიღებული ფული დღგ-ს ჩათვლით | 746,4 |
| ნაღდი ანგარიშსწორებით გაყიდვიდან მიღებული ფული დღგ-ს ჩათვლით (150+27) | 177 |
| სულ | 923,4 |
| დარიცხული დღგ (923,4*18/118) | (140,8) |
| მყიდველებისაგან მიღებული ფული დღგ-ს გარეშე | 782,2 |

ამრიგად, მყიდველებისაგან მიღებული 923,4 ათასი ლარიდან საწარმოს კუთვნილი ფულადი საშუალებებია 782,2 ათასი ლარი.

მომწოდებლებისათვის გადახდილი ფულის გაანგარიშებისას საჭიროა მათგან შეძენილი საქონლის ღირებულების გარდა გათვალისწინებულ იქნეს ჩასათვლელი დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხა და მომწოდებლებისათვის გადახდილი ავანსების თანხაც. აღნიშნული მაჩვენებლის გაანგარიშება განვიხილოთ მაგალითზე.



**მაგალითი 2. წმინდა ფულადი ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან (ეპიზოდი 2).**

საწარმო მომწოდებლებისაგან საქონელს იძენდა შემდგომი გადახდის პირობით. საწარმოს საქმიანობის ზოგიერთი მაჩვენებელი განზოგადოებულია ქვემოთ მოტანილი ცხრილით.

**ცხრილი 2**

**საწარმოს ფინანსური აღრიცხვის მონაცემები (ათ. ლარი)**

| მაჩვენებლები | 2017 წ | 2018 წ |
|---|---|---|
| კრედიტორული დავალიანება 31 დეკემბრის მდგომარეობით (დღგ-ს ჩათვლით) | 89 | 76 |
| მომწოდებელთათვის გადახდილი ავანსები 31 დეკემბრის მდგომარეობით | 3 | 5 |
| შესყიდვები კრედიტით (დღგ-ს გარეშე) | 108 | 125 |
| შესყიდვებზე დარიცხული დღგ | 19,4 | 22,5 |

დამატებული ღირებულების გადასახადის განაკვეთი 18%-ს შეადგენს.

2018 წელს მომწოდებლებისათვის გადახდილი თანხის ოდენობა კრედიტორული დავალიანების ანგარიშის მონაცემების საფუძველზე ასეთი სახით გაიანგარიშება:

| 3110 კრედიტორული დავალიანება | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| ნაშთი ბ/დ გადახდილი ავანსი | 3,000 | ნაშთი ბ/დ | 89,000 |
| მომწოდებლებისათვის გადახდილი ფული (დამაბალანსებელი თანხა) | **162,500** | შესყიდვები (დღგ-ს ჩათვლით) (125,000 + 22,500) | 147,500 |
| ნაშთი ბ/ბ | 76,000 | ნაშთი ბ/ბ – გადახდილი ავანსი | 5,000 |
| | **241,500** | | **241,500** |

ამრიგად, გაანგარიშების გზით დადგინდა მომწოდებლებისათვის გადახდილი თანხა, რომელიც 162,5 ათას ლარს შეადგენს და აისახება საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებულ ფულად ნაკადებში.

საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული წმინდა ფულადი ნაკადების გაანგარიშებისას მხედველობაში მიიღება გადახდილი დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხა. აღნიშნულის გაანგარიშება ხდება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებისა (ბალანსის) და გადასახდელი დამატებული ღირებულების გადასახადის ანგარიშის მონაცემების საფუძველზე.



**მაგალითი 3. წმინდა ფულადი ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან. (ეპიზოდი 3).**

ჩვენს მიერ პირველ მაგალითში განხილული საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგების მონაცემებით გადასახდელი დამატებული ღირებულების გადასახადის ნაშთები შეადგენს 2017 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით 5 ათას ლარს, ხოლო 2018 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით 3 ათას ლარს. საწარმოს მიერ გადახდილი დღგ-ს გაანგარიშება მოვახდინოთ გადასახდელი დამატებული ღირებულების გადასახადის ანგარიშზე:

| 3330 გადასახდელი დამატებული ღირებულების გადასახადი | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| ჩასათვლელი დღგ | 22,500 | ნაშთი ბ/დ | 5,000 |
| გადახდილი დღგ (დამბალანსებელი თანხა) | 120,300 | რეალიზაციიდან ამონაგებზე დარიცხული დღგ | 140,800 |
| ნაშთი ბ/ბ | 3,000 | | |
| | **145,800** | | **145,800** |

როგორც ზემოთ მოტანილი მონაცემებიდან ჩანს, საგადასახადო სამსახურებისათვის გადახდილი დღგ 120,300 ლარია.

გადახდილი პროცენტები და დივიდენდები შეიძლება განხილულ იქნეს, როგორც საოპერაციო ფულადი ნაკადები, რადგან ისინი მონაწილეობენ წმინდა მოგებისა და ზარალის განსაზღვრაში. ამავე დროს, მიღებული პროცენტები და დივიდენდები შეიძლება განხილულ იქნეს, როგორც საინვესტიციო ფულადი ნაკადები, რადგან ისინი წარმოადგენენ ფინანსური რესურსების მოზიდვის დანახარჯებს ან ინვესტიციების უკუგებას. ბასს 7-ის თანახმად, გადახდილი დივიდენდების ასახვა ასევე შესაძლებელია საფინანსო საქმიანობიდან გადინებული ფულადი ნაკადების სახით.

გადახდილი პროცენტების გასაანგარიშებლად ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში მოცემული პერიოდის დასაწყისისათვის არსებული გადასახდელი პროცენტების ნაშთს უნდა დაემატოს მიმდინარე წლის პერიოდის მოგებისა და ზარალისა და სხვა სრული შემოსავლების ანგარიშგებაში აღიარებული საპროცენტო ხარჯი და გამოაკლდეს პერიოდის ბოლოსათვის არსებული გადასახდელი პროცენტების ნაშთი.

რაც შეეხება გადასახდელი დივიდენდების თანხას, მისი გაანგარიშებისათვის საჭიროა პერიოდის დასასრულისათვის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების, პერიოდის მოგებისა და ზარალის და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგების, გაუნაწილებელი მოგებისა და გადასახდელი დივიდენდების ბუღალტრული ანგარიშების მონაცემთა გამოყენება. კერძოდ, გამოცხადებული დივიდენდების გასაანგარიშებლად გაუნაწილებელი მოგების ნაშთს პერიოდის დასაწყისში უნდა დაემატოს წლიური წმინდა მოგება და გამოაკლ- დეს გაუნაწილებელი მოგების ნაშთი პერიოდის ბო-

ლოს. გადახდილი დივიდენდების დასადგენად კი გადასახდელი დივიდენდების ნაშთს პერიოდის დასაწყისში უნდა დაემატოს გამოცხადებული დივიდენდების თანხა და გამოაკლდეს გადასახდელი დივიდენდების პერიოდის ბოლოსათვის არსებული ნაშთი.

ასეთი ფულადი ნაკადების გაანგარიშების ილუსტრირება ჩვენს მიერ მოხდება ფულადი ნაკადების ანგარიშგების მომზადებისას.

საანგარიშგებო პერიოდში გადახდილი პროცენტების მთლიანი თანხა ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში აისახება იმისდა მიუხედავად, აღიარებულია ისინი ხარჯებად პერიოდის მოგებისა და ზარალისა და სხვა სრული შემოსავლების ანგარიშგებაში, თუ კაპიტალიზებულია ალტერნატიული მეთოდის შესაბამისად, ბასს 23-ის – „სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები" – მიხედვით.[1] მოგების გადასახადთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადები ცალკე აისახება და კლასიფიცირდება როგორც საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული ფულადი ნაკადები, იმ შემთხვევების გარდა, როდესაც ისინი კონკრეტულად განიხილება საფინანსო და საინვესტიციო საქმიანობად.

მოგებიდან გადასახადი წარმოიქმნება იმ სამეურნეო ოპერაციების შედეგად, რომლებიც წარმოქმნის ფულად ნაკადებს და კლასიფიცირდება საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობად ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში. საგადასახადო ხარჯი ადვილად მიეკუთვნება საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობას, მაგრამ შესაბამისი საგადასახადო ფულადი ნაკადების მიკუთვნება ხშირად მიზანშეუწონელია და შეიძლება წარმოიქმნას განსხვავებულ პერიოდში, ვიდრე მოცემულ ოპერაციასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადები. ამიტომ გადახდილ გადასახადებს, როგორც წესი, საოპერაციო საქმიანობის ფულად ნაკადებად თვლიან. თუ მიზანშეწონილია საგადასახადო ფულადი ნაკადების მიკუთვნება ცალკეული სამეურნეო ოპერაციისათვის, რომელიც წარმოქმნის ფულად ნაკადებს და, თავის მხრივ, წარმოადგენს საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობას, ასეთ შემთხვევაში, საგადასახადო ფულადი ნაკადები შესაბამისად საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობას წარმოადგენს. როდესაც საგადასახადო ფულადი ნაკადები განაწილებულია ერთზე მეტი სახეობის საქმიანობაზე, ნაჩვენები უნდა იყოს გადახდილი გადასახადების მთლიანი თანხა.

გადახდილი მოგების გადასახადის გასაანგარიშებლად ვისარგებლოთ ქვემოთ მოტანილი მონაცემებით.



**მაგალითი 4. წმინდა ფულადი ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან (ეპიზოდი 4).**

საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგების მონაცემებით 2017 წლის 31 დეკემბრისათვის გადასახდელი მოგების გადასახადის თანხამ 15 ათასი ლარი, 2018 წლის 31 დეკემბრისათვის კი–11 ათასი ლარი შეადგინა. პერიოდის მოგებისა და ზრალისა და სხვა სრული შემოსავლების ანგარიშგების თანახმად, მიმდინარე წელს დარიცხული მოგების გადასახადი შეადგენს

1 ფასს. ბასს 7. ფულადი ნაკადების ანგარიშგება. თბ., 2014 . ს. 32.

19 ათას ლარს. მოგების გადასახადის ვალის დასაფარავად გადახდილი ფულის გასაანგარიშებლად გადასახდელი მოგების გადასახადის ბუღალტრულ ანგარიშზე შეიძლება გაკეთდეს შემდეგი ჩანაწერები:

| 3310 გადასახდელი მოგების გადასახადი | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| ფული (დამაბალანსებელი თანხა) | 23,000 | ნაშთი ბ/დ | 15,000 |
| ნაშთი ბ/ბ | 11,000 | დარიცხული მოგების გადასახადი | 19,000 |
| | 34,000 | | 34,000 |

მიმდინარე წელს მოგების გადასახადის სახით გადახდილია 23,000 ლარი.

საინვესტიციო საქმიანობიდან მიღებულ ფულად ნაკადებში ყველაზე ხშირად გვხვდება გრძელვადიანი აქტივების გაყიდვიდან მიღებული და მათ შესაძენად გადახდილი ფულადი სახსრები. გრძელვადიანი აქტივების შესაძენად გადახდილი ფულადი სახსრების დასადგენად აუცილებელია საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში გასული და გადაფასებული აქტივების შესახებ ინფორმაციის გათვალისწინება. გრძელვადიანი აქტივების თვითღირებულებიდან უნდა გამოირიცხოს გასული აქტივების თვითღირებულება და მათი გადაფასებით მიღებული ნ.მეტი.



**მაგალითი 5. საინვესტიციო საქმიანობაში გამოყენებული ფულადი ნაკადები (ეპიზოდი 1).**

ძირითადი საშუალებების შესაძენად გადახდილი ფული გავიანგარიშოთ ქვემოთ მოტანილი მონაცემებით.

საწარმოს ფინანსური აღრიცხვის მონაცემები 31 დეკემბრის მდგომარეობით

ცხრილი 3 (ათასი ლარი)

| მაჩვენებლები | 2017 წ. | 2018წ. |
|---|---|---|
| ძირითადი საშუალებების თვითღირებულება | 250 | 278 |
| ძირითადი საშუალებების დაგროვილი ცვეთა | 29 | 34 |
| ძირითადი საშუალებების გადაფასების რეზერვი | 11 | 41 |

**შენიშვნა:** 2018 წლის განმავლობაში 35 ათას ლარად გაიყიდა ძირითადი საშუალებები, რომელთა თვითღირებულება შეადგენდა 51 ათას ლარს, ხოლო დაგროვილი ცვეთა - 9 ათას ლარს. საწარმოს არ გააჩნია ძირითადი საშუალებების შეძენასთან დაკავშირებით მომწოდებელთა მიმართ დავალიანება.

ფულადი ნაკადების ანგარიშგების საინვესტიციო ნაწილში შესატანი ფულადი

ნაკადების გასაანგარიშებლად საჭიროა გამოყენებულ იქნეს ძირითადი საშუალებების თვითღირებულების ანგარიში.

| 2100 ძირითადი საშუალებების თვითღირებულება | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| ნაშთი ბ/დ | 250,000 | გასვლა | 51,000 |
| შესაძენად გადახდილი ფული (დამაბალანსებელი თანხა) | 49,000 | | |
| ძირითად საშუალებათა გადაფასების რეზერვი (აფასების თანხა) (41.000 -11.000) | 30,000 | ნაშთი ბ/ბ | 278,000 |
| | **329,000** | | **329,000** |

ამრიგად, ძირითადი საშუალებების შესაძენად გადახდილი ფული შეადგენს 49 ათას ლარს და იგი უნდა აისახოს საინვესტიციო საქმიანობიდან მიღებული ფულადი ნაკადების სახით.

საინვესტიციო საქმიანობიდან მიღებული წმინდა ფულადი სახსრების გაანგარიშებისას გაითვალისწინება მიღებული პროცენტები და მიღებული დივიდენდები. აღნიშნულის გასაანგარიშებლად გამოიყენება მისაღები პროცენტებისა და მისაღები დივიდენდების ბუღალტრული ანგარიშები, სადაც აისახება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებისა და პერიოდის მოგებისა და ზრალისა და სხვა სრული შემოსავლების ანგარიშგების მონაცემები.



**მაგალითი 6. საინვესტიციო საქმიანობაში გამოყენებული ფულადი ნაკადები (ეპიზოდი 2).**

მიღებული პროცენტებისა და მიღებული დივიდენდების თანხის გაანგარიშების საილუსტრაციოდ განვიხილოთ ქვემოთ მოტანილი ცხრილის მონაცემები:

**ცხრილი 4**

**საწარმოს ფინანსური აღრიცხვის მაჩვენებლები (ათასი ლარი)**

| მაჩვენებლები | 2017 წ | 2018 წ |
|---|---|---|
| მოთხოვნა მისაღებ პროცენტებზე 31 დეკემბრისათვის | 8 | 5 |
| მოთხოვნა მისაღებ დივიდენდებზე 31 დეკემბრისათვის | 11 | 9 |
| საპროცენტო შემოსავალი | 25 | 29 |
| შემოსავალი დივიდენდებიდან | 47 | 59 |

ამ მონაცემების საფუძველზე მიღებული პროცენტებისა და მიღებული დივიდენდების თანხების გაანგარიშება შესაბამის ბუღალტრულ ანგარიშებზე ასეთ სახეს მიიღებს:

| 1820 მისაღები პროცენტები | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| ნაშთი ბ/დ | 8,000 | მიღებული პროცენტები (დამაბალანსებელი თანხა) | 32,000 |
| საპროცენტო შემოსავალი | 29,000 | ნაშთი ბ/ბ | 5,000 |
| | 37,000 | | 37,000 |

| 1810 მისაღები დივიდენდები | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| ნაშთი ბ/დ | 11,000 | მიღებული დივიდენდები (დამაბალანსებელი თანხა) | 61,000 |
| შემოსავალი დივიდენდებიდან | 59,000 | ნაშთი ბ/ბ | 9,000 |
| | 70,000 | | 70,000 |

ფინანსური საქმიანობიდან მიღებული წმინდა ფულადი ნაკადების გაანგარიშებისთვის, უნდა დავადგინოთ აქციების ემისიიდან მიღებული ფული, რისთვისაც სააქციო კაპიტალის ცვლილებას საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში უნდა დაემატოს საემისიო კაპიტალის ცვლილება ამავე პერიოდში.



**მაგალითი 7. საფინანსო საქმიანობაში გამოყენებული ფულადი ნაკადები (ეპიზოდი 1).**

საწარმოს სააქციო კაპიტალისა და მასში მიმდინარე ცვლილებების შესახებ მონაცემები ავსახოთ შესაბამის ბუღალტრულ ანგარიშებზე და განვსაზღვროთ აქციების ემისიიდან მიღებული ფულის ოდენობა. (იხ. ცხრილი 5).

ცხრილი 5

**საწარმოს სააქციო კაპიტალი**

**31 დეკემბრისათვის (ათასი ლარი)**

| მაჩვენებლები | 2017 წ. | 2018 წ. |
|---|---|---|
| ჩვეულებრივი აქციები | 200 | 500 |
| საემისიო კაპიტალი | 300 | 430 |
| გაუნაწილებელი მოგება | 260 | 460 |

წლის განმავლობაში განხორციელდა აქციების ბონუსური (უფასო) ემისია:
საემისიო კაპიტალის ხარჯზე – 20,000 ლარის;
გაუნაწილებელი მოგების ხარჯზე – 100,000 ლარის.

ამ მონაცემების საფუძველზე ჩვეულებრივი აქციებისა და საემისიო კაპიტალის ანგარიშებზე წარმოებული ჩანაწერები ასეთი სახის იქნება:

| 5110 ჩვეულებრივი აქციები | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| | | ნაშთი ბ/დ | 200,000 |
| | | საემისიო კაპიტალი | 20,000 |
| | | გაუნაწილებელი მოგება | 100,000 |
| | | აქციების ემისიით მიღებული ფული (დამაბალანსებელი თანხა) | 180,000 |
| ნაშთი ბ/ბ | 500,000 | | |
| | **500,000** | | **500,000** |

| 5140 საემისიო კაპიტალი | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| ჩვეულებრივი აქციები | 20,000 | ნაშთი ბ/დ | 300,000 |
| ნაშთი ბ/ბ | 430,000 | აქციების ემისიით მიღებული ფული (დამაბალანსებელი თანხა) | 150,000 |
| | **450,000** | | **450,000** |

| 5310 გაუნაწილებელი მოგება | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| ჩვეულებრივი აქციები | 100,000 | ნაშთი ბ/დ | 260,000 |
| ნაშთი ბ/ბ | 460,000 | მიმდინარე წლის მოგება (დამაბალანსებელი თანხა) | 300,000 |
| | **560,000** | | **560,000** |

ამრიგად, აქციების ემისიიდან მიღებული ფული შეადგენს 330,000 (180,000+150,000) ლარს.

სესხების, თამასუქებისა და სხვა სავალო ვალდებულებების დაფარვის ან პირიქით, მათი წარმოქმნის დასადგენად საჭიროა განისაზღვროს მათი ცვლილება წლის დასაწყისიდან წლის ბოლომდე და წარდგენილ იქნეს ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში

ფულადი ნაკადების გადინების ან შემოდინების სახით. ამ ნაწილში ერთერთ მუხლს წარმოადგენს ძირითადი საშუალებების ფინანსური იჯარით აღებიდან წარმოქმნილი გრძელვადიანი ვალდებულება. ასეთი ვალდებულების მიმდინარე ნაწილის დასაფარავად ფულის გადახდა ფინანსურ საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადების გადინების სახით კლასიფიცირდება.

ფინანსური იჯარა მოიჯარის ბულალტრულ ჩანაწერებში აისახება მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულების კაპიტალიზების გზით. ამ დროს ადგილი აქვს აქტივის და შესაბამისად, ვალდებულების წარმოქმნას,

მაგრამ საანრიცხვო პერიოდში ფულადი სახსრების მოძრაობა ამ ოდენობით არ ხდება.

ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში ფულადი სახრების მოძრაობა მხოლოდ გადახდილი საიჯარო ქირის სახით აისახება საიჯარო ვალდებულების

შესაბამისი შემცირებით საფინანსო საქმიანობიდან მიღებული ფულადი ნაკადების ნაწილში.



**მაგალითი 8. საფინანსო საქმიანობაში გამოყენებული ფულადი ნაკადები (ეპიზოდი 2).**

ძირითადი საშუალებების ფინანსური იჯარიდან წარმოქმნილი ვალდებულების დასაფარავად გადინებული ფულადი ნაკადების გაანგარიშების საილუსტრაციოდ განვიხილოთ საწარმოს ფინანსური აღრიცხვისა და ანგარიშგების მონაცემები (იხ. ცხრილი 7):

**ცხრილი 7**

**საწარმოს მონაცემები 31 დეკემბრისათვის (ათასი ლარი)**

| მაჩვენებლები | 2017წ. | 2018წ. |
|---|---|---|
| მანქანა-დანადგარების თვითღირებულება | 48 | 79 |
| გრძელვადიანი ვალდებულება ფინანსური იჯარიდან | 3 | 18 |
| მანქანა-დანადგარების გადაფასების რეზერვი | 2 | 7 |
| ვალდებულება მაქანა-დანადგარების შეძენიდან (კრედიტორული დავალიანება) | 4 | 3 |

**შენიშვნა:** 2018 წლის განმავლობაში მანქანა–დანადგარები გაიყიდა 9,000 ლარად. მათი თვითღირებულება 7,000 ლარს, ხოლო დაგროვილი ცვეთა 2,700 ლარს შეადგენდა. ამავე წელს მანქანა-დანადგარების ფინანსური იჯარით შეძენიდან

წარმოქმნილი გრძელვადიანი ვალდებულება 20,000 ლარს, ხოლო ამ ვალდებულების მიმდინარე ნაწილი 5,000 ლარს შეადგენს. გარდა ამისა, ექვს თვეში გადახდის პირობით შეძენილ იქნა 2,000 ლარის მაქანა-დანადგარები. მათ შესაძენად და ფინანსური იჯარიდან წარმოქმნილი ვალდებულების დასაფარავად გადახდილი ფულის გასაანგარიშებლად გამოვიყენოთ ქვემოთ მოტანილი ბულალტრული ანგარიშები.

| 2150 მანქანა-დანადგარები | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| ნაშთი პ/დ | 48,000 | გასვლა | 7,000 |
| გრძელვადიანი ვალდებულება ფინანსური იჯარიდან | 20,000 | | |
| გადაფასების რეზერვი (აფასება) | 5,000 | | |
| ვალდებულება მანქანა–დანადგარების კრედითით შეძენიდან შეძენიდან | 2,000 | | |
| მანქანა-დანადგარების შესაძენად გადახდილი ფული (დამაბალანსებელი თანხა) | 11,000 | ნაშთი პ/ბ | 79,000 |
| | 86,000 | | **86,000** |

| 4130 გრძელვადიანი ვალდებულება ფინანსური იჯარიდან | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| გრძელვადიანი ვალდებულების მიმდინარე ნაწილი | 5,000 | ნაშთი პ/დ | 3,000 |
| ნაშთი პ/ბ | 18,000 | მანქანა-დანადგარები | 20,000 |
| | **23,000** | | **23,000** |

| 3240 ფინანსური იჯარიდან წარმოქმნილი გრძელვადიანი ვალდებულების მიმდინარე ნაწილი | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| მანქანა-დანადგარების ფინანსური იჯარით შეძენიდან წარმოქმნილი გრძელვადიანი ვალდებულების მიმდინარე ნაწილის დასაფარავად ახდილი ფული | 5,000 | გრძელვადიანი ვალდებულება ფინანსური იჯარიდან | 5,000 |
| | 5,000 | | **5,000** |

| 3110 ვალდებულებები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან (მანქანა დანადგარების შეძენიდან) | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| ვალდებულების დასაფარავად გადახდილი ფული (დამაბალანსებელი თანხა) | 3,000 | ნაშთი პ/დ | 4,000 |
| ნაშთი პ/დ | 3,000 | მანქანა-დანადგარები | 2,000 |
| | **6,000** | | **6,000** |

ანგარიშებზე წარმოებული ჩანაწერებიდან და გაანგარიშებებიდან ჩანს, რომ 2018 წლის განმავლობაში მანქანა-დანადგარების შესაძენად გადახდილია სულ 14 (11+3) ათასი ლარი, მათი გაყიდვიდან მიღებულია 9 ათასი ლარი და ფინანსური იჯარიდან წარმოქმნილი მიმდინარე ვალდებულების დასაფარავად გადახდილია 5 ათასი ლარი.

***საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობასთან*** დაკავშირებული ფულადი ნაკადების წარდგენა უნდა მოხდეს ძირითადი კატეგორიების მიხედვით, გარდა ნეტო საფუძველზე წარმოდგენილი ფულადი ნაკადებისა, როგორიცაა:

- ბანკის მიერ მოთხოვნამდე დეპოზიტის მიღება და განაღდება;
- კლიენტთა კუთვნილი თანხები საინვესტიციო საწარმოში; და
- ქონების მესაკუთრის სახელზე მიღებული და მისთვის გადაცემული საიჯარო ქირა;
- ავანსად გადახდა და ვადებულებების დაფარვა ისეთი თანხებისა, როგორიცაა:
  - საკრედიტო ბარათების მომხმარებელთა ძირითადი თანხები;
  - ინვესტიციების ყიდვა-გაყიდვასთან დაკავშირებული თანხები;
  - სამი თვის ან უფრო ნაკლები დაფარვის ვადის მქონე სხვა მოკლევადიანი სესხების თანხები.

საფინანსო დაწესებულებებში ფულადი ნაკადები შეიძლება ნეტო საფუძველზე წარდგენილ იქნეს შემდეგ საქმიანობასთან დაკავშირებით:

- ფიქსირებული განაღდების ვადის მქონე დეპოზიტების მისაღებად და გადასახდელად მიღებული და გაცემული ფულადი სახსრები;
- სხვა საფინანსო დაწესებულებებში დეპოზიტების განთავსება და უკან ამოღება;
- კლიენტებისათვის ფულადი ავანსებისა და სესხების გაცემა და ამ ავანსებისა და სესხების დაფარვა.

უცხოური ვალუტით შესრულებულ სამეურნეო ოპერაციებთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადები წარდგენილ უნდა იქნეს საწარმოს სამუშაო ვალუტით. ფულადი ნაკადების გადაანგარიშება უნდა მოხდეს სამუშაო ვალუტასა და უცხოურ ვალუტას შორის ფულადი ნაკადების დღისათვის არსებული გასაცვლელი სავალუტო კურსით.

ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში აისახება უკვე შემოსული ან შემოსასვლელი უცხოური ვალუტის საკურსო სხვაობის გავლენა ფულად სახსრებსა და მათ ეკვივალენტებზე. ეს თანხები აისახება საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადებისაგან განცალკევებულად და შეიცავს საკურსო სხვაობას, თუ ასეთს ჰქონდა ადგილი. ამით პერიოდის დასაწყისში და პერიოდის ბოლოს არსებული ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების შესაბამისობის უზრუნველყოფა ხდება. რაც შეეხება შემოსულობას ან ზარალს, რომელიც წარმოიქმნება გასაცვლელი სავალუტო კურსების ცვლილების შედეგად, ისინი **არ** ითვლება ფულად ნაკადებად.

ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში ასახული ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები მოიცავს შემდეგ საბალანსო მუხლებს: ნაღდი ფული, ფული საბანკო ანგარიშებზე, მოკლევადიანი ინვესტიციები.

ვალუტის კურსის ცვლილების გავლენის გაანგარიშების ილუსტრირება მოვახდინოთ ქვემოთ მოტანილი მონაცემების საფუძველზე.



**მაგალითი 9. უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებით ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების კორექტირება.**

საწარმოს ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები შედგება შემდეგი მონაცემებისაგან (იხ. ცხრილი 6):

**ცხრილი 6**

**ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები (ათასი ლარი)**

| | მაჩვენებლები | 2017წ | 2018 წ |
|---|---|---|---|
| 1 | ნაღდი ფული | 50 | 71 |
| 2 | ფულადი სახსრები საბანკო ანგარიშებზე | 210 | 188 |
| 3 | მოკლევადიანი ინვესტიციები | 135 | 117 |
| 4 | ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები კორექტირებამდე (სტრ.1+2+3) | 395 | 376 |
| 5 | სავალუტო კურსის ცვლილების შედეგი (ზარალი) | (53) | – |
| 6 | კორექტირებული ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები (სტრ.4-სტრ.5 ) | 342 | 376 |

სავალუტო კურსის ცვლილების შედეგად წარმოქმნილი ზარალით კორექტირებული, პერიოდის დასაწყისისათვის არსებული ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები შეადგენს 342 (395-53) ათას ლარს. მისი შედარებით პერიოდის

ბოლოსათვის არსებულ შესაბამის მაჩვენებელთან დადგინდა, რომ ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები წლის განმავლობაში გაიზარდა 34 (376-342) ათასი ლარით.

ფულადი სახსრების მთლიანი ნაკადები, რომელიც წარმოიქმნება შვილობილ საწარმოებსა და სხვა სამეურნეო ერთეულებზე კონტროლის აღებასა და დაკარგვასთან დაკავშირებით განიხილება, როგორც საინვესტიციო საქმიანობა.

შვილობილ საწარმოზე ან სხვა სამეურნეო ერთეულზე კონტროლის აღების ან დაკარგვის სახით გადახდილი ან მიღებული ფულადი სახსრები ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში აისახება ნეტო თანხით. შვილობილი საწარმოს

მფლობელობის წილის ისეთი ცვლილების შედეგად წარმოქმნილი ფულადი ნაკადები, რომელიც არ იწვევს კონტროლის დაკარგვას, კლასიფიცირებული უნდა იყოს საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებულ ფულად ნაკადად.

ისეთი საინვესტიციო და საფინანსო ოპერაციები, რომლებიც არ საჭიროებენ ფულად სახსრებს ან მათ ეკვივალენტებს, არ აისახება ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში.

ბასს 7-ის თანახმად, „ზოგჯერ საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობა პირდაპირ გავლენას არ ახდენს მიმდინარე ფულად ნაკადებზე, თუმცა მოქმედებს საწარმოს კაპიტალისა და აქტივების სტრუქტურაზე. არაფულადი ოპერაციების ამოღება ფულადი ნაკადების ანგარიშგებიდან შეესაბამება ფულადი ნაკადების ანგარიშგების მიზანს, რადგან ამგვარი მუხლები არ გულისხმობს მიმდინარე პერიოდის ფულად ნაკადებს.“[1]

საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა

აისახოს ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების შემადგენლობის განსაზღვრისათვის გამოყენებული პოლიტიკა, ხოლო საარღიცხვო პოლიტიკაში მომხდარი ნებისმიერი ცვლილება ანგარიშგებაში აისახება ბასს 8 „საარღიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები საარღიცხვო შეფასებებში და შეცდომები“ – ის მიხედვით.

საწარმოს განმარტებით შენიშვნებში უნდა აისახოს საწარმოს არსებითი ოპერაციები, რომელთა შედეგად ფულადი სახსრების მოძრაობა არ ხდება, მაგრამ ასეთი ოპერაციების შესახებ ინფორმაციის არსებობა საჭიროა საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის ცვლილების სრული სურათის მისაღებად. ასეთი ოპერაციებია:

- აქტივების შეძენა შესაბამის ვალდებულებათა უშუალო აღებით ან ფინანსური იჯარით;
- საწარმოს შეძენა აქციათა ემისიით; და
- სასესხო ვალდებულებების საკუთარ კაპიტალად კონვერტირება.

რაც შეეხება ვალის საკუთარ კაპიტალად გადაქცევას (რეკლასიფიკაცია), ის არ უკავშირდება ფულის მოძრაობას, მაგრამ მის შესახებ ინფორმაციის არსებობა აუცილებელია ფინანსური მდგომარეობის დასახასიათებლად, რაც განაპირობებს მისი განმარტებითი შენიშვნების სახით ასახვის საჭიროებას.

ფულადი ნაკადების ანგარიშგების შესადგენად ვისარგებლოთ შპს „დიოსკურია“-ს ფინანსური პერიოდის დასასრულისათვის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების და პერიოდის მოგებისა და ზარალის და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგების მონაცემებით.



**მაგალითი 10. შპს „დიოსკურია“-ს ფულადი ნაკადების ანგარიშგება (პირდაპირი მეთოდი).**

განსახილველად აღებულია 2017 წლის 31 დეკემბერს დასრულებული ფინანსური წლის შემოსავლებისა და ხარჯების შესახებ მონაცემები, ხოლო ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგების მუხლები – 20017 და 2016 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით.

1 ფასს. ბასს 7. ფულადი ნაკადების ანგარიშგება. თბ., 2009. ს.44.

შპს „დიოსკურია“

## 2017 წლის მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება

ათასი ლარი

| | |
|---|---|
| ამონაგები რეალიზაციიდან | 3,200 |
| რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება | (2,540) |
| საერთო მოგება | 660 |
| ძირითადი საშუალებების გაყიდვიდან მიღებული მოგება | 20 |
| კომერციული და ადმინისტრაციული ხარჯები: | (398) |
| მ.შ. ცვეთა – 200 | |
| ხელფასი – 100 | |
| საპროცენტო შემოსავალი | 73 |
| **მოგება საოპერაციო საქმიანობიდან** | 355 |
| საპროცენტო ხარჯი | (15) |
| ვალუტის კურსის ცვლილებით მიღებული ზარალი | (140) |
| მოგება დაბეგვრამდე | 200 |
| მოგების გადასახადი | (30) |
| **წმინდა მოგება** | **170** |
| | |

**ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება 2017 წლის ბოლოს** (ათასი ლარი)

| | 2017 წ. | 2016წ. |
|---|---|---|
| **გრძელვადიანი აქტივები** | | |
| ძირითადი საშუალებები თვითღირებულებით | 1,245 | 860 |
| დაგროვილი ცვეთა | (340) | (170) |
| ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულება | 905 | 690 |
| **მოკლევადიანი აქტივები** | | |
| სასაქონლო მატერიალური ფასეულობები | 103 | 107 |
| სავაჭრო მოთხოვნები | 95 | 89 |
| მისაღები პროცენტები | 12 | 8 |
| ფულადი სახსრები | – | 13 |
| **სულ მოკლევადიანი აქტივები** | **210** | **217** |
| **სულ აქტივები** | 1,115 | 907 |
| **აქციონერთა საკუთარი კაპიტალი** | | |
| სააქციო კაპიტალი | 138 | 120 |
| საემისიო კაპიტალი | 80 | 70 |
| ძირითადი საშუალებების გადაფასების რეზერვი | 196 | 16 |

| | | |
|---|---|---|
| გაუნაწილებელი მოგება | 150 | 100 |
| **სულ აქციონერთა საკუთარი კაპიტალი** | **564** | **306** |
| **გრძელვადიანი ვალდებულებები** | | |
| გრძელვადიანი სესხი | 365 | 495 |
| გრძელვადიანი ვალდებულება ფინანსური იჯარიდან | | 5 |
| **სულ გრძელვადიანი ვალდებულებები** | **365** | **500** |
| **მოკლევადიანი ვალდებულებები** | | |
| კრედიტორული დავალიანება | 99 | 26 |
| გადასახდელი ხელფასი | 13 | 10 |
| გადასახდელი დივიდენდი | 20 | 5 |
| გადასახდელი პროცენტები | 17 | 21 |
| გადასახდელი მოგების გადასახადი | 37 | 39 |
| **სულ მოკლევადიანი ვალდებულებები** | **186** | **101** |
| **სულ ვალდებულებები** | **551** | **601** |
| **სულ ვალდებულებები და აქციონერთა საკუთარი კაპიტალი** | **1,115** | **907** |

**დამატებითი ინფორმაცია:**

წლის განმავლობაში 290 ათას ლარად გაიყიდა მანქანა-დანადგარები, რომლის ორგანიზირებულება 300 ათას ლარს, ხოლო დაგროვილი ცვეთა – 30 ათას ლარს შეადგენდა.

მიმდინარე წელს გადახდილ იქნა 5 ათასი ლარი ორი წლის წინ ფინანსური იჯარით ძირითადი საშუალებების აღების შედეგად წარმოქმნილი ვალის მიმდინარე ნაწილის დასაფარავად.

**საოპერაციო საქმიანობიდან** ფულადი ნაკადების გასაანგარიშებლად გამოვიყენოთ ფინანსური ანგარიშგების ზემოთ მოტანილი კომპონენტები და ბუღალტრული ანგარიშები (გაანგარიშების შედეგად მიღებული მაჩვენებლები მითითებულია მუქი შრიფტით).

| **1410 მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან** | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| ნაშთი ბ/დ | 89,000 | მყიდველებისაგან მიღებული ფული (დამაბალანსებელი თანხა) | **3,194,000** |
| გაყიდვებიდან ამონაგები | 3,200,000 | ნაშთი ბ/ბ | 95,000 |
| | **3,289,000** | | **3,289,000** |

| 1610 საქონელი | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| ნაშთი პ/დ | 107,000 | რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება | 2,540,000 |
| საქონლის შესყიდვა (დამაბალანსებელი თანხა) | 2,536,000 | ნაშთი პ/ბ | 103,000 |
| | **2,643,000** | | **2,643,000** |

| 3110 ვალდებულებები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| მომწოდებლებისათვის გადახდილი ფული (დამაბალანსებელი თანხა) | 2,561,000 | ნაშთი პ/დ | 26,000 |
| | | შესყიდვები | 2,536,000 |
| ნაშთი პ/დ | 99,000 | დარიცხული ხარჯები (398,000 – 200,000-100,000) | 98,000 |
| | **2,660,000** | | **2,660,000** |

შესყიდვები გაანგარიშებულ იქნა შემდეგი ტოლობის საფუძველზე:

საქონლის ნაშთი პერიოდის დასაწყისისათვის + შესყიდვები - საქონლის ნაშთი პერიოდის ბოლოსათვის = რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება

აქედან,

შესყიდვები = რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება – საქონლის ნაშთი პერიოდის დასაწყისისათვის + საქონლის ნაშთი პერიოდის ბოლოსათვის.

ამრიგად, შპს დიოსკურია“-ს მონაცემებით:

**შესყიდვები** = 2540,000 – 107,000 + 103,000 = 2536,000

| 3130 გადასახდელი ხელფასები | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| ხელფასის სახით გადახდილი ფული (დამაბალანსებელი თანხა) | 97,000 | ნაშთი პ/დ | 10,000 |
| ნაშთი პ/ბ | 13,000 | ხელფასის ხარჯი | 100,000 |
| | **110,000** | | **110,000** |

| 3410 გადასახდელი პროცენტები | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| გადახდილი პროცენტები (დამაბალანსებელი თანხა) | 19,000 | ნაშთი პ/დ | 21,000 |
| ნაშთი პ/ბ | 17,000 | დარიცხული პროცენტები | 15,000 |
| | **36,000** | | **36,000** |

| 3310 გადასახდელი მოგების გადასახადი | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| გადახდილი მოგების გადასახადი (დამაბალანსებელი თანხა) | 32,000 | ნაშთი პ/დ | 39,000 |
| ნაშთი პ/ბ | 37,000 | დარიცხული მოგების გადასახადი | 30,000 |
| | **69,000** | | **69,000** |

| 5310 გაუნაწილებელი მოგება | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| დარიცხული დივიდენდი (დამაბალანსებელი თანხა) | 120,000 | ნაშთი პ/დ | 100,000 |
| ნაშთი პ/ბ | 150,000 | წლიური წმინდა მოგება | 170,000 |
| | **270,000** | | **270,000** |

| 3420 გადასახდელი დივიდენდები | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| გადახდილი დივიდენდი (დამაბალანსებელი თანხა) | 105,000 | ნაშთი პ/დ | 5,000 |
| ნაშთი პ/ბ | 20,000 | დარიცხული დივიდენდი | 120,000 |
| | 125,000 | | 125,000 |

შპს „დიოსკურიაში“ **საინვესტიციო საქმიანობისათვის გამოყენებული** წმინდა ფულადი ნაკადების გასაანგარიშებლად განვიხილოთ ძირითადი საშუალებების და მისაღები მოთხოვნების ანგარიშები.

| 2150 ძირითადი საშუალებები | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| ნაშთი ბ/დ | 860,000 | გასვლა | 300,000 |
| შესაძენად გადახდილი ფული (დამაბალანსებელი თანხა) | 505,000 | | |
| ძირითად საშუალებათა გადაფასების რეზერვი (196,000-16,000) | 180,000 | ნაშთი ბ/ბ | 1,245,000 |
| | **1.545,000** | | **1.545,000** |

| 3240 ფინანსური იჯარიდან წარმოქმნილი გრძელვადიანი ვალდებულების მიმდინარე ნაწილი | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| გადახდილი ფული | 5,000 | მიმდინარე ვალდებულების აღიარება | 5,000 |
| ნაშთი ბ/ბ | – | | |
| | **5,000** | | **5,000** |

| 1820 მისაღები პროცენტები | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| ნაშთი დ/ნ | 8,000 | მიღებული პროცენტები (დამაბალანსებელი თანხა) | 69,000 |
| საპროცენტო შემოსავალი | 73,000 | ნაშთი ბ/ბ | 12,000 |
| | **81,000** | | **81,000** |

ამრიგად,

**შპს „დიოსკურია“**

**2017 წლის ფულადი ნაკადების ანგარიშგება პირდაპირი მეთოდით**

| ფულადი ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან | ლარი | ლარი |
|---|---|---|
| კლიენტებისაგან მიღებული ფულადი სახსრები | 3,194 | |
| მომწოდებლებისათვის გადახდილი ფული | (2,561) | |
| თანამშრომლებზე გადახდილი ფული | (97) | |
| გადახდილი პროცენტები | (19) | |
| გადახდილი მოგების გადასახადი | (32) | |
| გადახდილი დივიდენდები | (105) | |
| *წმინდა ფულადი სახსრები საოპერაციო საქმიანობიდან* | | **380** |

| | | |
|---|---|---|
| **ფულადი ნაკადები საინვესტიციო საქმიანობიდან** | | |
| მანქანა-დანადგარების შეძენა | (505) | |
| მანქანა-დანადგარების გაყიდვიდან მიღებული თანხები | 290 | |
| მიღებული პროცენტები | 69 | |
| ***საინვესტიციო საქმიანობისათვის გამოყენებული წმინდა ფულადი სახსრები*** | | **(146)** |
| **ფულადი ნაკადები საფინანსო საქმიანობიდან** | | |
| შემოსულობანი აქციათა ემისიის შედეგად | 28 | |
| გრძელვადიანი სესხების დასაფარავად გადახდილი ფული | (130) | |
| ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებულ ვალდებულებათა განაღდება | (5) | |
| ***საფინანსო საქმიანობისათვის გამოყენებული წმინდა ფულადი სახსრები*** | | **(107)** |
| სავალუტო კურსის ცვლილების გავლენა ფულად სახსრებსა და მათ ეკვივალენტებზე | | (140) |
| **ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების წმინდა შემცირება** | | (13) |
| **ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისათვის** | | 13 |
| **ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის** | | – |

საფინანსო დაწესებულებების ფულადი ნაკადების ანგარიშგების პირდაპირი მეთოდით შედგენისას საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული წმინდა ფულადი სახსრების გაანგარიშება შემდეგ ეტაპებად ხდება: საოპერაციო აქტივების ზრდა (შემცირება), საოპერაციო ვალდებულებების ზრდა (შემცირება) და საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული წმინდა ფულადი სახსრები.

საოპერაციო აქტივებში მომხდარი ცვლილებების დასადგენად მიღებული პროცენტების, საკომისიოებისა და ადრე ჩამოწერილი სესხების დასაფარავად მიღებული ფულადი სახსრების ჯამი უნდა შემცირდეს გადახდილი პროცენტების, ასევე თანამშრომლებისა და მომწოდებლებისათვის გადახდილი ფულადი სახსრებით.

საოპერაციო ვალდებულებების ცვლილებების დასადგენად კი რეგულირების ან ფულადი კონტროლის მიზნით შენახული დეპოზიტების ოდენობას უნდა გამოაკლდეს მოკლევადიანი ვალების დასაფარავად გასული და კლიენტებზე ავანსის სახით გაცემული ფული, მოკლევადიანი მიმოქცევადი ფასიანი ქაღალდები, დებიტორული დავალიანებების წმინდა ნამეტი საკრედიტო ბარათების მიხედვით.

საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული წმინდა ფულადი სახსრების გასაანგარიშებლად საოპერაციო აქტივების ზრდას (შემცირებას) და საოპერაციო ვალდებულებათა ზრდას (შემცირებას) უნდა დაემატოს კლიენტთა დეპოზიტები და უნდა გამოაკლდეს ბრუნვადი სადეპოზიტო სერთიფიკატები, გადახდილი მოგების გადასახადი

და გადახდილი დივიდენდები. ეს უკანასკნელი შეიძლება აისახოს ფულად ნაკადებში საფინანსო საქმიანობიდან.

საინვესტიციო საქმიანობიდან წმინდა ფულადი ნაკადების გასაანგარიშებლად გაითვალისწინება ძირითადი საშუალებების გაყიდვიდან მიღებული ფული და ძირითადი საშუალებების შესაძენად გადახდილი ფული, მიღებული დივიდენდები და პროცენტები, შემოსულობანი არასაბირჟო ფასიანი ქაღალდების რეალიზაციიდან, არასაბირჟო ფასიანი ქაღალდების შესაძენად გადახდილი ფული.

საფინანსო საქმიანობიდან წმინდა ფულადი ნაკადების გასაანგარიშებლად ანგარიშგებაში აისახება ინფორმაცია სასესხო კაპიტალის ემისიის, შვილობილ საწარმოთა მიერ პრივილეგიური აქციების გამოშვების, გრძელვადიანი სესხების დაფარვის შესახებ და გადახდილი დივიდენდების შესახებ, თუ ეს უკანასკნელი არ აისახა საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებულ ფულად ნაკადებში.

## 5. ფულადი ნაკადების ანგარიშგების წარდგენა არაპირდაპირი მეთოდით

პირდაპირი და არაპირდაპირი მეთოდით მომზადებული ფულადი ნაკადების ანგარიშგება ერთმანეთისაგან მხოლოდ საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული წმინდა ფულადი ნაკადების გაანგარიშების ნაწილით განსხვავდება.

არაპირდაპირი მეთოდის არსი იმაში მდგომარეობს, რომ მისი გამოყენებისას საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული წმინდა ფულადი ნაკადების გაანგარიშება ხდება არაპირდაპირ, ანუ მოგებიდან. კერძოდ, ხდება მოგების ფულად საშუალებებად კონვერტაცია. აღნიშნულისათვის კი საჭიროა სათანადო გაანგარიშებების გაკეთება. მოგების გაანგარიშების საფუძველს დარიცხვის მეთოდით აღიარებული შემოსავლები და ხარჯები წარმოადგენს, რომლებსაც ხშირად თან არ ახლავს ფულის შემოდინება და გადინება. ამიტომ მოგების კორექტირება ხდება არაფულადი მუხლებითა და დარიცხვებით, რომლებმაც მონაწილეობა მიიღეს მოგების გაანგარიშებაში, მაგრამ გავლენა არ მოუხდენიათ ფულად ნაკადებზე.

**არაპირდაპირი მეთოდით** საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული წმინდა ფულადი ნაკადების გასაანგარიშებლად წმინდა მოგება და ზარალი კორექტირდება შემდეგი მუხლებით:

- საანგარიშგებო პერიოდში სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებში, საოპერაციო მოთხოვნებსა და ვალდებულებებში მომხდარი ცვლილებებით;
- არაფულადი მუხლებით, როგორიცაა: ცვეთა, ანარიცხები, გადავადებული გადასახადები, უცხოურ ვალუტასთან დაკავშირებული სამეურნეო ოპერაციებიდან მიღებული არარეალიზებული შემოსულობები და დანაკარგები, მეკავშირე

საწარმოებს შორის გაუნაწილებელი მოგება და

- საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებულ ფულად ნაკადების ამსახველი სხვა მუხლებით.

ამ მუხლების შესახებ ინფორმაციის წყაროს ასევე წარმოადგენს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება, ფინანსური შედეგების შესახებ ანგარიშგება და მიმდინარე აღრიცხვის მონაცემები საბუღალტრო წიგნებიდან.

არაპირდაპირი მეთოდის მთავარი უპირატესობა ის არის, რომ მასში ჩანს საანგარიშგებო მოგებასა და საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებულ ნეტო ფულად სახსრებს შორის განსხვავება. ამიტომ საჭირო ხდება მათი შეჯერება.

**საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული წმინდა ფულადი სახსრების გასაანგარიშებლად** მოგებას დაბეგვრამდე (ან დარიცხული მოგების გადასახადით კორექტირებულ წმინდა მოგებას), უნდა დაემატოს ცვეთისა და საპროცენტო ხარჯები, გრძელვადიანი აქტივების რეალიზაციიდან მიღებული ზარალი, გუდვილის გაუფასურების ზარალი, დარიცხული ანარიცხები, გამოაკლ დეს გამოყენებული ანარიცხი, გრძელვადიანი აქტივების რეალიზაციიდან მიღე- ბული მოგება და საინვესტიციო შემოსავალი, გამოაკლდეს შემოსავლად აღიარე- ბული გრანტები, დაემატოს დებიტორული დავალიანებებისა და მარაგების შემცირება და კრედიტორული დავალიანებების ზრდა, გამოაკლდეს გადახდილი მოგების გადასახადი, პროცენტები და დივიდენდები.

როგორც აღვნიშნეთ, მოგება დაბეგვრამდე გამოითვლება დარიცხვის მეთოდის საფუძველზე და მისი გაანგარიშებისას უკვე გათვალისწინებულია ცვეთის ხარჯი, გრძელვადიანი აქტივების გაყიდვიდან მიღებული მოგება ან ზარალი, ამიტომ საოპერაციო საქმიანობიდან ფულადი სახსრების გასაანგარიშებლად, იგი გრძელვადიანი აქტივების გასვლიდან მიღებული ზარალით უნდა გაიზარდოს, ხოლო მათი გასვლიდან მიღებული მოგებით უნდა შემცირდეს.

საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული წმინდა ფულადი სახსრების გასაანგარიშებლად, მოგების კორექტირება შეიძლება ასეთი სახით წარმოვადგინოთ:

წმინდა მოგება
+ დარიცხული მოგების გადასახადი
= მოგება დაბეგვრამდე
+ ცვეთა
+ დარიცხული პროცენტები
+ გრძელვადიანი აქტივების გაყიდვიდან მიღებული ზარალი
– გრძელვადიანი აქტივების გაყიდვიდან მიღებული მოგება
– საინვესტიციო შემოსავალი
= მოგება საბრუნავ კაპიტალში ცვლილებამდე
(+/–) დებიტორული დავალიანებების ცვლილება(შემცირება/ზრდა)
(+/–) მარაგების ცვლილება (შემცირება/ზრდა)
(+/–) კრედიტორული დავალიანების ცვლილება (შემცირება/ზრდა)

= ფულადი ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან
– გადახდილი მოგების გადასახადი
– გადახდილი პროცენტები
– გადახდილი დივიდენდები
= **წმინდა ფულადი ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან**

როგორც უკვე აღინიშნა, მოგების კორექტირება ხდება არაფულადი მუხლებით. ერთ-ერთი ასეთი მუხლია ანარიცხები. ანარიცხების გაანგარიშების საილუსტრაციოდ განვიხილოთ მაგალითი.



**მაგალითი 11. შპს „დიოსკურია“-ს ფულადი ნაკადების ანგარიშგება (არაპირდაპირი მეთოდი).**

საწარმო რამდენიმე წელია ახდენს ილინოისის შტატიდან ჩამოტანილი სისხლში შაქრის საზომი აპარატების -- გლუკომეტრების რეალიზაციას. 2016-2017 წლებში მყიდველთა გარკვეულმა რაოდენობამ საწარ- მოს მიმართა პრეტენზიებით. მომწოდებელი არ იბრუნებს დაწუნებულ სა ქონელს და დეფექტური საქონლის რეალიზაციის რისკი საწარმოზეა, ამიტომ იგი ქმნის საგარანტიო მომსახურების ანარიცხებს. 2016 წლის 31 დეკემბრისათვის საგარანტიო მომსახურების ანარიცხების ნაშთი შეადგენდა 3,100 ლარს. 2017 წლის განმავლობაში საწარმომ გასწია საგარანტიო მომსახურება, რისთვისაც დაიხარჯა 4,200 ლარი. 2017 წლის 31 დეკემბერს შეფასდა მომავალი წლისათვის საჭირო ანარიცხები 2,400 ლარის ოდენობით.

2017 წელს მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში აღიარებული ანარიცხების ოდენობის გაანგარიშება მოვახდინოთ საგარანტიო მომსა- ხურების ანარიცხების ანგარიშზე.

| **4340 ანარიცხები საგარანტიო მომსახურებისათვის** | | | |
|---|---|---|---|
| დებეტი | ლარი | კრედიტი | ლარი |
| ფულადი სახსრები | 4,200 | ნაშთი ს/დ | 3,100 |
| ნაშთი ს/ბ | 2,400 | საგარანტიო მომსახურების ანარიცხების ხარჯები (დამაბალანსებელი თანხა) | **3,500** |
| | **6,600** | | **6,600** |

ამრიგად, ანარიცხების თანხა, რომლითაც უნდა მოხდეს მოგების კორექტირება (შემცირება), შეადგენს 700 ლარს. (დარიცხული ანარიცხი ემატება მოგებას 3,500 ლარის ოდენობით და გამოყენებული ანარიცხები აკლდება - 4,200 ლარის ოდენობით).

არაფულადი მუხლებით მოგების კორექტირების, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობაში გამოყენებული ფულადი სახსრების გაანგარიშების საილუსტრაციოდ განვიხილოთ მაგალითი. ზოგიერთი მუხლის, როგორიცაა: ძირითადი საშუალებების, ან არამატერიალური აქტივების შესაძენად გადახ- დილი ფული, ძირითადი საშუალებების, ან არამატერიალური აქტივების გაყიდვიდან მიღებული ფინანსური შედეგი, გაანგარიშების მეთოდიკის გან- ხილვას აქ არ შევუდგებით, რადგან ეს წინა პარაგრაფშია განხილული.



**მაგალითი 12. ფულადი ნაკადების ანგარიშგება (არაპირდაპირი მეთოდი)**

საწარმოს საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობის და მისი შედეგების ზოგიერთი მაჩვენებლის შესახებ მონაცემები ასეთი სახისაა (იხ. ცხრილი 8):

საწარმოს საქმიანობის ზოგიერთი მაჩვენებელი 2017 წ.

ცხრილი 8

| მაჩვენებლები | ლარი |
|---|---|
| ძირითადი საშუალებების შესაძენად გადახდილი ფული | 8,000 |
| შვილობილი საწარმოს შესაძენად გადახდილი ფული (გუდვილი შეფასდა 3,000 ლარად) | 33,000 |
| მიღებული გრანტი, რომლის ათვისება უნდა მოხდეს 5 წელიწადში (გადავადებული შემოსავალი) | 20,000 |
| აქციების ბონუსური ემისია | 30,000 |
| შემოსავალი აქციების ოფციონით გაყიდვიდან (გაიყიდა 5.000 ცალი აქცია, ნომინალური ღირებულება – 2 ლარი, საბაზრო ფასი – 15 ლარი, ოფციონის ფასი – 10 ლარი. | 50,000 |
| გრძელვადიანი ვალდებულებები ფინანსური იჯარიდან | 10,000 |
| გრძელვადიანი საიჯარო ვალდებულების მიმდინარე ნაწილი | 2,000 |
| ძირითადი საშუალებების გაყიდვიდან მიღებული ამონაგები | 4,500 |
| გრანტის მიმდინარე პერიოდის შემოსავლად აღიარებული ნაწილი | 4,000 |
| ძირითადი საშუალებების გაყიდვიდან მიღებული მოგება | 700 |
| ძირითადი საშუალებების ცვეთის ხარჯი | 1,000 |
| დარიცხული საპროცენტო ხარჯი | 500 |
| გუდვილის გაუფასურება | 500 |

**შენიშვნა:** აღნიშნულ პერიოდში საწარმოს მოგება დაბეგვრამდე შეადგენდა 20,000 ლარს. საოპერაციო საქმიანობისათვის გამოყენებული წმინდა ფულადი ნაკადების განგარი შებისას, პირველ რიგში უნდა მოხდეს მოგების კორექტირება არაფულადი მუხლებით, რის შედეგადაც მიიღება მოგება საბრუნავ კაპიტალში ცვლილებამდე და ზემოთ მოტანილი მონაცემების საფუძველზე ასეთ სახეს მიიღებს:

**მოგების კორექტირება არაფულადი მუხლებით** (ლარი)

| | |
|---|---|
| მოგება დაბეგვრამდე | 20,000 |
| ცვეთის ხარჯი | 1,000 |
| საპროცენტო ხარჯი | 500 |
| ძირითადი საშუალებების გაყიდვიდან მიღებული მოგება | (700) |
| შემოსავლად აღიარებული გრანტი | (4,000) |
| გუდვილის გაუფასურების ზარალი | 500 |
| **მოგება საბრუნავ კაპიტალში ცვლილებამდე** | **17,300** |

ზემოთ მოტანილ მონაცემებზე დაყრდნობით შეიძლება გაკეთდეს შემდეგი გაანგარიშებები:

**საინვესტიციო საქმიანობისათვის გამოყენებული წმინდა ფულადი ნაკადები** (ლარი)

| | |
|---|---|
| ძირითადი საშუალებების გაყიდვიდან მიღებული ამონაგები | 4,500 |
| ძირითადი საშუალებების შესაძენად გადახდილი ფული | (8,000) |
| შვილობილი საწარმოს შესაძენად გადახდილი ფული | (33,000) |
| მიღებული გრანტი | 20,000 |
| | **(16,500)** |

**საფინანსო საქმიანობისათვის გამოყენებული წმინდა ფულადი ნაკადები**

| | |
|---|---|
| აქციების ემისია ოფციონით | 50,000 |
| ფინანსური იჯარის მიმდინარე ვალდებულების დაფარვა | (2,000) |
| | **48,000** |

ფულადი ნაკადების ანგარიშგების არაპირდაპირი მეთოდით წარდგენისათვის ვისარგებლოთ წინა პარაგრაფში განხილული ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების, ფინანსური შედეგების ანგარიშგების და მიმდინარე აღრიცხვის მონაცემების საფუძველზე გაანგარიშებული მუხლებით, რომელთა განსაზღვრისა და წარდგენის წესი ორივე მეთოდისათვის საერთოა. ასეთია გადახდილი პროცენტების, გადახდილი მოგების გადასახადის, ვალუტის კურსთა შორის სხვაობის გავლენის და სხვა მუხლების გაანგარიშებები.

ძირითადი საშუალებების გასვლიდან მიღებული შედეგის და ცვეთის შესახებ ინფორმაცია ავიღოთ შპს „დიოსკურიას“ მონაცემებიდან (იხ. მაგალითი 8), სადაც აღნიშნულია, რომ ძირითადი საშუალებების გაყიდვიდან მიღებული ფული შეადგენს

290 ათას ლარს, მათი ნეტო საბალანსო ღირებულება – 270 (300 – 30) ათას ლარს. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ძირითადი საშუალებების გაყიდვიდან მიღებულმა მოგებამ 20 (290 – 270) ათასი ლარი შეადგინა. რაც შეეხება დარიცხული ცვეთის, საინვესტიციო შემოსავლის, ვალუტის კურსის ცვლილებით გამოწვეული ზარალის და დარიცხული მოგების გადასახადის ინფორმაციას, აიღება მოგებისა და ზარალის და სხვა სრული შემოსავლის შესახებ ანგარიშგებიდან.

ამრიგად, წმინდა მოგება ზემოთ აღნიშნული მუხლებით კორექტირების შემდეგ ასეთ სახეს მიიღებს:

(ათ. ლარი)

| | |
|---|---|
| წმინდა მოგება | 170 |
| + მოგების გადასახადი | 30 |
| მოგება დაბეგვრამდე | 200 |
| +ცვეთა | 200 |
| + დარიცხული პროცენტები | 15 |
| -გრძელვადიანი აქტივების გაყიდვიდან მიღებული მოგება | (20) |
| - საინვესტიციო შემოსავალი | (73) |
| + ვალუტის კურსის ცვლილებით მიღებული ზარალი | 140 |
| **= მოგება საბრუნავ კაპიტალში ცვლილებამდე** | **462** |

დარიცხვის მეთოდის თანახმად, საქონლის გაყიდვას თან ახლავს შემოსავლების აღიარება, ფულისა და მისი ეკვივალენტების მიღების მიუხედავად. სავაჭრო დებიტორული დავალიანების საწყისი ნაშთი წარმოადგენს გასული საანგარიშგებო პერიოდის გაყიდვების შედეგად წარმოქმნილ დებიტორულ დავალიანებას, რომლის ძირითადი ნაწილი დაიფარება მიმდინარე პერიოდში. ამრიგად, დებიტორული დავალიანების საწყის და საბოლოო ნაშთებს შორის სხვაობით უნდა მოხდეს მოგების თანხის კორექტირება ნეტო ფულადი სახსრების მიღების დასადგენად. დებიტორული დავალიანების ზრდა საანგარიშგებო პერიოდში მიუთითებს იმაზე, რომ საწარმოში ადგილი ჰქონდა საქონლის კრედიტით გაყიდვის ზრდას, რასაც არ მოჰყვა ფულადი ნაკადების შემოდინება. ამიტომ დებიტორული დავალიანების ზრდა უნდა გამოაკლდეს მოგებას.

შპს „დიოსკურიას“ ზემოთ მოტანილი მონაცემებით დებიტორული დავალიანება წლის განმავლობაში გაიზარდა 6 (95-89) ათასი ლარით. შესაბამისად, ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში მოგება უნდა შემცირდეს იმავე ოდენობით.

საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში მარაგის ზრდა მიუთითებს მარაგში ინვესტიციების ზრდაზე. ამიტომ მარაგის ზრდა უნდა გამოაკლდეს მოგებას, ხოლო მარაგების შემცირება მიუთითებს ფულადი სახსრების შემოდინებაზე და უნდა დაე-

მატოს მოგებას. შპს „დიოსკურიას“ მარაგი ჩვენი მონაცემების მიხედვით შემცირდა 4 ათასი ლარით, ე.ი. ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში მოგება უნდა გაიზარდოს ამ ოდენობით.

კრედიტორული დავალიანების ზრდა საანგარიშგებო პერიოდში წარმოადგენს მოგებაზე დასამატებელ სიდიდეს, რადგან მიუთითებს იმაზე, რომ კრედიტორული დავალიანების დასაფარავად ფულადი ნაკადების გადინებას არ ჰქონდა ადგილი. კრედიტორული დავალიანების შემცირება მოგებიდან გამოსაქვითი სიდიდეა, რადგანაც მის დასაფარავად ფულადი ნაკადების გადინების მაჩვენებელია.

თუ შესყიდვას არ მოყვება ხარჯების დარიცხვა მიმდინარე წლის პერიოდის მოგებისა და ზარალის და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში, მაშინ შესაბამისი კრედიტორული დავალიანება არ გაითვალისწინება მოგების კორექტირებისას. ასეთია გრძელვადიან აქტივებთან დაკავშირებული კრედიტორული დავალიანება. ეს ეხება ანგარიშგების შედგენის თარიღისათვის არსებული მარაგის შესყიდვასთან დაკავშირებულ კრედიტორულ დავალიანებასაც, თუმცა მისი დადგენა პრაქტიკულად შეუძლებელია, ამიტომ ის ნეტო ფულადი ნაკადების გაანგარიშებაში მონაწილეობს.

შპს „დიოსკურიას“ მონაცემებით 2016-2017 წლებში კრედიტორული დავალიანება გაიზარდა 76 (112 - 36) ათასი ლარით. შესაბამისად, ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში მოგება იგივე თანხით უნდა გაიზარდოს.

საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული წმინდა ფულადი ნაკადების გასაანგარიშებლად საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული ფულადი სახსრები უნდა შემცირდეს გადახდილი პროცენტების, გადახდილი მოგების გადასახადისა და გადახდილი დივიდენდების თანხით. აღნიშნული მაჩვენებლები ჩვენს მიერ უკვე გაანგარიშებულია ფულადი ნაკადების ანგარიშგების პირდაპირი მეთოდით წარდგენისას (იხ. მაგალითი 8).

საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობიდან მიღებული წმინდა ფულადი ნაკადების წარდგენა ორივე მეთოდის შემთხვევაში ერთი და იგივეა. ამიტომ ძირითადი საშუალებების გაყიდვიდან მიღებული და შესაძენად გადახდილი, აქციათა ემისიის შედეგად მიღებული, გრძელვადიანი სესხებისა და ფინანსური იჯარიდან წარმოქმნილი ვალდებულებების დასაფარავად გადახდილი ფულის ჩვენს მიერ ზემოთ გაანგარიშებული სიდიდე ავსახოთ არაპირდაპირი მეთოდით წარდგენილ ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, შპს „დიოსკურიას“ 2017 წლის არაპირდაპირი მეთოდით წარდგენილ ფულადი ნაკადების ანგარიშგებას ასეთი სახე ექნება:

შპს „დიოსკურია“

2017 წლის ფულადი ნაკადების ანგარიშგება არაპირდაპირი მეთოდით

| | ათასი ლარი | |
|---|---|---|
| **ფულადი ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან** | | |
| მოგება დაბეგვრამდე | 200 | |
| შესწორებები შემდეგი მუხლებისათვის: | | |
| ცვეთა | 200 | |
| ვალუტის კურსის ცვლილებით მიღებული ზარალი | 140 | |
| შემოსავალი ინვესტიციებიდან | (73) | |
| საპროცენტო ხარჯი | 15 | |
| ძირითადი საშუალებების გაყიდვიდან მიღებული მოგება | (20) | |
| მოგება საბრუნავ კაპიტალში ცვლილებამდე | 462 | |
| დებიტორული დავალიანებების ზრდა | (6) | |
| სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა შემცირება | 4 | |
| კრედიტორული დავალიანებების ზრდა | 76 | |
| საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული ფულადი სახსრები | 536 | |
| გადახდილი პროცენტები | (19) | |
| გადახდილი მოგების გადასახადი | (32) | |
| გადახდილი დივიდენდები | (105) | |
| ***წმინდა ფულადი სახსრები საოპერაციო საქმიანობიდან*** | | **380** |
| **ფულადი ნაკადები საინვესტიციო საქმიანობიდან** | | |
| ძირითადი საშუალებების შეძენა | (505) | |
| მანქანა-დანადგარების გაყიდვიდან მიღებული თანხები | 290 | |
| მიღებული პროცენტები | 69 | |
| ***საინვესტიციო საქმიანობისათვის გამოყენებული წმინდა ფულადი სახსრები*** | | **(146)** |
| **ფულადი ნაკადები საფინანსო საქმიანობიდან** | | |
| შემოსულობანი აქციათა ემისიის შედეგად | 28 | |
| გრძელვადიანი სესხების დასაფარავად გადახდილი ფული | (130) | |
| ფინანსური იჯარის ვალდებულებათა განაღდება | (5) | |
| საფინანსო საქმიანობაში გამოყენებული წმინდა ფულადი სახსრები | | (107) |
| საგალუტო კურსის ცვლილების გავლენა ფულად სახსრებსა და მათ ეკვივალენტებზე | | (140) |
| **ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების წმინდა შემცირება** | | (13) |
| **ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები საანგარიშგებო პერიოდის დასწყისისათვის** | | 13 |
| **ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის** | | – |

არაპირდაპირი მეთოდით, საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული მოგება საბრუნავ კაპიტალში მომხდარ ცვლილებამდე, შეიძლება წარდგენილ იქნეს ალტერნატიულად. აღნიშნულისათვის საერთო მოგებას უნდა გამოაკლდეს ცვეთის თანხით შემცირებული საოპერაციო ხარჯები.

ზემოთ განხილული საწარმო „დიოსკურიას" მონაცემებით, ალტერნატიული წარდგენა ასეთი სახის იქნება:

საბრუნავ კაპიტალში ცვლილებამდე მოგების გაანგარიშების
ალტერნატიული მეთოდი
ცხრილი 9 (ათასი ლარი)

| მაჩვენებლები | 2017 წ. |
|---|---|
| მოგება საინვესტიციო შემოსავლების გათვალისწინებამდე | 660 |
| საოპერაციო ხარჯები | (398) |
| მათ შორის ცვეთის ხარჯი | 200 |
| მოგება საბრუნავ კაპიტალში ცვლილებამდე | 462 |

ფულადი ნაკადების ანგარიშგება მნიშვნელოვან წყაროს წარმოადგენს საწარმოს ფულადი სახსრების მოძრაობის ანალიზისათვის. მის მონაცემებზე დაყრდნობით შეიძლება განისაზღვროს საწარმოში ფულადი ნაკადების შემოდინების მთავარ წყაროს საქმიანობის რომელი სახე წარმოადგენს: საოპერაციო, საინვესტიციო თუ საფინანსო. ასევე დგინდება საქმიანობის ამ სახეების მიხედვით ფულადი ნაკადების შემოდინებისა და გადინების ტენდენციები, რაც ძალიან მნიშვნელოვანია საწარმოს საქმიანობის პროგნოზირებისათვის.

მიუხედავად ზემოაღნიშნულისა, ფულადი ნაკადების ანგარიშგებას გარკვეული ნაკლოვანებანი გააჩნია. კერძოდ,

- იგი ემყარება წარსული პერიოდის ინფორმაციას. ამდენად, მომავალი ფულადი ნაკადების შესაფასებლად სრულყოფილ ინფორმაციას ვერ იძლევა;
- ანგარიშგება არ შეიცავს ინტერპრეტაციას. ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებლებს თვითონ უწევთ დასკვნის გაკეთება ანგარიშგებაში მოცემული ციფრების შესაბამისობის შესახებ;
- არაფულადი ოპერაციები, როგორიცაა ბონუსური აქციების გამოშვება, არ აისახება ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში. ამავე დროს ასეთი ოპერაციების შესახებ ინფორმაცია მომხმარებლებისათვის საინტერესოა, რადგანაც ისინი მომავალი ფულადი ნაკადების მოძრაობაზე ახდენენ გავლენას.
- შესაძლებელია ფულადი სახსრებით მანიპულაცია გარკვეულ დონეზე. მაგალითად, საწარმომ მომწოდებლებისათვის ფულის გადახდა შეიძლება გადადოს მომდევნო წლის დაწყებამდე, რათა ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში, რომელიც ფინანსური წლის ბოლოს წარედგინება, არ გამოჩნდეს ფულადი

ნაკადების დიდი ოდენობით გადინება, ან ისეთი სტრუქტურის ოპერაციების წარმოება, რომლებიც დადებითად იმოქმედებენ ფულადი სახსრების ნაშთზე. ფულადი ნაკადების ეფექტიანი მართვისათვის სასურველია უფრო გააზრებული მანიპულაციების გაკეთება, ვთქვათ, აქტივების გაყიდვა და შემდეგ მათი უკუშესყიდვა. შინაარსის ფორმაზე აღმატებულების პრინციპი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს მსგავსი შეთანხმებების რეალურ არსში ჩაწვდომის საშუალებას აძლევს.

- ფულადი სახსრების არსებობა აუცილებელია საწარმოს მოკლევადიანი მიზნებისათვის, მაგრამ საწარმოს გრძელვადიან მიზანს მოგების მიღება წარმოადგენს. ხშირად აუცილებელია მოკლევადიანი ფულადი ნაკადის შეწირვა გრძელვადიანი პერიოდის განმავლობაში მოგების მისაღებად. ამის მაგალითად შეიძლება განხილულ იქნეს ინვესტირება გრძელვადიან აქტივებში. ფულადი სახსრების დიდი ნაშთის არსებობა არ არის კარგი მენეჯმენტის ნიშანი, როდესაც არსებობს მოგების მისაღებად ფულადი სახსრების დაბანდების უკეთესი შესაძლებლობა.



# თავი 5. საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება

1. საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგების არსი და მნიშვნელობა
2. საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგების შედგენა

## 1. საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგების არსი და მნიშვნელობა

ბასს 1-ის „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა" თანახმად, ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის ცალკე კომპონენტია პერიოდის საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება. როგორც ცნობილია, კაპიტალი არის კომპანიის წილი აქტივებში, რომელიც რჩება ყველა ვალდებულების დაფარვის შემდეგ. კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში კი აისახება საკუთარი კაპიტალის შემადგენლობა და მათი ცვლილება.

საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება იძლევა საჭირო ინფორმაციას როგორც სხვადასხვა მომხმარებლებისათვის, ისე განსაკუთრებით მისი **მესაკუთრეებისათვის,** რომლებიც წარმოადგენენ საკუთარ კაპიტალად კლასიფიცირებული ფინანსური ინსტრუმენტების მფლობელებს. საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში აისახება ის ცვლილებები, რომლებიც ხდება ბალანსის წარდგენის ორ თარიღს შორის კაპიტალის შემადგენლობაში სხვადასხვა ოპერაციების შედეგად. ეს ცვლილებები შეიძლება გამოწვეულ იყოს საწარმოს საქმიანობის შედეგებით ან მესაკუთრეების მიერ განხორციელებული ოპერაციებით.

აღნიშნული ცვლილებების ნაწილი უშუალოდ აისახება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში და შემოსავლების და ხარჯების დაპირისპირებით გვიჩვენებს წმინდა აქტივების ზრდას ან შემცირებას საანგარიშგებო პერიოდში, ხოლო ისეთი ცვლილებები, რომლებიც არ აისახება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, აღიარდება საკუთარი კაპიტალის ცვლილებად და აისახება პირდაპირ საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში. ასეთ ცვლილებებს მიეკუთვნება ძირითადი საშუალებებისა და ინვესტიციების გადაფასებით მიღებული ნამეტი. მიუხედავად იმისა, რომ აღნიშნული არარეალიზებული შემოსავალია, იგი ზრდის საკუთარ კაპიტალს და აისახება კაპიტალში გადაფასების რეზერვის სახით.

საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში აისახება აგრეთვე სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებით გამოწვეული შედეგები საანგარიშგებო პერიოდში, მესაკუთრეებზე განაწილებული დივიდენდების ოდენობა და შესაბამისი შემოსავალი

ერთ აქციაზე.

ბასს 1-ს მოთხოვნით, საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში ცალკე უნდა იყოს ნაჩვენები კაპიტალის თითოეული ელემენტისათვის სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლით გამოწვეული მთლიანი კორექტირების თანხა და ცალკე – შეცდომების გასწორებით გამოწვეული.

ბასს 1-ს შესაბამისად საწარმომ უნდა წარადგინოს საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება, რომელშიც აისახება:

- საანგარიშგებო პერიოდის მთლიანი სრული შემოსავალი, სათაო საწარმოს მესაკუთრეებსა და არამაკონტროლებელ (იგივე უმცირესობის) წილებზე მისაკუთვნებელი მთლიანი თანხების ცალკე გამოყოფით;
- საკუთარი კაპიტალის თითოეული კომპონენტისათვის, სააღრიცხვო პოლიტიკის რეტროსპექტულად გამოყენების ან თანხების რეტროსპექტულად გადაანგარიშების შედეგები ბასს 8 „სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები“-ს შესაბამისად; რეტროსპექტული კორექტირება და რეტროსპექტული გადაანგარიშება საკუთარი კაპიტალის ცვლილებას არ წარმოადგენს, არამედ გაუნაწილებელი მოგების საწყისი ნაშთის კორექტირებაა, თუ რომელიმე სხვა ფასს-ით არ მოითხოვება საკუთარი კაპიტალის სხვა კომპონენტის რეტროსპექტული კორექტირება.
- საკუთარი კაპიტალის თითოეული კომპონენტისათვის წლის დასაწყისსა და ბოლოს არსებული საბალანსო ღირებულებების შეჯერება, სადაც ნაჩვენები იქნება ცვლილებები, რომლებიც გამოწვეულია:

– მოგების ან ზარალის ცვლილებით;

– სხვა სრული შემოსავლის თითოეული მუხლის ცვლილებით; და

– მესაკუთრეებთან, როგორც აქციის მფლობელებთან განხორციელებული ოპერაციებით, სადაც ცალ-ცალკე იქნება ნაჩვენები მესაკუთრეების შენატანები და მესაკუთრეებზე განხორციელებული განაწილებები და შვილობილ საწარმოებში მისი საკუთრების წილების ცვლილებები, რომელიც არ იწვევს კონტროლის უფლების დაკარგვას.

ამდენად, კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება გვიჩვენებს ორ საანგარიშგებო თარიღს შორის კაპიტალის ყველა ცვლილებას მესაკუთრეების მონაწილეობით.

## . 2. საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგების შედგენა

საკუთარი კაპიტალის კომპონენტები, ბასს 1-ს შესაბამისად, მოიცავს საკუთარ კაპიტალში განხორციელებულ ნებისმიერ შენატანს, სხვა სრული შემოსავლის აკუმულირებულ ნაშთს და გაუნაწილებელ მოგებას.

რადგან საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება ასახავს კაპიტალში, გაუნაწილებელ მოგებასა და რეზერვებში მომხდარ ცვლილებებს, ამიტომ მისი შედგენისათვის გამოიყენება ბალანსის შესაბამისი განაყოფის „კაპიტალი და რეზერვები", მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების მონაცემები სხვა დამატებითი ინფორმაცია, რომელიც უშუალოდ საკუთარ კაპიტალს ეხება.

საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება დგება ვერტიკალური ფორმატით, სადაც წარმოებს კაპიტალის ყოველი ელემენტის საწყისი და საბოლოო ნაშთების შეჯერება. კაპიტალის ელემენტებში უწინარეს ყოვლისა იგულისხმება სააქციო კაპიტალი, საემისიო კაპიტალი, გაუნაწილებელი მოგება, ძირითადი საშუალებების, ინვესტიციების და არამატერიალური აქტივების გადაფასებით მიღებული შედეგი და სხვა. სააქციო კაპიტალი ყალიბდება ჩვეულებრივი და პრივილეგიური აქციების გამოშვებით. უნდა აღინიშნოს, რომ კაპიტალში აისახება მხოლოდ არაგამოსყიდვადი პრივილეგიური აქციები, ხოლო გამოსყიდვადი აქციები – ბალანსში ვალდებულებების ნაწილში. ამის გამო დივიდენდების მუხლში იგულისხმება არაგამოსყიდვად პრივილეგიურ აქციებზე გაცემული დივიდენდები.

საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგების ნიმუში ბასს 1-ს მიხედვით შემდეგი სახისაა (იხ. ცხრილი 1):

**ცხრილი 1**

**საკუთარ კაპიტალში ცვლილებების ანგარიშგება 2017 წლის 31 დეკემბერს დასრულებული წლისათვის**

| | საქციო კაპიტალი | გაუნაწილებელი მოგება | უცხოური ქვედანაყოფის გადაანგარიშება | ინვესტიციები წილობრივ ინსტრუმენტებში | ფულადი ნაკადების ჰეჯირება | გადაფასების ნაშთი | სულ | არამაკონტროლებელი წილი | სულ საკუთარი კაპიტალი |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **ნაშთი 2016 წლის 1 იანვრისათვის** | X | X | X | X | X | X | X | X | X |
| სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლა | | X | | | | | X | X | X |
| გადაანგარიშებული ნაშთი | X | X | X | X | X | X | X | X | X |
| **საკუთარი კაპიტალის ცვლილება 2016 წელს** | | | | | | | | | |
| დივიდენდები | - | (X) | - | - | - | - | (X) | - | (X) |
| სულ მოცემული წლის სრული შემოსავალი | - | X | X | X | X | X | X | X | X |

| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **ნაშთი 2016 წლის 31 დეკემბერს** | X | X | X | X | X | X | X | X | X |
| **საკუთარი კაპიტალის ცვლილება 2017 წელს** | | | | | | | | | |
| სააქციო კაპიტალის გამოშვება | X | - | - | - | - | - | X | - | X |
| დივიდენდები | - | (X) | - | - | - | - | (X) | - | (X) |
| სულ მოცემული წლის სრული შემოსავალი | - | X | X | X | X | X | X | X | X |
| გადატანა გაუნაწილებელ მოგებაში | - | X | - | - | (X) | - | - | - | - |
| **ნაშთი 2017 წლის 31 დეკემბერს** | X | X | X | X | X | X | X | X | X |

საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგების შედგენა განვიხილოთ სააქციო საზოგადოების მონაცემების საფუძველზე.

**მაგალითი: საკუთარი კაპიტალის ცვლილება.**

მოცემულია ამონაწერი სააქციო საზოგადოების ბალანსის – „კაპიტალი და რეზერვების“ განაყოფიდან 2016 წლის 1 იანვარის მდგომარეობით (იხ.ცხრილი 2):

ცხრილი 2

| **საკუთარი კაპიტალი** | ლარი |
|---|---|
| 1 ლარის ნომინალური ღირებულების ჩვეულებრივი აქციები (სააქციო კაპიტალი) | 100,000 |
| საემისიო კაპიტალი | 25,000 |
| გადაფასების რეზერვი (მ.შ. მანქანა-დანადგარების 26,000) | 32,000 |
| გაუნაწილებელი მოგება | 45,000 |
| სულ საკუთარი კაპიტალი | 202,000 |

სააქციო საზოგადოებაში 2016-2017 წლებში ადგილი ჰქონდა შემდეგ ოპერაციებს (ლარებში):

2016 წელი

ცხრილი 3

| № | მაჩვენებლები | ლარი |
|---|---|---|
| 1. | საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგება | 21,000 |
| 2. | საოფისე შენობის გადაფასებით მიღებული ნამეტი (მომსახურების დარჩენილი ვადა – 30 წელი) | 30,000 |
| 3. | შენობის აფასებით მიღებული ნამეტის გადატანა გაუნაწილებელ მოგებაზე (30,000/30 წელი) | 1,000 |
| 4. | გამოშვებულია 20,000 ცალი ჩვეულებრივი აქცია, რომელიც გაიყიდა 2.50 ლარად: | |
| | სააქციო კაპიტალი (20,000 * 1.00 ლარი) | 20,000 |
| | საემისიო კაპიტალი (20,000 * 1.50 ლარი) | 30,000 |
| 5. | დივიდენდების გამოცხადება | 28,000 |
| 6. | შეცდომის შესწორება – წინა პერიოდის მონაცემების კორექტირება (მანქანა-დანადგარების ცვეთა შემცირებული თანხით იყო დარიცხული) | 7,000 |

აღნიშნული სამეურნეო ოპერაციები ავსახოთ ანგარიშებზე:

| № | ოპერაციის შინაარსი | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| 1. | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი | 5330 | | 21,000 |
| | გაუნაწილებელი მოგება | | 5310 | 21,000 |
| | მიმდინარე წლის მოგების გადატანა გაუნაწილებელ მოგებაზე | | | |
| 2. | შენობა | 2130 | | 30,000 |
| | ძირითადი საშუალებების გადაფასების რეზერვი | | 5420 | 30,000 |
| | შენობის აფასება | | | |
| 3. | ძირითადი საშუალებების გადაფასების რეზერვი | 5420 | | 1,000 |
| | გაუნაწილებელი მოგება | | 5310 | 1,000 |
| | გადაფასების რეზერვის გადატანა გაუნაწილებელ მოგებაზე | | | |
| 4. | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | 1210 | | 50,000 |
| | ჩვეულებრივი აქციები | | 5110 | 20,000 |
| | საემისიო კაპიტალი | | 5140 | 30,000 |
| | აქციების ემისია | | | |
| 5. | გაუნაწილებელი მოგება | 5310 | | 28,000 |
| | გადასახდელი დივიდენდები | | 3420 | 28,000 |
| | დივიდენდების გამოცხადება | | | |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 6. | გაუნაწილებელი მოგება | 5310 | | 7,000 |
| | მანქანა - დანადგარების დაგროვილი ცვეთა | | 2250 | 7,000 |
| | შეცდომების კორექტირება – ცვეთის გაზრდა | | | |

## 2017 წელი

### ცხრილი 4

| № | მაჩვენებლები | ლარი |
|---|---|---|
| 1. | საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგება | 35,000 |
| 2. | მანქანა-დანადგარების ჩამოფასებით მიღებული ზარალი | 25,000 |
| 3. | ბონუსური აქციების გამოშვება:<br>1 აქცია ბრუნვაში არსებულ ყოველ 8 აქციაზე (ბრუნვაშია 100,000 + 20,000 = 120,000 აქცია; 120,000/8 = 15,000 ცალი;<br>15,000 * 1 ლარი). დაფინანსების წყაროა საემისიო კაპიტალი | 15,000 |
| 4. | დივიდენდების გამოცხადება | 17,000 |
| 5. | დივიდენდების გაცემა ჩვეულებრივი აქციებით (ნომინალური ღირებულებით)<br>(დაფინანსების წყაროა გაუნაწილებელი მოგება) | 5,000 |

მოცემული ცვლილებები ავსახოთ ანგარიშებზე:

| № | ოპერაციის შინაარსი | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| 1. | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი | 5330 | | 35,000 |
| | გაუნაწილებელი მოგება | | 5310 | 35,000 |
| | მიმდინარე წლის მოგების გადატანა გაუნაწილებელ მოგებაზე | | | |
| 2. | ძირითადი საშუალებების გადაფასების რეზერვი | 5420 | | 25,000 |
| | მანქანა-დანადგარები | | 2150 | 25,000 |
| | ჩარხის ჩამოფასებით მიღებული შედეგი * | | | |
| 3. | საემისიო კაპიტალი | 5140 | | 15,000 |
| | ჩვეულებრივი აქციები | | 5110 | 15,000 |
| | ბონუსური ემისია საემისიო კაპიტალის ხარჯზე | | | |
| 4. | გაუნაწილებელი მოგება | 5310 | | 17,000 |
| | გადასახდელი დივიდენდები | | 3420 | 17,000 |
| | დივიდენდების გამოცხადება | | | |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 5. | გაუნაწილებელი მოგება | 5310 | | 5,000 |
| | ჩვეულებრივი აქციები | | 5110 | 5,000 |
| | დივიდენდების გაცემა აქციებით | | | |

*ძირითადი საშუალებების გადაფასების რეზერვი ანალიზურად – სახეების მიხედვით აღირიცხება.

**ანიშნული მონაცემებით შევადგინოთ საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება.**

**ცხრილი 5**

**სააქციო საზოგადოების საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება 2017 წლის 31 დეკემბერს დასრულებული წლისათვის**

(ლარი)

| მაჩვენებლები | ჩვეულებრივი აქციები | საემისიო კაპიტალი | გადაფასების ნამეტი | გაუნაწილებელი მოგება | სულ |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| **ნაშთი 2016 წლის 1 იანვრისათვის** | **100,000** | **25,000** | **32,000** | **45,000** | **202,000** |
| შეცდომის შესწორება | | | | (7,000) | (7,000) |
| გადაანგარიშებული ნაშთი | 100,000 | 25,000 | 32,000 | 38,000 | 195,000 |
| **საკუთარი კაპიტალის ცვლილება 2016 წელს** | | | | | |
| სააქციო კაპიტალის გამოშვება | 20,000 | 30,000 | | | 50,000 |
| დივიდენდები | | | | (28,000) | (28,000) |
| მოცემული წლის სრული შემოსავალი | | | 30,000 | 21,000 | 51,000 |
| გადატანა გაუნაწილებელ მოგებაზე | | | (1,000) | 1,000 | - |
| **ნაშთი 2016 წლის 31 დეკემბერს** | **120,000** | **55,000** | **61,000** | **32,000** | **268,000** |
| **საკუთარი კაპიტალის ცვლილება 2017 წელს** | | | | | |
| ბონუსური აქციების გამოშვება | 15,000 | (15,000) | | | - |
| დივიდენდების გაცემა ჩვეულებრივი აქციებით | 5,000 | | | (5,000) | - |
| დივიდენდები | | | | (17,000) | (17,000) |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| მოცემული წლის სრული შემოსავალი | | | (25,000) | 35,000 | 10,000 |
| **ნაშთი 2017 წლის 31 დეკემბერს** | **140,000** | **40,000** | **36,000** | **45,000** | **261,000** |

ანგარიშგებიდან ჩანს, რომ ზოგიერთი მუხლის ცვლილებამ გავლენა არ მოახდინა კაპიტალის სიდიდეზე, ცვლილება მოხდა მხოლოდ მის სტრუქტურაში. ასეთი მუხლებია: ძირითადი საშუალებების აფასებით მიღებული ნამეტის გადატანა გაუნაწილებელ მოგებაზე, ბონუსური აქციების გამოშვება და დივიდენდის გაცემა ჩვეულებრივი აქციებით.

2017 წლის ბოლოს სააქციო საზოგადოების ბალანსის განაყოფის „კაპიტალი და რეზერვები" მონაცემებია:

ცხრილი 6

**საკუთარი კაპიტალი** (ლარი)

| მაჩვენებლები | 2016 წელი | 2017 წელი |
|---|---|---|
| სააქციო კაპიტალი | 120,000 | 140,000 |
| საემისიო კაპიტალი | 55,000 | 40,000 |
| გადაფასების რეზერვი | 61,000 | 36,000 |
| გაუნაწილებელი მოგება | 32,000 | 45,000 |
| სულ საკუთარი კაპიტალი | **268,000** | **261,000** |

როგორც ვხედავთ, საკუთარი კაპიტალის სიდიდე 2017 წელს შემცირდა 2016 წელთან შედარებით 7,000 ლარით. მართალია, იგი გაიზარდა აქციების გამოშვებით და გაუნაწილებელი მოგების ზრდით, მაგრამ შემცირდა საემისიო კაპიტალისა და გადაფასების რეზერვის შემცირებით.

განხილული ინფორმაციის გარდა, ბასს 1-ის თანახმად, საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში ან განმარტებით შენიშვნებში უნდა განიმარტოს შემდეგი ინფორმაცია:

ა) ყველა ტიპის სააქციო კაპიტალისათვის:

- ნებადართული აქციების რაოდენობა;
- გამოშვებული და მთლიანად ანაზღაურებული აქციების რაოდენობა; გამოშვებული, მაგრამ ნაწილობრივ ანაზღაურებული აქციების რაოდენობა;
- ერთი აქციის ნომინალური ღირებულება, ან ფაქტი რომ აქციებს არ გააჩნიათ ნომინალური ღირებულება;
- მიმოქცევაში გამოშვებული აქციების რაოდენობის შეჯერება პერიოდის დასწყისსა და ბოლოსათვის;

- უფლებები, პრივილეგიები და შეზღუდვები, რომლებიც ეხება მოცემული ტიპის სააქციო კაპიტალს, მ.შ. დივიდენდების განაწილებასა და კაპიტალის დაფარვასთან დაკავშირებული შეზღუდვები;
- საწარმოს აქციები, რომლებიც თვით საწარმოს, მისი შვილობილი ან მეკავშირე საწარმოს საკუთრებაშია;
- აქციები, რომლებიც რეზერვირებულია ოფციონებისა და გაყიდვების ხელშეკრულებებისათვის, პირობებისა და თანხების ჩვენებით; და

ბ) საკუთარ კაპიტალში ასახული თითოეული რეზერვის შინაარსისა და დანიშნულების აღწერა.



# თავი 6. საანრიცხვო პოლიტიკა და განმარტებითი შენიშვნები

1. საანრიცხვო პოლიტიკის არსი, შერჩევა და გამოყენება
2. ცვლილებები საანრიცხვო პოლიტიკასა და საანრიცხვო შეფასებებში
3. შეცდომების კორექტირება
4. განმარტებითი შენიშვნები

## 1. საანრიცხვო პოლიტიკის არსი. შერჩევა და გამოყენება

საწარმოები ბუღალტრული აღრიცხვას ახორციელებენ და ფინანსურ ანგარიშგებას წარადგენენ წინასწარ შემუშავებული საანრიცხვო პოლიტიკის შესაბამისად. ბასს 8 **„საანრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები საანრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები“**, საანრიცხვო პოლიტიკას ასე განმარტავს: „საანრიცხვო პოლიტიკა არის გარკვეული პრინციპების, საფუძვლების, დაშვებების, წესებისა და პრაქტიკული მეთოდების ერთობლიობა, რომელიც გამოიყენება საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის დროს“.

საწარმო საანრიცხვო პოლიტიკის შემუშავებას ახდენს დამოუკიდებლად. მის შერჩევასა და განხორციელებაზე პასუხისმგებლობა ეკისრება საწარმოს ხელმძღვანელს. მიუხედავად ამისა, საანრიცხვო პოლიტიკის ძირითადი დებულებები უნდა შეესაბამებოდეს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (ბასს), ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს), აგრეთვე ფინანსური ანგარიშგების ინტერპრეტაციის საერთაშორისო კომიტეტის (ფასსიკ) მოთხოვნებს.

მაშასადამე, საწარმოს მიერ საანრიცხვო პოლიტიკა შეირჩევა იმგვარად, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი ინფორმაცია შეესაბამებოდეს სტანდარტებისა და ინტერპრეტაციების ყველა მოთხოვნას. ამავე დროს საწარმოს ხელმძღვანელებს მიაჩნიათ, რომ მათ მიერ შერჩეული საანრიცხვო პოლიტიკა საუკეთესოდ მიესადაგება საწარმოს საქმიანობის ხასიათს და სრულ წარმოდგენას უქმნის ინფორმაციის მომხმარებლებს მათ ფინანსურ შედეგებსა და მდგომარეობაზე. მაგრამ თუ სტანდარტებით რაიმე კონკრეტული მოთხოვნა არ არსებობს სამეურნეო მოვლენებისა და პროცესების ანგარიშგებაში ასახვისათვის, მაშინ შერჩეული საანრიცხვო პოლიტიკა უნდა უზრუნველყოფდეს იმას, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია შეესაბამებოდეს მომხმარებელთა ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მისაღებად საჭირო მოთხოვნილებებს და იყოს საიმედო. ფინანსური ანგარიშგების საიმედობის უზრუნვ-

ელსაყოფად ინფორმაცია ზუსტად, ობიექტურად და სამართლიანად უნდა ასახავდეს საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობას და მისი საქმიანობის შედეგებს; მოვლენებისა და ოპერაციების ეკონომიკური შინაარსი შეესაბამებოდეს მათ სამართლებრივ ფორმას, იყოს ნეიტრალური, მიუკერძოებელი, დროული, აღქმადი და სრული ყველა არსებით ასპექტში. როგორც უკვე აღინიშნა, საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევაზე პასუხისმგებლობა ეკისრება მის ხელმძღვანელს; მაგრამ სააღრიცხვო პოლიტიკის შემუშავებაში მონაწილეობას ღებულობენ საწარმოს საფინანსო-საბუღალტრო და იურიდიული სამსახურები, აგრეთვე საწარმოს მიერ დაქირავებული საკონსულტაციო და აუდიტური ფირმები.

სააღრიცხვო პოლიტიკა გულისხმობს არა მხოლოდ აღრიცხვის წარმოების წესების, არამედ ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდიკის შერჩევასაც, რისთვისაც აუცილებელია ბასს-ს ძირითადი მეთოდის, – დარიცხვის მეთოდისა და ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი დაშვების – ფუნქციონირებადი საწარმოს მეთოდის, აგრეთვე ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი ხარისხობრივი მახასიათებლების: შესაბამისობისა და სამართლიანი წარდგენის დაცვა.

სხვადასხვა პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების მაჩვენებლების შედარებისათვის სააღრიცხვო პოლიტიკა უცვლელი უნდა იყოს წლების განმავლობაში.

საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკა ითვალისწინებს აქტივების, ვალდებულებების, კაპიტალის, შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარების, შეფასების და ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვის მეთოდების განსაზღვრას.

იმისათვის, რომ ნათელი წარმოდგენა გვქონდეს საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკის შინაარსსა და სტრუქტურაზე განვიხილოთ სააღრიცხვო პოლიტიკის ნიმუში.

სააღრიცხვო პოლიტიკა
(ნიმუში)

შპს „ნინო“
ბრძანება №17 15 აპრილი 2017 წ.

შპს „ნინო“ რეგისტრირებულია „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად.

სარეგისტრაციო ნომერი 031251501;

მისამართი: ქ. თბილისი, დიდი დიღომი, ფარნავაზის გამზირი №5;

საგადასახადო საიდენტიფიკაციო კოდი 202825465;

შპს-ს ძირითად საქმიანობას წარმოადგენს სურსათით ბითუმად ვაჭრობა.

შპს-ს სააღრიცხვო პოლიტიკის შემუშავებისას გამოყენებულია:

საქართველოს კანონი „მეწარმეთა შესახებ“;

საქართველოს კანონი „ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ“;

ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები.

მოცემული საარიცხვო პოლიტიკა მოქმედებაში შედის 2017 წლის 1 მაისიდან და გამოყენებული იქნება საწარმოს ფუნქციონირების მთელ პერიოდში.

სააღრიცხვო პოლიტიკა შეიძლება შეიცვალოს ფასს-ის, ბასს-ის ან ინტერპრეტაციების მოთხოვნების შესაბამისად.

ბულალტრული აღრიცხვა ხორციელდება საქართველოს პარლამენტთან არსებული ბულალტრული აღრიცხვის სტანდარტების კომისიის მიერ დამტკიცებული ანგარიშთა გეგმის სტრუქტურის შესაბამისად საწარმოს თავისებურებებიდან გამომდინარე შემუშავებული სამუშაო ანგარიშთა გეგმით.

ბულალტრული აღრიცხვა წარმოებს კომპიუტერული პროგრამის „ორისის“ გამოყენებით.

ბულალტრული აღრიცხვის წარმოებასა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე პასუხისმგებელია საზოგადოების ხელმძღვანელი.

სამეურნეო ოპერაციების აღრიცხვა ხორციელდება დარიცხვის მეთოდით.

- **ძირითადი საშუალებების აღრიცხვა**

შეძენილი ძირითადი საშუალებები შემოსავალში აიღება თვითღირებულებით ანუ პირვანდელი ღირებულებით;

ძირითადი საშუალებები ბალანსში აისახება პირვანდელი ღირებულებიდან ცვეთის და გაუფასურების ზარალის თანხის გამოკლებით;

ძირითადი საშუალებების ცვეთის თანხა გაიანგარიშება წრფივი მეთოდით, თითოეული დასახელების მიხედვით;

ძირითადი საშუალებების ცვეთადი ღირებულება განისაზღვრება ნარჩენი ღირებულების გარეშე;

ძირითადი საშუალებების სასარგებლო მომსახურების ვადა განისაზღვრა: შენობების – 25 წლით, ავტომანქანების – 5 წლით, ხოლო საოფისე აღჭურვილობის და კომპიუტერული ტექნიკის – 3 წლით;

200 ლარამდე ღირებულების შეძენილი გრძელვადიანი აქტივები მიჩნეულია მცირეფასიან საგნებად და აღირიცხება მარაგის სახით;

ძირითადი საშუალებების ინვენტარიზაცია ჩატარდება წელიწადში ერთხელ ბალანსის შედგენის თარიღისათვის.

- **სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვა**

შეძენილი საქონელი შემოსავალში აიღება შეძენის ფაქტიური თვითღირებულებით;

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები აღირიცხება მუდმივი აღრიცხვის მეთოდით;

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულება განისაზღვრება საშუალო შეწონილი ღირებულების მეთოდით;

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები ბალანსში აისახება თვითღირებულებასა და ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებას შორის უმცირესი თანხით;

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ინვენტარიზაცია ჩატარდება კვარტალში ერთხელ;

სასაწყობო აღრიცხვა ხორციელდება კომპიუტერული პროგრამა „ორისით";

საქონლის სასაწყობო აღრიცხვა წარმოებს სასაქონლო ნომენკლატურის (კოდების) და დისტრიბუტორების მიხედვით.

- **მოთხოვნების აღრიცხვა**

მოთხოვნები მიწოდებიდან ბალანსში აისახება ნეტო თანხით ანუ საეჭვო მოთხოვნების თანხის გამოკლებით;

საეჭვო მოთხოვნების რეზერვის თანხა განისაზღვრება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ნაშთად დარჩენილი მოთხოვნებიდან 5 %-ის ოდენობით;

უიმედო ვალად აღიარდება ექვს თვეში დაუფარავი დავალიანება და ჩამოიწერება შექმნილი რეზერვიდან.

ანგარიშსწორება ანგარიშვალდებულ პირებთან წარმოებს კორპორატიული ბარათებით; საავანსო ანგარიშის წარდგენა ხდება კვირაში ერთხელ.

- **საკუთარი კაპიტალის აღრიცხვა**

საკუთარი კაპიტალი შედგება საწესდებო კაპიტალისა და გაუნაწილებელი მოგებისაგან.

წმინდა მოგების განაწილება ხდება ფინანსური ანგარიშგების შპს-ს პარტნიორების საერთო კრებაზე განხილვის დროს.

- **შრომის ანაზღაურების აღრიცხვა**

შრომის ანაზღაურება წარმოებს დროითი სისტემით შრომითი კანონმდებლობისა და საწარმოს მიერ დამტკიცებული საშტატო განაკვეთების შესაბამისად.

შვებულების დღეთა რაოდენობა განისაზღვროს 24 სამუშაო დღით, ხოლო საშუალო დღიური ხელფასი – 30 კალენდარული დღის გათვალისწინებით.

- **ფულადი სახსრების აღრიცხვა**

აკრძალულია ნაღდი ანგარიშსწორებით ოპერაციების განხორციელება;

მოქმედებს მცირე სალაროს სისტემა;

მცირე სალაროს ერთთვიანი ლიმიტი განისაზღვრება 500 ლარით; საქვეანგარი-

შოდ გადაეცემა ოფის-მენეჯერს.

- **მოგების გადასახადის აღრიცხვა**

მოგების გადასახადი გაიანგარიშება კანონმდებლობის შესაბამისად.

- **ფინანსური ანგარიშგება**

ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტი შედგება ყოველთვიურად ფინანსური დირექტორის პასუხისმგებლობით.

შპს „ნინო“-ს დირექტორი

## 2. ცვლილებები სააღრიცხვო პოლიტიკასა და შეფასებებში

საწარმოს მიერ ერთი და იგივე სააღრიცხვო პოლიტიკა უნდა გამოიყენებოდეს ყველა პერიოდში, რათა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს მიეცეთ საწარმოს სხვადასხვა პერიოდის ანგარიშგების შედარების შესაძლებლობა. ბასს 8-ის თანახმად, „საწარმომ უნდა აირჩიოს სააღრიცხვო პოლიტიკა და უცვლელად გამოიყენოს მსგავსი სამეურნეო ოპერაციებისათვის, სხვა მოვლენის ან პირობებისათვის, თუ რომელიმე სტანდარტი ან ინტერპრეტაცია სპეციალურად არ მოითხოვს ან ნებას არ რთავს, მოხდეს ელემენტების კატეგორიზაცია, რომლებისთვისაც სხვადასხვა პოლიტიკა შეიძლება მისაღები იყოს. თუ სტანდარტი ან ინტერპრეტაცია სპეციალურად მოითხოვს ან ნებას რთავს, მოხდეს ელემენტების ამგვარი კატეგორიზაცია, უნდა შეირჩეს შესაბამისი სააღრიცხვო პოლიტიკა და უცვლელად იყოს გამოყენებული თითოული კატეგორიისათვის.“[1]

მაგრამ ზოგიერთ შემთხვევაში საწარმოს მიერ შემუშავებულმა სააღრიცხვო პოლიტიკამ შეიძლება ცვლილებები განიცადოს. სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებები შეიძლება გამოწვეული იყოს ძირითადად ორი მიზეზით:

- ფასს-ს მოთხოვნებით;
- ნებაყოფლობით.

მაშასადამე, საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლა იმ შემთხვევაში შეუძლია, თუ მისი ცვლილება მოითხოვება სტანდარტის ან ინტერპრეტაციის მიერ; ან ცვლილება გამოიწვევს სამეურნეო ოპერაციებისა და მოვლენების უფრო სამართლიან, საიმედო და შესაბამის წარდგენას ფინანსურ ანგარიშგებაში.

1 ფასს. ბასს 8 „სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები“. თბ., 2014. ს. 13.

თუ ცნობილი გახდება, რომ სხვადასხვა გარემოებების ცვლილების გამო შერჩეული სააღრიცხვო პოლიტიკით მუშაობის გაგრძელება ვერ უზრუნველყოფს ფინანსური ანგარიშგების შესაბამისობასა და სამართლიან წარდგენას, მაშინ საწარმო ცვლის სააღრიცხვო პოლიტიკას.

სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლას მაშინ აქვს ადგილი როცა იცვლება ფინანსური ანგარიშგების ამა თუ იმ ელემენტების:

- აღიარების;
- შეფასების; და
- წარდგენის საფუძვლები.

მაგალითად, საწარმო სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის შეფასებას ახდენდა ფიფო მეთოდით, ამჟამად მარაგს აფასებს საშუალო შეწონილი ღირებულების მეთოდით;

მცირეფასიანი გრძელვადიანი აქტივები შეძენისთანავე აღიარდებოდა ხარჯად, ახლა ისინი კაპიტალიზდება და ბალანსში აღიარდება აქტივად.

პირველი მათგანი არის **შეფასების საფუძვლის** შეცვლა, ხოლო მეორე – **აღიარებისა და წარდგენის შეცვლა** და შესაბამისად, ორივე წარმოადგენს სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებას.

სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებას არ წარმოადგენს ახალი ფინანსური პოლიტიკის შემოღება:

- ახალი ფინანსური პოლიტიკის გამოყენება სამეურნეო ოპერაციებისათვის, სხვა მოვლენის ან პირობებისათვის, რომელთა ეკონომიკური შინაარსი განსხვავებულია მანამდე მომხდარი ანალოგიური მოქმედებისაგან;
- ახალი ფინანსური პოლიტიკის გამოყენება სამეურნეო ოპერაციებისათვის, სხვა მოვლენის ან პირობებისათვის, რომლებიც აქამდე არ მომხდარა, ან არაარსებითი იყო.

ისმება კითხვა: სად და როგორ აისახება ცვლილებები სააღრიცხვო პოლიტიკაში?

ბასს 8-ის შესაბამისად, საწარმომ სააღრიცხვო პოლიტიკის ისეთი ცვლილება, რომელიც გამოწვეულია სტანდარტის ან ინტერპრეტაციის თავდაპირველი დანერგვით, უნდა აღირიცხოს შესაბამისი სტანდარტის ან ინტერპრეტაციის გარდამავალი დებულებების შესაბამისად და ამავე დროს საწარმომ სააღრიცხვო პოლიტიკის ასეთი ცვლილება რეტროსპექტულად უნდა გამოიყენოს, როდესაც შესაბამისი სტანდარტი ან ინტერპრეტაცია არ შეიცავს სათანადო გარდამავალ დებულებებს, ან ცვლილება ნებაყოფლობითია.

ბას 8 მოითხოვს, რომ ცვლილებები სააღრიცხვო პოლიტიკაში აისახოს რეტროსპექტულად, ასევე შეცდომების გასასწორებლად თანხების გადაანგარიშებაც რეტროსპექტულად განხორციელდეს შესაძლებლობის ფარგლებში, თუ ფასს-თ სხვა რამ არ მოითხოვება.

**რეტროსპექტულად გამოყენება** არის ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის იმგვარი გამოყენება ოპერაციების, სხვა მოვლენების და პირობების მიმართ, თითქოს ეს პოლიტიკა ყოველთვის გამოიყენებოდა, ხოლო **რეტროსპექტულად გადაანგარიშება** ნიშნავს ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების თანხების აღიარების, შეფასებებისა და განმარტებების გასწორებას იმგვარად, თითქოს წინა პერიოდში შეცდომა არასოდეს დაშვებულა.

ცვლილებების რეტროსპექტულად ასახვისათვის წარმოებს:

- შესადარისი ინფორმაციის გადაანგარიშება ახალი პოლიტიკის შესაბამისად, თუ არსებობს ამის შესაძლებლობა;
- გაუნაწილებელი მოგების საწყისი ნაშთის კორექტირება საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში.

**მაგალითი 1. სააღრიცხვო პოლიტიკაში ცვლილებების ასახვა რეტროსპექტულად**

საწარმო რამდენიმე წლის განმავლობაში მანქანა-დანადგარს აღრიცხავდა გადაფასების მოდელით. 2018 წელს საწარმომ შეცვალა სააღრიცხვო პოლიტიკა – გადავიდა თვითღირებულების მოდელზე. მიმდინარე წელს მოგებამ დაბეგვრამდე შეადგინა 82,000 ლარი, ხოლო მოგების გადასახადმა - 6,500 ლარი.

გათვლებით, საწარმოს დანადგარის აღრიცხვა თავიდანვე რომ ეწარმოებინა თვითღირებულების მოდელით, მაშინ დაგროვილი ცვეთა 2017 წლის დასაწყისისათვის მეტი იქნებოდა 10,000 ლარით, ხოლო მოგების გადასახადი იქნებოდა - 5,000 ლარი.

დამატებითი ინფორმაცია:

| მაჩვენებლები | 2017 წელი |
|---|---|
| გაუნაწილებელი მოგების საწყისი ნაშთი | 500,000 |
| მოგება დაბეგვრამდე | 80,000 |
| მოგების გადასახდი | (9,600) |
| წმინდა მოგება | 70,400 |

**წარმოვადგინოთ:**

**1) მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება სააღრიცხვო პოლიტიკაში ცვლილებების გათვალისწინებით რეტროსპექტულად;**

**2) ამონარიდი საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებიდან.**

1. რეტროსპექტულად კორექტირებული მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებას შემდეგი სახე ექნება:

ცხრილი 1.

**მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება – კორექტირება რეტროსპექტულად**

(ლარი)

| მაჩვენებლები | 2017 წელი (კორექტირებული) | 2018 წელი |
|---|---|---|
| მოგება დაბეგვრამდე | 80,000 | 82,000 |
| ცვეთის ხარჯები | (10,000) | - |
| დასაბეგრი მოგება | 70,000 | 82,000 |
| მოგების გადასახდი | (5,000) | (6,500) |
| წმინდა მოგება | 65,000 | 75,500 |

2. მიღებული შედეგის გათვალისწინებით წარმოვადგინოთ ამონარიდი საკუთარ კაპიტალში ცვლილებების ანგარიშგებიდან.

ცხრილი 2.

**ამონარიდი საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებიდან – კორექტირება რეტროსპექტულად**

(ლარი)

| მაჩვენებლები | 2017 წ. | 2018 წ. |
|---|---|---|
| გაუნაწილებელი მოგების საწყისი ნაშთი | 500,000 | 565,000 |
| მიმდინარე წლის მოგება | 65,000 | 75,500 |
| გაუნაწილებელი მოგების საბოლოო ნაშთი | 565,000 | **640,500** |

ზოგჯერ შეუძლებელია სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილების შედეგის გავლენის განსაზღვრა წინა პერიოდების წარდგენილ ინფორმაციაზე, მაშინ საწარმომ **ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკა უნდა გამოიყენოს აქტივების და ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებისათვის,** რომელიც წარდგენილია საანგარიშგებო პერიოდთაგან ყველაზე ადრეულის დასაწყისისათვის, როცა ცვლილების გაკეთება რეტროსპექტულად შესაძლებელია. ამასთანავე შესწორებები უნდა გაკეთდეს მოცემული **პერიოდის საკუთარი კაპიტალის გავლენას** დაქვემდებარებული ყველა კომპონენტის ნაშთში. როგორც წესი, ყველა კორექტირება გავლენას ახდენს გაუნაწილებელ მოგებაზე.

მოცემულ მაგალითში, სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებების აგრეგირებული შედეგი არის - გაუნაწილებელი მოგების შემცირება 5,400 ლარით. ეს გამოწვეულია შემდეგით (ლარი):

| | |
|---|---|
| ცვეთის ზრდა ამცირებს მოგებას | (10,000) |
| მოგების გადასახადის შემცირება ზრდის მოგებას (5,000 - 9,600) | 4,600 |
| გაუნაწილებელი მოგების საწყისი ნაშთის კორექტირება | **5,400** |

როდესაც შეუძლებელია ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის რეტროსპექტულად გამოყენება, რადგან საწარმო ვერ ადგენს წინა პერიოდებისათვის გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკით მიღებულ აგრერირებულ ეფექტს, მაშინ საწარმომ უნდა შეცვალოს შესადარისი ინფორმაცია წარდგენილ საანგარიშგებო პერიოდთაგან ყველაზე ადრეულიდან მოყოლებული, ე.ი. ცვლილებები ნაცვლად რეტროსპექტულისა, უნდა აისახოს **პერსპექტიულად**.

ზემოთ განხილული მაგალითის მონაცემების გამოყენებით მოვახდინოთ სააღრიცხვო პოლიტიკაში ცვლილებების პერსპექტიულად ასახვა ფინანსურ ანგარიშგებაში.

ცხრილი 3

**ამონარიდი მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებიდან –**
**კორექტირება პერსპექტიულად**

(ლარი)

| მაჩვენებლები | 2017 წელი (არაკორექტირებული) | 2018 წელი |
|---|---|---|
| მოგება დაბეგვრამდე | 80,000 | 82,000 |
| მოგების გადასახდი | (9,600) | (6,500) |
| წმინდა მოგება | 70,400 | 75,500 |

ცხრილი 4

**ამონარიდი საკუთარი კაპიტალის ცვლილების ანგარიშგებიდან –**
**კორექტირება პერსპექტიულად**

(ლარი)

| მაჩვენებლები | 2017 წელი (არაკორექტირებული) | 2018 წელი (კორექტირებული) |
|---|---|---|
| გაუნაწილებელი მოგების საწყისი ნაშთი | 500,000 | 570,400 |
| ცვლილებები სააღრიცხვო პოლიტიკაში | | (5,400) |
| მიმდინარე წლის მოგება | 70,400 | 75,500 |
| გაუნაწილებელი მოგების საბოლოო ნაშთი | 570,400 | **640,500** |

როგორც გაანგარიშებებიდან ჩანს, სააღრიცხვო პოლიტიკაში ცვლილებების რეტროსპექტულად ასახვის შემთხვევაში გაუნაწილებელი მოგების საბოლოო ნაშთი

2018 წელს ერთი და იგივეა, ხოლო მოგება – განსხვავებული.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისათვის გამოიყენება **სააღრიცხვო შეფასებები**. როგორც ცნობილია, სამეწარმეო საქმიანობას ახასიათებს გარკვეული განუსაზღვრელობები და მოვლენების ცვალებადობა, რის გამოც შეუძლებელია ფინანსური ანგარიშგების ზოგიერთი მუხლის ზუსტი გაანგარიშება. ამიტომ ამ მუხლების შეფასება წარმოებს მიახლოებით, რომელიც ეყრდნობა უახლოეს ხელმისაწვდომ და საიმედო ინფორმაციას. მომავალში გარემოებების შეცვლის საფუძველზე შესაძლებელია საჭირო გახდეს შეფასებების გადასინჯვა და შესწორება ახალი ინფორმაციისა და გამოცდილების გათვალისწინებით.

ბასს 8-ის შესაბამისად, სააღრიცხვო **შეფასების ცვლილება ეს არის აქტივის ან ვალდებულების საბალანსო ღირებულების შესწორება, ან აქტივის პერიოდული გამოყენების თანხა,** რომელიც გამომდინარეობს მისი მიმდინარე სტატუსიდან ან აქტივებთან და ვალდებულებებთან დაკავშირებული მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან ვალდებულებების შეფასებიდან.

სააღრიცხვო შეფასებების ცვლილების მაგალითებია: ცვლილებები გრძელვადიანი აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადებში, ცვეთის დარიცხვის მეთოდებში, საგარანტიო მომსახურების ვალდებულებებში და სხვა.

მაგალითად, საწარმო მანქანა-დანადგარების ცვეთის დასარიცხავად იყენებდა შემცირებადი ნაშთის მეთოდს 25 %-იანი განაკვეთით. შემდეგში შემცირებადი ნაშთის მეთოდის ნაცვლად დაიწყო წრფივი ცვეთის მეთოდის გამოყენება, ხოლო სასარგებლო მომსახურების ვადა განისაზღვრა ხუთი წლით.

როდესაც საწარმო ცვლის შეფასების საფუძველს, მაგალითად, მარაგს ნაცვლად საშუალო შეწონილი ღირებულების მეთოდისა, აფასებს ფიფო მეთოდით, – ეს არის სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლა და არა სააღრიცხვო შეფასებისა.

ზოგჯერ ძნელია ერთმანეთისაგან გაიმიჯნოს სააღრიცხვო პოლიტიკასა და სააღრიცხვო შეფასებაში მომხდარი ცვლილებები, მაშინ ასეთი ცვლილება განხილულ უნდა იქნეს, როგორც ცვლილება სააღრიცხვო შეფასებაში.

ბასს 8 მოითხოს, რომ სააღრიცხვო შეფასებაში მომხდარი ცვლილებების შედეგი აისახოს **პერსპექტიულად** იმ საანგარიშგებო პერიოდის მოგებასა და ზარალში, რომელშიც მოხდა ცვლილება.

აღნიშნული შემთხვევის გარდა, სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება აღიარდება ბალანსის (აქტივების, ვალდებულების ან საკუთარი კაპიტალის) მუხლების საბალანსო ღირებულებაში იმ ოდენობით, რა ოდენობითაც იგი ცვლილებას იწვევს აქტივებსა და ვალდებულებებში ან ზემოქმედებს საკუთარი კაპიტალის მუხლზე იმ პერიოდში, როდესაც ცვლილება მოხდა.

ზემოთ აღნიშნულიდან გამომდინარე, სააღრიცხვო შეფასების ცვლილებამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს მხოლოდ მიმდინარე პერიოდის წმინდა მოგება-ზარალზე ან როგორც მიმდინარე, ისე მომავალი საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალზე. ასე მაგალითად, უიმედო ვალების შეფასებაში მომხდარი ცვლილება გავლენას ახდენს მიმდინარე პერიოდის მოგება-ზარალზე და აღიარდება მოცემულ პერიოდში. მაგრამ თუ ცვლილება ხდება გრძელვადიანი ცვეთადი აქტივების შესაძლო ეკონომიკური სარგებლის ხასიათის ან აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადის შეფასებაში, მაშინ იგი გავლენას ახდენს როგორც მიმდინარე პერიოდის ცვეთის ხარჯზე, ისე აქტივების სასარგებლო მომსახურების დარჩენილი ვადის ყოველ მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდზე. ორივე შემთხვევაში, იმ ცვლილებების შედეგი, რომლებიც დაკავშირებულია მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდთან, აღიარდება მიმდინარე პერიოდის შემოსავლების ან ხარჯის სახით. მაგრამ თუ ცვლილებების შედეგები გავლენას ახდენს მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებზე, მაშინ ისინი აღიარდება მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებში ისევ შემოსავლებისა და ხარჯების სახით.

**მაგალითი 2. სააღრიცხვო შეფასებებში ცვლილებების ასახვა პერსპექტიულად**

საწარმო წინა წლებში დებიტორული დავალიანების რეზერვს ქმნიდა წლის ბოლოს არსებული ნაშთის 2%-ს ოდენობით. მიმდინარე საანგარიშგებო წელს მიღებულ იქნა გადაწყვეტილება რეზერვის სიდიდის გაზრდის შესახებ და იგი განისაზღვრა 4%-ს ოდენობით.

მიმდინარე წლის დებიტორული დავალიანების საბოლოო ნაშთი 57,000 ლარია, ხოლო საეჭვო ვალების რეზერვის საწყისი ნაშთი შეადგენდა 1,000 ლარს.

**განსაზღვროთ მიმდინარე წლის ბოლოს საეჭვო ვალების ხარჯისა და ნეტო დებიტორული დავალიანების თანხა.**

ვინაიდან საწარმო წინა წლებშიც ქმნიდა საეჭვო ვალების რეზერვს, ხოლო მიმდინარე წელს მოახდინა მისი სიდიდის შეცვლა, ამიტომ ადგილი აქვს ცვლილებას შეფასებაში და არა სააღრიცხვო პოლიტიკაში.

აღნიშნული ფაქტი უნდა აისახოს მხოლოდ მიმდინარე წლის ანგარიშგებაში.

კერძოდ, მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში შესატანი ხარჯის სიდიდე გაიანგარიშება შემდეგნაირად:

57,000 * 4% = 2,280 ლარი – ეს არის საეჭვო ვალების რეზერვის საბოლოო ნაშთი. რადგან მიღებული თანხა მეტია რეზერვის საწყის ნაშთზე, ადგილი აქვს ხარჯებს 1,280 ლარის (2,280 – 1,000) ოდენობით.

ბალანსში დებიტორული დავალიანება აისახება:

| | (ლარი) |
|---|---|
| დებიტორული დავალიანება | 57,000 |
| მინუს: საეჭვო ვალების რეზერვი | (2,280) |
| ნეტო დებიტორული დავალიანება | 54,720 |

## 3. შეცდომების კორექტირება

ფინანსური ანგარიშგება, როგორც წესი, უნდა მომზადდეს ბასს-სა და ფასს-ს მოთხოვნების შესაბამისად. მასში ასახული ინფორმაცია სასარგებლო და საიმედო უნდა იყოს, რათა მის მომხმარებლებს შესაძლებლობა ჰქონდეთ მიიღონ სათანადო ეკონომიკური გადაწყვეტილება. ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია საიმედო იქნება მაშინ, თუ იგი არ შეიცავს არსებით შეცდომებს. რამდენადაც ფინანსური ანგარიშგება ასახავს გასული პერიოდის ინფორმაციას, ამიტომ მასში აღმოჩენილი შეცდომები ცნობილია როგორც **წინა პერიოდის შეცდომები.**

ბასს 8-ის შესაბამისად, წინა პერიოდის შეცდომები არის საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაში დაშვებული უზუსტობა ან ელემენტების გამოტოვება, რომელიც წარმოიქმნა ერთი ან რამდენიმე პერიოდის წინ იმის გამო, რომ ვერ იქნა ან არასწორად იქნა გამოყენებული საიმედო ინფორმაცია. ეს შეცდომები მოიცავს:

- მათემატიკური შეცდომების შედეგებს;
- საღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენებაში დაშვებულ შეცდომებს;
- ფაქტების უყურადღებოდ დატოვების ან არასწორი ინტერპრეტაციის შემთხვევებს; და
- თაღლითობის შემთხვევებს.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას აღმოჩენილი შეცდომები უნდა გასწორდეს. ბასს 8 შეცდომების გასასწორებლად მოითხოვს იმავე მეთოდების გამოყენებას, რაც საღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებისას. მიმდინარე პერიოდის შეცდომები, რომლებიც იმავე პერიოდში გამოვლინდება, უნდა გასწორდეს ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცებამდე. რაც შეეხება წინა პერიოდის შეცდომებს, ის უნდა გასწორდეს რეტროსპექტულად გადაანგარიშების გზით.

ბასს 8 მოთხოვნით, საწარმომ **რეტროსპექტულად უნდა შეასწოროს წინა საანგარიშგებო პერიოდის არსებითი შეცდომები**. ეს შემდეგნაირად უნდა განხორციელდეს:

- იმ წარდგენილი საანგარიშგებო პერიოდის შესადარისი ინფორმაციის გადაან-

გარიშებით, რომელშიც დაშვებულ იქნა შეცდომა; ან

- ყველაზე ადრეული საანგარიშგებო პერიოდის აქტივების, ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის საწყისი ნაშთების გადაანგარიშებით, თუ შეცდომა დაშვებულ იქნა წარდგენილ საანგარიშგებო პერიოდთაგან ყველაზე წინა პერიოდამდე

აქვე უნდა აღინიშნოს, რომ იმ შეცდომების გასწორება, რომლებიც გამოწვეულია არასათანადოდ შერჩეული საღრიცხვო პოლიტიკით, არ შეიძლება გამოყენებული საღრიცხვო პოლიტიკის განმარტებით, ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნების ან სხვა განმარტებითი მასალის საშუალებით (ბასს 1, პ. 18).

როდესაც შეუძლებელია კონკრეტულ პერიოდზე მისაკუთვნებელი გავლენის განსაზღვრა, ან შეცდომის კუმულაციური გავლენის დადგენა, მაშინ საწარმომ უნდა გადაიანგარიშოს აქტივების, ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის საწყისი ნაშთები პირველივე საანგარიშგებო პერიოდისათვის თითქოს შეცდომა არასოდეს ყოფილა დაშვებული. ამ გზით კორექტირებული გაუნაწილებელი მოგების საწყისი ნაშთი უნდა აისახოს საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში.

**მაგალითი 3. შეცდომა – პროცენტის კაპიტალიზება**

საწარმომ მიმდინარე 2017 წელს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას აღმოაჩინა წინა წლის შეცდომა. საწარმომ წინა წელს ბანკის სესხით შეიძინა კომპიუტერები, რაზედაც გადასახდელი იყო საპროცენტო თანხა 500 ლარის ოდენობით. აღნიშნული თანხა ჩართულ იქნა კომპიუტერების თვითღირებულებაში. ამ შეცდომის შედეგად ცვეთა იყო გაზრდილი 100 ლარით.

საწარმოს საქმიანობის ზოგიერთი მონაცემი ასეთია:

ცხრილი 5

(ლარი)

| მაჩვენებლები | 2017 წ. | 2018 წ. |
|---|---|---|
| საოპერაციო მოგება | 50,000 | 53,000 |
| საპროცენტო ხარჯები | 500 | 400 |
| მოგების გადასახადი, როდესაც: | | |
| მოგება მოიცავს შეცდომას | 6,000 | - |
| მოგება არ მოიცავს შეცდომას | 5,950 | 6,310 |
| გაუნაწილებელი მოგების საწყისი ნაშთი | 200,000 | - |

**წარმოვადგინოთ რეტროსპექტულად კორექტირებული ფინანსური ანგარიშგება.**

იმის გამო, რომ კომპიუტერები არ წარმოადგენს განსაკუთრებულ აქტივს, მასზე

გადახდილი პროცენტის თანხა არ უნდა ჩართულიყო კომპიუტერების თვითღირებულებაში. გადასახდელი პროცენტი აღიარებული უნდა ყოფილიყო არასაოპერაციო ხარჯად. ამ შეცდომამ გამოიწვია ცვეთის დარიცხვა კომპიუტერების გაზრდილი ღირებულებიდან.

მოვახდინოთ ამ შეცდომების კორექტირება და წარმოვადგინოთ შესწორებული ფინანსური ანგარიშგება.

ცხრილი 6

**ამონარიდი მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებიდან – კორექტირება რეპროსპექტულად**

(ლარი)

| მაჩვენებლები | 2017 წელი (კორექტირებული) | 2018 წელი |
|---|---|---|
| საოპერაციო მოგება | 50,000 | 53,000 |
| ცვეთის კორექტირება | 100 | – |
| საპროცენტო ხარჯი | (500) | (400) |
| დასაბეგრი მოგება | 49,600 | 52,600 |
| მოგების გადასახადი | (5,950) | (6,310) |
| წმინდა მოგება | 43,650 | 46,290 |

ცხრილი 7

**ამონარიდი საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებიდან – კორექტირება რეპროსპექტულად**

(ლარი)

| მაჩვენებლები | 2017 წ. (კორექტირებული) | 2018 წ. |
|---|---|---|
| გაუნაწილებელი მოგების საწყისი ნაშთი | 200,000 | 243,650 |
| მიმდინარე წლის მოგება | 43,650 | 46,290 |
| გაუნაწილებელი მოგების საბოლოო ნაშთი | 243,650 | **289,940** |

როგორც ჩანს, კორექტირება გაუკეთდა იმ წლის მაჩვენებლებს, როცა მოხდა შეცდომა და შემდეგი წლის მაჩვენებლებსაც.

იმ შემთხვევაში, როდესაც მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდში შეუძლებელია წინა საანგარიშგებო პერიოდზე შეცდომის კუმულაციური გავლენის განსაზღვრა, საწარმომ უნდა მოახდინოს შესადარისი ინფორმაციის გადაანგარიშება შეცდომის **პერსპექტიულად** გასწორებისათვის პირველივე შესაძლებელი თარიღიდან.

წინა საანგარიშგებო პერიოდის შეცდომების შესწორების თანხა **აისახება იმ პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში – საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში, როდესაც აღმოჩენილ იქნა შეცდომა.** მოცემული მაგალითის შეცდომის აგრეგირებული

შედეგით კორექტირდება გაუნაწილებელი მოგების საწყისი ნაშთი - შემცირდება 350 ლარით, რაც წარმოიქმნა შემდეგით:

| | |
|---|---|
| საპროცენტო ხარჯის აღიარებით მცირდება მოგება | (500) |
| ზედმეტად დარიცხული ცვეთის ხარჯის კორექტირებით იზრდება მოგება | 100 |
| შეცდომების კორექტირების შედეგად იზრდება მოგების გადასახადი და მცირდება მოგება (6,000 - 5,950) | (50) |
| გაუნაწილებელი მოგების საწყისი ნაშთის კორექტირება | (350) |

სიმარტივისათვის ვისარგებლოდ ზემოთ განხილული მაგალითის მონაცემებით და წარმოვადგინოთ პერსპექტიულად კორექტირებული ფინანსური ანგარიშგება.

**ცხრილი 8**

**ამონარიდი მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებიდან**

**– კორექტირება პერსპექტიულად**

(ლარი)

| მაჩვენებლები | 2017 წ. (შეცდომით) | 2018 წ. |
|---|---|---|
| საოპერაციო მოგება | 50,000 | 53,000 |
| საპროცენტო ხარჯი | – | (400) |
| დასაბეგრი მოგება | 50,000 | 52,600 |
| მოგების გადასახადი | (6,000) | (6,310) |
| წმინდა მოგება | 44,000 | 46,290 |

**ცხრილი 9**

**ამონარიდი საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებიდან**

(ლარი)

| მაჩვენებლები | 2017 წ. (შეცდომით) | 2018 წ. (კორექტირებული) |
|---|---|---|
| გაუნაწილებელი მოგების საწყისი ნაშთი | 200,000 | 244,000 |
| შეცდომის კორექტირება | | (350) |
| მიმდინარე წლის მოგება | 44,000 | 46,290 |
| გაუნაწილებელი მოგების საბოლოო ნაშთი | 244,000 | **289,940** |

შეცდომების კორექტირების ორივე შემთხვევაში, როგორც რეტროსპექტულად, ისე პერსპექტიულად, გაუნაწილებელი მოგების საბოლოო ნაშთი 2018 წელს ერთი და იგივეა, ხოლო მოგება წლების მიხედვით – განსხვავებული.

## 4. განმარტებითი შენიშვნები

ფინანსური ანგარიშგების ერთ-ერთ მნიშვნელოვან კომპონენტს წარმოადგენს განმარტებითი შენიშვნები, სადაც განხილული უნდა იქნეს ყველა მნიშვნელოვანი საარღრიცხვო პოლიტიკა და სხვა განმარტებითი ინფორმაცია.

განმარტებითი შენიშვნები უნდა მოიცავდეს **დამატებით ინფორმაციას,** სადაც აისახება ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი მუხლების სიტყვიერი და დეტალური დახასიათება, აგრეთვე ინფორმაცია იმ მუხლების შესახებ, რომლებიც არ აკმაყოფილებენ ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარების კრიტერიუმებს.

ბასს 1-ს „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა" თანახმად, ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა აისახოს:

- ინფორმაცია ფინანსური ანგარიშგების მომზადების საფუძვლებისა და საწარმოს მიერ გამოყენებული საარღრიცხვო პოლიტიკის შესახებ;
- ფასს-ს მოთხოვნებით გათვალისწინებული განმარტებითი ინფორმაცია, რომელიც ფინანსურ ანგარიშგებაში სხვაგან ასახული არ არის;
- დამატებითი ინფორმაცია, რომელიც უშუალოდ ფინანსურ ანგარიშგებაში არ არის ასახული, მაგრამ აუცილებელია საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების რომელიმე ელემენტის გასაგებად.

მაშასადამე, იმისთვის რომ ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შეიშვნებში წარმოდგენილი ინფორმაცია დაეხმაროს მომხმარებლებს ფინანსური ანგარიშგების აღქმასა და სხვა საწარმოთა ფინანსურ ანგარიშგებებთან შედარებაში, საჭიროა მიეთითოს, რომ ანგარიშგება მომზადებულია ფასს-ს მოთხოვნების შესაბამისად და რომ, განმარტებით შენიშვნებში გაკეთებულია ანგარიშგების მომზადებისას გამოყენებული მნიშვნელოვანი საარღრიცხვო პოლიტიკის მიმოხილვა.

სხვა ინფორმაციასთან ერთად განმარტებით შნიშვნებში უნდა აისახოს:

1. საარღრიცხვო პოლიტიკაში მომხდარი ცვლილებები;
2. ცვლილებები საარღრიცხვო შეფასებებში;
3. წინა საანგარიშგებო პერიოდის შეცდომები.

საარღრიცხვო პოლიტიკის მნიშვნელოვანი პრინციპების მოკლე მიმოხილვაში საწარმომ უნდა ახსნას შემდეგი ძირითადი ინფორმაცია: **ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში გამოყენებული შეფასების საფუძვლები და თითოეული სპეციფიკური საარღრიცხვო პოლიტიკა,** რომელიც აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების სწორად გაგებისათვის.

როდესაც პირველად ხდება ამა თუ იმ სტანდარტის ან ინტერპრეტაციის შემოღება და იგი გავლენას ახდენს მიმდინარე ან რომელიმე წინა საანგარიშგებო პერიოდზე (თუ შეუძლებელი არაა კორექტირების თანხის განსაზღვრა), ან გავლენა

გავრცელდება მომავალ საანგარიშგებო პერიოდზე, მაშინ საწარმომ ბასს 8-ის შესაბამისად განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს:

- სტანდარტის ან ინტერპრეტაციის სახელწოდება, რომელიც პირველად გამოიყენება;
- სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილების ხასიათი;
- გამოყენებული გარდამავალი დებულებების აღწერა;
- იმ გარდამავალი დებულებების აღწერა, რომლებიც გავლენას ახდენენ მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებზე;
- მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდისათვის და წარდგენილი წინა საანგარიშგებო პერიოდისათვის კორექტირების თანხა ფინანსური ანგარიშგების იმ მუხლებისათვის, რომლებზეც გავლენას ახდენს სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილება;
- კორექტირების თანხა, თუ ეს შესაძლებელია, წარდგენილ საანგარიშგებო პერიოდამდე არსებული პერიოდებისათვის და
- გარემოებები, რომლებმაც გამოიწვია ისეთი ვითარება, რომ შეუძლებელი გახდა რეტროსპექტული გამოყენება წინა საანგარიშგებო პერიოდისათვის ან წარდგენილ საანგარიშგებო პერიოდამდე არსებული პერიოდებისათვის და იმის აღწერა, თუ როგორ და როდიდან გამოიყენება სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილება.

როგორც ცნობილია, სააღრიცხვო პოლიტიკაში შეიძლება მოხდეს **ნაბაყოფლობითი ცვლილება,** რომელიც გავლენას ახდენს მიმდინარე ან რომელიმე წინა საანგარიშგებო პერიოდზე, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც შეუძლებელია კორექტირების თანხის განსაზღვრა, ან გავლენა ვრცელდება მომავალ საანგარიშგებო პერიოდზე, საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს:

- სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილების ხასიათი;
- მიზეზები, რის გამოც ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენება უფრო საიმედო და შესაბამის ინფორმაციას იძლევა;
- კორექტირების თანხა ფინანსური ანგარიშგების იმ მუხლებისათვის, რომლებზეც გავლენას ახდენს სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილება;
- გარემოებები, რომლის გამოც შეუძლებელი გახდა რეტროსპექტული გამოყენება წინა საანგარიშგებო პერიოდისათვის ან წარდგენილ საანგარიშგებო პერიოდებამდე არსებული პერიოდებისათვის და აღწერა იმისა, თუ როგორ და როდიდან გამოიყენება ცვლილებები სააღრიცხვო პოლიტიკაში.

განმარტებით შენიშვნებში საწარმომ უნდა გააშუქოს ინფორმაცია იმ გადაწყვეტილებების შესახებ, რომელიც ხელმძღვანელობამ მიიღო სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენების პროცესში და რომელიც გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ თანხებზე.

განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის წარდგენის დეტალიზაციის ხარისხი

განისაზღვრება ფასს-თ, აგრეთვე შესაბამისი ობიექტების სიდიდით, ხასიათით და ფუნქციონალური დანიშნულებით.

საწარმოს საქმიანობის ფინანსური შედეგებისა და ფინანსური მდგომარეობის შესახებ სრული ინფორმაციის მისაღებად საკმარისი არაა ის ინფორმაცია, რომელიც ბალანსში ან მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაშია ასახული. ამიტომ საჭიროა აქტივების (ძირითადი საშუალებების, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების, მოთხოვნების), საკუთარი კაპიტალის, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების ამსახველი მუხლების დეტალური აღწერა.

საწარმომ ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები, განსაკუთრებით საბალანსო მუხლები, უნდა დააჯგუფოს საწარმოს საქმიანობისათვის შესაფერისი ფორმით. განმარტებები, რომელსაც გვთავაზობს ბასს 1 „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა", განსხვავებულია თითოეული მუხლისათვის. ასე მაგალითად:

- ძირითადი საშუალებები უნდა დაჯგუფდეს ბასს 16-ში „ძირითადი საშუალებები" მოცემული კლასიფიკაციის მიხედვით;
- მოთხოვნები იყოფა: სავაჭრო, დაკავშირებული მხარეებისაგან მისაღებ მოთხოვნებად, გადახდილ ავანსებად და სხვა თანხებად;
- სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ქვეჯგუფებად დაყოფა ხდება ბასს 2-ს „სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები"-ს მიხედვით: საქონელი, საწარმოო მარაგი, ნედლეული, დაუმთავრებელი წარმოება და მზა პროდუქცია;
- ანარიცხები იყოფა მომუშავეთა გასამრჯელოების ანარიცხებად და სხვა მუხლებად; და
- საკუთარი კაპიტალი და რეზერვები იყოფა სხვადასხვა კლასებად, როგორიცაა სააქციო კაპიტალის ანაზღაურებული ნაწილი, საემისიო კაპიტალი და რეზერვები.

როგორც აღინიშნა, განმარტებით შენიშვნებში უნდა აისახოს ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების შესახებ ინფორმაციის განმარტებები, მაგრამ ყველა მათგანის განხილვა დიდი მოცულობის გამო მიზანშეუწონლად მიგვაჩნია, ამიტომ განვიხილოთ ზოგიერთი ჯგუფის ასახვა განმარტებით შენიშვნებში.

ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ბასს 16-ს მიხედვით ძირითადი საშუალებების ყოველი ჯგუფისათვის უნდა აისახოს შემდეგი ინფორმაცია:

ა) მთლიანი საბალანსო ღირებულების განსაზღვრისას გამოყენებული შეფასების საფუძველი;

ბ) გამოყენებული ცვეთის დარიცხვის მეთოდები;

გ) აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადა, ან გამოყენებული ცვეთის ნორმები;

დ) მთლიანი სბალანსო ღირებულება და დაგროვილი ცვეთა (დაგროვილი გაუფასურების ზარალთან ერთად) პერიოდის დასაწყისში და ბოლოს;

ე) პერიოდის საწყისი და საბოლოო საბალანსო ღირებულების შეჯერება, სადაც ნაჩვენები იქნება:

- შემოსვლა;
- აქტივები, რომლებიც კლასიფიცირებულია, როგორც გასაყიდად გამიზნული, ან ჩართულია გასაყიდად გამიზნულად კლასიფიცირებულ გამსვლელ ჯგუფში ფასს 5-ს შესაბამისად და სხვა გასავლები;
- შეძენა საწარმოთა გაერთიანების გზით;
- ღირებულების მატება ან კლება პერიოდის განმავლობაში გადაფასების შედეგად;
- მოგებაში ან ზარალში აღიარებული გაუფასურების ზარალი ბასს 36-ის თანახმად;
- მოგებაში ან ზარალში აღიარებული გაუფასურების ზარალის გაუქმება ბასს 36-ს თანახმად;
- ცვეთა;
- წმინდა საკურსო სხვაობები, წარმოშობილი სამუშაო ვალუტიდან განსხვავებულ წარსადგენ ვალუტაში გადაყვანის შედეგად, საწარმოს საგარეო ოპერაციების წარსადგენ ვალუტაში გადაანგარიშების ჩათვლით; და
- სხვა ცვლილებები.

რაც შეეხება სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებს ბასს 2-თ, განმარტებით შენიშვნებში ასახული უნდა იქნეს:

- მატერიალური ფასეულობების მიმართ გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკა, მ.შ. თვითღირებულების გაანგარიშების ფორმულა;
- სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მთლიანი საბალანსო თანხა და საბალანსო თანხები საკლასიფიკაციო ჯგუფების მიხედვით;
- სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულება, რომელიც ასახულია რეალიზაციის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულებით;
- მოცემული პერიოდის ხარჯად აღიარებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულება;
- პერიოდის განმავლობაში ხარჯებში ასახული მატერიალური ფასეულობების ჩამოწერის ნებისმიერი ცვლილების თანხა;
- ნებისმიერი ჩამოფასების უკუგატარების თანხა, რომელიც აღიარებულია როგორც ხარჯად აღიარებული მატერიალური ფასეულობების თანხის შემცირება;
- იმ გარემოებების და სამეურნეო მოვლენების აღწერა, რომლებმაც გამოიწვიეს მატერიალური ფასეულობების ჩამოფასების თანხის უკუგატარება;
- გირაოს სახით ვალდებულებების დასაფარავად გაცემული მატერიალური ფასეულობების საბალანსო ღირებულება.

როგორც ცნობილია, შემოსავლები და ხარჯები მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში აისახება, რომელიც ორი ფორმატით დგება: პირველი, ხარჯების ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით დაჯგუფებით; მეორე, ფუნქციების მიხედვით ხარჯების კლა-

სიფიკაციის შესაბამისად. თუ საწარმო იყენებს მეორე ფორმატს, მაშინ განმარტებით შენიშვნებში უნდა აიხსნას დამატებითი ინფორმაცია ხარჯების ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით, მ.შ. ცვეთისა და ამორტიზაციის და მომუშავეთა გასამრჯელოების ხარჯი. ასევე უნდა გაიშიფროს შემოსავლებისა და ხარჯების არსებითი მუხლების შინაარსი და თანხა.

საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს:

- ფინანსური ანგარიშგების გამოსაქვეყნებლად ხელმოწერამდე შეთავაზებული ან გამოცხადებული დივიდენდების ოდენობა, რომელიც საანგარიშგებო პერიოდში ჯერ კიდევ არ იყო აღიარებული როგორც მესაკუთრეებზე გასანაწილებელი თანხები და შესაბამისი შემოსავალი ერთ აქციაზე;
- ყველა აღიარებული კუმულაციური პრივილეგიური დივიდენდის ოდენობა;

აგრეთვე:

- პირობითი ვალდებულებები (ბასს 37) და აუღიარებელი სახელშეკრულებო ვალდებულებები;
- ინფორმაცია დადებითი და უარყოფითი საკურსო სხვაობების შესახებ (თუ საწარმო იყენებს უცხოურ ვალუტას);
- ინფორმაცია მოგების გადასახადის, მ.შ. გადავადებული საგადასახადო ვალდებულებებისა და აქტივების შესახებ;
- არაფინანსური შინაარსის განმარტებები, როგორიცაა საწარმოს ფინანსური რისკის მართვის მიზნები და პოლიტიკა (ფასს 7) და სხვა.

ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს უნდა ჰქონდეთ ინფორმაცია **ანგარიშგების ელემენტების შეფასების ბაზის** შესახებ. ამისათვის საწარმომ სააღრიცხვო პოლიტიკის მიმოხილვაში ან განმარტებით შენიშვნებში უნდა გააშუქოს სააღრიცხვო შეფასებებთან დაკავშირებული ინფორმაცია. ეს არის სააღრიცხვო შეფასებებში მომხდარი ისეთი ცვლილებების შინაარსის და მოცულობის ასახვა, რომელიც არსებით გავლენას ახდენს მიმდინარე პერიოდზე ან მოსალოდნელია, რომ მოახდენს მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებზე. თუ შეუძლებელია მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებზე ამ ცვლილების გავლენის განსაზღვრა, მაშინ მისი ასახვა განმარტებით შენიშვნებში არ ხდება; მაგრამ თუ სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილების გავლენის სიდიდის ასახვა მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებზე არ ხდება მისი შეფასების შეუძლებლობის გამო, მაშინ საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს თავად ეს ფაქტი.

განმარტებით შენიშვნებში უნდა აისახოს სააღრიცხვო შეფასებების შინაარსი და შედეგი. ასე მაგალითად, ძირითადი საშუალებების შეფასებაზე გავლენას ახდენს ისეთი ცვლილებები, როგორიცაა:

- ნარჩენი ღირებულება;
- დემონტაჟისა და ადგილმდებარეობის აღდგენის ხარჯები;
- სასარგებლო მომსახურების ვადა;

- ცვეთის დარიცხვის მეთოდი.

ასევე, ძირითადი საშუალებების შეფასება იცვლება მათი გადაფასებისას, ამიტომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა აისახოს:

- გადაფასების თარიღი;
- მოწვეული იყო თუ არა დამოუკიდებელი შემფასებელი;
- რეალური ღირებულების განსაზღვრაში გამოყენებული მეთოდები და მნიშვნელოვანი დაშვებები;
- სიდიდე, რომლითაც ერთეულის რეალური ღირებულება განსაზღვრული იყო აქტიურ ბაზარზე ფასებთან პირდაპირ კავშირში, ან გაშლილი ხელის მანძილის პრინციპით შესრულებული უკანასკნელი საბაზრო ოპერაციებიდან;
- ძირითადი საშუალებების ყოველი გადაფასებული ჯგუფისათვის საბალანსო ღირებულება, რომელიც აღიარდებოდა ფინანსურ ანგარიშგებაში, თუ ისინი აისახებოდა თვითღირებულების მოდელით;
- გადაფასებით მიღებული ნამეტი, როგორც პერიოდში მომხდარი ცვლილების მაჩვენებელი და აქციონერებზე ამ რეზერვის ნაშთის განაწილების ნებისმიერი შეზღუდვა.
- განმარტებით შენიშვნებში ძირითად საშუალებებთან მიმართებაში აუცილებელია აგრეთვე შემდეგი ინფორმაციის გახსნა:
- დროებით გამოუყენებელი ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულება;
- სრულად ამორტიზებული იმ ძირითადი საშუალებების მთლიანი საბალანსო ღირებულება, რომელთა გამოყენება ისევ გრძელდება;
- ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულება, რომელიც გამოსულია აქტიური მოხმარებიდან და კვალიფიცირებული არ არის როგორც გასაყიდად გამიზნული ფასს 5-ს შესაბამისად;
- თვითღირებულების მოდელის გამოყენებისას ძირითადი საშუალებების რეალური ღირებულება, როცა იგი არსებითად განსხვავდება საბალანსო ღირებულებისგან.

ბასს 8-ის მოთხოვნით, განმარტებით შენიშვნებში **წინა საანგარიშგებო პერიოდის შეცდომებთან** დაკავშირებით საწარმომ უნდა ასახოს შემდეგი:

- წინა საანგარიშგებო პერიოდის შეცდომის ხასიათი;
- თითოეული წინა საანგარიშგებო პერიოდისათვის, შესაძლებლობის ფარგლებში, შესწორების თანხის მოცულობა ფინანსური ანგარიშგების შესაბამისი მუხლისათვის;
- შესწორების თანხა წარდგენილ წინა საანგარიშგებო პერიოდთაგან ყველაზე ადრეულის დასაწყისისათვის და
- თუ კონკრეტული წინა საანგარიშგებო პერიოდისათვის შეუძლებელია რეტროსპექტულად გადაანგარიშება, გარემოებები, რომლებმაც გამოიწვია ამ პირობის

არსებობა; აგრეთვე იმის აღწერა, თუ როგორ და როდიდან მოხდა შეცდომის გასწორება.

განმარტებითი შენიშვნები საწარმოს შეუძლია წარადგინოს ტექსტის ან ცხრილების სახით.

და ბოლოს, საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს:

- ხელმძღვანელის დასკვნა, რომ ფინანსური ანგარიშგება სამართლიანდ ასახავს ფინანსურ მდგომარეობას, ფინანსურ შედეგებს და ფულადი სახსრების მოძრაობას;
- ის, რომ ფინანსური ანგარიშგება შეესაბამება ყველა სათანადო ფასს-სა და ინტერპრეტაციას, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც სამართლიანი წარდგენის უზრუნველსაყოფად მან გადაუხვია კონკრეტული მოთხოვნიდან;
- იმ ფასს-ს სახელწოდება, რომელსაც საწარმომ გადაუხვია, ამ გადახვევის არსი და კონკრეტული გარემოებები;
- ყოველი წარდგენილი საანგარიშგებო პერიოდისათვის ამგვარი გადახრის ფინანსური გავლენა ფინანსური ანგარიშგების თითოეულ მუხლზე, რომელიც წარდგენილი იქნებოდა სტანდარტების მოთხოვნების დაცვის შემთხვევაში.

**პრაქტიკული სავარჯიშო**

**წარმოებული პროდუქციის თვითღირებულება.**

სამკერვალო საწარმოს მაჩვენებლები:

| ხარჯები | | ლარი |
|---|---|---|
| მასალები: საწყისი ნაშთი | | 15,800 |
| | შესყიდვები | 168,300 |
| | საბოლოო ნაშთი | 19,900 |
| შრომის ანაზღაურება: ძირითადი მუშების | | 71,200 |
| | დამხმარე მუშების | 34,800 |
| | საწყობის მუშების | 10,000 |
| | ადმინისტრაციის | 27,100 |
| ცვეთა: | საამქროს შენობის | 17,890 |
| | მოწყობილობების | 23,100 |
| | საწყობის აღჭურვილობის | 3,300 |
| | ოფისის აღჭურვილობის | 8,400 |
| ელექტროენერგია: | საამქროსი | 13,500 |
| | საწყობის | 3,000 |
| | ოფისის | 6,800 |
| სხვა საწარმოო ზედნადები ხარჯები (ვალდებულება სხვა საწარმოების მიმართ) | | 42,000 |
| ზარალი მარაგის თვითღირებულების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე ჩამოწერიდან | | 18,300 |
| მარაგის შენახვის ხარჯები (დაცვა – ვალდებულება სხვა საწარმოების მიმართ) | | 5,200 |
| დაუმთავრებელი წარმოების საწყისი ნაშთი | | 75,000 |
| დაუმთავრებელი წარმოების საბოლოო ნაშთი | | 70,000 |
| მზა პროდუქციის საწყისი ნაშთი | | 150,000 |
| მზა პროდუქციის საბოლოო ნაშთი | | 195,000 |

**ავსახოთ სათანადო გატარებებით ხარჯების აღიარება და წარმოვადგინოთ ფრაგმენტი მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების პროექტიდან პირობით, რომ საწარმო ახდენს ხარჯების კლასიფიკაციას:**

**ა) ფუნქციების მიხედვით;**

**ბ) ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით.**

**ა) ხარჯების კლასიფიკაცია ფუნქციების მიხედვით**

მოვახდინოთ ხარჯების განაწილება ფუნქციების მიხედვით (ლარი):

| ხარჯები | წარმოება | კომერცია | ადმინის ტრაცია | სხვა ხარჯები |
|---|---|---|---|---|
| მასალები: საწყისი ნაშთი | 15,800 | | | |
| მასალები (168,300 – 18,300) | 150,000 | | | |
| საბოლოო ნაშთი | (19,900) | | | |
| შრომის ანაზღაურება: ძირითადი მუშების | 71,200 | | | |
| დამხმარე მუშების | 34,800 | | | |
| საწყობის მუშების | | 10,000 | | |
| ადმინისტრაციის | | | 27,100 | |
| ცვეთა: საამქროს შენობის | 17,890 | | | |
| მოწყობილობების | 23,100 | | | |
| საწყობის აღჭურვილობის | | 3,300 | | |
| ოფისის აღჭურვილობის | | | 8,400 | |
| ელექტროენერგიის: საამქროსი | 13,500 | | | |
| საწყობის | | 3,000 | | |
| ოფისის | | | 6,800 | |
| საწარმოო ზედნადები ხარჯები | 42,000 | | | |
| ზარალი მარაგის თვითღირებულების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე ჩამოწერიდან | | | | 18,300 |
| მარაგის შენახვის ხარჯები (დაცვა) | | 5,200 | | |
| დაუმთავრებელი წარმოების საწყისი ნაშთი | 75,000 | | | |
| დაუმთავრებელი წარმოების საბოლოო ნაშთი | (70,000) | | | |
| **მზა (წარმოებული) პროდუქციის თვითღირებულება** | **353,390** | | | |
| მზა პროდუქციის საწყისი ნაშთი | 150,000 | | | |
| მზა პროდუქციის საბოლოო ნაშთი | (195,000) | | | |
| **რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება** | **308,390** | | | |
| **სულ ხარჯები** | | **21,500** | **42,300** | **18,300** |

განხილული მაგალითის მონაცემებით ავსახოთ ხარჯები ფუნქციების მიხედვით შემდეგი გატარებებით:

| № | ოპერაციების შინაარსი | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| 1 | დაუმთავრებელი წარმოება | 1630 | | 145,900 |
| | მასალები | | 1620 | 145,900 |
| | პირდაპირი მასალების ხარჯად აღიარება (15,800 + 168,300 - 18,300 - 19,900) | | | |
| 2 | დაუმთავრებელი წარმოება (71,200+34,800) | 1630 | | 106,000 |
| | მიწოდების ხარჯები (საწყობის მუშების შრომის ანაზღაურება) | 7300 | | 10,000 |
| | ადმინისტრაციული ხარჯები (ადმინისტრაციის პერსონალის შრომის ანაზღაურება) | 7400 | | 27,100 |
| | გადასახდელი ხელფასი | | 3130 | 143,100 |
| | ხელფასის დარიცხვა | | | |
| 3 | დაუმთავრებელი წარმოება | 1630 | | 40,990 |
| | მოწყობილობის ცვეთა | | 2250 | 23.100 |
| | საამქროს შენობის ცვეთა | | 2230 | 17,890 |
| | მოწყობილობისა და საამქროს შენობის ცვეთის დარიცხვა | | | |
| 4 | მიწოდების ხარჯები | 7300 | | 3,300 |
| | საწყობის აღჭურვილობის ცვეთა | | 2250 | 3,300 |
| | საწყობის აღჭურვილობის ცვეთის დარიცხვა | | | |
| 5 | ადმინისტრაციული ხარჯები | 7400 | | 8,400 |
| | ოფისის აღჭურვილობის ცვეთა | | 2260 | 8,400 |
| | ოფისის აღჭურვილობის ცვეთის დარიცხვა | | | |
| 6 | დაუმთავრებელი წარმოება | 1630 | | 13,500 |
| | მიწოდების ხარჯები | 7300 | | 3,000 |
| | ადმინისტრაციული ხარჯები | 7400 | | 6,800 |
| | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | | 3110 | 23,300 |
| | ელექტროენერგიის ხარჯის მიეკუთვნა | | | |
| 7 | მიწოდების ხარჯები | 7300 | | 5,200 |
| | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | | 3110 | 5,200 |
| | მარაგის შენახვის (დაცვის) ხარჯის აღიარება | | | |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 8 | დაუმთავრებელი წარმოება | 1630 | | 42,000 |
| | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | | 3110 | 42,000 |
| | სხვა საწარმოო ზედნადები ხარჯების აღიარება | | | |
| 9 | არასაოპერაციო ზარალი | 8220 | | 18,300 |
| | მასალები | | 1620 | 18,300 |
| | ზარალის აღიარება მასალების თვითღირებულების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე ჩამოწერიდან | | | |
| 10 | მზა პროდუქცია | 1640 | | 353,390 |
| | დაუმთავრებელი წარმოება | | 1630 | 353,390 |
| | მზა პროდუქციის აღიარება (თვითღირებულებით) | | | |
| 11 | რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება | 7100 | | 308,390 |
| | მზა პროდუქცია | | 1640 | 308,390 |
| | რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების აღიარება | | | |

**ფრაგმენტი მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების პროექტიდან**
**(ხარჯები კლასიფიცირებულია ფუნქციების მიხედვით)**

| **ანგარიშგების მუხლები** | **ლარი** |
|---|---|
| რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება | 308,390 |
| კომერციული ხარჯები | 21,500 |
| ადმინისტრაციული ხარჯები | 42,300 |
| სხვა ხარჯები | 18,300 |
| **სულ ხარჯები** | **390,490** |

**ბ) ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით**

განხილული მაგალითის მონაცემების შესაბამისად ავსახოთ ხარჯები ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით შემდეგი გატარებებით:

| № | ოპერაციის შინაარსი | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| 1 | ძირითადი მასალების დანახარჯები | 7110 | | 168,300 |
| | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | | 3110 | 168,300 |
| | პირდაპირი მასალების შესყიდვების ხარჯად აღიარება | | | |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 2 | პირდაპირი ხელფასი | 7120 | | 71,200 |
| | არაპირდაპირი ხელფასი | 7150 | | 34,800 |
| | შრომის ანაზღაურება (საწყობის მუშების) | 7320 | | 10,000 |
| | შრომის ანაზღაურება (ადმინისტრაციის პერსონალის) | 7410 | | 27,100 |
| | გადასახდელი ხელფასი | | 3130 | 143,100 |
| | ძირითადი, დამხმარე და საწყობის მუშების, ადმინისტრაციის პერსონალის ხელფასის დარიცხვა | | | |
| 3 | ცვეთა და ამორტიზაცია | 7170 | | 40,990 |
| | საამქროს შენობის ცვეთა | | 2230 | 17,890 |
| | მოწყობილობის ცვეთა | | 2250 | 23,100 |
| | საამქროს შენობისა და მოწყოვილობის ცვეთის დარიცხვა | | | |
| 4 | საწყობის აღჭურვილობის ცვეთის ხარჯი | 7370 | | 3,300 |
| | საწყობის აღჭურვილობის ცვეთა | | 2250 | 3,300 |
| | საწყობის აღჭურვილობის ცვეთის დარიცხვა | | | |
| 5 | ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი | 7455 | | 8,400 |
| | ოფისის აღჭურვილობის ცვეთა | | 2260 | 8,400 |
| | ოფისის აღჭურვილობის ცვეთის დარიცხვა | | | |
| 6 | საამქროს ელექტროენერგიის ხარჯი | 7190 | | 13,500 |
| | საწყობის ელექტროენერგიის ხარჯი | 7330 | | 3,000 |
| | ოფისის ელექტროენერგიის ხარჯი | 7430 | | 6,800 |
| | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | | 3110 | 23,300 |
| | ელექტროენერგიის ხარჯის დარიცხვა | | | |
| 7 | მარაგის შენახვის ხარჯები | 7390 | | 5,200 |
| | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | | 3110 | 5,200 |
| | მარაგის შენახვის (დაცვის) ხარჯის აღიარება | | | |
| 8 | სხვა საწარმოო ზედნადები ხარჯები | 7190 | | 42,000 |
| | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | | 3110 | 42,000 |
| | სხვა საწარმოო ზედნადები ხარჯების მიკუთვნება | | | |
| 9 | არასაოპერაციო ზარალი | 8220 | | 18,300 |
| | პირდაპირი მასალების დანახარჯები | | 7110 | 18,300 |
| | ზარალის აღიარება მასალების თვითღირებულების ჩამოწერით ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე | | | |

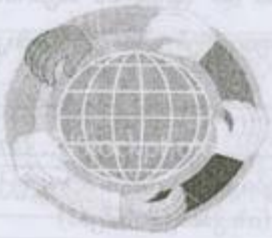
| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 10 | პირდაპირი მასალები | 1620 | | 4,100 |
| | სასაქონლო-მატერიალური მარაგის კორექტირება (პირდაპირი მასალების ნაშთის) | | 7180 | 4,100 |
| | პირდაპირი მასალების ნაშთის კორექტირება (19,900 – 15,800) – ნაშთის გაზრდა | | | |
| 11 | სასაქონლო-მატერიალური მარაგის კორექტირება | 7180 | | 5,000 |
| | დაუმთავრებელი წარმოება | | 1630 | 5,000 |
| | დაუმთავრებელი წარმოების ნაშთის კორექტირება (70.000 – 75.000) – ნაშთის შემცირება | | | |
| 12 | მზა პროდუქცია | 1640 | | 45,000 |
| | სასაქონლო-მატერიალური მარაგის კორექტირება | | 7180 | 45,000 |
| | მზა პროდუქციის ნაშთის კორექტირება (195,000 – 150,000) – ნაშთის გაზრდა | | | |
| 13 | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი | 5330 | | 430,490 |
| | ძირითადი მასალების დანახარჯები (168,300 – 18,300 – 4,100) | | 7110 | 145,900 |
| | პირდაპირი ხელფასი | | 7120 | 71,200 |
| | არაპირდაპირი ხელფასი | | 7150 | 34,800 |
| | შრომის ანაზღაურება (საწყობის მუშების) | | 7320 | 10,000 |
| | შრომის ანაზღაურება (ადმინისტრაციის პერსონალის) | | 7410 | 27,100 |
| | ცვეთა და ამორტიზაცია | | 7170 | 40,990 |
| | საწყობის აღჭურვილობის ცვეთის ხარჯი | | 7370 | 3,300 |
| | ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი | | 7455 | 8,400 |
| | საამქროს ელექტროენერგიის ხარჯი | | 7190 | 13,500 |
| | საწყობის ელექტროენერგიის ხარჯი | | 7330 | 3,000 |
| | ოფისის ელექტროენერგიის ხარჯი | | 7430 | 6,800 |
| | მარაგის შენახვის ხარჯები | | 7390 | 5,200 |
| | სხვა საწარმოო ზედნადები ხარჯები | | 7190 | 42,000 |
| | არასაოპერაციო ზარალი | | 8220 | 18,300 |
| | ხარჯების გადატანა მოგება-ზარალის ანგარიშზე | | | |
| 14 | სასაქონლო-მატერიალური მარაგის კორექტირება | 7180 | | 44,100 |
| | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი | | 5330 | 44,100 |
| | მარაგის (დაუმთავრებელი წარმოებისა და მზა პროდუქციის) კორექტირების ანგარიშის გადატანა მოგება-ზარალზე [(45,000 + 4,100) -5,000] | | | |

**ფრაგმენტი მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების პროექტიდან**
**(ხარჯები კლასიფიცირებულია ეკონომიკური შინაარსით)**

| **ანგარიშგების მუხლები** | **ლარი** |
|---|---|
| დაუმთავრებელი წარმოებისა და მზა პროდუქციის ნაშთების ცვლილებები (იხ.განმარტება) | (40,000) |
| გამოყენებული ნედლეული და მასალები (15,800 + 168,300 - 18,300 - 19,900) | 145,900 |
| პერსონალის შენახვის ხარჯები | 143,100 |
| ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯები | 52,690 |
| ელექტროენერგიის ხარჯი | 23,300 |
| სხვა საწარმოო ზედნადები ხარჯები | 42,000 |
| მარაგის შენახვის ხარჯები | 5,200 |
| ზარალი მარაგის თვითღირებულების ჩამოწერით ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე | 18,300 |
| **სულ ხარჯები** | **390,490** |

დაუმთავრებელი წარმოებისა და მზა პროდუქციის ნაშთების ცვლილება (ლარი):

| მაჩვენებლები | საწყისი ნაშთი | საბოლოო ნაშთი | ცვლილება (+, -) |
|---|---|---|---|
| დაუმთავრებელი წარმოება | 75,000 | 70,000 | -5,000 |
| მზა პროდუქცია | 150,000 | 195,000 | +45,000 |
| | 225,000 | 265,000 | +40,000 |



პრაქტიკული სავარჯიშო

შპს „NAZ“

| | |
|---|---|
| რეგისტრაციის ნომერი | 15153125121 |
| საიდენტიფიკაციო კოდი | 207154437 |
| საბანკო რეკვიზიტები | სს „საქართველოს ბანკი“ |
| | ცენტრალური ფილიალი (კოდი) 220101502 |
| | მიმდინარე ანგარიშის ნომერი 166491800 |
| იურიდიული მისამართი | თბილისი, დ/დიღომი ქ.გბრწყინვალეს, 31 |
| E-mail | naz@yahoo.com |
| Web site | www. naz.ge |
| Tel. | 533 225; 599 18 98 90 |
| Fax | + 95 (4) 345 345 |
| საქმიანობა | წიგნებით ბითუმად ვაჭრობა |

2017წ.



## სარჩევი

### I. პირობა


1. ბალანსი 2016 წლის 1 იანვრისათვის
2. საცდელი ბალანსი 2016 წლის 31 დეკემბრისათვის
3. დამატებითი ინფორმაცია, ალურიცხავი ოპერაციები და სააღრიცხვო პოლიტიკა
4. დავალება – ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის მომზადება


### II. სამუშაო რვეული

### III. პასუხები

**საფეხური I. კორექტირებები და ალურიცხავი ოპერაციების ასახვა**


1. ოპერაციების რეგისტრაციის ჟურნალი
2. საცდელი ბალანსი კორექტირების შემდეგ
3. მთავარი წიგნის წარმოება


**საფეხური II. დახურვის ოპერაციები**


1. ოპერაციების რეგისტრაციის ჟურნალი
2. საცდელი ბალანსი დახურვის ოპერაციების შემდეგ
3. მთავარი წიგნის წარმოება


**საფეხური III. ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის მომზადება**


1. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება (ბალანსი)
2. მოგებისა და ზარალის და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგება
3. ფულადი ნაკადების ანგარიშგება
4. კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება
5. სააღრიცხვო პოლიტიკა და განმარტებები

**დანართები**

1. მთავარი წიგნი
2. გაანგარიშებები
   2.1. ცვეთისა და ამორტიზაციის გაანგარიშება
   2.2. ხარჯების დაჯგუფება ფუნქციების მიხედვით
   2.3. ფულადი ნაკადების გაანგარიშება პირდაპირი მეთოდით
   2.4. ფულადი ნაკადების გაანგარიშება არაპირდაპირი მეთოდით

## I. პირობა

### შპს „NAZ“

### 1. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება (ბალანსი)

### 2016 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით (ლარი)

| | | |
|---|---|---|
| **აქტივები** | | |
| **გრძელვადიანი აქტივები** | | |
| ძირითადი საშუალებები* | 212,000 | |
| კომპიუტერული პროგრამა | 4,000 | |
| სულ გრძელვადიანი აქტივები | 216,000 | |
| **მოკლევადიანი აქტივები** | | |
| საქონელი | 75,000 | |
| მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან | 15,000 | |
| ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | 20,000 | |
| სულ მოკლევადიანი აქტივები | 110,000 | |
| **სულ აქტივები** | | **326,000** |
| | | |
| **საკუთარი კაპიტალი** | | |
| საწესდებო კაპიტალი | 10,000 | |
| გაუნაწილებელი მოგება | 153,700 | |
| სულ საკუთარი კაპიტალი | 163,700 | |
| **მოკლევადიანი ვალდებულებები** | | |
| მოგების გადასახადი | 62,300 | |
| ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | 100,000 | |
| სულ მოკლევადიანი ვალდებულებები | 162,300 | |
| **სულ საკუთარი კაპიტალი და ვალდებულებები** | | **326,000** |

* იხ. დამატებითი ინფორმაცია

## 2. საცდელი ბალანსი 2016 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით (ლარი)

| ანგარიშის № | ანგარიშების დასახელება | დებეტი | კრედიტი |
|---|---|---|---|
| 2130 | შენობები | 120,000 | |
| 2230 | შენობების ცვეთა (2016წ.01.01.) | | 30,000 |
| 2150 | მანქანა-დანადგარები (სასწყობო მოწყობილობები) | 70,000 | |
| 2250 | მანქანა-დანადგარების ცვეთა (2016წ.01.01.) | | 20,000 |
| 2180 | სატრანსპორტო საშუალებები (მსუბუქი ავტომანქანები) | 60,000 | |
| 2280 | სატრანსპორტო საშუალებების ცვეთა (2016წ.01.01.) | | 12,000 |
| 2160 | ოფისის აღჭურვილობა | 32,000 | |
| 2260 | ოფისის აღჭურვილობის ცვეთა (2016წ.01.01.) | | 8,000 |
| 2590 | კომპიუტერული პროგრამა | 5,000 | |
| 2690 | კომპიუტერული პროგრამის ამორტიზაცია (2016წ.01.01.) | | 1,000 |
| 1610 | საქონელი (2016წ. 01.01.) | 75,000 | |
| 1610 | საქონელი (შესყიდვები) | 135,000 | |
| 1410 | მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან | 25,800 | |
| 3110 | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | | 35,200 |
| 1210 | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | 70,000 | |
| 5150 | საწესდებო კაპიტალი | | 10,000 |
| 5310 | გაუნაწილებელი მოგება (2016წ.01.01.) | | 153,700 |
| 7410 | შრომის ანაზღაურების ხარჯები | 14,500 | |
| 7420 | იჯარის ხარჯები | 12,000 | |
| 7490 | სხვა ადმინისტრაციული ხარჯები | 3,100 | |
| 4140 | გრძელვადიანი სესხები | | 52,500 |
| 6110 | შემოსავალი რეალიზაციიდან | | 300,000 |
| | სულ | **622,400** | **622,400** |

### 3. დამატებითი ინფორმაცია

1. ძირითადი საშუალებების შესახებ ინფორმაცია წარმოდგენილია ცხრილში

**ძირითადი საშუალებები 2016წ. 1 იანვრის მდგომარეობით**

| მაჩვენებლები | შენობები | მანქანა-დანადგარები (სასაწყობო მოწყობილობები) | სატრანსპორტო საშუალებები (მსუბუქი ავტომანქანები) | ოფისის აღჭურვილობა | სულ |
|---|---|---|---|---|---|
| თვითღ-ბა | 120,000 | 70,000 | 60,000 | 32,000 | 282,000 |
| დაგროვილი ცვეთა | (30,000) | (20,000) | (12,000) | (8,000) | (70,000) |
| საბალანსო ღირებულება | 90,000 | 50,000 | 48,000 | 24,000 | 212,000 |
| გამოყენების ვადა (წელი) | 20 | 7 | 5 | 4 | |

2. საწარმო ფლობს კომპიუტერულ ტექნიკას, რომელიც აღირიცხება ოფისის აღჭურვილობის შემადგენლობაში.

3. არამატერიალური აქტივი – კომპიუტერული პროგრამა

| მაჩვენებლები | ნაშთი 2016წ. 01.01 |
|---|---|
| თვითღირებულება | 5,000 |
| ამორტიზაცია | (1,000) |
| საბალანსო ღირებულება | 4,000 |
| გამოყენების ვადა (წელი) | 5 |

4. მოგების გადასახადის ხარჯმა შეადგინა 12,615 ლარი.

5. სესხი აღებულია 1 ნოემბერს, დაფარვის ვადაა 2019 წელი, საპროცენტო განაკვეთი – 20%, პროცენტი გადაიხდება 6 თვეში ერთხელ.

6. მარაგის საბოლოო ნაშთი შეფასდა 55,000 ლარად.

7. აღურიცხავ ოპერაციებამდე ამონაწერი საბანკო ანგარიშიდან 2016 წლის 1 იანვრიდან 31 დეკემბრამდე:

ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში

| მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|
| დასახელება | № | | | |
| ნაშთი 01.01.2016წ | | | | 20,000 |
| მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან | 1410 | 289,200 | | 309,200 |
| გრძელვადიანი სესხები | 4140 | 52,500 | | 361,700 |
| ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | 3110 | | 214,900 | 146,800 |
| გადასახდელი ხელფასები | 3130 | | 11,600 | 135,200 |
| გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი | 3320 | | 2,900 | 132,300 |
| გადასახდელი მოგების გადასახადი | 3310 | | 62,300 | 70,000 |
| ნაშთი 31.12.2016წ. | | | | 70,000 |

## ალურიცხავი ოპერაციები

1. სასაწყობო მოწყობილობებს ჩაუტარდა 3,500 ლარის სარეკონსტრუქციო სამუშაოები დაქირავებული პირების მეშვეობით. სამუშაოების ღირებულება ანაზღაურებულია სრულად;

2. შეძენილია ოფისის ავეჯურვილობა 3,000 ლარად, ღირებულება ანაზღაურებულია სრულად;

3. 14,000 ლარად გაიყიდა ერთ-ერთი მსუბუქი ავტომანქანა, რომლის თვითღირებულება 15,000 ლარია, დაგროვილი ცვეთა – 3,000 ლარი. ღირებულება ანაზღაურებულია;

4. დასარიცხია ძირითადი საშუალებების მიმდინარე წლის ცვეთა;

5. დასარიცხია არამატერიალური აქტივების მიმდინარე წლის ამორტიზაცია;

6. ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე ჩამოწერასთან დაკავშირებით საქონლის ღირებულება შემცირდა 2,500 ლარით;

7. აღმოჩენილია 3,200 ლარის გაფუჭებული (გასაყიდად და გამოსაყენებლად უვარგისი) საქონელი;

8. ხარჯად ასაღიარებელია (ჩამოსაწერია) რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება;

9. ერთ-ერთი დებიტორი, რომელსაც მართებს 8,000 ლარი, გაკოტრდა;

10. დასარიცხია მიმდინარე წლის საპროცენტო ხარჯი;

11. დასარიცხია მოგების გადასახადი;

12. მაისში ჩატარდა დამფუძნებელთა კრება, სადაც მიღებულ იქნა გადაწყვეტილება 2015 წლის მოგებიდან 30,000 ლარის დივიდენდების გაცემისა და 25,000 ლარის ძირითადი საშუალებების განახლების რეზერვის შექმნის შესახებ. დივიდენდები გადახდილია.

## საალრიცხვო პოლიტიკა

1. ფინანსური ანგარიშგება მზადდება ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად (IFRS).

2. მარაგი აღირიცხება მუდმივი მეთოდით.

3. გრძელვადიან აქტივებს ცვეთა ერიცხება წრფივი მეთოდით, წლის ბოლოსათვის არსებული თვითღირებულების შესაბამისად.

4. ხარჯები კლასიფიცირდება ფუნქციების მიხედვით.

5. მარაგის გაფუჭებით და ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე ჩამოწერით მიღებული ზარალი მიეკუთვნება მიწოდების ფუნქციას და აღირიცხება ანგარიშზე 7390 „მიწოდების სხვა ხარჯები"; უიმედო მოთხოვნების ხარჯები მიეკუთვნება ადმინისტრირების ფუნქციას.

6. ფულადი ნაკადების ანგარიშგების წარდგენის მიზნებისათვის დივიდენდების გაცემა განიხილება საოპერაციო საქმიანობის ნაწილად.

7. ყველა ოპერაცია ხორციელდება საბანკო გადარიცხვებით.

**დავალება: მოამზადეთ ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტი.**

## სამუშაო რვეული

### საფეხური I.

1. კორექტირებები და ალურიცხავი ოპერაციების ასახვა ოპერაციების რეგისტრაციის ჟურნალში;

2. ჟურნალიდან ინფორმაციის გადატანა მთავარი წიგნის ანგარიშებში;

3. კორექტირებისა და ალურიცხავი ოპერაციების ასახვის შემდეგ საცდელი ბალანსის მომზადება.

ოპერაციების რეგისტრაციის ჟურნალი

| | | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| 1 | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| 2 | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| 3 | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 4 | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| 5 | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| 6 | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| 7 | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| 8 | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| 9 | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| 10 | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| 11 | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| 12 | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |

საცდელი ბალანსი 2016 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით

კორექტირების შემდეგ (ლარი)

| ანგარიშის № | ანგარიშის დასახელება | დებეტი | კრედიტი |
|---|---|---|---|
| | | | |
| | | | |
| | | | |

საფეხური II.

1. დახურვის ოპერაციების ასახვა ოპერაციების რეგისტრაციის ჟურნალში;
2. ჟურნალიდან ინფორმაციის გადატანა მთავარი წიგნის ანგარიშებში;
3. დახურვის ოპერაციების ასახვის შემდეგ საცდელი ბალანსის მომზადება.

ოპერაციების რეგისტრაციის ჟურნალი

| | | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| 13 | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| 14 | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| 15 | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| 16 | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| 17 | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| 18 | | | | |
| | | | | |
| | | | | |

საცდელი ბალანსი 2016 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით
დახურვის ოპერაციების შემდეგ (ლარი)

| ანგარიშის # | ანგარიშის დასახელება | დებეტი | კრედიტი |
|---|---|---|---|
| | | | |
| | | | |
| | | | |

საფეხური III.

ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის მომზადება.

შპს „NAZ“

ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება

2016 წლის 31 დეკემბრისათვის (ლარი)

**გრძელვადიანი აქტივები**

ძირითადი საშუალებები

არამატერიალური აქტივები

სულ გრძელვადიანი აქტივები

**მოკლევადიანი აქტივები**

საქონელი

მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან

ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში

სულ მოკლევადიანი აქტივები

**სულ აქტივები**

**საკუთარი კაპიტალი**

საწესდებო კაპიტალი

გაუნაწილებელი მოგება

სხვა რეზერვები

**სულ საკუთარი კაპიტალი**

**გრძელვადიანი ვალდებულებები**

გრძელვადიანი სესხები

**მოკლევადიანი ვალდებულებები**

გადასახდელი მოგების გადასახადი

გადასახდელი პროცენტები

ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან

**სულ მოკლევადიანი ვალდებულებები**

**სულ საკუთარი კაპიტალი და ვალდებულებები**

შპს „NAZ“

**2016 წლის მოგებისა და ზარალისა და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგება**

**(ლარი)**

| | |
|---|---|
| ამონაგები | |
| რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება | |
| საერთო მოგება | |
| სხვა შემოსავალი (ავტომანქანის რეალიზაციით მიღებული მოგება) | |
| მიწოდების ხარჯები | |
| ადმინისტრაციული ხარჯები | |
| საოპერაციო მოგება | |
| საპროცენტო ხარჯები | |
| მოგება დაბეგვრამდე | |
| მოგების გადასახადის ხარჯი | |
| წმინდა მოგება | |
| | |

შპს „NAZ“

**2016 წლის**

**ფულადი ნაკადების ანგარიშგება პირდაპირი მეთოდით***

**(ლარი)**

| | | |
|---|---|---|
| **ფულადი ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან** | | |
| კლიენტებისგან მიღებული ფულადი სახსრები | | |
| მომწოდებლებისათვის გადახდილი ფულადი სახსრები | | |
| თანამშრომლებზე გადახდილი ფულადი სახსრები | | |
| საოპერაციო საქმიანობიდან შემოსული თანხები | | |
| გადახდილი დივიდენდები | | |
| გადახდილი მოგების გადასახადი | | |
| *წმინდა ფულადი სახსრები საოპერაციო საქმიანობიდან* | | |
| **ფულადი ნაკადები საინვესტიციო საქმიანობიდან** | | |
| ძირითადი საშუალებების შეძენა | | |
| ძირითადი საშუალებების გაყიდვიდან მიღებული თანხები | | |
| *საინვესტიციო საქმიანობისათვის გამოყენებული წმინდა ფულადი სახსრები* | | |

* იხ. განმარტება 2.3.

| | | |
|---|---|---|
| **ფულადი ნაკადები საფინანსო საქმიანობიდან** | | |
| შემოსულობანი გრძელვადიანი სესხებიდან | | |
| **საფინანსო საქმიანობისათვის გამოყენებული წმინდა ფულადი სახსრები** | | |
| ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების წმინდა ზრდა | | |
| ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისათვის | | |
| ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის | | |

**შპს „NAZ"**

**2016 წლის**

**ფულადი ნაკადების ანგარიშგება არაპირდაპირი მეთოდით***

**(ლარი)**

| | | |
|---|---|---|
| **ფულადი ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან** | | |
| მოგება დაბეგვრამდე | | |
| შესწორებები შემდეგი მუხლებისათვის: | | |
| ცვეთა | | |
| ამორტიზაცია | | |
| მოგება ძირითადი საშუალების რეალიზაციიდან | | |
| საპროცენტო ხარჯი | | |
| მოგება საბრუნავ კაპიტალში ცვლილებამდე | | |
| საქონლის მარაგის შემცირება | | |
| დებიტორული დავალიანების ზრდა | | |
| კრედიტორული დავალიანების შემცირება | | |
| საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული ფულადი სახსრები | | |
| გადახდილი პროცენტი | | |
| გადახდილი მოგების გადასახადი | | |
| გადახდილი დივიდენდები | | |
| **წმინდა ფულადი სახსრები საოპერაციო საქმიანობიდან** | | |
| **ფულადი ნაკადები საინვესტიციო საქმიანობიდან** | | |
| ძირითადი საშუალებების შეძენა | | |
| ძირითადი საშუალებების გაყიდვიდან მიღებული თანხები | | |

* იხ. განმარტება 2.4.

| | | |
|---|---|---|
| *საინვესტიციო საქმიანობისათვის გამოყენებული წმინდა ფულადი სახსრები* | | |
| **ფულადი ნაკადები საფინანსო საქმიანობიდან** | | |
| შემოსულობანი გრძელვადიანი სესხებიდან | | |
| *საფინანსო საქმიანობისათვის გამოყენებული წმინდა ფულადი სახსრები* | | |
| ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების წმინდა ზრდა | | |
| ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისათვის | | |
| ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის | | |

**შპს „NAZ“**

**2016 წლის**

**საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება (ლარი)**

| მაჩვენებლები | საწესდებო კაპიტალი | გაუნაწილებელი მოგება | ძირითადი საშუალებების განახლების რეზერვი | სულ საკუთარი კაპიტალი |
|---|---|---|---|---|
| ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | |
| **საკუთარი კაპიტალის ცვლილება 2016 წელს** | | | | |
| დივიდენდები | | | | |
| სულ მოცემული წლის სრული შემოსავალი | | | | |
| გადატანა განახლების რეზერვში | | | | |
| **ნაშთი 2016წ. 31 დეკემბრისათვის** | | | | |

შპს „NAZ“ საღრიცხვო პოლიტიკა და განმარტებითი შენიშვნები
2016 წელი

საღრიცხვო პოლიტიკის აღწერა და განმარტებითი შენიშვნები

# დანართები

დანართი 1. მთავარი წიგნი

შპს „NAZ“ მთავარი წიგნი

2016 წელი (ლარი)

1210 ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2016წ | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | ნაშთი 01.01. 2017წ. | | | | |

1410 მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

## 1610 საქონელი

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | |

## 2130 შენობები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | |

## 2230 შენობების ცვეთა

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | |
| | | | | | |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | |

## 2150 მანქანა-დანადგარები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | |
| | | | | | |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | |

## 2250 მანქანა-დანადგარების ცვეთა

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | |
| | | | | | |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | |

## 2160 ოფისის აღჭურვილობა

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | |
| | | | | | |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | |

## 2260 ოფისის აღჭურვილობის ცვეთა

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | |
| | | | | | |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | |

## 2180 სატრანსპორტო საშუალებები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | |
| | | | | | |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | |

## 2280 სატრანსპორტო საშუალებების ცვეთა

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | |

## 2550 კომპიუტერული პროგრამა

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | |

## 2650 კომპიუტერული პროგრამის ცვეთა

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2010წ. | | | | |
| | | | | | |
| | ნაშთი 01.01.2011წ. | | | | |

## 3110 ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | |

### 3310 გადასახდელი მოგების გადასახადი

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | |

### 3320 გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | |

### 3410 გადასახდელი პროცენტი

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | |
| | | | | | |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | |

### 3420 გადასახდელი დივიდენდები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | |

### 4140 გრძელვადიანი სესხები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | |
| | | | | | |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | |

### 5150 საწესდებო კაპიტალი

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | |

### 5310 გაუნაწილებელი მოგება

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | |

## 5330 საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

## 5490 სხვა რეზერვები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | |
| | | | | | |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | |

## 6110 შემოსავალი რეალიზაციიდან

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

## 7210 რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

## 7390 მიწოდების სხვა ხარჯები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

## 7410 შრომის ანაზღაურების ხარჯები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

## 7420 ოჯარის ხარჯები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

## 7455 ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

## 7460 საჭვო და უიმედო მოთხოვნების ხარჯები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

## 7490 სხვა ადმინისტრაციული ხარჯები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

## 8130 არასაოპერაციო მოგება

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

### 8190 სხვა არასაოპერაციო შემოსავლები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

### 8210 საპროცენტო ხარჯები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

### 9210 მოგების გადასახადის ხარჯი

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

## დანართი 2. ცვეთისა და ამორტიზაციის გაანგარიშება

### ძირითადი საშუალებების თვითღირებულება წლის ბოლოს

| | შენობები | მოწყობილობა | მანქანები | ოფისის აღჭურვილობა | სულ |
|---|---|---|---|---|---|
| **ძირითადი საშუალებების თვითღირებულება** | | | | | |
| ნაშთი წლის დასაწყისში | | | | | |
| შეძენა | | | | | |
| რემონტი | | | | | |
| რეალიზაცია | | | | | |
| ნაშთი წლის ბოლოს | | | | | |
| **ძირითადი საშუალებების დაგროვილი ცვეთა** | | | | | |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| ნაშთი წლის დასაწყისში | | | | | |
| გამოყენების ვადა (წელი) | | | | | |
| რეალიზაცია | | | | | |
| ცვეთის ხარჯი | | | | | |
| დაგროვილი ცვეთა წლის ბოლოს | | | | | |
| **ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულება წლის ბოლოს** | | | | | |
| საბალანსო ღირებულება წლის ბოლოს | | | | | |

| კომპიუტერული პროგრამა | თვითღირებულება | ამორტიზაცია |
|---|---|---|
| ნაშთი 01.01.2016წ. | | |
| 2016 წ. ამორტიზაციის ხარჯი (5.000/5წ.) | | |
| ნაშთი 01.01.2017წ. | | |

ხარჯი: ძირითადი საშუალებების ცვეთა
კომპიუტერული პროგრამის ამორტიზაცია
მანქანის რეალიზაციით მიღებული მოგება

**დანართი 3. ხარჯების დაჯგუფება ფუნქციების მიხედვით**

| მაჩვენებლები | ლარი | |
|---|---|---|
| | გაანგარიშება | ჯამი |
| რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება | | |
| მიწოდების ხარჯები | | |
| ადმინისტრაციული ხარჯები | | |
| ფინანსური დანახარჯები | | |

# პასუხები

საფეხური I

**1. კორექტირებები და ალურიცხავი ოპერაციების ასახვა ოპერაციების რეგისტრაციის ჟურნალში;**

**2. ჟურნალიდან ინფორმაციის გადატანა მთავარი წიგნის ანგარიშებში;**

**3. კორექტირებისა და ალურიცხავი ოპერაციების ასახვის შემდეგ საცდელი ბალანსის მომზადება.**

ოპერაციების რეგისტრაციის ჟურნალი

| | | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| 1 | მანქანა-დანადგარები | 2150 | | 3,500 |
| | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | | 3110 | 3,500 |
| | მოწყობილობის სარემონტო სამუშაოების კაპიტალიზება და ვალდებულების წარმოქმნა | | | |
| | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | 3110 | | 3,500 |
| | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | | 1210 | 3,500 |
| | ვალდებულების დაფარვა | | | |
| 2 | ოფისის აღჭურვილობა | 2160 | | 3,000 |
| | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | | 3110 | 3,000 |
| | ოფისის აღჭურვილობის შეძენა და ვალდებულების აღიარება | | | |
| | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | 3110 | | 3,000 |
| | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | | 1210 | 3,000 |
| | ვალდებულების დაფარვა | | | |
| 3 | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | 1210 | | 14,000 |
| | არასაოპერაციო შემოსავალი | | 8190 | 14,000 |
| | მანქანის რეალიზაციის ამონაგების აღიარება | | | |
| | სხვა არასაოპერაციო შემოსავლები | 8190 | | 15,000 |
| | სატრანსპორტო საშუალებები | | 2180 | 15,000 |
| | რეალიზებული მანქანის თვითღირებულების ჩამოწერა | | | |
| | სატრანსპორტო საშუალებების ცვეთა | 2280 | | 3,000 |
| | არასაოპერაციო შემოსავალი | | 8190 | 3,000 |
| | რეალიზებული მანქანის ცვეთის ჩამოწერა | | | |
| | სხვა არასაოპერაციო შემოსავლები | 8190 | | 2,000 |
| | არასაოპერაციო მოგება | | 8130 | 2,000 |
| | მანქანის რეალიზაციით მიღებული მოგების აღიარება | | | |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 4 | ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი* | 7455 | | 24,750 |
| | შენობების ცვეთა | | 2230 | 6,000 |
| | ოფისის აღჭურვილობის ცვეთა | | 2260 | 8,750 |
| | სატრანსპორტო საშუალებების ცვეთა | | 2280 | 9,000 |
| | კომპიუტერული პროგრამის ამორტიზაცია | | 2690 | 1,000 |
| 5 | ძირითადი საშუალებების ცვეთის ხარჯები | 7370 | | 10,500 |
| | მანქანა-დანადგარების ცვეთა | | 2250 | 10,500 |
| | მანქანა-დანადგარების ცვეთის დარიცხვა | | | |
| 6 | მიწოდების სხვა ხარჯები | 7390 | | 2,500 |
| | საქონელი | | 1610 | 2,500 |
| | მარაგის ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე ჩამოწერით მიღებული ზარალის აღიარება | | | |
| 7 | მიწოდების სხვა ხარჯები | 7390 | | 3,200 |
| | საქონელი | | 1610 | 3,200 |
| | მარაგის გაფუჭებით მიღებული ზარალის აღიარება | | | |
| 8 | რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება | 7210 | | 149,300 |
| | საქონელი | | 1610 | 149,300 |
| | საქონლის ჩამოწერა და რეალიზებული საქონლის თვითღირებულების აღიარება (75,000 + 135,000 – 2,500 – 3,200 - 55,000 = 149,300) | | | |
| 9 | საეჭვო და უიმედო მოთხოვნების ხარჯები | 7460 | | 8,000 |
| | მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან | | 1410 | 8,000 |
| | უიმედო დებიტორული დავალიანების ჩამოწერა | | | |
| 10 | საპროცენტო ხარჯებები | 8210 | | 1,750 |
| | გადასახდელი პროცენტები | | 3410 | 1,750 |
| | გადასახდელი პროცენტის დარიცხვა (52,500 * 20% * 2/12) | | | |
| 11 | გაუნაწილებელი მოგება | 5310 | | 55,000 |
| | გადასახდელი დივიდენდები | | 3420 | 30,000 |
| | სხვა რეზერვები | | 5490 | 25,000 |
| | 2015 წლის მოგებიდან დივიდენდების გამოცხადება და სპეციალური რეზერვის შექმნა | | | |
| 12 | გადასახდელი დივიდენდები | 3420 | | 30,000 |
| | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | | 1210 | 30,000 |
| | დივიდენდის გაცემა | | | |

* იხ. განმარტება 2.1.

საცდელი ბალანსი 2016 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით

კორექტირების შემდეგ (ლარი)

| ანგარიშის № | ანგარიშების დასახელება | დებეტი | კრედიტი |
|---|---|---|---|
| 2130 | შენობები | 120,000 | |
| 2230 | შენობების ცვეთა (2016წ.31.12) | | 36,000 |
| 2150 | მანქანა-დანადგარები | 73,500 | |
| 2250 | მანქანა-დანადგარების ცვეთა (2016წ.31.12) | | 30,500 |
| 2180 | სატრანსპორტო საშუალებები | 45,000 | |
| 2280 | სატრანსპორტო საშუალებების ცვეთა (2016წ.31.12) | | 18,000 |
| 2160 | ოფისის აღჭურვილობა | 35,000 | |
| 2260 | ოფისის აღჭურვილობის ცვეთა (2016წ.31.12) | | 16,750 |
| 2550 | კომპიუტერული პროგრამა | 5,000 | |
| 2690 | კომპიუტერული პროგრამის ამორტიზაცია (2016წ.31.12) | | 2,000 |
| 1610 | საქონელი | 55,000 | |
| 1410 | მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან | 17,800 | |
| 1210 | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | 47,500 | |
| 3110 | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | | 35,200 |
| 3410 | გადასახდელი პროცენტები | | 1,750 |
| 4140 | გრძელვადიანი სესხები | | 52,500 |
| 5150 | საწესდებო კაპიტალი | | 10,000 |
| 5310 | გაუნაწილებელი მოგება (2016წ.31.12) | | 98,700 |
| 5490 | სხვა რეზერვები | | 25,000 |
| 7210 | რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება | 149,300 | |
| 7370 | ძირითადი საშუალებების ცვეთის ხარჯები | 10,500 | |
| 7390 | მიწოდების სხვა ხარჯები | 5,700 | |
| 7410 | შრომის ანაზღაურების ხარჯები | 14,500 | |
| 7420 | ივჯარის ხარჯები | 12,000 | |
| 7455 | ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯები | 24,750 | |
| 7460 | საეჭვო და უიმედო მოთხოვნების ხარჯები | 8,000 | |
| 7490 | სხვა ადმინისტრაციული ხარჯები | 3,100 | |
| 8210 | საპროცენტო ხარჯები | 1,750 | |
| 8130 | სხვა არასაოპერაციო მოგება | | 2,000 |
| 6110 | შემოსავალი რეალიზაციიდან | | 300,000 |
| | **სულ** | **628,400** | **628,400** |

**საფეხური II.**

1. **დახურვის ოპერაციების ასახვა ოპერაციების რეგისტრაციის ჟურნალში;**
2. **ჟურნალიდან ინფორმაციის გადატანა მთავარი წიგნის ანგარიშებში;**
3. **დახურვის ოპერაციების ასახვის შემდეგ საცდელი ბალანსის მომზადება.**

**ოპერაციების რეგისტრაციის ჟურნალი**

| | | დებეტი | კრედიტი | ლარი |
|---|---|---|---|---|
| 13 | შემოსავალი რალიზაციიდან | 6110 | | 300,000 |
| | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი | | 5330 | 300,000 |
| | რეალიზაციიდან შემოსავლის გადატანა მოგება-ზარალის ანგარიშზე | | | |
| 14 | არასაოპერაციო მოგება | 8130 | | 2,000 |
| | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი | | 5330 | 2,000 |
| | არასაოპერაციო მოგების გადატანა მოგება-ზარალის ანგარიშზე | | | |
| 15 | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი | 5330 | | 229,600 |
| | რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება | | 7210 | 149,300 |
| | შრომის ანაზღაურების ხარჯები | | 7410 | 14,500 |
| | ძირითადი საშუალებების ცვეთის ხარჯები | | 7370 | 10,500 |
| | ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯები | | 7455 | 24,750 |
| | იჯარის ხარჯები | | 7420 | 12,000 |
| | მიწოდების სხვა ხარჯები | | 7390 | 5,700 |
| | საეჭვო და უიმედო მოთხოვნების ხარჯები | | 7460 | 8,000 |
| | საპროცენტო ხარჯები | | 8210 | 1,750 |
| | სხვა ადმინისტრაციული ხარჯები | | 7490 | 3,100 |
| | ხარჯების გადატანა (დახურვა) მოგება-ზარალის ანგარიშზე | | | |
| 16 | მოგების გადასახადის ხარჯი | 9210 | | 12,615 |
| | გადასახდელი მოგების გადასახადი | | 3310 | 12,615 |
| | მოგების გადასახადის დარიცხვა | | | |
| 17 | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი | 5330 | | 12,615 |
| | მოგების გადასახადის ხარჯი | | 9210 | 12,615 |
| | მოგების ხარჯის გადატანა საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალზე | | | |
| 18 | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი | 5330 | | 59,785 |
| | გაუნაწილებელი მოგება | | 5310 | 59,785 |
| | საანგარიშგებო პერიოდის მოგების გადატანა გაუნაწილებელ მოგებაზე | | | |

## საცდელი ბალანსი 2016 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით
## დახურვის ოპერაციების შემდეგ (ლარი)

| ანგარიშის № | ანგარიშების დასახელება | დებეტი | კრედიტი |
|---|---|---|---|
| 2130 | შენობები | 120,000 | |
| 2230 | შენობების ცვეთა (2016წ.31.12) | | 36,000 |
| 2150 | მანქანა-დანადგარები | 73,500 | |
| 2250 | მანქანა-დანადგარების ცვეთა (2016წ.31.12) | | 30,500 |
| 2180 | სატრანსპორტო საშუალებები | 45,000 | |
| 2280 | სატრანსპორტო საშუალებების ცვეთა (2016წ.31.12) | | 18,000 |
| 2160 | ოფისის აღჭურვილობა | 35,000 | |
| 2260 | ოფისის აღჭურვილობის ცვეთა (2016წ.31.12) | | 16,750 |
| 2590 | კომპიუტერული პროგრამა | 5,000 | |
| 2690 | კომპიუტერული პროგრამის ამორტიზაცია (2016წ.31.12) | | 2,000 |
| 1610 | საქონელი | 55,000 | |
| 1410 | მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან | 17,800 | |
| 3110 | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | | 35,200 |
| 1210 | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | 47,500 | |
| 5150 | საწესდებო კაპიტალი | | 10,000 |
| 5310 | გაუნაწილებელი მოგება (2016წ.31.12) | | 158,484 |
| 4140 | გრძელვადიანი სესხები | | 52,500 |
| 5490 | სხვა რეზერვები | | 25,000 |
| 3310 | გადასახდელი მოგების გადასახადი | | 12,615 |
| 3410 | გადასახდელი პროცენტები | | 1,750 |
| | | | |
| | **სულ** | **398,800** | **398,800** |

საფებური III. ფინანსური ანგარიშგების მომზადება.

შპს „NAZ"

ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება

2016 წლის 31 დეკემბრისათვის (ლარი)

| | | |
|---|---|---|
| **გრძელვადიანი აქტივები** | | |
| ძირითადი საშუალებები | 172,250 | |
| არამატერიალური აქტივები | 3,000 | |
| სულ გრძელვადიანი აქტივები | **175,250** | |
| **მოკლევადიანი აქტივები** | | |
| საქონელი | 55,000 | |
| მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან | 17,800 | |
| ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | 47,500 | |
| სულ მოკლევადიანი აქტივები | **120,300** | |
| **სულ აქტივები** | | **295,550** |
| **საკუთარი კაპიტალი** | | |
| საწესდებო კაპიტალი | 10,000 | |
| გაუნაწილებელი მოგება | 158,485 | |
| სხვა რეზერვები | 25,000 | |
| სულ საკუთარი კაპიტალი | **193,485** | |
| **გრძელვადიანი ვალდებულებები** | | |
| გრძელვადიანი სესხი | **52,500** | |
| **მოკლევადიანი ვალდებულებები** | | |
| გადასახდელი მოგების გადასახადი | 12,615 | |
| გადასახდელი პროცენტები | 1,750 | |
| ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | 35,200 | |
| სულ მოკლევადიანი ვალდებულებები | **49,565** | |
| სულ საკუთარი კაპიტალი და ვალდებულებები | | **295,550** |

შპს „NAZ“

**2016 წლის მოგებისა და ზარალის და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგება***

(ლარი)

| | |
|---|---|
| ამონაგები | 300,000 |
| რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება | (149,300) |
| **საერთო მოგება** | **150,700** |
| სხვა შემოსავალი (ა/მანქანის რეალიზაცია) | 2,000 |
| მიწოდების ხარჯები | (16,200) |
| ადმინისტრაციული ხარჯები | (62,350) |
| **საოპერაციო მოგება** | **74,150** |
| სპროცენტო ხარჯები | (1,750) |
| **მოგება დაბეგვრამდე** | **72,400** |
| მოგების გადასახადის ხარჯი | (12,615) |
| **წმინდა მოგება** | **59,785** |

შპს „NAZ“

**2016 წლის**

**ფულადი ნაკადების ანგარიშგება პირდაპირი მეთოდით***

(ლარი)

| | | |
|---|---|---|
| **ფულადი ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან** | | |
| კლიენტებისგან მიღებული ფულადი სახსრები | 289,200 | |
| მომწოდებლებისათვის გადახდილი ფულადი სახსრები | (214,900) | |
| თანამშრომლებზე და მათი სახელით გადახდილი ფულადი სახსრები | (14,500) | |
| საოპერაციო საქმიანობიდან შემოსული თანხები | 59,800 | |
| გადახდილი დივიდენდები | (30,000) | |
| გადახდილი მოგების გადასახადი | (62,300) | |
| *წმინდა ფულადი სახსრები საოპერაციო საქმიანობიდან* | | (32,500) |
| **ფულადი ნაკადები საინვესტიციო საქმიანობიდან** | | |
| ძირითადი საშუალებების შეძენა და რეკონსტრუქცია | (6,500) | |
| ძირითადი საშუალებების გაყიდვიდან მიღებული თანხები | 14,000 | |
| *საინვესტიციო საქმიანობისათვის გამოყენებული წმინდა ფულადი სახსრები* | | 7,500 |
| **ფულადი ნაკადები საფინანსო საქმიანობიდან** | | |

* იხ. გაანგარიშება 2.2.

* იხ. გაანგარიშება 2.3.

| | | |
|---|---|---|
| შემოსულობანი გრძელვადიანი სესხებიდან | 52,500 | |
| *საფინანსო საქმიანობისათვის გამოყენებული წმინდა ფულადი სახსრები* | | 52,500 |
| ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების წმინდა ზრდა | | 27,500 |
| ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისათვის | | 20,000 |
| ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის | | 47,500 |

**შპს „NAZ“**

**2016 წლის**

**ფულადი ნაკადების ანგარიშგება არაპირდაპირი მეთოდით**

**(ლარი)**

| | | |
|---|---|---|
| **ფულადი ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან** | | |
| მოგება დაბეგვრამდე | 72,400 | |
| შესწორებები შემდეგი მუხლებისათვის: | | |
| ცვეთა | 34,250 | |
| ამორტიზაცია | 1,000 | |
| მოგება ძირითადი საშუალების რეალიზაციიდან | (2,000) | |
| დარიცხული საპროცენტო ხარჯი | 1,750 | |
| მოგება საბრუნავ კაპიტალში ცვლილებამდე | 107,400 | |
| საქონლის მარაგის შემცირება* | 20,000 | |
| დებიტორული დავალიანების ზრდა | (2,800) | |
| კრედიტორული დავალიანების შემცირება | (64,800) | |
| საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული ფულადი სახსრები | 59,800 | |
| გადახდილი პროცენტი | 0 | |
| გადახდილი მოგების გადასახადი | (62,300) | |
| გადახდილი დივიდენდები | (30,000) | (32,500) |
| *წმინდა ფულადი სახსრები საოპერაციო საქმიანობიდან* | | |
| **ფულადი ნაკადები საინვესტიციო საქმიანობიდან** | | |
| ძირითადი საშუალებების შეძენა და რეკონსტრუქცია | (6,500) | |
| ძირითადი საშუალებების გაყიდვიდან მიღებული თანხები | 14,000 | |
| *საინვესტიციო საქმიანობისათვის გამოყენებული წმინდა ფულადი სახსრები* | | 7,500 |

* იხ. განმარტება 2.4.

| | | |
|---|---|---|
| **ფულადი ნაკადები საფინანსო საქმიანობიდან** | | |
| შემოსულობანი გრძელვადიანი სესხებიდან | 52,500 | |
| ***საფინანსო საქმიანობისათვის გამოყენებული წმინდა ფულადი სახსრები*** | | 52,500 |
| ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტების წმინდა ზრდა | | **27,500** |
| ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისათვის | | 20,000 |
| ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის | | 47,500 |

**შპს „NAZ“**

**2016 წლის**

**საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება**

**(ლარი)**

| მაჩვენებლები | საწესდებო კაპიტალი | გაუნაწილებელი მოგება | სხვა რეზერვები | სულ საკუთარი კაპიტალი |
|---|---|---|---|---|
| ნაშთი 01.01.2016წ. | 10,000 | 153,700 | – | 163,700 |
| **საკუთარი კაპიტალის ცვლილება 2016 წელს** | | | | |
| დივიდენდები | | (30,000) | | (30,000) |
| სულ მოცემული წლის სრული შემოსავალი | | 59,785 | | 59,785 |
| გადატანა განახლების რეზერვში | | (25,000) | 25,000 | 0 |
| **ნაშთი 2016წ. 31 დეკემბრისათვის** | 10,000 | 158,485 | 25,000 | **193,485** |

საწარმოს ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია ფასს-ს შესაბამისად.

## სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები

1. საწარმოს გააჩნია მხოლოდ ერთი ჯგუფის მატერიალური ფასეულობა – საქონელი.

2. საწარმო იყენებს საქონლის აღრიცხვის უწყვეტ მეთოდს.

3. ინვენტარიზაცია ტარდება კვარტალში ერთხელ.

4. ნაშთად დარჩენილი საქონელი ფასდება საშუალო შეწონილი მეთოდით.

5. წლის ბოლოს ტარდება საქონლის ტესტირება გაუფასურებაზე. საანგარიშო წელს გამოვლენილ იქნა საქონლის გაუფასურება 2,500 ლარით და ამავე დროს აღმოჩენილ იქნა დაზიანებული წიგნები 3,200 ლარის ღირებულების.

## ძირითადი საშუალებები

1. საწარმოს გააჩნია ძირითადი საშუალებების შემდეგი ჯგუფები: შენობები, მოწყობილობები, მანქანები, ოფისის აღჭურვილობა. ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულება წლის ბოლოს შეადგენს 172,250 ლარს, ხოლო დაგროვილი ცვეთა – 101,250 ლარს.

2. გრძელვადიან აქტივებს ცვეთა ერიცხება წრფივი მეთოდით, შეძენილ აქტივებს ცვეთა ერიცხება სრულად, ხოლო რეალიზებულ აქტივებს გასვლის წელს ცვეთა არ ერიცხება. მიმდინარე წლის ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯმა შეადგინა 35,250 ლარი.

3. ძირითადი საშუალებების რემონტის კაპიტალური ხასიათის სამუშაოები ტარდება წინასწარ შედგენილი სამუშაო გრაფიკის შესაბამისად. საანგარიშო წელს ჩატარდა მოწყობილობის რემონტი 3,500 ლარის ოდენობით.

4. შეძენილ იქნა 3,000 ლარის ოფისის აღჭურვილობა.

5. განხორციელდა პარტნიორების მიერ წინა წელს მიღებული გადაწყვეტილება „მერსედესის“ მარკის მანქანის გაყიდვის შესახებ. მანქანის საბალანსო ღირებულება იყო 12,000 ლარი, გაიყიდა 14,000 ლარად, რამაც საწარმოს მოუტანა 2,000 ლარის მოგება.

6. ძირითადი საშუალებების ინვენტარიზაცია ტარდება წლიური ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პერიოდში – 15 იანვრიდან 30 იანვრამდე.

### არამატერიალური აქტივები

1. საწარმოს გააჩნია ერთი სახის არამატერიალური აქტივი – კომპიუტერული პროგრამა.

2. პროგრამას ამორტიზაცია ერიცხება წრფივი მეთოდით 5 წლის განმავლობაში.

3. პროგრამის საბალანსო ღირებულება 3,000 ლარია, ხოლო დაგროვილი ამორტიზაცია – 2,000 ლარი.

### ხარჯების კლასიფიკაცია

1. საწარმო ხარჯების კლასიფიკაციას ახდენს ფუნქციური დანიშნულების მიხედვით.

2. წიგნების საბალანსო ღირებულების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე ჩამოწერა და დაზიანების ხარჯები მიჩნეულია წიგნების ბიზნესისათვის გარდაუვალ ხარჯად და საალრიცხვო პოლიტიკით მიეკუთვნება მიწოდების (კომერციულ) ხარჯებს.

### დებიტორული დავალიანება

1. უიმედო ვალად ითვლება გაკოტრებული საწარმოს დებიტორული დავალიანება, რომელიც აღმოჩენისთანავე ჩამოიწერება და აღიარდება ზარალად.

2. საანგარიშო წელს უიმედო ვალების ხარჯმა შეადგინა 8,000 ლარი.

# დანართები

## დანართი 1. მთავარი წიგნი

### შპს „NAZ“ მთავარი წიგნი

### 2016 წელი (ლარი)

### 1210 ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| სბ[1] | ნაშთი 01.01.2016წ | | | | 20,000 |
| 7დი[2] | მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან | 1410 | 289,200 | | 309,200 |
| 7დი | გრძელვადიანი სესხი | 4140 | 52,500 | | 361,700 |
| 7დი | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | 3110 | | 214,900 | 146,800 |
| 7დი | გადასახდელი ხელფასი | 3130 | | 11,600 | 135,200 |
| 7დი | გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი | 3320 | | 2,900 | 132,300 |
| 7დი | გადასახდელი მოგების გადასახადი | 3310 | | 62,300 | 70,000 |
| 1 | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | 3110 | | 3,500 | 66,500 |
| 2 | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | 3110 | | 3,000 | 63,500 |
| 3 | სხვა არასაოპერაციო შემოსავალები | 8190 | 14,000 | | 77,500 |
| 12 | გადახდელი დივიდენდები | 3420 | | 30,000 | 47,500 |
| | ნაშთი 01.01. 2017წ. | | | | **47,500** |

### 1410 მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| სბ | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | 15,000 |
| სბ | შემოსავალი რეალიზაციიდან | 6110 | 300,000 | | 315,000 |
| 7დი | ეროვნულული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | 1210 | | 289,200 | 25,800 |
| 9 | საეჭვო და უიმედო მოთხოვნების ხარჯები | 7460 | | 8,000 | 17,800 |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | **17,800** |

1 სბ - საწყისი/საცდელი ბალანსი 2016 წ. 01.01 მდგომარეობით.

2 შე-7 დამატებითი ინფორმაცია.

### 1610 საქონელი

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| სბ | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | 75,000 |
| სბ | ვალდებულება მოწოდებიდან და მომსახურებიდან (შესყიდვები) | 3110 | 135,000 | | 210,000 |
| 6 | მიწოდების სხვა ხარჯები | 7390 | | 2,500 | 207,500 |
| 7 | მიწოდების სხვა ხარჯები | 7390 | | 3,200 | 204,300 |
| 8 | რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება | 7210 | | 149,300 | 55,000 |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | **55,000** |

### 2130 შენობები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| სბ | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | 120,000 |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | **120,000** |

### 2230 შენობების ცვეთა

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| სბ | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | 30,000 |
| 4 | ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი | 7455 | | 6,000 | 36,000 |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | **36,000** |

### 2150 მანქანა-დანადგარები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| სბ | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | 70,000 |
| 1 | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | 3110 | 3,500 | | 73,500 |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | **73,500** |

## 2250 მანქანა-დანადგარების ცვეთა

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| სბ | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | 20,000 |
| 4 | ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი | 7455 | | 10,500 | 30,500 |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | **30,500** |

## 2160 ოფისის აღჭურვილობა

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| სბ | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | 32,000 |
| 2 | ვალდებულება მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | 3110 | 3,000 | | 35,000 |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | **35,000** |

## 2260 ოფისის აღჭურვილობის ცვეთა

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| სბ | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | 8,000 |
| 4 | ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი | 7455 | | 8,750 | 16,750 |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | **16,750** |

## 2180 სატრანსპორტო საშუალებები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| სბ | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | 60,000 |
| 3 | სხვა არასაოპერაციო შემოსავალები | 8190 | | 15,000 | 45,000 |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | **45,000** |

## 2280 სატრანსპორტო საშუალებების ცვეთა

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| სბ | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | 12,000 |
| 3 | სხვა არასაოპერაციო შემოსავალები | 8190 | 3,000 | | 9,000 |
| 4 | ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი | 7455 | | 9,000 | 18,000 |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | **18,000** |

## 2550 კომპიუტერული პროგრამა

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| სბ | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | 5,000 |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | **5,000** |

## 2650 კომპიუტერული პროგრამის ცვეთა

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| სბ | ნაშთი 01.01.2010წ. | | | | 1,000 |
| **5** | ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი | 7455 | | 1,000 | 2,000 |
| | ნაშთი 01.01.2011წ. | | | | **2,000** |

## 3110 ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| სბ | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | 100,000 |
| სბ | შესყიდვები | 1610 | | 135,000 | 235,000 |
| სბ | საკანცელარიო ხარჯი | 7490 | | 3,100 | 238,100 |
| სბ | იჯარის ხარჯი | 7420 | | 12,000 | 250,100 |
| 1 | მანქანა-დანადგარები | 2150 | | 3,500 | 253,600 |
| 1 | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | 1210 | 3,500 | | 250,100 |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 2 | ოფისის აღჭურვილობა | 2160 | | 3,000 | 253,100 |
| 2 | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | 1210 | 3,000 | | 250,100 |
| ნდი | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | 1210 | 214,900 | | 35,200 |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | **35,200** |

### 3310 გადასახდელი მოგების გადასახადი

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| სბ | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | 62,300 |
| სბ | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | 1210 | 62,300 | | 0 |
| 16 | მოგების გადასახადის ხარჯი | 9210 | | 12,615 | 12,615 |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | **12,615** |

### 3320 გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| სბ | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | 0 |
| სბ | გადასახდელი ხელფასი | 3130 | | 2,900 | 2,900 |
| სბ | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | 1210 | 2,900 | | 0 |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | **0** |

### 3410 გადასახდელი პროცენტები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| სბ | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | 0 |
| 11 | საპროცენტო ხარჯი | 8210 | | 1,750 | 1,750 |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | **1,750** |

### 3420 გადასახდელი დივიდენდები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | 0 |
| 12 | გაუნაწილებელი მოგება | 5310 | | 30,000 | 30,000 |
| 13 | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | 1210 | 30,000 | | 0 |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | **0** |

### 4140 გრძელვადიანი სესხები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | 0 |
| სბ | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | 1210 | | 52,500 | 52,500 |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | **52,500** |

### 5150 საწესდებო კაპიტალი

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| სბ | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | 10,000 |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | **10,000** |

### 5310 გაუნაწილებელი მოგება

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| სბ | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | 153.700 |
| 11 | გადასახდელი დივიდენდები | 3420 | 30,000 | | 123.700 |
| 11 | სხვა რეზერვები | 5490 | 25,000 | | 98.700 |
| 18 | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი | 5330 | | 59.785 | 158.485 |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | **158.485** |

## 5330 საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| 13 | შემოსავალი რეალიზაციიდან | 6110 | | 300,000 | 300,000 |
| 14 | არასაოპერაციო მოგება | 8130 | | 2,000 | 302,000 |
| 15 | რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება | 7210 | 149,300 | | 152,700 |
| | შრომის ანაზღაურების ხარჯები | 7410 | 14,500 | | 138,200 |
| | ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი | 7455 | 34,250 | | 103,950 |
| | იჯარის ხარჯი | 7420 | 12,000 | | 91,950 |
| | მიწოდების სხვა ხარჯები | 7390 | 5,700 | | 86,250 |
| | საექსპლუატაციო და უიმედო მოთხოვნების ხარჯები | 7460 | 8,000 | | 78,250 |
| | საპროცენტო ხარჯი | 8210 | 1,750 | | 76,500 |
| | სხვა ადმინისტრაციული ხარჯები | 7490 | 3,100 | | 73,400 |
| | ამორტიზაციის ხარჯი | 7455 | 1,000 | | 72,400 |
| 17 | მოგების გადასახადის ხარჯი | 9210 | 12,615 | | 59,785 |
| 18 | გაუნაწილებელი მოგება | 5310 | | 59,785 | 0 |

## 5490 სხვა რეზერვები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| | ნაშთი 01.01.2016წ. | | | | 0 |
| 11 | გაუნაწილებელი მოგება | 5310 | | 25,000 | 25,000 |
| | ნაშთი 01.01.2017წ. | | | | **25,000** |

## 6110 შემოსავალი რეალიზაციიდან

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| სბ | მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან | 1410 | | 300,000 | 300,000 |
| 13 | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი | 5330 | 300,000 | | 0 |

### 7210 რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| 8 | საქონელი | 1610 | 149,300 | | 149,300 |
| 15 | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი | 5330 | | 149,300 | 0 |

### 7370 ძირითადი საშუალებების ცვეთის ხარჯები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| 5 | მანქანა-დანადგარების ცვეთა | 2250 | 10,500 | | 10,500 |
| 15 | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი | 5330 | | 10,500 | 0 |

### 7390 მიწოდების სხვა ხარჯები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| 6 | საქონელი | 1610 | 2,500 | | 2,500 |
| 7 | საქონელი | 1610 | 3,200 | | 3,200 |
| 15 | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი | 5330 | | 5,700 | 0 |

### 7410 შრომის ანაზღაურების ხარჯები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| სბ | გადასახდელი ხელფასი | 3130 | 14,500 | | 14,500 |
| 15 | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი | 5330 | | 14,500 | 0 |

### 7420 ოჯარის ხარჯები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| სბ | ვალდებულება მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | 3110 | 12,000 | | 12,000 |
| 15 | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი | 5330 | | 12,000 | 0 |

### 7455 ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| 4 | შენობების ცვეთა | 2230 | 6,000 | | 6,000 |
| | ოფისის აღჭურვილობის ცვეთა | 2260 | 8,750 | | 14,750 |
| | სატრანსპორტო საშუალებების ცვეთა | 2280 | 9,000 | | 23,750 |
| | კომპიუტერული პროგრამის ამორტიზაცია | 2690 | 1,000 | | 24,750 |
| 15 | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი | 5330 | | 24,750 | 0 |

### 7460 საეჭვო და უიმედო მოთხოვნების ხარჯები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| 9 | მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან | 1410 | 8,000 | | 8,000 |
| 15 | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი | 5330 | | 8,000 | 0 |

### 7490 სხვა ადმინისტრაციული ხარჯები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| სბ | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | 3110 | 3,100 | | 3,100 |
| 16 | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი | 5330 | | 3,100 | 0 |

### 8130 არასაოპერაციო მოგება

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| 3 | სხვა არასაოპერაციო შემოსავალები | 8190 | | 2,000 | 2,000 |
| 14 | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი | 5330 | 2,000 | | 0 |

### 8190 სხვა არასაოპერაციო შემოსავლები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| 3 | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში | 1210 | | 14,000 | 14,000 |
| | სატრანსპორტო საშუალებების ცვეთა | 2280 | | 3,000 | 17,000 |
| | სატრანსპორტო საშუალებები | 2180 | 15,000 | | 2,000 |
| | არასაოპერაციო მოგება | 8130 | 2,000 | | 0 |

### 8210 საპროცენტო ხარჯები

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| 10 | გადასახდელი პროცენტი | 3420 | 1,750 | | 1,750 |
| 15 | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი | 5330 | | 1,750 | 0 |

### 9210 მოგების გადასახადის ხარჯი

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| 16 | გადასახდელი მოგების გადასახადი | 3310 | | 12,615 | 12,615 |
| 17 | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი | 5330 | 12,615 | | 0 |

დანართი 2. გაანგარიშებები

2.1. ცვეთისა და ამორტიზაციის გაანგარიშება

ძირითადი საშუალებების თვითღირებულება წლის ბოლოს

| | შენობები | მოწყობილობა | მანქანები | ოფისის აღჭურვილობა | სულ |
|---|---|---|---|---|---|
| **ძირითადი საშუალებების თვითღირებულება** | | | | | |
| ნაშთი წლის დასაწყისში | 120,000 | 70,000 | 60,000 | 32,000 | 282,000 |
| შეძენა | | | | 3,000 | 3,000 |
| რემონტი | | 3,500 | | | 3,500 |
| რეალიზაცია | | | (15,000) | | (15,000) |
| ნაშთი წლის ბოლოს | 120,000 | 73,500 | 45,000 | 35,000 | **273,500** |
| **ძირითადი საშუალებების დაგროვილი ცვეთა** | | | | | |
| ნაშთი წლის დასაწყისში | 30,000 | 20,000 | 12,000 | 8,000 | 70,000 |
| გამოყენების ვადა (წელი) | 20 | 7 | 5 | 4 | |
| რეალიზაცია | | | (3.000) | | (3,000) |
| ცვეთის ხარჯი | 6,000 (120,000/20) | 10,500 (73,500/7) | 9,000 (45,000/5) | 8,750 (35,000/4) | 34.250 |
| დაგროვილი ცვეთა წლის ბოლოს | 36,000 (30,000+6,000) | 30,500 (20,000+10,500) | 18,000 (12,000-3,000 +9,000) | 16,750 (8,000+8,750) | **101,250** |
| **ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულება წლის ბოლოს** | | | | | |
| საბალანსო ღირებულება წლის ბოლოს | 84,000 (120,000-36,000) | 43,000 (73,500-30,500) | 27,000 (45,000-18,000) | 18,250 (35,000-16,750) | **172,250** |

| კომპიუტერული პროგრამა | თვითღირებულება | ამორტიზაცია |
|---|---|---|
| ნაშთი 01.01.2016წ. | 5,000 | 1,000 |
| 2016 წ. ამორტიზაციის ხარჯი (5,000/5წ.) | | 1,000 |
| ნაშთი 01.01.2017წ. | 5,000 | 2,000 |

ხარჯი: ძირითადი საშუალებების ცვეთა 34,250
კომპიუტერული პროგრამის ამორტიზაცია 1,000

მანქანის რეალიზაციით მიღებული მოგება 2,000

### 2.2. ხარჯების დაჯგუფება ფუნქციების მიხედვით

| | მაჩვენებლები | ლარი | |
|---|---|---|---|
| | | გაანგარიშება | ჯამი |
| 7210 | რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება | 75,000 + 135,000 - 5,700 -55,000 | 149,300 |
| 7300 | მიწოდების ხარჯები (ჩამოწერილი მარაგი) | 2,500 + 3,200 + 10,500 | 16,200 |
| 7400 | ადმინისტრაციული ხარჯები | 24,750 + 8,000 + 14,500 + 12,000 + 3,100 | 62,350 |
| 8210 | საპროცენტო ხარჯები | | 1,750 |

### 2.3. ფულადი ნაკადების გაანგარიშება პირდაპირი მეთოდით

საბანკო ანგარიშზე არსებული ბრუნვებით (მოკორესპონდენტო ანგარიშებით) შესაძლებელია დადგინდეს ფულადი ნაკადების შემოდინება და გადინება. გამოვიყენოთ ანგარიში 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში.

### 1210 ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში

| ოპერ. № | მოკორესპონდენტო ანგარიში | | დებეტი | კრედიტი | ნაშთი |
|---|---|---|---|---|---|
| | დასახელება | № | | | |
| სბ[1] | ნაშთი 01.01.2016წ | | | | 20,000 |
| 7დი[2] | მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან | 1410 | 289,200 | | 309,200 |
| 7დი | გრძელვადიანი სესხი | 4140 | 52,500 | | 361,700 |
| 7დი | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | 3110 | | 214,900 | 146,800 |
| 7დი | გადასახდელი ხელფასი | 3130 | | 11,600 | 135,200 |
| 7დი | საშემოსავლო გადასახადი | 3320 | | 2,900 | 132,300 |

1 სბ – საწყისი საცდელი ბალანსი 2016 წ. 01.01 მდგომარეობით
2 მე-7 დამატებითი ინფორმაცია

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 7დი | მოგების გადასახადი | 3310 | | 62,300 | 70,000 |
| 1 | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | 3110 | | 3,500 | 66,500 |
| 2 | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან | 3110 | | 3,000 | 63,500 |
| 3 | სხვა არასაოპერაციო შემოსავალები | 8190 | 14,000 | | 77,500 |
| 12 | გადახდელი დივიდენდები | 3420 | | 30,000 | 47,500 |
| | ნაშთი 01.01. 2017წ. | | | | **47,500** |

მომწოდებლებისათვის გადახდილი ფულადი სახსრების დადგენა შესაძლებელია, როგორც დამაბალანსებელი თანხა კრედიტორული დავალიანების ანგარიშიდან:

3110 ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან*

(საოპერაციო საქმიანობის ნაწილში, ძირითად საშუალებებთან წარმოებული ოპერაციების გარეშე)

| დებეტი | | კრედიტი | |
|---|---|---|---|
| ფულადი სახსრები (დამაბალანსებელი) | 214,900 | საწყისი ნაშთი | 100,000 |
| | | შესყიდვები | 135,000 |
| | | იჯარის ხარჯი | 12,000 |
| საბოლოო ნაშთი | 35,200 | სხვა ადმინისტრაციული ხარჯები | 3,100 |
| | **250,100** | | **250,100** |

მყიდველებისაგან მიღებული ფულადი სახსრების დადგენა შესაძლებელია როგორც დამაბალანსებელი თანხა დებიტორული დავალიანების ანგარიშიდან:

1410 მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან*

| დებეტი | | კრედიტი | |
|---|---|---|---|
| საწყისი ნაშთი | 15,000 | უიმედო ვალი | 8,000 |
| რეალიზაცია | 300,000 | ფულადი სახსრები (დამაბალანსებელი) | 289,200 |
| | | საბოლოო ნაშთი | 17,800 |
| | **315,000** | | **315,000** |

* იხ. მთავარი წიგნი, ანგარიში 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში", ანგარიში 3110 „ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან".

* იხ. მთავარი წიგნი, ანგარიში 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში", ანგარიში 1410 „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსაურებიდან".

მომუშავეებზე და მათი სახელით გადახდილი ფულადი სახსრები (იხ. ანგარიში 1210):

| | ლარი |
|---|---|
| მომუშავეებზე გადახდილი ხელფასი | 11,600 |
| გადახდილი საშემოსავლო გადასახადი | 2,900 |
| სულ გადახდილი ფულადი სახსრები | 14,500 |

გადახდილი მოგების გადასახადის დადგენა შესაძლებელია როგორც დამაბალანსებელი თანხა მოგების გადასახადის ანგარიშიდან:

3310 გადასახდელი მოგების გადასახადი

| დებეტი | | კრედიტი | |
|---|---|---|---|
| ფულადი სახსრები (დამაბალანსებელი) | 62,300 | საწყისი ნაშთი | 62,300 |
| | | | |
| საბოლოო ნაშთი | 12,615 | დარიცხული | 12,615 |
| | **74,915** | | **74,915** |

## 2.4. ფულადი ნაკადების გაანგარიშება არაპირდაპირი მეთოდით

| საბრუნავი კაპიტალის ცვლილებები | ლარი |
|---|---|
| დებიტორული დავალიანების ზრდა (17,800 – 15,000) | (2,800) |
| საქონლის მარაგის შემცირება (55,000 – 75,000) | 20,000 |
| კრედიტორული დავალიანების შემცირება (35,200 – 100,000) | (64.800) |

# გამოყენებული ლიტერატურა


**ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (IFRS) და ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები (IAS). თბ. 2014.**

1. ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები
2. ფასს 1 ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების პირველად გამოყენება
3. ფასს 3 საწარმოთა გაერთიანება
4. ფასს 5 გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები
5. ფასს 7 ფინანსური ინსტრუმენტები: განმარტებითი შენიშვნები
6. ბასს 1 ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა
7. ბასს 2 სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები
8. ბასს 7 ფულადი ნაკადების ანგარიშგება
9. ბასს 8 საანგარიშგებო პოლიტიკა, ცვლილებები საანგარიშგებო შეფასებებში და შეცდომები
10. ბასს 10 საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი მოვლენები
11. ბასს 11 სამშენებლო კონტრაქტები
12. ბასს 16 ძირითადი საშუალებები
13. ბასს 17 იჯარა
14. ბასს 18 ამონაგები
15. ბასს 21 უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეული შედეგები
16. ბასს 23 სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები
17. ბასს 32 ფინანსური ინსტრუმენტები: წარდგენა
18. ბასს 36 აქტივების გაუფასურება
19. ბასს 37 ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები
20. ბასს 38 არამატერიალური აქტივები
21. ბასს 39 ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება

**სახელმძღვანელოები, მონოგრაფიები და ლექსიკონები**

22. Accounting. Charles T.Horngren (Standford University), Walter T. Harrison Jr. ( Baylor University), M. Suzanne Oliver (Northwest Florida State College). Pearson International Edition. Eighth Edition New Jersey, 2009.
23. Accounting principles. R. Hermenson, J.Edwards, M.Maher. Boston, 1992.
24. ACCA F3. ფინანსური აღრიცხვა. ინგლისისა და უელსის ნაფიც სერტიფიცი-

რებულ ბუღალტერთა ასოციაციის პროფესიული სერტიფიცირების სახელმძღვანელო. თბ., 2009.

25. ACCA F7. ფინანსური ანგარიშგება. ინგლისისა და უელსის ნაფიც სერტიფიცირებულ ბუღალტერთა ასოციაციის პროფესიული სერტიფიცირების სახელმძღვანელო. თბ., 2009.

26. Александер Д., Бриттон А., Йориссен Э. «Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО): от теории к практике» 2005 .

27. Шер И.Ф. Бухгалтерия и баланс.М., 1926.

## საიტების მისამართები

**ბუღალტრული (ფინანსური) აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს და საერთაშორისო აუდიტორული კომპანიების ოფიციალური კომენტარები, ინტერპრეტაციები, ანალიზი და დამხმარე სახელმძღვანელოები პროფესიონალი ბუღალტრებისათვის**

**ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო:**

28. www.iasb.org/IFRS
29. www.pwcglobal.com/ Understanding IAS
30. www.iasplus.com/standard/ IFRS
31. www.sec.gov/rules/concept/
32. www.fasb.org
33. www.iasc.co.uk /IAS C/Consultancy
34. www.accountingreform.ru

**საერთაშორისო აუდიტორული კომპანიები:**

35. Price Waterhouse Coopers - www.sec.gov/rules/concept
36. Ernst & Young - www.ey.com
37. Deloitte Touche Tohmatsu - www.deloitte.com
38. KPMG - www.kpmg.com

**ენციკლოპედიები, ლექსიკონები, ცნობარები**

39. www.accountingreform.ru
40. www.answers.com
41. www.allbusiness.com/glossaries

42. www.bing.com
43. www.britannica.com
44. www.businessdictionary.com
45. www.investorwords.com
46. www.investopedia.com
47. www.ippnou.ru
48. www.principlesofaccounting.com
49. www.finpipe.com
50. www.fraudproblem.com

დანართი 1

## გამოყენებული ანგარიშთა გეგმა

| | |
|---|---|
| | 1100 ნაღდი ფული სალაროში |
| 1110 | ნაღდი ფული ეროვნული ვალუტით |
| 1120 | ნაღდი ფული უცხოურ ვალუტაში |
| | |
| | 1200 ფული საბანკო ანგარიშზე |
| 1210 | ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში |
| 1220 | უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკში |
| 1230 | უცხოური ვალუტა არარეზიდენტ ბანკში |
| 1240 | ჩეკები |
| 1250 | აკრედიტივები |
| 1260 | სადეპოზიტო ანგარიში |
| | |
| | 1300 მოკლევადიანი ინვესტიციები |
| 1310 | მოკლევადიანი ინვესტიციები საწარმოთა ფასიან ქაღალდებში |
| 1320 | მოკლევადიანი ინვესტიციები სახელმწიფო ფასიან ქაღალდებში |
| 1390 | სხვა მოკლევადიანი ინვესტიციები |
| | |
| | 1400 მოკლევადიანი მოთხოვნები |
| 1410 | მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან |
| 1415 | საეჭვო მოთხოვნების რეზერვი/კორექტირება |
| 1420 | მოთხოვნები მეკავშირე საწარმოების მიმართ |
| 1430 | მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ |
| 1440 | მოთხოვნები ხელმძღვანელობისა და სამეთვალყურეო ორგანოების წევრების მიმართ |
| 1450 | მოთხოვნები გაცემულ სესხებზე |
| 1460 | კაპიტალის შევსებაზე პარტნიორების გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი |
| 1470 | გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი |
| 1480 | მომწოდებლებისათვის გადახდილი ავანსები |
| 1490 | სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები |
| | |
| | 1500 მოკლევადიანი სათამასუქო მოთხოვნები |
| 1510 | მიღებული მოკლევადიანი თამასუქები |

| | |
|---|---|
| 1520 | მიღებული გრძელვადიანი თამასუქების მიმდინარე ნაწილი |
| | |
| | 1600 სასაქონლო-მატერიალური მარაგი |
| 1610 | საქონელი |
| 1620 | ნედლეული და მასალები |
| 1630 | დაუმთავრებელი წარმოება |
| 1640 | მზა პროდუქცია |
| 1650 | საქონელი კონსიგნაციით |
| | |
| 1690 | სხვა სასაქონლო-მატერიალური მარაგი |
| | |
| | 1700 წინასწარ გაწეული ხარჯები |
| 1710 | წინასწარ გადახდილი დაზღვევის ხარჯები |
| 1720 | წინასწარ გადახდილი იჯარის ხარჯები |
| 1730 | წინასწარ გადახდილი გადასახადები |
| 1740 | |
| 1790 | სხვა წინასწარ გაწეული ხარჯები |
| | |
| | 1800 დარიცხული მოთხოვნები |
| 1810 | მისაღები დივიდენდები |
| 1820 | მისაღები პროცენტები |
| 1830 | მისაღები საიჯარო ქირა |
| 1890 | სხვა დარიცხული მოთხოვნები |
| | |
| | 1900 სხვა მიმდინარე აქტივები |
| | |
| | 2100 ძირითადი საშუალებები |
| 2110 | მიწის ნაკვეთები |
| 2120 | დაუმთავრებელი მშენებლობა |
| 2130 | შენობები |
| 2140 | ნაგებობები |
| 2150 | მანქანა-დანადგარები |
| 2160 | ოფისის აღჭურვილობა (კომპიუტერული ტექნიკა) |
| 2170 | ავეჯი და სხვა ინვენტარი |
| 2180 | სატრანსპორტო საშუალებები |

| | |
|---|---|
| | 2200 ძირითადი საშუალებების ცვეთა |
| 2230 | შენობების ცვეთა |
| 2240 | ნაგებობების ცვეთა |
| 2250 | მანქანა-დანადგარების ცვეთა |
| 2260 | ოფისის აღჭურვილობის ცვეთა |
| 2270 | ავეჯისა და სხვა ინვენტარის ცვეთა |
| 2280 | სატრანსპორტო საშუალებების ცვეთა |
| | |
| | 2300 გრძელვადიანი მოთხოვნები |
| 2310 | მოთხოვნები გრძელვადიანი სესხებზე/ თამასუქებზე |
| 2320 | მოთხოვნები ფინანსურ იჯარაზე |
| 2330 | მოთხოვნები საწესდებო კაპიტალის შევსებაზე |
| 2340 | გადავადებული საგადასახადო აქტივი |
| 2350 | |
| 2390 | სხვა გრძელვადიანი მოთხოვნები |
| | |
| | 2400 გრძელვადიანი ინვესტიციები |
| 2410 | გრძელვადიანი ინვესტიციები საწარმოთა ფასიან ქაღალდებში |
| 2420 | გრძელვადიანი ინვესტიციები სახელმწიფო ფასიან ქაღალდებში |
| 2430 | მონაწილეობა სხვა საზოგადოებაში |
| 2440 | |
| 2490 | სხვა გრძელვადიანი ინვესტიციები |
| | |
| | 2500 არამატერიალური აქტივები |
| 2510 | ლიცენზია და ფრანშიზი |
| 2520 | კონცესია |
| 2530 | პატენტები, საავტორო და სხვა უფლებები |
| 2540 | გუდვილი |
| 2550 | კომპიუტერული პროგრამები |
| 2560 | სავაჭრო და სასაქონლო ნიშნები (ჟურნალ-გაზეთების და პუბლიკაციების სახელწოდებები) |
| 2570 | რეცეპტები (ფორმულები, ტექნოლოგიები, პროექტები) |
| 2580 | საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოები |
| 2590 | სხვა არამატერიალური აქტივები |
| | |

| | |
|---|---|
| | 2600 არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია |
| 2610 | ლიცენზიისა და ფრანშიზის ამორტიზაცია |
| 2620 | კონცესიებიის ამორტიზაცია |
| 2630 | პატენტების, საავტორო და სხვა უფლებების (სამრეწველო ქონების საკუთრებაზე, მომსახურებისა და ექსპლუატაციის უფლებები) ამორტიზაცია |
| 2650 | კომპიუტერული პროგრამების ამორტოზაცია |
| 2660 | სავაჭრო და სასაქონლო ნიშნების (ჟურნალ-გაზეთების და პუბლიკაციების სახელწოდებების) ამორტიზაცია |
| 2670 | რეცეპტების (ფორმულების, ტექნოლოგიების, პროექტების) ამორტიზაცია |
| 2680 | საცდელ-საკუნსტრუქტორო სამუშაოების ამორტიზაცია |
| 2690 | სხვა არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია |
| | |
| | 3100 მოკლევადიანი ვალდებულებები |
| 3110 | ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან |
| 3120 | მიღებული ავანსები |
| 3130 | გადასახდელი ხელფასები |
| 3140 | გასანაღდებელი თამასუქები |
| 3150 | გასანაღდებელი თამასუქების დისკონტი |
| 3160 | ვალდებულებები საწარმოს პერსონალის წინაშე |
| 3170 | |
| 3180 | |
| 3190 | სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები |
| | |
| | 3200 მოკლევადიანი სასესხო ვალდებულებები |
| 3210 | მოკლევადიანი სესხები |
| 3220 | სესხები პარტნიორებისაგან |
| 3230 | გრძელვადიანი სესხების მიმდინარე ნაწილი |
| 3240 | ფინანსური იჯარის მიმდინარე ნაწილი |
| 3290 | სხვა მოკლევადიანი სასესხო ვალდებულებები |
| | 3300 საგადასახადო ვალდებულებები |
| 3310 | გადასახდელი მოგების გადასახადი |
| 3320 | გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი |
| 3330 | გადასახდელი დღგ |
| 3340 | გადახდილი/ჩასათვლელი დღგ |

| | |
|---|---|
| 3350 | გადასახდელი აქციზი |
| 3360 | გადახდილი/ჩასათვლელი აქციზი |
| 3370 | |
| 3380 | |
| 3390 | სხვა საგადასახადო ვალდებულებები |
| | |
| | 3400 დარიცხული ვალდებულებები |
| 3410 | გადასახდელი პროცენტები |
| 3420 | გადასახდელი დივიდენდები |
| | |
| | 4100 გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები |
| 4110 | გასანაღდებელი ობლიგაციები |
| 4120 | ობლიგაციები ფასდაკლებით (დისკონტით) |
| 4130 | ობლიგაციები ფასნამატით |
| 4140 | გრძელვადიანი სესხები |
| 4150 | გასანაღდებელი თამასუქები |
| 4160 | გასანაღდებელი თანმასუქების დისკონტი |
| 4170 | ვალდებულებები ფინანსურ იჯარაზე |
| 4180 | საკუთარ კაპიტალში კონვერტირებადი სასესხო ვალდებულება |
| 4190 | სხვა გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები |
| | |
| | 4200 გადავადებული გადასახადები და სხვა გრძელვადიანი ვალდებულებები |
| 4210 | გადავადებული მოგების გადასახადი |
| 4220 | სხვა გრძელვადიანი ვალდებულებები |
| | 4300 ანარიცხები |
| 4310 | საპენსიო უზრუნველყოფის ანარიცხები |
| 4320 | საგარანტიო მომსახურების ანარიცხები |
| 4330 | სასამართლო დავის ანარიცხი |
| 4390 | სხვა ანარიცხები |
| | |
| | 4400 გადავადებული შემოსავლები |
| 4410 | გადავადებული შემოსავლები |
| | |
| | |

| | |
|---|---|
| | 5100 საწესდებო კაპიტალი |
| 5110 | ჩვეულებრივი აქციები |
| 5120 | პრივილეგიური აქციები |
| 5130 | გამოსყიდული საკუთარი აქციები |
| 5140 | საემისიო კაპიტალი |
| 5150 | საწესდებო კაპიტალი შპს-ში |
| 5160 | აქციები ხელმოწერით |
| 5170 | განაწილებას დაქვემდებარებული ჩვეულებრივი აქციები |
| 5180 | საკუთარ კაპიტალში კონვერტირებადი სასესხო ვალდებულებები |
| | |
| | 5300 მოგება-ზარალი |
| 5310 | გაუნაწილებელი მოგება |
| 5320 | დაუფარავი ზარალი |
| 5330 | საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი |
| | |
| | 5400 რეზერვები და დაფინანსება |
| 5410 | არამატერიალური აქტივების გადაფასების რეზერვი |
| 5420 | ძირითადი საშუალებების გადაფასების რეზერვი |
| 5430 | ინვესტიციების გადაფასების რეზერვი |
| 5490 | სხვა რეზერვები |
| | |
| | 6100 საოპერაციო შემოსავლები |
| 6110 | შემოსავალი რეალიზაციიდან |
| 6120 | საქონლის უკან დაბრუნება და ფასდათმობა |
| 6125 | გამოუყენებელი ფასდათმობა |
| 6190 | სხვა საოპერაციო შემოსავლები |
| | |
| | 7100 რეალიზებული პროდუქციისა და გაწეული მომსახურების თვითღირებულება |
| 7110 | ძირითადი მასალების დანახარჯები |
| 7120 | პირდაპირი ხელფასი |
| 7130 | ნედლეულისა და მასალის დანაკარგები ნორმის ფარგლებში |
| 7140 | რემონტის ხარჯები |
| 7150 | არაპირდაპირი ხელფასი |
| 7170 | ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯები |

| | |
|---|---|
| 7180 | სასაქონლო-მატერიალური მარაგის კორექტირება |
| 7190 | სხვა საწარმოო ზედნადები ხარჯები |
| | |
| | 7200 რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება |
| 7210 | გაყიდული/შეძენილი საქონელი (საქონელი აღრიცხულია პერიოდული მეთოდით) |
| 7220 | შეძენილი საქონლის უკან დაბრუნება და ფასდათმობა |
| 7230 | საქონლის დანაკარგები ნორმის ფარგლებში |
| 7280 | სასაქონლო-მატერიალური მარაგის კორექტირება |
| 7290 | |
| | |
| | 7300 მიწოდების ხარჯები |
| 7310 | რეკლამის ხარჯები |
| 7320 | შრომის ანაზღაურება და საკომისიო გასამრჯელო |
| 7330 | კომუნალური მომსახურებისა და კომუნიკაციის ხარჯები (ელექტროენერგიის, აირის, წყალის, ტელეფონის) |
| 7340 | რემონტის ხარჯები |
| 7350 | დაზღვევის ხარჯები |
| 7360 | ძირითადი საშუალების იჯარის ხარჯები |
| 7370 | ძირითადი საშუალების ცვეთის ხარჯები |
| 7380 | საგარანტიო მომსახურების ანარიცხების ხარჯები |
| 7390 | მიწოდების სხვა ხარჯები (დაცვის, მარკეტინგული კვლევის) |
| | |
| | 7400 საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები |
| 7410 | შრომის ანაზღაურების ხარჯები |
| 7420 | იჯარის ხარჯები |
| 7430 | კომუნალური მომსახურებისა და კომუნიკაციის ხარჯები (ელექტროენერგია, აირი, წყალი, ტელეფონი, ინტერნეტი) |
| 7435 | დაზღვევის ხარჯები |
| 7440 | რემონტის ხარჯები |
| 7450 | კონსულტაციის ხარჯები (აუდიტური და იურიდიული) |
| 7455 | ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯები |
| 7460 | საეჭვო და უიმედო მოთხოვნების ხარჯები |
| 7465 | სხვა საგადასახადო ხარჯი |
| 7470 | მივლინების ხარჯები |
| 7480 | ანარიცხებთან დაკავშირებული ხარჯები |

| | |
|---|---|
| 7490 | სხვა ადმინისტრაციული ხარჯები (საწვავის, რეკლამის, ბანკის მომსახურების, საკანცელარიო, სწავლების, მგზავრობის და სხვა ხარჯები) |
| | |
| | 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები |
| 8110 | საპროცენტო შემოსავალი |
| 8120 | დივიდენდები |
| 8130 | არასაოპერაციო მოგება |
| 8140 | მოგება ვალუტის კურსთა შორის სხვაობიდან |
| 8190 | სხვა არასაოპერაციო შემოსავლები |
| | |
| | 8200 არასაოპერაციო ხარჯები |
| 8210 | საპროცენტო ხარჯები |
| 8220 | არასაოპერაციო ზარალი |
| 8240 | ზარალი ვალუტის კურსთა შორის სხვაობიდან |
| 8250 | |
| 8290 | სხვა არასაოპერაციო ხარჯები |
| | |
| | 9210 სხვა ხარჯები |
| 9210 | მოგების გადასახადის ხარჯი |
| 9220 | სამეცნიერო-კვლევითი ხარჯები |

## დანართი 2.1.

### ერთი ლარის ერთჯერადი გადასახდელის მიმდინარე ღირებულება PV

| წელი | პროცენტის განაკვეთი | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 | 16 | 17 | 18 | 19 | 20 | 21 | 22 | 23 | 24 |
| 1 | 0.9804 | 0.9709 | 0.9615 | 0.9524 | 0.9434 | 0.9346 | 0.9259 | 0.9174 | 0.9091 | 0.9009 | 0.8929 | 0.8850 | 0.8772 | 0.8696 | 0.8621 | 0.8547 | 0.8475 | 0.8403 | 0.8333 | 0.8264 | 0.8197 | 0.8130 | 0.8065 |
| 2 | 0.9612 | 0.9426 | 0.9246 | 0.9070 | 0.8900 | 0.8734 | 0.8573 | 0.8417 | 0.8264 | 0.8116 | 0.7972 | 0.7831 | 0.7695 | 0.7561 | 0.7432 | 0.7305 | 0.7182 | 0.7062 | 0.6944 | 0.6830 | 0.6719 | 0.6610 | 0.6504 |
| 3 | 0.9423 | 0.9151 | 0.8890 | 0.8638 | 0.8396 | 0.8163 | 0.7938 | 0.7722 | 0.7513 | 0.7312 | 0.7118 | 0.6931 | 0.6750 | 0.6575 | 0.6407 | 0.6244 | 0.6086 | 0.5934 | 0.5787 | 0.5645 | 0.5507 | 0.5374 | 0.5245 |
| 4 | 0.9238 | 0.8885 | 0.8548 | 0.8227 | 0.7921 | 0.7629 | 0.7350 | 0.7084 | 0.6830 | 0.6587 | 0.6355 | 0.6133 | 0.5921 | 0.5718 | 0.5523 | 0.5337 | 0.5158 | 0.4987 | 0.4823 | 0.4665 | 0.4514 | 0.4369 | 0.4230 |
| 5 | 0.9057 | 0.8626 | 0.8219 | 0.7835 | 0.7473 | 0.7130 | 0.6806 | 0.6499 | 0.6209 | 0.5935 | 0.5674 | 0.5428 | 0.5194 | 0.4972 | 0.4761 | 0.4561 | 0.4371 | 0.4190 | 0.4019 | 0.3855 | 0.3700 | 0.3552 | 0.3411 |
| 6 | 0.8880 | 0.8375 | 0.7903 | 0.7462 | 0.7050 | 0.6663 | 0.6302 | 0.5963 | 0.5645 | 0.5346 | 0.5066 | 0.4803 | 0.4556 | 0.4323 | 0.4104 | 0.3898 | 0.3704 | 0.3521 | 0.3349 | 0.3186 | 0.3033 | 0.2888 | 0.2751 |
| 7 | 0.8706 | 0.8131 | 0.7599 | 0.7107 | 0.6651 | 0.6227 | 0.5835 | 0.5470 | 0.5132 | 0.4817 | 0.4523 | 0.4251 | 0.3996 | 0.3759 | 0.3538 | 0.3332 | 0.3139 | 0.2959 | 0.2791 | 0.2633 | 0.2486 | 0.2348 | 0.2218 |
| 8 | 0.8535 | 0.7894 | 0.7307 | 0.6768 | 0.6274 | 0.5820 | 0.5403 | 0.5019 | 0.4665 | 0.4339 | 0.4039 | 0.3762 | 0.3506 | 0.3269 | 0.3050 | 0.2848 | 0.2660 | 0.2487 | 0.2326 | 0.2176 | 0.2038 | 0.1909 | 0.1789 |
| 9 | 0.8368 | 0.7664 | 0.7026 | 0.6446 | 0.5919 | 0.5439 | 0.5002 | 0.4604 | 0.4241 | 0.3909 | 0.3606 | 0.3329 | 0.3075 | 0.2843 | 0.2630 | 0.2434 | 0.2255 | 0.2090 | 0.1938 | 0.1799 | 0.1670 | 0.1552 | 0.1443 |
| 10 | 0.8203 | 0.7441 | 0.6756 | 0.6139 | 0.5584 | 0.5083 | 0.4632 | 0.4224 | 0.3855 | 0.3522 | 0.3220 | 0.2946 | 0.2697 | 0.2472 | 0.2267 | 0.2080 | 0.1911 | 0.1756 | 0.1615 | 0.1486 | 0.1369 | 0.1262 | 0.1164 |
| 11 | 0.8043 | 0.7224 | 0.6496 | 0.5847 | 0.5268 | 0.4751 | 0.4289 | 0.3875 | 0.3505 | 0.3173 | 0.2875 | 0.2607 | 0.2366 | 0.2149 | 0.1954 | 0.1778 | 0.1619 | 0.1476 | 0.1346 | 0.1228 | 0.1122 | 0.1026 | 0.0938 |
| 12 | 0.7885 | 0.7014 | 0.6246 | 0.5568 | 0.4970 | 0.4440 | 0.3971 | 0.3555 | 0.3186 | 0.2858 | 0.2567 | 0.2307 | 0.2076 | 0.1869 | 0.1685 | 0.1520 | 0.1372 | 0.1240 | 0.1122 | 0.1015 | 0.0920 | 0.0834 | 0.0757 |
| 13 | 0.7730 | 0.6810 | 0.6006 | 0.5303 | 0.4688 | 0.4150 | 0.3677 | 0.3262 | 0.2897 | 0.2575 | 0.2292 | 0.2042 | 0.1821 | 0.1625 | 0.1452 | 0.1299 | 0.1163 | 0.1042 | 0.0935 | 0.0839 | 0.0754 | 0.0678 | 0.0610 |
| 14 | 0.7579 | 0.6611 | 0.5775 | 0.5051 | 0.4423 | 0.3878 | 0.3405 | 0.2992 | 0.2633 | 0.2320 | 0.2046 | 0.1807 | 0.1597 | 0.1413 | 0.1252 | 0.1110 | 0.0985 | 0.0876 | 0.0779 | 0.0693 | 0.0618 | 0.0551 | 0.0492 |
| 15 | 0.7430 | 0.6419 | 0.5553 | 0.4810 | 0.4173 | 0.3624 | 0.3152 | 0.2745 | 0.2394 | 0.2090 | 0.1827 | 0.1599 | 0.1401 | 0.1229 | 0.1079 | 0.0949 | 0.0835 | 0.0736 | 0.0649 | 0.0573 | 0.0507 | 0.0448 | 0.0397 |
| 16 | 0.7284 | 0.6232 | 0.5339 | 0.4581 | 0.3936 | 0.3387 | 0.2919 | 0.2519 | 0.2176 | 0.1883 | 0.1631 | 0.1415 | 0.1229 | 0.1069 | 0.0930 | 0.0811 | 0.0708 | 0.0618 | 0.0541 | 0.0474 | 0.0415 | 0.0364 | 0.0320 |
| 17 | 0.7142 | 0.6050 | 0.5134 | 0.4363 | 0.3714 | 0.3166 | 0.2703 | 0.2311 | 0.1978 | 0.1696 | 0.1456 | 0.1252 | 0.1078 | 0.0929 | 0.0802 | 0.0693 | 0.0600 | 0.0520 | 0.0451 | 0.0391 | 0.0340 | 0.0296 | 0.0258 |
| 18 | 0.7002 | 0.5874 | 0.4936 | 0.4155 | 0.3503 | 0.2959 | 0.2502 | 0.2120 | 0.1799 | 0.1528 | 0.1300 | 0.1108 | 0.0946 | 0.0808 | 0.0691 | 0.0592 | 0.0508 | 0.0437 | 0.0376 | 0.0323 | 0.0279 | 0.0241 | 0.0208 |
| 19 | 0.6864 | 0.5703 | 0.4746 | 0.3957 | 0.3305 | 0.2765 | 0.2317 | 0.1945 | 0.1635 | 0.1377 | 0.1161 | 0.0981 | 0.0829 | 0.0703 | 0.0596 | 0.0506 | 0.0431 | 0.0367 | 0.0313 | 0.0267 | 0.0229 | 0.0196 | 0.0168 |
| 20 | 0.6730 | 0.5537 | 0.4564 | 0.3769 | 0.3118 | 0.2584 | 0.2145 | 0.1784 | 0.1486 | 0.1240 | 0.1037 | 0.0868 | 0.0728 | 0.0611 | 0.0514 | 0.0433 | 0.0365 | 0.0308 | 0.0261 | 0.0221 | 0.0187 | 0.0159 | 0.0135 |
| 21 | 0.6598 | 0.5375 | 0.4388 | 0.3589 | 0.2942 | 0.2415 | 0.1987 | 0.1637 | 0.1351 | 0.1117 | 0.0926 | 0.0768 | 0.0638 | 0.0531 | 0.0443 | 0.0370 | 0.0309 | 0.0259 | 0.0217 | 0.0183 | 0.0154 | 0.0129 | 0.0109 |
| 22 | 0.6468 | 0.5219 | 0.4220 | 0.3418 | 0.2775 | 0.2257 | 0.1839 | 0.1502 | 0.1228 | 0.1007 | 0.0826 | 0.0680 | 0.0560 | 0.0462 | 0.0382 | 0.0316 | 0.0262 | 0.0218 | 0.0181 | 0.0151 | 0.0126 | 0.0105 | 0.088 |
| 23 | 0.6342 | 0.5067 | 0.4057 | 0.3256 | 0.2618 | 0.2109 | 0.1703 | 0.1378 | 0.1117 | 0.0907 | 0.0738 | 0.0601 | 0.0491 | 0.0402 | 0.0329 | 0.0270 | 0.0222 | 0.0183 | 0.0151 | 0.0125 | 0.0103 | 0.0086 | 0.0071 |
| 24 | 0.6217 | 0.4919 | 0.3901 | 0.3101 | 0.2470 | 0.1971 | 0.1577 | 0.1264 | 0.1015 | 0.0817 | 0.0659 | 0.0532 | 0.0431 | 0.0349 | 0.0284 | 0.0231 | 0.0188 | 0.0154 | 0.0126 | 0.0103 | 0.0085 | 0.0070 | 0.0057 |
| 25 | 0.6095 | 0.4776 | 0.3751 | 0.2953 | 0.2330 | 0.1842 | 0.1460 | 0.1160 | 0.0923 | 0.0736 | 0.0588 | 0.0471 | 0.0378 | 0.0304 | 0.0245 | 0.0197 | 0.0160 | 0.0129 | 0.0105 | 0.0085 | 0.0069 | 0.0057 | 0.0046 |



## დანართი 2.2.

| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

## დანართი 2.2.

### ერთი ლარის ერთჯერადი გადასახდელის მომავალი ღირებულება FV

| წლ | პროცენტის განაკვეთი | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 | 16 | 17 | 18 | 19 | 20 | 21 | 22 | 23 | 24 |
| 1 | 1.0200 | 1.0300 | 1.0400 | 1.0500 | 1.0600 | 1.0700 | 1.0800 | 1.0900 | 1.1000 | 1.1100 | 1.1200 | 1.1300 | 1.1400 | 1,1500 | 1.1600 | 1.1700 | 1.1800 | 1.1900 | 1.2000 | 1.2100 | 1.2200 | 1.2300 | 1.2400 |
| 2 | 1.0404 | 1.0609 | 1.0816 | 1.1025 | 1.1236 | 1.1449 | 1.1664 | 1.1881 | 1.2100 | 1.2321 | 1.2544 | 1.2769 | 1.2996 | 1.3225 | 1.3456 | 1.3689 | 1.3924 | 1.4161 | 1.4400 | 1.4641 | 1.4884 | 1.5129 | 1.5376 |
| 3 | 1.0612 | 1.0927 | 1.1249 | 1.1576 | 1.1910 | 1.2250 | 1.2597 | 1.2950 | 1.3310 | 1.3676 | 1.4049 | 1.4429 | 1.4815 | 1.5209 | 1.5609 | 1.6016 | 1.6430 | 1.6852 | 1.7280 | 1.7716 | 1.8158 | 1.8609 | 1.9066 |
| 4 | 1.0824 | 1.1255 | 1.1699 | 1.2155 | 1.2625 | 1.3108 | 1.3605 | 1.4116 | 1.4641 | 1.5181 | 1.5735 | 1.6305 | 1.6890 | 1.7490 | 1.8106 | 1.8739 | 1.9388 | 2.0053 | 2.0736 | 2.1436 | 2.2153 | 2.2889 | 2.3642 |
| 5 | 1.1041 | 1.1593 | 1.2167 | 1.2763 | 1.3382 | 1.4026 | 1.4693 | 1.5386 | 1.6105 | 1.6851 | 1.7623 | 1.8424 | 1.9254 | 2.0114 | 2.1003 | 2.1924 | 2.2878 | 2.3864 | 2.4883 | 2.5937 | 2.7027 | 2.8153 | 2.9316 |
| 6 | 1.1262 | 1.1941 | 1.2653 | 1.3401 | 1.4185 | 1.5007 | 1.5869 | 1.6771 | 1.7716 | 1.8704 | 1.9738 | 2.0820 | 2.1950 | 2.3131 | 2.4364 | 2.5652 | 2.6996 | 2.8398 | 2.9860 | 3.1384 | 3.2973 | 3.4628 | 3.6352 |
| 7 | 1.1487 | 1.2299 | 1.3159 | 1.4071 | 1.5036 | 1.6058 | 1.7138 | 1.8280 | 1.9487 | 2.0762 | 2.2107 | 2.3526 | 2.5023 | 2.6600 | 2.8262 | 3.0012 | 3.1855 | 3.3793 | 3.5832 | 3.7975 | 4.0227 | 4.2593 | 4.5077 |
| 8 | 1.1717 | 1.2668 | 1.3686 | 1.4775 | 1.5938 | 1.7182 | 1.8509 | 1.9926 | 2.1436 | 2.3045 | 2.4760 | 2.6584 | 2.8526 | 3.0590 | 3.2784 | 3.5115 | 3.7589 | 4.0214 | 4.2998 | 4.5950 | 4.9077 | 5.2389 | 5.5895 |
| 9 | 1.1951 | 1.3048 | 1.4233 | 1.5513 | 1.6895 | 1.8385 | 1.9990 | 2.1719 | 2.3579 | 2.5580 | 2.7731 | 3.0040 | 3.2519 | 3.5179 | 3.8030 | 4.1084 | 4.4355 | 4.7854 | 5.1598 | 5.5599 | 5.9874 | 6.4439 | 6.9310 |
| 10 | 1.2190 | 1.3439 | 1.4802 | 1.6289 | 1.7908 | 1.9672 | 2.1589 | 2.3674 | 2.5937 | 2.8394 | 3.1058 | 3.3946 | 3.7072 | 4.0456 | 4.4114 | 4.8068 | 5.2338 | 5.6947 | 6.1917 | 6.7275 | 7.3046 | 7.9259 | 8.5944 |
| 11 | 1.2434 | 1.3842 | 1.5395 | 1.7103 | 1.8983 | 2.1049 | 2.3316 | 2.5804 | 2.8531 | 3.1518 | 3.4785 | 3.8359 | 4.2262 | 4.6524 | 5.1173 | 5.6240 | 6.1759 | 6.7767 | 7.4301 | 8.1403 | 8.9117 | 9.7489 | 10.6571 |
| 12 | 1.2682 | 1.4258 | 1.6010 | 1.7959 | 2.0122 | 2.2522 | 2.5182 | 2.8127 | 3.1384 | 3.4985 | 3.8960 | 4.3345 | 4.8179 | 5.3503 | 5.9360 | 6.5801 | 7.2876 | 8.0642 | 8.9161 | 9.8497 | 10.8722 | 11.9912 | 13.2148 |
| 13 | 1.2936 | 1.4685 | 1.6651 | 1.8856 | 2.1329 | 2.4098 | 2.7196 | 3.0658 | 3.4523 | 3.8833 | 4.3635 | 4.8980 | 5.4924 | 6.1528 | 6.8858 | 7.6987 | 8.5994 | 9.5964 | 10.6993 | 11.9182 | 13.2641 | 14.7491 | 16.3863 |
| 14 | 1.3195 | 1.5126 | 1.7317 | 1.9799 | 2.2609 | 2.5785 | 2.9372 | 3.3417 | 3.7975 | 4.3104 | 4.8871 | 5.5348 | 6.2613 | 7.0757 | 7.9875 | 9.0075 | 10.1472 | 11.4198 | 12.8392 | 14.4210 | 16.1822 | 18.1414 | 20.3191 |
| 15 | 1.3459 | 1.5580 | 1.8009 | 2.0789 | 2.3966 | 2.7590 | 3.1722 | 3.6425 | 4.1772 | 4.7846 | 5.4736 | 6.2543 | 7.1379 | 8.1371 | 9.2655 | 10.5387 | 11.9737 | 13.5895 | 15.4070 | 17.4494 | 19.7423 | 22.3140 | 25.1956 |
| 16 | 1.3728 | 1.6047 | 1.8730 | 2.1829 | 2.5404 | 2.9522 | 3.4259 | 3.9703 | 4.5950 | 5.3109 | 6.1304 | 7.0673 | 8.1372 | 9.3576 | 10.7480 | 12.3303 | 14.1290 | 16.1715 | 18.4884 | 21.1138 | 24.0856 | 27.4462 | 31.2426 |
| 17 | 1.4002 | 1.6528 | 1.9479 | 2.2920 | 2.6928 | 3.1588 | 3.7000 | 4.3276 | 5.0545 | 5.8951 | 6.8660 | 7.9861 | 9.2765 | 10.7613 | 12.4677 | 14.4265 | 16.6722 | 19.2441 | 22.1861 | 25.5477 | 29.3844 | 33.7588 | 38.7408 |
| 18 | 1.4282 | 1.7024 | 2.0258 | 2.4066 | 2.8543 | 3.3799 | 3.9960 | 4.7171 | 5.5599 | 6.5436 | 7.6900 | 9.0243 | 10.5752 | 12.3755 | 14.4625 | 16.8790 | 19.6733 | 22.9005 | 26.6233 | 30.9127 | 35.8490 | 41.5233 | 48.0386 |
| 19 | 1.4568 | 1.7535 | 2.1068 | 2.5270 | 3.0256 | 3.6165 | 4.3157 | 5.1417 | 6.1159 | 7.2633 | 8.6128 | 10.1974 | 12.0557 | 14.2318 | 16.7765 | 19.7484 | 23.2144 | 27.2516 | 31.9480 | 37.4043 | 43.7358 | 51.0737 | 59.5679 |
| 20 | 1.4859 | 1.8061 | 2.1911 | 2.6533 | 3.2071 | 3.8697 | 4.6610 | 5.6044 | 6.7275 | 8.0623 | 9.6463 | 11.5231 | 13.7435 | 16.3665 | 19.4608 | 23.1056 | 27.3930 | 32.4294 | 38.3376 | 45.2593 | 53.3576 | 62.8206 | 73.8641 |
| 21 | 1.5157 | 1.8603 | 2.2788 | 2.7860 | 3.3996 | 4.1406 | 5.0338 | 6.1088 | 7.4002 | 8.9492 | 10.8038 | 13.0211 | 15.6676 | 18.8215 | 22.5745 | 27.0336 | 32.3238 | 38.5910 | 46.0051 | 54.7637 | 65.0963 | 77.2694 | 91.5915 |
| 22 | 1.5460 | 1.9161 | 2.3699 | 2.9253 | 3.6035 | 4.4304 | 5.4365 | 6.6586 | 8.1403 | 9.9336 | 12.1003 | 14.7138 | 17.8610 | 21.6447 | 26.1864 | 31.6293 | 38.1421 | 45.9233 | 55.2061 | 66.2641 | 79.4175 | 95.0413 | 113.573 |
| 23 | 1.5769 | 1.9736 | 2.4647 | 3.0715 | 3.8197 | 4.7405 | 5.8715 | 7.2579 | 8.9543 | 11.0263 | 13.5523 | 16.6266 | 20.3616 | 24.8915 | 30.3762 | 37.0062 | 45.0076 | 54.6487 | 66.2474 | 80.1795 | 96.8894 | 116.908 | 140.831 |
| 24 | 1.6084 | 2.0328 | 2.5633 | 3.2251 | 4.0489 | 5.0724 | 6.3412 | 7.9111 | 9.8497 | 12.2392 | 15.1786 | 18.7881 | 23.2122 | 28.6252 | 35.2364 | 43.2973 | 53.1090 | 65.0320 | 79.4968 | 97.0172 | 118.205 | 143.780 | 174.630 |
| 25 | 1.6406 | 2.0938 | 2.6658 | 3.3864 | 4.2919 | 5.4274 | 6.8485 | 8.6231 | 10.8347 | 13.5855 | 17.0001 | 21.2305 | 26.4619 | 32.9190 | 40.8742 | 50.6578 | 62.6686 | 77.3881 | 95.3962 | 117.390 | 144.210 | 176.853 | 216.542 |

## დანართი 2.3.

### ერთი ლარის ანიუტეტის მიმდინარე ღირებულება PVA

| წელი | პროცენტის განაკვეთი | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 | 16 | 17 | 18 | 19 | 20 | 21 | 22 | 23 | 24 |
| 1 | 0.98039 | 0.97087 | 0.96154 | 0.95238 | 0.94340 | 0.93458 | 0.92593 | 0.91743 | 0.90909 | 0.90090 | 0.89286 | 0.88496 | 0.87719 | 0.86957 | 0.86207 | 0.85470 | 0.84746 | 0.84034 | 0.83333 | 0.82645 | 0.81967 | 0.81301 | 0.80645 |
| 2 | 1.94156 | 1.91347 | 1.88609 | 1.85941 | 1.83339 | 1.80802 | 1.78326 | 1.75911 | 1.73554 | 1.71252 | 1.69005 | 1.66810 | 1.64666 | 1.62571 | 1.60523 | 1.58521 | 1.56564 | 1.54650 | 1.52778 | 1.50946 | 1.49153 | 1.47399 | 1.45682 |
| 3 | 2.88388 | 2.82861 | 2.77509 | 2.72325 | 2.67301 | 2.62432 | 2.57710 | 2.53129 | 2.48685 | 2.44371 | 2.40183 | 2.36115 | 2.32163 | 2.28323 | 2.24589 | 2.20958 | 2.17427 | 2.13992 | 2.10648 | 2.07393 | 2.04224 | 2.01137 | 1.98130 |
| 4 | 3.80773 | 3.71710 | 3.62990 | 3.54595 | 3.46511 | 3.38721 | 3.31213 | 3.23972 | 3.16987 | 3.10245 | 3.03735 | 2.97447 | 2.91371 | 2.85498 | 2.79818 | 2.74324 | 2.69006 | 2.63859 | 2.58873 | 2.54044 | 2.49364 | 2.44827 | 2.40428 |
| 5 | 4.71346 | 4.57971 | 4.45182 | 4.32948 | 4.21236 | 4.10020 | 3.99271 | 3.88965 | 3.79079 | 3.69590 | 3.60478 | 3.51723 | 3.43308 | 3.35216 | 3.27429 | 3.19935 | 3.12717 | 3.05763 | 2.99061 | 2.92598 | 2.86364 | 2.80347 | 2.74538 |
| 6 | 5.60143 | 5.41719 | 5.24214 | 5.07569 | 4.91732 | 4.76654 | 4.62288 | 4.48592 | 4.35526 | 4.23054 | 4.11141 | 3.99755 | 3.88867 | 3.78448 | 3.68474 | 3.58918 | 3.49760 | 3.40978 | 3.32551 | 3.24462 | 3.16692 | 3.09225 | 3.02047 |
| 7 | 6.4720 | 6.2303 | 6.0021 | 5.7864 | 5.5824 | 5.3893 | 5.2064 | 5.0330 | 4.8684 | 4.7122 | 4.5638 | 4.4226 | 4.2883 | 4.1604 | 4.0386 | 3.9224 | 3.8115 | 3.7057 | 3.6046 | 3.5079 | 3.4155 | 3.3270 | 3.2423 |
| 8 | 7.3255 | 7.0197 | 6.7327 | 6.4632 | 6.2098 | 5.9713 | 5.7466 | 5.5348 | 5.3349 | 5.1461 | 4.9676 | 4.7988 | 4.6389 | 4.4873 | 4.3436 | 4.2072 | 4.0776 | 3.9544 | 3.8372 | 3.7256 | 3.6193 | 3.5179 | 3.4212 |
| 9 | 8.1622 | 7.7861 | 7.4353 | 7.1078 | 6.8017 | 6.5152 | 6.2469 | 5.9952 | 5.7590 | 5.5370 | 5.3282 | 5.1317 | 4.9464 | 4.7716 | 4.6065 | 4.4506 | 4.3030 | 4.1633 | 4.0310 | 3.9054 | 3.7863 | 3.6731 | 3.5655 |
| 10 | 8.9826 | 8.5302 | 8.1109 | 7.7217 | 7.3601 | 7.0236 | 6.7101 | 6.4177 | 6.1446 | 5.8892 | 5.6502 | 5.4262 | 5.2161 | 5.0188 | 4.8332 | 4.6586 | 4.4941 | 4.3389 | 4.1925 | 4.0541 | 3.9232 | 3.7993 | 3.6819 |
| 11 | 9.7868 | 9.2526 | 8.7605 | 8.3064 | 7.8869 | 7.4987 | 7.1390 | 6.8052 | 6.4951 | 6.2065 | 5.9377 | 5.6869 | 5.4527 | 5.2337 | 5.0286 | 4.8364 | 4.6560 | 4.4865 | 4.3271 | 4.1769 | 4.0354 | 3.9018 | 3.7757 |
| 12 | 10.753 | 9.9540 | 9.3851 | 8.8633 | 8.3838 | 7.9427 | 7.5361 | 7.1607 | 6.8137 | 6.4924 | 6.1944 | 5.9176 | 5.6603 | 5.4206 | 5.1971 | 4.9884 | 4.7932 | 4.6105 | 4.4392 | 4.2784 | 4.1274 | 3.9852 | 3.8514 |
| 13 | 11.3484 | 10.6350 | 9.9856 | 9.3936 | 8.8527 | 8.3577 | 7.9038 | 7.4869 | 7.1034 | 6.7499 | 6.4235 | 6.1218 | 5.8424 | 5.5831 | 5.3423 | 5.1183 | 4.9095 | 4.7147 | 4.5327 | 4.3624 | 4.2028 | 4.0530 | 3.9124 |
| 14 | 12.1062 | 11.2961 | 10.5631 | 9.8986 | 9.2950 | 8.7455 | 8.2442 | 7.7862 | 7.3667 | 6.9819 | 6.6282 | 6.3025 | 6.0021 | 5.7245 | 5.4675 | 5.2293 | 5.0081 | 4.8023 | 4.6106 | 4.4317 | 4.2646 | 4.1082 | 3.9616 |
| 15 | 12.8493 | 11.9379 | 11.1184 | 10.3797 | 9.7122 | 9.1079 | 8.5595 | 8.0607 | 7.6061 | 7.1909 | 6.8109 | 6.4624 | 6.1422 | 5.8474 | 5.5755 | 5.3242 | 5.0916 | 4.8759 | 4.6755 | 4.4890 | 4.3152 | 4.1530 | 4.0013 |
| 16 | 13.5777 | 12.5611 | 11.6523 | 10.8378 | 10.1059 | 9.4466 | 8.8514 | 8.3126 | 7.8237 | 7.3792 | 6.9740 | 6.6039 | 6.2651 | 5.9542 | 5.6685 | 5.4053 | 5.1624 | 4.9377 | 4.7296 | 4.5364 | 4.3567 | 4.1894 | 4.0333 |
| 17 | 14.2919 | 13.1661 | 12.1657 | 11.2741 | 10.4773 | 9.7632 | 9.1216 | 8.5436 | 8.0216 | 7.5488 | 7.1196 | 6.7291 | 6.3729 | 6.0472 | 5.7487 | 5.4746 | 5.2223 | 4.9897 | 4.7746 | 4.5755 | 4.3908 | 4.2190 | 4.0591 |
| 18 | 14.9920 | 13.7535 | 12.6593 | 11.6896 | 10.8276 | 10.0591 | 9.3719 | 8.7556 | 8.2014 | 7.7016 | 7.2497 | 6.8399 | 6.4674 | 6.1280 | 5.8178 | 5.5339 | 5.2732 | 5.0333 | 4.8122 | 4.6079 | 4.4187 | 4.2431 | 4.0799 |
| 19 | 15.6785 | 14.3238 | 13.1339 | 12.0853 | 11.1581 | 10.3356 | 9.6036 | 8.9501 | 8.3649 | 7.8393 | 7.3658 | 6.9380 | 6.5504 | 6.1982 | 5.8775 | 5.5845 | 5.3162 | 5.0700 | 4.8435 | 4.6346 | 4.4415 | 4.2627 | 4.0967 |
| 20 | 16.3514 | 14.8775 | 13.5903 | 12.4622 | 11.4699 | 10.5940 | 9.8181 | 9.1285 | 8.5136 | 7.9633 | 7.4694 | 7.0248 | 6.6231 | 6.2593 | 5.9288 | 5.6278 | 5.3527 | 5.1009 | 4.8696 | 4.6567 | 4.4603 | 4.2786 | 4.1103 |
| 21 | 17.0112 | 15.4150 | 14.0292 | 12.8212 | 11.7641 | 10.8355 | 10.0168 | 9.2922 | 8.6487 | 8.0751 | 7.5620 | 7.1016 | 6.6870 | 6.3125 | 5.9731 | 5.6648 | 5.3837 | 5.1268 | 4.8913 | 4.6750 | 4.4756 | 4.2916 | 4.1212 |
| 22 | 17.6580 | 15.9369 | 14.4511 | 13.1630 | 12.0416 | 11.0612 | 10.2007 | 9.4424 | 8.7715 | 8.1757 | 7.6446 | 7.1695 | 6.7429 | 6.3587 | 6.0113 | 5.6964 | 5.4099 | 5.1486 | 4.9094 | 4.6900 | 4.4882 | 4.3021 | 4.1300 |
| 23 | 18.2922 | 16.4436 | 14.8568 | 13.4886 | 12.3034 | 11.2722 | 10.3711 | 9.5802 | 8.8832 | 8.2664 | 7.7184 | 7.2297 | 6.7921 | 6.3988 | 6.0442 | 5.7234 | 5.4321 | 5.1668 | 4.9245 | 4.7025 | 4.4985 | 4.3106 | 4.1371 |
| 24 | 18.9139 | 16.9355 | 15.2470 | 13.7986 | 12.5504 | 11.4693 | 10.5288 | 9.7066 | 8.9847 | 8.3481 | 7.7843 | 7.2829 | 6.8351 | 6.4338 | 6.0726 | 5.7465 | 5.4509 | 5.1822 | 4.9371 | 4.7128 | 4.5070 | 4.3176 | 4.1428 |
| 25 | 19.5235 | 17.4131 | 15.6221 | 14.0939 | 12.7834 | 11.6536 | 10.6748 | 9.8226 | 9.0770 | 8.4217 | 7.8431 | 7.3300 | 6.8729 | 6.4641 | 6.0971 | 5.7662 | 5.4669 | 5.1951 | 4.9476 | 4.7213 | 4.5139 | 4.3232 | 4.1474 |



## დანართი 2.4.

| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 24 | 18.9139 | 16.9355 | 15.2470 | 13.7986 | 12.5504 | 11.4693 | 10.5288 | 9.7066 | 8.9847 | 8.3481 | 7.7843 | 7.2829 | 6.8351 | 6.4338 | 6.0726 | 5.7465 | 5.4509 | 5.1822 | 4.9371 | 4.7128 | 4.5070 | 4.3176 | 4.1428 |
| 25 | 19.5235 | 17.4131 | 15.6221 | 14.0939 | 12.7834 | 11.6536 | 10.6748 | 9.8226 | 9.0770 | 8.4217 | 7.8431 | 7.3300 | 6.8729 | 6.4641 | 6.0971 | 5.7662 | 5.4669 | 5.1951 | 4.9476 | 4.7213 | 4.5139 | 4.3232 | 4.1474 |

## დანართი 2.4.

### ერთი ლარის ანიუტეტის მომავალი ღირებულება FVA

| წე-ლი | პროცენტის განაკვეთი | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 | 16 | 17 | 18 | 19 | 20 | 21 | 22 | 23 | 24 |
| 1 | 1.0000 | 1.0000 | 1.0000 | 1.0000 | 1.0000 | 1.0000 | 1.0000 | 1.0000 | 1.0000 | 1.0000 | 1.0000 | 1.0000 | 1.0000 | 1.0000 | 1.0000 | 1.0000 | 1.0000 | 1.0000 | 1.0000 | 1.0000 | 1.0000 | 1.0000 | 1.0000 |
| 2 | 2.0200 | 2.0300 | 2.0400 | 2.0500 | 2.0600 | 2.0700 | 2.0800 | 2.0900 | 2.1000 | 2.1100 | 2.1200 | 2.1300 | 2.1400 | 2.1500 | 2.1600 | 2.1700 | 2.1800 | 2.1900 | 2.2000 | 2.2100 | 2.2200 | 2.2300 | 2.2400 |
| 3 | 3.0604 | 3.0909 | 3.1216 | 3.1525 | 3.1836 | 3.2149 | 3.2464 | 3.2781 | 3.3100 | 3.3421 | 3.3744 | 3.4069 | 3.4396 | 3.4725 | 3.5056 | 3.5389 | 3.5724 | 3.6061 | 3.6400 | 3.6741 | 3.7084 | 3.7429 | 3.7776 |
| 4 | 4.1216 | 4.1836 | 4.2465 | 4.3101 | 4.3746 | 4.4399 | 4.5061 | 4.5731 | 4.6410 | 4.7097 | 4.7793 | 4.8498 | 4.9211 | 4.9934 | 5.0665 | 5.1405 | 5.2154 | 5.2913 | 5.3680 | 5.4457 | 5.5242 | 5.6038 | 5.6842 |
| 5 | 5.2040 | 5.3091 | 5.4163 | 5.5256 | 5.6371 | 5.7507 | 5.8666 | 5.9847 | 6.1051 | 6.2278 | 6.3528 | 6.4803 | 6.6101 | 6.7424 | 6.8771 | 7.0144 | 7.1542 | 7.2966 | 7.4416 | 7.5892 | 7.7396 | 7.8926 | 8.0484 |
| 6 | 6.3081 | 6.4684 | 6.6330 | 6.8019 | 6.9753 | 7.1533 | 7.3359 | 7.5233 | 7.7156 | 7.9129 | 8.1152 | 8.3227 | 8.5355 | 8.7537 | 8.9775 | 9.2068 | 9.4420 | 9.6830 | 9.9299 | 10.1830 | 10.4423 | 10.7079 | 10.9801 |
| 7 | 7.4343 | 7.6625 | 7.8983 | 8.1420 | 8.3938 | 8.6540 | 8.9228 | 9.2004 | 9.4872 | 9.7833 | 10.0890 | 10.4047 | 107305 | 11.0668 | 11.4139 | 11.7720 | 12.1415 | 12.5227 | 12.9159 | 13.3214 | 13.7396 | 14.1708 | 14.6153 |
| 8 | 8.5830 | 8.8923 | 9.2142 | 9.5491 | 9.8975 | 10.2598 | 10.6366 | 11.0285 | 11.4359 | 11.8594 | 12.2997 | 12.7573 | 13.2328 | 13.7268 | 14.2401 | 14.7733 | 15.3270 | 15.9020 | 16.4991 | 17.1189 | 17.7623 | 18.4300 | 19.1229 |
| 9 | 9.7546 | 10.1591 | 10.5828 | 11.0266 | 11.4913 | 11.9780 | 12.4876 | 13.0210 | 13.5795 | 14.1640 | 14.7757 | 15.4157 | 16.0853 | 16.7858 | 17.5185 | 18.2847 | 19.0859 | 19.9234 | 20.7989 | 21.7139 | 22.6700 | 23.6690 | 24.7125 |
| 10 | 10.9497 | 11.4639 | 12.0061 | 12.5779 | 13.1808 | 13.8164 | 14.4866 | 15.1929 | 15.9374 | 16.7220 | 17.5487 | 18.4197 | 19.3373 | 20.3037 | 21.3215 | 22.3931 | 23.5213 | 24.7089 | 25.9587 | 27.2738 | 28.6574 | 30.1128 | 31.6434 |
| 11 | 12.1687 | 12.8078 | 13.4864 | 14.2068 | 14.9716 | 15.7836 | 16.6455 | 17.5603 | 18.5312 | 19.5614 | 20.6546 | 21.8143 | 23.0445 | 24.3493 | 25.7329 | 27.1999 | 28.7551 | 30.4035 | 32.1504 | 34.0013 | 35.9620 | 38.0388 | 40.2379 |
| 12 | 13.4121 | 14.1920 | 15.0258 | 15.9171 | 16.8699 | 17.8885 | 18.9771 | 20.1407 | 21.3843 | 22.7132 | 24.1331 | 25.6502 | 27.2707 | 29.0017 | 30.8502 | 32.8239 | 34.9311 | 37.1802 | 39.5805 | 42.1416 | 44.8737 | 47.7877 | 50.8950 |
| 13 | 14.6803 | 15.6178 | 16.6268 | 17.7130 | 18.8821 | 20.1406 | 21.4953 | 22.9534 | 24.5227 | 26.2116 | 28.0291 | 29.9847 | 32.0887 | 34.3519 | 36.7862 | 39.4040 | 42.2187 | 45.2445 | 48.4966 | 51.9913 | 55.7459 | 59.7788 | 64.1097 |
| 14 | 15.9739 | 17.0863 | 18.2919 | 19.5986 | 21.0151 | 22.5505 | 24.2149 | 26.0192 | 27.9750 | 30.0949 | 32.3926 | 34.8827 | 37.5811 | 40.5047 | 43.6720 | 47.1027 | 50.8180 | 54.8409 | 59.1959 | 63.9095 | 69.0100 | 74.5280 | 80.4961 |
| 15 | 17.2934 | 18.5989 | 20.0236 | 21.5786 | 23.2760 | 25.1290 | 27.1521 | 29.3609 | 31.7725 | 34.4054 | 37.2797 | 40.4175 | 43.8424 | 47.5804 | 51.6595 | 56.1101 | 60.9653 | 66.2607 | 72.0351 | 78.3305 | 85.1922 | 92.6694 | 100.815 |
| 16 | 18.6393 | 20.1569 | 21.8245 | 23.6575 | 25.6725 | 27.8881 | 30.3243 | 33.0034 | 35.9497 | 39.1899 | 42.7533 | 46.6717 | 50.9804 | 55.7175 | 60.9250 | 66.6488 | 72.9390 | 79.8502 | 87.4421 | 95.7799 | 104.934 | 114.983 | 126.010 |
| 17 | 20.0121 | 21.7616 | 23.6975 | 25.8404 | 28.2129 | 30.8402 | 33.7502 | 36.9737 | 40.5447 | 44.5008 | 48.8837 | 53.7391 | 59.1176 | 65.0751 | 71.6730 | 78.9792 | 87.0680 | 96.0218 | 105.930 | 116.893 | 129.020 | 142.429 | 157.253 |
| 18 | 21.4123 | 23.4144 | 25.6454 | 28.1324 | 30.9057 | 33.9990 | 37.4502 | 41.3013 | 45.5992 | 50.3959 | 55.7497 | 61.7251 | 68.3941 | 75.8364 | 84.1407 | 93.4056 | 103.740 | 115.265 | 128.116 | 142.441 | 158.404 | 176.188 | 195.994 |
| 19 | 22.8406 | 25.1169 | 27.6712 | 30.5390 | 33.7600 | 37.3790 | 41.4463 | 46.0185 | 51.1591 | 56.9395 | 63.4397 | 70.7494 | 78.9692 | 88.2118 | 98.6032 | 110.284 | 123.413 | 138.166 | 154.740 | 173.354 | 194.253 | 217.711 | 244.032 |
| 20 | 24.2974 | 26.8704 | 29.7781 | 33.0660 | 36.7856 | 40.9955 | 45.7620 | 51.1601 | 57.2750 | 64.2028 | 72.0524 | 80.9468 | 91.0249 | 102.443 | 115.379 | 130.032 | 146.628 | 165.418 | 186.688 | 210.758 | 237.989 | 268.785 | 303.600 |
| 21 | 25.7833 | 28.6765 | 31.9692 | 35.7193 | 39.9927 | 44.8652 | 50.4229 | 56.7645 | 64.0025 | 72.2651 | 81.6987 | 92.4699 | 104.768 | 118.810 | 134.840 | 153.138 | 174.021 | 197.847 | 225.025 | 256.017 | 291.346 | 331.605 | 377.464 |
| 22 | 27.2990 | 30.5368 | 34.2480 | 38.5052 | 43.3923 | 49.0057 | 55.4568 | 62.8733 | 71.4027 | 81.2143 | 92.5026 | 105.491 | 120.436 | 137.631 | 157.415 | 180.172 | 206.344 | 236.438 | 271.030 | 310.781 | 356.443 | 408.875 | 469.056 |
| 23 | 28.8450 | 32.4529 | 36.6179 | 41.4305 | 46.9958 | 53.4361 | 60.8933 | 69.5319 | 79.5430 | 91.1479 | 104.602 | 120.204 | 138.297 | 159.276 | 183.601 | 211.801 | 244.486 | 282.361 | 326.236 | 377.045 | 435.860 | 503.916 | 582.629 |
| 24 | 30.4219 | 34.4265 | 39.0826 | 44.5020 | 50.8156 | 58.1767 | 66.7648 | 76.7898 | 88.4973 | 102.174 | 118.155 | 136.831 | 158.658 | 184.167 | 213.977 | 248.807 | 289.494 | 337.010 | 392.484 | 457.224 | 532.750 | 620.817 | 723.461 |
| 25 | 32.0303 | 36.4593 | 41.6459 | 47.7271 | 54.8645 | 63.2490 | 73.1059 | 84.7009 | 98.3471 | 114.413 | 133.333 | 155.616 | 181.870 | 212.793 | 249.214 | 292.104 | 342.603 | 402.042 | 471.981 | 554.242 | 650.955 | 764.605 | 898.091 |

ტექ. რედაქტორი **თამარ სტეფნაძე**

გამომცემლობა „მერიდიანი“,
ალ. ყაზბეგის გამზ. №45
E – mail: info@meridianpub.com ტ. 239-15-22