

ივ.ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო  
უნივერსიტეტი  
აღრიცხვის, ანალიზის და აუდიტის კათედრა

ნ.კვატაშიძე

სავარჯიშოების კრებული  
ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებში

(ფასს-ების 2024 წლის მდგომარეობით ქართულ ენაზე  
არსებული ცვლილებების შესაბამისად)



2024

წინამდებარე სავარჯიშოების კრებული დაწერილია ივ.ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტის ბიზნესის ადმინისტრირების სამაგისტრო პროგრამის მიხედვით, საგანში „ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები“.

ნაშრომი წარმოადგენს **მესამე გადამუშავებულ გამოცემას** - 2024 წლის მდგომარეობით ფას სტანდარტებში შეტანილი ცვლილებების გათვალისწინებით (ოქმი # 1, 16 იანვარი 2024 წ.). სავარჯიშოების კრებული განკუთვნილია თსუ მაგისტრანტებისათვის, ასევე ეკონომიკური პროფილის უმაღლესი სასწავლებლების აკადემიური პერსონალისა და სტუდენტებისათვის, პრაქტიკოს-მუშაკთათვის, ფინანსური ანგარიშგების საკითხებით დაინტერესებული პირებისათვის.

**რედაქტორი:**

ივ.ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის აღრიცხვის, ანალიზის და აუდიტის კათედრის პროფესორი ლევან საბაური.

**რეცენზენტი:**

ივ.ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის აღრიცხვის, ანალიზის და აუდიტის კათედრის ასოცირებული პროფესორი იზოლდა ჭილაძე.

## სარჩევი

თემა 1. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს) შემუშავებული ორგანოები.....	5-8
თემა 2. ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები.....	9-24
თემა 3. ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების პირველად გამოყენება .....	25-33
თემა 4.ფასს 13 სამართლიანი ღირებულების შეფასება.....	34-47
თემა 5.ფასს 5 გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები.....	48-62
თემა 6. ფასს 6 მინერალური რესურსების მარაგის ძიება და შეფასება.....	63-74
თემა 7. ფასს 2 აქციებზე დაფუძნებული გადახდა.....	75-84
თემა 8. ფასს 7 ფინანსური ინსტრუმენტები: განმარტებითი შენიშვნები.....	82-89
თემა 9. ფასს 8 საანგარიშგებო სეგმენტები.....	90-100

**თემა 1. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს)  
შემმუშავებელი ორგანოები**

**სიტუაციური მაგალითი 1. ფასს ფონდის მიზანი**

იმსჯელეთ ფასს ფონდის მიზნებზე

**პასუხი:**

ფასს ფონდის მიზანია:

- შექმნას მსოფლიო მასშტაბის, მაღალი ხარისხის, გასაგები და პრაქტიკულად განხორციელებადი ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების ერთი კომპლექტი;

- შექმნას ფინანსურ ანგარიშგებაში წარსადგენი მაღალი ხარისხის, გამჭვირვალე და შესადარისი ინფორმაცია, მსოფლიო კაპიტალის ბაზრების მონაწილეთა და სხვა მომხმარებლების დასახმარებლად, რომლებიც ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებს იღებენ;

- ხელი შეუწყოს ამ სტანდარტების დანერგვას და გამოყენებას;
- იმუშაოს ბუღალტრული აღრიცხვის ეროვნული და საერთაშორისო სტანდარტების კონვერგენციის (ერთმანეთთან დაახლოვების) მისაღწევად

**სიტუაციური მაგალითი 2. ფასს-ების შექმნის საფუძველები**

ახსენით რა არის ფასს-ის შექმნის საფუძველი

**პასუხი:**

ფასს-ების შექმნას საფუძვლად უდევს ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები. ეს დოკუმენტი არის იმ პრინციპების, დაშვებების, წესების და მიდგომების ერთობლიობა, რომლითაც მზადდება ყველა ფასს. ეს საბაზო პრინციპები უზრუნველყოფენ ფასს-ის ფონდის მიზნების მიღწევას - გლობალური, მაღალხარისხიანი და პრაქტიკულად განხორციელებადი სტანდარტების შექმნას. ზუსტად ეს ერთიანი მიდგომები უზრუნველყოფს ფასს-ების ჰარმონიზაციას, ერთიანი

წესების დაცვა ფინანსური ანგარიშგების მომზადების დრის და მაღალი ხარისხის გამჭვირვალე და სამართლიანი ინფორმაციი წარდგენას.

### სიტუაციური მაგალითი 3. ფასს-ების მნიშვნელობა

იმჯელეთ რა სარგებლობას მოუტანს არსებულ და პოტენციურ ინვესტორებს ფასს-ების ჰარმონიზაცია.

#### პასუხი:

არსებულ და პოტენციურ ინვესტორებს საინვესტიციო გადაწყვეტილებების მისაღებად სჭირდებათ ერთი ქვეყნის ან სხვადასხვა ქვეყნების კომპანიების ფინანსური ანგარიშგების გაანალიზება და ერთმანეთთან შედარება. როდესაც ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია სხვადასხვა წესებით და დაშვებებით, ფინანსური ანგარიშგების ანალიზი პრაქტიკულად კარგავს აზრს, რადგან ინფორმაცია არ არის შესადარისი, ხოლო შესადარისობის მისაღწევად საჭიროა დამატებით შრომითი და მატერიალური დანახარჯების გაწევა. ასეთ პირობებში გაკეთებული დასკვნები შეიძლება არც თუ ისეთი საიმედო აღმოჩნდეს, რაც თემას მხრივ იქონიებს სათანადო გავლენას საინვესტიციო გადაწყვეტილებებზე. ამდენად, ძალზედ მნიშვნელოვანია, რომ ინვესტორების არეალში მოქცეულ კომპანიებში აღრიცხვა-ანგარიშგება იწარმოებდეს ერთიანი წესებით და მიდგომებით.

### სიტუაციური მაგალითი 4. ფასს-ების მნიშვნელობა

იმჯელეთ ფასს სტანდარტების მნიშვნელობის შესახებ.

#### პასუხი:

სტანდარტები:

- ამაღლებენ გამჭვირვალობას ფინანსური ინფორმაციის ხარისხის ამაღლებით და საერთაშორისო შესადარისობით, რაც ინვესტორებს და ბაზრის სხვა მონაწილეებს აძლევს ეკონომიკურად დასაბუთებული გადაწყვეტილების მიღების საშუალებას;

- აძლიერებენ საზოგადოებრივ ანგარიშვალდებულებას ინფორმაციული ასიმეტრიის შემცირებით ინვესტორებსა და იმ ადამიანებს შორის, რომლებსაც მართვაში აქვთ ინვესტორების ფულადი სახსრები. სტანდარტები უზრუნველყოფენ ინვესტორებს ინფორმაციით, რომლითაც მართავენ ანგარიშვალდებულ მენეჯერებს. ფასს სტანდარტები არის გლობალურად შესაძარებელი ფინანსური ინფორმაციის მნიშვნელოვანი წყარო მარეგულირებელი ორგანოებისათვის მთელ მსოფლიოში;
- ხელს უწყობს ეკონომიკურ ეფექტიანობას, ეხმარება ინვესტორებს საინვესტიციო შესაძლებლობებისა და რისკების განსაზღვრაში, რითაც აუმჯობესებენ კაპიტალის განაწილების პროცესს. ფინანსური ინფორმაციის ერთიანი, საიმედო სტანდარტების გამოყენება ამცირებს კაპიტალის მოზიდვის ხარჯებს და ამცირებს დანახარჯებს საერთაშორისო ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

## სიტუაციური მაგალითი 5. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო (IASB)

ახსენით რა ევალება ფასს საბჭოს:

**პასუხი:**

ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს ევალება:

**1. სტანდარტების შექმნა და გამოქვეყნება (გამოცემა), რაც ითვალისწინებს:**

- განსახილველი პროექტის მომზადება და გამოქვეყნება სადისკუსიო პროექტის სახით და მისი შედეგების განხილვა;
- გამართოს კონსულტაციები ნდობით აღჭურვილ მეთვალყურეებთან, მრჩეველთა საბჭოსთან და საჯარო კონსულტაციები გამართოს ყოველ სამ წელიწადში ერთხელ;
- დასკვნის საფუძველი გამოსცეს ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებთან და განსახილველ პროექტებთან ერთად;

2. ხელი შეუწყოს სტანდარტების დანერგვასა და გამოყენებას;

3. იმუშაოს ეროვნული და საერთაშორისო სტანდარტების დაახლოების საკითხებზე.

## სიტუაციური მაგალითი 6. ნდობით აღჭურვილი მეთვალყურეები

ახსენით რა შედის ნდობით აღჭურვილი მეთვალყურეთა პასუხისმგებლობაში.

### პასუხი:

ნდობით აღჭურვილი მეთვალყურეები ზედამხედველობას უწევენ ფასს-ის ფონდისა და ბასს-ის საბჭოს (ბასსს) საქმიანობას. ამდენად, ნდობით აღჭურვილი მეთვალყურეების პასუხისმგებლობაში შედის:

- ბასს-ების საბჭოს, ფასს-ის მრჩეველთა საბჭოს და ფასს-ების ინტერპრეტაციების კომიტეტის წევრების დანიშვნა;
- ბასს-ის საბჭოს საქმიანობის ეფექტიანობის კონტროლი და მონიტორინგი, ასევე მისი სამოქმედო და საკონსულტაციოს პროცედურების დაცვა;
- სათანადო ფინანსური ღონისძიებების განსაზღვრა და გატარება;
- ფასს-ის ფონდის ბიუჯეტის დამკვიცება და პასუხისმგებლობა წესდებაში ცვლილებების შეტანაზე;
- ნდობით აღჭურვილ მეთვალყურეებს დამყარებული აქვთ საზოგადოებრივი ანგარიშვალდებულების კავშირი მონიტორინგის საბჭოსთან, რომელიც შედგება საჯარო კაპიტალის ბაზრების უფლებამოსილი ორგანოებისგან.
- განიხილონ ის სტრატეგიული საკითხები, რომლებიც ზეგავლენას ახდენენ ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებზე;
- განსაზღვრონ და შეცვალონ ბასსს-ს, ფასს ინტერპრეტაციების კომიტეტისა და სტანდარტების მრჩეველთა საბჭოს სამოქმედო პროცედურები;
- ჩაატარონ ფასს ფონდის წესდების განხილვები ხუთ წელიწადში ერთხელ.

## სიტუაციური მაგალითი 7. მონიტორინგის საბჭო

ახსენით მონიტორინგის საბჭოს პასუხისმგებლობა.

### პასუხი:

მონიტორინგის საბჭო არის ოფიციალური დამაკავშირებელი რგოლი, რომლის მიერ ხორციელდება დაინტერესებული ორგანოებისა და პიროვნებების მონაწილეობა ფასს-თან დაკავშირებულ საკითხებში. მონიტორინგის საბჭო თავად შეიმუშავებს თემას წესდებას.

მონიტორინგის საბჭოს პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება:

- მონაწილეობის მიღება ნდობით აღჭურვილი მეთვალყურეების დანიშვნის პროცესში და მათი დამტკიცება;
- ნდობით აღჭურვილ მეთვალყურეებთან შეთანხმებით შეარჩიოს ახალი წევრის კანდიდატები. ნდობით აღჭურვილმა მეთვალყურეებმა მონიტორინგის საბჭოს ყოველწლიურად უნდა წარუდგინოს ანგარიში;
- შეკრიბოს ნდობით აღჭურვილი მეთვალყურეები ან მათი ქვეჯგუფი წელიწადში ერთხელ მაინც. ამ შეხვედრებზე შეიძლება განხილულ იქნეს ნებისმიერი საკითხი რაც წარედგინება ბასსს-ს და ფასს-ების ფონდს;

## სიტუაციური მაგალითი 8. ფასს-ების შემუშავების ეტაპები

ჩამოაყალიბეთ ფასს-ების შემუშავების ეტაპები.

**პასუხი:**

ფასს-ების შემუშავების ეტაპებია:

1. კონსულტაციების შემდეგ კვლევითი პროექტის განსაზღვრა და დაგეგმვა;
2. კვლევითი პროექტის შემუშავება და გამოქვეყნება საჯარო განხილვის მიზნით - ეს არის სტანდარტის საპროექტო ვერსია ე.წ. **Discussion Paper** (განხილვის დოკუმენტი);
3. პროექტის განხილვიდან მიღებული შენიშვნების გათვალისწინების შემდეგ ფასს-ის ტექსტის გამოქვეყნება ე.წ. **Exposure Draft**;
4. პროექტის განხილვიდან მიღებული შენიშვნების გათვალისწინებით სტანდარტის გამოქვეყნება;
5. პროექტის ირგვლივ მიღებული შენიშვნების განხილვის შემდეგ საბჭო ამტკიცებს და აქვეყნებს ფასს-ის საბოლოო ტექსტს;



6. სტანდარტის გამოქვეყნების შემდგომი პროცედურები - დანერგვის მხარდაჭერა.

## თემა 2. ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები

### სიტუაციური მაგალითი 1. აქტივის კონტროლი

ავეჯის მწარმოებელმა კომპანიამ ბანკთან დადო სასესხო ხელშეკრულება შემდეგი პირობებით:

- ბანკს მიჰყიდა ძვირფასი ჯიშის ხის მორები;
- ხის მორები ტექნოლოგიურად არ არის მზად წარმოებისათვის, მათ გაშრობისათვის ესაჭიროებათ 3 წელი ტემპერატურის, ტენიანობის და შენახვის სხვა შესაბამისი პირობების დაცვით;
- კომპანიას უფლება აქვს 3 წლის შემდეგ გამოისყიდოს ხე;
- გამოსყიდვის ფასია დღევანდელ ფასს პლიუს მისი 30%;
- მოსალოდნელია, რომ 3 წლის შემდეგ ხის საბაზრო ფასი მნიშვნელოვნად მაღალი იქნება;
- ბანკს უფლება აქვს მოითხოვოს ხის გამოსყიდვა.

იმსჯელეთ ვის ეკუთვნის აქტივი.

#### პასუხი:

აქტივი ეკუთვნის იმას, ვინც მას აკონტროლებს. კონტროლის კრიტერიუმებია: ეკონომიკური სარგებლის მიღება, სხვებისთვის ამ სარგებლის შეზღუდვა, ფლობის რისკი, ე.ი. არ არის აუცილებელი თავად აქტივის ფლობა. მოცემულ შემთხვევაში იურიდიულად აქტივი ბანკის მფლობელობაშია. მაგრამ კონტროლის უფლება იმას ეკუთვნის, ვინც ღებულობს ეკონომიკურ სარგებელს, რომელიც აქტივის გაყიდვიდან ან გამოყენებიდან მიიღება. აქტივის იურიდიულ მფლობელს, ბანკს არ შეუძლია აქტივის არც გამოყენება და არც გაყიდვა, ვინაიდან ხელშეკრულებით კომპანიას აქვს ხის გამოსყიდვის უფლება. კომპანია აუცილებლად გამოიყენებს ამ უფლებას, გამოისყიდის ხის მორებს, ვინაიდან შესაძლებელია მათი გაყიდვა მაღალ ფასად.

ამდენად, იმის მიუხედავად, რომ აქტივი იურიდიულად ეკუთვნის ბანკს, ეკონომიკურ სარგებელს კომპანია მიიღებს.

თუ ხელშეკრულების ვადის დასრულებისას აღმოჩნდა, რომ ხის მორების ფასის ზრდა არ გამართლდა და კომპანია არ აპირებს მათ გამოსყიდვას, ასეთ შემთხვევაში, ბანკი გამოიყენებს თემას უფლებას და მოსთხოვს კომპანიას გამოისყიდოს მორები. ფლობის რისკი ისევ კომპანიაზეა და შესაბამისად, აქტივის მფლობელი არის კომპანია.

ამდენად, მთავარია დადგინდეს არა ის, თუ იურიდიულად ვინ ფლობს **საკუთრების უფლებას** აქტივზე, არამედ ვინ **აკონტროლებს** აქტივს. კონტროლი არის განმსაზღვრელი ამ ოპერაციის ასახვის დროს, რადგან კმაყოფილდება აქტივის აღიარების კრიტერიუმები:

- არის ეკონომიკური რესურსი;
- წარსული მოვლენის შედეგია;
- აქვს კონტროლის უფლება.

ვინაიდან აქტივს აკონტროლებს კომპანია, ურთიერთობა ბანკთან აღიარდება არა აქტივის გაყიდვად, არამედ სასესხო ვალდებულებად.

## **სიტუაციური მაგალითი 2. ჩასატარებელი აუდიტი**

კომპანია ოპერირებს ქვეყანაში, სადაც ანალოგიური ზომის კომპანიებისათვის, კანონით სავალდებულოა აუდიტის ჩატარება.

**იმსჯელეთ რამდენად აკმაყოფილებს ჩასატარებელი აუდიტი ვალდებულების აღიარების კრიტერიუმებს?**

**პასუხი:**

ვალდებულების აღიარების კრიტერიუმია: მიმდინარე მოვალეობის არსებობა; წარმოქმნა წარსული მოვლენების შედეგად; ითვალისწინებს ეკონომიკური რესურსების გადაცემას.

ჩასატარებელი აუდიტი:

- **არსებობს წარსული მოვლენის შედეგი:** წარსულ მოვლენებს უკვე აქვთ ადგილი, ეს არის არსებული კანონი სავალდებულო წლიური აუდიტის შესახებ, საანგარიშგებო წლის დასრულება და კომპანიის ფუნქციონირებადობა.
- **მიმდინარე მოვალეობის არსებობა:** წარსული მოვლენების შედეგად წარმოიქმნება მიმდინარე მოვალეობა, რომლის თავის არიდება შეუძლებელია - კანონის შესაბამისად არსებობს აუდიტის ჩატარების მიმდინარე ვალდებულება.
- **ეკონომიკური რესურსების გადაცემა:** აუდიტორული მომსახურება ფასიანია და მისი შესრულება გამოიწვევს ეკონომიკური რესურსების გადაცემას.

**სიტუაციური მაგალითი 3. პრივილეგიური აქციების კლასიფიკაცია (ACCA F7. ფინანსური ანგარიშგება. გვ.195)**

პრივილეგიური აქციების გამოშვება ხდება გამოსყიდვის პირობით, ხოლო ზოგიერთი პრივილეგიური აქცია გამოსყიდვას არ ექვემდებარება.

**იმსჯელეთ ფინანსური ანგარიშგების რომელ ელემენტს მიეკუთვნება პრივილეგიური აქციები?**

**პასუხი:**

თუ პრივილეგიური აქციები გამოსყიდვას არ ექვემდებარება, ისინი კლასიფიცირდება **წილობრივ ინსტრუმენტად**. თუ გამოსყიდვადი პრივილეგიური აქციები არ მოიცავს ძირითად თანხის ან დივიდენდების გადახდის ვალდებულებას, ასეთი პრივილეგიური აქციები კლასიფიცირდება **წილობრივ ინსტრუმენტად**.

როდესაც პრივილეგიური აქცია ემიტენტის მხრიდან სავალდებულო გამოსყიდვას ექვემდებარება ფიქსირებული ან განსაზღვრადი თანხით, რომელიმე ფიქსირებული ან განსაზღვრადი მომავალი თარიღისათვის, ან აქციის მფლობელს უფლება აქვს, ემიტენტს მოსთხოვოს აქციის გამოსყიდვა რომელიმე

წინასწარგანსაზღვრული კონკრეტული თარიღისათვის, ან კონკრეტული თარიღის შემდეგ, ფიქსირებული, ან განსაზღვრადი თანხით, ეს ინსტრუმენტი აკმაყოფილებს ფინანსური ვალდებულების განმარტებას და კლასიფიცირდება, შესაბამისად, როგორც **ფინანსური ვალდებულება**.

თუ შესაძლებელია პრივილეგიური აქციების გამოსყიდვა, ან ხელშეკრულების პირობით განსაზღვრულია ფიქსირებული კუმულაციური დივიდენდების გადახდა, ასეთი პრივილეგიური აქციები კლასიფიცირდება **ფინანსურ ვალდებულებად**. მთავარი თვისება ის არის, რომ არსებობს თანხის გადახდის მოვალეობა, მაშინ ინსტრუმენტი წარმოადგენს ვალდებულებას.

#### სიტუაციური მაგალითი 4. აქტივების აფასების ნამეტი

კომპანიის შენობების სამართლიანი ღირებულება 200 ათასი ლარით აღემატება მათ საბალანსო ღირებულებას. კომპანიის მენეჯმენტმა გადაწყვიტა შენობების აფასება.

**იმსჯელეთ რად აღიარდება შენობების აფასებით მიღებული ნამეტი?**

**პასუხი:**

აფასებით მოხდა აქტივების და კაპიტალის ზრდა. მაგრამ აქტივების ამ ზრდას ამ მოყვება ფულადი ნაკადების შემოდინება. ამიტომ შენობების ღირებულების ზრდა აისახება კაპიტალის არა „გაუნაწილებელი მუხლის“ ზრდით, არამედ „შემოსულობების“ მუხლის.

#### სიტუაციური მაგალითი 5. არსებითობა

წლის ბოლოს დადგინდა, რომ წინა წელს შექმნილ დანადგარს არასწორად ერიცხებოდა ცვეთა. ცვეთის თანხა უნდა იყოს 25,000 ფე-ით მეტი. კომპანიის მენეჯერები მსჯელობენ რამდენად არსებითია დაშვებული შეცდომა და მოუწევთ თუ არა მათ წინა პერიოდებ ის ფინანსური ანგარიშგების კორექტირება. კომპანია ინფორმაციის არსებითობის რაოდენობრივ ზღვარს სააღრიცხვო პოლიტიკით ადგენს საერთაშორისო

პრაქტიკაში მიღებული მაჩვენებლებით: წმინდა მოგების 5%-ის ან მთლიანი აქტივების 0,1%-ის ოდენობით.

კომპანიის საშუალო წმინდა მოგება შეადგენს 140,000 ფე, ხოლო ყველა აქტივების საშუალო ღირებულება - 20,000,000 ფე.

იმსჯელეთ არის თუ არა დაშვებული შეცდომა არსებითი და საჭიროა თუ არა წინა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების კორექტირება.

### პასუხი:

არსებითობის ზღვარი:

წმინდა მოგების მიხედვით:  $140,000 \text{ ფე} \times 5 \% = 7,000 \text{ ფე}$

მთლიანი აქტივების მიხედვით:  $20,000,000 \text{ ფე} \times 0,1\% = 20,000 \text{ ფე}$

შეცდომა არსებითია, ვინაიდან 25,000 ფე აღემატება არსებითობის ზღვარს წმინდა მოგების მაჩვენებლის მიხედვით, იმის მიუხედავად, რომ უფრო დაბალია არსებითობის ზღვარზე მთლიანი აქტივების მიხედვით.

დაშვებულმა შეცდომამ გავლენა მოახდინა ანგარიშგების ხარისხზე და შესაბამისად, წინა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგება ექვემდებარება კორექტირებას.

### სიტუაციური მაგალითი 6. არსებითობა

რესტორნების ქსელში აღმოჩენილია ფულის და პროდუქტების დანაკლისი 10,000 ფე. დადგინდა, რომ ეს არის წინა წელს წარმოქმნილი დანაკლისი. მენეჯერები მსჯელობენ რამდენად არსებითია დაშვებული შეცდომა და საჭირო იქნება თუ არა წინა წლის ფინანსური ანგარიშგების კორექტირება. კომპანია ინფორმაციის არსებითობის ზღვარის დასადგენად სააღრიცხვო პოლიტიკით იყენებს საერთაშორისო პრაქტიკაში მიღებულ მაჩვენებლებს: წმინდა მოგების 5% ან მთლიანი აქტივების 0,1%.

კომპანიის საშუალო წმინდა მოგება შეადგენს 300,000 ფე, ხოლო ყველა აქტივების საშუალო ღირებულება - 150,000,000 ფე.

იმსჯელებით არის თუ არა აღმოჩენილი დანაკლისი არსებითი და საჭიროა თუ არა წინა წლის ფინანსური ანგარიშგების კორექტირება.

**პასუხი:**

არსებითობის ზღვარი:

წმინდა მოგების მიხედვით:  $300,000 \text{ ფე} \times 5\% = 15,000 \text{ ფე}$

მთლიანი აქტივების მიხედვით:  $150,000,000 \text{ ფე} \times 0,1\% = 150,000 \text{ ფე}$

დანაკლისი არ არის არსებითი, ვინაიდან 10,000 ფე ნაკლებია არსებითობის ზღვარზე წმინდა მოგების მაჩვენებლის მიხედვით, ანალოგიურად, დაბალია არსებითობის ზღვარზე მთლიანი აქტივების მიხედვით.

დაშვებულმა შეცდომამ გავლენა არ მოხდინა ანგარიშგების ხარისხზე და შესაბამისად, შესაძლებელია კორექტირება გაკეთდეს მიმდინარე წლის ფინანსურ ანგარიშგებაში.

## სიტუაციური მაგალითი 7. წინდახედულობა

სავაჭრო კომპანიამ კლიენტისაგან მიიღო თანხა მისთვის საქონლის გარკვეული რაოდენობის შენახვის შესახებ. კლიენტს უფლება აქვს 3 დღის ვადაში შეწყვიტოს ხელშეკრულება და დაიბრუნოს თანხა. კომპანია საქონელს ყიდის 7 დღეში დაბრუნების პირობით.

იმსჯელებით რად უნდა აღიაროს კომპანიამ კლიენტისაგან მიღებული თანხა.

**პასუხი:**

კომპანიამ არ უნდა აღიაროს ამონაგები, ვინაიდან საქონელის ფლობის რისკი და კონტროლი ეკუთვნის კომპანიას, ხოლო საქონლის შენახვისათვის მიღებული თანხა შესაძლებელია 3 დღეში გახდეს დასაბრუნებელი. ამდენად, შემოსული თანხა უნდა აღიარდეს ვალდებულებად.

კომპანიის პოლიტიკა 7 დღეში საქონლის დაბრუნებაზე არის ვალდებული და თუ მისი შესრულება იწვევს გარკვეულ დანაკარგებს, მაშინ შესაძლებელია საჭირო გახდეს ანარიცხების შექმნა ბასს 37-ის შესაბამისად.

## **სიტუაციური მაგალითი 8. ინფორმაციის საპროგნოზო და დამადასტურებელი მნიშვნელობა**

**იმჯგელეთ როდის აქვს ინფორმაციას საპროგნოზო და დამადასტურებელი მნიშვნელობა.**

ინფორმაცია შესაბამისია როდესაც მას აქვს საპროგნოზო ან დამადასტურებელი მნიშვნელობა (თვისებები). ინფორმაციას აქვს **საპროგნოზო მნიშვნელობა**, თუ ის მომხმარებლებს ეხმარება **წარსული, ახლანდელი ან მომავლი მოვლენების შეფასებაში**. იმისათვის, რომ მას ჰქონდეს საპროგნოზო თვისება, არ არის აუცილებელი, რომ ის იყოს აშკარა საპროგნოზო ფორმით.

ინფორმაციას აქვს **დამადასტურებელი მნიშვნელობა**, თუ ის მომხმარებლებს ეხმარება წარსულის შეფასებებში, შეცდომების დადასტურებასა და გამოსწორებაში.

ინფორმაციას შეიძლება ჰქონდეს როგორც პროგნოზირებადი, ასევე დამადასტურებელი მნიშვნელობა. მაგალითად, ინფორმაცია ფლობილი აქტივების ამჟამინდელი დონისა და სტრუქტურის შესახებ მომხმარებლებს ეხმარება საწარმოს მიერ მათი შესაძლებლობების გამოყენებისა და არახელსაყრელ სიტუაციებზე რეაგირების უნარის შეფასებაში. იგივე ინფორმაცია ხელს უწყობს წარსულის შეფასების დადასტურებას სტრუქტურისა და საქმიანობის შედეგების შესახებ.

## **სიტუაციური მაგალითი 9. საწარმოს ლიკვიდაცია**

Covid-19 პანდემიის შედეგად შექმნილი მძიმე ფინანსური მდგომარეობის გამო მაღაზიების ქსელმა CoCo-მ 2021 წლის განმავლობაში დახურა სამი მაღაზია, ხოლო სექტემბერში, სხვა ალტერნატივის არარსებობის გამო, შეწყვიტა მუშაობა მოქმედმა ბოლო ორმა მაღაზიამ.



ბასს 1 „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“ არაფერს წერს იმის შესახებ, თუ როგორ უნდა მომზადდეს ფინანსური ანგარიშგება იმ შემთხვევაში, როდესაც საწარმო წყვეტს ფუნქციონირებას.

**იმსჯელებით როგორ უნდა მომზადდეს CoCo-ს 2021 წლის ფინანსური ანგარიშგება.**

### **პასუხი:**

ლიკვიდაციის პროცესში მყოფი საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების მიზანია იმის შეფასება რამდენად საკმარისია არსებული აქტივები ვალდებულებების დასაფარავად, იქნება თუ არა შესაძლებელი აქციონერებზე დარჩენილი აქტივების (თუ ასეთი იქნება) განაწილება. ამ მიზნის მისაღწევად საწარმომ უნდა გამოიყენოს სამართლიანი მიდგომები და შეხედულებები ცალკეული აქტივებისა და ვალდებულებების, მათი შეფასებისა და წარდგენისადმი. ფინანსური ანგარიშგებას ექნება პრაქტიკულად იგივე და არანაირი სხვა სპეციალური ფორმატი, ის მომზადდება ფასს-ების საფუძველზე. ამავდროულად, გასათვალისწინებელია, რომ საწარმოს ლიკვიდაციის გამო აქტივები აღარ იქნება ეკონომიკური სარგებლის მომტანი და არსებობს რისკი, რომ მათი საბალანსო ღირებულება ანაზღაურებად ღირებულებაზე ნაკლები იქნება. ეს უკანასკნელი, კი გაუფასურებაზე მიანიშნებს. ამდენად, საწარმოს მოუწევს აქტივების გაუფასურებაზე ტესტირება ბასს 36-ის და სხვა შესაბამისი ფასს-ებით.

მაგალითად, სავაჭრო ქსელის ლიკვიდაციის გამო იყიდება მთლიანად არსებული მარაგი, რის გამოც შესაძლებელია მნიშვნელოვნად დაეცეს მარაგის გასაყიდი ფასი, მარაგი ანგარიშგებაში შეფასებული და წარდგენილი იქნება ბასს 2-ის შესაბამისად წმინდა სარეალიზაციო ღირებულებით; ძირითადი საშუალებები - კლასიფიცირებული მიმდინარე აქტივებად ფასს 5 „გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციების“ კრიტერიუმების შესაბამისად, მოთხოვნები - ბასს 1 „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის“ და ფასს 9 „ფინანსური ინსტრუმენტების“ შესაბამისად. აღსანიშნავია, რომ სამართლიანი ღირებულების

განსაზღვრა ეკონომიკის ასეთ განსაკუთრებული ვითარებაში კვლავ ეფუძნება ფასს 13-ს.

ასევე, არ არის გამორიცხული, რომ ბიზნესის ლიკვიდაციის გამო საწარმოს მოუწევს ვადაზე ადრე კონტრაქტების დარღვევა (მაგალითად, იჯარის) და ჯარიმების გადახდა, რაც ბასს 37-ით აღიარდება საოპერაციო ზარალად. სხვა შემთხვევაში, შესაძლებელია გრანტის დაბრუნება გახდეს საჭირო.

ამდენად, საწარმომ ნათლად უნდა გააჟღეროს, რომ ფინანსური ანგარიშგება არ არის მომზადებული საწარმოს ფუნქციონირებადობის (უწყვეტობის) დაშვების გათვალისწინებით.

### **სიტუაციური მაგალითი 10. გამოყენების და შესრულების ღირებულება**

**იმსჯელებით აქტივების გამოყენების ღირებულების და ვალდებულების შესრულების ღირებულების თვისებებზე.**

**პასუხი:**

კონცეპტუალური საფუძვლების თანახმად (პ.6.37-6.39) აქტივების გამოყენების ღირებულება (საწარმოსათვის დამახასიათებელი დაშვებებით) არის აქტივის გამოყენებიდან და მისი საბოლოო გასვლიდან მისაღები, მომავალი ფულადი ნაკადების დღევანდელი ღირებულება (აქტივის გასვლასთან დაკავშირებული გარიგების დანახარჯების დღევანდელი ღირებულების გამოკლებით). სხვაგვარად, გამოყენების ღირებულება ინფორმაციას გვაძლევს აქტივის გამოყენებისა და მისი საბოლოო გასვლის შედეგად მისაღები შეფასებული ფულადი ნაკადების დღევანდელი ღირებულების შესახებ. ამ ინფორმაციას შესაძლოა გააჩნდეს **საპროგნოზო ღირებულება**, რადგან მისი გამოყენება შესაძლებელია საწარმოს მომავალი ნეტო ფულადი ნაკადების მიღების კუთხით პერსპექტივის შესაფასებლად.

**ვალდებულების შესრულების ღირებულება** არის მომავალი ფულადი ნაკადების დღევანდელი ღირებულება, რომლებიც წარმოიშობა ვალდებულების შეუსრულებელი ნაწილის შესრულების შედეგად (მათ შორის გარიგების იმ დანახარჯების დღევანდელი

ღირებულება, რომელიც გაიწევა მომავალში ვალდებულების შესრულებისას ან გადაცემისას). ვალდებულების შესრულების ღირებულება ინფორმაციას გვაძლევს ვალდებულების შესასრულებლად საჭირო შეფასებული ფულადი ნაკადების დღევანდელი ღირებულების შესახებ. მაშასადამე, შესრულების ღირებულებას შესაძლოა გააჩნდეს **საპროგნოზო ღირებულება**, კერძოდ, იმ შემთხვევაში, თუ ვალდებულება შესრულდება და არ მოხდება მისი გადაცემა ან მოლაპარაკების გზით მოგვარება.

აქტივების გამოყენების ღირებულების ან ვალდებულების შესრულების ღირებულების განახლებულ შეფასებებს, მომავალი ფულადი ნაკადების შეფასებული ოდენობის, მათი წარმოქმნის ვადებისა და დაკავშირებული განუსაზღვრელობის შესახებ ინფორმაციასთან ერთად შეიძლება გააჩნდეს **დამადასტურებელი ღირებულებაც**, რადგან გარკვეულ პასუხს იძლევა გამოყენების ღირებულების ან შესრულების ღირებულების ადრინდელი შეფასებების შესახებ.

შესრულების ღირებულება არის ფულადი სახსრების ან სხვა ეკონომიკური სარგებლის დღევანდელი ღირებულება, რომლის გადაცემის აუცილებლობასაც საწარმო ვარაუდობს **ვალდებულებების შესრულებისას**. ვალდებულების შესრულების ღირებულება ინფორმაციას გვაძლევს ვალდებულების შესასრულებლად საჭირო შეფასებული ფულადი ნაკადების დღევანდელი ღირებულების შესახებ. მაშასადამე, შესრულების ღირებულებას შესაძლოა გააჩნდეს **საპროგნოზო ღირებულება**, კერძოდ, იმ შემთხვევაში, თუ ვალდებულება შესრულდება და არ მოხდება მისი გადაცემა ან მოლაპარაკების გზით მოგვარება.

## **სიტუაციური მაგალითი 11. მიმდინარე ღირებულება (პ.6.32 – 6.36)**

**იმსჯელებით მიმდინარე ღირებულების თვისებებზე**

**პასუხი:**

კონცეპტუალური საფუძვლების **თანახმად (პ.6.40-6.41; 6.72) მიმდინარე ღირებულება არის ღირებულება**, რომელიც აქვთ აქტივებს და ვალდებულებებს შეფასების დღეს.

მიმდინარე ღირებულება წარმოდგენილია სამართლიანი, გამოყენების ღირებულებით და შესრულების ღირებულებებით, ასევე დანახარჯების მიმდინარე ღირებულებით.

ინფორმაცია მიმდინარე ღირებულებით შეფასებული აქტივებისა და ვალდებულებების შესახებ შესაძლოა **შესაბამისი იყოს**, რადგან მიმდინარე ღირებულება ასახავს იმ ღირებულებას, რომლითაც შესაძლებელია ეკვივალენტური აქტივის შეძენა ან შექმნა შეფასების თარიღისთვის, ან ანაზღაურებას, რომლის მიღება შესაძლებელი იქნებოდა ეკვივალენტური ვალდებულების აღების ან მიღებისას.

ამ ინფორმაციის გამოყენება შესაძლებელია მიმდინარე მარჯების გამოსათვლელად და ასევე ამოსავალ ბაზად მომავალი პერიოდების მარჯების **პროგნოზირებისთვის**. პირვანდელი ღირებულებისგან განსხვავებით, მიმდინარე ღირებულება ასახავს აქტივის მოხმარების ან ვალდებულების შესრულების დროს დომინირებულ ფასებს. როდესაც ფასები მნიშვნელოვნად იცვლება, მომავალი პერიოდების მარჯების პროგნოზირებისთვის მიმდინარე ღირებულებაზე დაფუძნებული მარჯების ინფორმაცია შესაძლოა უფრო **სასარგებლო** იყოს, ვიდრე პირვანდელ ღირებულებაზე დაფუძნებული მარჯების. (3.6.30)

**სამართლიანი ღირებულება განისაზღვრება ბაზრის მონაწილეთა პოზიციიდან, ხოლო გამოყენების ღირებულება და შესრულების ღირებულება - საწარმოს სპეციფიკური გარემოებების გათვალისწინებით და დამოკიდებული არ არის იმაზე, როდის იყო აქტივი შეძენილი ან ვალდებულება აღებული.** სამართლიანი ღირებულებით შეფასებული იდენტური აქტივები ან აღებული ვალდებულებები, პრინციპში, ერთი და იმავე თანხით იქნება შეფასებული იმ საწარმოთა მიერ, რომლებიც ერთსა და იმავე ბაზარზე საქმიანობენ. ამით შეიძლება გაუმჯობესდეს როგორც ანგარიშვალდებული საწარმოს სხვადასხვა პერიოდის მონაცემების, ისე სხვადასხვა საწარმოს ერთი და იმავე პერიოდის **მონაცემების შესადარისობა**. პირიქით, ვინაიდან აქტივების გამოყენების ღირებულება და ვალდებულებების შესრულების ღირებულება ამა თუ იმ საწარმოს სპეციფიკურ გარემოებებს/პერსპექტივას ასახავს, სხვადასხვა საწარმოს იდენტური აქტივების ან ვალდებულებებისთვის ზემოაღნიშნული შეფასებები შეიძლება

განსხვავებული იყოს. ამ განსხვავებებმა შესაძლოა გააუარესოს შესადარისობა, კერძოდ, იმ შემთხვევაში, თუ აქტივები ან ვალდებულებები ანალოგიურად მონაწილეობენ ფულადი ნაკადების გენერირებაში.

**ACCA წიგნი F 7 ფინანსური ანგარიშგება. 2022. Kaplan გვ.137**

ეკონომიკური ღირებულება არის აქტივიდან მომავალში მოსაღები ფულადი ნაკადების დღევანდელი მიმდინარე ღირებულება.

მიმდინარე ღირებულება - აქტივის მიმდინარე ღირებულება დაფუძნებულია აქტივის საბაზრო ღირებულებაზე, მაგრამ გაითვალისწინება, რა პერიოდის განმავლობაში იყო აქტივი გამოყენებული.

**ACCA წიგნი F 7 ფინანსური ანგარიშგება. 2022. Kaplan.**

**მაგალითი 1. აქტივის მიმდინარე ღირებულება (გვ.137)**

აქტივის პირვანდელი ღირებულებაა \$500,000 და გამოყენების ვადა 5 წელია. მეორე წლის ბოლოს აქტივის მიმდინარე შეძენის ფასი შეადგენს \$600,000.

რა იქნება აქტივის მიმდინარე ღირებულება?

პასუხი:

მეორე წლის ბოლოს აქტივის საბალანსო ღირებულება:

$$500,000 - (500,000 \times 2/5) = \$300,000$$

აქტივის მიმდინარე ღირებულება მისი ფიზიკური მდგომარეობის გათვალისწინებით:

$$600,000 - (600,000 \times 2/5) = \$360,000.$$

## მაგალითი 2. აქტივის სხვადასხვა ღირებულება (გვ.138)

კომპანიამ ოთხი წლის წინ \$100,000-ად შეიძინა დანადგარი. დღემდე დარიცხული ცვეთა შეადგენს \$40,000. შესაძლებელია დანადგარის გაყიდვა \$50,000, რისთვისც საჭირო იქნება \$5,000 დემონტაჟის ხარჯების გაწევა. გაყიდული დანადგარის ახალი მოდიფიცირებული დანადგარით შესაცვლელად საჭიროა \$110,000.

მომდევნო ორ წელიწადში არსებული დანადგარიდან მოსალოდნელი ფულადი ნაკადები შეფასებულია \$25,000, ხოლო მომსახურების ვადის დარჩენილი ოთხი წლის მანძილზე - თითოეულ წელს მოსალოდნელი ფულადი ნაკადები - \$20,000.

კომპანიისათვის შესაფერისი დისკონტის განაკვეთი შეადგენს 10%, ხოლო დისკონტის ფაქტორებია:

1წ. – 0.909; 2 წ. – 0.806; 3-6 წ. ჩათვლით ანუიტეტის განაკვეთი - 2.619.

**დავალება: გამოთვალეთ დანადგარის:**

- 1) საბალანსო ღირებულება;
- 2) ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება;
- 3) ჩანაცვლების ღირებულება;
- 4) ეკონომიკური ღირებულება.

**პასუხი:**

- 1) საბალანსო ღირებულება (\$):

$$100,000 - 40,000 = 60,000$$

- 2) ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება (\$):

$$50,000 - 5,000 = 45,000$$

- 3) ჩანაცვლების ღირებულება (\$):

$$110,000 - (110,000 \times 4/10) = 110,000 - 44,000 = 66,000$$

- 4) ეკონომიკური ღირებულება (\$):

$$1\text{წ. } 25,000 \times 0.909 = 22,725$$

$$2\text{წ. } 25,000 \times 0.806 = 20,150$$

$$3-6 \text{ წწ. } 20,000 \times 2.619 = \underline{52,380}$$

95,255

ფინანსური შენარჩუნების კონცეფცია	ფიზიკური შენარჩუნების კონცეფცია
<p>მოგება მიღებულად ითვლება, თუ:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- წმინდა აქტივების ღირებულება პერიოდის ბოლოს აღემატება იმავე ოდენობას პერიოდის დასაწყისში;</li> <li>- წმინდა აქტივების ღირებულება განისაზღვრება ყველა განაწილების და მფლობელებისგან შენატანების გამოკლების გათვალისწინებით.</li> </ul>	<p>მოგება მიღებულად ითვლება, თუ:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- კომპანიის ფიზიკური მწარმოებლურობა ან საოპერაციო სიმძლავრე პერიოდის ბოლოს აღემატება პერიოდის დასაწყისში ანალოგიურ მაჩვენებელს;</li> <li>- წმინდა აქტივების ღირებულება განისაზღვრება ყველა განაწილებისა და მფლობელებისგან შენატანების გამოკლების გათვალისწინებით.</li> </ul>
<p>შენარჩუნება იზომება ნომინალური ფულადი ერთეულებში ან მუდმივ მსყიდველობითუნარიანობის ერთეულებში. ვიდრე შემოსავალი აღემატება დანახარჯებს, ფულადი კაპიტალი შენარჩუნებულია.</p>	<p>შენარჩუნება იზომება ფიზიკური მწარმოებლურობის ერთეულებში და მოგება არის ამ კაპიტალის ზრდა პერიოდის განმავლობაში. მფლობელთა ინვესტიციების მსყიდველობითი უნარიანობის შესანარჩუნებლად მოგებიდან იქმნება სპეციალური რეზერვები.</p>

### მოგების გაანგარიშება

<p>წლის დასაწყისში ინვესტირებული \$100-ით შექმნილი საქონელი გაიყიდა \$150-ად. წლის განმავლობაში მოცემულ საქონელზე ფასების ინდექსი გაიზარდა 10%-ით.</p>	
კაპიტალის ფინანსური შენარჩუნება	კაპიტალის ფიზიკური შენარჩუნება
<p>ამონაგები 150, თვითღირებულება (100), მოგება 50.</p>	<p>ამონაგები 150, თვითღირებულება (100) , კაპიტალის შენარჩუნების რეზერვი (10) [100 × 10%], მოგება 40.</p>

ინფლაციის შედეგად მოგება გაზრდილია და მისი განაწილება შემდგომში გამოიწვევს საბრუნავი სახსრების უკმარისობას.	მოგება შეიძლება განაწილდეს მესაკუთრეთა შორის. კაპიტალის შენარჩუნების რეზერვი უზრუნველყოფს კაპიტალის წლის დასაწყისისათვის არსებულ მსყიდველობით უნარს.
---	--

### მაგალითი 3. კაპიტალის ფიზიკური შენარჩუნების კონცეფცია (გვ.142-143)

საწარმო დაფუძნდა მიმდინარე წლის 1 იანვარს და მფლობელების შენატანმა შეადგინა \$1,000, რაც 100 ერთეულის \$10-ად შესაძენად გამოიყენეს. შეძენილი ერთეულები \$1,100-ად გაყიდეს. საწყისი კაპიტალი \$1,000, საბოლოო საბოლოო - \$1,100, მიღებული მოგებაა \$100.

**დავალება:** კაპიტალის ფიზიკური შენარჩუნების კონცეფციის შესაბამისად განსაზღვრეთ საწყისი კაპიტალის კორექტირებული სიდიდე დაშვებით, რომ წლის განმავლობაში ერთეულის ფასი გაიზარდა და გახდა:

ა) \$10.75

ბ) \$11.50

**პასუხი:**

ა) ფასის ცვლილებას საწარმოზე უარყოფითი გავლენა აქვს, ფასი გაიზარდა 7,5%-ით.

კაპიტალის ფიზიკური შენარჩუნების კონცეფციის შესაბამისად საწყისი კაპიტალი უნდა გაიზარდოს 7,5%-ით:  $\$1,000 \times 7,5\% = \$1,075$ . ეს თანხა საჭიროა იგივე მოცულობის (100) ერთეულის შესაძენად, ხოლო მოგება იქნება:  $100 - 75 = \$25$ .

ბ) ფასი გაიზარდა 15%-ით, შესაბამისად ამ სიდიდით უნდა გაიზარდოს საწყისი კაპიტალი:  $\$1,000 \times 115\% = \$1,150$ , ხოლო ზარალი იქნება:  $1,100 - 1,150 = (50)$ .

საწარმოს აქვს \$1,100 და არ აქვს გასანაწილებელი მოგება და \$1,150-ად შეუძლია მხოლოდ 95 ერთეულის შეძენა, ე.ი. საწარმოს სიმძლავრე გაუარესდა.



#### მაგალითი 4. კაპიტალის ფინანსური შენარჩუნების კონცეფცია (გვ.143)

ამ კონცეფციის დროს კაპიტალის ზრდა იზომება ფულად ერთეულებში ან მუდმივი მსყიდველობითი უნარიანობის ერთეულებში:

##### ფულადი ერთეულები:

საწარმო დაფუძნდა მიმდინარე წლის 1 იანვარს და მფლობელების შენატანმა შეადგინა \$1,000, რაც 100 ერთეულის \$10-ად შესაძენად გამოიყენეს. შეძენილი ერთეულები \$1,100-ად გაყიდეს. საწყისი კაპიტალი \$1,000, საბოლოო საბოლოო - \$1,100, მიღებული მოგებაა \$100.

##### მუდმივი მსყიდველობითი უნარიანობა:

დროთა განმავლობაში საწყისი და საბოლოო ნაშთების შედარება ინფლაციის გამო რთული ხდება, ამიტომ მუდმივი მსყიდველობითი უნარიანობის მეთოდის გამოყენების შემთხვევაში ხდება ნაშთების კორექტირება ინფლაციის ინდექსით. მაგალითად, საცალო ფასების ინდექსი გაიზარდა 5%-ით.

დავალება: კაპიტალის ფინანსური შენარჩუნების კონცეფციის შესაბამისად განსაზღვრეთ საწყისი კაპიტალის კორექტირებული სიდიდე მუდმივი მსყიდველობითი უნარიანობით.

##### პასუხი:

მუდმივი მსყიდველობითი უნარიანობის მეთოდით კაპიტალის ნაშთები კორექტირდება ინფლაციის ინდექსით, მაგალითად საცალო ფასების ინდექსით:

- საწყისი კაპიტალი უნდა გაიზარდოს 5%-ით და გახდება :  $\$1,000 \times 5\% = \$1,050$ ;
- მოგება:  $1,100 - 1,050 = \$50$  .

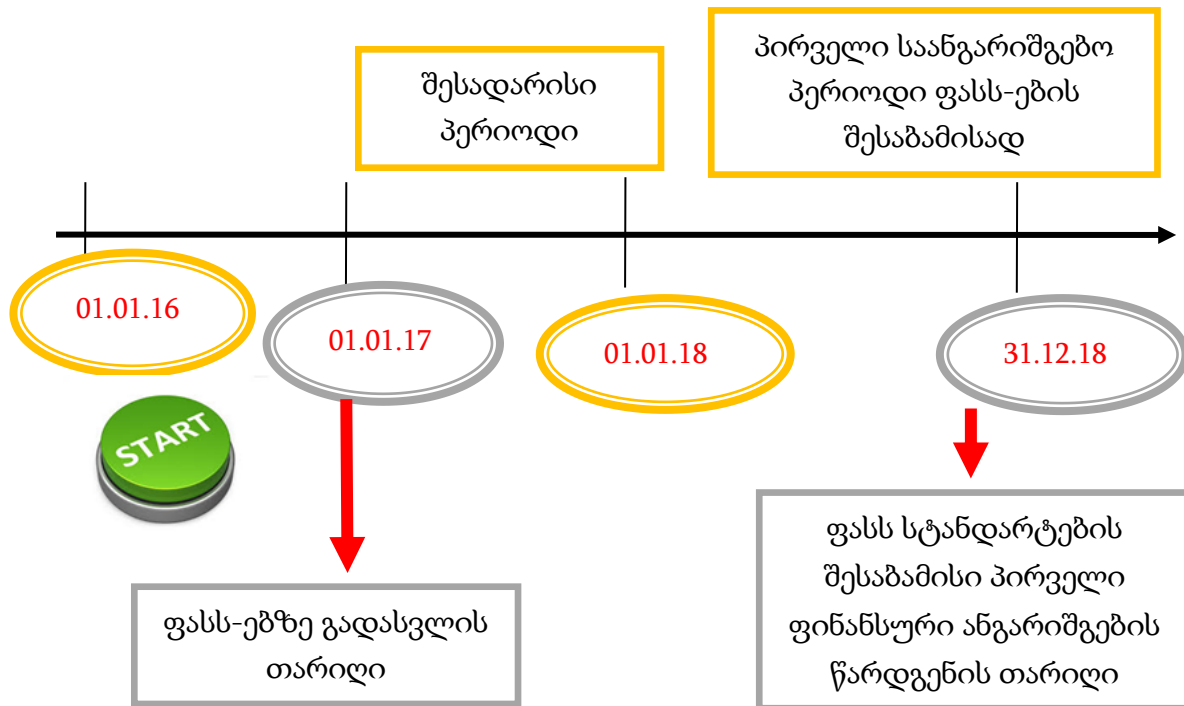
### თემა 3. ფასს 1. ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების პირველად გამოყენება

#### მაგალითი 1. ფასს-ებზე გადასვლის თარიღი

საწარმო, 2018 წლიდან ქვეყანაში მოქმედი ახალი კანონმდებლობის თანახმად, იწყებს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას ფასს-ის შესაბამისად. მანამდე ის თავის ფინანსურ ანგარიშგებას ადგენდა საგადასახადო კანონმდებლობით.

**დავალება:** დაადგინეთ ფასს-ებზე გადასვლის თარიღი და ფასს-ების შესაბამისი პირველი ფინანსური ანგარიშგების თარიღი.

ვინაიდან საწარმომ 2018 წლის ფინანსური ანგარიშგება უნდა მოამზადოს ფასს-ების შესაბამისად, 2017 წლის ინფორმაცია უნდა იყოს შესადარისი. ინფორმაციის შესადარისობისათვის უნდა მომზადდეს ე.წ. „საწყისი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება“ 2017 წლის 1 იანვრისათვის. ამდენად, ფასს-ებზე გადასვლის თარიღია 2017 წლის 1 იანვარი. ფასს-ების შესაბამისი პირველი ფინანსური ანგარიშგების წელია 2018 წელი.



## მაგალითი 2. ფასს-ებზე გადასვლის მეთოდი (1-ლი მაგალითის გაგრძელება)

საწარმოს მენეჯმენტმა შეისწავლა ფასს-ებზე გადასვლის საკითხები და მასთან დაკავშირებული სირთულეები, წინა პერიოდების ფინანსური ინფორმაციის შეგროვების, შენახვისა და დამუშავების მდგომარეობა, შეფასდა გადასვლის დანახარჯები და „დანახარჯებსა და სარგებლიანობას“ შორის ბალანსი. დადგინდა, რომ წინა პერიოდების ინფორმაციის სათანადოდ მოძიება და დამუშავება იქნება რთული, ძვირი და არასაიმედო.

**დავალება. ფასს-ებზე გადასვლის რომელი მეთოდი უნდა გამოიყენოს საწარმომ?**

მოცემული სიტუაცია ცხადყოფს, რომ საწარმოსთვის არც ერთ ასპექტში არ არის გამართლებული ფასს-ებზე გადასვლა რეტროსპექტული მეთოდის გამოყენებით. საწარმომ ფასს-ებზე გადასვლა უნდა მოახდინოს პერსპექტიული მეთოდით, რაც

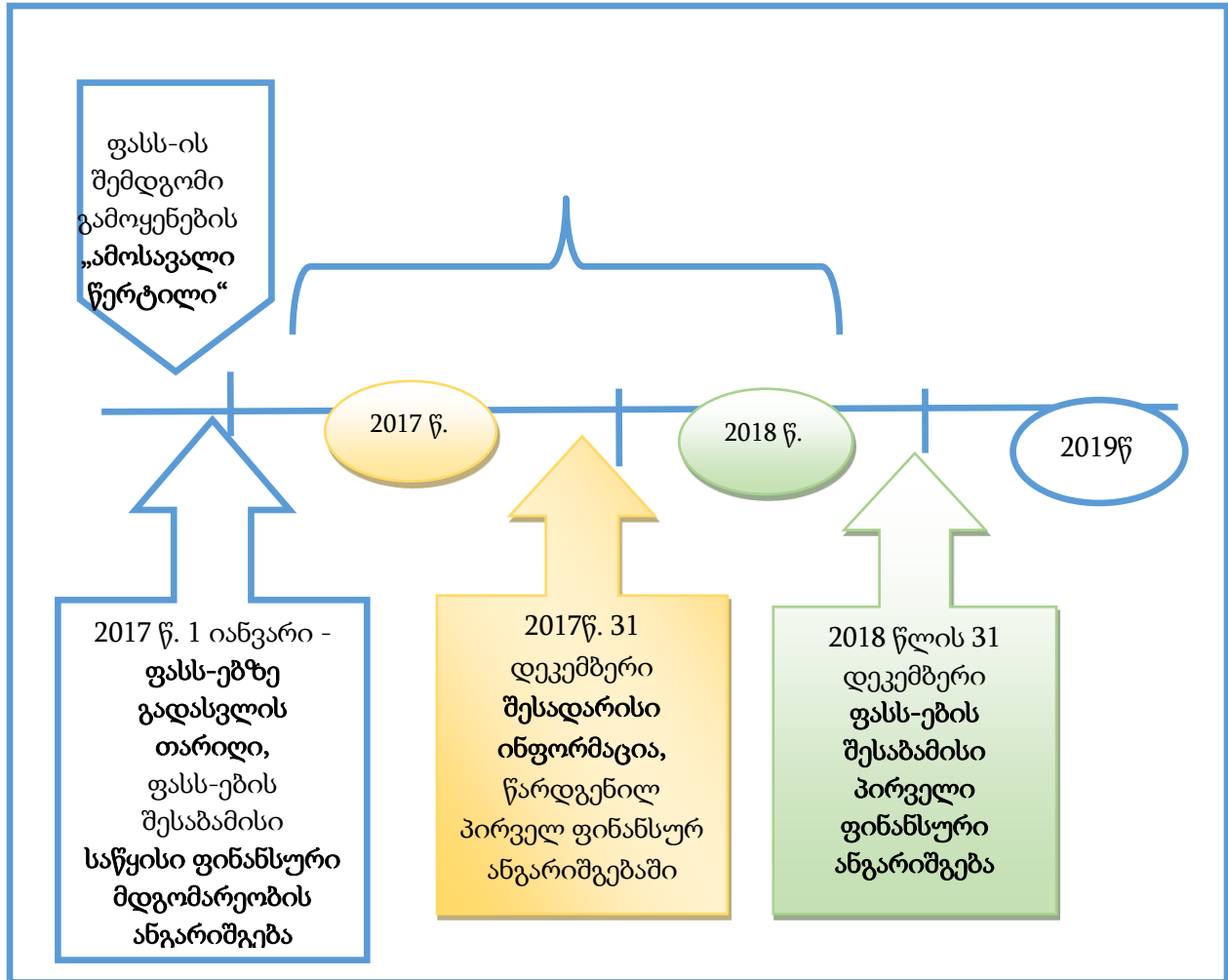
რეტროსპექტულ მეთოდთან შედარებით უფრო მარტივია და მოითხოვს ნაკლებ შრომით და მატერიალურ დანახარჯებს.

### **მაგალითი 3. ფასს-ების შესაბამისი პირველი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის თარიღი (1-ლი და მე-2 მაგალითის გაგრძელება)**

საწარმო, 2018 წლიდან ქვეყანაში მოქმედი ახალი კანონმდებლობის თანახმად, იწყებს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას ფასს-ის შესაბამისად. მანამდე ის თავის ფინანსურ ანგარიშგებას ადგენდა საგადასახადო კანონმდებლობით. საწარმო იყინებს ფასს-ზე გადასვლის პერსპექტიულ მეთოდს.

**დავალება: დაადგინეთ ფასს-ების შესაბამისი პირველი ფინანსური ანგარიშგების თარიღი.**

ფასს-ით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება უნდა მოიცავდეს მინიმუმ ერთი საანგარიშგებო წლის შესადარის ინფორმაციას. ამდენად, 2018 წლის ფინანსური ანგარიშგება უნდა მოიცავდეს 2017 წლის შესადარის ინფორმაციას. ფასს-ზე გადასვლის თარიღია 2017 წლის 1 იანვარი, ხოლო ფასს-ებით წარდგენილი პირველი ფინანსური ანგარიშგების თარიღი იქნება 2018 წელის 31 დეკემბერი.



**მაგალითი 4. საწყისი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების წარდგენა და აქტივებისა და ვალდებულებების ღირებულების კორექტირებები**

საწარმოს ფასს-ებით პირველი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის თარიღია 2018 წლის 31 დეკემბერი. 2018 წლის ფინანსური ანგარიშგება უნდა მოიცავდეს შესადარის ინფორმაციას, ანუ 2017 წლის ინფორმაციას. ამისათვის უნდა მომზადდეს საწყისი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება - 2018 წლის 1 იანვრისათვის, რომელიც მომზადებული იქნება შემუშავებული ახალი ერთიანი სააღრიცხვო პოლიტიკის შესაბამისად [ფასს 1, პ.7]. ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკა გამოიწვევს აქტივებისა და ვალდებულებების ღირებულებების კორექტირებას.

დავალება: იმსჯელოთ საწყისი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების წარსადგენად აქტივებისა და ვალდებულებების შესაძლო კორექტირებებზე.

შესაძლებელია საწარმოს მიერ შემუშავებული სააღრიცხვო პოლიტიკის მიხედვით საწყისი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების წარდგენა მოითხოვდეს აქტივებისა და ვალდებულებების შემდეგი კორექტირებების გაკეთებას:

<b>ფასს-ზე გადასვლასთან დაკავშირებული აქტივებისა და ვალდებულებების კორექტირებები</b>		
<b>კორექტირება</b>	<b>ბასს/ფასს</b>	<b>კორექტირების შინაარსი</b>
<b>აღიარება</b>	ფასს 16	იჯარა - აქტივისა და ვალდებულების აღიარება
	ბასს 37	ძირითადი საშუალებების დემონტაჟისა და ადგილმდებარეობის აღდგენის ანარიცხები აღიარება
	ბასს 37	საგარანტიო მომსახურების ანარიცხების აღიარება
<b>აღიარების შეწყვეტა</b>	ბასს 38	სამიეზო სამუშაოების კაპიტალიზებული ხარჯების ანულირება (ჩამოწერა)
	ფასს 9	უიმედო მოთხოვნების ჩამოწერა
<b>რეკლასიფიკაცია</b>	ბასს 16 ბასს 2	მარაგის გადატანა ძირითად საშუალებებში ძირითადი საშუალებების გადატანა მარაგში
	ფასს 5	ძირითადი საშუალებების გასაყიდად გამიზნულად კლასიფიცირება
	ბასს 32, 39 ფასს 9	კაპიტალის გადატანა ვალდებულებებში, ვალდებულებების გადატანა კაპიტალში
	ფასს 40	ძირითადი საშუალებების გადატანა საინვესტიციო ქონებაში ან პირიქით
<b>შეფასებების ცვლილებები</b>	ბასს 16,38	ძირითადი საშუალებებისა და არამატერიალური აქტივების ცვეთისა და ამორტიზაციის გადაანგარიშება (გამოყენების ვადის, ცვეთისა და ამორტიზაციის მეთოდების შეცვლა, სალიკვიდაციო ღირებულების განსაზღვრა)

	ბასს 16,38	ძირითადი საშუალებებისა და არამატერიალური აქტივების გაუფასურების აღიარება
	ბასს 2	მარაგის ასახვა უმცირესი თანხით საბალანსო ღირებულებასა და ნეტო სარეალიზაციო ფასს შორის
	ფასს 9	მოთხოვნების გაუფასურების რეზერვის შექმნა და მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალის აღიარება
	ფასს 9	ფინანსური აქტივების ასახვა სამართლიანი ღირებულებით
	ფასს 40	საინვესტიციო ქონების შეფასება სამართლიანი ღირებულებით

**მაგალითი 5. გაუნაწილებელი მოგების კორექტირება (მე-4 მაგალითის გაგეძელება )**

დავუშვათ, რომ შემდგომში უარი ითქვა ზოგიერთი აქტივებისა და ვალდებულებების კორექტირებაზე, რაც დაკავშირებული იყო გათვლების სირთულეებთან. ფასს 1-ით ნებადართულია გარკვეული გამონაკლისების დაშვება ფასს-დან (დანართი „დ“), რათა შემცირდეს შესასრულებელი სამუშაოების მოცულობა.

2017 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით საწყისი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშების წარსადგენად გაკეთდა შემდეგი კორექტირებები (ფე):

	ანგარიშის დასახელება	დებიტი	კრედიტი	ფე
1	გაუნაწილებელი მოგება	5310		7,000
	უიმედო და საექვო მოთხოვნების რეზერვი		1415	7,000
	უიმედო და საექვო მოთხოვნების რეზერვის აღიარება			
2	გაუნაწილებელი მოგება	5310		4,500
	საგარანტიო მომსახურების ანარიცხები		4320	4,500
	საგარანტიო მომსახურების ანარიცხების აღიარება			
3	ნედლეული და მასალები (სათადარიგო ნაწილები)	1620		1,000
	მანქანა-დანადგარები		2150	1,000
	მცირეფასიანი სათადარიგო ნაწილების რეკლასიფიცირება მარაგებში			
	მანქანა-დანადგარების ცვეთა	2250		200

	გაუნაწილებელი მოგება		5130	200
	რეკლასიფიცირებული სათადარიგო ნაწილების დაგროვილი ცვეთის ანუღირება			
4	საოფისე აღჭურვილობა	2160		5,500
	სხვა მარაგი (საოფისე აღჭურვილობა)		1690	5,500
	საოფისე აღჭურვილობის რეკლასიფიცირება მარაგიდან ძირითად საშუალებებში			
	გაუნაწილებელი მოგება	5310		1,000
	საოფისე აღჭურვილობის ცვეთა		2260	1,000
	საოფისე აღჭურვილობის ცვეთის აღიარება			
5	გაუნაწილებელი მოგება	5310		8,300
	ნედლეული და მასალები		1620	1,300
	სატრანსპორტო საშუალებები		2180	4,300
	მოტოხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან		1410	2,700
	აქტივების გაუფასურების აღიარება			
6	შენობები	2130	4,000	
	გაუნაწილებელი მოგება	5310		4,000
საინვესტიციო ქონების სამართლიანი ღირებულების ზრდა				
7	გაუნაწილებელი მოგება	5310		2,200
	გრძელვადიანი სესხი		4140	2,200
	სესხის ამორტიზაცია ეფექტური საპროცენტო განაკვეთით			

**დავალება: გაანალიზეთ ყველა კორექტირება და განსაზღვრეთ კორექტირების გავლენა გაუნაწილებელ მოგებაზე.**

ყველა სათანადო კორექტირების შედეგად 2017 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით გაუნაწილებელი მოგება შემცირდა 18,800 ფე (დებეტის ბრუნვის ჯამია 23,000 ფე, კრედიტის - 4,200 ფე).

**მაგალითი 6. კორექტირებული გაუნაწილებელი მოგების ასახვა საწყის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში (მე-5 მაგალითის გაგრძელება)**

საწარმოს გაუნაწილებელი მოგება 2017 წლის 1 იანვრისათვის კორექტირებამდე შეადგენდა 500,000 ფე. მოგების გადასახადის განაკვეთი 15%.



დავალბა: განსაზღვრეთ და ასახეთ გატარებით გაუნაწილებელი მოგების კორექტირება მოგების გადასახადზე.

საწარმოს 2,820 ფე-ით ( $18,800 \times 15\%$ ) ნაკლები უნდა ჰქონდეს გადახდილი მოგების გადასახადი. 2017 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით მოგების გადასახადი შემდეგნაირად დაკორექტირდება:

ანგარიშის დასახელება	თანხა	დებიტი	კრედიტი
წინასწარ გადახდილი გადასახადები (მოგების)	1730		2,820
გაუნაწილებელი მოგება		5310	2,820
2017 წლის 1 იანვრისათვის ზედმეტად გადახდილი მოგების გადასახადის აღიარება			

საბოლოოდ, გაუნაწილებელი მოგება მცირდება 15,980 ფე [ $18,800 - (18,800 \times 0,15)$ ].

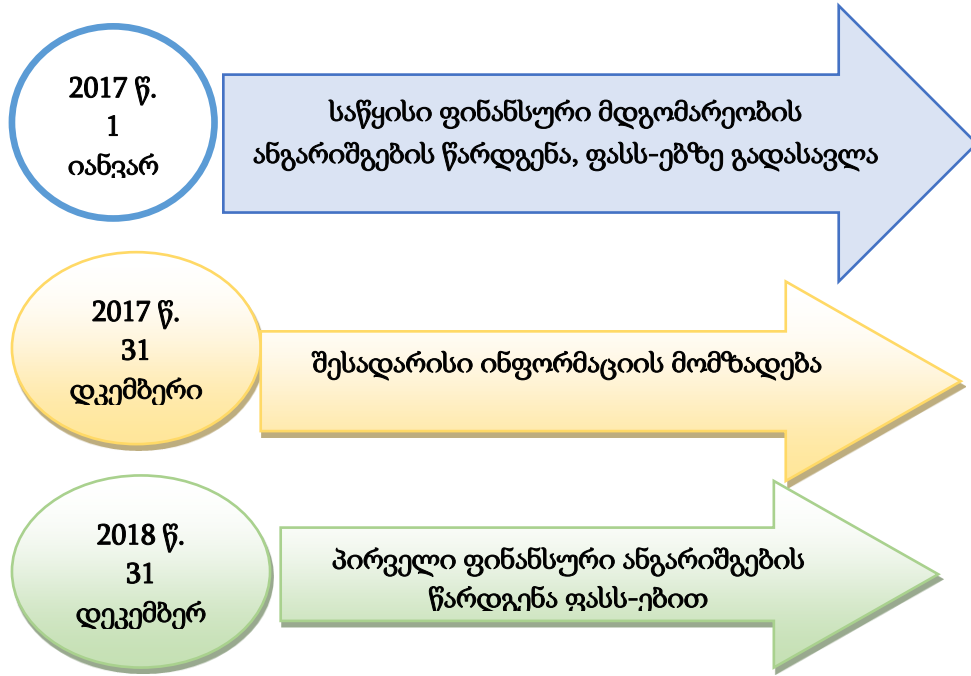
2017 წლის 1 იანვრის მონაცემებით კომპანიის გაუნაწილებელი მოგება შეადგენს 500,000 ფე.

გაუნაწილებელი მოგება 2017 წლის 1 იანვრისათვის (ფე)	
კორექტირებამდე	500,000
კორექტირება	(15,980)
კორექტირების შემდეგ	484,020

ამდენად, საწყისი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ასახული გაუნაწილებელი მოგება იქნება კორექტირებული ცვლილებების აგრეგირებული შედეგით (-15,980 ფე).

დასკვნა: 2017 წელი არის ფასს-ებზე გადასვლის წელი, რისთვისაც მომზადდა საწყისი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება 2017 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით. შემუშავებული სააღრიცხვო პოლიტიკის შესაბამისად 2017 წლის განმავლობაში

განხორციელდება აღრცხვა ფასს-ებით. ეს უზრუნველყოფს პირველი ფინანსური ანგარიშგებისათვის (2018 წ.) შესადარისი ინფორმაციის წარდგენას.



### ტესტი

კომპანია პირველად ამზადებს ფინანსურ ანგარიშგებას ფასს-ებით წლისათვის, რომელიც სრულდება 2022 წლის 31 დეკემბერს. ორმა მენეჯერმა გამოთქვეს შემდეგი მოსაზრება:

1-ლი - სპეციალისტი A: ფასს-ებზე გადასვლის თარიღია 2022 წლის 1 იანვარი;

მე-2 - სპეციალისტი B: ფასს-ებზე გადასვლის თარიღისათვის არ შეიძლება იმ სტანდარტების გამოყენება, რომელიც ჯერ არ შესულა ძალაში.

რომელი სპეციალისტის მოსაზრებაა სწორი:

ა) 1-ლი

ბ) მე-2

გ) არც ერთი არ არის სწორი

დ) ორივე სწორია

## თემა 4. სამართლიანი ღირებულების შეფასება

სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრისათვის უნდა დადგინდეს შემდეგი კომპონენტები (დანართი B კ. B2):

1. შესაფასებელი აქტივი ან ვალდებულება (აღრიცხვის ერთეულის შესაბამისად);
2. შეფასების საბაზო წინაპირობა, რომელიც შეესაბამება მოცემული აქტივის საუკეთესო და ყველაზე ეფექტურ გამოყენებას;
3. მოცემული აქტივის ან ვალდებულებისათვის ძირითადი (ან ყველაზე ხელსაყრელი) ბაზარი;
4. შეფასების მეთოდი.

### მაგალითი 1. შეფასების რამდენიმე მეთოდის გამოყენება<sup>1</sup>

საწარმო იძენს მანქანა-დანადგარს საწარმოთა გაერთიანების მეშვეობით. მანქანა-დანადგარს დაიტოვებენ და გამოიყენებენ საწარმოს საქმიანობაში. შეძენილმა საწარმომ მანქანა-დანადგარი თავდაპირველად შეიძინა გარე მომწოდებლისგან და, საწარმოთა გაერთიანებამდე, შეძენილმა საწარმომ მანქანა-დანადგარი გარდაქმნა თემას საქმიანობაში გამოსაყენებლად, თუმცა მისი გარდაქმნა ძვირი არ დაჯდა. მყიდველი საწარმო ადგენს, რომ ეს აქტივი ბაზრის მონაწილეებს მაქსიმალურ ღირებულებას მისცემს იმ შემთხვევაში, თუ მას გამოიყენებენ სხვა აქტივებთან, ან სხვა აქტივებთან და ვალდებულებებთან ერთად (დამონტაჟებული, ან რაიმე სხვა გზით მოყვანილი დანიშნულებისამებრ გამოსაყენებელ მდგომარეობაში). არ არსებობს მტკიცებულებები იმისა, რომ ამ მანქანა-დანადგარის მიმდინარე გამოყენება არ არის მისი მაქსიმალური და ყველაზე ეფექტიანი გამოყენება. ამგვარად, მანქანა-დანადგარის მაქსიმალური და ყველაზე ეფექტიანი გამოყენება არის მისი მიმდინარე გამოყენება სხვა აქტივებთან, ან სხვა აქტივებთან და ვალდებულებებთან ერთად.

<sup>1</sup> ფასს 13 „სამართლიანი ღირებულების შეფასება“ მე-4 საილუსტრაციო მაგალითი (სმ 10 - სმ 14).

საწარმო ადგენს, რომ არსებობს საკმარისი მონაცემები დანახარჯების მეთოდის გამოსაყენებლად და ვინაიდან მანქანა-დანადგარის დანიშნულებისამებრ გარდაქმნა ძვირი არ დაჯდა, შესაძლებელია საბაზრო მიდგომის გამოყენებაც. შემოსავლების მიდგომის გამოყენება შეუძლებელია, რადგან მანქანა-დანადგარს არ გააჩნია განცალკევებით იდენტიფიცირებადი შემოსავლების ნაკადი, რომლის მეშვეობით შესაძლებელი იქნებოდა მომავალი ფულადი ნაკადების საიმედო შეფასებების განსაზღვრა. ამასთან, არ არსებობს ინფორმაცია მოკლევადიანი და საშუალოვადიანი იჯარის განაკვეთების შესახებ ანალოგიურად გამოყენებული მანქანა-დანადგარისთვის, რომლის გამოყენება შესაძლებელი იქნებოდა შემოსავლების ნაკადის პროგნოზის (ე.ი. მისი დარჩენილი სასარგებლო მომსახურების ვადის საიჯარო გადასახდელების) გამოსათვლელად.

საწარმო სამართლიანი ღირებულების შესაფასებლად საბაზრო და დანახარჯების მიდგომებს შემდეგნაირად გამოიყენებს:

ა) საბაზრო მიდგომის დროს გამოიყენება ანალოგიური მანქანა-დანადგარების კოტირებული ფასები, რომლებიც გაკორექტირდება მოცემულ მანქანა-დანადგარსა (გადაკეთებულ მდგომარეობაში) და ანალოგიურ მანქანა-დანადგარებს შორის განსხვავებების გათვალისწინებით. შეფასება ასახავს ფასს, რომლის მიღებაც შესაძლებელია მანქანა-დანადგარის გაყიდვის შედეგად მის მიმდინარე მდგომარეობაში (გამოყენებული), ახლანდელ ადგილსამყოფელზე (დამონტაჟებული და მოყვანილი დანიშნულებისამებრ გამოსაყენებელ მდგომარეობაში). ამ მიდგომით განსაზღვრული სამართლიანი ღირებულება მერყეობს 40,000 ფე-დან 48,000 ფე-მდე დიაპაზონში;

ბ) დანახარჯების მიდგომის დროს შეფასდება თანხა, რომელიც მიმდინარე მომენტში საჭირო იქნებოდა შესადარისი სარგებლიანობის მქონე შემცველი (გადაკეთებულ მდგომარეობაში) მანქანა-დანადგარის შესაქმნელად. შეფასებაში გაითვალისწინება მანქანა-დანადგარის მდგომარეობა და ის გარემო, რომელშიც ის ფუნქციონირებს, მათ შორის მისი ფიზიკური ცვეთა (ე.ი. ფიზიკური დაზიანება), ტექნოლოგიური გაუმჯობესება (ე.ი. ფუნქციური მოძველება), მანქანა-დანადგარის

მდგომარეობასთან დაკავშირებული გარე პირობები, როგორცაა ანალოგიურ მანქანა-დანადგარებზე ბაზრის მოთხოვნის დაცემა (ე.ი. ეკონომიკური მოძველება) და დამონტაჟების დანახარჯები. ამ მიდგომით განსაზღვრული სამართლიანი ღირებულება მერყეობს 40,000 ფე-დან 52,000 ფე-მდე დიაპაზონში.

საწარმო ადგენს, რომ საბაზრო მიდგომით განსაზღვრული დიაპაზონის უდიდესი ბოლო მნიშვნელობა არის სამართლიანი ღირებულების ყველაზე რეპრეზენტაციული მაჩვენებელი და, მაშასადამე, საწარმომ მეტი მნიშვნელობა უნდა მიანიჭოს საბაზრო მიდგომის შედეგებს. ამგვარი გამოთვლა ეყრდნობა შედარებით სუბიექტურ ამოსავალ მონაცემებს, რომლებიც ითვალისწინებს მოცემულ მანქანა-დანადგარსა (გადაკეთებულ მდგომარეობაში) და ანალოგიურ მანქანა-დანადგარებს შორის შესადარისობის ხარისხს. კერძოდ:

ა) საბაზრო მიდგომაში გამოყენებული ამოსავალი მონაცემები (ანალოგიური მანქანა-დანადგარების კოტირებული ფასები) საჭიროებს ცოტა და ნაკლებად სუბიექტურ კორექტირებას, ვიდრე დანახარჯების მიდგომაში გამოყენებული ამოსავალი მონაცემები;

ბ) საბაზრო მიდგომით განსაზღვრული დიაპაზონი ნაწილობრივ ემთხვევა, თუმცა უფრო ვიწროა, ვიდრე დანახარჯების მიდგომის მეშვეობით განსაზღვრული დიაპაზონი;

გ) ამ შემთხვევაში სამართლიანი ღირებულების დიაპაზონის ფარგლებში არ არსებობს აუხსნელი განსხვავებები (მოცემულ მანქანა-დანადგარსა და ანალოგიურ მანქანა-დანადგარებს შორის).

შესაბამისად, საწარმო დაადგენს, რომ მანქანა-დანადგარის სამართლიანი ღირებულება არის 48,000 ფე.

**მაგალითი 2. სამართლიანი ღირებულება - მიწოდების და გარიგების ხარჯები**

სამართლიანი ღირებულება უნდა განისაზღვროს ძირითად ბაზარზე - სადაც ყველაზე დიდი მოცულობის ვაჭრობაა. ძირითადი ბაზრის მონაცემების მიხედვით სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრისას გაითვალისწინება მხოლოდ მიწოდების ხარჯები და არ გაითვალისწინება გარიგების ხარჯები.

შესაძლებელია ყველა ბაზარზე მეტნაკლებად ერთნაირი მოცულობის სავაჭრობა და ვერ გამოიყოფა/განისაზღვრება ძირითადი ბაზარი. როდესაც ვერ დგინდება ძირითადი ბაზარი, სამართლიანი ღირებულება უნდა განისაზღვროს ყველაზე ხელსაყრელი ბაზრის მიხედვით. ხელსაყრელია ბაზარი, სადაც მიიღება ყველაზე მაღალი მოგება, ხოლო მოგების გაანგარიშებაში გაითვალისწინება ყველა ხარჯი, მ.შ. გარიგების ხარჯებიც.

**მიწოდების და გარიგების ხარჯები**

	ხელსაყრელი ბაზრის დადგენა	სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრა
მიწოდების ხარჯები	✓	✓
გარიგების ხარჯები	✓	-

**შემდეგი მონაცემების მიხედვით განვსაზღვროთ აქტივის სამართლიანი ღირებულება პირობით, რომ:**

- ა) ძირითადი ბაზარია A ბაზარი;
- ბ) ძირითადი ბაზარი ვერ დგინდება.

	ბაზარი	ლარი	
		A	B
1	ფასი	5,600	5,500
2	მიწოდების ხარჯები	550	500
3	გარიგების ხარჯები (იურიდიული, წინასწარი შეფასებების და სხვა)	300	200

**პასუხი:**

ა) სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრა ძირითადი ბაზრის საფუძველზე

A ძირითადი ბაზარია : სამართლიანი ღირებულება:  $5,600 - 550 = 5,050$  ლარი.

ბ) სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრა ხელსაყრელი ბაზრის მონაცემების საფუძველზე

	ბაზარი	ლარი	
		A	B
1	აქტივის ფასი	5,600	5,500
2	მიწოდების ხარჯები	550	500
3	გარიგების ხარჯები (იურიდიული, წინასწარი შეფასებების და სხვა)	300	200
4	სამართლიანი ღირებულება (1-2)	5,050	5,000
5	მოგება (1-2-3)	4,750	<b>4,800</b>

მოცემულ შემთხვევაში სამართლიანი ღირებულება განისაზღვრება ხელსაყრელი ბაზრის მიხედვით. ხელსაყრელი ბაზარია B, სადაც მოგება მაქსიმალურია და შეადგენს 4,800 ლარს. ამდენად, აქტივის სამართლიანი ღირებულება იქნება 5,000 ფე ( $5,500-500$ ). ასეთია ფასს 13-ის მოთხოვნა.

### მაგალითი 3. ძირითადი და ხელსაყრელი ბაზარი

საწარმო აქვს აქტივები, რომელოც იყიდება ორ განსხვავებულ ბაზარზე მსგავსი მოცულობისა და აქტივობის დონის, მაგრამ განსხვავებული ფასებით. საწარმო ორივე ბაზარზე ახორციელებს ოპერაციებს და შეფასების თარიღისათვის აქვს წვდომა ორივე ბაზრის აქტივების ფასებზე (ფე):

მაჩვენებლები	ბაზარი T	ბაზარი N
ფასი	95	90
სატრანსპორტო ხარჯები	(20)	(20)
	75	70
საოპერაციო დანახარჯები	(15)	(5)

მოგება	60	65
--------	----	----

**დავალება:** განვსაზღვროთ სამართლიანი ღირებულება პირობით, რომ:

ა) ბაზარი T არის ძირითადი;

ბ) აქტივზე არ არსებობს ძირითადი ბაზარი.

**პასუხი:**

სამართლიანი ღირებულება = გასაყიდი ფასი - სატრანსპორტო ხარჯები.

ა) ბაზარი T არის ძირითადი ბაზარი:

სამართლიანი ღირებულება განისაზღვრება აქტივზე ხელმისაწვდომი ფასებით, შემცირებული სატრანსპორტო ხარჯებით, საოპერაციო დანახარჯები არ გაითვალისწინება. ამდენად, აქტივის სამართლიანი ღირებულება არის 75 ფე.

ბ) ძირითადი ბაზრის არარსებობა:

ვინაიდან აქტივზე არ არსებობს ძირითადი ბაზარი, სამართლიანი ღირებულება განისაზღვრება ყველაზე ხელსაყრელი ბაზრის მონაცემებით, სადაც ხდება მოგების მაქსიმიზაცია სატრანსპორტო და საოპერაციო დანახარჯების გათვალისწინებით. მოცემულ შემთხვევაში საწარმოს შემოსულობების წმინდა მაქსიმიზაციაა N ბაზარზე - 65 ფე. საოპერაციო დანახარჯები გაითვალისწინება იმის დასადგენად, რომელი ბაზარია ყველაზე ხელსაყრელი, მაგრამ არ გაითვალისწინება აქტივის სამართლიანი ღირებულების შეფასებისას. ამდენად, მოცემული აქტივის სამართლიანი ღირებულებაა 70 ფე.

#### მაგალითი 4. აქტივის საუკეთესოდ გამოყენება

სამშენებლო კომპანიას აქვს მიწის ნაკვეთი, რომელზეც აპირებს ქარხნის და სასაწყობო შენობების აშენებას. ახლომდებარე მიწის ნაკვეთებზე კონკურენტებმა დაიწყეს საცხოვრებელი სახლების აშენება. კომპანიის მენეჯმენტი განიხილავს პოტენციურად მიწის ნაკვეთზე საცხოვრებელი სახლების აშენების შესაძლებლობას.



ამ რეგიონში მიწის ღირებულება დანიშნულების მიხედვით არის:

სამრეწველო - 100,000 ლარი;

ბინადმშენებლობის - 150,000 ლარი;

მიწის საცხოვრებელ კატეგორიაში გადაყვანის ნებართვა - 20,000 ლარი.

ბინადმშენებლობის დანიშნულების მიწის წმინდა ღირებულება არის:

150,000 – 20,000 = 130,000 ლარი.

მიწის სამართლიანი ღირებულება ბინადმშენებლობისათვის არის 130,000 ლარი.

### მაგალითი 5. სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრა დანახარჯ-მეთოდის ფარგლებში<sup>1</sup>

სს „სამუშაი ინსტრუმენტები“ ახდენს ერთ-ერთი ჩარხის სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრას საანგარიშგებო თარიღისათვის. ჩარხის შეძენის ფასია 10 მლნ ფე, საბალანსო ღირებულება საანგარიშგებო თარიღისათვის - 5 მლნ ფე. კომპანიის ხელმძღვანელობამ შეისწავლა და გაანალიზა ანალოგიური ჩარხების ბაზარი და დაადგინა, რომ მისი ჩანაცვლების ღირებულება არის 12,5 მლნ ფე. ასევე, კომპანიამ შეაფასა ჩარხის ფიზიკური, ფუნქციონალური<sup>2</sup> (მორალური) და ეკონომიკური ცვეთა, რამაც შეფასების თარიღისათვის შეადგინა 8 მლნ ფე. ამ მონაცემების საფუძველზე კომპანიამ განსაზღვრა ჩარხის სამართლიანი ღირებულება (მლნ ფე):

ანალოგიური აქტივის ჩანაცვლების ღირებულება	12,5
---	------

<sup>1</sup> <https://fnotchet.ru/articles/1120/>

<sup>2</sup> ფიზიკური (მატერიალური) ცვეთა - აქტივის სამომხმარებლო ღირებულების დანაკარგები ფიზიკური დაძველება მისი ექსპლუატაციის შედეგად;

ფუნქციონალური (მორალური) ცვეთა - აქტივის სამომხმარებლო ღირებულებების ნაქციებზე დაფუძნებული დანაკარგები, მათი წარმოების გაიაფების ან ახალი, უფრო მაღალი წარმადობის აქტივების, გამოშვების შედეგად;

ეკონომიკური ცვეთა - აქტივის ღირებულების შემცირება გარე ფაქტორების შედეგად (პოლიტიკური, ეკონომიკური, ეკოლოგიური და სხვა)

დაგროვილი ფიზიკური ცვეთა	(5)
ფუნქციონალური ცვეთა	(2)
ეკონომიკური ცვეთა	(1)
ჩარხის სამართლიანი ღირებულება	4,5

## მაგალითი 6. შეფასების მეთოდის შერჩევა დანადგარის შეფასებისათვის

კომპანია ყოველწლიურად ატარებს ძირითადი საშუალებების ტესტირებას გაუფასურებაზე. დანადგარი, რომლის ტესტირებაც ტარდება, შეძენის შემდგომ საწარმოო მიზნებისათვის იყო გადაწყობილი. გადაწყობამ არ გამოიწვია ტექნიკური მახასიათებლების არსებითი ცვლილება, რის გამო მარტივია მისი დაბრუნება თავდაპირველ მდგომარეობაში.

### ანალიზი

შეფასების მეთოდის შერჩევისას, კომპანია აკეთებს დასკვნას, რომ აქვს საკმარისი მონაცემები დანადგარის **დანახარჯ-მეთოდით** შესაფასებლად. ამავდროულად, კომპანიამ გადაწყვიტა გამოიყენოს **საბაზრო მეთოდი**, ვინაიდან მარტივადაა შესაძლებელი დანადგარს დაუბრუნდეს თავდაპირველი მდგომარეობა. აღსანიშნავია, რომ კომპანიას არ შეუძლია გამოიყენოს **შემოსავალ-მეთოდი**, ვინაიდან დანადგარს დამოუკიდებლად არ შეუძლია ფულადი ნაკადების გენერირება.

დანახარჯ-მეთოდი განსაზღვრავს ანალოგიური დანადგარის ჩანაცვლების ღირებულებას მოცემულ დარგში მისი ფიზიკური, მორალური და ეკონომიკური ცვეთის გათვალისწინებით. დანახარჯ-მეთოდით დანადგარის სამართლიანი ღირებულება შეფასდა 520 ათასი ფე.

საბაზრო მეთოდი განსაზღვრავს დანადგარის ღირებულებას ანალოგიურ აქტივზე საბაზრო ფასების გამოყენებით, კორექტირებული აქტივის აწყობის სხვაობით. სამართლიანი ღირებულება ასახავს ფასს, რომლის მიღება შეუძლია საწარმოს დანადგარის არსებული მიმდინარე მდგომარეობისა და ადგილმდებარეობისათვის (აწყობილი და გამოყენებისათვის მზადყოფნაში), ტრანსპორტირებისა და აწყობის

დანახარჯების გათვალისწინებით. საბაზრო მიდგომით დანადგარის სამართლიანი ღირებულება შეფასდა 480 ათასი ფე.

### დასკვნა

შეფასების ორივე მეთოდის შედარებით, კომპანიამ გადაწყვიტა, რომ მიღებული საბაზრო მიდგომებით სამართლიანი ღირებულება უფრო მართებულია, ვინაიდან ამ მეთოდის ძირითადი დაშვებები ეფუძნება საბაზრო მონაცემებს (მაგალითად, ანალოგიური დანადგარის ფასს), მოითხოვდა უფრო ნაკლებ სუბიექტურ შეფასებებს, ასევე მოიცავდა შესადარისი დანადგარების ღრმა ანალიზს. კომპანიამ განსაზღვრა, რომ შესაფასებელი მოწყობილობის სამართლიანი ღირებულებაა 480 ათასი ფე.

### მაგალითი 7. შეფასება ორი მეთოდით

გასაყიდა უნიკალური მოდიფიცირებული სატვირთო ავტომანქანა, რომლის ბაზარი არ არსებობს. მის შესაფასებლად გამოიყენეს შემოსავლების მიდგომა და დანახარჯების მიდგომა.

#### შეფასება შემოსავლების მიდგომით:

- გათვალისწინებულია ყველა შესაძლო შემოსავალი ავტომანქანის გამოყენებით;
- გათვალისწინებულია ყველა ხარჯი, რომელიც გასაწევია ავტომანქანის სამუშაო მდგომარეობის შესანარჩუნებლად;
- დისკონტირებულია ფულადი ნაკადები.

წმინდა დისკონტირებული თანხა შეადგენს 100 ათას ფე-ად.

#### შეფასება დანახარჯების მიდგომით:

- გათვალისწინებულია აქვტომანქანის მიმდინარე მდგომარეობა;
- გათვალისწინებულია აქვტომანქანის ფიზიკური ცვეთა;
- გათვალისწინებულია აქვტომანქანის ტექნიკური მომსახურების ღირებულება; ავტომანქანა შეფასდა 88 ათას ფე-ად.

**რამდენია ავტომანქანის სამართლიანი ღირებულება?**

## პასუხი:

მიჩნეულია, რომ დანახარჯების მიდგომა უფრო დასაბუთებულია, ვინაიდან ნაკლებად მოითხოვს განსჯას და ამოსავალი მონაცემები ნაკლებად სუბიექტურია, ვიდრე შემოსავლების მიდგომის დროს.

დანახარჯების მიდგომის დროს გამოიყენება იდენტური ავტომატური მონაცემების ან მწარმოებლების რეალიზაციის მიმდინარე ფასები, ამტომ ეს ამოსავალი მონაცემები ნაკლებად სუბიექტურია.

შემოსავლების მიდგომის დროს ფულადი ნაკადების შემოდინება განისაზღვრება პროგნოზებით (შიდა შეფასებით), რაც როგორც წესი, არის განუსაზღვრელი და სუბიექტური.

ამდენად, შეიძლება დადგინდეს, რომ აქტივის სამართლიანი ღირებულება 88 ათასი ფე. თუმცა, შეიძლება სამართლიანი ღირებულება განისაზღვროს როგორც ორი მეთოდით განსაზღვრული სიდიდის საშუალო და არის:  $(100 + 88)/2 = 94$  ათასი ფე.

## მაგალითი 8. არამატერიალური აქტივების შეფასების მიდგომების შერჩევა

კომპანია ატარებს არამატერიალური აქტივების ჯგუფის ყოველწლიურ ტესტირებას გაუფასურებაზე. ჯგუფში ჩართულია პროგრამული უზრუნველყოფა, რომელიც სპეციალურად კომპანიისთვისაა შექმნილი გარე მომწოდებლის მიერ.

### ანალიზი

შეფასების მეთოდის შერჩევას, კომპანიამ დაასკვნა, რომ ფლობს საკმარის მონაცემებს პროგრამული უზრუნველყოფის შესაფასებლად შემოსავ-მეთოდით და დანახარჯ-მეთოდით.

საბაზრო მიდგომა ვერ იქნება გამოყენებული, ვინაიდან პროგრამა შემუშავებულია კომპანიისათვის და ბაზარზე არ არსებობს შესადარისი ანალოგები. შემოსავალ-მეთოდი განსაზღვრავს შესაფასებელი ობიექტის ღირებულებას მომავალი ფულადი ნაკადების დისკონტირების მეთოდით. გაანგარიშებაში გამოყენებული

ფულადი ნაკადები არის მომავალი შემოსავლები, რომლის მიღებას მოელის კომპანია ამ პროგრამული უზრუნველყოფის გამოყენებით. პროგრამული უზრუნველყოფის სამართლიანი ღირებულება შემოსავალ-მეთოდით შეფასდა 150 ათასი ფე. დანახარჯ-მეთოდი განსაზღვრავს ანალოგიური პროგრამული უზრუნველყოფის ჩანაცვლებას (აღდგენის) ღირებულებას მოცემულ დარგში, ფიზიკური, მორალური და ეკონომიკური ცვეთის გათვალისწინებით. პროგრამული უზრუნველყოფის სამართლიანი ღირებულება დანახარჯ-მეთოდით შეფასდა 100 ათასი ფე. დასკვნა

იმის მიუხედავად, რომ სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრისათვის იქნა შერჩეული შემოსავალ-მეთოდი და დანახარჯ-მეთოდი, კომპანიამ დაასკვნა, რომ დანახარჯ-მეთოდი არ შეესაბამება ფასს 13-ის მოთხოვნებს, რომლის თანახმად, გათვლებში გამოყენებული შეფასებები და დაშვებები უნდა იყოს ხელმისაწვდომი ბაზრის ნებისმიერი მონაწილესათვის აქტივის ან ვალდებულების ფასების განსაზღვრის დროს. ვინაიდან პროგრამული უზრუნველყოფა იყო შემუშავებული სპეციალურად კომპანიისათვის და მოიცავს უნიკალურ ფუნქციებს და თვისებებს, ბაზრის მონაწილე ვერ შეძლებს დამოუკიდებლად ანალოგიური აქტივის ჩანაცვლების ღირებულების განსაზღვრას. ამიტომ, კომპანიამ გადაწყვიტა, რომ პროგრამული უზრუნველყოფის სამართლიანი ღირებულება უნდა დადგინდეს შემოსავალ-მეთოდით. შედეგად, ის შეადგენს 150 ათას ფე.

#### **მაგალითი 9. ტრაქტორების შეფასება (ACCA P2 2015 წ. ივნისი # 2)<sup>1</sup>**

კომპანია დელტას სურს წლის ბოლოს შეაფასოს 150 ახალი ტრაქტორი სამართლიანი ღირებულებით, მათი შემდგომი გაყიდვის მიზნით. წარმოდგენილია ინფორმაცია სამი ბაზარის იდენტური აქტივების შესახებ (ფე):

<sup>1</sup> <http://msfo-dipifr.ru/msfo-ifs-13-metody-ocenki-spravedlivoj-stoimosti/>

ბაზარი	გასაყიდი ფასი	დელტას მიერ გაყიდული ტრაქტორები	ბაზრის მოცულობა (ცალი)	ოპერაციული ხარჯები საქონლის ერთ ერთეულზე	დელტას სატრანსპორტო ხარჯები საქონლის ერთ ერთეულზე
ევროპა	40,000	6,000	150,000	500	400
აზია	38,000	2,500	750,000	400	700
აფრიკა	34,000	1,500	100,000	300	600

პასუხი:

იმის მიუხედავად, რომ დელტა ძირითადად ყიდის ევროპის ბაზარზე, ამ აქტივის ძირითადი ბაზარი არის აზია. ფასს 13-ის სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრაში არ ღებულობს მონაწილეობა საოპერაციო ხარჯები, ვინაიდან ის არ არის აქტივის მახასიათებელი, ის სპეციფიურია ყოველი ოპერაციისათვის.

ამდენად, ერთი ტრაქტორის სამართლიანი ღირებულება არის:  $(38,000 - 700) = 37,300$  ფე;

150 ტრაქტორის სამართლიანი ღირებულება არის:

$$(38,000 - 700) \times 150 = 5,595,000 \text{ ფე}$$

ყველაზე ხელსაყრელი ბაზარი არის ევროპა:

ბაზარი	გასაყიდი ფასი	ოპერაციული ხარჯები საქონლის ერთ ერთეულზე	სატრანსპორტო ხარჯები დელტასათვის საქონლის ერთ ერთეულზე	წმინდა მოგება (2-3-4)
1	2	3	4	5
ევროპა	40,000	500	400	39,100
აზია	38,000	400	700	36,900
აფრიკა	34,000	300	600	33,100

როდესაც არ არსებობს ძირითადი ბაზარი, აქტივის სამართლიანი ღირებულება დგინდება ხელსაყრელი ბაზრის მიხედვით. ამდენად, ხელსაყრელი ბაზრის მიხედვით ტრაქტორის სამართლიანი ღირებულება არის 39,600 ფე (40,000 - 400)

### მაგალითი 10. უძრავი ქონების შეფასება

კომპანიას უნდა შეაფასოს 8-სართულიანი საოფისე შენობა, რომელიც მდებარეობს ქალაქის ცენტრში, ახლოს მეტროსთან და სხვა სატრანსპორტო მაგისტრალეებთან, იქვეა პარკინგის კომპლექსი. შეფასება ხდება დაკვირვებადი ფასების და ბაზრო მულტიპლიკატორების (კოეფიციენტების) გამოყენებით, რომელიც ჩადებული ანალოგიური და იდენტური აქტივების საბაზრო გარიგებების ფასებში. უძრავი ქონების შესაფასებლად გამოიყენება იმავე რაიონში (ქალაქში) მდებარე ანალოგიური აქტივების გასაყიდი ფასები. კოეფიციენტად გამოიყენება კვადრატული მეტრი. შესადარისი საბაზრო მეთოდისათვის შერჩეული იქნა 4 ანალოგიური აქტივი, რომლებიც მდებარეობენ იგივე რაიონში, რაც შესაფასებელი აქტივი, რომელთა შესახებ არსებობს საბაზრო მონაცემები. საბაზრო მნიშვნელად გამოყენებულია საოფისე ფართის 1 კვადრატული მეტრის საბაზრო ფასი.

ბაზარი	1 კვ.მ. გასაყიდი ფასი	საერთო ფართი (კვ.მ.)	პარკინგი, ადგილების რაოდენობა	სიახლოვე მეტროსთან	წონა შეფასებაში
ობიექტი A	\$2,850	4,270	15 ადგილი	5 წუთი	10%
ობიექტი B	\$2,400	5,530	130 ადგილი	20 წუთი	20%
ობიექტი C	\$3,000	7,130	60 ადგილი	15 წუთი	50%
ობიექტი D	\$3,200	12,200	100 ადგილი	10 წუთი	20%
შესაფასებელი ობიექტი	?	8,800	85 ადგილი	15 წუთი	

შერჩეული ობიექტები განსხვავდებიან სართულებით, საერთო ფართით, წვდომით პარკინგისადმი

ცხრილში მოტანილია 1 კვ.მ. კორექტირებული ფასი (ზრდის ან შემცირების მიმართულებით), რომელიც დგინდება შეფასებაზე პასუხისმგებელი სპეციალისტების პროფესიული განსჯით.

ბაზარი	1 კვ.მ. გასაყიდი ფასი	ტრანსპორტის წვდომა	პარკინგი, ადგილების რაოდენობა	მეტროს წვდომა	1 კვ.მ. კორექტირებული გასაყიდი ფასი
ობიექტი A	\$2,850	+5%	+10%	-5%	2,850 +10% = 2,970
ობიექტი B	\$2,400	+15%	-10%	+5%	2,400 +10% = 2,540
ობიექტი C	\$3,000	-5%	+5%	0%	3,000 + 0% = 3,000
ობიექტი D	\$3,200	-5%	0%	-3%	3,200 - 8% = 2,944

კორექტირება -5% ფეხმავალი წვდომის ნიშნავს, რომ შესაფასებლო ობიექტი მდებარეობს მეტროსგან უფრო შორს, ვიდრე შესადარისი ობიექტი და ამიტომ საბაზრო მულტიპლიკატორის (1 კვ.მ.) სიდიდე შესაფასებელი ობიექტისათვის უნდა შემცირდეს 5%.

სამართლიანი ღრებულების შემაჯამებელი მაჩვენებელი განისაზღვრება საბაზრო მულტიპლიკატორების ანალიზისა და კორექტირებების პროცესში მიღებული ღირებულებითი მაჩვენებლების მათემატიკური შეწონვით.

$$2,970 \times 10\% + 2,540 \times 20\% + 3,000 \times 50\% + 2,944 \times 20\% = \$2,894$$

ამდენად, ობიექტის სამართლიანი ღირებულება იქნება  $\$2,894 \times 8,800$  კვ.მ. =  $\$25,465$ .

მულტიპლიკატორი განისაზღვრება გარიგების ფასის გაყოფით რომელიმე ფინანსურ ან ფიზიკურ მაჩვენებელზე. უძრავი ქონებისათვის ეს არის კვადრატული მეტრის ფე.



## თემა 5. ფასს 5 გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები

შეწყვეტილი ოპერაცია არის საწარმოს კომპონენტი, რომელიც ან გაიყიდა (გასხვისდა), ან კლასიფიცირებულია, როგორც გასაყიდად გამიზნული და:

- 1) წარმოადგენს საწარმოს განცალკევებულ ძირითად საქმიანობას ან ოპერაციის გეოგრაფიულ არეალს;
- 2) არის განცალკევებული ძირითადი საქმიანობის ან ოპერაციის გეოგრაფიული არეალის გაყიდვის ერთიანი კოორდინირებული გეგმის ნაწილი; ან
- 3) არის კონკრეტულად შემდგომი გაყიდვის მიზნით შექმნილი შვილობილი საწარმო.

### მაგალითი 1. გასაყიდად კლასიფიცირებული ჩარხების შეფასება

საწარმომ სექტემბრის ბოლოს გადაწყვიტა რამდენიმე ჩარხის გაყიდვა. ამ დროისათვის აქტივების საბალანსო ღირებულება იყო 200 ფე, ხოლო, გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება - 220 ფე. საანგარიშგებო თარიღისათვის არ არის დამტკიცებული გაყიდვის გეგმა და არ დაწყებულა არანაირი სათანადო აქტიური ქმედებები.

**დავალება. განსაზღვრეთ აქტივების ღირებულება საანგარიშგებო თარიღისათვის.**

**პასუხი:**

ვინაიდან საწარმოს ჯერ არ დაუმტკიცებია გაყიდვის გეგმა და არ დაწყებულა ამ გეგმის შესრულების აქტიურობა, გამსვლელი ჯგუფი ვერ იქნება კლასიფიცირებული გასაყიდად. ამდენად, ფინანსურ ანგარიშგებაში ის კვლავ შეფასდება საბალანსო ღირებულებით, რომელიც შემცირდება წლის ბოლომდე დარჩენილი 3 თვის ცვეთის

თანხით. როგორც კი მოხდება გეგმის დამტკიცება და გასაყიდად კლასიფიცირებისათვის სხვა კრიტერიუმების დაკმაყოფილება, ჯგუფს კლასიფიცირებამდე ჩაუტარდება ტესტირება გაუფასურებაზე, რის შემდეგ ის შეფასდება უმცირესი სიდიდით საბალანსო ღირებულებასა და გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულებას შორის.

## **მაგალითი 2. გასაყიდად კლასიფიცირებული დანადგარების შეფასება**

საწარმომ დაამტკიცა დანადგარის გაყიდვის გეგმა. გასაყიდად კლასიფიცირების დროს დანადგარის საბალანსო ღირებულება გაუფასურებაზე ტესტირების შემდეგ იყო 220 ფე, ამ დროისათვის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება შეადგენდა 200 ფე. საანგარიშგებო თარიღისათვის აქტივი არ იყო გაყიდული და ამ დროისათვის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება შეადგენდა 180 ფე.

**დავლება: განსაზღვრეთ გასაყიდად კლასიფიცირებული დანადგარის შეფასება:**

- ა) გასაყიდად კლასიფიცირების დროს;
- ბ) საანგარიშგებო თარიღისათვის;
- გ) კლასიფიცირებით გამოწვეული საერთო ფინანსური შედეგი.

**პასუხი:**

ა) აქტივის გასაყიდად კლასიფიცირებამდე დანადგარს ბასს 36-ის შესაბამისად ჩაუტარდა ტესტირება გაუფასურებაზე. შემდგომ, გასაყიდ კლასიფიცირებულ ჯგუფში გადასაყვანად, აქტივი შეფასდა უმცირესი სიდიდით საბალანსო ღირებულებასა და გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას შორის, შედეგად აღიარდა ზარალი 20 ფე (200 - 220), ხოლო ბალანსში აქტივი იქნება ასახული 200 ფე-ად.

ბ) ვინაიდან წლის ბოლოსათვის აქტივი არ იყო გაყიდული, ფასს 5-ის შესაბამისად ის კვლავ შეფასდება უმცირესი სიდიდით საბალანსო ღირებულებასა (ამორტიზაცია არ

დაერიცხება) და გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას შორის, ანუ აისახება 180 ფე-ად და 20 ფე აღიარდება ზარალად (180 - 200) მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში.

გ) აქტივის გასაყიდად კლასიფიცირებით საერთო ზარალმა შეადგინა 40 ფე.

### მაგალითი 3. გასაყიდად კლასიფიცირებული შენობის შეფასება

საწარმომ დაამტკიცა შენობის გაყიდვის გეგმა. შენობის საბალანსო ღირებულებამ გაუფასურებაზე ტესტირების ჩატარების შემდეგ შეადგინა 220 ფე, გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება ამ დროისათვის შეადგენდა 200 ფე. საანგარიშგებო თარიღისათვის აქტივი არ იყო გაყიდული და ამ დროისათვის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება შეადგენდა 210 ფე.

დავალევა: განსაზღვრეთ გასაყიდად კლასიფიცირებული შენობის შეფასება:

- ა) გასაყიდად კლასიფიცირების დროს;
- ბ) საანგარიშგებო თარიღისათვის;
- გ) კლასიფიცირებით გამოწვეული საერთო ფინანსური შედეგი.

პასუხი:

ა) აქტივის გასაყიდად კლასიფიცირებამდე შენობას ბასს 36-ის შესაბამისად ჩაუტარდება ტესტირება გაუფასურებაზე და შედეგად მისი საბალანსო ღირებულება განისაზღვრა 220 ფე-ით. ვინაიდან ამ დროისათვის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება შეადგენდა 200 ფე, მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში აღიარდება ზარალი 20 ფე (200 - 220) და ბალანსში იქნება ასახული 200 ფე-ად.

დებეტი - 8220 არასაოპერაციო ზარალი	20
დებეტი -1690 გასაყიდი ძირითადი საშუალებები	200
კრედიტი - 2150 მანქანა-დანადგარები	220

ბ) წლის ბოლოს ფასს 5-ის შესაბამისად აქტივი შეფასდება უმცირესი სიდიდით საბალანსო ღირებულებასა (ამორტიზაცია არ დაერიცხება) და გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას შორის, ანუ 210 ფე. ხოლო, 10 ფე აღიარდება მოგებად მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში წინა გადაფასებით მიღებული ზარალის საკომპენსაციოდ (ზარალის რევერსირება/გაბათილება).

დებეტი - 1690 გასაყიდი ძირითადი საშუალებები 10

კრედიტი - 8130 არასაოპერაციო მოგება 10

გ) აქტივის გასაყიდად კლასიფიცირებით საერთო ფინანსური შედეგია ზარალი 10 ფე.

#### **მაგალითი 4. გასაყიდად კლასიფიცირებული მოწყობილობის შეფასება**

საწარმომ დაამტკიცა მოწყობილობის გაყიდვის გეგმა. მოწყობილობის საბალანსო ღირებულება ტესტირებაზე გაუფასურების შემდეგ შეფასდა 220 ფე, ამ დროისათვის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება შეფასდა 200 ფე. საანგარიშგებო თარიღისათვის აქტივი არ იყო გაყიდული და ამ დროისათვის მისი გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება შეადგენდა 230 ფე.

**დავალება: განსაზღვრეთ გასაყიდად კლასიფიცირებული მოწყობილობის შეფასება:**

ა) გასაყიდად კლასიფიცირების დროს;

ბ) საანგარიშგებო თარიღისათვის;

გ) კლასიფიცირებით გამოწვეული საერთო ფინანსური შედეგი.

**პასუხი:**

ა) აქტივის გასაყიდად კლასიფიცირებისათვის მოწყობილობას ბასს 36-ის შესაბამისად ჩაუტარდება ტესტირება გაუფასურებაზე და შედეგად მისი საბალანსო ღირებულება შეფასდა 220 ფე. გასაყიდად კლასიფიცირების დროს აქტივი შეფასდა 200 ფე და მოგება-

ზარალის ანგარიშგებაში აღიარდა ზარალი 20 ფე (200 - 220) და ბალანსში იქნება ასახული 200 ფე-ად.

დებეტი - 8220 არასაოპერაციო ზარალი	20
დებეტი -1690 გასაყიდი ძირითადი საშუალებები	200
კრედიტი - 2150 მანქანა-დანადგარები	220

ბ) წლის ბოლოს ფასს 5-ის შესაბამისად აქტივი შეფასდება უმცირესი თანხით საბალანსო ღირებულებასა (ამორტიზაცია არ დაერიცხება) და გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას შორის, ანუ 220 ფე-ად (200 + 20) და არა 230 ფე-ად, ხოლო 20 ფე აღიარდება მოგებად მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში არაუმეტეს ჯამური ზარალისა - წინა გადაფასებით მიღებული ზარალის საკომპენსაციოდ.

დებეტი - 1690 გასაყიდი ძირითადი საშუალებები	20
კრედიტი - 8130 არასაოპერაციო მოგება	20

გ) აქტივის გასაყიდად კლასიფიცირებით საერთო ფინანსური შედეგი ნულია.

### **მაგალითი 5. გრძელვადიანი აქტივის გასაყიდად კლასიფიცირება და ფინანსური ანგარიშგების კორექტირება**

კომპანიას მიმდინარე წლის 1 იანვრისათვის აქვს ჩარხი, რომლის თვითღირებულებაა 500 ათასი ლარი, ხოლო დაგროვილი ცვეთა 180 ათასი ლარი, დარჩენილი გამოყენების ვადაა 4 წელი. ოქტომბრის ბოლოს მიღებულ იქნა ჩარხის გაყიდვის გადაწყვეტილება. მაშინვე გაცხადდა ჩარხის გაყიდვა და დაიწყო აქტიური სამუშაოები. ამ დროისათვის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება შეფასდა 320 ათას ლარად და შეწყდა აქტივის გამოყენება, მაგარმ წლიური ცვეთის ხარჯის დარიცხვა არ მომხდარა.

31 დეკემბრისათვის აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება შეფასდა 230 ათას ლარად. ჩარხი გაიყიდა მომდევნო წლის 15 იანვარს 260 ათას ლარად, რეალიზაციის ხარჯებმა შეადგინეს 20 ათასი ლარი.

**როგორ უნდა აისახოს ფინანსურ ანგარიშგებაში ჩარხის:**

- 1) მიმდინარე წლის გაყიდვის გადაწყვეტილება;
- 2) მომდევნო წელს გაყიდვა.

**პასუხი:**

- 1) ჩარხის გაყიდვის გადაწყვეტილება:

აქტივის გაყიდვის გადაწყვეტილება მიღებულია, აქტივი მზად არის სარეალიზაციოდ მოცემულ მდგომარეობაში, ხელმძღვანელობის მიერ დაწყებულია აქტიური სამუშაოები რეალიზაციის გეგმის შესასრულებლად, დასაბუთებულია გასაყიდი ფასი. აქტივის გასაყიდად კლასიფიცირებისათვის ყველა კრიტერიუმი დაკმაყოფილებულია. ამდენად, უნდა შეწყდეს აქტივის გამოყენება და მასზე ცვეთის დარიცხვა.

30 სექტემბერს უნდა იქნეს დარიცხული 9 თვის ცვეთა:

$$(500,000 - 180,000) / 4 \text{ წ.} \times 9/12 = 60,000 \text{ ლარი.}$$

$$\text{ხოლო საბალანსო ღრებულება იქნება: } 500,000 - (180,000 + 60,000) = 260,000 \text{ ლარი.}$$

აქტივი არ გაუფასურებულა, ვინაიდან გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება 300 ათასი ლარია, აქტივი შეფასდება საბალანსო ღირებულებით.

**30 სექტემბერი:**

აქტივი რეკლასიფიცირდება გასაყიდად გამიზნულ აქტივებში:

დებეტი -1690 გასაყიდად გამიზნული აქტივები	250,000
დებეტი - 2250 დაგროვილი ცვეთა	240,000
კრედიტი - 2150 ჩარხი	500,000

**31 დეკემბერი:**

აქტივის გაყიდვა საანგარიშგებო თარიღის შემდეგ აზუსტებს ინფორმაციას სამართლიანი ღირებულებისა და გაყიდვის დანახარჯების შესახებ. კერძოდ, 31 დეკემბრისათვის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება არის 230,000 ლარი. ამდენად, აქტივი ამ დროისათვის იყო გაუფასურებული 20,000 ლარით (230,000 – 250,000) , რაც აისახება გატარებით:

დებეტი - 8220 გაუფასურების ზარალი 20,000

კრედიტი - 1690 გასაყიდად გამიზნული აქტივები 20,000

## 2) ჩარხის გაყიდვა

ჩარხი გაიყიდა 240 ათას ლარად, საბალანსო ღირებულება გაყიდვის მომენტისათვის იყო 230 ათასი ლარი. გაყიდვით წარმოიქმნა მოგება 10 ათასი ლარი.

## მაგალითი 6. გაუფასურების ზარალის არდგენის აღიარება (კომპენსირება)

მიმდინარე წლის იანვარში 2,100 ფე შემენილია დანადგარები, გამოყენების ვადა განისაზღვრა 7 წლით. ამავე წლის ნოემბერში მიღებულ იქნა გადაწყვეტილება მათი გაყიდვის შესახებ. დემონტაჟის ხარჯები შეფასდა 100 ფე-ად, ხოლო მიმდინარე საბაზრო ღირებულებაა 1,600 ფე.

31 დეკემბრისათვის აქტივი არ იყო გაყიდული და მისი გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება შეფასდა 1,900 ფე-ად.

**დავალება:** განსაზღვრეთ აქტივების გასაყიდად კლასიფიცირებით მიღებული ფინანსური შედეგი.

**პასუხი:**

**რეკლასიფიკაციამდე ცვეთის დარიცხვა და საბალანსო ღირებულების განსაზღვრა (ბასს 16):**

ცვეთის დარიცხვა:  $2,100/7წ. \times 10/12 = 250$  ათასი ლარი

საბალანსო ღირებულება:  $2,100 - 250 = 1,850$  ათასი ლარი.

1. ტესტირება გაუფასურებაზე - ბასს 36 (ათასი ლარი):

საბალანსო ღირებულება	1,850
ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება (1,600 -100)	1,500
გაუფასურების ზარალი (1,500 – 1,850)	350

აქტივი ბალანსში აისახება 1,500 ფე-ად.

2. **31 დეკემერი - აქტივის გაუფასურების ზარალის აღდგენა** (კომპენსაცია) ადრე აღიარებული ზარალის ფარგლებში:

$$1,900 - 1,500 = 400 \text{ ფე}$$

აღდგენილი ზარალია 350 ფე, შედეგად აქტივის საბალანსო ღირებულება გახდა:

$$1,500 + 350 = 1,850 \text{ ფე.}$$

### მაგალითი 7. გასაყიდად კლასიფიცირებული დანადგარების გაყიდვის გეგმის შეცვლა

საწარმომ იანვარში მოახდინა დანადგარის გასაყიდად კლასიფიცირება და შედეგად დანადგარის საბალანსო ღირებულება განისაზღვრა 220 ფე-ით. დანადგარების გამოყენების ვადა 10 წელია. ექვსი თვის შემდეგ საწარმომ შეცვალა გეგმა და მიიღო გადაწყვეტილება დანადგარის არ გაყიდვის შესახებ. ამ დროისათვის დანადგარის ანაზღაურებადი ღირებულება შეფასდა 215 ფე.

**დავალება: განსაზღვრეთ დანადგარის საბალანსო ღირებულება რეკლასიფიკაციის დროისათვის.**

#### პასუხი:

ასეთ სიტუაციაში საწარმომ დანადგარი უნდა შეაფასოს შემდეგი ორი სიდიდიდან უმცირესით:

- ა) მისი საბალანსო ღირებულება, სანამ აქტივი (ან გამსვლელი ჯგუფი) კლასიფიცირებული იქნებოდა, როგორც გასაყიდად გამიზნული, რომელსაც გამოაკლდება ცვეთა, ამორტიზაცია ან გადაფასება, რომელიც აღიარებული იქნებოდა, თუ აქტივი (ან გამსვლელი ჯგუფი) გასაყიდად გამიზნულად არ იქნებოდა კლასიფიცირებული; და



ბ) გაყიდვის გეგმის შეცვლის გადაწყვეტილების მიღების დღეს არსებული ანაზღაურებადი ღირებულება.

საბალანსო ღირებულება იქნებოდა:  $220 - (220/10წ. \times 6/12) = 220 - 11 = 209$  ფე.

ანაზღაურებადი ღირებულება 215 ფე.

უმცირესია 209 ფე და ამ თანხის აქტივი იქნება ასახული ბალანსში.

### მაგალითი 8. გასაყიდად კლასიფიცირებული ჩარხის გეგმის შეცვლა

ჩარხის თვითღირებულება - 400 ფე, დაგროვილი ცვეთა - 100 ფე. რეკლასიფიკაციის დროს ჩარხის წმინდა სარეალიზაციო ღირებულებაა 250 ფე. წლის ბოლოს ჩარხი არ იყო გაყიდული და მისი გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება იყო 360 ფე. საწარმომ გადაწყვიტა აღარ გაეყიდა აქტივი. გასაყიდად კლასიფიცირების პერიოდში დაურიცხავი ცვეთა შეადგენს 70 ფე.

დავალება: ასახეთ გატარებები ყველა შესაბამისი ოპერაცია.

#### რეკლასიფიკაციის გატარებები

##### 1) რეკლასიფიკაცია

დებეტი - 1690	გასაყიდად კლასიფიცირებული მოკლევადიანი აქტივი	250
დებეტი - 8220	არასაოპერაციო ზარალი	50
დებეტი - 2250	აქტივის დაგროვილი ცვეთა	100
კრედიტი - 2150	აქტივი	400

##### 2) წლის ბოლოს გაუყიდავი აქტივის შეფასება და აღიარებული ზარალის აღდგენა

დებეტი - 1690	გასაყიდად კლასიფიცირებული გრძელვადიანი აქტივი	50
კრედიტი - 8190	არასაოპერაციო მოგება	50

მოკლევადიანი აქტივის საბალანსო ღირებულება გახდა (ანგ. 1690) 300 ფე (250 + 50).

##### 3) გასაყიდად აღიარების შეწყვეტა და რეკლასიფიკაცია ძირითად საშუალებებში

დამატებითი ცვეთის დარიცხვა 70 ფე; დაგროვილი ცვეთა გახდება:  $100+70 = 170$  ფე

ჩარხის ისტორიული ღირებულება 400 ფე

დებეტი - 2150 მანქანა-დანადგარები	400
დებეტი - 7100 ცვეთის ხარჯი	70
კრედიტი - 2250 დაგროვილი ცვეთა	170
კრედიტი - 1690 გასაყიდად კლასიფიცირებული გრძელვადიანი აქტივი	300

### მაგალითი 9. გამსვლელი ჯგუფი

მიმდინარე წლის 1 მარტს სატრანსპორტო ორგანიზაციამ გამოაცხადა ერთ-ერთი სამრეცხაოს გაყიდვის შესახებ. ამ სტრუქტურული ერთეულის გამსვლელი ჯგუფის (აქტივების) საბალანსო ღირებულებაა 1,870 ათასი ფე: გუდვილი - 400 ათასი ფე, მოწყობილობა - 1,170 ათასი ფე, მარაგი - 300 ათასი ფე. ამავე თარიღისათვის გამსვლელი ჯგუფის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულებაა - 1,520 ათასი ფე. წლის ბოლოსათვის აქტივთა ჯგუფი ვერ გაიყიდა და მიღებულ იქნა გადაწყვეტილება გასაყიდი ფასის შემცირება 1,400 ათას ფე-მდე.

**დავალება:** ავასეთ გამსვლელთა ჯგუფი ფასს 5-ის შესაბამისად.

#### პასუხი:

გაუფასურების ზარალი: 1 მარტს:  $1,870 - 1,520 = 350$  ფე;

31 დეკემბერს:  $1,520 - 1,400 = 120$  ფე

	საბალანსო ღირებულება 1 მარტს გაუფ-მდე	გაუფასურე ბის ზარალის განაწილება	საბალანსო ღირებულება 1 მარტს გაუფ. შემდეგ	გაუფასურე ბის ზარალის განაწილება	საბალანსო ღირებულება 31 დეკემბერს
გუდვილი	400	(350)	50	(50)	0
მოწყობილობა	1,170	-	1,170	(70)	1,100
მარაგი	<u>300</u>	-	<u>300</u>	-	<u>300</u>

სულ	1,870	(350)	1,520	(120)	1,400
-----	-------	-------	-------	-------	-------

**მაგალითი 10. შეწყვეტილი ოპერაციის ასახვა მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში**

მიმდინარე წელს სამედიცინო კლინიკამ (ქ.თბილისი) 200 ფე გაიყიდა ერთ-ერთი ქვეგანაყოფი - დიაგნოსტიკური ცენტრი (ქ.ხაშური). ქვეგანაყოფის გაყიდვით წარმოიქმნა 20 ფე ტოლი ზარალი. მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში განცალკევებულად აისახა შეწყვეტილი საქმიანობით მიღებული შედეგი და მასთან დაკავშირებული შესაბამისი მაჩვენებლები:

**წლის მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება**

განგრძობითი საქმიანობა	ფე
ამონაგები	700
გაყიდვების თვითღირებულება	(100)
<b>საერთო მოგება</b>	<b>600</b>
სხვა ხარჯები	(50)
საპროცენტო ხარჯი	(10)
მოგება დაბეგვრამდე	540
მოგების გადასახადი	(5)
<b>მოგება განგრძობითი საქმიანობიდან</b>	<b>535</b>
შეწყვეტილი საქმიანობის წმინდა შედეგი	(20)
<b>სულ პერიოდის მოგება</b>	<b>515</b>
<b>განმარტებები</b>	
<b>შეწყვეტილი საქმიანობა</b>	
ამონაგები	200
გაყიდვების თვითღირებულება	(140)
სხვა ხარჯები	(40)
მოგება დაბეგვრამდე	20
მოგების გადასახადის ხარჯი	(10)
მოგება შეწყვეტილი საქმიანობიდან	10

გაუფასურების ზარალი	(30)
ზარალი შეწყვეტილი საქმიანობიდან	(20)

**მაგალითები. ACCA F 7 ფინანსური ანგარიშგება 2022 . Kaplan.**

**შემოწმე შენი ცოდნა 1 (გვ.93) - გასაყიდად გამიზნულად კლასიფიცირებული აქტივის შეფასება**

20X1 1 იანვარს კომპანიამ იყიდა მანქანა-დანადგარები \$20,000-ად, გამოყენების ვადა 10 წ. 20X3წ. 30 სექტემბერს კომპანიამ გადაწყვიტა მისი გაყიდვა და დაიწყო მყიდველის მოძებნა. კომპანია დარწმუნებულია რომ შეძლებს მის გაყიდვას, აქტივის მიმდინარე სამართლიანი ღირებულება არის \$13,500, ხოლო მისი დემონტაჟი და გასაყიდად მომზადება დაჯდება \$500. წლის ბოლომდე მანქანა არ გაიყიდა.

**დავალება:** განსაზღვრეთ რა სიდიდის ღირებულებით უნდა ასახოს კომპანიამ ეს მანქანა-დანადგარი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში 20X3 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით.

**პასუხი:**

საბალანსო ღირებულება 20X3 31.12 მდგომარეობით (\$):

თვითღირებულება	20,000
1-ლი წლის ცვეთა ( $20,000 \times 1/10$ )	(2,000)
მე-2 წლის ცვეთა ( $20,000 \times 1/10$ )	(2,000)
მე-3 წლის ცვეთა ( $20,000 \times 1/10 \times 9/12$ )	<u>(1,500)</u>
	14,500

გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება:

$$\$13,500 - \$500 = \$13,000.$$

ვინაიდან აქტივი კლასიფიცირებულია „გასაყიდად გამიზნულად“, ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში უნდა შეფასდეს \$13,000 და \$14,500 შორის უმცირესი თანხით, ხოლო სხვაობა \$1,500 აღიარდება ზარალად მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში.

**შეამოწმე შენი ცოდნა 2 (გვ.101) - შეწყვეტილი ოპერაციები**

კომპანია აწარმოებდა და ყიდდა ღია ბარათებს და ყიდდა ვარდებს. 20X6 წლის 31 მარტს დასრულებული საანგარიშგებო წლის პირველი ნახევრის გასვლის შემდეგ, ვარდების ბიზნესი დაიხურა და კომპანიამ აქტივები გაყიდა - გრძელვადიანი აქტივების გაყიდვის გამო \$76,000 ზარალი განიცადა; შტატების შემცირების დანახარჯებმა შეადგინა \$37,000. დირექტორებმა განგრძობითი ბიზნესის რეორგანიზაცია ჩაატარეს, რისთვისაც გადაიხადეს \$98,000.

ქვემოთ შეჯამებულია კომპანიის სავაჭრო საქმიანობის მონაცემები (\$000):

	ღია ბარათები	ვარდები
ამონაგები	650	320
რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება	320	150
ადმინისტრაციული ხარჯები	120	90
კომერციული ხარჯები	60	110
სხვა ინფორმაცია კომპანიის ვაჭრობის შესახებ: (მისაკუთვნებელია განგრძობით საქმიანობას)		
გადახასდელი პროცენტები	17	
მოგებიდან გადასახადები	31	

**დავალეზა: მოამზადეთ 20X6 წლის 31 მარტს დასრულებული წლის მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება.**

**პასუხი:**

**20X6 წლის 31 მარტს დასრულებული წლის მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება.**

	\$000
ამონაგები	650
რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება	(320)
საერთო მოგება	330
ადმინისტრაციული ხარჯები	(120)
კომერციული ხარჯები	(60)
საოპერაციო მოგება	150
რეორგანიზაციის დანახარჯები	(98)
	52
ფინანსური დანახარჯები	(17)
მოგება დაბეგვრამდე	35
მოგებიდან გადასახადები	(31)
მოგება განგრძობითი საქმიანობიდან	4
შეწყვეტილი ოპერაციები:	
ზარალი შეწყვეტილი ოპერაციიდან	(143)
მოცემული პერიოდის ზარალი ყველა ოპერაციიდან	(139)

**ანგარიშგების შენიშვნებში აისახება შეწყვეტილი ოპერაციების მონაცემების ანალიზი**

	\$000
ამონაგები	320
რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება	(150)
საერთო მოგება	170
ადმინისტრაციული ხარჯები	(110)
კომერციული ხარჯები	(90)
საოპერაციო ზარალი	(30)
გრძელვადიანი აქტივების გასვლით მიღებული ზარალი	(76)
შტატების შემცირების დანახარჯები	(37)
სულ ზარალი	(143)

**თემა 6. ფასს 6 მინერალური რესურსების მარაგის  
ძიება და შეფასება**

**მაგალითი 1. მინერალური მარაგის კვლევა-ძიება და მოპოვება<sup>1</sup>**

საწარმო აწარმოებს ორ საბადოზე საძიებო სამუშაოებს. მოცემულია შემდეგი ინფორმაცია:

**1-2. კვლევისა (exploration) და შეფასების (evaluation) ფაზა** - მინერალური რესურსების ტექნიკური მოპოვებისა და სიცოცხლის უნარიანობის კომერციული შეფასება, მარაგის სიდიდისა და ხარისხის განსაზღვრა.

პირველ საბადოზე დაიხარჯა 2,000 ფე, ხოლო მეორეზე - 4,000 ფე. პირველი საძიებო სამუშაოების შედეგები დადებითად შეფასდა, დადასტურდა ამ სამუშაოების გაგრძელების ტექნიკური შესაძლებლობა და კომერციული მიზანშეწონილობა. ხოლო მეორე სამუშაოების შედეგი იყო უარყოფითი და მიღებულ იქნა გადაწყვეტილება მისი შეჩერების შესახებ.

**3. დამუშავების/განვითარების ფაზა (development)** - ინფრასტრუქტურის დანახარჯები შეადგენს - 1,000 ფე, რომელიც მიეკუთვნა ძიებისა და შეფასების აქტივს და რომლის ღირებულება გახდა 3,000 ფე (2,000 + 1,000).

საწარმომ 200 ფე შეიძინა პორტატიული ნაგებობა, რომლის გამოყენების ვადა განისაზღვრა 10 წლით.

**4. მოპოვების ფაზა (extraction)** - საბადოს მარაგის რეზერვი 100 ერთეულია. მოცემული დროისათვის მოპოვებულია 40 ერთეული. მარაგის ერთეულის მოპოვების ანაზღაურებაა 2 ფე, გასაყიდი ფასია - 50 ფე. გაყიდულია მარაგის 30 ერთეული.

**დავალება:** გააკეთეთ შესაბამისი საჟურნალო ჩანაწერები.

**პასუხი:**

	ოპერაციის შინაარსი	დებიტი	კრედიტი
--	--------------------	--------	---------

<sup>1</sup> მაგალითი მომზადებულია Accounting for Exploration and Evaluation Activities. <https://www.youtube.com/watch?v=eaetEFr3r-8> მიხედვით.

<b>კვლევა-ძიებისა და შეფასების ფაზა</b>			
1	ძიების და შეფასების აქტივი (პირველი) E&E Asset	2,000	
	ძიების და შეფასების აქტივი (მეორე) E&E Asset	4,000	
	ფული		6,000
	გაწეული დანახარჯების აქტივად აღიარება		
3	ზარალი	4,000	
	ძიების და შეფასების აქტივი (მეორე) E&E Asset		4,000
	მეორე ობიექტის ღირებულების ჩამოწერა და ზარალად აღიარება		
<b>დამუშავების/განვითარების ფაზა</b>			
4	ძირითადი საშუალებები (ნაგებობა )	200	
	ფული		200
	ნაგებობის შეძენა		
5	ძიების და შეფასების აქტივი (პირველი) E&E Asset	1,000	
	ფული		1,000
	ინფრასტრუქტურის დანახარჯების მიკუთვნება ძიების და შეფასების აქტივს		
<b>მოპოვების ფაზა</b>			
6	მარაგი	1,300	
	შრომის ანაზღაურება (2 ფე × 40)		80
	არამატერიალური აქტივის ამორტიზაცია- საძიებო აქტივი (40/100 × 3,000 ფე)		1,200
	ძირითადი საშუალებების ამორტიზაცია - ნაგებობა (1/10 × 200 ფე)		20
	მარაგის მოპოვება		
<b>მარაგის რეალიზაციის აღრიცხვა არ რეგულირდება ფასს 6-ით</b>			



	არამატერიალური აქტივები - ძიების აქტივები		მატერიალური აქტივები		პერიოდის ხარჯი
	საბადო # 1	საბადო # 2	ძირითადი საშუალებები	მარაგი	
მოპოვებისა და შემოწმების ხარჯები	2,000	4,000			
საბადო # 2-ის ხარჯების ჩამოწერა		(4,000)			4,000
ინფრასტრუქტურის ხარჯები	1,000				
ნაგებობა			200		
ხარჯები: ხელფასი				80	
ამორტიზაცია არამატ.				1,200 (3,000×40/100)	
ცვეთა ნაგებობის			(20)	20 (200/10)	
ნიმუშების ანალიზი	0				
	3,000	0	180	1,300	4,000

## მაგალითი 2. მინერალური მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივების აღიარება<sup>1</sup>

2020 წელს 3 იანვარს კომპანიამ მინერალური მარაგის მოპოვების ტექნიკური შესაძლებლობის შესაფასებლად დაიწყო საძიებო გეოლოგიური სამუშაოები. ამ პროექტთან დაკავშირებით საჭირო გახდა შემდეგი ხარჯების გაწევა:

- გეოლოგიური სამუშაოების ჩასატარებლად ლიცენზიის შექმნა 2020 წლის 1 მარტს - 200 ფე;

<sup>1</sup> მაგალითი მომზადებულია МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов полезных ископаемых в схемах и задачах» მიხედვით. <https://www.ipbr.org/accounting/ias/ias-for-beginners/150810-yagovtseva/>

- გეოლოგიური სამუშაოების ჩასატარებლად მოწყობილობის შექმნა, რომლის მომსახურების ვადა განისაზღვრა 4 წლით - 480 ფე;
- საძიებო გეოლოგიური სამუშაოებით დაკავებულ მომუშავეთა ყოველთვიური შრომის ანაზღაურება - 20 ფე;
- მარაგის ნიმუშების ანალიზისა და ტექნიკური პროექტის შემუშავება - 100 ფე 2020 წელს და კიდევ 40 ფე - 2021 წლის პირველ კვარტალში;
- კომერციული მიზანშეწონილობის ეკონომიკური მოდელის შედგენა - 50 ფე 2021 წლის პირველ კვარტალში.

დავალება: მოვამზადოთ ამონარიდი ფინანსური ანგარიშგებიდან 2020 წლის 31 დეკემბრისა და 2021 წლის 31 მარტის მდგომარეობით.

პასუხი:

**ფინანსური ანგარიშგება 2020 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით (ფე)  
(ამონარიდი)**

დანახარჯები	პერიოდის ხარჯი (მოგება-ზარალი)	არამატერიალური აქტივი (მარაგის ძიება და შეფასება)	ძირითადი საშუალება (მარაგის ძიების და შეფასების მატერიალური აქტივი)
შრომის ანაზღაურება	ლიცენზიის შექმნამდე: $20\text{ფე} \times 2\text{თვე} = 40$ (იანვარი- თებერვალი)	ლიცენზიის შექმნის შემდეგ: $20\text{ფე} \times 10\text{თვე} = 200$ (მარტი-დეკემბერი)	
ლიცენზია		200	
მოწყობილობა			480
მოწყობილობის ამორტიზაცია		$480/4\text{წ.} \times 10/12 = 100$	(100)

ნიმუშების ანალიზი		100	
<b>სულ</b>	<b>40</b>	<b>600</b>	<b>380</b>

**ამონარიდი 2021 წლის 1 კვარტალის ფინანსური ანგარიშგებიდან**

**(31 მარტის მდგომარეობით) (ფე)**

ტექნიკური შესაძლებლობისა და კომერციული მიზანშეწონილობის აღიარებამდე

დანახარჯები	მარაგის ძიების და შეფასების არამატერიალური აქტივი	მარაგის ძიების და შეფასების მატერიალური აქტივი (ძირითადი საშუალება)
შრომის ანაზღაურება	$20\text{ფე} \times 3 = 60$ (იანვარი-მარტი)	
მოწყობილობის ამორტიზაცია	$480/4წ. \times 3/12 = 30$	(30)
ნიმუშების ანალიზი	40	
ეკონომიკური მოდელის შედგენა	50	
<b>სულ 2021 წლის</b>	<b>180</b>	<b>(30)</b>
<b>2021 წ. 31 მარტის მდგომარეობით</b>	<b>780</b> <b>(600+180)</b>	<b>350</b> <b>(380-30)</b>

მაგალითი 3. მინერალური მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივების აღიარების შეწყვეტა - ტესტირება გაუფასურებაზე და რეკლასიფიკაცია (1-ლი მაგალითის გაგრძელება).

2016 წლის 31 მარტს კომპანიამ გააკეთა დასკვნა და მიიღო გადაწყვეტილება, რომ მოცემულ უბანზე მინერალური მარაგის მოპოვება ტექნიკურად განხორციელებადია და კომერციულად სიცოცხლისუნარიანია.

მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივების წმინდა ანაზღაურებადი ღირებულება 2016 წლის 31 მარტისათვის შეადგენდა 1,000 ფე.

**დავალბა:** ასახეთ მინერალური მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივების ტესტირება გაუფასურებაზე და რეკლასიფიკაცია.

**პასუხი:**

**ტესტირება გაუფასურებაზე 2016 წლის 31 მარტის მდგომარეობით (ფე)**

მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივების საბალანსო ღირებულება	მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივების ანაზღაურებადი ღირებულება	აღიარებული გაუფასურების ზარალი
780 + 350 = 1,130	1,000	1,130 - 1,000 = 130
		ზარალის მიკუთვნება:
		არამატერიალურ აქტივებზე $130 \times 780/1,130 = 90$
		მატერიალურ აქტივებზე $130 \times 350/1,130 = 40$

2016 წლის 31 მარტს წყდება მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივების აღიარება. უნდა მოხდეს გაუფასურების შემდგომ მისი საბალანსო ღირებულების რეკლასიფიცირება 690 ფე (780-90) განვითარების პროექტში და მისი შემდგომი აღრიცხვა რეგულირდება ბასს 38-ით. ხოლო, მოწყობილობის აღრიცხვა რეგულირდება ბასს 16-ით, რომლის

ამორტიზება იქნება მიკუთვნებული განვითარების პროექტს (არამატერიალურ აქტივს) იმ დრომდე, ვიდრე პროექტი არ იქნება გაშვებული ექსპლუატაციაში.

მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივების საბალანსო ღირებულება რეკლასიფიკაცია განვითარების პროექტში		
არამატერიალური აქტივი	780 - 90 = 690	რეგულირდება ბასს 38
ძირითადი საშუალებები	350 - 40 = 310	რეგულირდება ბასს 16

**გაუფასურების გატარებები:**

- დებეტი - გაუფასურების ზარალი 130
- კრედიტი - ძირითადი საშუალებები 40
- კრედიტი - ძიებისა და შეფასების აქტივები 90

**რეკლასიფიკაციის გატარებები:**

- დებეტი - არამატერიალური აქტივი 690
- კრედიტი - ძიებისა და შეფასების აქტივები 690

**მაგალითი 4. მარაგის ძიებისა და შეფასების მატერიალური და არამატერიალური აქტივები**

კომპანიამ მინერალური მარაგის მოპოვების ტექნიკური შესაძლებლობის შესაფასებლად მათში დაიწყო საძიებო გეოლოგიური სამუშაოები, რასაც დასჭირდა 8 თვე. ამ პროექტთან დაკავშირებით, ტექნიკური შესაძლებლობისა და კომერციული მიზანშეწონილობის აღიარებამდე, საჭირო გახდა შემდეგი ხარჯების გაწევა: გეოლოგიური სამუშაოების ჩასატარებლად ლიცენზიის შეძენა - 500 ფე; გეოლოგიური სამუშაოების ჩასატარებლად მოწყობილობის შეძენა, რომლის მომსახურების ვადა განისაზღვრა 3 წლით - 600 ფე; საძიებო გეოლოგიური სამუშაოებით დაკავებულ

მომუშავეთა ერთი თვის შრომის ანაზღაურება - 30 ფე; მარაგის ნიმუშების ანალიზისა და ტექნიკური პროექტის შემუშავება - 300 ფე.

**წლის ბოლოსათვის მარაგის ძიებისა და შეფასების:**

ა) არამატერიალური აქტივების თვითღირებულება არის (ფე):

ბ) მატერიალური აქტივის თვითღირებულება არის (ფე).

**პასუხი:**

ა) არამატერიალური აქტივები

ლიცენზია	500
მოწობილობის ცვეთა $600/3\text{წ.} \times 8/12$	133
ხელფასი $30 \times 8$	240
ნიმუშების ანალიზი	<u>300</u>
	1,173

ბ) მატერიალური აქტივი

მოწობილობა  $600 - (600/3 \text{ წ.} \times 8/12) = 467$

#### **მაგალითი 5. მინერალური რესურსების მარაგის მოპოვების თვითღირებულება**

მარაგის მოპოვებისათვის საწარმომ 350 ფე შეიძინა დანადგარი, რომლის გამოყენების ვადა განისაზღვრა 7 წლით. საბადოს მარაგის რეზერვი 120 ერთეულია. მოცემული დროისათვის მოპოვებულია 45 ერთეული. მარაგის ერთეულის მოპოვების ანაზღაურებაა 4 ფე, ინფრასტრუქტურის დანახარჯები შეადგენს 2,000 ფე.

**მინერალური რესურსების მარაგის მოპოვების თვითღირებულება არის (ფე):**

**პასუხი:**

ნაგებობის ცვეთა $350/7\text{წ.} =$	50
ხელფასი $4 \times 45 =$	180

$$\text{ინფრასტრუქტურა } 2,000 \times 45/120 = \underline{750}$$
$$1,980$$

## მაგალითი 6. სიგმა

კომპანია „სიგმა“ მოიპოვებს მინერალურ რესურსებს, მისი საანგარიშგებო წელი სრულდება 2023 წლის 30 სექტემბერს. ის ახორციელებდა საძიებო სამუშაოებს სამ უბანზე, რისთვისაც

შეიძინა სპეციალიზირებული მოწყობილობა 3,000 \$'000, გამოყენების ვადა განისაზღვრა 5 წლით. მოწყობილობა აღირიცხება განცალკევებულად, მაგრამ ამორტიზაცია ჩაირთვება არამატერიალური აქტივის თვითღირებულებაში. მოწყობილობის ერთი წლის ამორტიზაციის ხარჯი:  $3,000 / 5წ. = 600 \$'000$ . წლის ბოლო (30.09.2023წ.) საბალანსო ღირებულება შეადგენს: 2,400 \$'000.

2023 წლის ინფორმაცია.

**უბანი 1:** საძიებო სამუშაოები დაიწყო 2022 წ. 1 ოქტომბრიდან ლიცენზიის ამოქმედებისთანავე. ლიცენზია შეძენილია 150 \$'000. ტოპოგრაფიულ და გეოლოგიურ კვლევებზე გაწეული ხარჯები თვეში შეადგენს 100 \$'000. 2022 წლის 31 დეკემბერს დადგინდა, რომ ამ უბანზე მარაგი არ არის საკმარისი სამრეწველო მოპოვებისათვის და 2023 წლის იანვარში შეწყდა საძიებო სამუშაოები და ჩატარდა გარემოს დაცვისა და აღდგენითი სამუშაოები, რაზედაც დაიხარჯა 50 \$'000.

**უბანი 2:** სამუშაოები დაიწყო 2023 წლის 1 იანვარს, ხოლო ლიცენზია შეძენილია 2023 1 თებერვალს 100 \$'000-ად. იანვარში ტოპოგრაფიულ სამუშაოებზე დაიხარჯა 80 \$'000.

საძიებო სამუშაოები გაგრძელდა 2023 წლის 30 აპრილამდე. კომპანიის ხელმძღვანელობამ დაასკვნა, რომ ამ უბანზე ეკონომიკურად მიზანშეწონილია და ტექნიკურად შესაძლებელია მინერალური რესურსების მოპოვება. ამ პერიოდში გეოლოგიურ და საბურღ სამუშაოებზე დაიხარჯა 300 \$'000, სპეციალიზირებული მოწყობილობის ამორტიზაციის გარეშე.

2023 წლის 30 აპრილისათვის კომპანია მარაგის ძიებისა და შეფასების არამატერიალური აქტივის ანალაურებადი ღირებულება შეაფასა 400 \$'000. მოპოვებითი სამუშაოები დაიწყება 2023 წ. 1 სექტემბერს და სავარაუდოდ გაგრძელდება 2 წელს.

**უბანი 3:** სამუშაოები დაიწყო 2023 წლის 1 მაისს. ლიცენზია შეძენილია 1 მაისს და გადახდილია 200 \$'000, რომლის ვადაა 1 წელი. კვლევისა და ძიების ერთი თვის დანახარჯები შეადგენს 120 \$'000. 2023 წლის 30 სექტემბრისათვის საგმას არ აქვს დასრულებული წიაღისეული მარაგის შეფასება და ამდენად ჯერ ვერ აკეთებს დასკვნას მოპოვების მიზანშეწონილობის შესახებ.

**დავალება:** მოამზადეთ ამონარიდი ფინანსური ანგარიშგებიდან.

**პასუხი:**

	მოგება - ზარალი \$'000	ბალანსი \$'000
<b>უბანი 1</b> (01.10.2022 – 31.12.2022)		
ლიცენზია	150	
მოწყობილობის ამორტიზაცია (600 × 3/12)	150	
ტოპოგრაფიულ და გეოლიგიურ კვლევებზე გაწეული ხარჯები (100 × 3)	<u>300</u>	
არამატერიალური აქტივი (კაპიტალიზებული ხარჯები) აღიარდება მოგება-ზარალში ხარჯად (ჩამოიწერება)	600	
გარემოს აღდგენა (2023წ. იანვარი)	<u>50</u>	
სულ ხარჯი (ვინაიდან მოპოვება არ არის მიზანშეწონილი)	<b>650</b>	<b>0</b>
<b>უბანი 2</b>		
2023წ. იანვარის ხარჯები (ლიცენზიის აღებამდე):		
ტოპოგრაფიის	80	
ამორტიზაცია (600 × 1/12)	<u>50</u>	
ლიცენზიის აღებამდე გაწეული ხარჯები აღიარდება პერიოდის ხარჯად (არ არის ფასს 6-ის მოქმედების სფეროში)	130	



2023წ. 1 თებერვალი-30 აპრილის ძიების კაპიტალიზირებული ხარჯები:		
ლიცენზია		100
გეოლოგიური და საბურღი სამუშაოები		300
მოწყობილობის ამორტიზაცია ( $600 \times 3/12$ )		<u>150</u>
არამატერიალური აქტივი (კაპიტალიზებული ხარჯები)		550
ტექნიკური მიზანშეწონილობის მომენტისათვის უნდა ჩატარდეს: 1) ტესტი გაუფასურებაზე და 2) რეკლასიფიკაცია.		
<b>ტესტი გაუფასურებაზე 30.04.2023წ.</b>		
აქტივის საბალანსო ღირებულება	550	
აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულება	<u>(400)</u>	
გაუფასურების ზარალი	150	
<b>რეკლასიფიკაცია</b>		(550)
მარაგის ძიებისა და შეფასების არამატერიალური აქტივი რეკლასიფიცირდება საბადოს დამუშავების არამატერიალურ აქტივებში ( $550-150$ )		400
<b>უბანი 3</b>		
ლიცენზია		200
მოწყობილობის ამორტიზაცია ( $600 \times 5/12$ )		250
კვლევებზე გაწეული ხარჯები ( $120 \times 5$ )		<u>600</u>
არამატერიალური აქტივი (კაპიტალიზებული ხარჯები)		<b>1,050</b>

#### № 4

მარაგის მოპოვებისათვის საწარმომ 350,000 ლარად შეიძინა დანადგარი, რომლის გამოყენების ვადა განისაზღვრა 5 წლით. საბადოს მარაგის რეზერვი 150,000 ერთეულია. მოცემული დროისათვის მოპოვებულია 5,000 ერთეული. მარაგის ერთეულის მოპოვების ანაზღაურებაა 35 ლარი, ინფრასტრუქტურის დანახარჯები შეადგენს 40,000 ლარი.

მინერალური რესურსების მარაგის მოპოვების თვითღირებულება არის (ფე):

- 246,333

- ცვეთა  $350,000/5\%$  = 70,000
  - შრომა  $5,000 \times 35$  ლარი = 175,000
  - ინფრასტრუქტურა  $40,000 \times 5,000/150,000$  1,333
- 246,333

## ტესტი

ოქროს მოპოვებელი კომპანია აფასებს ოქროს მოპოვებას. მან გასწია შემდეგი ხარჯები:

- 1) მიწის ნაკვეთის შექმნასთან დაკავშირებული იურიდიული ხარჯები, რომელზეც განხორციელდება საძიებო სამუშაოები
- 2) მიწის ნაკვეთზე საძიებო სამუშაოების ჩატარების უფლების შექმნის იურიდიული ხარჯები
- 3) საძიებო საბურღი სამუშაოები
- 4) საძიებო სამუშაოების ჩასატარებლად გაწეული საერთო ადმინისტრაციული ხარჯები
- 5) ოქროს მოპოვებაზე გაწეული დანახარჯები

ოქროს ძიებისა და შეფასების კაპიტალიზებადი ხარჯებია:

- 1-ლი და მე-3
- 1-ლი, მე-2, მე-4
- მე-5
- მე-2 და მე-3

## თემა 7. ფასს 2 აქციებზე დაფუძნებული გადახდა

### მაგალითი 1. აქციებზე დაფუძნებული ინსტრუმენტების გადაცემა გარკვეული პირობების შესრულების სანაცვლოდ<sup>1</sup>

2012 წლის 1 აპრილს კომპანია სთავაზობს თემას 500 თანამშრომელს ოფციონს აქციების შეძენაზე 20 დოლარად ერთი აქციაში. ყველა თანამშრომელს შეთავაზებული ჰქონდა 100 ოფციონი.

აღნიშნული უფლება შედის ძალაში 2015 წლის 31 მარტიდან იმ პირობით, რომ თანამშრომელი იმუშავეს სამი წლის განმავლობაში. მოსალოდნელია, რომ არც ერთი თანამშრომელი არ შეწყვეტავს მუშაობას.

მაჩვენებლები (დოლარი):

	2012წ.01.04	2013 31.12
აქციის საბაზრო ფასი	20	24
ოფციონის საბაზრო ფასი	5	5,50

დავალება: განსაზღვრეთ თანხა, რომელიც უნდა აისახოს 2012 წლის ფინანსური მდგომარეობისა და მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში.

#### პასუხი:

ვინაიდან ამ გარიგებით თანამშრომელს შეუძლია მომავალში მიიღოს აქციებზე დაფუძნებული ინსტრუმენტი, ოფციონის სამართლიანი ღირებულება განისაზღვრება როგორც ოფციონის ღირებულება გამოშვების თარიღით და შეადგენს 5 დოლარს.

ყველა თანამშრომლის ანაზღაურება შეადგენს:

$$500 \times 100 \times \$5 = \$250,000 \times 9/36 = \$62,500.$$

ოპერაცია აისახება გატარებით:

<sup>1</sup> [www.training.pwc.ru](http://www.training.pwc.ru)

დებეტი - შრომოს ანაზღაურების ხარჯები	62,500
კრედიტი - საკუთარი კაპიტალი (ოფციონის რეზერვი)	62,500

**გაგრძელება (ნ.კვატაშიძე).**

**დაშვება:** ყველა თანამშრომელმა იმუშავა სამი წლის განმავლობაში; ოფციონის შესრულების დღეს აქციის საბაზრი ფასია 22 დოლარი.

როდესაც დადგება ოფციონის შესრულების დღე, თანამშრომლები ერთ აქციაში გადაიხდიან 17 დოლარს (22-5).

**თანამშრომლების მიერ გადახდილი თანხა:**

$$100 \text{ ოფციონი} \times 500 \text{ თანამშრომელი} \times \$17 = \$850,000.$$

**კაპიტალის ღირებულება:**

$$100 \text{ ოფციონი} \times 500 \text{ თანამშრომელი} \times \$22 = 1,100,000.$$

**კომპანიის მიერ კომპენსირებული (3 წლის განმავლობაში ხარჯად აღიარებული და ოფციონის რეზერვში ასახული/დაგროვილი) თანხა:**

$$100 \text{ ოფციონი} \times 500 \text{ თანამშრომელი} \times 5 = \$250,000$$

სხვაობა, კაპიტალის ღირებულებასა (\$1,100,000) და მიღებულ თანხას (\$850,000) შორის, კომპანიას უკვე აქვს აღიარებული ხარჯად (\$250,000) შრომის ანაზღაურების სახით.

დებეტი - ფულადი სახსრები	850,000
დებეტი - საკუთარი კაპიტალი (ოფციონის რეზერვი)	250,000
კრედიტი - საკუთარი კაპიტალი (სააქციო კაპიტალი)	1,100,000

მაგალითი 2. გარიგება აქციებზე დაფუძნებული გადახდებით, რომელიც ითვალისწინებს აქციებზე დაფუძნებული ინსტრუმენტებით ანგარიშსწორებას, გარკვეული პირობების შესრულების სანაცვლოდ<sup>1</sup>

2021 წლის 1 ოქტომბერს კომპანიამ თემას 500 თანამშრომელს შესთავაზა აქციების ოფციონი. უფლების გადაცემა, რომელიც სრულდება 2024 წლის 30 სექტემბერს, დამოკიდებულია სამი წლის განმავლობაში საერთო-საწარმოო მოჩვენებლების მიღწევების დონეზე.

ოფციონის პირობებია:

- 100 მლნ დოლარზე ნაკლები გაყიდვები აძლევს ყოველ თანამშრომელს 100 ოფციონს;
- 100-150 მლნ დოლარამდე გაყიდვები აძლევს ყოველ თანამშრომელს 150 ოფციონს;
- 150-200 მლნ დოლარამდე გაყიდვები აძლევს ყოველ თანამშრომელს 200 ოფციონს.
- მაჩვენებლები:

	2021წ.01.10	2022წ. 30.10	2023წ. 30.10
ოფციონის საბაზრო ფასი (დოლარი)	1,20	1,30	1,35
საერთო გაყიდვები (მლნ დოლარი)		130	160

დავალება: განვსაზღვრეთ 2023 წლის 30 სექტემბრის ფინანსურ ანგარიშგებაში ამსახველი მაჩვენებლები.

პასუხი:

- 1) ოპერაცია არის გარიგება აქციებზე დაფუძნებული გადახდებით, რომელიც ითვალისწინებს აქციებზე დაფუძნებული ინსტრუმენტებით ანგარიშსწორებას;
- 2) მოსალოდნელი გადახდები ფასდება ოფციონის სამართლიანი ღირებულებით მათი გამოშვების თარიღით;

<sup>1</sup> <http://msfo-dipifr.ru/ifrs-2-share-based-payment-na-ekzamene-dipifr/>

- 3) პერსონალის შენახვის ხარჯები აღიარდება ოფციონის გეგმის მთელი პერიოდის განმავლობაში იმ დრომდე, ვიდრე არ მოხდება უფლების გადაცემა. საანგარიშგებო თარიღისათვის 30.09.2020 წლისათვის დასარიცხია მოსალოდნელი დანახარჯების 2/3 ;
- 4) ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აღიარდება კაპიტალი;
- 5) ოპერაცია აისახება ხარჯის დარიცხვისა და კაპიტალის ზრდით:

თრილი	განგარიშება	დებეტი - პერსონალის შენახვის ხარჯი	კრედიტი - კაპიტალი
30.09.2019	500 თანამშრომელი × 150 ოფციონი × 1,20 × 1/3 = 30,000	30,000	30,000
30.09.2020	500 თანამშრომელი × 200 ოფციონი × 1,20 × 2/3 = 80,000	50,000 (80,000-30,000 = 50,000)	80,000 (კაპიტალი = 30,000+50,000)

2020 წლის ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება: ბალანსში კაპიტალი 80,000 დოლარი, მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში – 50,000 დოლარის ხარჯი.

**ამოცანა 3. გარიგება აქციებზე დაფუძნებული გადახდებით, რომელიც ითვალისწინებს აქციებზე დაფუძნებული ინსტრუმენტებით ანგარიშსწორებას**

2014 წლის 1 იანვარს კომპანიამ თემას თანამშრომლებს შესთავაზა აქციების შეძენის 300,000 ოფციონი, აქციების შეძენის ფასია 10 დოლარი. ოფციონი ძალაში შედის 2016 წლის 31 დეკემბერს, წარმოების მუშაკების მიერ სამი წლის განმავლობაში წარმოების გარკვეული მაჩვენებლების მიღწევის შემთხვევაში, დაწყებული 2014 წლის იანვრიდან 2016 წლის 31 დეკემბრის პერიოდში.

მაჩვენებლები:

	2014წ.0101	2014 31.12	2015წ. 31.12
--	------------	------------	--------------

აქციის საბაზრო ფასი (დოლარი)	10	12,50	
ოფციონის საბაზრო ფასი (დოლარი)	1,50	1,60	1,75
ძალაში შესული ოფციონი (რაოდენობა)	300,000	250,000	270,000

დავალემა: შევაფასეთ აქციებზე დაფუძნებული გადახდები 2014 და 2015 საანგარიშგებო პერიოდებისათვის.

პასუხი.

აქციებზე დაფუძნებული გარიგების ოპერაციები შემდეგნაირად შეფასდება და აისახება:

	თარიღი	01.01.2014წ.	31.12.2014წ.	31.12.2015წ.
1	პერიოდი (წელი)	0	1/3	2/3
2	ოფციონის სამართლიანი ღირებულება	1,50	1,50	1,50
3	ოფციონის რაოდენობა	300,000	250,000	270,000
4	კრედიტი - კაპიტალი (სტრ.1×2 ×3)	0	125,000	270,000
5	დებეტი - ხარჯი (კაპიტალის საბოლოო ნაშთი - კაპიტალის საწყისი ნაშთი)		125,00	145,00

**მაგალითი 4. აქციების საბაზრო ღირებულების ნამეტიდან სარგებლის მიღების ოფციონი. ანგარიშსწორება ფულადი სახსრებით<sup>1</sup>**

2017 წლის 1 აპრილს კომპანიამ შესთავაზა თემას 500 თანამშრომელს 100 ოფციონი აქციების კურსის ზრდის ნამეტიდან. ოფციონი იძლევა ფულადი სახსრების მიღების უფლებას 2020 წლის 31 მარტს ამ თარიღისათვის არსებული კურსის ზრდის ნამეტიდან

<sup>1</sup> [www.training.pwc.ru](http://www.training.pwc.ru)

თანხით 20 დოლარი ერთ აქციაში. აღნიშნული უფლება შედის ძალაში იმ პირობით, რომ თანამშრომელი მთელი ამ პერიოდის განმავლობაში იმუშავეს კომპანიაში.

2017 წლის 31 დეკემბრისათვის კომპანიაში მუშაობდა 490 თანამშრომელი, რომლებსაც ჰქონდათ უფლება ოფციონზე. 2017 წლია 1 აპრილისათვის ოფციონის ფასი იყო 5 დოლარი, ხოლო 2017 წლის 31 დეკემბრისათვის - 5,5 დოლარი.

**დავალება: განსაზღვრეთ თანხა, რომელიც უნდა აისახოს 2017 წლის ფინანსური მდგომარეობისა და მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში.**

**ამოხსნა:**

მოცემული ოპერაცია არის აქციებზე დაფუძნებული გარიგება, რომლის ანგარიშსწორება განხორციელდება ფულადი სახრებით. გადახდების მოსალოდნელი თანხა ფასდება ბოლო საანგარიშგებო თარიღისათვის და აღიარდება უფლების გადაცემის პერიოდში.

**მთლიანი ანაზღაურების თანხა შეადგენს:**

490 თანამშრომელი × 100 ოფციონი × \$5,5 = \$269,500.

2017 წელს აღიარდება: \$269,500 × 9/36 = \$67,375.

ოპერაცია აისახება გატარებით:

დებეტი - შრომოს ანაზღაურების ხარჯები 67,375

კრედიტი - გრძელვადიანი ვალდებულებები 67,375.

### **მაგალითი 5. აქციების საბაზრო ღირებულების ნამეტიდან სარგებლის მიღების ოფციონი**

2019 წლის 1 ნოემბერს კომპანიამ გადასცა თემას თანამშრომლებს აქციების საბაზრო ღირებულების ზრდის ნამეტიდან 10,000 ცალი აქციის ტოლი სარგებელის მიღების უფლება. ეს უფლება მომუშავეებს აძლევს გარანტიას, რომ მომავალში ისინი მიიღებენ სარგებელს აქციების ღირებულების ზრდის ნამეტიდან ფულადი სახსრების სახით, რომელიც იქნება გაანგარიშებული ამ უფლების გადაცემის თარიღით. უფლება



გადადის 2021 წლის 1 დეკემბრიდან. აქციის სამართლიანი ღირებულებაა: 2020 წლის 31 ოქტომბერი - 6 დოლარი, 2021 წლის 31 ოქტომბერი - 8 დოლარი, 2021 წლის 1 დეკემბერი - 9 დოლარი.

**დავალება: შევაფასოთ და ავსახოთ აქციებზე დაფუძნებული გადახდებით გარიგების ოპერაციები.**

**პასუხი:**

- 1) ოპერაცია არის გარიგება აქციებზე დაფუძნებული გადახდებით, რომელიც ითვალისწინებს ფულადი სახსრებით ანგარიშსწორებას;
- 2) ოფციონი ფასდება აქციების სამართლიანი ღირებულებით ყოველი საანგარიშგებო თარიღისათვის და აღიარდება ვალდებულებად;
- 3) გადასახდელი თანხა აღიარდება პერსონალის შენახვის ხარჯად ოფციონის გეგმის მთელი პერიოდის განმავლობაში იმ დრომდე, ვიდრე არ მოხდება უფლების გადაცემა;

4) ხარჯისა და ვალდებულების შეფასება:

თრილი	გაანგარიშება	დებეტი - პერსონალის შენახვის ხარჯი	კრედიტი - ვალდებულება
31.10.2020	$6 \times 10,000 \times 1/2 = 30,000$	30,000	30,000
31.10.2021	$8 \times 10,000 \times 2/2 = 80,000$	50,000 (80,000-30,000 = 50,000)	80,000 (30,000+50,000)

## თემა 8. ფასს 7 ფინანსური ინსტრუმენტები: განმარტებითი შენიშვნები.

### შეამოწმე შენი ცოდნა 1. ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული რისკები

**რისკი** - არის ისეთი სიტუაცია/მდგომარეობა, რომლისთვისაც დამახასიათებელია არახელსაყრელ პირობებში უარყოფითი შედეგის მოლოდინი. რისკი არის საფრთხეების რაოდენობრივი შეფასება, ზარალის/დანაკარგის ალბათობა.

რისკების წარმოქმნის მიზეზია განუსაზღვრელობა, რისკების მართვის მიზანია პროგნოზირება, განუსაზღვრელობების მინიმუმამდე დაყვანა, რათა დაგეგმვა იყოს საიმედო.

**ფინანსური რისკი** - მომავალში მოცემულ პირობებში ეკონომიკური სუბიექტის შესაძლო დანაკარგების სიდიდე. დანაკარგების აბსოლუტური სიდიდე გამოისახება ფულადი თანხით, შეფარდებითი სიდიდით პროცენტებში, ასევე გამოიყენება ალბათობის მაჩვენებლები, მაგალითად, სტანდარტული გადახრები, დისპერსია, ვარიაციის კოეფიციენტები.

**საბაზრო რისკი** (market risk), ე.წ. „სისტემური რისკი“ – შესაძლო ზარალის ალბათობა ფინანსური ბაზრის საერთო შემოსავლიანობაზე მოქმედი ფაქტორების გამო. ხდება იმის შეფასება, თუ რა გავლენას მოახდენს ფინანსურ ინსტრუმენტებზე ბიზნეს-გარემოს მომავალი ცვლილებები.

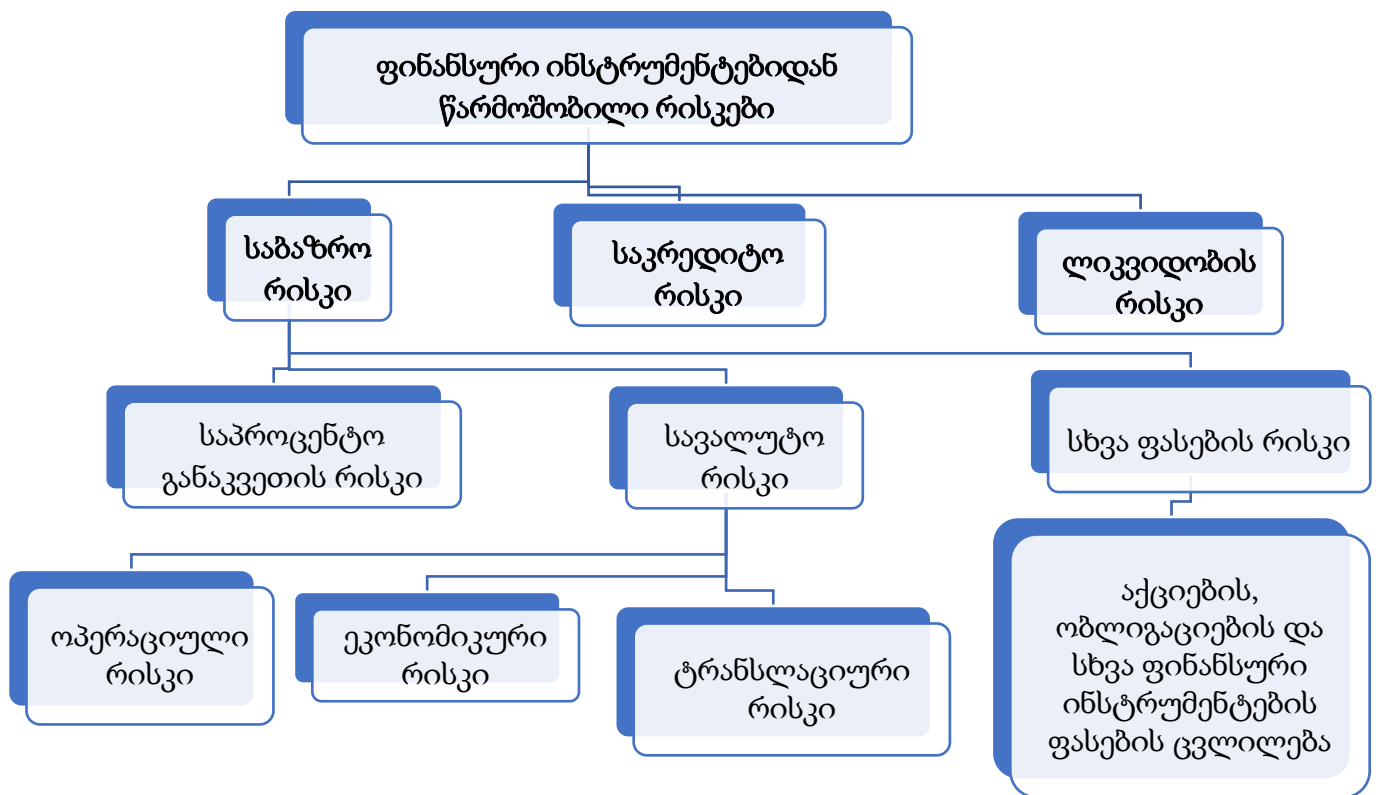
საბაზრო რისკი სამი ტიპის რისკისაგან შედგება: სავალუტო რისკი, საპროცენტო განაკვეთის რისკი და სხვა ფასების რისკი.

**საკრედიტო რისკი** (credit risk) -რისკი იმისა, რომ ფინანსური ინსტრუმენტების ერთი მხარის მიერ ვალდებულების შეუსრულებლობა გამოიწვევს მეორე მხარის ფინანსურ ზარალს. რაოდენობრივად უნდა შეფასდეს თანხები, რომელიც არ იქნება მიღებული კომპანიის მიერ.

**ლიკვიდობის რისკირისკი** (liquidity risk) - რისკი იმისა, რომ საწარმო სიმძნელებს წააწყდება ისეთ ფინანსურ ვალდებულებებთან დაკავშირებული სახელშეკრულებო ვალდებულებების შესრულებისას, რომლებიც იფარება ფულადი სახსრების ან სხვა

ფინანსური აქტივის გადაცემით. უფრო მარტივად - ეს არის მიმდინარე ვალდებულებების დაფარვის რისკი. საჭიროა არალიკვიდური აქტივების ფულადი ნაკადების გაანალიზება.

ეს რისკი გამოიხატება ფინანსური ინსტრუმენტების საჭირო ფასად გაყიდვის უნარის დაქვეითებაში, მათზე მოთხოვნის შემცირების გამო. ეს რისკი შეიძლება გამოვლინდეს, განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც აუცილებელია ფინანსური ინსტრუმენტების სწრაფად გაყიდვა, ასევე ზარალში, რომელიც დაკავშირებულია მათი ღირებულების მნიშვნელოვან შემცირებასთან.



**შეამოწმე შენი ცოდნა 2. საბაზრო რისკები**

საბაზრო რისკებია: საპროცენტო განაკვეთის რისკი, სავალუტო რისკი და სხვა ფასების რისკი.

საპროცენტო განაკვეთის რისკი - არის ზარალის მიღების/ მოგების შემცირების ალბათობა საბაზრო საპროცენტო განაკვეთის ცვლილებების შედეგად. საბაზრო

საპროცენტო განაკვეთების ცვლილებების შესაბამისად იცვლება ფინანსური ინსტრუმენტის სამართლიანი ღირებულება და მომავალი ფულადი ნაკადები. მაგალითად, საპროცენტო განაკვეთის ზრდით ეცემა ობლოგაციის ფასი.

**საპროცენტო რისკი** მდგომარეობს ფინანსურ ბაზარზე (როგორც დეპოზიტური, ასევე საკრედიტო) საპროცენტო განაკვეთის მოულოდნელ ცვლილებაში. ამ რისკის წარმოქმნის მიზეზია სახელმწიფო რეგულირების ზემოქმედებით ფინანსური ბაზრის კინიუქტურის ცვლილება, თემასუფალი ფულადი რესურსების შემოთავაზების ზრდა და შემცირება და სხვა.

- **სავალუტო რისკი** - რისკი იმისა, რომ ფინანსური ინსტრუმენტის სამართლიანი ღირებულება ან მომავალი ფულადი ნაკადები განიცდის ცვლილებას სავალუტო გაცვლითი კურსის ცვლილებების გამო. ის ვლინდება უშვალოდ უცხოური ვალუტის გაცვლითი კურსის ზემოქმედების შედეგად გათვალისწინებული შემოსავლების მიუღებლობაში, ამ ოპერაციებიდან მოსალოდნელ ფულად ნაკადებზე. ამდენად, ინვესტორმა შეიძლება განიცადოს ზარალი, თუ ფინანსურ ინსტრუმენტებში ინვესტიციები განხორციელდება უცხოურ ვალუტაში. კლიენტმა უნდა იცოდეს, რომ ინვესტიციების ღირებულება შეიძლება შემცირდეს გაცვლითი კურსის არახელსაყრელი ცვლილებების შედეგად;

სავალუტო რისკებია:

- ოპერაციული რისკი - ძირითადად დაკავშირებულია ვაჭრობასთან, ასევე ფინანსურ ინვესტიციებთან დაკავშირებულ ფულად გარიგებებთან;
- ეკონომიკური რისკი - დაკავშირებულია მომავალ გარიგებებთან (კონტრაქტებთან), ეს არის აქტივებისა და პასივების ღირებულების ცვლილება მომავალში კურსის ცვლილებების გამო;
- ტრანსალაციური რისკი დაკავშირებულია საზღვარგარეთ გაკეთებულ ინვესტიციებთან და უცხოურ სესხებთან.

- ფასების რისკი მდგომარეობს შესაძლო ფინანსური დანაკარგების წარმოქმნაში, ფინანსურ ბაზარზე მიმოქცევაში მყოფ აქტივებზე ფასების ინდექსების არახელსაყრელი ცვლილებების გამო. ამდენად, ფასების რისკის შედეგად ფინანსური ინსტრუმენტის სამართლიანი ღირებულება ან მომავალი ფულადი ნაკადები განიცდის ცვლილებას საბაზრო ფასების ცვლილებების გამო.

### შემოწმე შენი ცოდნა 3 . საკრედიტო რისკი და

საკრედიტო რისკი არის ალბათობა იმის რომ კონტრაქტის მონაწილენი (დებიტორები და კონტრაგენტები) ვერ შეძლებენ თემანთი სახელშეკრულებო პირობების შესრულებას, როგორ მთლიანობაში, ასე ცალკეული პოზიციებში. არსებობს ორი სახის საკრედიტო რისკი: სავაჭრო რისკი და საბანკო რისკი. საკრედიტო რისკი შეიძლება იყოს გამოწვეული დარგის დაცემით, პროდუქციაზე საწარმოს მიერ წარმოებულ პროდუქციაზე მოთხოვნა მიწოდების შემცირებით, ფირმის პარტნიორების მიერ ხელშეკრულების შეუსრულებლობა, ფორს-მაჟორული ვითარება.

საკრედიტო რისკები ვლინდება როგორც ინდივიდუალური სესხისთვის, ასევე მთლიანი საბანკო პორტფელისთვის. საკრედიტო რისკების კომპეტენტური პროგნოზირებისა და მართვისათვის თითოეულმა ბანკმა უნდა მიიღოს შესაბამისი, დოკუმენტურად გაფორმებული საკრედიტო პოლიტიკა.

საკრედიტო რისკი მოიცავს საკრედიტო კომპანიის მიერ მიღებულ ზარალს, მოვალეთა მიერ სასესხო ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ვალდებულებების შეუსრულებლობის, დაგვიანებით ან ნაწილობრივ შესრულების შემთხვევაში.

ყველაზე სარისკო გარიგებად მიჩნეულია ისეთი გარიგებები, რომლებიც დაკავშირებულია პირდაპირ და არაპირდაპირ დაკრედიტებასთან, ასევე შესაბამისი აქტივების ყიდვა-გაყიდვა წინასწარი გადახდის და კონტრაგენტებისგან გარანტიების გარეშე.

საკრედიტო რისკის წარმოქმნის წყაროა ფინანსური აქტივები - ფულადი სახსრები ბანკში, ფასიანი ქაღალდები, კონტრაგენტების დებიტორული დავალიანება, გაცემული სესხები.

#### **შეამოწმე შენი ცოდნა 4. მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალი**

ფასს 9-ის მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალის კონცეფციით, უნდა დადგინდეს ფინანსური აქტივების ფლობით მოსალოდნელია ზარალი. ასეთი ზარალისათვის საჭიროა შეიქმნას რეზერვი. მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალის აქტუალურია დებიტორული დავალიანების რეზერვი. ფასს 9-ის მოდელით კეთდენბა დაშვება, რომ მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალი ყოველთვის **ნულზე მეტია** და ეს არის გონივრული, ვინაიდან შეუძლებელია საიმედო (გონივრული) ვარაუდის გაკეთება, რომ ყველა შესაძლო პირობებში დავალიანება სრულად დაბრუნდება. ამდენად უნდა შეიქმნას აღნიშნული რეზერვი შემდეგი ობიექტებისათვის:

- ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებული ფინანსური აქტივები;
- სამართლიანი ღირებულებით შეფასებული ფინანსური აქტივები, სხვა სრულ შემოსავალში ასახვით (მოგება-ზარალში ასახული აქტივებისათვის არ იქმნება რეზერვი);
- საიჯარო მოთხოვნები;
- დებიტორული დავალიანება სახელშეკრულებო აქტივისათვის;
- საკრედიტო ვალდებულებები;
- ფინანსური გარანტიის კონტრაქტები.

საწარმომ ყოველი საანგარიშგებო თარიღისათვის სავაჭრო დებიტორული დავალიანების, მყიდველებთან დადებული საკონტრაქტებისა და საიჯარო დებიტორული დავალიანებისაგან მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალის ოდენობით უნდა აღიაროს შეფასებითი რეზერვი.

**შეამოწმე შენი ცოდნა 5. რისკების რაოდენობრივი ანალიზი და ხარისხობრივი შეფასება**  
რისკების რაოდენობრივი ანალიზი არის რაოდენობრივი მაჩვენებლების ნაკრები, რომლითაც აისახება მოსალოდნელი რისკები სხვადასხვა ასპექტები.

ცალკეული ფინანსური ინსტრუმენტების რისკის დონის ხარისხობრივი შეფასების მეთოდებია - ანალოგების და საექსპერტო მეთოდი, ხოლო რაოდენობრივი შეფასება შესაძლებელია სტატისტიკური (დისპერსიის მაჩვენებლებით და ვარიაციის კოეფიციენტებით), ანალიტიკური, საექსპერტო და ანალოგების მეთოდებით. ფასიან ქაღალდებში ინვესტირების სხვადასხვა ვარიანტების შედარებისას, უფრო რისკიან დაბანდებად ითვლება ის, რომელთათვის აღნიშნული მაჩვენებლები მაღალია.

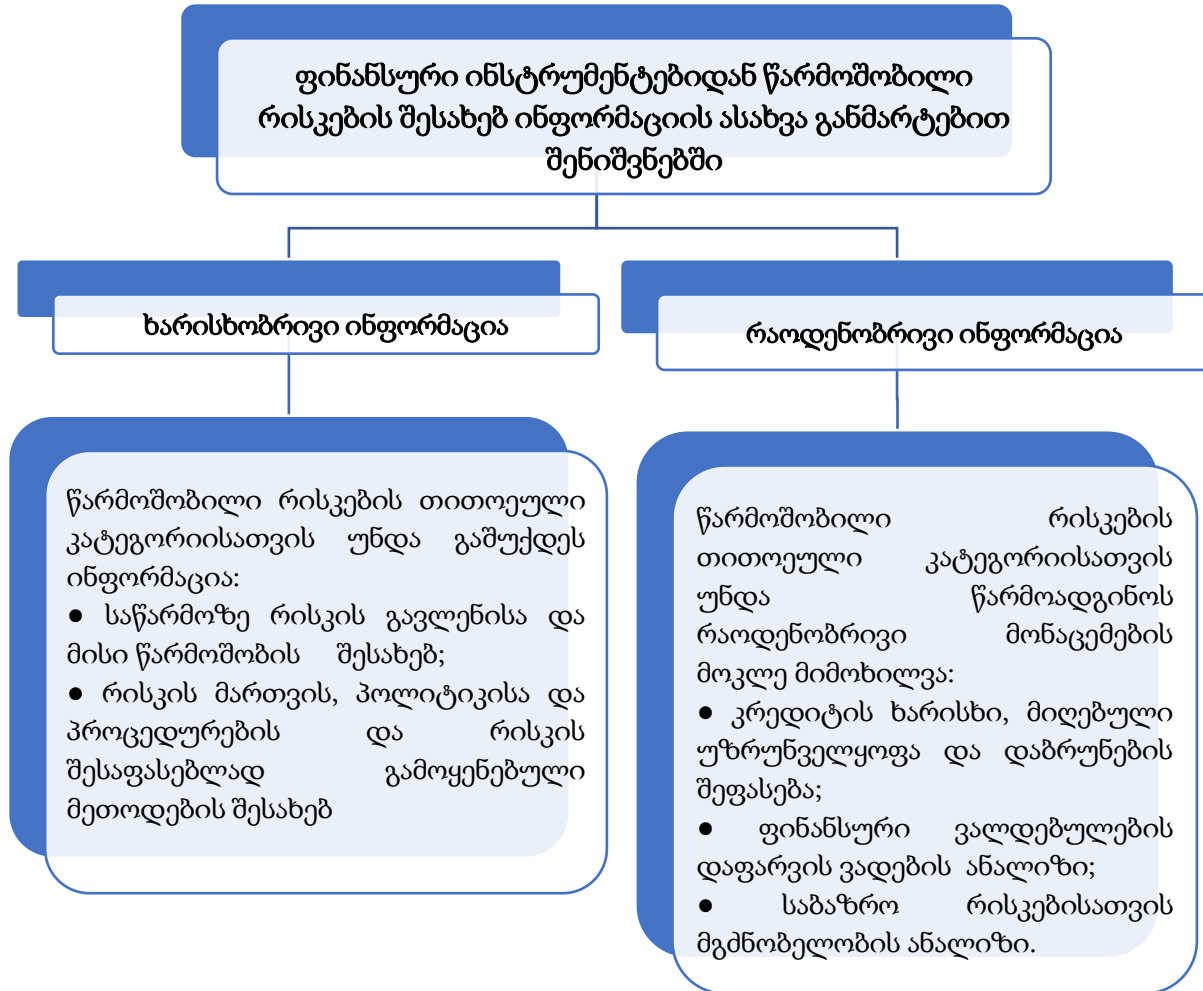
**მოხდენის ალბათობის მიხედვით ფინანსური რისკები იყოფა შემდეგ ჯგუფებად:**

1. ფინანსური რისკი მოხდენის **ალბათობის დაბალი დონის**. ეს ტიპებს ჩვეულებრივ მიეკუთვნება ფინანსურ რისკები, რომელთა ვარიაციის კოეფიციენტი არ აღემატება 10%-ს;
2. ფინანსური რისკი მოხდენის **ალბათობის საშუალო დონის**. ამ ტიპებს "რისკ-მენეჯმენტის" პრაქტიკაში მიეკუთვნებენ ფინანსურ რისკებს, რომელთა ვარიაციის კოეფიციენტი 10-25%-ის ფარგლებშია;
3. ფინანსური რისკი მოხდენის **ალბათობის მაღალი დონის**. ეს ტიპები მოიცავს ფინანსურ რისკებს, რომელთა ვარიაციის კოეფიციენტი აღემატება 25%-ს;
4. ფინანსური რისკი, რომლის მოხდენის **ალბათობის დონის დადგენა შეუძლებელია**. ეს ჯგუფი მოიცავს ფინანსურ რისკებს, რომლებიც რეალიზებულია "განუსაზღვრელობის პირობებში"

**შეამოწმე შენი ცოდნა 6. ფინანსური ინსტრუმენტებიდან წარმოშობილი რისკების ბუნება და დონე (პ.31)**

საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელს საშუალებას მისცემს, შეაფასოს ფინანსური

ინსტრუმენტებიდან წარმოშობილი ისეთი რისკების ბუნება და დონე, რომლებიც საწარმოზე გავლენას ახდენდა საანგარიშგებო თარიღისათვის.



**ფინანსური აქტივებისა და ფინანსური ვალდებულებების კატეგორიები**

ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ან განმარტებით შენიშვნებში უნდა აისახოს ფინანსური აქტივებისა და ფინანსური ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებები თითოეული ქვემოთ განხილული კატეგორიის მიხედვით, როგორც ეს ტერმინები განმარტებულია ფასს 9-ში:

- სამართლიანი ღირებულებით შეფასებული ფინანსური აქტივები, მოგებაში ან ზარალში ასახვით;



- სამართლიანი ღირებულებით შეფასებული ფინანსური აქტივები, სხვა სრულ შემოსავალში ასახვით;
- სამართლიანი ღირებულებით შეფასებული ფინანსური ვალდებულებები, მოგებაში ან ზარალში ასახვით;
- ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებული ფინანსური აქტივები;
- ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებული ფინანსური ვალდებულებები.

საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში ისეთი ინფორმაცია უნდა გაამჟღავნოს, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელს საშუალებას მისცემს, შეაფასოს ფინანსური ინსტრუმენტების მნიშვნელობა მისი ფინანსური მდგომარეობისა და შედეგებისთვის.

## თემა 9. ფასს 8 საანგარიშგებო სეგმენტები

**მაგალითი 1. ფაქტორები, რომლებიც ხელმძღვანელობამ გამოიყენა საწარმოს საანგარიშგებო სეგმენტების განსაზღვრელად(ფასს 8. მითითება დანერგვაზე. მაგალითი 1, 2)**

მრავალდარგოვანი კომპანიის საანგარიშგებო სეგმენტებს წარმოადგენს სტრატეგიული ბიზნეს-ერთეულები, რომლებიც სხვადასხვა სახის პროდუქციასა და მომსახურებას სთავაზობენ მომხმარებლებს. მათი მართვა ცალ-ცალკე ხორციელდება, რადგან თითოეული ბიზნესი განსხვავებულ ტექნოლოგიასა და სამარკეტინგო სტრატეგიას საჭიროებს. საწარმოების უმეტესობა შეძენილ იქნა როგორც ინდივიდუალური ერთეული და შეძენის დროს ხელმძღვანელობა შენარჩუნებულ იქნა.

**დასკვნა:** სახეზეა საანგარიშგებო სეგმენტად აღიარების ეკონომიკური მახასიათებლების კრიტერიუმები, მაგრამ საანგარიშგებო სეგმენტად ასაღიარებლად საჭიროა კიდევ ერთი კრიტერიუმის დაკმაყოფილება - რაოდენობრივი ზღვარის.

**მაგალითი 2. პროდუქცია და მომსახურების ტიპების აღწერა, საიდანაც თითოეული საოპერაციო სეგმენტი ღებულობს ამონაგებს**

კომპანიას გააჩნია ხუთი საოპერაციო სეგმენტი:

- ველოსიპედების მაკომპლექტებელი ნაწილები;
- ძრავიანი ნაგები;
- პროგრამული უზრუნველყოფა;
- ელექტრონული ხელსაწყოები;
- ფინანსური საქმიანობა.

მაკომპლექტებელი ნაწილების სეგმენტი აწარმოებს სათადარიგო ნაწილებს ველოსიპედებით საცალოდ მოვაჭრე დილერებზე გასაყიდად.

ძრავიანი ნაგების სეგმენტი აწარმოებს პატარა ნაგებს კურორტების სანაპირო ზონების მომსახურებისათვის.

პროგრამული უზრუნველყოფის სეგმენტი აწარმოებს პროგრამულ უზრუნველყოფას კომპიუტერების მწარმოებელ საწარმოებზე გასაყიდად.

ელექტრონული ხელსაწყოების სეგმენტი აწარმოებს ინტეგრალური სქემებსა და სხვა ანალოგიურ პროდუქტს კომპიუტერების მწარმოებელ საწარმოებზე გასაყიდად.

ფინანსური სეგმენტი პასუხისმგებელია კომპანიის ფინანსურ საქმიანობაზე, სხვა სეგმენტებისათვის შესყიდვების ჩათვლით და უძრავი ქონების იჯარით გაცემაზე.

**დასკვნა:** საწარმოს საქმიანობის სხვადასხვა მიმართულებები შესაძლებელია მიჩნეულ იქნეს საოპერაციო სეგმენტებად, თუ დაკმაყოფილებული იქნება მისი აღიარების კრიტერიუმები (ეწევა ხარჯებს და შესაძლებელია ამონაგების მიღება, შედეგები რეგულარულად განიხილება, მათ შესახებ არსებობს განცალკევებული ფინანსური ინფორმაცია. მაგრამ, იმისათვის, რომ ისინი წარდგენილ იქნენ საანგარიშგებო სეგმენტად, უნდა დაკმაყოფილდეს სეგმენტად წარდგენის რაოდენობრივი ზღვარი.

**მაგალითი 3. საანგარიშგებო სეგმენტების განსაზღვრა ამონაგების კრიტერიუმით.**

სტამბა ეწევა სხვადასხვა სქმიანობას, რომლის მონაცემებია:

	საქმიანობა	ამონაგები (%)
1	საბავშვო ლიტერატურის ბეჭდვა	33
2	სასკოლო სახელმძღვანელოების ბეჭდვა	20
3	პრესის ბეჭდვა	15
4	სარეკლამო პროდუქციის ბეჭდვა	8
5	საბეჭდი მოწყობილობის იჯარით გაცემა	11
6	საწყობის იჯარით გაცემა	8
7	მაკულატურის რეალიზაცია	5
	სულ	100

საქმიანობის ამ მიმართულებების (კომპონენტების) მიხედვით სტამბა აწარმოებს ხარჯებისა და შემოსავლების აღრიცხვას, შესაბამისად, არსებობს განცალკევებული ინფორმაცია მათი ფინანსური შედეგების შესახებ, რომელიც რეგულარულად განიხილება ხელმძღვანელობის მიერ.

**მოვახდინოთ საწარმოს საქმიანობის კომპონენტების საანგარიშგებო სეგმენტებად დაჯგუფება/აგრეგირება აღიარების კრიტერიუმების საფუძველზე.**

საანგარიშგებო სეგმენტებად აღიარების კრიტერიუმებია ეკონომიკური მახასიათებლები და რაოდენობრივი ზღვარი. მოცემულ შემთხვევაში რაოდენობრივი ზღვარის შესაფასებლად შესაძლებელია გამოიყენებულ იქნეს ამონაგების მაჩვენებელი.

**სტამბის საქმიანობის დაჯგუფება ეკონომიკური მახასიათებლების მიხედვით:**

	საწარმოს საქმიანობა, რომლის მიხედვით აღიარდება შემოსავლები და ხარჯები	ამონაგები (%)	სეგმენტის აღიარების კრიტერიუმი - ეკონომიკური მახასიათებელი (იხ.ფასს 8, პ.12)
1	საბავშვო ლიტერატურის ბეჭდვა	33	კრიტერიუმი: საწარმოო პროცესის ხასიათი - ბეჭდვითი საქმიანობა
2	სასკოლო სახელმძღვანელოების ბეჭდვა	20	
3	პრესის ბეჭდვა	15	
4	სარეკალმო პროდუქციის ბეჭდვა	8	
5	საბეჭდი მოწყობილობის იჯარა	11	კრიტერიუმი: მომსახურების ხასიათი
6	სასაწყობო მომსახურების იჯარა	8	
7	მაკულატურა	5	
	სულ	100	

სტამბის საქმიანობის დაჯგუფება რაოდენობრივი მახასიათებლების მიხედვით \_

**არსებითობის ზღვარის დადგენა**

ეკონომიკური მახასიათებლების მიხედვით საოპერაციო სეგმენტის აღიარების კრიტერიუმები	სეგმენტის დასახელება	ამონაგების ჯამი (%)
კრიტერიუმი: საწარმოო პროცესის ხასიათი - ბეჭდვითი საქმიანობა	ბეჭდვითი საქმიანობა	76 (33+20+15+8)
კრიტერიუმი: მომსახურების ხასიათი	საიჯარო მომსახურება	19 (11+8)
არ განიხილება-	მაკულატურა	5

ამდენად, სტამბის საქმიანობა შეიძლება წარდგენილ იქნეს ორ საანგარიშგებო სეგმენტად: ბეჭდვითი საქმიანობა და საიჯარო მომსახურება.

**მაგალითი 4. საანგარიშგებო სეგმენტის განსაზღვრა საოპერაციო სეგმენტების ამონაგებით<sup>3</sup>**

საოპერაციო სეგმენტი	ამონაგები (ფე)		
	შიდა	გარე	სულ
სეგმენტი A, B, C (აგრეგირებული)	4,000	1,000	5,000
სეგმენტი D	200	2,000	2,200
სეგმენტი E	500	100	600
სეგმენტი F	<u>700</u>	-	<u>700</u>
სულ	<b>5,400</b>	<b>3,100</b>	<b>8,500</b>
ურთიერთჩასათვლელი მუხლები	<u>(300)</u>	<u>(3,100)</u>	<u>(3,400)</u>
კონსოლიდირებული სიდიდე	5,100	-	5,100

ურთიერთჩასათვლელი მუხლები მოიცავს შიდაკორპორაციულ ანგარიშსწორებას სეგმენტებს შორის. რაოდენობრივი კრიტერიუმი მოცემული შემოწმების ტესტისათვის

<sup>3</sup> მაგალითი 4,5,6, მომზადებულია KPMG. IFRS 8 Operating segments. First impression. მასალების მიხედვით

არის 850 ფე ( $8,500 \times 10\%$ ). შესაბამისად, აგრეგირებული სეგმენტი A, B, C და ასევე ოპერაციული სეგმენტი D, რომელიც აღემატება რაოდენობრივ ზღვარს, არის საანგარიშგებო სეგმენტები. სეგმენტები E და F უნდა დამატებით გაანალიზდეს, რათა დადგინდეს, აკმაყოფილებენ თუ არა ისინი რომელომე სხვა რაოდენობრივ კრიტერიუმებს: მოგება-ზარალისა ან აქტივების სიდიდის მიხედვით.

**მაგალითი 5. საანგარიშგებო სეგმენტის განსაზღვრა საოპერაციო სეგმენტების მოგება-ზარალით**

კომპანიას აქვს ხუთი საოპერაციო სეგმენტი, რომელთა მოგება-ზარალი დაბეგვრამდე წარმოდგენილია ცხრილში (ფე):

საოპერაციო სეგმენტი	მოგება-ზარალი დაბეგვრამდე
სეგმენტი A	10,800
სეგმენტი B	8,100
სეგმენტი C	(3,700)
სეგმენტი D	2,400
სეგმენტი E	(800)
	16,800
ურთიერთჩასათვლელი მუხლები	(1,800)
კონსოლიდირებული სიდიდე	15,000

მომგებიანი სეგმენტების საერთო მოგების აბსოლუტური სიდიდე შეადგენს 2,130 ფე ( $10,800 + 8,100 + 2,400$ ), რომლის 10% შეადგენს **2,130 ფე**. იმ სეგმენტების საერთო ზარალი, რომელშიც არ წარმოქმნილა მოგება, შეადგენს **4,500 ფე** ( $3,700 + 800$ ), რომლის 10% შეადგენს 450 ფე. რადგან 2,130 არის უდიდესი მიღებულ ორ სიდიდეს შორის, ზუსტად ეს სიდიდე იქნება გამოყენებული როგორც სეგმენტის მოგება-ზარალის არსებობის ზღვარი ანალიტიკური ტესტის ჩატარების დროს. შესაბამისად, სეგმენტი A, B, C და D არის საანგარიშგებო საოპერაციო სეგმენტები. სეგმენტი E უნდა

დამატებით გაანალიზდეს, რათა დადგინდეს, აკმაყოფილებს თუ არა ის რაოდენობრივ კრიტერიუმს ამონაგებისა ან აქტივების სიდიდის მიხედვით.

**მაგალითი 6. რაოდენობრივი ზღვარის ცვლილება აგრეგირების შედეგად.**

შემდეგი მაჩვენებლების მიხედვით (საოპერაციო მოგების საფუძველზე) ხდება სეგმენტის ტესტირება (ფე):

საოპერაციო სეგმენტი	საოპერაციო მოგება
სეგმენტი A	1
სეგმენტი B	(5)
სეგმენტი C	2
სეგმენტი D	9
სეგმენტი E	9
სეგმენტი F	(1)
კონსოლიდირებული სიდიდე	15

დავუშვათ, რომ სეგმენტების ამონაგებისა და აქტივების ანალიზური შეფასებით დადგინდა, რომ A, C და F სეგმენტები ვერც ერთი მაჩვენებლებით ვერ გადალახეს რაოდენობრივი ზღვარი. კომპანიამ გადაწყვიტა აგრეგირების კრიტერიუმების გამოყენება. აღმოჩნდა, რომ B და E აკმაყოფილებენ აგრეგირების ყველა კრიტერიუმს და საწარმომ გააერთიანა ისინი ერთ საოპერაციო სეგმენტად. იმის შემდეგ, როდესაც ჩატარდა რაოდენობრივი ზღვარის ანალიტიკური ტესტები, აღმოჩნდა, რომ სეგმენტი C (რომელმაც ადრე ვერ გადალახა რაოდენობრივი ზღვარი ვერც ერთი მაჩვენებლის მიხედვით), გადალახა 10%-იანი რაოდენობრივი ზღვარი სეგმენტური მოგება-ზარალის მიხედვით.

რაოდენობრივი ზღვარის განსაზღვრა სეგმენტის საერთო მოგება-ზარალის მიხედვით (ფე):

საოპერაციო სეგმენტის მაჩვენებლები	აგრეგირებამდე	აგრეგირების შემდეგ
-----------------------------------	---------------	--------------------

სეგმენტის საერთო მოგება	21,0 (1+2+9+9)	16,0×
სეგმენტის საერთო ზარალი	6,0 (5+1)	(1,0)××
უდიდესი სიდიდე ორ მაჩვენებელთა შორის	21,0	16,0
რაოდენობრივი ზღვარი 10%-ის ოდენობით	2,1	1,6

სეგმენტების დაჯგუფება:

× მოგების მიხედვით:  $B + E = 9 - 5 = 4$ ;

$C + D + A = 2 + 9 + 1 = 12$ ;

სულ 16

×× ზარალის მიხედვით:  $F = -1$ .

ის ფაქტი, რომ საოპერაციო სეგმენტს არც ერთი მაჩვენებლით არ ჰქონდა გადალახული არსებობის ზღვარი სხვა საოპერაციო სეგმენტებთან აგრეგირებამდე, არ გამორიცხავს აგრეგირების შემდეგ ამ სეგმენტის როგორც საანგარიშგებო სეგმენტის გამოყოფის შესაძლებლობას. ამისი მიზეზია ის, რომ, როგორც წესი, სეგმენტები აგრეგირდებიან ანალიტიკური ტესტების ჩატარებამდე რაოდენობრივი კრიტერიუმების შესაბამისობაზე.

### მაგალითი 7. საანგარიშგებო სეგმენტის განსაზღვრის ეტაპები

იმსჯელებით როგორი თანმიმდევრობით უნდა განისაზღვროს საანგარიშგებო სეგმენტი.

საანგარიშგებო სეგმენტის განსაზღვრის ეტაპებია:

- საოპერაციო სეგმენტის განსაზღვრა ხელმძღვანელობის საანგარიშგებო სისტემაზე დაყრდნობით (ანალიზით);
- საოპერაციო სეგმენტების აგრეგირების კრიტერიუმების დადგენა;
- საოპერაციო სეგმენტების რაოდენობრივი (10%) ზღვარის დადგენა ;



- ყველა სეგმენტის ჯამური ამონაგების შემოწმება (არანაკლებ მთლიანი ამონაგების 75%);
- დამატებითი სეგმენტების ფორმირება, თუ ყველა სეგმენტის მთლიანი გარე ამონაგები საწარმოს ამონაგების 75%-ზე ნაკლებია.

### მაგალითი 8. საანგარიშგებო სეგმენტად აღიარების რაოდენობრივი ზღვარი

ღვინის კომპანიას აქვს სამი საოპერაციო სეგმენტი, რომელთა ამონაგებია (ფე): პირველადი მეღვინეობა - 15; მეორადი მეღვინეობა – 55; საცალო ვაჭრობა – 330. ყველა სეგმენტს აქვს შემოსავლები და ხარჯები და მათი განცალკევებული ანგარიშგება.

**დავალება: დაადგინეთ საანგარიშგებო სეგმენტი.**

#### 1. საანგარიშგებო სეგმენტად აღიარების 10%-იანი რაოდენობრივი ზღვარის განსაზღვრა

ამონაგების მიხედვით

საოპერაციო სეგმენტები	ფე
პირველადი მეღვინეობა	15
მეორადი მეღვინეობა	55
საცალო ვაჭრობა	<u>330</u>
	400

სეგმენტად აღიარების რაოდენობრივი ზღვარი  $(400 \times 10\%) = 40$  ფე

10%-იანი რაოდენობრივი ზღვარი გადალახა მეორადმა მეღვინეობამ და საცალო ვაჭრობამ.

#### II. მეორე რაოდენობრივი ზღვარი - 75%.

მთლიანი ამონაგების 75% :  $400 \times 75\% = 300$  ფე.

მეორადი მეღვინეობის და საცალო ვაჭრობის ამონაგების 75%:

$$(55 + 330) \times 75\% = 289 \text{ ფე.}$$

75%-იანი ზღვარი ვერ დაკმაყოფილდა. ასეთ შემთხვევაში სეგმენტები უნდა დატესტდეს სხვა კრიტერიუმებით - მოგება-ზარალით და აქტივებით.

**მაგალითი 9. საანგარიშგებო სეგმენტად აღიარების რაოდენობრივი ზღვარი**

გადამზიდავ კომპანიას აქვს სამი საოპერაციო სეგმენტი, რომელთა ამონაგებია (ფე):  
 M - 15; N - 55; T - 180. ყველა საამქროს აქვს შემოსავლები და ხარჯები და განცალკევებული ანგარიშგება.

**დავალება: დაადგინეთ საანგარიშგებო სეგმენტი.**

**1. საანგარიშგებო სეგმენტად აღიარების 10%-იანი რაოდენობრივი ზღვარის განსაზღვრა**

ამონაგების მიხედვით

საოპერაციო სეგმენტები	ფე
M	15
N	55
T	<u>190</u>
	260

სეგმენტად აღიარების რაოდენობრივი ზღვარი =  $260 \times 10\% = 26$  ფე

სეგმენტი M არ აკმაყოფილებს სეგმენტად აღიარების რაოდენობრივ ზღვარს -26 ფე, ვინაიდან მისი შემოსავალი არის 15 ფე.

**2. საანგარიშგებო სეგმენტად აღიარების 75%-იანი რაოდენობრივი ზღვარის განსაზღვრა**

75%-იანი ზღვარი:  $260 \times 75\% = 195$  ფე;

N და T ამონაგების 75%:  $(55 + 190) \times 75\% = 184$  ფე

75%-იანი ზღვარი ვერ დაკმაყოფილდა. ასეთ შემთხვევაში სეგმენტები უნდა დატესტირდეს სხვა კრიტერიუმებით - მოგება-ზარალით და აქტივებით.

**მაგალითი 10. საანგარიშგებო სეგმენტების განსაზღვრის კრიტერიუმები<sup>4</sup>**

ინფორმაცია საწარმოს საოპერაციო სეგმენტების შესახებ (ფე):

საოპერაციო სეგმენტები	ამონაგები	მოგება/ზარალი	აქტივები
A	23,000	3,000	7,200
B	18,000	2,000	10,100
C	4,000	(3,000)	6,100
D	2,500	150	1,500
F	<u>1,500</u>	<u>450</u>	<u>1,000</u>
	49,000	2,600	25,900

**დავალება:** დაადგინეთ საანგარიშგებო სეგმენტები ყველა შესაბამისი კრიტერიუმით.

სეგმენტების განსაზღვრა კრიტერიუმების 10%-იანი ზღვარის შიხედვით:

**I. 10%-იანი ზღვარით საანგარიშგებო სეგმენტის დადგენა**

**1) კრიტერიუმი „ამონაგები“**

ამონაგების 10% =  $49,000 \times 10 = 4,900$  ფე

ამ კრიტერიუმით საანგარიშგებო სეგმენტებია A და B

**2) კრიტერიუმი „მოგება-ზარალი“**

ცალ-ცალკე განიხილება „მოგება“ და „ზარალი“

კრიტერიუმი „ მოგება“ =  $(3,000 + 2,000 + 150 + 450) \times 10\% = 560$  ფე

მოგების კრიტერიუმით საანგარიშგებო სეგმენტებია A და B

კრიტერიუმი „ზარალი“ =  $(3,000) \times 10\% = (300)$  ფე

ზარალიანია ერთადერთი სეგმენტი, რომლის სიდიდე (3,000) აღემატება ზღვრულ ზარალს - (300). ამდენად, ზარალის კრიტერიუმით C არის საანგარიშგებო სეგმენტი.

<sup>4</sup> <https://www.youtube.com/watch?v=EwgWtgyBtvk>

D და F ვერც პირველი და ვერც მეორე კრიტერიუმით გადალახეს რაოდენობრივი ზღვარი.

**3) კრიტერიუმი „აქტივები“**

აქტივების 10% = 25,900 × 10% = 2,590 ფე

ამდენად, 10%-იანი ზღვართან საანგარიშგებო სეგმენტებია A, B და C

**II. მთლიანი ამონაგების 75%-იანი ზღვარის დადგენა**

ამის შემდეგ უნდა შესრულდეს პირობა, რომ ასაღიარებელი სეგმენტების ჯამური ამონაგები არანაკლებია მთლიანი ამონაგების 75%-ის.

მთლიანი ამონაგების 75%-იანი ზღვარი : 49,000 × 75% = 36,750 ფე

ასაღიარებელი სეგმენტებია A, B, და C ამონაგების 75%:

(23,000 + 18,000 + 4,000) × 75% = 45,000 ფე, არც ელემენტება საერთო ამონაგების 75%.

**დასკვნა:**

A, B, და C არიან საანგარიშგებო სეგმენტებია, მათზე წარადგენენ განცალკევებულ ანგარიშგებას. სეგმენტები D და F ანგარიშგებაში იქნებიან წარდგენილი გაერთიანებულად, ერთი სახელწოდებით.

**მაგალითი 11. საოპერაციო სეგმენტები**

კომპანიის 2022 წლის მაჩვენებლები (ლარი):

სეგმენტი	ამონაგები		აქტივების ღირებულება	მოგება/ზარალი
	შიდა ჯგუფში	გარე		
A	19,680	4,400	93,100	9,231
B	17,160	23,100	61,750	2,077
C	8,400	0	28,500	(7,946)
D	7,200	8,580	25,650	5,154
E	4,320	3,410	10,450	(3,308)
F	1,440	2,970	17,100	(923)
G	480	7,150	8,550	1,385
მთავარი ოფისი	0	0	32,300	0
<b>სულ</b>	<b>58,680</b>	<b>49,610</b>	<b>277,400</b>	<b>5,670</b>

I ეტაპი სემგენტების შერჩევა 10%-იანი ზღვარით.

1. 10%-იანი ზღვარი ამონაგების მიხედვით:

$$(58,680 + 49,610) = 108,290 \text{ ლარი}$$

$$108,290 \times 10\% = 10,829 \text{ ლარი}$$

ზღვარი გადალახა A B D

2. 10%-იანი ზღვარი აქტივების მიხედვით სათავო ოფისის გარეშე (ლარი):

$$(277,400 - 32,300) = 245,100 \text{ ლარი}$$

$$245,100 \times 10\% = 24,510 \text{ ლარი}$$

ზღვარი გადალახა A B C D

3. 10%-იანი ზღვარი მოგებისა და ზარალის მიხედვით:

$$\text{მოგების მიხედვით } (9,231 + 2,077 + 5,154 + 1,385) \times 10\% = 1,785 \text{ ლარი}$$

$$\text{ზარალის მიხედვით } (7,946 + 3,308 + 923) \times 10\% = 1,218 \text{ ლარი}$$

$$\text{უდიდესია } 1,785 \text{ ლარი}$$

ზღვარი გადალახა A B C D E

II ეტაპი - ამნაგების 75% -იანი ზღვარის გადალახვა

• მთლიანი გარე ამონაგების 75%:  $49,610 \times 75\% = 37,208$  ლარი

• 10%-იანი ზღვარს გადალახული კომპონენტების (A B C D) გარე ამონაგების ჯამი:

$$4,400 + 23,100 + 8,500 + 3,410 = 39,410 \text{ ლარი.}$$

• გარე ამონაგების 75% დაკმაყოფილებულია.