

ივ.ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო
უნივერსიტეტი

ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტი

ნ.კვატაშიძე

ფინანსური აღრიცხვა II
(სავარჯიშოების კრებული)



თბილისი 2024

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

ნაშრომი წარმოადგენს მესამე გადამუშავებულ გამოცემას - 2024 წლის მდგომარეობით ფასს 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 მაარინა მამისურაძე.

სარჩევი

თავი 1. სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები. (ბასს 8).....	4-8
თემა 2. იჯარის აღრიცხვა (ფასს 16).....	9-34
თემა 3. საინვესტიციო ქონების აღრიცხვა (ბასს 40).....	35-46
თემა 4. სახელმწიფო გრანტების აღრიცხვა (ბასს 20).....	47-57
თემა 5. სოფლის მეურნეობა.....	58-71
თემა 6. აქტივების გაუფასურება (ბასს 36)	72-89
თემა 7. ანაღრიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები (ბასს 37).....	90-102
თავი 8. საპენსიო პროგრამების აღრიცხვა (ბასს 19,26).....	103 – 114
თავი 9. მოგებიდან გადასახადების აღრიცხვა (ბასს 12).....	115-122
თავი 10. საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი მოვლენები (ბასს 10).....	123-129

თავი 1. სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები (ბასს 8)

სიტუაციური მაგალითი 1.

მიმდინარე წლის დასაწყისში საწარმოს მენეჯმენტმა დაასაბუთა მარაგის შეფასების საშუალო შეწონილი მეთოდის ფიფო მეთოდით შეცვლის უპირატესობა. წინა წელს საშუალო შეწონილი მეთოდით შეფასებულმა რეალიზებული საქონლის თვითღირებულებამ შეადგინა 85 ათასი ლარი, ხოლო მარაგის საბოლოო ნაშთმა - 75 ათასი ლარი. სათანადო გათვლებით ფიფო მეთოდით რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება შეფასდა 70 ათას ლარად, ხოლო მარაგის საბოლოო ნაშთი 63 ათას ლარად.

იმსჯელეთ:

1. რად იდენტიფიცირდება მარაგის საშუალო შეწონილი მეთოდით შეფასება ფიფო მეთოდით შეცვლა;
2. როგორ უნდა აისახოს მარაგის შეფასების მეთოდის შეცვლა;
3. რა იქნება შეფასების მეთოდის შეცვლის აგრეგირებული შედეგი;
4. რომელი წლის ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება მარაგის შეფასების მეთოდის ცვლილების შედეგი.
5. რომელი წელია შესაძარისი წელი.

სიტუაციური მაგალითი 2.

მიმდინარე (მეოთხე) წლის დასაწყისში საწარმომ შეცვალა სამი წლის წინ შეძენილი კომპიუტერების გამოყენების ვადა, რომელიც შეადგენდა 8 წელს. ცვლილებების შემდეგ გამოყენების ვადა განისაზღვრა 4 წლით. მოცემული მომენტისათვის კომპიუტერების საბალანსო ღირებულებაა 500 ათასი ლარი.

იმსჯელეთ:

1. რად იდენტიფიცირდება კომპიუტერების გამოყენების ვადის შეცვლა;
2. როგორ უნდა აისახოს კომპიუტერების გამოყენების ვადის შეცვლა;

3. რა იქნება გამოყენების ვადის შეცვლის აგრეგირებული შედეგი;
4. რომელი წლის ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება (თუ აისახება საერთოდ) კომპიუტერების გამოყენების ვადის შეცვლა;
5. რომელი წელია შესადარისი წელი.

სიტუაციური მაგალითი 3.

საწარმომ მიმდინარე წელს პირველად შექმნა გაყიდული პროდუქციის ხარისხის საგარანტიო მომსახურების რეზერვი 105 ათასი ლარის ოდენობით. წლის ბოლოს გაუნაწილებელმა მოგებამ შეადგინა 800 ათასი ლარი.

იმსჯელეთ:

1. რად იდენტიფიცირდება გაყიდული პროდუქციის ხარისხის საგარანტიო მომსახურების რეზერვის შექმნა;
2. როგორ უნდა აისახოს რეზერვის შექმნა;
3. რომელი წლის ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება (თუ აისახება საერთოდ) რეზერვის შექმნა;
4. რომელი წელია შესადარისი წელი.

სიტუაციური მაგალითი 4.

მიმდინარე წელს აღმოჩენილია წინა წლების შეცდომა. კერძოდ, გაზრდილია გაყიდული საქონლის თვითღირებულება 40 ათასი ლარით. ყველა მარლთზომიერი ქმედებების შემდეგ შეცდომის კუმულაციური შედეგის მიკუთვნება კონკრეტული წინა საანგარიშგებო პერიოდებისათვის შეუძლებელია:

იმსჯელეთ:

1. როგორ უნდა აისახოს წინა პერიოდების შეცდომა;
2. რა იქნება შეცდომის კუმულაციური შედეგი და რაზე მოახდენს ის გავლენას;
3. რომელი წლების ფინანსური ანგარიშგება კორექტირდება;
4. რომელი წლებია შესადარისი.

სიტუაციური მაგალითი 5.

2024 წელს აღმოჩენილია შეცდომა – 35 ათასი ლარის ოდენობით კაპიტალიზებადი ხარჯი იქნა აღიარებული პერიოდის ხარჯად: 2022 წელს – 15 ათასი ლარი, ხოლო 2023 წელს – 20 ათასი ლარი.

იმსჯელეთ:

1. როგორ უნდა აისახოს წინა პერიოდების შეცდომა;
2. რა იქნება შეცდომის კუმულაციური შედეგი და რაზე მოახდენს ის გავლენას;
3. რომელი წლების ფინანსური ანგარიშგება კორექტირდება;
4. რომელი წელია შესადარისი წელი.

მაგალითი 1. აქტივის გამოყენების ვადის ცვლილებები

კომპიუტერების თვითღირებულებაა 52,000 ლარი, ექსპლუატაციაში შესვლის დროს გამოყენების ვადა განისაზღვრა 5 წლით, ხოლო ნარჩენი ღირებულება შეფასდა 2,000 ლარად. აქტივს ცვეთა ერიცხება წრფივი მეთოდით. აქტივის გამოყენებიდან 2 წლის შემდეგ გამოყენების დარჩენილი ვადა განისაზღვრა 6 წლით და ნარჩენი ღირებულების შეფასება არ შეცვლილა.

დავალება: განსაზღვრეთ კომპიუტერების საბალანსო ღირებულება ექსპლუატაციიდან მე-3 წლის ბოლოს.

პასუხი:

1) პირველი 5 წლის წლიური ცვეთა: $(52,000 - 2,000)/5წ. = 10,000$ ლარი;

პირველ 5 წელიწადში დაგროვილი ცვეთა $10,000 \times 2წ. = 20,000$ ლარი.

საბალანსო ღირებულება ცვეთის შეცვლამდე: $52,000 - 20,000 = 32,000$ ლარი;

ცვეთადი თანხა: $32,000 - 2,000 = 30,000$ ლარი;

გამოყენების დარჩენილი ვადა: 6 წელი;

მე-3 წლის ცვეთა: $30,000/6წ. = 5,000$ ლარი

საბალანსო ღირებულება მე-3 წლის ბოლოს: $32,000 - 5,000 = 27,000$ ლარი.

მაგალითი 2. აქტივის გამოყენების ვადის ცვლილებები

მიმდინარე (მესამე) წლის დასაწყისში საწარმომ შეცვალა ორი წლის წინ შეძენილი მოწყობილობის გამოყენების ვადა, რომელიც შეადგენდა 12 წელს. ცვლილებების შემდეგ აქტივის გამოყენების მთლიანი ვადა განისაზღვრა 10 წლით. გამოყენების ვადის შეცვლის მომენტისათვის მოწყობილობის საბალანსო ღირებულება შეადგენდა 100,000 ლარს.

დავალება: განსაზღვრეთ მიმდინარე წლის ცვეთის თანხა.

პასუხი:

მოწყობილობის ვადის შეცვლა არის ცვლილებები შეფასებებში, რაც უნდა აისახოს პერსპექტიულად - მიმდინარე წლის ფინანსურ ანგარიშგებაში ცვეთის თანხა შეადგენს 12,500 ლარს ($100,000/8წ.$)

მაგალითი 3. შეცდომების კორექტირება

მიმდინარე წელს აღმოჩენილია წინა წლის შეცდომები: 35,000 ლარის ოდენობით კაპიტალიზებადი ხარჯი იქნა აღიარებული პერიოდის ხარჯად; შენობის ცვეთა გაზრდილია 25,000 ლარით; გაყიდული პროდუქციის თვითღირებულება მოიცავს მარაგის ზენორმატიული დანაკარგებს 17,000 ლარის ოდენობით.

დავალება: განსაზღვრეთ გაუნაწილებელი მოგების შეცდომებით კორექტირების კუმულაციური შედეგი (ლარი)

43,000

პასუხი:

$35,000 + 25,000 = 60,000$ ლარი.

მაგალითი 4. შეცდომების კორექტირება

მიმდინარე წელს შესწორდა წინა წელს გამორჩენილი შექმნილი 15,000 ლარის მარაგის ასახვა აღრიცხვაში. მიმდინარე წელს ეს მარაგი სრულად იქნა რეალიზებული. ასევე, კვლევითი ხარჯები 2,800 ლარის ოდენობით შეცდომით იყო კაპიტალიზებული, ხოლო 4,000 ლარის კაპიტალიზებადი საპროცენტო ხარჯები აღიარდა პერიოდის ხარჯად.

გაუნაწილებელი მოგების შეცდომებით კორექტირების კუმულაციური შედეგია (ლარი):

პასუხი:

$$4,000 - 2,800 = 1,200 \text{ ლარი}$$

თემა 2. იჯარის აღრიცხვა (ფასს 16)

სიტუაციური მაგალითი 1. იჯარის იდენტიფიცირება

კოსმეტიკური პროდუქციის სადისტრიბუციო კომპანიამ (Bi-Bi) დადო ხელშეკრულება სავაჭრო ცენტრის (Tbilisi Mall) ადმინისტრაციასთან სავაჭრო ცენტრის პირველი სართულის დარბაზის ცენტრალური ადგილის სამი წლით ქირავნობის შესახებ. სადისტრიბუციო კომპანია ვარაუდობს ამ ადგილას პროდუქციის გასაყიდად დახლის მოწყობას, ხოლო შაბათ-კვირას სარეკლამო თეატრალიზებული შოუ-გაყიდვის მოწყობას. ხელშეკრულების მოქმედების პერიოდში სავაჭრო ცენტრის ადმინისტრაციას:

ა) არ აქვს უფლება მოითხოვოს დახლის და თეატრალიზებული შოუ-გაყიდვის გადატანა დარბაზის სხვა ადგილას, ან რაიმე სხვა მიზნით გამოყენებას;

ბ) აქვს უფლება მოითხოვოს თეატრალიზებული შოუ-გაყიდვის მოწყობის აკრძალვა.

იმსჯელეთ: იდენტიფიცირდება თუ არა ხელშეკრულება იჯარად?

პასუხი:

ა) არის, ვინაიდან სახეზეა საბაზო აქტივის (ფართობი სავაჭრო დარბაზის ცენტრში) გამოყენების კონტროლის უფლება;

ბ) არ არის, ვინაიდან ვერ აკონტროლებს აქტივს.

სიტუაციური მაგალითი 2. იჯარის იდენტიფიცირება

ავიაკომპანიამ 3 წლით იქირავა ბოინგი. ხელშეკრულებით ავიაკომპანია სამშაბათს (9 საათზე) და ხუთშაბათს (21 საათზე) შეასრულებს ფრენას თბილისი-პარაზის მიმართულებით. ხელშეკრულების მოქმედების პერიოდში ავიაკომპანიას არ აქვს უფლება შეცვალოს ფრენის დღეები, მიმართულება და დრო. სხვა დღეებში ამ ბოინგით ფრენებს ახორციელებენ სხვადასხვა კონპანიები.

იმსჯელეთ: იდენტიფიცირდება თუ არა ხელშეკრულება იჯარად?

პასუხი:

მოცემულ შემთხვევაში კომპანია არ აკონტროლებს აქტივს, ვინაიდან მისი გამოყენება მკაცრად არის განსაზღვრული და შეზღუდული - ის ვერ შეცვლის ფრენის გრაფიკს და მიმართულებას, ასევე სხვა კომპანიებიც ღებულობენ სარგებელს ამ ბოინგის გამოყენებით.

შესაბამისად ბოინგი ვერ იდენტიფიცირდება საიჯარო აქტივად, ხოლო ხელშეკრულება არის მომსახურების ხელშეკრულება.

სიტუაციური მაგალითი 3. დაბალი ღირებულების გრძელვადიანი აქტივები

კვების ობიექტი ორი წლით ქირაობს ათი წელი ექსპლუატაციაში მყოფ ელექტროლუმებს. ყოველთვიურად გადასახდელი აქვს 200 ლარი, სულ 4,800 ლარი. ანალოგიური ახალი აქტივის საბაზრო ღირებულებაა 25,000 – 26,000 ლარი.

იმსჯელეთ: რად შეიძლება იდენტიფიცირდეს შეთანხმება.

განსაზღვრა უნდა მოხდეს აბსოლუტური სიდიდეებით: ახალი - 25,000, ძველი - 4,800 ლარი.

მაგალითი 1. იჯარა სერვისული კომპონენტით

საწარმოს შენობის 100 კვ.მ. იჯარისათვის სამი წლის განმავლობაში ყოველ წელს გადასახდელი აქვს 10,000 ფე. საიჯარო ხელშეკრულება ითვალისწინებს შენობის ყოველკვირეულ დალაგებას. ანალოგიური ფართობის იჯარის საბაზრო ფასია 9,000 ფე, ხოლო დალაგების - 1,500 ფე.

ამ დროისათვის საბაზრო საპროცენტო განაკვეთი შეადგენს 10%.

დავალება:

1. იმსჯელეთ შეთანხმების კომპონენტებზე;
2. შეაფასეთ საიჯარო აქტივისა და საიჯარო ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება;

პასუხი:

1) შეთანხმების კომპონენტები

შეთანხმება მოიცავს ორ კომპონენტს - იჯარას და სერვისულ მომსახურებას. ამდენად, გადასახდელი 10,000 ფე უნდა დაიყო ორ კომპონენტად: იჯარად 8,571 ფე-ის ოდენობით და სერვისად - 1,429 ფე-ის ოდენობით (იხ. ცხრილი 1):

საიჯარო შეთანხმების ორი კომპონენტი

შეთანხმების კომპონენტები	საბაზრო ფასი	პროპორცია (%)	იჯარის განაწილება კომპონენტებად
იჯარა	9,000	$(9,000/10,500) \times 100 = 85,71$	8,571 (10,000 × 85,71%)
მომსახურება	1,500	$(1,500/10,500) \times 100 = 14,29$	1,429 (10,000 × 14,29%)
სულ	10,500	100	10,000

2) საიჯარო აქტივის და საიჯარო ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულება:

(მომავალში გადასახდელი იჯარის კომპონენტის (8,571 × 3 წელი) 25,713 ლარის (FV) დღევანდელი ღირებულება არის (PV): $PVA (3,10\%) = 8,571 \times 2.4869 = 21,315$ ფე
 $PVA (n = 3, I = 10\%)$

დ-ტი საიჯარო აქტივი 21,315

კ-ტი ვალდებულება 21,315

FV - 25,713 ლარი მინუს PV - 21,315 ლარი = საპროცენტო ხარჯი 4,398 ლარი

მაგალითი 2. საიჯარო აქტივისა და ვალდებულების თავდაპირველი შეფასება

მოიჯარემ დანადგარებზე დადო 5 წლიანი საიჯარო ხელშეკრულება. საიჯარო გადასახდელები შეადგენს 25,000 ფე ყოველი წლის ბოლოს. ხელშეკრულების დადებისთანავე მოიჯარე იხდის 25,000 ფე. დანადგარების ტრანსპორტირებასა და დამონტაჟებაში გადაიხდა (თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები) 3,000 ფე.

მოიჯარეს შეეძლო იგივე თანხის აღება ბანკში იგივე ვალუტაში და იგივე ვადით 5% განაკვეთით.

დავალება:

- შეაფასეთ საიჯარო აქტივი;
- შეაფასეთ საიჯარო ვალდებულება.
- იმსჯელეთ საიჯარო აქტივისა და საიჯარო ვალდებულების თავდაპირველი აღრიცხვის წესის შესახებ.

პასუხი:

საიჯარო ხელშეკრულების დადების თანავე მოიჯარე:

- იხდის პირველ საიჯარო გადასახდელს - 25,000 ფე;
- ანაზღაურებს თავდაპირველ პირდაპირ ხარჯებს - 3,000 ფე;
- იღებს ვალდებულებას დარჩენილი ოთხ გადასახდელებზე - ყოველი 25,000 ფე-ს ოდენობით, რომელიც 5% განაკვეთის დისკონტირებით შეადგენს $PVA(4,5\%) = 25,000 \times 3.54595 = 88,649$ ფე-ს.

1). აქტივის გამოყენების უფლების თვითღირებულება შეადგენს (ფე):

$$116,649 (88,649 + 25,000 + 3,000)$$

2). დარჩენილი 4 წლის საიჯარო ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება შეადგენს 88,649 ფე

3). პირველ წელს საიჯარო აქტივის, ვალდებულების და გაწეული ხარჯების აღიარება აისახება გატარებით (ფე):

დებეტი - საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლება	116,649
კრედიტი - საიჯარო ვალდებულება	88,649
კრედიტი - ფულადი სახსრები (საიჯარო გადახდა)	25,000
კრედიტი - ფულადი სახსრები (თავდაპირველი ხარჯები)	3,000

**მაგალითი 3. საიჯარო აქტივისა და საიჯარო ვალდებულების შემდგომი აღრიცხვა
(მაგალითი 1-ის გაგრძელება)**

დავალება:

1. იმსჯელეთ საიჯარო აქტივისა და საიჯარო ვალდებულების თავდაპირველი აღიარების შემდგომი აღრიცხვის შესახებ (განსაზღვრეთ აქტივის ყოველწლიური ამორტიზაციის თანხა; ვალდებულების ამორტიზებული ღირებულება და ყოველწლიური საპროცენტო ხარჯი);
2. იმსჯელეთ წლების მიხედვით ხარჯის სტრუქტურასა და სიდიდეზე.

პასუხი:

1) აქტივი ყოველწლიურად ამორტიზირდება თანხით: $21,315/3წ. = 7,105$ ფე

ვალდებულება ამორტიზირდება და აღიარდება საპროცენტო ხარჯი:

საიჯარო ვალდებულების ამორტიზებული ღირებულება და ყოველწლიური საპროცენტო ხარჯი(ფე):

წელი	ვალდებულების ამორტიზებული ღირებულება წლის დასაწყისში	საპროცენტო ხარჯი	გადახდები	ვალდებულების ამორტიზებული ღირებულება წლის ბოლოს
	1	2 (სვ.1*10%)	3	4 (სვ.1+სვ.2-სვ.3)
1	21,315	2,132	(8,571)	14,876
2	14,876	1,488	(8,571)	7,792
3	7,792	779	(8,571)	0

ყოველწლიურად გადასახდელი 8,571 ლარი მოიცავს ვალის ძირი თანხას და პროცენტს.

2) ხარჯების სტრუქტურა წლების მიხედვით

	1 წელი	2 წელი	3 წელი
აქტივის ამორტიზაცია (21,315/3წ.)	7,105	7,105	7,105
საპროცენტო ხარჯი (იხ.ცხრილი)	2,132	1,488	779
სერვისული მომსახურების ხარჯი	1,429	1,429	1,429
სულ	10,666	10,022	9,313

მაგალითი 4. საიჯარო აქტივის შემდგომი შეფასება და აღრიცხვა (მაგალითი 2-ის გაგრძელება)

დავალემა: იმსჯელეთ საიჯარო აქტივისა და საიჯარო ვალდებულების შემდგომი აღრიცხვის წესის შესახებ.

პასუხი

აქტივის გამოყენების უფლება აღიარების შემდეგ ამორტიზდება საიჯარო ვადის განმავლობაში, ასევე მოწმდება გაუფასურებაზე, ამორტიზაციის და გაუფასურების თანხა აისახება მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში.

საიჯარო ვალდებულება შემდგომში აისახება ამორტიზებული ღირებულებით საფინანსო ხარჯის დარიცხვით და აისახება პროცენტის სახით მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში.

საიჯარო ვალდებულების ამორტიზებული ღირებულება (ფე)

წელი	ვალდებულების ამორტიზებული ღირებულება წლის დასაწყისში	საპროცენტო ხარჯი 5%	გადახდები	ვალდებულების ამორტიზებული ღირებულება წლის ბოლოს
	1	2 (სვ.1 × 5%)	3	4 (1+2-3)
				88,649
1	88,649	4,432	(25,000)	68,081
2	68,081	3,404	(25,000)	46,486
3	46,486	2,324	(25,000)	23,810
4	23,810	1,190	(25,000)	0

პირველი წელი

- საიჯარო ვალდებულების აღიარება**

დებეტი - საიჯარო აქტივი 88,649

კრედიტი - გრძელვადიანი საიჯარო ვალდებულება 88,649

- მიმდინარე პერიოდის საიჯარო ვალდებულების აღიარება (25,000 - 4,432 = 20,568)**

დებეტი - გრძელვადიანი საიჯარო ვალდებულება 20,568

კრედიტი - მოკლევადიანი საიჯარო ვალდებულება 20,568

- მიმდინარე პერიოდის პროცენტის დარიცხვა**

დებეტი - საპროცენტო ხარჯი 4,432

კრედიტი - მოკლევადიანი საიჯარო ვალდებულება 4,432

- ვალდებულებების დაფარვა

დებეტი - მოკლევადიანი საიჯარო ვალდებულება	25,000
კრედიტი - ფული	25,000

მაგალითი 5. საიჯარო აქტივისა და ვალდებულების თავდაპირველი და შედგომი შეფასება (პოსტნუმერანდო)

მიმდინარე წლის 1 იანვარს საწარმომ ხუთწლიანი იჯარით აიღო დანადგარი. საიჯარო ხელშეკრულებით საიჯარო გადახდები გადაიხდება ყოველი წლის ბოლოს 40,000 ლარის ოდენობით. ასევე, იჯარის ვადის დაწყებამდე მოიჯარე უხდის მეიჯარეს პრემიას 100,000 ლარს და წინასწარ იხდის იჯარის ბოლო წლის გადასახადს. დანადგარის დამონტაჟების ხარჯებმა შეადგინეს 8,000 ლარი, ხოლო დემონტაჟის ხარჯები მეხუთე წლის ბოლოსათვის შეფასდა 10,000 ლარად.

ხელშეკრულების განაკვეთია 9%, დისკონტირების განაკვეთები: PVA (4,9%) 3.240; PVA (5,9%) 3.890; PV (5,9%) 0.650.

დავალება: გაიანგარიშეთ ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტების შესაბამისი მაჩვენებლები მიმდინარე წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით.

პასუხი:

1) ბალანსი - საიჯარო ვალდებულების ამორტიზებული ღირებულებ (ანგ.4170 ვალდებულება ფინანსურ იჯარაზე)

მაჩვენებელი	გაანგარიშება	ლარი
ვალდებულება 01.01.	$40,000 \times 3,240$	129,600
ფინანსური (საპროცენტო) ხარჯი -მ/ზ	$129,600 \times 9\%$	11,664
საიჯარო გადასახდელი (მოკლევადიანი ვალდებულება - 2020წ. ბოლოს გადასახდელი)		(40,000)
გრძელვადიანი ვალდებულება 31.12.		101,264

2) ბალანსი - დემონტაჟის (შეფასებითი) ვალდებულების ამორტიზებული ღირებულება

(ანგ.4390 – სხვა ანარიცხები)

მაჩვენებელი		ფე	
ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება 01.01.	$10,000 \times 0.650$	6,500	დ- აქტივი კ- ანარიცხები
ფინანსური (საპროცენტო) ხარჯი - მ/ზ	$6,500 \times 9\%$	<u>585</u>	დ- საპრ.ხარჯი კ- ანარიცხები
დემონტაჟის ვალდებულება 31.12.		7,085	
მე-2 წლის საპროცენტო ხარჯი	$7,085 \times 9\%$	638	დ- საპრ. ხარჯი

3) ბალანსი - საიჯარო აქტივი (აქტივის გამოყენების უფლება)

ანგ.2190 - საიჯარო აქტივი

მაჩვენებელი	გაანგარიშება	ფე
საიჯარო გადასახდელები იჯარის ვადის დაწყებამდე (წინასწარ გადახდილი ბოლო წლის გადასახადი)	40,000	
გადახდილი პრემია	100,000	
პირდაპირი (დამონტაჟების) ხარჯები	8,000	
საიჯარო აქტივის დემონტაჟის ვალდებულება	6,500	
საიჯარო ვალდებულება 01.01.	<u>129,600</u>	
საიჯარო აქტივი 01.01.	284,100	284,100
აქტივის ამორტიზაცია - მ/ზ	284,100/5წ.	<u>(56,820)</u>
საიჯარო აქტივი 31.12.		227,280

4) მოგება-ზარალის ანგარიშგება

მიმდინარე წელი

მაჩვენებელი	გაანგარიშება	ფე
აქტივის ამორტიზაცია	284,100/5წ.	56,820
საიჯარო ვალდებულების დისკონტი (ფინანსური ხარჯი)	129,600 × 9%	11,664
დემონტაჟის ვალდებულების დისკონტი (ფინანსური ხარჯი)	6,500 × 9%	<u>585</u>
		69,069

დებეტი 8210 - საპროცენტო ხარჯი

კრედიტი 3410 - გადასახდელი პროცენტი

მაგალითი 6. საიჯარო ვალდებულების თავდაპირველი და შედგომი შეფასება (პრენუმერანდო)

კომპანიამ 2024 წლის 1 თებერვალს იჯარით აიღო შენობა. საიჯარო ვადა 5 წელი, ყოველი წლის დასაწყისში გადაიხდება 50,000 ფე. საიჯარო ხელშკრულების გაფორმებაზე დაიხარჯა 15,000 ლარი. დისკონტირების განაკვეთი 6%, კოეფიციენტი - PVA (4,6%) 3.4651.

დავალება: განსაზღვრეთ:

- 1) საიჯარო ვალდებულების საბალანსო (ამორტიზებული) ღირებულება საიჯარო პერიოდების ბოლოს;
- 2) ყოველწლიური საპროცენტო ხარჯი;
- 3) ამორტიზაციის წლიური თანხა

პასუხი:

1) -2) საიჯარო ვალდებულების საბალანსო (ამორტიზებული) ღირებულება და ყოველწლიური საპროცენტო ხარჯი

საიჯარო ვალდებულების თავდაპირველი შეფასება $50,000 \times 3.4651 = 173,255$ ფე.

დაწყების თარიღი	საწყისი ნაშთი	გადახდა	დარჩენილი ვალდებულება	საპროცენტო ხარჯი	საბოლოო ნაშთი	საბოლოო თარიღი
	(a)	(b)	(c) = a-b	(r)=(c)*6%	(f)=(c)+(r)	
01.02.24	173 255			10 395	183 650	31.01.25
01.02.25	183 650	(50 000)	133 650	8 019	141 669	31.01.26
01.02.26	141 669	(50 000)	91 669	5 500	97 169	31.01.27
01.02.27	97 169	(50 000)	47 169	2 830	50 000	31.01.28
01.02.28	50 000	(50 000)	0	0	0	31.01.29

3) ყოველწლიური ცვეთის ხარჯი

საიჯარო აქტივი:

საიჯარო ვალდებულება	173,255
გადახდილი პირველი გადასახადი	50,000
პირდაპირი ხარჯები	<u>15,000</u>
	<u>238,255</u>

ამორტიზაციის ხარჯი: $238,255/5წ. = 47,651$ ფე

მაგალითი 7. საიჯარო ვალდებულების ამორტიზებული ღირებულება

დანადგარის იჯარისათვის მიმდინარე წლის იანვრიდან 5 წლის განმავლობაში ყოველწლიურად გადასახდელია 30,000 ლარი. დამატებით გაწეულ იქნა დანახარჯები ხელშეკრულების დადებასთან დაკავშირებით 5,000 ლარი. დისკონტირების

განაკვეთი 7%, დისკონტირების კოეფიციენტები: PVA (4,7%) 3.38721; PVA (5,7%) 4.10020.

შენიშვნა: პასუხი დაამრგვალეთ მთელ რიცხვებამდე.

დავალება: განსაზღვრეთ საიჯარო ვალდებულება ამორტიზებული ღირებულება წლების მიხედვით პირობით, რომ საიჯარო გადასახდელი გადაიხდება:

ა) წლის დასაწყისში;

ბ) წლის ბოლოს.

პასუხი:

ა) საიჯარო გადასახადი გადაიხდება წლის დასაწყისში (პრენუმერანდო)

პირველი გადახდა უკვე განხორციელდა, დარჩა 4 გადახდა, დარჩენილი საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულება $PVA (4,7\%) = 30,000 \times 3,38721 = 101,616$ ლარი

წელი	ვალდებულების ნაშთი წლის დასაწყისში	გადახდა	დარჩენილი ვალ-ბა (1-2)	პროცენტი 3×0.07	ვალდებულების ნაშთი წლის ბოლოს
	1	2	3	2	4
1		-30,00	101,616	7,113	108,729
2	108,729	-30,000	78,729	5,511	84,240
3	84,240	-30,000	54,240	3,797	58,037
4	58,037	-30,000	28,037	1,963	30,000
5	30,000	-30,000	0	0	0

ბ) საიჯარო გადასახადი გადაიხდება წლის ბოლოს (პოსტნუმერანდო)

დისკონტირებული ღირებულება $PVA (5,7\%) = 30,000 \times 4,10020 = 123,006$ ლარი

წელი	ვალდებულების ნაშთი წლის დასაწყისში	პროცენტი სვ.1×0.07	გადახდა	ვალდებულების ნაშთი წლის ბოლოს (1+2-3)
	1	2	3	4
1	123,006	8,610	-30,000	101,616
2	101,616	7,113	-30,000	78,730
3	78,730	5,511	-30,000	54,241
4	54,241	3,797	-30,000	28,037
5	28,037	1,963	-30,000	0

მაგალითი 8. საიჯარო აქტივისა და ვალდებულების შეფასება და ასახვა მოიჯარესთან¹ (პრენუმერანდო)

დანადგარის იჯარისათვის მიმდინარე წლის 1 იანვრიდან 5 წლის განმავლობაში ყოველი წლის დასაწყისში გადასახდელია 30,000 ფე. დამატებით გაწეულ იქნა დანახარჯები ხელშეკრულების დადებასთან დაკავშირებით 10,000 ფე. დისკონტირების განაკვეთი 7%.

დავალება:

- 1) შეაფასეთ საიჯარო ვალდებულება;
- 2) შეაფასეთ აქტივის გამოყენების უფლება;
- 3) წარმოადგინეთ ამონარიდი მოგება-ზარალის ანგარიშგებიდან.

პასუხი:

- 1) აქტივის გამოყენების უფლების შეფასება (კომპონენტები) - ფე:
 - საიჯარო ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება:

¹ <http://msfo-dipifr.ru/msfo-ifrs-16-arenda-primery/>

პირველი გადახდა უკვე განხორციელდა, დარჩა 4 გადახდა, დარჩენილი საიჯარო გადასახდელების დღევანდელი ღირებულება $PVA(4,7\%) = 30,000 \times 3,38721 = 101,616$

- პირველი საიჯარო გადასახდელები 30,000
 - პირდაპირი დანახარჯები 10,000
- 141,616**

გატარება იქნება:

დებეტი - აქტივის გამოყენების უფლება	141,616
კრედიტი - საიჯარო ვალდებულებები	101,616
კრედიტი - ფულადი სახსრები (საიჯარო გადასახდელები)	30,000
კრედიტი - ფულადი სახსრები (პირდაპირი დანახარჯები)	10,000

ყოველწლიური ამორტიზაციის ხარჯი: $141,616/5წ. = 28,323$ ფე.

2) საიჯარო ვალდებულებებზე დასარიცხია პროცენტი, პირველი გადასახადი უკვე გადახდილია:

საიჯარო ვალდებულების ამორტიზება (ფე)

დაწყების თარიღი	ვალდებ- ის საწყისი ნაშთი	ვალდებ- ის გადახდა	დარჩენილი ვალდ-ბა	პროცენტი	ვალსდებ- ის საბოლოო ნაშთი	დასრულების თარიღი
01.01 წელი	(a)	(b)	(c) = (a)-(b)	(r) = (c) × 7%	(f) = (c)+(r)	31.12 წელი
1		(30,000)	101,616	7,113	108,729	1
2	108 729	(30 000)	78,729	5,511	84,240	2
3	84,240	(30 000)	54,240	3,797	58,037	3
4	58,037	(30 000)	28,037	1,963	30,000	4
5	30 000	(30 000)	0	0	0	5

		150,000		18,384		
--	--	---------	--	--------	--	--

3) ამონარიდი მოგება-ზარალის ანგარიშებიდან

	1წ.	2წ.	3წ.	4წ.	5წ.
ამორტიზაცია ($141,616 \times 1/5$)	28,323	28,323	28,323	28,323	28,323
ფინანსური დანახარჯები	7,113	5,511	3,797	1,963	0
ჯამი	35,436	33,834	32,120	30,286	28,323

ამდენად, კომპანიამ სულ გადაიხადა 150,000 ფე ($30,000 \times 5წ.$), საიდანაც დაიფარა აქტივის ღირებულება 131,616 ფე ($101,616 + 30,000$) და პროცენტი - 18,384 ფე.

მაგალითი 9. იჯარის აღრიცხვა მოიჯარესთან და მეიჯარესთან

დანადგარი, რომლის საბალანსო ღირებულება 25,000 ფე, გაიცა იჯარით. 3 წლის განმავლობაში ყოველწლიურად წლის ბოლოს გადასახდელია 12,000 ფე, სულ 36,000 ფე, რომლის დღევანდელი ღირებულება შეადგენს 30,000 ფე. ხოლო საპროცენტო თანხა შეადგენს: პირველ წელს - 3,000 ფე, მეორე წელს - 1,800 ფე, მესამე წელს - 1,200 ფე.

სამართლიანი ღირებულება 33,000 ფე.

დავალება:

1. ასახეთ იჯარის აღრიცხვა მოიჯარესთან და წარმოადგინეთ ამონარიდი ფინანსური ანგარიშებიდან;

2. ასახეთ იჯარის აღრიცხვა მეიჯარესთან და წარმოადგინეთ ამონარიდი ფინანსური ანგარიშებიდან პირობით, რომ იჯარა კლასიფიცირებულია:

ა) ფინანსურ იჯარად;

ბ) ოპერაციულ იჯარად.

პასუხი:

საიჯარო მოთხოვნის/ვალდებულების ამორტიზება (ფე)

წელი	წლის დასაწყისში	საპროცენტო შემოსავალი/ხარჯი	ფულის მიღება/გადახდა	წლის ბოლოს
1	2	3	4	5 (2+3-4)
1	30,000	3,000	(12,000)	21,000
2	21,000	1,800	(12,000)	10,800
3წ	10,800	<u>1,200</u>	<u>(12,000)</u>	0
		6,000	36,000	

I. იჯარის აღრიცხვა მოიჯარესთან

1. აქტივის შექმნა:

დებეტი - აქტივი 30,000
კრედიტი - გრძელვადიანი საიჯარო ვალდებულება 30,000

2. პირველ წელს საპროცენტო ხარჯის აღიარება:

დებეტი - საპროცენტო ხარჯი 3,000
კრედიტი - მოკლევადიანი ვალდებულება 3,000

მოკლევადიანი ვალდებულების აღიარება:

დებეტი - გრძელვადიანი საიჯარო ვალდებულება 9,000
კრედიტი - მოკლევადიანი საიჯარო ვალდებულება 9,000

ამდენად, სულ გადასახდელია 12,000 ლარი, საიდანაც 3,000 ლარის საპროცენტო ხარჯია, ხოლო 9,000 ლარი - აქტივის ღირებულება.

3. ვალდებულებების დაფარვა:

დებეტი - მოკლევადიანი საიჯარო ვალდებულება 12,000

კრედიტი - ფული

12,000

4. ამორტიზაციის დარიცხვა: (30,000/3წ.)

დებეტი - ამორტიზაციის ხარჯი 10,000

კრედიტი - აქტივი 10,000

საიჯარო ვალდებულება (მთლიანად)			
დებეტი		კრედიტი	
1წ. ფული	12,000	1წ. აქტივი	30,000
		საპროცენტო ხარჯი	3,000
		2წ. ნაშთი	21,000
2წ. ფული	12,000	საპროცენტო ხარჯი	1,800
		3წ. ნაშთი	10,800
3წ. ფული	12,000	საპროცენტო ხარჯი	1,200
		4წ. ნაშთი	0
	-		

ამონარიდი მოიჯარის ფინანსური ანგარიშგებიდან (ფე):

	1 წ.	2წ.	3წ.	სულ
მოგება-ზარალის ანგარიშგება				
საპროცენტო ხარჯი	3,000	1,800	1,200	6,000
ამორტიზაციის ხარჯი (30,000/3წ.)	<u>10,000</u>	<u>10,000</u>	<u>10,000</u>	<u>30,000</u>
სულ ხარჯი	13,000	11,800	11,200	36,000
ბალანსი				

მანქანა- დანადგარი	20,000 (30,000-10,000)	10,000 (30,000-20,000)	0 (30,000-30,000)	
ფულადი ნაკადების ანგარიშგება				
იჯარის გადახდა	(12,000)	(12,000)	(12,000)	(36,000)

II. იჯარის აღრიცხვა მეიჯარესთან

1) მეიჯარემ გარიგება აღიარა ფინანსურ იჯარად

ფინანსური იჯარა - არის იჯარის წმინდა ინვესტიციები. მეიჯარემ უნდა შეაფასოს გადაცემული აქტივის ნაწილის საბალანსო ღირებულება და შეწყვიტოს მისი აღიარება:

$$\begin{array}{l}
 \text{გადაცემული აქტივის საბალანსო} \\
 0,909 \\
 \text{ღირებულება (25,000)}
 \end{array}
 \times
 \begin{array}{l}
 \text{მისაღები საიჯარო გადასახდელების} \\
 \text{დღევანდელი ღირებულება (30,000)} \\
 \text{გადაცემული აქტივის სამართლიანი} \\
 \text{ღირებულება (33,000)}
 \end{array}
 =$$

- იჯარით გადაცემული აქტივის საბალანსო ღირებულების ნაწილის აღიარების შეწყვეტა (რეალიზაცია):

$$25,000 \times (30,000/33,000) = 22,727 \text{ ფე};$$

- იჯარით გადაცემული აქტივის ნარჩენი ღირებულება:

$$25,000 - 22,727 = 2,273 \text{ ფე}$$

ამდენად, აქტივი, რომლის აღიარება შეწყდება, შეფასდა 22,727 ფე-ად, ხოლო აქტივის ნაწილი, რომლის აღიარება გაგრძელდება, შეფასდა 2,273 ფე (ნარჩენი აქტივი).

აქტივის გადაცემისთანავე:

1. მოთხოვნისა და ამონაგების (შემოსავლების) აღიარება:

დებეტი - გრძელვადიანი მოთხოვნები 30,000

კრედიტი - ამონაგები 30,000

2. გადაცემული აქტივის ნაწილის აღიარების შეწყვეტის აღიარება (წყდება აქტივის საბალანსო ღირებულების ნაწილის აღიარება):

დებეტი - ამონაგები 22,727

კრედიტი - აქტივი 22,727

3. აქტივის გადაცემით მიღებული მოგების აღიარება:

დებეტი - ამონაგები 7,273

კრედიტი - მოგება 7,273

4. მიმდინარე პერიოდის მოთხოვნის (მისაღები საიჯარო გადასახდების) აღიარება:

დებეტი - მოთხოვნების მიმდინარე წილი 9,000

კრედიტი - გრძელვადიანი მოთხოვნები 9,000

5. პირველი წლის საპროცენტო შემოსავლის აღიარება:

დებეტი - მოთხოვნების მიმდინარე წილი 3,000

კრედიტი - საპროცენტო შემოსავალი 3,000

6. პირველი წლის საიჯარო გადასახდელების მიღება:

დებეტი - ფული 12,000

კრედიტი - მოთხოვნების მიმდინარე წილი 12,000

ამონარიდი მეიჯარის ფინანსური ანგარიშგებიდან (ფე):

	1 წ.	2წ.	3წ.	სულ
მოგება-ზარალის ანგარიშგება				
ამონაგები	30,000	0	0	30,000
გაყიდული აქტივის თვითღირებულება	(22,727)	0	0	(22,727)
მოგება აქტივის რეალიზაციიდან	7,273	0	0	7,273
საპროცენტო შემოსავალი	3,000	1,800	1,200	6,000
ამორტიზაციის ხარჯი (2,273/3)	758	758	757	2,273
ბალანსი				
მანქანა-დანადგარი	1,515 (2,273-758)	757 (1,515-758)	0 (757-757)	
მოთხოვნა	21,000 (30,000-9,000)	10,800 (21,000-10,200)	0 (10,800-10.800)	

ამდენად, პირველ წელს წარმოიქნა მოგება აქტივის რეალიზაციიდან 7,273 ფე ოდენობით, ხოლო მომდევნო წლებში წარმოიქმნება საპროცენტო შემოსავალი, რაც წლების მიხედვით შესაბამისად შეადგენს 3,000 ფე, 1,800 ფე და 1,200 ფე, ჯამში 6,000 ფე.

2) მეიჯარემ გარიგება აღიარა საოპერაციო იჯარად

ყოველწლიურად საიჯარო მომსახურების გაწევით შემოსავლების აღიარება გატარებით:

დებეტი - მოთხოვნა 12,000 დებეტი - ფული 12,000

კრედიტი - შემოსავალი 12,000

კრედიტი - მოთხოვნა 12,000

ამონარიდი მეიჯარის ფინანსური ანგარიშგებიდან (ფე):

	1 წ.	2წ.	3წ.	სულ
მოგება-ზარალის ანგარიშგება				
შემოსავალი გაწეული მომსახურებიდან	12,000	12,000	12,000	36,000
ბალანსი				
მანქანა-დანადგარი				
	საბალანსო ღირებულება 25,000 ფე ამორტიზირდება სააღრიცხვო პოლიტიკით აქტივის გამოყენების დადგენილ ვადაში			
მოთხოვნა	12,000	12,000	0	

დებეტი 1210 3000

დებეტი - 2150

კრედიტი - 8130 3000

კრედიტი 1210

სახელმძღვანელოდან:

მაგალითი 11. მოიჯარის მიერ მეიჯარისათვის პრემიის გადახდა (კორექტირებული)

საიჯარო გადახდები წარმოებს წლის დასაწყისში

2016 წლის 1 იანვარს კომპანიამ დაიქირავა საოფისე შენობა ადმინისტრაციული საჭიროებისათვის ხუთი წლით. იმავე დღეს გადაიხადა საიჯარო პრემია 2 მლნ. ლარის ოდენობით. ამასთან ერთად, იჯარის ხელშეკრულების პირობებით, კომპანია ვალდებულია შეიტანოს ყოველწლიური გადახდები 500 ათ. ლარის ოდენობით იჯარის ყოველი წლის დასაწყისში. პირველი თანხა კომპანიამ გადაიხადა 2016 წლის 1 იანვარს.

საიჯარო ხელშეკრულებასთან დაკავშირებულმა თავდაპირველმა ხარჯებმა შეადგინა 100 ათ. ლარი. გარდა ამისა, საიჯარო ხელშეკრულება ითვალისწინებს საიჯარო ვალდებულებას, დააბრუნოს საოფისე შენობა თავდაპირველ მდგომარეობაში. მაკონტროლებელმა საოფისე შენობის თავდაპირველ მდგომარეობამდე მიყვანის ხარჯები 2020 წ. 31 დეკემბრისათვის შეაფასა 300 ათ. ლარად.

საიჯარო ხელშეკრულებაში ნაგულისხმევ განაკვეთად კომპანია გეგმავს გამოიყენოს საბაზრო განაკვეთი 8%, რომლითაც შეიძლება მოიზიდოს დამატებითი დაფინანსება. ერთი ლარის მიმდინარე ღირებულება წლიური 8%-იანი განაკვეთით შეადგენს (PV ცხრილის შესაბამისად):

- მეოთხე წლის ბოლოს - 73,5 თეთრს;
- მეხუთე წლის ბოლოს - 68,1 თეთრს.

ერთი ლარის მიმდინარე ღირებულება წლიური 8%-იანი განაკვეთით ყოველი წლის ბოლოს შეადგენს (PVA ცხრილის შესაბამისად):

ყოველი წლის ბოლოს შეადგენს:

- 4 წლის მანძილზე - 3,31 ლარი;
- ხუთი წლის მანძილზე - 3,99 ლარი.

იჯარის დაწყების თარიღისათვის (2016 წ. 1 იანვარი) კომპანიამ ერთდროულად უნდა აღიაროს აქტივი სარგებლობის უფლების ფორმით და საიჯარო ვალდებულება.

საიჯარო ვალდებულება 2016 წ. 1 იანვარი არის მომავალი საიჯარო გადასახდელების დღევანდელი ღირებულება 8%-იანი განაკვეთით (4 გადახდა 2017 წლის 1 იანვრიდან).

იჯარის დაწყებისათვის საიჯარო ვალდებულებების დისკონტირებული ღირებულება შეადგენს 1,655,000 (500,000 ლარი \times 3,31) ლარს. ვალდებულება ამორტიზირდება 8%-იანი განაკვეთით, საპროცენტო ხარჯები აღიარდება საანგარიშგებო პერიოდის მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში 132,400 ლარის ოდენობით (1,655,000 ათ. ლარი \times 8%).

ცხრილი 5.

თარიღი	ვალდებულების საწყისი ნაშთი	საპროცენტო ხარჯი (სვ.2*8%)	გადახდები	ვალდებულების საბოლოო ნაშთი (სვ.2+სვ.3-სვ.4)
1	2	3	4	5
2016	1,655,000	132,400	(500,000)	1,287,400

1,787,400 (1,655,000 + 132,000) ლარი, იჯარის ვალდებულების საბალანსო ღირებულება 2016 წლის 31 დეკემბრისათვის მათ შორის:

- მოკლევადიანი ვალდებულება 500,000 ლარი (ვინაიდან უახლოესი გადახდა მოხდება საანგარიშგებო მომდევნო პერიოდის პირველ დღეს, ანუ 2017 წლის 1 იანვარს);
- გრძელვადიანი ვალდებულება - 1,287,400 ლარი.

საოფისე ფართის პირვანდელ მდგომარეობამდე მიყვანის სავარაუდო ვალდებულების აღიარება უნდა მოხდეს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება 2017 წლის 1 იანვრისათვის, ვინაიდან სრულდება აღიარების კრიტერიუმები (ბასს 37):

- კომპანიას აქვს იურიდიული ვალდებულება წარსულში მომხდარი მოვლენის შედეგად;
- მოსალოდნელია ეკონომიკური სარგებლის გადინება;
- ვალდებულების ოდენობა შეიძლება საიმედოდ შეფასდეს.

აქტივის თავდაპირველი შეფასება - სავარაუდო შეფასებაა ვალდებულების შესასრულებლად. ვინაიდან დროის ფაქტორი არსებითია, მომავალი მოსალოდნელი გადახდების დისკონტირება უნდა მოხდეს 8%-იანი განაკვეთით. შეფასებითი ვალდებულება 2016 წლის 1 იანვრისათვის შეადგენს 204,300 ლარს (300,000 ლარი × 0,681).

შეფასებითი ვალდებულება იქმნება სარგებლობის უფლების ფორმით აქტივის საბალანსო ღირებულებაში ჩართვის გზით 204,300 ლარის ოდენობით. შეფასებითი ვალდებულების ამორტიზება ხდება წლიური 8%-იანი განაკვეთით, ხოლო საპროცენტო ხარჯი შეადგენს 16,344 ($204,300 \times 8\%$) ლარს. პროცენტის დარიცხვა აისახება გატარებით: დებეტი - აქტივი

კრედიტი - ვალდებულება.

ოფისის პირვანდელ მდგომარეობამდე მიყვანის შეფასებითი ვალდებულების საბალანსო ღირებულება 2016 წლის 31 დეკემბრისათვის იქნება 220,644 ($204,300 + 16,344$) ლარი. ეს შეფასებითი ვალდებულება მთლიანად გრძელვადიანია.

2016 წლის 1 იანვრისათვის კომპანიამ უნდა აღიაროს აქტივი სარგებლობის უფლების ფორმით. აქტივის საწყის ღირებულებაში ჩაირთვება:

ცხრილი 6.

თვითღირებულების კომპონენტები	ლარი
გადასახდელი საიჯარო გადახდების დისკონტირებული ღირებულება [PVA 500,000 (4,8%) = 500,000 × 3.31]	1,655,000
შენობის თავდაპირველ მდგომარეობაში მოყვანის ხარჯების დისკონტირებული ღირებულება [PV 300,000 (5,8%) = 300,000 × 0.681]	204,300
იჯარის დაწყების თარიღისათვის განხორციელებული საიჯარო გადახდები	500,000
იჯარის ხელშეკრულების საწყისი ხარჯები	100,000
იჯარის დასაწყისში გადახდილი პრემია	<u>2,000,000</u>
სულ აქტივის თვითღირებულება	4,459,300

საიჯარო ვალდებულების ამორტიზაცია (განაწილება წლებზე) (ლარი)

წლები	ნაშთი 01.01	გადახდები 01.01	ნაშთი გადახდის შემდეგ 01.01	საპროცენტო ხარჯი	ნაშთი 31.12
1	2	3	4 (2-3)	5 (4* 8%)	6 (4+5)
2016		-500,000	1,655,000	132,400	1,787,400
2017	1,787,400	-500,000	1,287,400	102,992	1,390,392
2018	1,390,392	-500,000	890,392	71,231	961,623
2019	961,623	-500,000	461,623	38,377	500,000
2020	500,000	<u>-500,000</u>	0	0	0
		250,000		345,000	

შეფასებითი ვალდებულების ამორტიზაცია (ლარი)

წლები	ნაშთი 01.01	საპროცენტო ხარჯი (0.08)	ნაშთი 31.12
2016	204,300	16,344	220,644
2017	220,644	17,652	238,296
2018	238,296	19,064	257,359
2019	257,359	20,589	277,948
2020	277,948	22,052**	300,000
სულ		95,701	

* ბოლო წლის საპროცენტო ხარჯი არის დამაბალანსებელი სიდიდე ბოლო გადასახდელ 500,000 ლარსა და წლის დასაწყისისათვის არსებულ ვალდებულების საბალანსო ღირებულებას (ძირითად თანხას - 461,623) შორის

** ბოლო წლის საპროცენტო ხარჯი არის დამაბალანსებელი სიდიდე 300,000 ლარსა და წლის დასაწყისისათვის არსებულ საბალანსო ღირებულებას (277,948) შორის

2016 წ. 1 ინავარი:

დებეტი - საიჯარო აქტივი	4,459,300
კრედიტი - საიჯარო ვალდებულება	1,655,000
კრედიტი - ფული (500,000+2,000,000+100,000)	2,600,000
კრედიტი- შეფასებითი ვალდებულება	204,300

აქტივი ამორტიზაციას განიცდის ხუთი წლის განმავლობაში პირვანდელი ღირებულების მეთოდით, ამორტიზაციის აღიარება ხდება პერიოდის ხარჯებში, რაც 891,860 ლარის ტოლია (4,459,300/5 წ.). აქტივის საბალანსო ღირებულება 2016 წლის 31 დეკემბრისათვის შეადგენს 3,567,440 (4,459,300 – 891,860) ლარს.

2016 წლის ამონარიდი მოგება-ზარალის ანგარიშგებიდან

მოგება და ზარალი	ლარი
აქტივის ამორტიზაციის ხარჯი	(891,860)
იჯარასთან დაკავშირებული საპროცენტო ხარჯები	(132,400)
შეფასებით ვალდებულებასთან დაკავშირებული საპროცენტო ხარჯები	(16,344)

ამონარიდი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებიდან

2016 წლის 31 დეკემბრისათვის (ლარი)

გრძელვადიანი აქტივები	
აქტივი (სარგებლობის უფლება)	3,567,440
გრძელვადიანი ვალდებულებები	
საიჯარო ვალდებულება	1,287,400
შეფასებითი ვალდებულება	220,644
მოკლევადიანი ვალდებულებები	
საიჯარო ვალდებულება	500,000

თემა 3. საინვესტიციო ქონება (ბასს 40)

მაგალითი 1. საინვესტიციო ქონების თვითღირებულება - მიღებული შესყიდვით

საწარმომ შემდგომში საოპერაციო იჯარით გაცემის მიზნით 280,000 ლარად შეიძინა ძველი შენობა, რომლის იურიდიულ მომსახურებაში გადაიხადა 2,000 ლარი. შენობის აღდგენისა და სამუშაო მდგომარეობაში მოყვანის მიზნით გაწეულ იქნა შემდგომი ხარჯები: შიდა სარემონტო სამუშაოები - 15,800 ლარი; ძველი ლიფტის და საქვავის დემონტაჟი - 200 ლარი, რომელთა საბალანსო ღირებულება შეფასდა 3,900 ლარად, ხოლო ახალის - 9,700 ლარად, მ.შ. 900 ლარის მატერიალური და შრომითი დანახარჯები მიჩნეული იქნა ზენორმატიულ ხარჯად.

დავალება:

- 1) მოახდინეთ შენობის იდენტიფიცირება;
- 2) განსაზღვრეთ შენობის თვითღირებულება;
- 3) განსაზღვრეთ პერიოდის ხარჯი.

პასუხი:

- 1) შენობის იდენტიფიცირება

შენობის ფლობის მიზნიდან გამომდინარე, ის იდენტიფიცირდება საინვესტიციო ქონებად;

- 2) შენობის თვითღირებულება არის:

$$280,000 + 2,000 + 15,800 + 200 - 3,900 + 9,700 - 900 = 302,900 \text{ ლარი};$$

- 3) პერიოდის ხარჯი არის: $3,900 + 900 = 4,800$ ლარი.

მაგალითი 2. საინვესტიციო ქონების თვითღირებულება - შექმნილი განვადებით

საწარმო შემდგომში საოპერაციო იჯარით გაცემის მიზნით ყიდულობს შენობას. თუ შენობა იქნება შექმნილი იმავდროული გადახდით, მასში გადასახდელი იქნება 90,00 ლარი, ხოლო, თუ საწარმო შენობას შეიძენს 4 წლიანი განვადებით, 5%-იანი სასესხო პირობებში, მას მოუწევს ყოველი წლის ბოლოს 25,000 ლარის გადახდა. იურიდიულ

მომსახურებაში გადასახდელია 1,000 ლარი.

შენობის გამოყენების ვადა განისაზღვრა 30 წლით და აღირიცხება თვითღირებულების მოდელით ბასს 16-ის შესაბამისად.

დავალება:

- 1) მოახდინეთ შენობის იდენტიფიცირება;
- 2) განსაზღვრეთ შენობის თვითღირებულება პირობით, რომ შენობა შექმნილია:
 - ა) იმავდროული გადახდით;
 - ბ) განვადებით (დისკონტირების კოეფიციენტი 3.54595).
- 3) პირობით, რომ შენობა შექმნილია განვადებით, განსაზღვრეთ:
 - ა) პირველი წლის ხარჯი;
 - ბ) ვალდებულების ნაშთი პირველი წლის ბოლოს.

პასუხი:

- 1) შენობის იდენტიფიცირება:

შენობის ფლობის მიზნიდან გამომდინარე, ის იდენტიფიცირდება საინვესტიციო ქონებად;

- 2) შენობის თვითღირებულება არის:

ა) შექმნილია იმავდროული გადახდით: $90,000 + 1,000 = 91,000$ ლარი;

ბ) შექმნილია განვადებით: $88,649 + 1,000 = 89,649$ ლარი;

(PVA (4,5%) = $25,000 \times 3.54595 = 88,649$ ლარი.

- 3) ა) პერიოდის ხარჯი არის:

• ცვეთის ხარჯი: $88,649/30წ. = 2,955$ ლარი;

• საპროცენტო ხარჯი ($88,649 \times 5\%$) 4,432 ლარი.

- ბ) ვალდებულების ნაშთი:

$88,649 + 4,432 - 25,000 = 68,081$ ლარი.

მაგალითი 3. საინვესტიციო ქონების თვითღირებულება - მიღებულია იჯარით

საწარმო იჯარით იღებს მიწის ნაკვეთს, რომელიც უნდა გასცეს ქვეიჯარით. მიწის იჯარისათვის მიმდინარე წლიდან 5 წლის განმავლობაში ყოველი წლის დასაწყისში გადასახდელია 20,000 ლარი. დამატებით გაწეულ იქნა დანახარჯები ხელშეკრულების დადებასთან დაკავშირებით 7,000 ლარი. დისკონტირების განაკვეთი 7%, დისკონტირების კოეფიციენტია PVA (4,7%) = 3.38721. პირველი გადასახადი გადახდილია.

დავალება:

- 1) მოახდინეთ ქონების იდენტიფიცირება;
- 2) შეაფასეთ აქტივის გამოყენების უფლება.

პასუხი:

1) ვინაიდან ქონების იჯარით აღების მიზანია ქვეიჯარა - საიჯარო აქტივი იდენტიფიცირდება საინვესტიციო ქონებად;

2) აქტივის გამოყენების უფლების შეფასება ხდება ფასს 16-ის შესაბამისად:

- საიჯარო ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება:
პირველი გადახდა უკვე განხორციელდა, დარჩა 4 გადახდა,
დარჩენილი საიჯარო გადასახდელების (ვალდებულების) დღევანდელი ღირებულება $PVA (4,7\%) = 20,000 \times 3,38721 = 87,744$
 - პირველი საიჯარო გადასახდელი 20,000
 - პირდაპირი დანახარჯები 7,000
- 114,744 ლარი**

დებეტი - აქტივი	114,744
კრედიტი - ვალდებულება	87,744
კრედიტი - ფული	20,000
კრედიტი - ფული/კ/დავ.	7,000

მაგალითი 4. საინვესტიციო ქონების თვითღირებულება - მიღებულია გაცვლით

A საწარმოს აქვს 800 კვ.მ. სასასწყოზო ნაგებობა, რომელსაც აქირავებს საოპერაციო იჯარით და იდენტიფიცირებული აქვს საინვესტიციო ქონებად და აღრიცხული თვითღირებულების მოდელით. მან მიიღო წინადადება B საწარმოსაგან ნაგებობების გაცვლის შესახებ. მენეჯმენტმა მიიღო დადებითი გადაწყვეტილება გაცვლის თაობაზე.

B საწარმოს აქტივი იდენტიფიცირებული აქვს ძირითად საშუალებად და აღრიცხება თვითღირებულების მოდელით.

მაჩვენებლები (ათასი ლარი)

	A	B
საბალანსო ღირებულება	320	300
სამართლიანი ღირებულება	320	350
ფულადი კომპენსაციის მიღება	-	30
გაცვლით მიღებული აქტივის გამოყენების დანიშნულება	არ იცვლება	

დავალება: ასახეთ გაცვლითი ოპერაციები A და B საწარმოებში.

პასუხი:

გარიგებას აქვს კომერციული შინაარსი.

1) A საწარმო - შემოსული აქტივის ფასდება სამართლიანი ღირებულებით ბასს 40-

ით:

დებეტი - ახალი შენობა 350,000

კრედიტი - ძველი შენობა 320,000

კრედიტი - ფული 30,000

2) **B საწარმო - შემოსული აქტივი ფასდება ბასს 16-ით სამართლიანი ღირებულებით**

დებეტი - ახალი შენობა	320,000
დებეტი - ფული	30,000
კრედიტი - ძველი შენობა	300,000
კრედიტი - სხვა შემოსავალი	50,000

მაგალითი 5. ქონების შეფასება გადაფასების მოდელით (ბასს 16)

საწარმომ სამი წლის წინ 800 ათას ლარად შეიძინა შენობა, რომლის გაქირავებას აპირებს საოპერაციო იჯარით. აქტივის გამოყენების ვადა იყო განსაზღვრული 30 წლით. სააღრიცხვო პოლიტიკით აქტივი აღირიცხება ბასს 16-ის შესაბამისად გადაფასების მოდელით. სამი წლის განმავლობაში აქტივის სამართლიანი ღირებულება მნიშვნელოვნად არ შეცვლილა, ხოლო მეოთხე წლის ბოლოს აქტივის ღირებულება გახდა 900 ათასი ლარი. კომპანიის ხელმძღვანელობამ მიიღო შენობის გადაფასების გადაწყვეტილება, რის შემდეგ აქტივის გამოყენების ვადა განისაზღვრა 25 წლით.

დავალება: ასახეთ გადაფასებასთან დაკავშირებული ყველა შესაბამისი ოპერაცია.

პასუხი:

გადაფასების შედეგი:

მაჩვენებლები	ათასი ლარი
თვითღირებულება	800
დაგროვილი ცვეთა (800 × 3/30)	(80)
საბალანსო ღირებულება	720
სამართლიანი ღირებულება	900
გადაფასების რეზერვი (900-720)	180

ოპერაციების საჟურნალო გატარებები (ათასი ლარი):

#	ოპერაციის შენაარსი	დებეტი	კრედიტი	ლარი
1	შენობების დაგროვილი ცვეთა	2230		80,000
	ძირითადი საშუალებების გადაფასების რეზერვი		2130	80,000
	ცვეთის ელიმინირება, რომლის შემდეგ აქტივის საბალანსო ღირებულება გახდა: $800-80=720$ ათასი ლარი			
2	შენობები	2130		180,000
	ძირითადი საშუალებების გადაფასების რეზერვი		5420	180,000
	შენობის აფასება: სამართლიანი ღირებულება - საბალანსო ღირებულება: $900-720=180$ ათასი ლარი			
3	ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯები	7455		36,000
	შენობების ცვეთა		2230	36,000
	მიმდინარე წლის ცვეთის დარიცხვა (ცვეთა დაერიცხება ახალი გადაფასებული ღირებულებიდან: $900 \times 1/25$ წ.)			
4	ძირითადი საშუალებების გადაფასების რეზერვი	5420		7,200
	გაუნაწილებელი მოგება		5310	7,200
	აფასების ნამეტის გადატანა გაუნაწილებელ მოგებაში (ვინაიდან ცვეთის ხარჯის ზრდამ აფასების ნაწილით გამოიწვია მოგების შემცირება) $-180 \times 1/25$ წ.			

ცვეთის დარიცხვა ხდება აფასებული ღირებულებიდან (900), რომელიც მოიცავს აფასებულ ნაწილს 180 ათასი ლარის ოდენობით, რომელიც ღებულობს მონაწილეობას ცვეთის ხარჯის გაანგარიშებაში, რაც დაუმსახურებლად ზრდის ცვეთის ხარჯს. გაზრდილი ხარჯის გასაბათილებლად, გადაფასების ნამეტიდან (180 ათასიდან) გაზრდილი ხარჯის ოდენობით ($180 \times 1/25 = 7,2$ ათასი ლარი), გადაიტანება გაუნაწილებელ მოგებაში. რითაც შემოსავალი გააბათილებს ცვეთის გაზრდილ ხარჯს.

მაგალითი 6. საინვესტიციო ქონების შეფასება სამართლიანი ღირებულებით (ბასს 40)

საწარმომ ორი წლის წინ 700 ათას ლარად შეიძინა შენობა, რომელსაც აქირავებს საოპერაციო იჯარით და კლასიფიცირებული აქვს საინვესტიციო ქონებად.

სააღრიცხვო პოლიტიკით აქტივი აღირიცხება ბასს 40-ის შესაბამისად სამართლიანი ღირებულებით. პირველი და მეორე წლის განმავლობაში აქტივის სამართლიანი ღირებულება მნიშვნელოვნად არ შეცვლილა, ხოლო მესამე წლის ბოლოსათვის აქტივის სამართლიანი ღირებულება გახდა 800 ათასი ლარი.

დავალება: ასახეთ საინვესტიციო ქონების სამართლიანი ღირებულების ცვლილება.

პასუხი:

ოპერაციების საჭურნალო გატარებები (ლარი):

წელი	ოპერაციის შენაარსი	დებეტი	კრედიტი	ლარი
1	შენობები	2130		700,000
	ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში		1210	700,000
	შენობის შეძენა			
3	შენობები	2130		100,000
	სხვა არასაოპერაციო შემოსავლები		8190	100,000
	შენობის სამართლიანი ღირებულების ზრდის აღიარდება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში			

მაგალითი 7. საინვესტიციო ქონების შეფასება თვითღირებულების და სამართლიანი ღირებულების მოდელით

შენობა	თვითღირებულება	სამართლიანი ღირებულება მიმდინარე წლის. 31 დეკემბრისათვის	სამართლიანი ღირებულება მომდევნო წლის 31 დეკემბრისათვის
საოფისე	250,000	265,000	280,000
საამქრო	500,000	520,800	503,600
საწყობი	350,500	370,200	360,000

საწარმოს აქვს სამი შენობა, ყველა შექმნილია მიმდინარე წლის იანვარში. საამქროს და საწყობის შენობა შექმნის დღიდან გაცემულია საოპერაციო იჯარით, რომელსაც სააღრიცხვო პოლიტიკის თანახმად აღიარებს საინვესტიციო ქონებად და აღრიცხავს სამართლიანი ღირებულებით ბასს 40-ის შესაბამისად. საოფისე შენობას აღრიცხავს ბასს 16-ის შესაბამისად თვითღირებულების მოდელით, ცვეთის წლიური 10%-იანი განაკვეთით. ინფორმაცია ამ ქონების შესახებ წარმოდგენილია ცხრილში (ლარი):

დავალება: წარმოადგინეთ ამონარიდი მიმდინარე და მომდევნო წლების მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებიდან.

პასუხი:

ამონარიდი მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებიდან (ლარი)

მაჩვენებლები	მიმდინარე წელი	მომდევნო წელი
საოფისე შენობა:		
ცვეთის ხარჯი (250,000 × 10%)	-25,000	-25,000
საამქროს შენობა:		
გადაფასებით მიღებული მოგება (520,800 - 500,000)	20,800	
გადაფასებით მიღებული ზარალი (503,600 - 520,800)		-17,200
საწყობის შენობა:		
გადაფასებით მიღებული მოგება (370,200 - 350,500)	19,700	
გადაფასებით მიღებული ზარალი (360,000 - 370,200)		-10,200
სულ ხარჯი (-)/მოგება (+)	+15,500	- 18,000

მაგალითი 8. უძრავი ქონების კატეგორიის შეცვლა, თვითღირებულების მოდელიდან სამართლიანი ღირებულების მოდელზე გადასვლა

საანგარიშგებო პერიოდის 1 იანვრის მდგომარეობით შენობის საბალანსო ღირებულება შეადგენს 255,420 ლარი, დარჩენილი მომსახურების ვადა 27 წელია. წინა პერიოდებში არ დაფიქსირებულა აქტივის გაუფასურება.

მიმდინარე წლის 1 აპრილიდან შენობა გაიცემა იჯარით. საწარმომ მოახდინა უძრავი ქონების რეკლასიფიკაცია და შეცვალა ქონების აღრიცხვის თვითღირებულების მოდელი სამართლიანი ღირებულების მოდელით. ამ დროისათვის შენობის სამართლიანი ღირებულება შეფასდა 312,490 ლარად, ხოლო 31 დეკემბრის მდგომარეობით - 314,590 ლარად.

დავალება: ასახეთ ანგარიშებზე უძრავ ქონებასთან დაკავშირებული მიმდინარე წლის ყველა სათანადო ოპერაცია.

პასუხი:

რეკლასიფიკაციამდე:

მიმდინარე წლის 3 თვის ცვეთა $(255,420/27წ. \times 3/12) = 2,365$ ლარი;

საბალანსო ღირებულება: $255,420 - 2,365 = 253,055$ ლარი;

საბალანსო ღირებულების კორექტირება სამართლიან ღირებულებამდე:

გადაფასების რეზერვი: $312,490 - 253,055 = 59,435$ ლარი

რეკლასიფიკაცია:

01.04. შენობა შეფასდება 312,490 ლარად;

31.12 შენობა შეფასდება: 314,590 ლარად; აღიარდება 2,100 ლარის მოგება $(314,590 - 312,490)$.

ოპერაცია	დებიტი	კრედიტი	თანხა
3 თვის (იანვრიდან-მარტი) ცვეთის ხარჯის დარიცხვა $(255,420/27წ. \times 3/12)$	ცვეთის ხარჯი 2230	შენობა 2130	2,365

შენობის აფასება რეკლასიფიკაციის მომენტში [სამართლიანი ღირებულება - საბალანსო ღირებულება: 312,490 - (255,420-2,365)]	2130 შენობები	5420 გადაფასების რეზერვი	59,435
შენობის რეკლასიფიკაცია საინვესტიციო ქონებაში	2190 საინვესტიციო ქონება	2130 (შენობა)	312,490
წლის ბოლოს საინვესტიციო ქონების სამართლიანი ღირებულების ზრის (314,590 – 312,490)	საინვესტიციო ქონება 2130	არასაოპერაციო მოგება 8130	2,100

რეკლასიფიკაციამდე შენობა შერჩეული სააღრიცხვო მოდელით აღირიცხებოდა როგორც ძირითადი საშუალებები. აპრილიდან შენობას შეეცვალა კატეგორია და აღრიცხვის მოდელი. სხვაობა შენობის სამართლიან ღირებულებასა და საბალანსო ღირებულებას შორის აღირიცხება როგორც გადაფასება ბასს 16-ის შესაბამისად - ვინაიდან წინა პერიოდებში ადგილი არ ჰქონია გაუფასურებას, ღირებულების ზრდა აისახება „სხვა სრულ შემოსავალში“ - გადაიტანება კაპიტალში და არ ახდენს გავლენას მოგებზე.

1 აპრილიდან შენობა არის საინვესტიციო ობიექტი და მისი ამორტიზაცია წყდება, ხოლო სამართლიანი ღირებულების შემდგომი ცვლილებები აისახება მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში.

მაგალითი 9. უძრავი ქონების კატეგორიის შეცვლა, გადაფასების მოდელიდან სამართლიანი ღირებულების მოდელზე გადასვლა

საწარმო ფლობს ორ შენობას, რომელიც იყო მის მიერ დაკავებული და რომელიც აღირიცხებოდა ბასს 16-ის გადაფასების მოდელის შესაბამისად, ცვეთა ერიცხებოდა 10%-იანი განაკვეთით. მიმდინარე წლის იანვრიდან ქონება გაცემულია ოპერაციული იჯარით და გადაწყდა მისი აღრიცხვა ბასს 40-ის შესაბამისად სამართლიანი ღირებულების მოდელით. წინა პერიოდებში საწყობის შენობის საბალანსო

ღირებულება მნიშვნელოვნად არ განსხვავდებოდა სამართლიანი ღირებულებისაგან და არ მომხდარა მათი გადაფასება.

ქვემოთ წარმოდგენილია მონაცემები კომპანიის ქონების ღირებულების შესახებ 2022 წლის 1 იანვრისათვის ქონების კლასიფიკაციის შეცვლამდე:

საწარმოს მონაცემები ქონების კლასიფიკაციის შეცვლამდე
მიმდინარე წლის 1 იანვრისათვის (ლარი)

შენიშვნა	თვითღირებულება	დაგროვილი ცვეთა	საბალანსო ღირებულება	გადაფასების რეზერვი	სამართლიანი ღირებულება
საოფისე	400,900	120,270	280,630	12,000	250,700
საწყობის	520,500	156,150	364,350	0	390,000

დავალება: მოამზადეთ საინვესტიციო ქონების კატეგორიის შეცვლასთან დაკავშირებული ქონების ღირებულების სათანადო კორექტირებები.

პასუხი:

ქონების ღირებულებაში ცვლილება შეიტანება ქონების გამოყენების შეცვლის თარიღიდან, ანუ ქონების ღირებულების ცვლილებების კორექტირება აისახება 2022 წლის ანგარიშგებაში.

საწარმოს მონაცემები კორექტირების შემდეგ
მიმდინარე წლის 1 იანვრისათვის (ლარი)

ქონება	ბალანსი		მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება	
	საბალანსო ღირებულება	გადაფასების რეზერვი		
საოფისე შენობა	250,700	0	საოფისე შენობის ჩამოფასების ზარალი [(250,700 - 280,630) - 12,000]	17,930

საწყობის შენობა	390,000	0	საწყობის შენობის აფასებით მიღებული მოგება (390,000 - 364,350)	25,650
--------------------	---------	---	---------------------------------------------------------------------	--------

საოფისე შენობა ჩამოფასდა 29,930 ლარით (250,700 - 280,630) და რადგან მასზე წინა საანგარიშგებო პერიოდებში შექმნილი იყო 12,000 ლარის აფასების რეზერვი, მხოლოდ 17,930 ლარი (29,390 - 12,000) უნდა აღიარდეს ზარალად მიმდინარე პერიოდის მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში.

ეს არის ცვლილებები პოლიტიკაში და აისახება რეტროსპექტულად, რომლის ცვლილებების აკუმულირებული შედეგის ასახვა სავარაუდოდ შესაძლებელია წინა წლის ფინანსურ ანგარიშგებაში და ეს წელი იქნება შესაძარისი წელი 2022 წლისათვის.

2019 წლის ფინანსური ანგარიშგების მაკორექტირებელი გატარებები:

#	ანგარიშების დასახელება და ოპერაციის შინაარსი	დებეტი	კრედიტი	ლარი
1	შენობების ცვეთა	2230		120,270
	შენობები		2130	120,270
	საოფისე შენობის ცვეთის ელიმინირება			
2	გადაფასების რეზერვი	5420		12,000
	არასაოპერაციო ზარალი	8220		17,930
	შენობები		2130	29,930
	საოფისე შენობის ჩამოფასებით მიღებული ზარალის აღიარება.			
3	შენობების ცვეთა	2230		156,150
	შენობები		2130	156,150
	საწყობის შენობის ცვეთის ელიმინირება			
4	შენობები	2130		25,650
	არასაოპერაციო მოგება		8190	25,650
	საოფისე შენობის საბალანსო ღირებულების მოყვანა შესაბამისობაში მის სამართლიან ღირებულებასთან (390,000 – 364,350)			

თემა 4. სახელმწიფო გრანტების აღრიცხვა (ბასს 20)

მაგალითი 1. აქტივებთან დაკავშირებული გრანტის აღიარება შემოსავალ-მეთოდით

საწარმომ კომპიუტერების შესაძენად მიიღო გრანტი ფულადი სახით 25,000 ლარი. საწარმო კომპიუტერულ ტექნიკას ცვეთას აღრიცხავს წრფივი მეთოდით 5 წლის განმავლობაში.

დავალება: ასახეთ გრანტი შემოსავალ-მეთოდით.

პასუხი:

აღნიშნული ოპერაციები ასეთი ჩანაწერებით ასახება:

№	ანგარიშების დასახელება და ოპერაციის შინაარსი	დებეტი	კრედიტი	ლარი
1	ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში	1210		25,000
	გადავადებული შემოსავლები (გრანტი)		4410	25,000
	გრანტით მიღებული თანხა აღიარდა გადავადებულ შემოსავლად			
2	ოფისის აღჭურვილობა (კომპიუტერული ტექნიკა)	2160		25,000
	ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში		1210	25,000
	კომპიუტერების შეძენა			
3	ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი	7455		5,000
	ოფისის აღჭურვილობის ცვეთა		2260	5,000
	გამოყენების პირველ წელს ცვეთის დარიცხვა			
4	გადავადებული შემოსავლები (გრანტი)	4410		5,000
	სხვა საოპერაციო შემოსავლები		8190	5,000
	გრანტის ამორტიზება – დარიცხული ამორტიზაციის პროპორციულად გადავადებული შემოსავლების (გრანტის) ნაწილის პერიოდის შემოსავლად აღიარება			

მაგალითი 2. არამორტიზებად აქტივებთან დაკავშირებული გრანტის აღრიცხვა

შემოსავალ-მეთოდით

სოფლის მეურნეობის საწარმომ მიიღო სახელმწიფო გრანტი მიწის ნაკვეთის სახით. მისი სამართლიანი ღირებულებაა 52,000 ლარი. ამ ნაკვეთზე საწარმომ საკუთარი

სახსრებით ააშენა შენობა, რომელიც შეფასდა 250,000 ლარად. შენობის გამოყენების ვადა განისაზღვრა 25 წლით.

დავალება: ასახეთ გრანტის მიღება შემოსავალ-მეთოდით და პირველ წელს მისი გამოყენება.

პასუხი:

ოპერაციები შემდეგი სახით აისახება:

№	ანგარიშების დასახელება და ოპერაციის შინაარსი	დებეტი	კრედიტი	ლარი
1	მიწის ნაკვეთები	2110		52,000
	გადავადებული შემოსავლები (გრანტი)		4410	52,000
	გრანტის მიღება მიწის ნაკვეთის სახით			
2	შენობები	2130		250,000
	ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში		1210	250,000
	საკუთარი სახსრებით აშენებული შენობის აღიარება			
3	ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი	7455		10,000
	შენობების ცვეთა		2230	10,000
	შენობის ერთი წლის ცვეთის დარიცხვა (250,000/25წ.)			
4	გადავადებული შემოსავლები (გრანტი)	4410		2,080
	სხვა საოპერაციო შემოსავლები (52,000/25წ.)		8190	2,080
	გრანტის აღიარება შემოსავლად დარიცხული ცვეთის პროპორციულად			

მაგალითი 3. აქტივებთან დაკავშირებული გრანტის აღიარება წილობრივი მეთოდით

საწარმომ 225,000 ლარად შეფასებული დანადგარების შესაძენად მიიღო გრანტი 125,000 ლარის ოდენობით. დანადგარების გამოყენების ვადა განისაზღვრა 10 წლით.

დავალება: ასახეთ გრანტი წილობრივი მეთოდით.

პასუხი:

წილობრივი მეთოდი - გრანტი გამოქვითვა აქტივის საბალანსო ღირებულებიდან.

№	ანგარიშების დასახელება და ოპერაციის შინაარსი	დებეტი	კრედიტი	ლარი
1	ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში	1210		125,000
	გადავადებული შემოსავლები (გრანტი)		4410	125,000
	გრანტის აღიარება			
2	მანქანა-დანადგარები	2150		225,000
	ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში		1210	225,000
	დანადგარების შეძენა			
3	ცვეთის ხარჯი	7150		22,500
	მანქანა-დანადგარების ცვეთა		2250	22,500
	ცვეთის დარიცხვა 225,000/10წ.			
გრანტის გამოქვითვა აქტივის ღირებულებიდან				
4	გადავადებული შემოსავლები (გრანტი)	4410		12,500
	ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი		7150	12,500
	გრანტის გამოქვითვა აქტივის საბალანსო ღირებულებიდან ხდება ცვეთის პროპორციულად (125,000/10წ.)			

მაგალითი 4. გრანტის აღიარება შემოსავალ-მეთოდით და წილობრივი მეთოდით.

საწარმომ შეიძინა სამელიორაციო სისტემის დანადგარი, რომლის ღირებულებაა 100 ათასი ლარი, რისთვისაც მიიღო 50 ათასი ლარის გრანტი. დანადგარის გამოყენების ვადა განისაზღვრა 10 წლით.

ასევე, ეკოლოგიის გაუმჯობესების მიზნით საწარმომ მიიღო გრანტი 30 ათასი ლარის ოდენობით, საიდანაც 10 ათასი ლარია წინა წლის ხარჯების საკომპენსაციო თანხა. გრანტის მიღებიდან ერთ თვეში შესრულდა შესაბამისი სამუშაოების ნაწილი, რაზედაც დაიხარჯა 4 ათასი ლარი.

დავალება:

- ასახეთ დანადგარის შესაძენად მიღებული გრანტი:
 - შემოსავალ- მეთოდით;
 - წილობრივი მეთოდით.
- ასახეთ ეკოლოგიის გაუმჯობესებისათვის მიღებული გრანტი.

პასუხი:

1. გრანტის აღრიცხვა

ა) შემოსავალ-მეთოდი

1. გრანტის მიღება აღიარდება გადავადებულ შემოსავლად:

დებეტი - ფული 50,000

კრედიტი - გადავადებული შემოსავალი 50,000

2. დანადგარის შეძენა

დებეტი - დანადგარი 100,000

კრედიტი - ფული 100,000

3. დანადგარზე ცვეთის დარიცხვა $100,000 \times 1/10 = 10,000$ ლარი.

დებეტი - ცვეთის ხარჯი 10,000

კრედიტი - დაგროვილი ცვეთა 10,000

4. მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში გრანტი შემოსავლებად აღიარდება აქტივის გამოყენების ვადის პროპორციულად: $50,000 \times 1/10 = 5,000$ ლარი

დებეტი - გადავადებული შემოსავალი 5,000

კრედიტი - სხვა შემოსავლები 5,000

ბ) წილობრივი მეთოდი (გამონაკლისი)

მეორე მეთოდის თანახმად მოცემული აქტივის საბალანსო ღირებულების მისაღებად გრანტი გამოიქვითება.

1. დანადგარის შეძენა საკუთარი ფულადი საშუალებებით:

დებეტი - დანადგარი 100,000

კრედიტი - ფული 100,000

2. გრანტის მიღება - გრანტის სრული გამოქვითვა დანადგარის ღირებულებიდან (100,000 - 50,000):

დებეტი - ფული 50,000

კრედიტი - გადავად.შემოსავალი 50,000

3. გრანტის გამოქვითვა

გრანტი გამოიქვითება ცვეთადი აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში, ცვეთის ტოლი თანხით: $50,000 \times 1/10 = 5,000$ ლარი

დებეტი - გადავადებული შემოსავალი 5,000

კრედიტი - ცვეთის ხარჯი 5,000

2. შემოსავლებთან დაკავშირებული გრანტი

1. გრანტის მიღება წინა პერიოდის ხარჯების ასანაზღაურებლად დაუყოვნებლივ აღიარდება შემოსავლად, ხოლო მომავალში შესასრულებელი ვალდებულება აღიარდება გადავადებულ შემოსავლად:

დებეტი - ფული 30,000

კრედიტი - სხვა შემოსავლები 10,000

კრედიტი - გადავადებული შემოსავალი 20,000

2. ერთი თვის შემდეგ, აღიარდება ვალდებულების შესრულება:

დებეტი - გადავადებული შემოსავალი 4,000

კრედიტი - სხვა შემოსავლები 4,000

მაგალითი 5 . გრანტის აღრიცხვა შემოსავა-მეთოდით და წილობრივი მეთოდით

საწარმომ შეიძინა მოწყობილობა 100,000 ლარად, რისთვისაც მიიღო 60,000 ლარის გრანტი. მოწყობილობის გამოყენების ვადა 10 წელია.

დავალება წარმოადგინეთ პირველი წლის ამონარიდი მოგება-ზარალის და ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებიდან პირობით, რომ გრანტი აღრიცხება: შემოსავალ-მეთოდით და წილობრივი მეთოდით.

პასუხი:

(ლარი)

ანგარიშგება	შემოსავალ-მეთოდი	წილობრივი მეთოდი
-------------	------------------	------------------

მოგება-ზარალი		
ცვეთის ხარჯი	$100,000/10\% = 10,000$	$100,000/10\% = 10,000$
გრანტის გამოქვითვა ცვეთის ხარჯის შემცირებით		$60,000/10\% = 6,000$ $10,000 - 6,000 = 4,000$ დ -7150 4,000 დ- 4410 6,000 კ - 2250 10,000
არასაოპ. შემოსავალი	$60,000/10\% = 6,000$ დ-4410 კ -8190	0
ნეტო შედეგი - ხარჯი	4,000	4,000
ბალანსი		
მოწყობილობა	100,000	100,000
დაგროვილი ცვეთა	<u>10,000</u>	<u>(10,000)</u>
საბალანსო ღ-ბა	90,000	90,000
გრანტი	$60,000 - 6,000 = 54,000$	$60,000 - 6,000 = 54,000$

მაგალითი 6. გრანტი გაწეული ხარჯებისა და ზარალის კომპენსაციის სახით

საწარმო სერიოზულ ფინანსურ კრიზისს განიცდის. მან სახელმწიფოსგან მიიღო გრანტი ფულის სახით 80,000 ლარის ოდენობით, ბიზნესის მხარდასაჭერად – წინა პერიოდის ზარალის ასანაზრაურებლად.

დავალება: ასახეთ გრანტის მიღება.

პასუხი:

საწარმომ მთლიანად უნდა აღიაროს გრანტი და შესაბამისი ინფორმაცია ასახოს განმარტებებში.

აღნიშნულთან დაკავშირებით გაკეთდება ასეთი ჩანაწერი:

ანგარიშების დასახელება და ოპერაციის შინაარსი	დებეტი	კრედიტი	ლარი
ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში	1210		80,000
სხვა არასაოპერაციო შემოსავლები		8190	80,00
გრანტი მიღებისთანავე აღიარდება შემოსავლად ან მცირდება გაწეული ხარჯები			

მაგალითი 7. გრანტის დაბრუნება ფულის სახით.

საწარმოს კადრების გადამზადებისათვის მიღებული აქვს გრანტი 20,000 ლარის ოდენობით. გრანტის მიღებიდან მოკლე პერიოდში გრანტის გამცემი ორგანიზაციის აუდიტორებმა დაადგინეს, რომ გრანტის ზოგიერთი პირობა არ იყო დაცული და მოითხოვეს თანხის დაბრუნება. გადავადებული შემოსავლის სახით ამ დროისათვის ირიცხებოდა 15,000 ლარი, ე.ი. ამ დროისათვის მიღებული გრანტიდან გამოყენებულია და შესაბამისად შემოსავლად აღიარებულია 5,000 ლარი.

დავალება: ასახეთ გრანტის დაბრუნება.

პასუხი:

დასაბრუნებელი გრანტის თანხის გადავადებულ შემოსავლებზე ნამეტი დაუყოვნებლივ აღიარდება ხარჯად. ბუღალტრული გატარებებით ეს ოპერაცია ასე აისახება:

№	ანგარიშების დასახელება და ოპერაციის შინაარსი	დებეტი	კრედიტი	ლარი
ოპერაციები გრანტის დაბრუნების მოთხოვნამდე:				
1	ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში	1210		20,000
	გადავადებული შემოსავლები (გრანტი)		4410	20,000
	საგრანტო თანხის მიღება			
2	სხვა ადმინისტრაციული ხარჯები (კადრების)	7490		5,000
	ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში		1210	5,000
	გრანტის გამოყენება			
3	გადავადებული შემოსავლები (გრანტი)	4410		5,000

	სხვა საოპერაციო შემოსავლები		8190	5,000
	გრანტის აღიარება შემოსავლად გაწეული ხარჯების პროპორციულად (გრანტის გამოყენება)			
	ოპერაციები გრანტის დაბრუნების მოთხოვნისთანავე:			
4	გადავადებული შემოსავლები (გრანტი)	4410		15,000
	სხვა არასაოპერაციო ხარჯები (კადრების)	8220		5,000
	სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები		3190	20,000
	გრანტის დაბრუნებაზე ვალდებულების აღიარება			
5	სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები	3190		20,000
	ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში		1210	20,000
	გრანტის დაბრუნება – ფულის გადახდა			

გრანტი მთლიანად არის დასაბრუნებელი, ამდენად ვალდებულება გრანტის დაბრუნებაზე მოიცავს ამ დროისათვის არსებულ ორ თანხას:

- გრანტის გამოყენებულ თანხას (5,000), რაც დაუყოვნებლივ უნდა აღიარდეს პერიოდის ზარალად;
- გრანტის გამოუყენებელ თანხას (15,000) - გადავადებული შემოსავლის ნაშთს

მაგალითი 8. გრანტის დაბრუნება ფულის და აქტივის სახით.

საწარმომ ოთხი წლის წინ სახელმწიფო გრანტით მიიღო 120,000 ლარი, რომლითაც შეიძინა მოწყობილობები 5 წლის საექსპლუატაციო ვადით. მეხუთე წლის დასაწყისისათვის დაგროვილი ცვეთა 96,000 ლარია, გადავადებული შემოსავლის ანგარიშზე ირიცხება 24,000 ლარი. მოწყობილობების არამიზნობრივი გამოყენების გამო მეხუთე წლის დასაწყისში გრანტის გამცემის მიერ დასაბუთებული იქნა გრანტის დაბრუნების მოთხოვნა.

დავალება: ასახეთ გრანტის დაბრუნება:

ა) ფულის სახით;

ბ) მოწყობილობების სახით.

პასუხი:

ა) გრანტის დაბრუნების ოპერაციები ფულის სახით აისახება შემდეგი გატარებებით:

№	ანგარიშების დასახელება და ოპერაციის შინაარსი	დებეტი	კრედიტი	ლარი
1	გადავადებული შემოსავლები	4410		24,000
	სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები		3190	24,000
	გადავადებული შემოსავლების ანგარიშის ნაშთის ტოლი თანხით გრანტის დაბრუნების ვალდებულების აღიარება			
2	არასაოპერაციო ხარჯები	8220		96,000
	სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები		3190	96,000
	გრანტის დაბრუნების ხარჯების აღიარება (აღრე ცვეთად და შემოსავლად აღიარებული ტოლი თანხით), შდეგად გრანტის დაბრუნების ვალდებულება გაუტოლდა 120,000 ლარს.			
2	სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები	3190		
	ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში		1210	120,000
	გრანტის დაბრუნება ვალდებულების დაფარვა ფულის სახით			

აქტივი რჩება საწარმოს საკუთრებაში, ამიტომ ანგარიში 2150 და 2250 არ იხურება.

ბ) გრანტის დაბრუნება მოწყობილობების სახით აისახება შემდეგი გატარებებით:

№	ანგარიშების დასახელება და ოპერაციის შინაარსი	დებეტი	კრედიტი	ლარი
1	გადავადებული შემოსავლები	4410		24,000
	სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები		3190	24,000

	გადავადებული შემოსავლების ანგარიშის ნაშთის ტოლი თანხით გრანტის დაბრუნების ვალდებულების აღიარება			
2	მანქანა-დანადგარების ცვეთა	2250		96,000
	სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები		3190	96,000
	დაგროვილი ცვეთის ტოლი თანხით გრანტის დაბრუნების ვალდებულების აღიარება			
3	სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები	3190		120,000
	მანქანა-დანადგარების		2150	120,000
	გრანტის დაბრუნება – მოწყობილობების სახით			

აქტივი უბრუნდება გრანტის გამცემს, ანგარიში 2150 და 2250 დაიხურა.

მაგალითი 9. შემოსავალ-მეთოდით აღიარებული ფულადი გრანტის დაბრუნება

კომპანიამ ხარჯების გასაწევად მიიღო გრანტი 50 ფე. მიმდინარე წელს მან გამოიყენე 20 ფე. წლის ბოლოს, არამიზნობრივი გამოყენების გამო, გრანტის გამცემმა მოითხოვა გრანტის დაბრუნება.

დავალება: ასახეთ გატარებების გრანტის მიღება და დაბრუნება.

1. გრანტის მიღება - 50 ფე

დებეტი 1210 50

კრედიტი 4410 50

2. გრანტით მიღებული ფულადი სახსრების გამოყენება - 20 ფე და

გამოყენებული თანხით შემოსავლის აღიარება

დებეტი 7400 20

კრედიტი - 1210 20

და

დებეტი 4410 20

კრედიტი - 8190 20

3. გრანტის დაბრუნების მოთხოვნაზე ვალდებულების აღიარება - 50 ფე

გამოყენებული გრანტი აღიარდება ზარალად:

დებეტი 4410 30

დებეტი 8220 20

კრედიტი - 3190 50

4. გრანტის დაბრუნება - 50 ფე

დებეტი - 3190 50

კრედიტი - 1210 50

თემა 5. სოფლის მეურნეობა

სიტყვიერი მაგალითი 1.

ქვემოთ მოტანილი ინფორმაციის საფუძველზე მოახდინეთ ძირითადი საშუალებების და ბიოლოგიური აქტივების დასაბუთებული იდენტიფიცირება:

პასუხი:

აქტივები	ძირითადი საშუალება - ბასს 16	ბიოლოგიური აქტივი ბასს - 41	დასაბუთება
საჯირითე ცხენი	+	-	არ მონაწილეობს სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში
მეწველი ძროხა	-	+	აწარმოებს ს/სამეურნეო პროდუქციას - რძეს
მრავალწლიანი მარწყვის ნერგები	+	-	არის ნაყოფის მომცემი მცენარე - გამოიყენება ს/მეურნეობის პროდუქციის საწარმოებლად (მარწყვის)
ლეკვების მოშენება გასაყიდად	-	+	განიცდის ბიოტრანსფორმაციას გაყიდვის მიზნით
ლეკვების მოშენება გასამრავლებლად	-	+	განიცდის ბიოტრანსფორმაციას დამატებითი ბიოლოგიური აქტივის მიღების მიზნით
გასაყიდი ლეკვი	+	-	გაყიდვამდე არის ბიოლოგიური აქტივი
მცველი ძაღლი	+	-	არ მონაწილეობს სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში
ცხვრის ფარა მატყლის მიმართულების	-	+	განიცდის ბიოტრანსფორმაციას ს/სამეურნეო პროდუქციის მისაღებად - მატყლის
ცხვრის ფარა ყველის წარმოებისათვის	-	+	განიცდის ბიოტრანსფორმაციას ს/სამეურნეო პროდუქციის მისაღებად - ყველის
ყავის ხე (ყავის მარცვლებს დაისხავს 3 წლის შემდეგ)	+	-	არის ნაყოფის მომცემი მცენარე, გამოიყენება ს/სამეურნეო პროდუქციის საწარმოებლად (ყავის)
ყავის ნაყოფი (მარცვლები) ხეზე		+	განიცდის ბიოტრანსფორმაციას ს/სამეურნეო პროდუქციის მისაღებად - ყავის მარცვლები

ვარდების ნერგები (ნაყოფს იკეთებს 9 თვეში)	-	+	განიცდის ბიოტრანსფორმაციას ს/სამეურნეო პროდუქციის მისაღებად (ყვავილს)
კიტრის ნათესი	-	+	განიცდის ბიოტრანსფორმაციას ს/სამეურნეო პროდუქციის მისაღებად (კიტრის)
ნარგავები ქარხნის ტერიტორიაზე	+		არ მონაწილეობს სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში
თევზი მდინარის და ოკეანის	-	-	მარაგი - არ მონაწილეობს სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში,
თევზი სატბორო მეურნეობაში	-	+	განიცდის ბიოტრანსფორმაციას ს/სამეურნეო პროდუქციის მისაღებად (თევზის)
ვაზი	+		არის ნაყოფის მომცემი მცენარე, გამოიყენება ს/სამეურნეო პროდუქციის საწარმოებლად (ყურძნის)
ვაზზე მიბმული ყურძნის ნაყოფი	-	+	განიცდის ბიოტრანსფორმაციას ს/სამეურნეო პროდუქციის მისაღებად (ყურძნის)
მოკრეფილი ყურძენი	-	-	მარაგი

✓ მემცენარეობა

(მევენახეობა, მებაღეობა, მეყვავილეობა, ციტრუსის პლანტაციები)

მაგალითი 1. ვაზი (ძირითადი საშუალება) და ყურძენი (ბიოლოგიური აქტივი)

მეღვინეობის საწარმოს აქვს ვენახი¹. ვაზის (ყურძნის ხე) თვითღირებულებაა 125,000 ლარი, ხოლო დაგროვილი ცვეთა - 35,000 ლარი. მიმდინარე წელს ყურძნის მოყვანის ხარჯებია: პირდაპირი მასალები - 24,700 ლარი; პირდაპირი შრომა - 14,300 ლარი; საწარმოო ზედნადები ხარჯები - 8,000 ლარი. ვაზის სასიცოცხლო პერიოდია 40 წელი. სააღრიცხვო პოლიტიკით ყურძნის მოყვანის ხარჯები აღიარდება პერიოდის ხარჯად. დავალება: განსაზღვრეთ ვაზის საბალანსო ღირებულება წლის ბოლოს და ბიოლოგიურ აქტივზე გაწეული ხარჯები.

¹ ვენახი მიწის ნაკვეთია, რომელზეც გაშენებულია ვაზი

პასუხი:

ვაზი (ხე) აღირიცხება ბასს 16-ის შესაბამისად - მას ერიცხება ცვეთა და ბალანსში აისახება საბალანსო ღირებულებით.

ცვეთის ხარჯი: $125,000 \times 1/40 = 3,125$ ლარი;

დაგროვილი ცვეთა: $35,000 + 3,125 = 38,125$ ლარი;

საბალანსო ღირებულება: $125,000 - 38,125 = 86,875$ ლარი.

ყურძნის ბიოლოგიურ ტრანსფორმაციაზე გაწეული ხარჯი: ცვეთა 38,125 + ვაზის მოვლის ხარჯები ($27,700 + 14,300 + 8,000$) = 88,125 ლარი.

მაგალითი 2. მიხაკის ბუჩქები (ბიოლოგიური აქტივი) და მიხაკი (სოფლის მეურნეობის პროდუქცია)

მიხაკის ბუჩქების სამართლიანი ღირებულება წლის დასაწყისში შეფასდა 200,000 ლარად, ხოლო წლის ბოლოს 210,000 ლარად. ბუჩქების ვეგეტაციის (ზრდისა და განვითარების) პერიოდია 2 წელი (24 თვე). ყვავილობა მოსალოდნელია 18 თვის განმავლობაში. საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკით მიხაკის ყვავილობამდე (მოჭრამდე) გაწეული ყველა ხარჯი კაპიტალიზდება და ჩამოიწერება პროდუქციის რეალიზაციის მიხედვით. მიმდინარე წელს მიხაკის მოყვანაზე გაწეულია 35,800 ლარი.

დავალება.

1. იმსჯელეთ კაპიტალიზებული ხარჯების ჩამოწერაზე;
2. როგორ შეფასდება ბიოლოგიური აქტივი წლის ბოლოს.

პასუხი:

1. კაპიტალიზებული ხარჯების ჩამოწერა

პერიოდი სოფლის მეურნეობის პროდუქციის მიღებამდე (ყვავილობამდე) შეადგენს 6 თვეს (24-18). ამ პერიოდში ხდება პროდუქციის მოყვანაზე გაწეული ხარჯების კაპიტალიზება. კაპიტალიზებული ხარჯების პერიოდის ხარჯად აღიარება დაიწყება

ყვავილობის დაწყებისთანავე და გაგრძელდება 18 თვის განმავლობაში. ყვავილობის პერიოდში ერთი თვის ხარჯი შეადგენს კაპიტალიზებული ხარჯების 5,56% (100%/18). მიხაკების ყვავილობის პირველივე თვიდან დაწყებული კაპიტალიზებული ხარჯებიდან პერიოდის ხარჯად აღიარდება $35,800 \times 5,56\% = 1,973.80$ ფე ან $35,800 \times 1/18 = 1,944$ ფე (დაშვებით, რომ 18 თვის განმავლობაში ხდება მიხაკების პროპორციული მოჭრა/რეალიზაცია).

2. ბიოლოგიური აქტივის შეფასება

ბიოლოგიური აქტივი შეფასდება წლის ბოლოს არსებული სამართლიანი ღირებულებით 210,000 ფე, ხოლო სხვობა საწყისს და საბოლოო ღირებულებას შორის აღიარდება მოგებად მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში 10,000 ფე ოდენობით.

მაგალითი 3. ვაშლის მოსავალი (სოფლის მეურნეობის პროდუქცია)

ვაშლის მოსავალი, ალების მომენტში შეფასდა პროდუქციის გაყიდვისათვის საჭირო შეფასებული დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულებით - 30,000 ლარად, ხოლო წლის ბოლოს - 25,000 ლარად.

დავალება: ასახეთ ვაშლის მოსავალი:

1. ალების დროს;
2. წლის ბოლოს.

პასუხი:

1. მოსავლის ალების მომენტისათვის სოფლის მეურნეობის პროდუქცია აღიარდება სამართლიანი ღირებულებით გატარებით:

დებეტი - მარაგი (ვაშლი) 30,000

კრედიტი - შემოსავალი 30,000

2. წლის ბოლოს სოფლის მეურნეობის პროდუქცია შეფასდება ბასს 2-ის შესაბამისად უმცირესი თანხით თვითღირებულებასა და ნეტო სარეალიზაციო რეალურ ღირებულებას შორის - 25,000 ლარად, შედეგად აღიარდება ზარალი:

დებეტი - ზარალი 5,000

კრედიტი - მარაგი (ვაშლი) 5,000

მაგალითი 4. თხილის² მოყვანის კაპიტალიზებული ხარჯები და თხილის მოსავალი

მიმდინარე წელს საწარმოს თხილის მოსავალია 50 ტონა. მოსავლის აღების დროს ერთი ტონა თხილის საბაზრო ფასია 126 ფე, ხოლო წლის ბოლოსათვის - 132 ფე. გაყიდვის დანახარჯები არა არის არსებითი.

თხილის მოყვანის დანახარჯები კაპიტალიზებულია და შეადგენს 4,500 ფე. საანგარიშგებო თარიღისათვის გაყიდულია თხილის 70%. ერთი ტონა თხილის გასაყიდი ფასია 130 ფე.

დავალება: ასახეთ შესაბამისი ოპერაციები საჟურნალი ჩანაწერებით.

პასუხი:

განგარიშებები (ფე)

თხილის თვითღირებულება (მოყვანის ფაქტიური დანახარჯები)		4,500
თხილის სამართლიანი ღირებულება მოსავლის აღების მომენტში	50 ტ. × 126 ფე	6,300
მოსავლის აღების მომენტში თხილის თვითღირებულების კორექტირებით (ავასებით) წარმოქმნილი მოგება	6,300 - 4,500	1,800
რეალიზაცია	50 × 70% = 35 ტონა; 35 × 130 =	4,550
გაყიდული პროდუქციის თვითღირებულება	6,300 × 70%	4,410
რეალიზაციიდან წარმოქმნილი მოგება	4,550 - 4,410	140

² თხილის ხე არის ძირითადი საშუალება

ოპერაციების საჟურნალო ჩანაწერები (ფე)

1		დებიტი	კრედიტი
	დაუმთავრებელი წარმოება (ანგ.1630)	4,500	
	მარაგი, ხელფასი, ამორტიზაცია და სხვა ხარჯები		4,500
	თხილის მოყვანაზე გაწეული ხარჯების კაპიტალიზება		
2	სოფლის მეურნეობის პროდუქცია (ანგ. 1640)	6,300	
	დაუმთავრებელი წარმოება (ანგ.1630)		4,500
	მოგება		1,800
	მოსავლის შეფასება სამართლიანი ღირებულებით: სოფლის მეურნეობის პროდუქციის მიღება: 50 ტ. × 126 ფე		
3	ფულადი სახსრები	4,550	
	შემოსავალი რეალიზაციიდან		4,550
	პროდუქციის რეალიზაცია - შემოსავლების აღიარება		
4	გაყიდული პროდუქციის თვითღირებულება (7210)	4,410	
	სოფლის მეურნეობის პროდუქცია (ანგ. 1640)		4,410
	გაყიდული პროდუქციის თვითღირებულების ჩამოწერა		
5	შემოსავალი რეალიზაციიდან	4,550	
	გაყიდული პროდუქციის თვითღირებულება (7210)		4,410
	მოგება რეალიზაციიდან		140
	რეალიზაციიდან მიღებული მოგების აღიარება		

საერთო მოგება 1,940 ლარი.

მაგალითი 5. ფორთოხლის მოყვანის ხარჯები აღიარდება პერიოდის ხარჯად

ფორთოხლის მოყვანაზე გაწეულია 8,500 ლარის ხარჯები. მოსავლის აღების მომენტისათვის ფორთოხლის სამართლიანი ღირებულებაა 120,000 ლარი, ხოლო გაყიდვისათვის საჭირო შეფასებული დანახარჯები - 20,000 ლარია. წლის ბოლოს ფორთოხლის წმინდა სარეალიზაციო ღირებულება შეფასდა 90,000 ლარად.

სააღრიცხვო პოლიტიკით ფორთოხლის მოყვანის ხარჯები აღიარდება პერიოდის ხარჯად.

დავალება: განსაზღვრეთ მიმდინარე წელს ფორთოხალის მოსავალთან დაკავშირებით წარმოქმნილი ფინანსური შედეგი.

პასუხი:

1) ხარჯები:

დ - 71XX 8,500

კ - 3130, 1690 და სხვა 8,500

2) პროდუქციის შეფასება მოსავლის აღების დროს: $120,000 - 20,000 = 100,000$ ლარი;

დ- 1610 100,000

კ - 8190 100,000

3) წლის ბოლოს:

დ- 8220 10,000

კ - 1610 10,000

პროდუქციის შეფასება წლის ბოლოს: 90,000 ლარი

წლის ბოლოს ფინანსურ ანგარიშგებაში პროდუქცია შეფასდება თვითღირებულებასა და წმინდა სარეალიზაციო ღირებულებას შორის უმცირესით - 90,000 ლარად. ამდენად, მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში აისახება:

ზარალი სამართლიანი ღირებულების შემცირებით: $90,000 - 100,000 = 10,000$ ლარი;

მოყვანის ხარჯები -8,500 ლარი

სულ ზარალი 18,500 ლარი

დ- 1630 8,500

კ - ხარჯები

დ- 1640 100,000

კ - 1630 8,500

კ - 8190 91,500

დ - 8220 10,000

კ - 1640 10,000

✓ მეცხოველეობა

მაგალითი 6. მსხვილფეხა რქოსანი პირუტყვის (ბიოლოგიური აქტივების) თავდაპირველი აღიარება და შეფასება

მეხორცული მიმართულების ფერმამ 150,000 ლარად შეიძინა მსხვილფეხა რქოსანი პირუტყვი (მრკ), რომელთა სამართლიანი ღირებულებაა 149,000 ლარი, ხოლო გაყიდვის სავარაუდო დანახარჯები შეძენის მომენტისათვის შეადგენს 13,000 ლარს. პირუტყვის შენახვის ხარჯებია 15,000 ლარი. წლის ბოლოს პირუტყვის წმინდა სარეალიზაციო ღირებულებაა 160,000 ლარი.

დავალება:

1. რად იდენტიფიცირდება მსხვილფეხა რქოსანი პირუტყვი?
2. შეაფასეთ და ასახეთ აქტივის თავდაპირველი აღიარება;
3. ასახეთ შენახვის ხარჯები, პირობით რომ ისინი აღიარდება პერიოდის ხარჯად;
4. შეაფასეთ და ასახეთ აქტივი წლის ბოლოს.

პასუხი:

1. მსხვილფეხა რქოსანი პირუტყვის შეძენის მიზანია მათი გამოზრდა და დაკვლა, პირუტყვი განიცდის ტრანსფორმაციას და მათგან მიიღება ს/სამეურნეო პროდუქცია (ხორცი). პირუტყვი აღიარდება ბიოლოგიურ აქტივად და ბასს 41-ით უნდა შეფასდეს გაყიდვისათვის შეფასებული დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულებით (შემდგომში - სამართლიანი ღირებულებით).

2. მრპ შეფასდება 136,000 ლარად (149,000 - 13,000) და საწარმო ბიოლოგიური აქტივების თავდაპირველი აღიარების დროს 14,000 ლარის ოდენობის ზარალს აღიარებს (150,000 - 136,000). ეს ოპერაცია შემდეგნაირად აისახება ანგარიშებზე:

დებეტი – ბიოლოგიური აქტივები (მრპ)	136,000
დებეტი – ზარალი	14,000
კრედიტი – ვალდებულებები მოწოდებიდან/ფული	150,000

3. აქტივების შენახვის და მოვლა-პატრონობის ხარჯების პერიოდის ხარჯად აღიარება:

დებეტი – მარაგი, შრომის ანაზღაურება და სხვა ხარჯები	15,000
კრედიტი – კრედიტორული დავალიანება, ფული	15,000

4. აქტივების შეფასება წლის ბოლოს

წლის ბოლოსათვის აქტივების საბალანსო ღირებულებაა 136,000 ლარი, ხოლო სამართლიანი - 160,000 ლარი, ე.ი. წარმოქმნა 24,000 ლარის აფასების მოგება.

დებეტი – ბიოლოგიური აქტივები (მრპ)	24,000
დებეტი – მოგება	24,000

მაგალითი 7. ცხვრის (ბიოლოგიური აქტივების) შენახვის ხარჯების აღრიცხვა

ცხვრის ფარის სამართლიანი ღირებულება წლის დასაწყისში შეადგენდა 70,000 ლარს. წლის განმავლობაში მის მოვლა-შენახვაზე, კვებაზე და ვეტერინარულ მომსახურებაზე დაიხარჯა 10,000 ლარი. წლის ბოლოს ფარის სამართლიანი ღირებულება შეადგენდა 83,000 ლარს.

დავალემა: ასახეთ ბიოლოგიური აქტივების შენახვის ხარჯები და განსაზღვრეთ ფინანსური შედეგი პირობით, რომ სააღრიცხვო პოლიტიკით შენახვის ხარჯები:

1. აღიარდება პერიოდის ხარჯად;
2. კაპიტალიზდება.

პასუხი:

1. შენახვის ხარჯები აღიარდება პერიოდის ხარჯად

დებეტი - ხარჯები (მოგება-ზარალის ანგარიშგება)	10,000
კრედიტი - კრედიტორული დავალიანება/ფული	10,000
წლის ბოლოს ბიოლოგიური აქტივების გადაფასება:	83,000-70,000
დებეტი - ბიოლოგიური აქტივები	13,000
კრედიტი - მოგება (მოგება-ზარალის ანგარიშგება)	13,000
საბოლოო შედეგია მოგება: 3,000 ლარი (13,000-10,000)	

2. შენახვის ხარჯები კაპიტალიზდება

დებეტი - ბიოლოგიური აქტივები (ბალანსი)	10,000
კრედიტი - კრედიტორული დავალიანება/ფული	10,000
წლის ბოლოს ბიოლოგიური აქტივების გადაფასება:	83,000 - (70,000+10,000)
დებეტი - ბიოლოგიური აქტივები	3,000
კრედიტი - მოგება (მოგება-ზარალის ანგარიშგება)	3,000

ორივე მეთოდის გამოყენების შემთხვევაში საბოლოო შედეგი ერთნაირია - მოგება: 3,000 ლარი.

მაგალითი 8. ხბოს ნამატის (ბიოლოგიური აქტივების) თავდაპირველი და შემდგომი შეფასება

ფერმის ხბოს ნამატის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულებაა 42,000 ლარი. ხბოს ნამატის შენახვის ხარჯებმა, რომელიც იყო კაპიტალიზებული, შეადგინა 25,000 ლარი. წლის ბოლოსათვის ნამატის სამართლიანი ღირებულება შეფასდა 60,000 ლარად.

დავალება: ასახეთ:

1. ხბოს ნამატის თავდაპირველი აღიარება;

2. ხბოს ნამატის შენახვის ხარჯები (კაპიტალიზდება);
3. შეაფასეთ ხბოს ნამატი წლის ბოლოსათვის.

პასუხი:

1. ხბოს ნამატის თავდაპირველი აღიარება (ლარი)

დებეტი – ბიოლოგიური აქტივები (ხბო)	42,000
კრედიტი – მოგება	42,000
2. ხბოს ნამატის შენახვის ხარჯების კაპიტალიზება (ლარი)

დებეტი – ბიოლოგიური აქტივები (ხბო)	25,000
კრედიტი – ვალდებულებები/ფული	25,000
3. ხბოს ნამატის გადაფასება (60,000-67,000) ლარი:

დებეტი -ზარალი	7,000
კრედიტი - ბიოლოგიური აქტივები (ხბო)	7,000

მაგალითი 9. ხბოს (ბიოლოგიური აქტივების) სამართლიანი ღირებულების ცვლილებების გავლენა ფინანსურ შედეგზე

მიმდინარე წელს დაიბადა 100 სული ხბო, რომელთა თავდაპირველი სამართლიანი ღირებულება შეფასდა 40 ფე-ად, ხოლო წლის ბოლოს - 55 ფე. ზრდის ხარჯებმა შეადგინა 10 ფე.

მომდევნო წლის განმავლობაში მათი შენახვის ხარჯებმა შეადგინეს 15 ფე, ხოლო წლის ბოლოს 100 სული ხბოს სამართლიანი ღირებულება შეფასდა 63 ფე-ად.

სააღრიცხვო პოლიტიკით შენახვის ხარჯები კაპიტალიზდება.

დავალება: განსაზღვრეთ პირველი და მეორე წელის ბიოლოგიური აქტივების სამართლიანი ღირებულების ცვლილებებით მიღებული ფინანსური შედეგები.

პასუხი:

აქტივების სამართლიანი ღირებულების ცვლილებებით მიღებული
ფინანსური შედეგები (ფე)

	1-ლი წელი	მე-2 წელი
ხბოს თავდაპირველი შეფასება/ სამართლიანი ღირებულება წლის დასაწყისში	40	55
შენახვის ხარჯები	<u>10</u>	<u>15</u>
საბალანსო ღირებულება	50	70
სამართლიანი ღირებულება წლის ბოლოს	<u>55</u>	<u>63</u>
სამართლიანი ღირებულების ცვლილება (+მოგება, - ზარალი)	+5	-7

მაგალითი 10. მსხვილფეხა რქოსანი პირუტყვის (ბიოლოგიური აქტივების) სამართლიანი ღირებულების ცვლილებების ფაქტორები

2020 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით ფერმაში იყო 10 სული ორი წლის მსხვილფეხა რქოსანი პირუტყვი (მრპ). საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში პირუტყვის რაოდენობაში ცვლილებებს ადგილი არ ჰქონია. პირუტყვის გაყიდვისათვის საჭირო შეფასებული დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება არის (ფე):

პირუტყვი	1 იანვარი	31 დეკემბერი
2 წლის	200	210
3 წლის	210	240

დავალება:

განსაზღვრეთ სამართლიანი ღირებულების ცვლილებები ფასებისა და ფიზიკური ცვლილებების შედეგად.

პასუხი:

მრპ სამართლიანი ღირებულება	გაანგარიშება	ფე
1 იანვრისათვის	10 × 200 ფე	2,000
სამართლიანი ღირებულების ზრდა ფასების ცვლილებების შედეგად	10 × (210- 200)	100
სამართლიანი ღირებულების ზრდა ფიზიკური ცვლილებების შედეგად	10 × (240- 210)	300
31 დეკემბრისათვის	10 × 240 ფე	2,400

01.01 – 10×200 ფე = 2,000

10×210 ფე = 2,100

4,100

31.12 – 10×210 ფე = 2,100

10×240 ფე = 2,400

4,500

ამდენად, სამართლიანი ღირებულება წლის ბოლოს 4,500 ფე, ხოლო წლის დასაწყისში - 4,100 ფე.

ცვლილებები, სულ 400 ფე, მ.შ. 100 ფე - ფასების ცვლილებების შედეგად და 300 ფე - ფიზიკური ცვლილებების შედეგად.

მაგალითი 11. ცხვრის ფარის¹ (ბიოლოგიური აქტივების) სამართლიანი ღირებულების ცვლილებების ფაქტორები

აგრარული საწარმოს 2020 წლის მონაცემები (ფე)

ასაკი	ცხვარი (სული)	ფასი 01.01.(ფე)	ფასი 31.12 (ფე)
4 წლის			72
3 წლის	270	64	69
2 წლის	186	58	64
1 წელი	162	51	58
ნამატი (2020 წ. ივლისი)	210	16	18.8
0,5 წელი			21

დავალება: განსაზღვრეთ სამართლიანი ღირებულების ცვლილებები ფასებისა და ფიზიკური ცვლილებების შედეგად.

¹ http://journals.manas.edu.kg/reforma/oldarchives/2011-1-49/11_1021-3933-1-PB.pdf

პასუხი:

ცხვრის ფარის შეფასება სამართლიანი ღირებულებით (ფე)

ასაკი	01.01.20	31.12.20
4 წლის		
3 წლის	$270 \times 64 = 17,280$	$270 \times 72 = 19,440$
2 წლის	$189 \times 58 = 10,788$	$186 \times 69 = 12,834$
1 წლის	$162 \times 51 = \underline{8,262}$	$162 \times 64 = 10,368$
0,5 წლის		$210 \times 21 = \underline{4,410}$
	36,330	47,052

სამართლიანი ღირებულების ცვლილება (ფე): $47,052 - 36,330 = 10,722$ ფე

ცვლილებების ფაქტორები (ფე):

ასაკი	ფასის ცვლილების ფაქტორი	ფიზიკური ცვლილებების ფაქტორი (წონა)
4 წლის		
3 წლის	$270 \times (69-64) = 1,350$	$270 \times (72-69) = 810$
2 წლის	$189 \times (64-58) = 1,116$	$186 \times (69-64) = 930$
1 წლის	$162 \times (58-51) = 1,134$	$162 \times (64-58) = 972$
0,5 წლის	$210 \times (18,8-16) = \underline{588}$	$210 \times (21 - 18.8) = 462$
მიმდინარე წლის ნამატი		$210 \times 16 = \underline{3,360}$
	4,188	6,534

სამართლიანი ღირებულების ზრდა 10,722 ფე-ით გამოწვეულია ფასების ზრდით 4,188 ფე-ით და ფიზიკური წვლილებებით 6,534 ფე-ის ოდენობით.

თავი 6. აქტივების გაუფასურება (ბასს 36)

მაგალითი 1. გაუფასურების ზარალის განსაზღვრა

ცხრილში წარმოდგენილია სამი სხვადასხვა სიტუაცია.

დანადგარი (ათასი ლარი):

სიტუაცია	საბალანსო ღირებულება (ტესტირებამდე)	გამოყენების ღირებულება	ნეტო სარეალიზაციო ფასი
1	300	330	350
2	300	250	200
3	300	250	280

დავალეზა: ყველა სიტუაციისათვის განსაზღვრეთ დანადგარის გაუფასურების ზარალი და საბალანსო ღირებულება.

პასუხი:

საბალანსო ღირებულება (ტესტირებამდე)	გამოყენების ღირებულება	ნეტო სარეალიზაციო ფასი	ანაზღაურებადი ღირებულება (უდიდესი სვ.2 და სვ.3 შორის)	გაუფასურების ზარალი (სვ.1-სვ.4)	საბალანსო ღირებულება (ტესტირების შემდეგ)
1	2	3	4	5	6
სიტუაცია 1					
300	330	გამოყენების ღირებულება აღემატება საბალანსო ღირებულებას. არ არის საჭირო გაანგარიშებების გაგრძელება. აქტივი არ არის გაუფასურებული		არ აღიარდება	300
სიტუაცია 2					
300	250	200	250	50 (300-250)	250

			(უფრო მომგებიანია აქტივის გამოყენება, ვიდრე გაყიდვა)		
სიტუაცია 3					
300	250	280	280 (უფრო მომგებიანია აქტივის გაყიდვა, ვიდრე გამოყენება)	20 (300-280)	280

მაგალითი 2. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულები

ავტოსატრანსპორტო საწარმო ემსახურება ახლომდებარე სოფლებს, მას აქვს ლიცენზია ოთხ მარშრუტზე, ყოველ მარშრუტს ემსახურება ათი მიკროავტობუსი.

დავალება: დაადგინეთ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულები.

პასუხი:

რადგან თითოეული მარშრუტის მიერ გამოიმუშავებული ფულადი სახსრები არ არის დამოკიდებული სხვა აქტივების ან აქტივთა ჯგუფიდან მისაღებ ფულად სახსრებზე, ფულადი სახსრების შემოდინების უმცირესი იდენტიფიცირებადი დონე არის ოთხივე მარშრუტიდან მიღებული ფულადი სახსრები. თითოეული მარშრუტისათვის ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულს (უმცირეს ჯგუფს) წარმოადგენს ერთი მარშრუტის ათი მიკროავტობუსი.

მაგალითი 3. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულები

ავტობუსების კომპანია მუნიციპალიტეტთან დადებული ხელშეკრულების საფუძველზე ეწევა მომსახურებას. მას მოეთხოვება მინიმალური მომსახურების გაწევა ხუთ სხვადასხვა მარშრუტზე. თითოეული მარშრუტისათვის გამოყოფილი აქტივები და თითოეული მათგანიდან მიღებული ფულადი სახსრები შესაძლოა იდენტიფიცირებულ იქნეს ცალ-ცალკე. ერთ-ერთი მარშრუტი მუშაობს მნიშვნელოვანი ზარალით.

რადგან საწარმოს არა აქვს რომელიმე მარშრუტის შეწყვეტის უფლება, უწყვეტი გამოყენების შედეგად იმ ფულადი სახსრების შემოდინების უმცირესი იდენტიფიცირებადი დონე, რომელთა მიღება, უმეტესწილად, დამოკიდებული არ არის სხვა აქტივების ან აქტივთა ჯგუფიდან ფულადი სახსრების შემოსვლაზე, არის ხუთივე მარშრუტიდან მიღებული ფულადი სახსრები. თითოეული მარშრუტისათვის ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულს წარმოადგენს მთლიანად ავტობუსების კომპანია.

მაგალითი 4. სპორტული კლუბის ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულები

სპორტული კლუბის დარბაზი, რომელიც აღჭურვილია სხვადასხვა სავარჯიშო მოწყობილობებით, ხელშეკრულების თანახმად ემსახურება მხოლოდ აუზისა და ჩოგბურთის კორტების აბონიმენტების მფლობელებს.

დავალება: დაადგინეთ სპორტული კლუბის ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულები.

პასუხი:

რადგან სპორტული მოწყობილობების მიერ ფულადი სახსრების გამომუშავება დამოკიდებულია აუზისა და კორტების ფულად ნაკადებზე, მათი გამოყენების ღირებულება ცალკე ვერ იქნება შეფასებული, ამიტომ მთლიანად კლუბი წარმოადგენს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულს.

მაგალითი 5. ჩარხის გამოყენების ღირებულება

საწარმო ფლობს ჩარხს, რომელზეც იწარმოება ავტომანქანის ერთ-ერთი ნაწილი. მარკეტინგული კვლევით დადგინდა, რომ ამ ნაწილის წარმოება მომდევნო ხუთი წლის განმავლობაში ყოველწლიურად გაიზრდება 5%-ით. მიმდინარე წელს ამ ნაწილის გაყიდვით საწარმომ მიიღო 55,000 ლარის შემოსავალი. საწარმოს მენეჯმენტი თვლის, რომ ჩარხი სხვა აქტივებისაგან დამოუკიდებლად გამოიმუშავებს ფულად ნაკადებს.

დავალება: განსაზღვრეთ ჩარხის გამოყენების ღირებულება 12%-იანი საბაზრო საპროცენტი განაკვეთით.

პასუხი:

აქტივის გამოყენების ღირებულება არის მომავალში მისაღები წმინდა ფულადი ნაკადების დღევანდელი ღირებულება, რომელიც წარმოდგენილია ცხრილში:

წელი	გაყიდვებიდან ფულადი სახსრების ნაკადები	დისკონტირების კოეფიციენტი	დღევანდელი ღირებულება
1	$55,000 \times 1.05 = 57,750$	$1/(1.12)^1 = 0.8929$	$57,750 \times 0.8929 = 51,565$
2	$57,750 \times 1.05 = 60,638$	$1/(1.12)^2 = 0.7972$	$60,638 \times 0.7972 = 48,340$
3	$60,638 \times 1.05 = 63,669$	$1/(1.12)^3 = 0.7118$	$63,669 \times 0.7118 = 45,320$
4	$63,669 \times 1.05 = 66,853$	$1/(1.12)^4 = 0.6355$	$66,853 \times 0.6355 = 42,485$
5	$66,853 \times 1.05 = 70,195$	$1/(1.12)^5 = 0.5674$	$70,195 \times 0.5674 = 39,829$
			227,630

მაგალითი 6. მოწყობილობის გამოყენების ღირებულება

მოწყობილობის საბალანსო ღირებულება მიმდინარე წლის 31 დეკემბრისათვის შეადგენს 140 ფე, გამოყენების ვადა 5 წელია. აქტივის გამოყენების ღირებულების გასაანგარიშებლად გამოყენებული დისკონტირების განაკვეთი შეადგენს 5,5%.

მოწყობილობის გამოყენებით მისაღები

წმინდა ფულადი ნაკადები (ფე)

გამოყენების პერიოდი	შემოსავლები (ამონაგები)	ხარჯები (ამორტიზაციის გარეშე)	წმინდა ფულადი ნაკადები
1	100	60	40
2	90	55	35
3	70	45	25
4	60	40	20
5	50	35	15
სულ	370	235	135

გამოყენების ღირებულება (ფე)

გამოყენების პერიოდი	წმინდა ფულადი ნაკადები	დისკონტირების ფაქტორი	გამოყენების ღირებულება
1	40	0.9524	38.095
2	35	0.9070	31.746
3	25	0.8639	21.5975
4	20	0.8227	16.451
5	15	0.7835	11.7525
სულ	135		119.642

მოწყობილობის გამოყენების ღირებულება შეადგენს 120 ფე.

მაგალითი 7. აქტივების გაუფასურების ზარალის განსაზღვრა

პლასტმასის წარმოების საწარმომ მოახდინა ცალკეული აქტივების მიხედვით ნეტო სარეალიზაციო ფასისა და გამოყენების ღირებულების განსაზღვრა. ცხრილში წარმოდგენილია სათანადო მონაცემები მოწყობილობების შესახებ (ლარი):

ძირითადი საშუალებები	საბალანსო ღირებულება	ნეტო სარეალიზაციო ფასი	გამოყენების ღირებულება
მოწყობილობა # 1	345,200	300,000	400,700
მოწყობილობა # 2	123,800	102,300	95,000
მოწყობილობა # 3	278,560	250,000	247,800

დავალემა: განსაზღვრეთ მოწყობილობების გაუფასურების ზარალი.

პასუხი:

მოწყობილობების გაუფასურების ზარალი (ლარი)

ძირითადი საშუალებები	საბალანსო ღირებულება	ანაზღაურებადი ღირებულება	გაუფასურების ზარალი (სვ.2-სვ.3)
1	2	3	4
მოწყობილობა # 1	345,200	400,700	0
მოწყობილობა # 2	123,800	102,300	21,500 (102,300 - 123,800)
მოწყობილობა # 3	278,560	250,000	28,560 (250,000 - 278,560)

მეორე და მესამე მოწყობილობა გაუფასურებულია.

მაგალითი 8. ღვინის ჩამოსასხმელი ხაზის გაუფასურების ზარალის აღრიცხვა

ღვინის ჩამოსასხმელი ხაზის საბალანსო ღირებულება 300,000 ლარია, ანაზღაურებადი ღირებულება _ 250,000 ლარია. აქტივის დარჩენილი გამოყენების ვადა 10 წელია.

დავალება: ასახეთ საჟურნალო გატარებით აქტივის გაუფასურება, როდესაც აქტივი აღირიცხება:

- ა) თვითღირებულების მოდელით;
- ბ) გადაფასების მოდელით. გადაფასების რეზერვი შეადგენს 60,000 ლარს.

პასუხი:

ა) გაუფასურების ზარალი - აქტივი აღირიცხება თვითღირებულების მოდელით.

აქტივი გაუფასურდა 50,000 ლარით (250,000 - 300,000). მიმდინარე წლის ცვეთის ხარჯი იქნება: $250,000/10წ. = 25,000$ ლარი. მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში აისახება გაუფასურების ზარალის ხარჯი 50,000 ლარი და ცვეთის ხარჯი 25,000 ლარი. გაუფასურება აისახება შემდეგი საჟურნალო გატარებებით:

#	ანგარიშის დასახელება და ოპერაციის შინაარსი	დებეტი	კრედიტი	ლარი
1	არასაოპერაციო ზარალი	8220		50,000
	მანქანა-დანადგარების დაგროვილი ცვეთა		2250	50,000
	გაუფასურების ზარალის აღიარება ჩარხის ღირებულების კორექტირებით			
2	ცვეთის ხარჯი	7170		25,000
	დაგროვილი ცვეთა		2250	25,000
	მიმდინარე წლის ცვეთის დარიცხვა			

მიმდინარე წლის ბოლოს: ბალანსში აქტივი შეფასდება 225,000 ლარად (250,000 - 25,000); გადაფასების რეზერვი _ ნული; მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში _ ხარჯი 75,000 ლარი (გაუფასურების ზარალი 50,000 ლარი და ცვეთის ხარჯი 25,000 ლარი):

**ამონარიდი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებიდან
წლის ბოლოსათვის (ლარი)**

ღვინის ჩამოსასხმელი ხაზი:	
თვითღირებულება	250,000
დაგროვილი ცვეთა	(25,000)
საბალანსო ღირებულება	225,000

ამონარიდი წლის მოგება-ზარალის ანგარიშგებიდან

	ლარი
ღვინის ჩამოსასხმელი ხაზის გაუფასურების ზარალი	50,000
ცვეთის ხარჯი	25,000

ბ) გაუფასურების ზარალი - აქტივი აღირიცხება გადაფასების მოდელით.

აქტივის გაუფასურების ზარალი 50,000 ლარი ჩამოიწერება გადაფასების რეზერვიდან, ცვეთის ხარჯი იქნება 25,000 ლარი. გაუფასურება აისახება შემდეგი გატარებებით:

#	ანგარიშის დასახელება და ოპერაციის შინაარსი	დებეტი	კრედიტი	ლარი
1	ძირითადი საშუალებების გადაფასების რეზერვი	5420		50,000
	მანქანა-დანადგარების დაგროვილი ცვეთა		2250/2150	50,000
	გაუფასურების ზარალის ჩამოწერა გადაფასების რეზერვიდან			
2	ცვეთის ხარჯი	7170		25,000
	დაგროვილი ცვეთა		2250/2150	25,000
	მიმდინარე წლის ცვეთის დარიცხვა			

მიმდინარე წლის ბოლოს: ბალანსში აქტივი შეფასდება 225,000 ლარად; გადაფასების რეზერვი _ 10,000 ლარი; მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში _ ხარჯი 25,000 ლარი:

ამონარიდი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებიდან წლის ბოლოსათვის (ლარი)

ღვინის ჩამოსასხმელი ხაზი:	
თვითღირებულება	250,000
დაგროვილი ცვეთა	(25,000)
საბალანსო ღირებულება	225,000
გადაფასების რეზერვი	10,000

ამონარიდი წლის მოგება-ზარალის ანგარიშგებიდან

	ლარი
ცვეთის ხარჯი	25,000

მაგალითი 9. გაუფასურების აღიარების შემდეგ ცვეთის თანხის განსაზღვრა

წლის ბოლოს აქტივის საბალანსო ღირებულება 80 ფე, მომსახურების დარჩენილი ვადაა 5 წელი, ნარჩენი ღირებულება შეფასდა 10 ფე-ად. წლის ბოლოს აღიარებულია გაუფასურების ზარალი 20 ფე-ის ოდენობით.

დავალება: განსაზღვრეთ მიმდინარე წლიდან დასარიცხი ცვეთის თანხა.

პასუხი:

მომდევნო წლიდან აქტივს ცვეთა დაერიცხება შემდეგი ოდენობით:

$$(80 - 10 - 20) / 5 \text{ წ.} = 10 \text{ ფე}$$

მაგალითი 10. გუდვილის ტესტირება გაუფასურებაზე სამი ქვედანაყოფიდან

საწარმოში³

ABC კომპანიამ შეიძინა XYZ კომპანიის აქციების 100% 200,000 ფე მაშინ, როდესაც მათი წმინდა აქტივების ღირებულება შეადგენდა 185,000 ფე. XYZ კომპანია მუშაობს სამ გეოგრაფიულ რეგიონში:

³ <https://fin-accounting.ru/articles/2018/ias-36-test-goodwill-for-impairment>

ქვედანაყოფი X - წმინდა აქტივები 70,000 ფე;

ქვედანაყოფი Y- წმინდა აქტივები 50,000 ფე;

ქვედანაყოფი Z - წმინდა აქტივები 80,000 ფე.

მოსალოდნელი სინერგიიდან, მშობელმა ABC კომპანიამ შემდგენიარად გადაანაწილა 15,000 ფე გუდვილი (200,000 – 185,000) შვილობილ კომპანიებზე:

- X: 6 000 ფე
- Y: 4 000 ფე
- Z: 5 000 ფე

2020 წლის ბოლოს დამოუკიდებელმა შემფასებელმა შეაფასა Z კომპანიის საბაზრო ფასი 67,000 ფე-ად. ხელმძღვანელობის პროგნოზით კი მისი გამოყენების ღირებულება 65,000 ფე, ხოლო გაყიდვის დანახარჯები იქნება უმნიშვნელო. წლის ბოლოს ამ კომპანიის აქტივების საბალანსო ღირებულება არის (ფე):

გუდვილი	- 5,000
შენობები	- 50,000
მოწყობილობები	- 15,000
სხვა აქტივები	- 6,000.

დავალეა: განსაზღვრეთ Z კომპანიის გაუფასურების ზარალი და ასახეთ ABC მშობელი კომპანიის ფინანსურ ანგარიშგებაში.

პასუხი:

XYZ ქვედანაყოფებია, რომელიც არის ფულადი ნაკადების გენერირების ერთეულები და რომლებზეც იქნა მიკუთვნებული გუდვილი. მოცემულ შემთხვევაში განიხილება მხოლოდ Z ქვედანაყოფი, მაგრამ რეალურად მშობელი კომპანია ყოველწლიურად ატარებს ყველა ქვედანაყოფის გუდვილის ტესტირებას გაუფასურებაზე.

საჭიროა განისაზღვროს სხვაობა შემდეგ სიდედეებს შორის:

- Z -ის საბალანსო ღირებულება წლის ბოლოს მიკუთვნებული გუდვილით:

შენობები 50,000 ფე + მოწყობილობები 15,000 ფე + სხვა აქტივები 6,000 ფე + გუდვილი 5,000 = 76,000 ფე;

- Z -ის ანაზღაურებადი ღირებულება წლის ბოლოს, რომელიც არის უდიდესი სიდიდე შემდეგ ღირებულებებს შორის:
 - ✓ საბაზრო ღირებულებასა 67,000 ფე და
 - ✓ გამოყენების ღირებულება 65,000 ფე.

წარმოიქმნა გაუფასურების ზარალი 9,000 ფე (67,000-76,000).

კომპანიაში აღიარებული 5,000 ფე გუდვილი გაბათილდა, ხოლო დარჩენილი გაუფასურება 4,000 ფე შემდეგნაირად გადანაწილდება დარჩენილ 71,000 ფე აქტივებზე (შენობა, მოწყობილობები და სხვა აქტივები):

აქტივები	საბალანსო ღირებულება ტესტირებამდე	გაუფასურება		საბალანსო ღირებულება ტესტირების შემდეგ
		ნაბიჯი 1 გუდვილის გაბათილება	ნაბიჯი 2 გაუფასურების გადანაწილება	
გუდვილი	5,000	(5,000)	0	0
შენობები	50,000		-2,817 (50,000/71,000 × 4,000)	47,183
მოწყობილობები	15,000		-845 (15,000/71,000 × 4,000)	14,155
სხვა აქტივები	<u>6,000</u>		-338 (6,000/71,000 × 4,000)	5,662
ჯამი	76,000	(5,000)	(4,000)	67,000

გაუფასურების აღიარების გატარებები:

დებეტი - გაუფასურების ზარალი	9,000
კრედიტი - გუდვილი	5,000
კრედიტი - შენობები	2,817
კრედიტი - მოწყობილობები	845
კრედიტი -სხვა აქტივები	338

რეალურად უნდა დაკრედიტდეს კონკრეტული შენობის, მომწობილობის და სხვა აქტივების ამგარიშები.

მაგალითი 11. გუდვილი და გაუფასურების ზარალი

მშობელი საწარმომ მოახდინა თავისი აქტივების, რომელიც მოიცავს გუდვილს, ორ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულად დაჯგუფება. პირველი ერთეულის საბალანსო ღირებულება შეფასდა 500,000 ლარად, მეორესი – 257,500 ლარად, sum 757,500 lari. გუდვილის, რომელიც შეფასებულია 150,000 ლარად, მიკუთვნება ფულადი სახსრების კონკრეტული ერთეულისათვის შეუძლებელია. ანაზღაურებადი ღირებულება შეფასდა: პირველი ერთეულის – 440,000 ლარად; მეორე ერთეულის – 350,000 ლარად.

დავალება: განსაზღვრეთ გაუფასურების ზარალი.

პასუხი:

გაუფასურების ზარალის განსაზღვრა (ლარი)

		ერთეული	ერთეული	გუდვილი	ჯამი
	მაჩვენებლები	1	2		
1	საბალანსო ღირებულება	500,000	257,500	150,000	907,500
2	აქტივების ღირებულების ხვედრითი წილი*	66%	34%		
3	გუდვილის ღირებულების განაწილება**	99,000	51,000	(150,000)	–

4	საბალანსო ღირებულება გუდვილის გადანაწილების შემდეგ (სტრ.1 + სტრ.3)	599,000	308,500	–	907,500
5	ანაზღაურებადი ღირებულება	440,000	350,000	–	
6	გაუფასურების ზარალი (სტრ. 4 - სტრ.5)	159,000	–	–	(159,000)

*პირველი ერთეული: $[500,000 / (500,000 + 257,500)] \times 100 = 66\%$;

მეორე ერთეული: $[257,500 / (500,000 + 257,500)] \times 100 = 34\%$.

** პირველი ერთეული: $150,000 \times 66\% = 99,000$ ლარი;

მეორე ერთეული: $150,000 \times 34\% = 51,000$ ლარი.

გაუფასურდა პირველი ერთეული, გაუფასურება შეადგენს 159,000 ლარს (599,000 - 440,000). ამ თანხით ჯერ შემცირდება გუდვილი, არსებული თანხის ფარგლებში, ხოლო დარჩენილი თანხა – გადანაწილდება პირველ ერთეულში შემავალ აქტივებზე მათი საბალანსო ღირებულების პროპორციულად. ამდენად 159,000 ლარი გადანაწილდება 150,000 ლარის ოდენობით გუდვილზე, ხოლო 9,000 ლარი (159,000 - 150,000) – პირველ ერთეულზე, შედეგად ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების საბალანსო ღირებულება გაუფასურების ზარალის ჩამოწერის შემდეგ იქნება (იხ.ცხრილი):

ცხრილი (ლარი)

	ერთეული 1	ერთეული 2	გუდვილი	ჯამი
მაჩვენებლები				
საბალანსო ღირებულება	500,000	257,500	150,000	907,500
გაუფასურებამდე				
საბალანსო ღირებულება	491,000	257,500	0	748,500
გაუფასურების შემდეგ	(500,000 - 9,000)			

გაუფასურება აისახება გატარებით:

დებეტი - 8220 სხვა არასაოპერაციო ზარალი 159,000
 კრედიტი - 2540 გუდვილი 150,000
 კრედიტი - აქტივი/დაგროვილი ცვეთა 9,000

მაგალითი 12. გუდვილი და გაუფასურების ზარალი

საწარმოს აქვს ორი ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული, საიდანაც პირველი ერთეულის საბალანსო ღირებულება 500 ფე, ხოლო მეორესი - 300 ფე. საწარმოს გუდვილი 100 ფე. გუდვილი ვერ მიეკუთვნა ვერცერთ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულს.

პირველი ერთეულის საბაზრო ღირებულება შეფასდა 400 ფე, ხოლო მეორე - 250 ფე.

დავალება: განსაზღვრეთ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების საბალანსო ღირებულება გაუფასურების შემდეგ.

გაუფასურების ზარალის განსაზღვრა (ლარი)

		ერთეული 1	ერთეული 2	გუდვილი	ჯამი
	მაჩვენებლები				
1	საბალანსო ღირებულება	500	300	100	900
2	აქტივების ღირებულების ხვედრითი წილი	62,5%	37,5%		
3	გუდვილის ღირებულების განაწილება	63	37	(100)	
4	საბალანსო ღირებულება გუდვილის გადანაწილების შემდეგ (სტრ.1 + სტრ.3)	563	337	0	900
5	ანაზღაურებადი ღირებულება	(400)	(250)		650
6	გაუფასურების ზარალი (სტრ. 4 - სტრ.5)	163	87	(100)	(250)

დებეტი - ზარალი 350
 კრედიტი - გუდვილი 100

მაგალითი 13. გაუფასურება და გუდვილი

საწარმოს მიერ გამოყენებული ტექნოლოგია მოძველებულია. საწარმოს ბალანსზე რიცხულია აქტივები: საამქრო 1 – 3 მლნ \$; საამქრო 2 – 5 მლნ \$; საამქრო 3 – 2 მლნ \$; საქმიანი რეპუტაცია - 2 მლნ \$.

საწარმოს შეუძლია გააგრძელოს საქმიანობა, მაგრამ გარანტირებულად მიიღებს ზარალს: საპროგნოზო 3 მლნ \$ შემოსავალის მიღება მოითხოვს 3,2 მლნ \$ ხარჯების გაწევას. ხარჯებოს 50% ხელფასის ანაზღაურებაა, 20% მარაგების ხარჯია, 25% ამორტიზაციის ხარჯია და 5% სხვა ფულადი ხარჯებია. ასევე, 3 წლის შემდეგ ძალაში შედის კანონი, რომელიც კრძალავს საწარმოს საქმიანობას არსებული მოწყობილობით. შესაძლებელი იქნება მოწყობილობის ნაწილებად დაშლა და 200 ათას \$ გაყიდვა.

სახეზეა გაუფასურების გარე და შიდა ნიშნები. გაუფასურების დასადგენად უნდა განისაზღვროს ანაზღაურებადი ღირებულება (მლნ \$):

შემოსავალი 3; ხარჯები ამორტიზაციის გარეშე $(1,6 + 0,64 + 0,16) = 2,4$;

წმინდა ფულადი ნაკადი: $3 - 2,4 = 0,6$ მლნ \$ წელიწადში.

შესაბამისად, საწარმოს მიერ სამი წლის განმავლობაში აქტივის გამოყენების ღირებულება იქნება: $(0,6 \times 3) + 0,2 = 2$ მლნ \$

აქტივების ღირებულება გაუფასურებამდე 10 მლნ \$, გუდვილი 2 მლნ \$, გუდვილი უნდა განულდეს და გაუფასურების კოეფიციენტი არის: $2/10 = 0.2$

გაუფასურების შედეგად ფულადი ნაკადების წარმომქმნელი ერთეულების (აქტივების) ღირებულება გახდება:

საამქრო 1 $3 \times 0.2 = 0,6$ მლნ \$

საამქრო 2 $5 \times 0.2 = 1,0$ მლნ \$

საამქრო 3 $2 \times 0.2 = 0,4$ მლნ \$

2,0 მლნ \$

აქტივების ღირებულება (მლნ \$)

აქტივები	გაუფასურებამდე	ანაზღაურებადი ღირებულება	გაუფასურების ზარალი
საამქრო # 1	3	0,6	2,4
საამქრო # 1	5	1	4
საამქრო # 1	2	0,4	1,6
გუდვილი	<u>2</u>	<u>0</u>	<u>2</u>
სულ		2	8

მაგალითი 14. კორპორაციული აქტივები და გაუფასურების ზარალი.

მშობელმა საწარმომ მოახდინა თავისი აქტივების ორ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულად დაჯგუფება. პირველი ერთეულის საბალანსო ღირებულება შეფასდა 500,000 ლარად, მეორესი – 257,500 ლარად. საწარმოს კორპორაციული აქტივები შეფასებულია 200,000 ლარად. ანაზღაურებადი ღირებულება პირველი ერთეულის შეფასდა 440,000 ლარად, ხოლო მეორე ერთეულის – 350,000 ლარად.

დავალება: განსაზღვრეთ გაუფასურების ზარალი.

პასუხი:

გაუფასურების ზარალი (ლარი):

	მაჩვენებლები	ერთეული 1	ერთეული 2	კორპორა- ციული აქტივები	ჯამი
1	საბალანსო ღირებულება	500,000	257,500	200,000	957,500
2	აქტივების ღირებულების ხვედრითი წილი*	66%	34%		
3	კორპორაციული აქტივების				

	ღირებულების განაწილება**	132,000	68,000	(200,000)	–
4	საბალანსო ღირებულება კორპორაციული აქტივების ღირებულების გადანაწილების შემდეგ (სტრ.1 + სტრ.3)	632,000	325,500	–	957,500
5	ანაზღაურებადი ღირებულება	440,000	350,000		
6	გაუფასურების ზარალი (სტრ.4 - სტრ.5)	192,000			(192,000)

*პირველი ერთეული: $[500,000 / (500,000 + 257,500)] \times 100 = 66\%$;

მეორე ერთეული: $[257,500 / (500,000 + 257,500)] \times 100 = 34\%$.

** პირველი ერთეული: $200,000 \times 66\% = 132,000$ ლარი;

მეორე ერთეული: $200,000 \times 34\% = 68,000$ ლარი.

პირველი ერთეულის გაუფასურების ზარალი შეადგენს 192,000 ლარს (632,000 - 440,000).

დებეტი - არასაოპერაციო ზარალი 192,000

კრედიტი - კორპორაციული აქტივები 192,000

მაგალითი 15. ცალკეული აქტივების აღიარებული გაუფასურების ზარალის კომპენსირება

აქტივს, რომლის საბალანსო ღირებულება 100 ფე, მიმდინარე წლის ბოლოს ჩაუტარდა ტესტირება გაუფასურებაზე, შედეგად აღიარდა 20 ფე გაუფასურების ზარალი. აქტივის გამოყენების დარჩენილი ვადა განისაზღვრა 5 წლით, მომდევნო ორი წლის განმავლობაში აქტივზე დარიცხული იქნა ცვეთა: $(100-20)/5 \times 2$ წ. = 32 ფე. და

საბალანსო ღირებულებამ შეადგინა 48 ფე (80-32). ამ დროისათვის აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება შეფასდა 65 ფე.

ორი წლის წინ გაუფასურების ზარალის აღიარება რომ არ მომხდარიყო, აქტივის საბალანსო ღირებულება იქნებოდა: $100 - (100/5) \times 2წ. = 60$ ფე. ამდენად, აქტივის საბალანსო ღირებულება უნდა დაკორექტირდეს (გაიზარდოს) 12 ფე-ით (60-48) და გახდება 60 ფე (48+12), იმის მიუხედავად, რომ მისი ანაზღაურებადი ღირებულება 65 ფე. 3.117-ის თანახმად, გაზრდილი საბალანსო ღირებულება არ უნდა აღემატებოდეს იმ საბალანსო ღირებულებას (ამორტიზაციისა და ცვეთის გამოკლებით), რომელიც მიღებული იქნებოდა, წინა წლებში გაუფასურების ზარალის აღიარება რომ არ მომხდარიყო.

ზარალის კომპენსირება აისახება გატარებით:

დებეტი - აქტივი 12

კრედიტი - შემოსავალი 12

თემა 7. ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი

აქტივები (ბასს 37)

მაგალითი 1. გარანტიები (იურიდიული ვალდებულება)

კომპიუტერული ტექნიკის მწარმოებელი კომპანია პროდუქციის გაყიდვის დროს მიყიდველებს აძლევს პროდუქციის ხარისხის გარანტიას. რეალიზაციის ხელშეკრულების თანახმად, მწარმოებელი ვალდებულია გამოასწოროს საწარმოო წუნი _ შეაკეთოს ან გამოცვალოს პროდუქცია, რომელიც აღმოჩენილი იქნება გაყიდვიდან სამი წლის განმავლობაში.

სააღრიცხვო პილიტიკით, წარსული გამოცდილების საფუძველზე, საგარანტიო ვალდებულებების შესასრულებლად წლის ბოლოს იქმნება ანარიცხები წლიური გაყიდვების 2% ოდენობით, რომელიც მიეკუთვნება კომერციის ხარჯებს. საგარანტიო მომსახურების ანარიცხების ნაშთი წლის დასაწყისისათვის შეადგენდა 200,000 ლარს, მიმდინარე წელს გაწეულ იქნა 155,000 ლარის საგარანტიო მომსახურება, მომავალი წლისათვის ვარაუდობენ, რომ სჭირო იქნება 250,000 ლარი.

დავალება: განვსაზღვროთ და ავსახოთ საგარანტიო ვალდებულებების აღიარება და შესრულება.

ოპერაციების ასახვა ანგარიშებზე:

#	ანგარიშების დასახელება და ოპერაციის შინაარსი	დებიტი	კრედიტი	ლარი
1	საგარანტიო მომსახურების ანარიცხები	4320		155,000
	სხვადასხვა ხარჯები		1620,3110,12 10	155,000
	საგარანტიო ვალდებულების შესრულება			
2	საგარანტიო მომსახურების ანარიცხების ხარჯები	7380		205,000
	საგარანტიო მომსახურების ანარიცხები		4320	205,000
	საგარანტიო ვალდებულების აღიარება $\{(200,000-155,000) - 250,000\}$			

მაგალითი 2. დაბინძურებული გარემო (კონსტრუქციული ვალდებულება)

საწარმო ვაჭრობს საწვავით და ეწევა ავტომანქანების რეცხვას, რის გამო ბინძურდება გარემო. მის ქვეყანაში არ არსებობს გარემოსდაცვითი საკანონმდებლო ბაზა. მიუხედავად ამისა, საზოგადოებისათვის კარგად არის ცნობილი საწარმოს გარემოსდაცვითი პოლიტიკა, რომელიც არის ფართოდ რეკლამირებული და რომელიც ითვალისწინებს საწარმოს მიერ ყველა სახის დაბინძურების გაწმენდას.

მისი სააღრიცხვო პოლიტიკით ყოველწლიურად შესაბამისი ვალდებულების შესასრულებლად იქმნება ანარიცხები, რომლის სიდიდე განისაზღვრება შემუშავებული შესაბამისი სანიტარული ნორმების საფუძველზე. ანარიცხები იქმნება წლის ბოლოს, მიდინარე წლის დასაწყისში ანარიცხების ნაშთმა შეადგინა 45,000 ლარი, ხოლო მომავალი წლისათვის შეფასებულმა სიდიდემ შეადგინა 59,000 ლარი, მიმდინარე წელს გაწმენდითი სამუშაოების შესასრულებლად დაიხარჯა 50,000 ლარი. ვალდებულებების შესასრულებლად გაწეული ხარჯები მიეკუთვნება კომერციის ხარჯებს.

დავალება: განვსაზღვროთ და ავსახოთ ვალდებულებების აღიარება და შესრულება.

ოპერაციების ასახვა ანგარიშებზე:

#	ანგარიშების დასახელება და ოპერაციის შინაარსი	დებეტი	კრედიტი	ლარი
1	სხვა ანარიცხები	4390		45,000
	მიწოდების სხვა ხარჯები	7390		5,000
	ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში		1210	50,000
	გარემოს დაბინძურების ვალდებულების შესრულება			
2	მიწოდების სხვა ხარჯები	7390		59,000
	სხვა ანარიცხები		4390	59,000
	გარემოს დაბინძურების ვალდებულების			

მაგალითი 3. გადახდილი თანხის დაბრუნების პოლიტიკა (კონსტრუქციული ვალდებულება)

ტანსაცმლით მოვაჭრე მაღაზიის პოლიტიკა ითვალისწინებს მყიდველების მოთხოვნით

გაყიდული საქონლის და გადახდილი თანხის დაბრუნებას, მიუხედავად იმისა, რომ მას არა აქვს თანხის დაბრუნების იურიდიული მოვალეობა. მაღაზიის ეს პოლიტიკა ფართოდ არის ცნობილი.

სააღრიცხვო პოლიტიკით წლის ბოლოს გადახდილი თანხის უკან დაბრუნებისათვის იქმნება ანარიცხები გაყიდვების 5%-ის ოდენობით, რაც მიეკუთვნება კომერციის ხარჯებს. მიმდინარე წელს დაბრუნებული იყო 25,900 ლარის საქონელი (თვითღირებულება 25,000 ლარი), ანარიცხების საწყისი ნაშთი იყო 30,000 ლარი, წლის ბოლოს _ 47,000 ლარი.

დაბრუნებულ საქონელს ყიდის შესაძლო სარეალიზაციო ფასად "მეორადი ტანსაცმლის" მაღაზიებზე. მიმდინარე წელს დაბრუნებული საქონელი გაიყიდა 7,000 ლარად.

დავალება: განვსაზღვროთ და ავსახოთ ვალდებულებების აღიარება და შესრულება.

ოპერაციების ასახვა ანგარიშებზე:

#	ანგარიშების დასახელება და ოპერაციის შინაარსი	დებეტი	კრედიტი	ლარი
1	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		25,900
	სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები		3190	25,900
	გაყიდვების უკან დაბრუნება და თანხის დაბრუნებაზე ვალდებულების აღიარება			
2	სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები	3190		25,900
	ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში		1210	25,900
	ვალდებულების დაფარვა _ თანხის დაბრუნება			
3	სხვა ანარიცხები	4390		25,000

	საქონელი		1610	25,000
	საქონლის განადგურება (ზარალი ჩამოიწერა ანარიცხების ხარჯზე)			
4	მიწოდების სხვა ხარჯები	7390		42,000
	სხვა ანარიცხები		4390	42,000
	წლის ბოლოს ანარიცხების კორექტირება {47,000 - (30,000-25,000)}			

მაგალითი 4. წაგებიანი ხელშეკრულება

რესტორანების ქსელის მფლობელმა კომპანიამ ხუთწლიანი იჯარით აიღო ქალაქში ერთ-ერთი პოპულარული რესტორანი (შენობა და მოწყობილობები). ყოველწლიური საიჯარო გადასახდელი შეადგენს 55,000 ლარს.

მეორე წლის ბოლოს აშკარა გახდა, რომ საწარმო ვერ შეძლებს მომგებიანად საქმიანობის გაგრძელებას. კონტრაქტის პირობებით ხელშეკრულების გაუქმების შემთხვევაში მას მოუწევს საიჯარო გადასახდელზე მეტად დიდი ოდენობის ჯარიმის გადახდა. აშკარაა, რომ კონტრაქტი მისთვის არის წამგებიანი. ამიტომ კომპანიამ მიიღო გადაწყვეტილება აქტივის ქვეიჯარით გაცემის შესახებ, საიდანაც დარჩენილი სამი წლის განმავლობაში კომპანია ყოველი წლის ბოლოს მიიღებს საიჯარო შემოსავალს 30,000 ლარის ოდენობით.

მიღებულ იქნა გადაწყვეტილება წამგებიან კონტრაქტთან დაკავშირებით ანარიცხების შექმნა უმცირესი თანხით: $55,000 - 30,000 = 25,000$ ლარი.

დავალება. ასახეთ საიჯარო ვალდებულებებისათვის ანარარიცხების შექმნა.

პასუხი:

მისაღები ფულადი სახსრების დღევანდელი ღირებულება:

$$PVA (3, 12\%) 25,000 \times 2.40183 = 60,045 \text{ ლარი.}$$

ვალდებულების ამორტიზება (ლარი)

წელი	ვალდებულების	საპროცენტო	ვალდებულების	ანარიცხების	ვალდებულების
------	--------------	------------	--------------	-------------	--------------

	საწყისი ნაშთი	ხარჯი (სვ. 1*12%)	ამორტიზებული ღირებულება (1+2)	გამოყენება	საბოლოო ნაშთი (3-4)
	1	2	3	4	5
3	60,045	7,205	67,250	(25,000)	42,250
4	42,250	5,070	47,320	(25,000)	22,320
5	22,320	<u>2,680</u>	25,000	<u>(25,000)</u>	0
		14,955		75,000	

წელი	ანგარიში	დებიტი	კრედიტი	ლარი	
1	ძირითადი საშუალებების იჯარის ხარჯები	7360		60,045	
	სხვა ანარიცხები		4390	60,045	
	ხარჯის და ანარიცხების აღიარება (მომავალი ზარალი დისკონტირებული ღირებულებით მთლიანად აღიარა მიმდინარე წელს)				
	საპროცენტო ხარჯი	8210		7,205	
	სხვა ანარიცხები		4390	7,205	
	საფინანსო ხარჯის აღიარება და ვალდებულების ამორტიზება				
	საიჯარო ხარჯი	7420		30,000	
	სხვა ანარიცხები	4390		25,000	
	სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები		3190	55,000	
	მეიჯარის მიმართ ვალდებულების აღიარება				
	სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები	3190		55,000	
	ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში		1210	55,000	
	ვალდებულების დაფარვა				
	მოთხოვნები მიწოდებიდან	1410		30,000	
საიჯარო შემოსავალი		8190	30,000		

მოთხოვნის და შემოსავლის აღიარება ქვეიჯარით			
ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში	1210		30,000
მოთხოვნები მიწოდებიდან		1410	30,000
დებიტორისაგან საიჯარო ქირის მიღება			

მოვახდინით 4390 ანგარიშის ილუსტრირება:

დებიტი	4 390 სხვა ანარიცხები	კრედიტი	
	1წ.	60,045	
1წ. გამოყენება	25,000	1წ. ამორტიზება	7,205
2წ. გამოყენება	25,000	2წ. ამორტიზება	5,070
3წ. გამოყენება	<u>25,000</u>	3წ. ამორტიზება	<u>2,680</u>
	75,000		75,000

მაგალითი 5. ექსპლუატაციიდან გამოსვლის ხარჯები

საწარმომ შეიძინა მანქანა-დანადგარები, რომელთა თვითღირებულებამ შეადგინა 750,000 ლარი. საწარმოს აქვს 15 წლის შემდეგ გასაწევი მანქანა-დანადგარების დემონტაჟისა და ადგილმდებარეობის აღდგენის ვალდებულება, რომელიც შეფასდა 50,000 ლარად. დისკონტირების განაკვეთად მიჩნეულია 15%. თხუთმეტი წლის შემდეგ ჩატარებულ დემონტაჟზე დაიხარჯა 58,000 ლარი.

გატარებებით ავსახოთ:

1. აქტივისა და ვალდებულების აღიარება;
2. პირველ წელს აქტივების ცვეთის დარიცხვა;
3. პირველი ორი წლის ვალდებულების ამორტიზება;
4. მე-15 წლის ბოლოს ვალდებულების შესრულება (აქტივის დემონტაჟი).

პასუხი:

ოპერაციების ბუღალტრული გატარებებით ასახვამდე უნდა შევავასოთ აქტივი და ვალდებულება. აქტივი და ვალდებულება უნდა შევასდეს დისკონტირებული ღირებულებით, 50,000 ლარის დისკონტირებული ღირებულება შეადგენს 6,145 ლარს (PV 15%, 15წ.; $50,000 \cdot 0.1229$). ამდენად, დემონტაჟის ხარჯები აღიარდება აქტივად და ვალდებულებად 6,145 ლარის ოდენობით. ცხრილში მოტანილი მონაცემების საფუძველზე ყოველწლიურად მოხდება ვალდებულების ამორტიზება – გაზრდა საპროცენტო ხარჯის სიდიდით, მეთხუთმეტე წლის ბოლოს ვალდებულება გაუტოლდება 50,000 ლარს.

წელი	ძირითადი თანხა	პროცენტი	საპროცენტო ხარჯი
1	6,145	0,15	922
2	7,067	0,15	1,060
3	8,127	0,15	1,219
4	9,346	0,15	1,402
5	10,748	0,15	1,612
6	1,2360	0,15	1,854
7	14,214	0,15	2,132
8	16,346	0,15	2,452
9	18,798	0,15	2,820
10	21,617	0,15	3,243
11	24,860	0,15	3,729
12	28,589	0,15	4,288
13	32,877	0,15	4,932
14	37,809	0,15	5,671
15	43,480	0,15	6,522

	50,002		
--	--------	--	--

დემონტაჟის ხარჯების აქტივად და ვალდებულებად აღიარება, პირველი ორი წლის ვალდებულების ამორტიზება და ვალდებულების დაფარვა აისახება შემდეგი გატარებებით:

წელი	ანგარიში	დებეტი	კრედიტი	ლარი
1	მანქანა-დანადგარები	2150		750,000
	სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები		3190	750,000
	მანქანა-დანადგარების აქტივად აღიარება			
1	ძირითადი საშუალებები (დემონტაჟის ხარჯები)	2150		6,145
	სხვა ანარიცხები		4390	6,145
	დემონტაჟის ხარჯების აქტივად (სააღრიცხვო ერთეულად) და ანარიცხების აღიარება			
1	ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი	7170		50,000
	მანქანა-დანადგარების ცვეთა		2250	50,000
	მოწყობილობის ცვეთის დარიცხვა ($750,000 \times 1/15$)			
1	საპროცენტო ხარჯი	8210		922
	სხვა ანარიცხები		4390	922
	საფინანსო ხარჯის აღიარება და ანარიცხების ამორტიზება			
2	საპროცენტო ხარჯი	8210		1,060
	სხვა ანარიცხები		4390	1,060
	საფინანსო ხარჯის აღიარება და ანარიცხების ამორტიზება			
3-14	და ა.შ. ანარიცხების ამორტიზება			
15	სხვა ანარიცხები	4390		50,000
	არასაოპერაციო ზარალი	8220		8,000

	სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები		3190	58,000
	მანქანა-დანადგარების დემომტაჟი და ანარიცხების გამოყენება			

მაგალითი 6. სასამართლო საქმე

კომპანიამ არაკომპეტენტურობის მიზეზით, რაც საჯაროდ იქნა გაცხადებული კომპანიის მენეჯმენტით, ყოველგვარი კომპენსაციის გარეშე სამსახურიდან დაითხოვა ხუთი თანამშრომელი. ეს ფაქტი გახდა სასამართლო დავის საკითხი. დათხოვნილი თანამშრომლები ითხოვენ ორი თვის ხელფასის და გამოუყენებელი შვებულების ანაზღაურებას, ასევე თვითოეულისათვის 5,000 ლარის კომპენსაციას რეპუტაციის შელახვისათვის.

ადვოკატების მოსაზრებით საწარმოს დაეკისრება ვალდებულება ორი თვის ხელფასის და შვებულების კომპენსაციის სახით, რაც მოთხოვნილია ქვეყანაში მოქმედი შრომითი კანონმდებლობით, რომლის სიდიდე გათვლებით შეადგენს 80,000 ლარს. ადვოკატები დარწმუნებულები არიან, რომ რეპუტაციის შელახვისათვის მოთხოვნილი კომპენსაციის გადახდა მათ არ მოუწევს, ვინაიდან მათი დათხოვნა მოხდა საკმაოდ დასაბუთებულად და ეს საკითხი გადაწყვეტილი იქნება მათ სასარგებლოდ.

სასამართლო დავა სავარაუდოდ დასრულდება მომდევნო წლის მაისში.

დავალება: ავსახოთ სასამართლო დავის ანარიცხების (ვალდებულების) აღიარება.

პასუხი:

#	ანგარიში	დებეტი	კრედიტი	ლარი
	ანარიცხებთან დაკავშირებული ხარჯები	7480		80,000
	სვა ანარიცხები		4390	80,000
	ვალდებულების აღიარება			

მაგალითი 7. ფინანსური გარანტიის კონტრაქტი

კომპანიამ ბანკს გასცა 200 ათას ლარის ფინანსური გარანტია თავის შვილობილი კომპანიის სესხზე, რომელიც აღებულია სამი წლით 10%-იანი საბაზრო განაკვეთით. შვილობილი კომპანიის ფინანსური მდგომარეობა არ არის სტაბილური, რის გამოც კომპანიამ გარანტად დადგომისთანავე დაასაბუთა და გადაწყვიტა ვალდებულების აღიარება.

პირველ წელს კომპანიას მოუწია 50,000 ლარის გადახდა, მეორე წელს – 90,000 ლარის და მესამე წელს – 35,000 ლარის.

დავალემა. ავსახოთ ვალდებულების აღიარება და დაფარვა.

გადასახდელი ფულადი ნაკადების დღევანდელი ღირებულება:

$$PV (3, 10\%) 200,000 \times 0.7513 = 150,260 \text{ ლარი.}$$

ვალდებულების ამორტიზება (ლარი)

წელი	ვალდებულების საწყისი ნაშთი	საპროცენტო ხარჯი (სვ. 1*12%)	ვალდებულების ამორტიზებული ღირებულება (1+2)	ვალდებულების დაფარვა	ვალდებულებების საბოლოო ნაშთი (3-4)
	1	2	3	4	5
1	150,260	15,026	165,286	(50,000)	115,286
2	115,286	11,529	126,815	(90,000)	36,815
3	36,815	<u>3,681</u>	40,496	<u>(35,000)</u>	5,496
	5,496				

წელი	ანგარიში	დებიტი	კრედიტი	ლარი
1	ანარიცხებთან დაკავშირებული ხარჯები	7480		150,260

	სხვ ანარიცხები		4390	150,260
	ანარიცხების აღიარება დისკონტირებული ღირებულებით			
	საპროცენტო ხარჯი	8210		15,026
	სხვ ანარიცხები		4390	15,026
	ვალდებულების ამორტიზება			
	სხვ ანარიცხები	4390		50,000
	სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები		3190	50,000
	ბანკის მიმართ ვალდებულების აღიარება			
	სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები	3190		50,000
	ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში		1210	50,000
	ბანკისათვის ფულის გადარიცხვა			
2	საპროცენტო ხარჯი	8210		11,529
	სხვ ანარიცხები		4390	11,529
	ვალდებულების ამორტიზება			
	სხვ ანარიცხები	4390		90,000
	სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები		3190	90,000
	ბანკის მიმართ ვალდებულების აღიარება			
	სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები	3190		90,000
	ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში		1210	90,000
	ბანკისათვის ფულის გადარიცხვა			
3	საპროცენტო ხარჯი	8210		3,681
	სხვ ანარიცხები		4390	3,681
	ვალდებულების ამორტიზება			
	სხვ ანარიცხები	4390		35,000
	სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები		3190	35,000
	ბანკის მიმართ ვალდებულების აღიარება			

სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები	3190		35,000
ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში		1210	35,000
ბანკისათვის ფულის გადარიცხვა			
სხვ ანარიცხები	4390		5,496
არასაოპერაციო მოგება		8130	5,496
ანარიცხების ანგარიშის დახურვა და ნაშთით მოგების აღიარება (ვალდებულების შესასრულებლად აღიარებული ხარჯი ფაქტობრივად გაწეულზე მეტი აღმოჩნდა)			

მაგალითი 8. საწარმოს რესტრუქტურისა

ღვინის წარმოების კორპორაციამ გამოაცხადა რესტრუქტურის გეგმა, რომლის მიხედვით 6 თვეში ერთ-ერთ რეგიონში მდებარე ქარხანა წყვეტს საქმიანობას (იხურება). კორპორაციის ხელმძღვანელობას შრომითი ხელშეკრულებით აქვს საქმიანობის შეწყვეტაზე კომპენსაციის გაცემის იურიდიული ვალდებულება. გათვლებით ვალდებულება შეფასდა 150 ათას ლარად.

დავალემა: ავსახოთ რესტრუქტურისა დაკავშირებით ანარიცხების შექმნა.

#	ანგარიში	დებიტი	კრედიტი	ლარი
	ანარიცხებთან დაკავშირებული ხარჯები	7480		150,000
	სვა ანარიცხები		4390	150,000
	ვალდებულების აღიარება			

მაგალითი. 9. პირობითი აქტივი (სადაზღვევო სარჩელი)

ავტოსატრანსპორტო კომპანიას ავტომანქანები დაზღვეული აქვს საგზაო შემთხვევებისაგან. მიმდინარე წელს მას მოუხდა რამდენიმე ავტოავარია, რის

ანაზღაურებაზე 25 აგვისტოს წარდგენილი იყო შესამამისი დოკუმენტაცია 80,000 ლარის საერთო ღირებულებით. მოთხოვნა სრულად დაკმაყოფილდა 5 ოქტომბერს.

დავალება: ავსახოთ პრობითი აქტივის აღიარება.

თარიღი	ანგარიში	დებეტი	კრედიტი	ლარი
25 აგვისტო				
	არანაირი ჩანაწერი არ კეთდება			
5 ოქტომბერი	ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში	1210		80,000
	სხვა არასაოპერაციო შემოსავლები		8190	80,000
	საკომპენსაციო თანხის მიღება			

მაგალითი 10. პირობითი აქტივი (სასამართლო სარჩელი)

სამედიცინო კლინიკა სასამართლოში უჩივის ერთ-ერთ ტელეკომპანიას მისი რეპუტაციის შემლახავი გადაცემების გამო და ითხოვს მორალური ზიანის კომპენსაციას 100 ათასი ლარის ოდენობით. კლინიკის სარჩელი იქნა დაკმაყოფილებული. ტელეკომპანიას აქვს ფინანსური პრობლემები და ფინანსური ანგარიშგების მომზადების დროს უცნობია თუ როდის დაკმაყოფილდება კლინიკის სარჩელი.

დავალება: იმსჯელეთ პრობითი აქტივის აღიარების შესახებ.

თავი 8. საპენსიო პროგრამების აღრიცხვა (ბასს 19,26)

მაგალითი 1. დადგენილშენატანიანი პროგრამა.

ფირმა იხდის საპენსიო ფონდში მომუშავეთა ხელფასის 10%, ხოლო მომუშავე იხდის _ 5%. ეს თანხები გადაიხდება ფირმის მიერ მომუშავეს სახელით და პენსიას აყალიბებს, რომელსაც მომუშავე მიიღებს შრომითი საქმიანობის დამთავრების შემდეგ.

დავალება: იმსჯელეთ როგორ უნდა აისახოს დადგენილშენატანიანი პროგრამის შენატანები.

პასუხი:

საწარმოსათვის დადგენილშენატანიანი პროგრამის შენატანები აღიარდება მიმდინარე პერიოდის საოპერაციო ხარჯად და ვალდებულებად, ხოლო განმარტებით შენიშვნებში აისახება: პროგრამის დახასიათება; მიმდინარე პერიოდის ხარჯი; ნებისმიერი წინასწარ გადახდები ან ვალდებულებები საანგარიშგებო პერიოდისათვის. დამქირავებელი ვალდებულია გადარიცხოს აღნიშნული თანხები საპენსიო ფონდში.

დარიცხვის მეთოდით შენატანები აღიარდება საპენსიო ანარიცხების ხარჯად, რაც აისახება გატარებით:

დებეტი _ საპენსიო ანარიცხების ხარჯი

კრედიტი _ ვალდებულება საპენსიო ფონდის მიმართ

დადგენილგადასახდელიანი **პროგრამის ვალდებულების** დღევანდელი ღირებულება არის დასაქმებულის მიერ მიმდინარე და წინა პერიოდებში გაწეული მომსახურების შედეგად წარმოშობილი ვალდებულების დასაფარად მომავალში გადასახდელი თანხების დღევანდელი ღირებულება, პროგრამის აქტივების გამოქვითვის გარეშე.

პროგრამის აქტივები მოიცავს:

- ა) დასაქმებულთა გრძელვადიანი გასამრჯელოების ფონდის მფლობელობაში არსებულ აქტივებს; და
- ბ) მაკვალიფიცირებელ სადაზღვევო პოლისებს.

მაგალითი 2. დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულება.

საწარმოს საპენსიო პროგრამასთან დაკავშირებული მონაცემები (ფე):

მაჩვენებლები	2020წ.	2021წ.
საპენსიო პროგრამის აქტივების სამართლიანი ღირებულება	600	550
საპენსიო პროგრამის ვალდებულების სამართლიანი ღირებულება	660	600

დავალება: განსაზღვრეთ დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულება.

საპენსიო პროგრამის წმინდა ვალდებულების ნაშთი =
 საპენსიო აქტივების სამართლიანი ღირებულება -
 საპენსიო ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება

პასუხი:

	მაჩვენებლები	2020წ.	2021წ.
1	საპენსიო პროგრამის აქტივების სამართლიანი ღირებულება	600	550
2	საპენსიო პროგრამის ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულება	660	600
3	საპენსიო პროგრამის წმინდა ვალდებულება (სტრ.2-სტრ.1)	60	50

მაგალითი 3. დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის საპროცენტო ხარჯი.

მომუშავე გადის პენსიაზე 20 წლის შემდეგ, რისთვისაც გათვლებით ყოველწლიურად უნდა იქნეს აღიარებული 12,000 ფე ვალდებულება. გაკეთდა

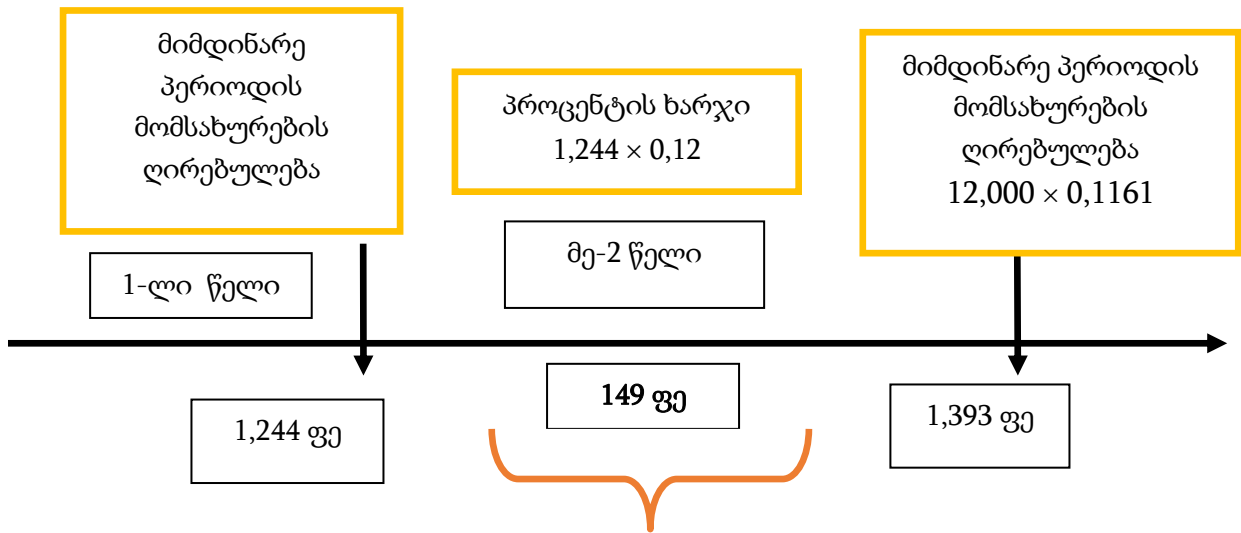
დაშვება, რომ პენსიაზე გასვლის შემდეგ სიცოცხლის ხანგრძლივობა იქნება 20 წელი. დისკონტირების განაკვეთი 12%-ია.

ვალდებულება შეადგენს: $12,000 \text{ ფე} \times 20\% = 240,000 \text{ ფე}$.

პირველ წელს ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება და პერიოდის ხარჯი იქნება:

$$12,000 \times 0.1037 = 1,244 \text{ ფე.}$$

მე-2 წელს მომუშავემ შესრულებული პროფესიული საქმიანობით გასწია მომსახურება, ანუ მან გამოიმუშავა პენსია. ამდენად, მეორე წლის მიმდინარე პერიოდის მომსახურების ღირებულება იქნება: $12,000 \times 0,1161 = 1.393 \text{ ფე}$, ხოლო პროცენტის ხარჯი იქნება: $1,244 \times 12\% = 149 \text{ ფე}$, ან $1,393 - 1,244 = 149 \text{ ფე}$. სულ პერიოდის ხარჯი იქნება $1,393 + 149 = 1,542 \text{ ფე}$. შედეგად, ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება გაიზრდება გაწეული მომსახურებითა და პროცენტის თანხით, რაც შეადგენს 2,786 ფე ($1,244 + 1,542$).



პროცენტის ხარჯი (განაკვეთი) ნიშნავს ამა თუ იმ სააღრიცხვო პერიოდში დადგენილგადასახდელიანი პროგრამით გათვალისწინებული ვალდებულების დღევანდელი ღირებულების ზრდას, რაც გამოიწვია იმან, რომ მათი გადახდის ვადა ერთი სააღრიცხვო პერიოდით მიუახლოვდა დაფარვის თარიღს.

საპროცენტო ხარჯი =

ვალდებულების დღევანდელი ღირებულების საწყისი
ნაშთი × საპროცენტო განაკვეთი

**მაგალითი 4. დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა პროცენტი
(ხარჯი/შემოსავალი).**

საწარმოს მაჩვენებლები (ფე):

საპენსიო პროგრამის აქტივების სამართლიანი ღირებულება (მოსალოდნელი შემოსავალი - 5%)	250
საპენსიო პროგრამის ვალდებულება (დისკონტირების განაკვეთი - 6%)	300

დავალება: განსაზღვრეთ საწარმოს წმინდა პროცენტის ხარჯი (ფე):

წმინდა საპროცენტო ხარჯი =

საპენსიო პროგრამის წმინდა ვალდებულება ×
სავალდებულო საპროცენტო განაკვეთი

პასუხი:

წმინდა პროცენტის - ხარჯი	ფე
საპენსიო პროგრამის წმინდა ვალდებულება (300 - 250)	50
წმიდა პროცენტი - ხარჯი (50 × 6%)	3

მაგალითი 5. მიმდინარე მომსახურების ღირებულება, საპროცენტო ხარჯი (ბასს 19, პ.68).

საწარმოს ერთჯერადად გასაცემი აქვს შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის შემდეგ შრომის ანაზღაურება (პენსია), რაც შეადგენს პენსიაზე გასვლის დროისათვის ხელფასის 1% ყოველი ნამუშევარი წლისათვის. პირველ წელს ხელფასმა შეადგინა 10,000 ფე, ვარაუდია რომ ის ყოველწლიურად გაიზრდება 7%-ით (რთული პროცენტი), დისკონტის განაკვეთი - 10%.

დავალება: განსაზღვრეთ წლების მიხედვით მიმდინარე მომსახურების ღირებულება და საპროცენტო ხარჯი.

მიმდინარე მომსახურების ღირებულება =
 წარმოადგენს პროგრამის ვალდებულების დღევანდელი ღირებულების ზრდას, რამაც გამოიწვია დაქირავებული პირის მიერ მიმდინარე პერიოდში გაწეულმა მომსახურებამ.

პასუხი:

ერთჯერადად ასანაზღაურებელი ვალდებულების ფორმირება იმ თანამშრომლისათვის, რომლის საქმიანობის შეწყვეტა ნავარაუდევია მეხუთე წლის ბოლოსათვის, იმის დაშვებით, რომ აქტუარულ შეფასებებში არ არის ცვლილებები, ასახულია ცხრილში. გამარტივებისათვის ასევე იგნორირებულია დამატებითი კორექტირებები, რომელიც აუცილებელია მომუშავეს საწარმოდან დათქმულ ვადაზე ადრე ან გვიან წასვლის ალბათობის დაშვებასთან.

ანაზღაურებისა და საპენსიო თანხის გაანგარიშება

წელი	შრომის ანაზღაურება	ფე
1	$(10,000 \times 1\%) =$	100
2	$(10,100 \times 107\%) = 10,700; 10,700 \times 1\% =$	107
3	$(10,700 \times 107\%) = 11,449; 11,449 \times 1\% =$	115
4	$(11,449 \times 107\%) = 12,250; 12,250 \times 1\% =$	123

5	$(12,250 \times 107\%) = 13,108; 13,108 \times 1\% =$	131
---	-------------------------------------------------------	-----

ამდენად, ხუთი წლის შემდეგ მომუშავე ერთჯერადად მიიღებს 655 ფე (131 ფე \times 5წ.), რისთვისაც ხუთი წლის განმავლობაში ყოველწლიურად უნდა აღიარდეს 131 ფე ტოლო ხარჯი და ვალდებულება დისკონტირებული ღირებულებით.

ვალდებულების განსაზღვრა საპენსიო ფონდის მიმართ (ფე)

წელი	1	2	3	4	5
ვალდებულების საწყისი ნაშთი	0	89	196	324	476
საპროცენტო განაკვეთი 10%	0	9	20	33	48
მიმდინარე მომსახურების ღირებულება	89 (131 \times 0.6830)	98 (131 \times 0.7513)	108 (131 \times 0.8264)	119 (131 \times 0.9091)	131
ვალდებულების საბოლოო ნაშთი	89	196	324	476	655

საპენსიო ანარიცხების მიმდინარე პერიოდის ხარჯი =

- + საპროცენტო ხარჯი
- + მიმდინარე მომსახურების ღირებულება
- +/- ვალდებულების კორექტირება აქტუარული შეფასებით

წმინდა საპენსიო ვალდებულების საბოლოო ნაშთი =

- წმინდა საპენსიო ვალდებულების საწყისი ნაშთი
- + საპროცენტო ხარჯი (დ- ხარჯი კ- ვალდ-ბა)
- + მიმდინარე მომსახურების ღირებულება (დ- ხარჯი კ- ვალდ-ბა)
- გაცემული პენსია (დ- ვალდ-ბა კ- აქტივები)
- +/- წმინდა საპენსიო ვალდებულების გადაფასება/კორექტირება (აქტუარული მ/ზ)

მაგალითი 6. დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის აღრიცხვის ტიპიური ოპერაციები

დავალება: აღწერეთ ქვემოთ მოტანილი დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის აღრიცხვის ოპერაციების გატარებები.

პასუხი:

დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ტიპიური ოპერაციები:

		დებეტი	კრედიტი
	საპენსიო ფონდთან წარმოებული ოპერაციები - საპენსიო პროგრამის აქტივები და ვალდებულებები		
1	საპენსიო პროგრამის აქტივები	2490	
	ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში		1210
	შენატანები საპენსიო ფონდში		
2	საპენსიო პროგრამის ვალდებულებები	4310	
	საპენსიო პროგრამის აქტივები		2490
	საპენსიო ფონდიდან განაცემებით მცირდება საპენსიო ფონდის აქტივები და ვალდებულებები (ფაქტი)		
	მიმდინარე პერიოდში გაწეული მომსახურების ღირებულება, საპროცენტო ხარჯის ღირებულება და აქტივებიდან მოსალოდნელი საინვეტიციო შემოსავალი აისახება მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში		
3	მიმდინარე პერიოდში გაწეული მომსახურების ხარჯი	7XXX	
	საპენსიო პროგრამის ვალდებულებები		4310
	მიმდინარე პერიოდში გაწეული მომსახურების ღირებულების (ხარჯის) აღიარება (აქტუარული შეფასების საფუძველზე); წინა პერიოდების მომსახურების ღირებულების კორექტირება - ზრდა (აქტუარული შეფასებით, თუ ასეთს ექნა ადგილი)		
4	საპროცენტო ხარჯის ღირებულება	7XXX	

	საპენსიო პროგრამის ვალდებულებები		4310
	საპროცენტო ხარჯის ღირებულების აღიარება [(წმინდა ვალდებულების საწყისი ნაშთი × დისკონტირების განაკვეთი). განაკვეთი დადგენილია აქტუარული დაშვებებით]		
5	საპენსიო პროგრამის აქტივები	2490	
	სხვა შემოსავლები		8190
	საპენსიო ფონდის აქტივებიდან მოსალოდნელი საინვესტიციო შემოსავლის აღიარება [(აქტივების საწყისი ნაშთი × დისკონტირების განაკვეთი). განაკვეთი დადგენილია აქტუარული დაშვებებით]		
	აქტუარული მოგება/ზარალი (სხვაობა ფაქტიურ მონაცემებსა და აღიარებულს (ე.წ., „მოსალოდნელს“) შორის აისახება კაპიტალის განაყოფში ან გადაფასების რეზერვზე ან პირდაპირ)		
6	საპენსიო პროგრამის აქტივები	2490	
	გადაფასების რეზერვი		5490
	აქტივების აქტუარული მოგების აღიარება [(ფაქტიური > აღიარებული აქტუარული შეფასებით), აღიარებული უნდა გაუტოლდეს ფაქტიურს, ანუ უნდა გაიზარდოს აქტივები]		
	გადაფასების რეზერვი	5490	
	საპენსიო პროგრამის აქტივები		2490
	აქტუარული ზარალის აღიარება [(ფაქტიური < აღიარებული აქტუარული შეფასებით), აღიარებული უნდა გაუტოლდეს ფაქტიურს, ანუ უნდა შემცირდეს აქტივები]		
7	საპენსიო პროგრამების ვალდებულებები	4310	
	გადაფასების რეზერვი		5490
	აქტუარული მოგების აღიარება [(ფაქტიური < აღიარებული აქტუარული შეფასებით), აღიარებული უნდა გაუტოლდეს ფაქტიურს, ანუ უნდა შემცირდეს ვალდებულებები]		
8	გადაფასების რეზერვი	5490	
	საპენსიო პროგრამების ვალდებულებები		4310

<p>ვალდებულებების აქტუარული ზარალის აღიარება [(ფაქტიური > აღიარებული აქტუარული შეფასებით), აღიარებული უნდა გაუტოლდეს ფაქტიურს, ანუ უნდა გაიზარდოს ვალდებულებები]</p>
<p>ბალანსში ვალდებულებები აისახება წმინდა თანხით, ანუ შემცირებული აქტივებით (გატარების გარეშე)</p>

მაგალითი 7. დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ასახვა ფინანსურ ანგარიშგებაში

(www.training.PWC.ru).

საწარმოს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის მაჩვენებლები (ფე):

	მიმდინარე წელი
წლის დასაწყისისათვის:	
პროგრამის აქტივების რეალური ღირებულება	1,500
პროგრამის ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება	1,520
წლის განმავლობაში განხორციელებული ოპერაციები:	
შენატანები ფონდში (ფაქტი)	100
გადახდილი პენსიები (ფაქტი)	150
მიმდინარე მომსახურების ღირებულება (აქტუარის მონაცემები)	165
დისკონტირების განაკვეთი (აქტუარის დაშვება)	10%
წლის ბოლოსათვის:	
პროგრამის აქტივების ფაქტიური ღირებულება	1,670
პროგრამის ვალდებულებების ფაქტიური ღირებულება	1,700

დავალება: ასახეთ ანგარიშებზე წლის განმავლობაში განხორციელებული ოპერაციები.

პასუხი:

გამარტივების მიზნით საპროცენტო ხარჯი, მიმდინარე პერიოდის მომსახურების ხარჯი და საპროცენტო შემოსავალი ავსახოთ პირდაპირ ანგარიშზე 5330 „მიმდინარე პერიოდის მოგება-ზარალი“.

2490 პროგრამის აქტივები		
საწყისი ნაშთი	1,500	
1) შენატანები საპენციო ფონდში (კ- ფული)	100	2) გაცემული პენსიები (მცირდ. ვალდ-ბა) 150
5) საპროცენტო შემოსავალი (1,500 × 10%)	150	
მოსალოდნელი ღირებულება	1,600	
6) აქტუარული მოგება (1,670 - 1,600)	70	
ნაშთი პერიოდის ბოლოს (აქტუარული შეფასებით)	1,670	

4310 პროგრამის ვალდებულებები		
	საწყისი ნაშთი	1,520
2) გაცემული პენსიები	150	3) მიმდინარე მომსახურების ღირებულება 165
	4) საპროცენტო ხარჯი (1,520 × 10%)	152
	მოსალოდნელი ღირებულება	1,687
	7) აქტუარული ზარალი	

	(1,700 - 1,687)	13
	ნაშთი პერიოდის ბოლოს	1,700

5330 მოგება-ზარალი		
3) მიმდინარე მომსახურების ღირებულება (აქტუარული დაშვებით)	165	5) საპროცენტო შემოსავალი 150
4) საპროცენტო ხარჯი	152	

5490 გადაფასების რეზერვი (დაგროვილი აქტუარული მოგება-ზარალი)			
7) აქტუარული ზარალი	13	6) აქტუარული მოგება	70
		საბოლოო ნაშთი	57

**ამონარიდი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებიდან
მიმდინარე წლის 31.12. (ფე)**

გრძელვადიანი ვალდებულებები	
საპენსიო აქტივების სამართლიანი ღირებულება	1,670
საპენსიო ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულება	<u>(1,700)</u>
წმინდა ვალდებულება	30
კაპიტალი	
დაგროვილი აქტუარული მოგება (რეზერვი)	57

--	--

ამონარიდი მიმდინარე წლის სრული შემოსავლის ანგარიშებიდან (ფე)

მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება	
მიმდინარე მომსახურების ღირებულება	(165)
საპროცენტო ხარჯი	(152)
საპროცენტო შემოსავალი	150
სხვა სრული შემოსავლები ანგარიშგება	
აქტუარული მოგება-ზარალი	57

თავი 9. მოგებიდან გადასახადების აღრიცხვა (ბასს 12)

მაგალითი 1. აქტივების საგადასახადო ბაზა

1. დანადგარის თვითღირებულებაა 100 ფე. საგადასახადო მიზნებისათვის ცვეთის თანხამ შეადგინა 40 ფე.
2. საპროცენტო მოთხოვნის (დებიტორული დავალიანების) საბალანსო ღირებულებაა 100 ფე. მისაღები პროცენტი იბეგრება საკასო მეთოდით - ფულადი სახსრების მიღების დროს.
3. სავაჭრო დებიტორული დავალიანების საბალანსო ღირებულება - 100 ფე.
4. შვილობილი საწარმოსგან მისაღები სადივიდენდო დებიტორული დავალიანების საბალანსო ღირებულებაა 100 ფე. ეს დივიდენდები არ იბეგრება.
5. გაცემული სესხის საბალანსო ღირებულება - 100 ფე .

დავალემა: განსაზღვრეთ აქტივების საგადასახადო ბაზა.

პასუხი:

კითხვის #	საგადასახადო ბაზა (ფე)	შენიშვნა
1	60	100-40
2	0	დაიბეგრება, როდესაც მიღებული იქნება ფულადი სახსრები
3	100	ამ მოთხოვნასთან დაკავშირებული ამონაგები უკვე აღიარებულია და ჩართულია მოგების გადასახადით დასაბეგრ სიდიდეში
4	100	1. ვინაიდან დივიდენდები არ იბეგრება, მისი საგადასახადო ბაზა საბალანსო ღირებულების ტოლია და დროებითი სხვაობა არ წარმოიქმნება; 2. ალტერნატიული მსჯელობა: საგადასახადო ბაზა ნულის ტოლია და წარმოქმნილი დროებითი სხვაობა 100 ფე დაიბეგრება ნულოვანი განაკვეთით.

		ორივე შემთხვევაში ერთნაირი შედეგი მიიღება.
5	100	სესხის დაფარვას არ აქვს საგადასახადო ეფექტი

მაგალითი 2. ვალდებულებების საგადასახადო ბაზა

1. მოკლევადიანი ვალდებულებები მოიცავს 100 ფე დარიცხულ ხარჯებს, რომელიც საგადასახადო მიზნებისათვის აღირდება (იქნება გამოქვითული) საკასო მეთოდით.
2. მოკლევადიანი ვალდებულება მოიცავს ავანსად მიღებულ საპროცენტო შემოსავალს, რომლის საბალანსო ღირებულებაა 100 ფე. მიღებული საპროცენტო შემოსავალი დაიბეგრა საკასო მეთოდით.
3. მოკლევადიანი ვალდებულება მოიცავს დარიცხულ ხარჯებთან დაკავშირებულ ვალდებულებებს - 100 ფე. ეს ხარჯები აღიარებულია საგადასახადო მიზნებისათვის .
4. მოკლევადიანი ვალდებულება მოიცავს 100 ფე ჯარიმებისა და საურავების საბალანსო ღირებულებას.
5. მიღებული სესხის საბალანსო ღირებულებაა 100 ფე.

დავალება: განსაზღვრეთ ვალდებულებების საგადასახადო ბაზა.

პასუხი:

კითხვის #	საგადასახადო ბაზა (ფე)	შენიშვნა
1	0	
2	0	ვინაიდან საპროცენტო შემოსავალი იქნა დაბეგრილი საკასო მეთოდით, ავანსად მიღებული პროცენტის საგადასახადო ბაზა ნულის ტოლია.
3	100	ვინაიდან ხარჯები უკვე იქნა აღიარებული (გამოქვითული) საგადასახადო მიზნებისათვის
4	100	ვინაიდან ჯარიმები და საურავები საგადასახადო მიზნებისათვის არ აღიარდება ხარჯად (არ ექვემდებარება გამოქვითვას) , მისი საგადასახადო

		<p>ბაზა ტოლია საბალანსო ღირებულების და დროებითი სხვაობა არ წარმოიქმნება;</p> <p>2. ალტერნატიული მსჯელობა: საგადასახადო ბაზა ნულის ტოლია და წარმოქმნილი დროებითი სხვაობა 100 ფე დაიბეგრება ნულოვანი განაკვეთით. ორივე შემთხვევაში ერთნაირი შედეგი მიიღება.</p>
5	100	ვალდებულების დაფარვას არ ექნება საგადასახადო ეფექტი. მისი საგადასახადო ბაზა საბალანსო ღირებულების ტოლია და დროებითი სხვაობა არ წარმოიქმნება.

მაგალითი 3. საგარანტიო მომსახურების ვალდებულება - გამოსაქვითი დროებითი სხვაობა

საწარმოს საგარანტიო მომსახურების ანარიცხების ანგარიშის მონაცემები: საწყისი ნაშთი -120 ფე, დარიცხული ხარჯი - 100 ფე, გაწეული მომსახურება - 90 ფე. მოგების გადასახადის განაკვეთია 15%.

საგარანტიო მომსახურების მიზნებისათვის ვალდებულების (ანარიცხების) დაფარვა საგადასახადო მიზნებისათვის აღიარდება მხოლოდ ფაქტობრივად გაწეული მომსახურების ოდენობით.

დავალება: განსაზღვრეთ ვალდებულების საგადასახადო ბაზა და ასახეთ გადავადებული გადასახადი.

პასუხი:

საგარანტიო მომსახურების მიზნებისათვის ვალდებულების (ანარიცხების) დაფარვა საგადასახადო მიზნებისათვის აღიარდება მხოლოდ ფაქტობრივად გაწეული მომსახურების ოდენობით - 90 ფე-ით. მიმდინარე წელს საწარმომ შეამცირა დასაბეგრი მოგება, რაც შეადგენს 13,5 ფე (90 ფე × 15%).

ვალდებულების საბალანსო ღირებულება წლის ბოლოს შეადგენს 130 ფე-ს (120+100-90). ამ თანხით მომავალ პერიოდებში შემცირდება დასაბეგრი მოგება. შესაბამისად, ვალდებულების საგადასახადო ბაზა ნულის ტოლია, წარმოიქმნება გამოსაქვითი დროებითი სხვაობა - გადავადებული საგადასახადო აქტივი 19,5 ფე-ის ოდენობით (130 ფე × 15%).

აქტივის წარმოქმნა აისახება შემდეგი გატარებით:

დებეტი - გადავადებული საგადასახადო აქტივი 19,5

კრედიტი - მოგების გადასახადის ხარჯი 19,5

მაგალითი 4. ძირითადი საშუალებები - გამოსაქვითი დროებითი სხვაობა

საწარმომ მიმდინარე წლის დასაწყისში 100,000 ლარად შეიძინა ძირითადი საშუალებები. ფინანსური აღრიცხვის მიზნებისათვის ძირითად საშუალებებს ცვეთა ერიცხება წრფივი მეთოდით 25%-იანი განაკვეთით, ხოლო საგადასახადო მიზნებისათვის - 20%. მოგების გადასახადი 15%--ია.

დავალება: განსაზღვრეთ და ასახეთ პირველი და მეორე წლის ბოლოსათვის:

- 1) ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულება და საგადასახადო ბაზა;
- 2) გადავადებული გადასახადები.

პასუხი:

ძირითადი საშუალებები

წელი	საბალანსო ღირებულება	საგადასახადო ბაზა	სხვაობა	გადავადებული გადასახადი
1	75,000 (100,000-25,000)	80,000 (100,000-20,000)	(5,000)	750 (5,000 × 15%)
2	50,000 (75,000-25,000)	60,000 (80,000-20,000)	(10,000)	1,500 (10,000 × 15%)

წარმოიქმნა გამოსაქვითი საგადასახადო აქტივი, რაც აისახება გატარებით (ლარი):

1-ლი წელი: დებეტი - გადავადებული საგადასახადო აქტივი 750
 კრედიტი - მოგების გადასახადის ხარჯი 750

მე-2 წელი: დებეტი - გადავადებული საგადასახადო აქტივი 750
 კრედიტი - მოგების გადასახადის ხარჯი 750

ამდენად, მეორე წლის ბოლოსათვის გადავადებული საგადასახადო აქტივის ნაშთი იქნება 1,500 ლარი (750+750).

მაგალითი 5. ავანსის დაბეგრა - გამოსაქვითი დროებითი სხვაობა

საწარმომ წინსაწარ სრულად მიიღო სამი წლის განმავლობაში შესასრულებელი სამუშაოების ღირებულება 600 ათასი ლარის ოდენობით. ქვეყანაში მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობით მიღებული თანხა პირველივე წელს დაიბეგრა. გამარტივების მიზნით გავაკეთოთ დაშვება, რომ საწარმოს არ ჰქონდა ხარჯები და სამი წლის განმავლობაში პროპორციულად აღიარა მოგება - წელიწადში 200 ათასი ლარის ოდენობით.

დავალება: განსაზღვრეთ წლების მიხედვით გადავადებული გადასახადების სიდიდე.

პასუხი:

გადავადებული გადასახადები (ათასი ლარი)

	მოგების გადასახადი	1-ლი წელი	მე-2 წელი	მე-3 წელი
1	ვალდებულების საბალანსო ღირებულება	200	200	200
2	ვალდებულების საგადასახადო ბაზა	600	0	0
3	სხვაობა (სტრ.1-სტრ.2)	(400)	200	200
4	გადავადებული საგადასახადო აქტივი	60	30	0

(სტრ.3× 15%)			
--------------	--	--	--

პირველ წელს აღიარდება მე-2 და მე-3 წლების გადავადებული გადასახადები: $400 \times 15\% = 60$ ათასი ლარი;

მეორე წელს აღიარდება მესამე წლის გადავადებული გადასახადი: $200 \times 15\% = 30$ ათასი ლარი;

მესამე წელს სრულად იქნება გამოყენებული გადავადებული საგადასახადო აქტივი 30 ათასი ლარის ოდენობით.

საგადასახადო ხარჯი (ათასი ლარი)

	1-ლი წელი	მე-2 წელი	მე-3 წელი
მოგება	200	200	200
საგადასახადო ხარჯი (15%)	(90)	0	0
გადავადებული საგადასახადო აქტივი	60	(30)	(30)
წმინდა მოგება	170	170	170

პირველი წლის ერთობლივი საგადასახადო ხარჯია 30 ათასი ლარი: 90 ათასი ლარი გადასახდელი მოგების გადასახადი – 60,000 ლარი გადავადებული საგადასახადო აქტივი. ანალოგიურად, მომდევნო წლებშიც საგადასახადო ხარჯი 30 ათასი ლარია.

ავსახოთ ანგარიშებზე გადასახადის დარიცხვა:

1-ლი წელი: დებეტი - მოგების გადასახადის ხარჯი	30,000
დებეტი - გადავადებული საგადასახადო აქტივი	60,000
კრედიტი - გადასახდელი მოგების გადასახადი	90,000
მე-2 წელი: დებეტი - მოგების გადასახადის ხარჯი	30,000
კრედიტი - გადავადებული საგადასახადო აქტივი	30,000

მე-3 წელი: დებეტი - მოგების გადასახადის ხარჯი 30,000

კრედიტი - გადავადებული საგადასახადო აქტივი 30,000

მაგალითი 6. ავანსები - მომავალი პერიოდის შემოსავლები (მე-5 ამოცანის პირობა)

ავანსით მიღებული შემოსავლების საგადასახადო ბაზა უდრის:

ა) საბალანსო ღირებულებას, თუ შემოსავლები იბეგრება მომავალ წელს;

ბ) ნულს, თუ შემოსავალი იბეგრება ფულადი სახსრების მიღების წელს.

გადავადებული გადასახადები (ათასი ლარი)

	მოგების გადასახადი	1-ლი სცენარი	მე-2 სცენარი
1	ვალდებულების საბალანსო ღირებულება	0	600
2	ვალდებულების საგადასახადო ბაზა	0	0
3	სხვაობა (სტრ.1-სტრ.2)	0	600

მაგალითი 7. ძირითადი საშუალებები - დასაბეგრი დროებითი სხვაობა

საწარმომ 200,000 ლარად შეიძინა ძირითადი საშუალებები, რომლის გამოყენების ვადა განისაზღვრა 10 წლით. საგადასახადო მიზნებისათვის აქტივების ღირებულება შეძენის წელს სრულად იქნა აღიარებული ხარჯად (გამოქვითული).

დავალება: განსაზღვრეთ და ასახეთ დასაბეგრი დროებითი სხვაობა.

პასუხი:

წლის ბოლოს ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულება 180,000 ლარია $[200,000 - (200,000 \times 1/10)]$. ვინაიდან საგადასახადო მიზნებისათვის მოხდა აქტივის ღირებულების სრული გამოქვითვა, მომავალ პერიოდებში საწარმოს არ აქვს გამოსაქვითი თანხა. ამდენად, ძირითადი საშუალებების საგადასახადო ბაზა ნულია,

წარმოიქმნა დროებითი სხვაობა 180,000 ლარის და დასაბეგრი ვალდებულება 27,000 ლარის ოდენობით ($180,000 \times 15\%$). ვინაიდან მიმდინარე წელს საწარმომ ამ თანხით ბიუჯეტში ნაკლები გადაიხადა მოგების გადასახადი, შესაბამისად მას მოუწევს მომავალში ამის გადახდა.

დროებითი დასაბეგრი სხვაობის აღიარება აისახება გატარებით:

დებეტი - მოგების გადასახადის ხარჯი

კრედიტი - გადავადებული საგადასახადო ვალდებულება

თავი 10. საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი მოვლენები (ბასს 10)

სიტუაციური მაგალითი 1. ვალდებულების დადასტურება

სარჩელი აღიძრა საწარმოს წინააღმდეგ საბაჟრო ნიშნის არასწორად გამოყენებისათვის. ამ სარჩელთან დაკავშირებით საწარმოში შეიქმნა 100,000 ლარის ანარიცხები. საწარმოს საანგარიშგებო წელი სრულდება 31 დეკემბერს, ხოლო ფინანსური ანგარიშგების დასამტკიცებლად წარსადგენი თარიღია 1 მაისი.

მომდევნო წლის 5 თებერვალს სასამართლოს განჩინებით საწარმოს დაეკისრა მოსარჩელის სასარგებლოდ 70,000 ლარის კომპენსაცია.

ვალდებულების დადასტურება არის თუ არა მაკორექტირებელი მოვლენა?

ეს არის მაკორექტირებელი მოვლენა, ვინაიდან დადასტურებულია მოვლენა, რომელიც არსებობდა 31 დეკემბრამდე. საწარმომ ფინანსური ანგარიშგების დასამტკიცებლად წარდგენამდე მიმდინარე წლის ფინანსური ანგარიშგება უნდა დააკორექტიროს - შეამციროს ვალდებულება 30,000 ლარით.

სიტუაციური მაგალითი 2. ვალდებულების არსებობის დადასტურება

საწარმოს წინააღმდეგ აღიძრა საქმე სასამართლოში საკონკურენტო პირობების დარღვევის გამო. აღნიშნულ სარჩელთან დაკავშირებით საწარმოს არ შეუქმნია ანარიცხები. საწარმოს საანგარიშგებო წელი სრულდება 31 დეკემბერს, ხოლო ფინანსური ანგარიშგების დასამტკიცებლად წარსადგენი თარიღია 1 მაისი.

მომდევნო წლის 3 მარტს სასამართლოს განჩინებით საწარმოს დაეკისრა მოსარჩელის სასარგებლოდ 80,000 ლარის ზარალის კომპენსაცია.

ვალდებულების არსებობის დადასტურება არის თუ არა მაკორექტირებელი მოვლენა?

ეს არის მაკორექტირებელი მოვლენა, ვინაიდან დადასტურებულია მოვლენა, რომელიც არსებობდა 31 დეკემბრამდე. საწარმომ ფინანსური ანგარიშგების

დასამტკიცებლად წარდგენამდე მიმდინარე წლის ფინანსურ ანგარიშგება უნდა დააკორექტიროს - აღიაროს 80,000 ლარის ვალდებულება.

სიტუაციური მაგალითი 3. აქტივების გაუფასურება

საწარმოს ავტომანქანების რამდენიმე ერთეული რემონტშია. 31 დეკემბრისათვის მათი საბალანსო ღირებულება 55,000 ლარია. 7 მარტს ცნობილი ხდება, რომ მათი შეკეთება არ არის რენტაბელური, მათი წმინდა სარეალიზაციო ღირებულება შეფასდა 15,000 ლარად.

თუ საწარმოს საანგარიშგებო წელი სრულდება 31 დეკემბერს, ხოლო ფინანსური ანგარიშგების დასამტკიცებლად წარსადგენი თარიღია 1 მაისი, არის თუ არა ავტომანქანების გაუფასურების ფაქტი მაკორექტირებელი მოვლენა?

აქტივების გაუფასურება მაკორექტირებელი მოვლენაა, ვინაიდან დადასტურებულია მოვლენა, რომელიც არსებობდა 31 დეკემბრამდე, რაც უნდა აისახოს მიმდინარე წლის ფინანსურ ანგარიშგებაში - 40,000 ლარით გაიზარდოს ცვეთის ხარჯი და დაგროვილი ცვეთა.

სიტუაციური მაგალითი 4. ღირებულების დადასტურება

საწარმომ მიმდინარე წელს ტექნოლოგიები გაყიდა 200,000 ლარად. გაყიდვის პირობა დამატებით 50,000 ლარის მიღებას ითვალისწინებდა, თუ მყიდველი ამ ტექნოლოგიებით გაზრდის თავის პროდუქციის გაყიდვებს 20%-ით. მომდევნო წლის 1 თებერვლისთვის ცნობილი გახდა, რომ გაყიდვები გაიზარადა 30%-ით და საწარმო მიიღებს დამატებით ანაზღაურებას.

თუ საწარმოს საანგარიშგებო წელი სრულდება 31 დეკემბერს, ხოლო ფინანსური ანგარიშგების დასამტკიცებლად წარსადგენი თარიღია 1 მაისი, არის თუ არა ავტომანქანების გაუფასურების ფაქტი მაკორექტირებელი მოვლენა?

ეს არის მაკორექტირებელი მოვლენა, ვინაიდან მიღებულია დამატებითი ინფორმაცია იმ მოვლენის შესახებ, რომელიც არსებობდა 31 დეკემბრამდე. მიმდინარე წლის ანგარიშგებაში უნდა აისახოს მოთხოვნებისა და შემოსავალის ზრდა 50,000 ლარით.

სიტუაციური მაგალითი 5. ინვესტიციის ღირებულების შემცირება

საწარმო ინვესტიციას ფლობს ერთ-ერთ მთიან რეგიონში განთავსებულ ტურისტულ კომპანიაში. 29 თებერვალს ძლიერი მეწყერის შედეგად განადგურდა ტურისტული კომპანიის ინფრასტრუქტურა. ზარალი შეფასდა 2 მლნ.ლარად.

საწარმოს საანგარიშგებო წელი სრულდება 31 დეკემბერს, ხოლო ფინანსური ანგარიშგების დასამტკიცებლად წარსადგენი თარიღია 1 მაისი.

არის თუა არა ეს ფაქტი მაკორექტირებელი მოვლენა?

ეს არ არის მაკორექტირებელი მოვლენა, ვინაიდან ზარალი წარმოიქმნა საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომ მომხდარი მოვლენებით, რომელიც **არ აზუსტებს 31 დეკემბრისათვის არსებულ მოვლენებს**. მიმდინარე წლის ფინანსური ანგარიშგების მაჩვენებლები არ იცვლება, მაგრამ ეს ფაქტი აღინიშნება განმარტებითი შენიშვნებში.

სიტუაციური მაგალითი 6. დივიდენდების გამოცხადება

მიმდინარე წლის 25 იანვარს დირექტორმა გამოაცხადა 105,000 ლარის დივიდენდების გაცემა.

საწარმოს საანგარიშგებო წელი სრულდება 31 დეკემბერს, ხოლო ფინანსური ანგარიშგების დასამტკიცებლად წარსადგენი თარიღია 1 მაისი.

არის თუა არა ეს ფაქტი მაკორექტირებელი მოვლენა?

ეს არ არის მაკორექტირებელი მოვლენა, ვინაიდან დივიდენდების გაცემა გამოცხადდა მიმდინარე წელს ანუ საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომ და საერთოდ არ არის კავშირში **31 დეკემბრამდე არსებულ მოვლენებთან**. გამოცხადებული დივიდენდები

ასახეობა მიმდინარე წლის ანგარიშგებაში, რითაც არ იცვლება წინა წლის ფინანსური ანგარიშგების მაჩვენებლები, მაგრამ ეს ფაქტი აღინიშნება განმარტებითი შენიშვნებში.

მაგალითი 1. ავეჯის საწარმოს საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი მოვლენები

საწარმოს სააღრიცხვო წელი სრულდება მიმდინარე წლის 31 დეკემბერს. ფინანსური ანგარიშგება დირექტორთა საბჭოს მიერ დამტკიცდა მომდევნო წლის 1 მაისს. ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცებამდე პერიოდში ადგილი ჰქონდა შემდეგ მოვლენებს:

1. 7 იანვარს სატრანსპორტო ორგანიზაციამ საწარმოს წარუდგინა ინვოისი 450 ლარის ოდენობით წინა წლის 30 დეკემბერს გაწეულ სატრანსპორტო მომსახურებაზე (საქონლის გადაზიდვა);
2. 3 თებერვალს გაიყიდა ერთ-ერთი ქვედანაყოფი 5 მილიონ ლარად;
3. 5 თებერვალს მარკეტოლოგებმა დაადასტურეს 31 დეკემბრისათვის არსებული რამდენიმე დასახელების საქონლის გაუფასურება საერთო თანხით 17,900 ლარი;
4. 5 მარტისათვის საგრძნობლად გაიზარდა დოლარის კურსი, რამაც გამოიწვია ამ თარიღისათვის 50 ათასი ლარის საკურსო ზარალი;
5. 25 აპრილს სასამართლომ გამოიტანა გადაწყვეტილება, შედეგად საწარმოს დაეკისრა თანამშრომლებისათვის კომპენსაციის გაცემა 100,000 ლარის ოდენობით. წინა წელს საწარმოდან დათხოვნილი ადმინისტრაციის პერსონალის სარჩელთან დაკავშირებით ჰქონდა აღიარებული პირობითი ვალდებულება 80,000 ლარის ოდენობით;
6. 15 მაისს დადასტურდა თაღლითობის ფაქტი, რომლის შედეგად მარაგის ხარჯი იყო გაზრდილი 25,600 ლარით;
7. 30 მაისს გაკოტრებულად გამოცხადდა ერთ-ერთი დებიტორი, რომელსაც მართებს 57,300 ლარი.

დავალება: მოგეთხოვებათ ფინანსური ანგარიშგების კორექტირება მაკორექტირებელი მოვლენებით.

პასუხი:

კორექტირებები აისახება შემდეგი გატარებებით:

№	ოპერაციის შინაარსი და ანგარიშის დასახელება	დებიტი	კრედიტი	ლარი
1	მიწოდების სხვა ხარჯები	7390		450
	სახვა მოკლევადიანი ვალდებულებები		3190	450
	სატრანსპორტო ხარჯების აღიარება			
3	არასაოპერაციო ზარალი	8220		17,900
	საქონელი		1610	17,900
	საქონლის გაუფასურების ზარალის აღიარება			
5	ანარიცხებთან დაკავშირებული ხარჯები	7480		20,000
	სხვა ანარიცხები		4390	20,000
	პირობითი ვალდებულების გაზრდა			

მაგალითი 2. ღვინის საწარმოს საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი მოვლენები

ღვინის საწარმოს სააღრიცხვო წელი სრულდება მიმდინარე წლის 31 დეკემბერს. ფინანსური ანგარიშგება დირექტორთა საბჭოს მიერ დამტკიცდა მომდევნო წლის 1 მაისს. ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცებამდე პერიოდში ადგილი ჰქონდა შემდეგ მოვლენებს:

1. 30 იანვარს საწარმომ მყიდველს გაუგზავნა კორექტირების ანგარიშ-ფაქტურა წინა წლის 29 დეკემბერს მიწოდებული პროდუქციის უკან დაბრუნებაზე 2,500 ლარის ოდენობით, რომლის თვითღირებულებაც 1,700 ლარი;
2. 22 თებერვალს ხანძარმა სრულად გაანადგურა ნაფარეულში მდებარე ღვინის ჩამოსასხმელი საამქროს მოწყობილობები, რომლის საბალანსო ღირებულება იყო 850 ათასი ლარი;
3. 7 მარტს ერთ-ერთმა მომწოდებელმა 50%-ით გაზარდა საქონლის შეძენის ფასი;
4. 13 მარტს აღმოჩენილია წინა წლის ოფისის იჯარის ხარჯების აღიარებაში დაშვებული შეცდომა – გადაჭარბება 4,200 ლარით;
5. 20 მარტს საწარმომ ფინანსური გარანტიები გასცა შვილობილი საწარმოს სესხზე;

6. 2 აპრილს საწარმომ სარჩელი შეიტანა სასამართლოში კონკურენტის საწარმოს წინააღმდეგ საქმიანი რეპუტაციის შელახვის გამო.

7. 5 აპრილს დადგინდა და გამოცხადდა დისტრიბუციის სამსახურის თანამშრომლებისათვის პრემიების გაცემის ოდენობა – 30,000 ლარი. პრემია გათვალისწინებულია შრომითი ხელშეკრულებით და მისი სიდიდე დამოკიდებულია წლიურ ფინანსურ შედეგებზე.

8. 10 აპრილს საწარმოს ერთ-ერთმა მყიდველმა საწარმოს წაუყენა პრეტენზია და მოითხოვა 14,000 ლარის კომპენსაცია წინა წლის 30 ნოემბერს შეძენილი დაზიანებული ტარა-მასალების გამო. მასალების წუნი გამოვლინდა მყიდველის მიერ მათი გამოყენების დროს. მასალების წუნი დასტურდება შესაბამისი საექსპერტო დასკვნით.

დავალება: მოგეთხოვებათ ფინანსური ანგარიშგების კორექტირება მაკორექტირებელი მოვლენებით.

პასუხი:

კორექტირებები აისახება შემდეგი გატარებებით:

№	ოპერაციის შინაარსი და ანგარიშის დასახელება	დებეტი	კრედიტი	ლარი
1	საქონლის უკან დაბრუნება	6120		2,500
	მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან		1410	2,500
	და			
	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		2,500
	საქონლის უკან დაბრუნება		6120	2,500
	შემოსავლების კორექტირება			
	მზა პროდუქცია	1640		1,700
	რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება		7210	1,700
	მზა პროდუქციის აღება შემოსავალში			
4	სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები	3190		4,200
	იჯარის ხარჯები		7420	4,200
	შეცდომის გასწორება			
7	შრომის ანაზღაურება და საკომისიო გასამჯელო	7320		30,000
	გადასახდელი ხელფასი		3130	30,000
	გასაცემი პრემიით ვალდებულების აღიარება			

8	არასაოპერაციო ზარალი	8220		14,000
	სხვა ვალდებულებები		3190	14,000
	დაზიანებული მარაგის კომპენსაციასთან დაკავშირებული ზარალის და ვალდებულების აღიარება			