

თავი - 18

შემოსავლების და ხარჯების აღრიცხვა

შინაარსი

- ❖ შემოსავლებისა და ხარჯების არსი და კლასიფიკაცია:
 - ◆ შემოსავლები;
 - ◆ ხარჯები.
- ❖ შემოსავლების შეფასება, აღიარება და ასახვა:
 - ◆ ამონაგები:
 - △ საქონლის გაყიდვა;
 - △ მომსახურების გაწევა;
 - △ პროცენტები, როიალტები და ღირებულებები.
- ❖ ხარჯების აღიარება;
- ❖ სამშენებლო კონტრაქტებთან დაკავშირებული ამონაგებისა და ხარჯების აღრიცხვა:
 - ◆ სამშენებლო კონტრაქტებთან დაკავშირებული ამონაგები;
 - ◆ სამშენებლო კონტრაქტებთან დაკავშირებული დანახარჯები;
 - ◆ საკონტრაქტო ამონაგებისა და ხარჯების შეფასება.
- ❖ სესხთან დაკავშირებული დანახარჯები;
- ❖ სავალუტო ოპერაციები:
 - ◆ თავდაპირველი აღიარება;
 - ◆ საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი პერიოდის ანგარიშგება;
 - ◆ საკურსო სხვაობის აღიარება.
- ❖ წინასწარ გაწეული ხარჯი;
- ❖ მოკლე ახსნა-განმარტებები.

18 . 1 . შემოსავლებისა და ხარჯების არსი და კლასიფიკაცია

ბასს-ის „ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლების“ მიხედვით:

საწარმოს საქმიანობის შედეგების შესაფასებლად ხშირად იყენებენ მოგების მაჩვენებელს. მოგება განისაზღვრება ორი, ფინანსური ანგარიშგების უმნიშვნელოვანეს ელემენტით: საერთო შემოსავლებით და საერთო ხარჯებით.

ისინი წარმოადგენენ მოგება-ზარალის ანგარიშგების ძირითად შემადგენელ ნაწილებს. შემოსავლებისა და ხარჯების ანგარიშები დროებითი ანგარიშებია. ისინი ასახავენ საწარმოში სამეურნეო ოპერაციების განხორციელებისას მუდმივ ანგარიშებში მიმდინარე ცვლილებებს. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, დროებითი ანგარიშები იხურებიან და მათი ნაშთი გადადის მუდმივ ანგარიშზე.

ბასს-ის „ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლების“ მიხედვით:

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

ხარჯები - არის საწარმოს ეკონომიკური სარგებლის შემცირება საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში აქტივების საწარმოდან გასვლის ან ვალდებულებების ზრდის საფუძველზე, რაც გამოიხატება საწარმოს საკუთარი კაპიტალის შემცირებით, რომელიც არაა დაკავშირებული შესაკუთრეთათვის კაპიტალის განაწილებასთან.

18 . 1 . 1 . შემოსავლები

ბასს-ის „ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლების“ მიხედვით:

შემოსავლები ცნება მოიცავს ამონაგებს და შემოსულობას.

ამონაგები წარმოიშობა - საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესის დროს და ის ცნობილია სხვადასხვა სახელწოდებით: ამონაგები საქონლის რეალიზაციიდან; ამონაგები მომსახურების გაწევიდან, პროცენტი, დივიდენდები, როიალტი და საიჯარო ქირა.

შემოსულობა გულისხმობს - სხვა მუხლებს, რომლებიც აკმაყოფილებენ შემოსავლის განმარტებას და ისინი შეიძლება წარმოიშვას ან არ წარმოიშვას საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში. შემოსულობა როგორც ამონაგები გულისხმობს საწარმოს ეკონომიკური სარგებლის გადიდებას, ამიტომაც ბასს-ების სტრუქტურულ საფუძვლებში შემოსულობები ცალკე არ განიხილება.

შემოსავლების ცნება გულისხმობს არარეალიზებულ შემოსულობებს, რომლებიც შეიძლება წარმოიშვას ლიკვიდური ფასიანი ქაღალდების გადაფასებით ან გრძელვადიანი აქტივების საბალანსო ღირებულების ზრდით. თუ საანგარიშგებო პერიოდში ადგილი ჰქონდა შემოსულობების აღიარებას მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, საწარმო ვალდებულია ისინი ასახოს ცელკე მუხლად, რათა უზრუნველყოფილ იქნას ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელთა მიერ ეფექტური გადაწყვეტილების მიღება. მოგებისა და ზარალის

ანგარიშგებაში შემოსულობებს ხშირად ასახავენ მათ მიღებასთან დაკავშირებული ხარჯების გამოკლებით.

შემოსავლის ხარჯზე შესაძლებელია აქტივების მიღება ან არსებულის გაუმჯობესება. მაგალითად, ფულადი სახსრები, მოთხოვნები, საქონელი და მომსახურება, რომლებიც მიიღება საქონლის გაცვლისა და გაწეული მომსახურების შედეგად. ასევე, შემოსავალი შეიძლება წარმოიშვას ვალდებულების დაფარვით. მაგალითად, საწარმოს შეუძლია კრედიტორული დავალიანების დასაფარავად კრედიტორს მიაწოდოს საქონელი ან მომსახურება.

18 . 1 . 2 . ხარჯები

ბასს-ის „ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლების“ მიხედვით:

ხარჯების ცნება მოიცავს ზარალს და ასევე ხარჯებს, რომლებიც წარმოიშობა საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში. ასეთი ხარჯებია მაგალითად: რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება, ხელფასები, ცვეთა. საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესთან დაკავშირებული ხარჯები იწვევს სხვადასხვა სახის აქტივების (ფულადი სახსრები და მათი ექვივალენტები, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები, ძირითადი საშუალებები) შემცირებას ან საწარმოდან გასვლას.

ზარალი ასევე გულისხმობს სხვა მუხლებსაც, რომლებიც აკმაყოფილებენ ხარჯების შესახებ არსებულ განმარტებას და შეიძლება წარმოიქმნას ან არ წარმოიქმნას საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში. ზარალი ასახავს საწარმოდან ეკონომიკური სარგებლის გასვლას და ამდენად თავისი ბუნებით არ განსხვავდება სხვა ხარჯებისაგან. ამიტომ ბასს-ების *სტრუქტურულ საფუძვლებში* ისინი ცალკე არ განიხილება.

ზარალი შეიძლება წარმოიშვას საწარმოს არაორდინალურ პირობებშიც რაიმე სტიქიური უბედურების ან კატასტროფის გამო (წყალდიდობა, ხანძარი და სხვა). ხარჯების ცნება ასევე მოიცავს ფარულ ზარალს. მაგალითად, იგი შეიძლება წარმოიშვას უცხოური სავალუტო კურსის ზრდის გამო ეროვნულთან მიმართებაში, თუ საწარმოს ჰქონდა სავალუტო კრედიტორული დავალიანება. როდესაც ზარალი აღიარებული იქნება, მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში მისი ასახვა ხდება ცალკეული მუხლების მიხედვით. ამგვარი ინფორმაცია სჭირდება მომხმარებელს ეკონომიკური გადაწყვეტილების მისაღებად.

18 . 2 . შემოსავლების შეფასება, აღიარება და ასახვა

ბასს-ის „ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლების“ მიხედვით:

საწარმოს მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში შემოსავლის აღიარება – ასახვა ხდება იმ შემთხვევაში, თუ საწარმოში მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ზრდა გამოწვეულია აქტივების ზრდით ან ვალდებულებების შემცირებით და მისი საიმედო შეფასება შესაძლებელია. ე.ი. შემოსავლების აღიარება ხდება მაშინვე, როგორც კი აღიარებული იქნება აქტივების ზრდა ან ვალდებულებების შემცირება (მაგ., აქტივების ზრდა საქონლის

ან მომსახურების რეალიზაციის შედეგად ან ვალდებულების შემცირება კრდიტორის მიერ ვალზე უარის თქმის შემთხვევაში). ცნება “შემოსავლები” გულისხმობს როგორც ამონაგებს, ასევე შემოსულობებს.

18 . 2 . 1 . ამონაგები

ბასს 18 “ამონაგები”-ს მიხედვით:

ამონაგების აღრიცხვის პრინციპული საკითხია იმის დადგენა, თუ როდის უნდა მოხდეს ამონაგების აღიარება. ამონაგების აღიარება ხდება მაშინ, როდესაც მოსალოდნელია საწარმოში ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა და შესაძლებელია მისი ოდენობის საიმედოდ შეფასება.

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

იგი სხვადასხვა სახელწოდებითაა ცნობილი: რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლები; მომსახურების გაწევიდან მიღებული შემოსავლები, პროცენტი, დივიდენდები და როიალტები.

ამონაგების შეფასება უნდა მოხდეს მიღებული და მისაღები ანაზღაურების რეალური ღირებულების მიხედვით.

რომელიმე სამეურნეო ოპერაციასთან დაკავშირებული ამონაგების სიდიდე, როგორც წესი, განისაზღვრება საწარმოსა და აქტივის მყიდველს ან მომხმარებელს შორის სათანადო გარიგების საფუძველზე. მისი შეფასება ხდება საწარმოს მიერ მიღებული ან მისაღები ანაზღაურების რეალური ღირებულებით, ნებისმიერი საცალო ან საბითუმო სავაჭრო ფასდათმობის გათვალისწინებით.

რეალური ღირებულება - არის თანხა, რომლითაც აქტივი შეიძლება გაიცვალოს ან ვალდებულება დაიფაროს, საქმის მცოდნე და გარიგების მსურველ მხარეებს შორის “გაშლილი ხელის მანძილის პრინციპით”.

ბასს 18 გამოიყენება ისეთი სამეურნეო ოპერაციებისა და მოვლენების შედეგად წარმოშობილი ამონაგების აღიარებისათვის, როგორიცაა:

- ა) საქონლის გაყიდვა;
- ბ) მომსახურების გაწევა;
- გ) სხვა პირთა მიერ საწარმოს კუთვნილი აქტივების გამოყენება, რასაც მოჰყვება საწარმოში ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა დივიდენდების, პროცენტებისა და როიალტების სახით.

საქონელი მოიცავს: საწარმოს მიერ წარმოებულ პროდუქციას, რომელიც განკუთვნილია გასაყიდად, აგრეთვე იმ პროდუქციას, რომელიც შეძენილ იქნა ხელმეორედ გაყიდვის მიზნით. მაგალითად, საცალო ვაჭრობის საწარმოს მიერ შეძენილი სამრეწველო პროდუქცია, მიწა ან სხვა ქონება, რომელიც გათვალისწინებულია ხელმეორედ გაყიდვისათვის.

მომსახურება მოიცავს: საწარმოს მიერ მომსახურების შესრულებას, ხელშეკრულებით გათვალისწინებული პირობებისა და ვადების საფუძველზე. მომსახურების გაწევა შეიძლება დასრულდეს ერთ საანგარიშგებო პერიოდში ან გაგრძელდეს შემდგომ საანგარიშგებო პერიოდებშიც.

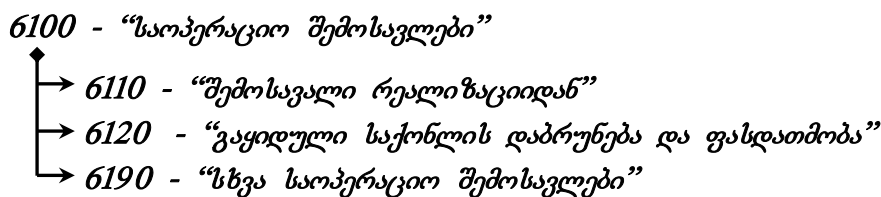
სხვა პირთა მიერ საწარმოს კუთვნილი აქტივების გამოყენების შედეგად წარმოიშობა შემდეგი სახის ამონაგები:

- ა) **დარიცხული პროცენტი** - საწარმოს კუთვნილი ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების გამოყენებაზე;
- ბ) **როიალტები** - შემოსავლები საწარმოს კუთვნილი გრძელვადიანი აქტივების გამოყენების უფლების გადაცემისათვის. მაგალითად, პატენტების, სავაჭრო ნიშნების, საავტორო უფლებებისა და კომპიუტერული უფლებების გამოყენებაზე;
- გ) **დივიდენდები** - კაპიტალის მესაკუთრეებზე მოგების განაწილება, საკუთარ კაპიტალში ინვესტირებული წილის პროპორციულად, კაპიტალის კლასის მიხედვით.

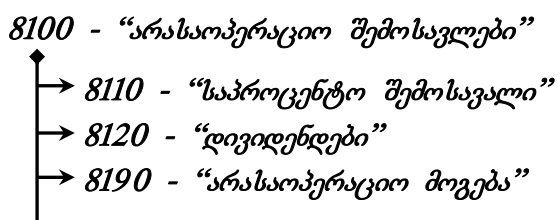
შემოსავლები, ანგარიშთა გეგმის მიხედვით, დაყოფილია სამ ჯგუფად: **“საოპერაციო შემოსავლები”**; **“არასაოპერაციო შემოსავლები”**; და **“განსაკუთრებული შემოსავლები და ხარჯები”**.

ბასს 1-ის 1997 წლის ვერსიიდან ამოღებულია მოთხოვნა, რომელიც შეეხებოდა საოპერაციო საქმიანობის შედეგების ასახვას მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ცალკე მუხლების სახით. “საოპერაციო საქმიანობა” განმარტებული არ არის ბასს 1-ში და საბჭომ გადაწყვიტა, არ მოეთხოვა ამ მუხლის ასახვა, რომელის განმარტებაც არ არსებობს.

საბჭო უშვებს, რომ საწარმომ შესაძლოა გადაწყვიტოს საოპერაციო საქმიანობის შედეგების ან ანალოგიური მუხლის ასახვა, მიუხედავად იმისა, რომ ეს ტერმინი არ არის განსაზღვრული. საოპერაციო საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილ შემოსავლებს ანგარიშთა გეგმაში აქვს შემდეგი სტრუქტურული ფორმა:



ტერმინი არასაოპერაციო საქმიანობაც არ არის განმარტებული ბასს 1-ში. ამიტომ საბჭო იყენებს იგივე მიდგომას როგორსაც საოპერაციო საქმიანობის შედეგების ასახვის დროს. ანგარიშთა გეგმაში არასაოპერაციო საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილი შემოსავლების ასახვა ხდება შემდეგ ანგარიშებზე:



→ 8190 - “სხვა არასაკუთრაციო შემოსავალი”

რაც შეეხება იმ მუხლებს, რომლებსაც განსაკუთრებულ მუხლებად განიხილავენ, წარმოშობა საწარმოს ჩვეულებრივი ბიზნესრისკების შედეგად, რაც არ არის მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში მათი ცალკე კომპონენტებად ასახვის არგუმენტი. სამეურნეო ოპერაციის ან სხვა მოვლენის შინაარსი ან ფუნქცია და არა მისი ხდომილების სიხშირე უნდა განსაზღვრავდეს მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში მის წარდგენას. ამჟამად “განსაკუთრებულ” მუხლებად კლასიფიცირებული მუხლები წარმოადგენს მხოლოდ შემოსავლებისა და ხარჯების ქვეჯგუფებს, რომლის შესახებაც შენიშვნებში უნდა გაკეთდეს განმარტება, რათა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელს დაეხმაროს საწარმოს მომავალი საქმიანობის შედეგების პროგნოზირებაში. განსაკუთრებული შემოსავლები ანგარიშთა გეგმაში წარმოდგენილია შემდეგ ანგარიშზე:

9100 - “განსაკუთრებული შემოსავლები და ხარჯები”

↳ 9110 - “განსაკუთრებული შემოსავლები”

საქონლის ბაჟი

ბასს 18 “ამონაგები”-ს მიხედვით:

საქონლის გაყიდვის შედეგად მიღებული ამონაგების აღიარება ხდება მაშინ, როდესაც დაკმაყოფილებული იქნება ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილი პირობა:

- ა) საწარმო მყიდველს გადასცემს საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებულ ყველა მნიშვნელოვან რისკს და სარგებელს;
- ბ) საწარმო არ ინარჩუნებს უწყვეტ მენეჯერულ მონაწილეობას იმ ღონით რომელიც, ჩვეულებრივ, საკუთრების უფლებასთან ასოცირდება და არც გაყიდულ საქონელზე ეფექტურ კონტროლს არ ახორციელებს;
- გ) შესაძლებელია ამონაგების თანხის საიმედოდ განსაზღვრა;
- დ) მოსალოდნელია, რომ მოცემული ოპერაციიდან საწარმო მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს; და
- ე) შესაძლებელია მოცემულ ოპერაციასთან დაკავშირებული უკვე გაღებული და მომავალ პერიოდში გასაწევი ხარჯების საიმედოდ განსაზღვრა.

იმის დასადგენად თუ როდის გადასცა საწარმომ მყიდველს საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი რისკები და სარგებელი, საჭიროა გარიგების პირობების შემოწმება. ხშირად, საკუთრებასთან დაკავშირებული რისკებისა და სარგებლის გადაცემა ემთხვევა მყიდველზე იურიდიული ან ქონებრივი უფლებების გადაცემას. ასე უმეტესად ხდება საცალო ვაჭრობაში. სხვა შემთხვევაში, საკუთრებასთან დაკავშირებული რისკებისა და სარგებლის გადაცემა არ ემთხვევა იურიდიული ან ქონებრივი უფლებების გადაცემას.

თუ საწარმო ინარჩუნებს მფლობელობის მნიშვნელოვან რისკებს, ოპერაცია არ ითვლება გაყიდვად და შესაბამისად, არ ხდება ამონაგების აღიარება. საქონლის მფლობელობის რისკის შენარჩუნება შესაძლებელია სხვადასხვა გზით:

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

თუ საწარმო იტოვებს საკუთრებასთან დაკავშირებულ უმნიშვნელო რისკს, ოპერაცია ითვლება გაყიდვად და შესაბამისად ხდება ამონაგების აღიარება. მაგალითად, გამყიდველმა შესაძლოა დაიტოვოს საქონელზე საკუთრების უფლება იმ მიზნით, რომ უზრუნველყოს კუთვნილი თანხის ამოღება.

ამონაგების აღიარება ხდება მხოლოდ მაშინ, თუ მოსალოდნელია მოცემული ოპერაციიდან საწარმოში ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა. ზოგჯერ ამონაგების აღიარება მართებული არ არის მანამ, სანამ არ მოხდება საფასურის გადახდა ან არ აღმოიფხვრება ოპერაციის შესრულებასთან დაკავშირებული საექვო პირობები. თუ ამონაგები უკვე ასახულია და შემდეგ საექვო გახდება გადასახდელი თანხის ამოღება, ამოსაღები თანხა აღიარებული იქნება ხარჯის სახით და არა როგორც უკვე ასახული ამონაგები თანხის კორექტირება.

ერთი და იმავე ოპერაციასთან დაკავშირებული ამონაგებისა და ხარჯების აღიარება ერთდროულად ხდება. ამ პროცესს უწოდებენ ამონაგებისა და ხარჯების შესაბამისობის პრინციპს. თუ საქონლის გაყიდვამდე მოხდა ასანაზღაურებელი თანხის მიღება, მაშინ ეს თანხა აისახება როგორც ვალდებულება (მიღებული ავანსი).

საილუსტრაციო მაგალითი:

05.05.20X2-ში კომპანია “ა”-ს (გამყიდველს) და კომპანია “ბ”-ს (მყიდველს) შორის დაიდო გარიგება 10.000 ლარის საქონლის შემდგომი მიწოდების შესახებ. საქონლის თვითღირებულება 8.000 ლარია. გარიგების თანახმად კომპანია “ბ”-ს გადაეცა საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებული ყველა მნიშვნელოვანი რისკი და სარგებელი. საქონლის მიწოდება უნდა განხორციელდეს 15.05.20X2-ში, ხოლო თანხის გადახდა მოხდება 20.05.20X2:

მოცემულ მომენტში ამონაგების აღიარება მოხდება მაშინ, როდესაც მყიდველი მიიღებს საკუთრების უფლებას, იმ პირობით რომ:

- ა) შესაძლებელია საქონლის მიწოდების განხორციელება;
- ბ) სახეზე არსებობს ის საქონელი, რომელიც იდენტიფიცირებულია და მზად არის მყიდველისათვის გასაცემად იმ მომენტისათვის, როდესაც ხდება რეალიზაციის აღიარება;

გ) მყიდველი სპეციალური შეთანხმების შესაბამისად ადასტურებს საქონლის მიწოდების გადავადებას;

დ) გამოიყენება გადახდის ჩვეულებრივი პირობები.

განვიხილოთ მოცემულ თარიღებში მომხდარი ოპერაციები თანმიმდევრობით და მოვახდინოთ მათი ასახვა ბუღალტრულად:

I. 05.05.20X2 – საქონელი არ გასულა კომპანია “ა”-დან. მაგრამ გარიგების თანახმად საქონელზე საკუთრების უფლება გადაეცა კომპანია “ბ”-ს. ამიტომ კომპანია “ა”-მ მოხდანა ამონაგების აღიარება და რეალიზებული პროდუქციის ჩამოწერა:

დ. 1410 “მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან” – 10.000 ლარი

კ. 6110 “შემოსავალი რეალიზაციიდან” – 10.000 ლარი.

დ. 7200 “გაყიდული/შემენილი საქონელი” – 8.000 ლარი

კ. 1610 “საქონელი” – 8.000 ლარი

ამ დროს ხდება ჩამოწერილი საქონლის შენახვაზე გადატანა და კომპანია მას ასახავს გარე საბალანსო ანგარიშზე.

II. 15.05.20X2 – მოხდა საქონლის ფიზიკურად გასვლა კომპანია “ა”-დან და ამავდროულად მოხდა საქონლის გარესაბალანსო ანგარიშიდან ჩამოწერა.

III. 20.05.20X2 - დაფარულია სავაჭრო კრედიტი:

დ. – 1110, 1210 “ფულადი სახსრები” – 10.000 ლარი

კ. 1410 “მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან – 10.000 ლარი.

საილუსტრაციო მაგალითი:

10.09.20X2-ში კომპანია “ა”-მ, რომელიც ვაჭრობს მანქანა-დანადგარებით, საწარმო “ბ”-ს კრედიტში მიყიდა ჩარხი 35.000 ლარად, რომლის თვითღირებულება 28.000 ლარია. გარიგების მიხედვით კომპანია “ა”-მ უნდა მოახდინოს ჩარხის მონტაჟი და ტექნიკური შემოწმება, რომელიც დასრულებული იქნება 25.09.20X2-ში. ამავდროულად კომპანია “ა” მიწოდებულ საქონელზე იტოვებს საკუთრებასთან დაკავშირებულ ყველა მნიშვნელოვან რისკს და სარგებელს, არსებული სამუშაოების დასრულებამდე. 30.09.20X2-ში მოხდა სავაჭრო კრედიტის დაფარვა.

ამონაგების აღიარება ჩვეულებრივ მაშინ ხდება, როდესაც მყიდველი მიიღებს მიწოდებულ საქონელს და მისი დამონტაჟება და ტექნიკური შემოწმება დამთავრდება.

I. 10.09.20X2 – საქონელი გავიდა კომპანია “ა”-დან. მაგრამ ამონაგების აღიარება არ მოხდება, რადგან კომპანია “ა”-მ საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებული ყველა მნიშვნელოვანი რისკი და სარგებელი თვითონ დაიტოვა მონტაჟის და ტექნიკური შემოწმების დამთავრებამდე. შესაბამისად ოპერაციას ექნება შემდეგი სახე:

დ. 1611 “გაგზავნილი-გასაყიდი საქონელი” – 28.000 ლარი

კ. 1610 “საქონელი” – 28.000 ლარი

II. 25.09.20X2 – დამთავრდა მონტაჟი და ტექნიკური შემოწმება. ამავდროულად კომპანია “ა” აღიარებს ამონაგებს.

დ. 1410 “მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან” – 35.000 ლარი
 კ. 6110 “შემოსავალი რეალიზაციიდან” – 35.000 ლარი.

დ. 7200 “გაყიდული/შეძენილი საქონელი” – 28.000 ლარი
 კ. 1611 “გაგზავნილი-გასაყიდი საქონელი” – 28.000 ლარი

III. 20.05.20X2 - დაფარულია სავაჭრო კრედიტი:

დ. 1110, 1210 “ფულადი სახსრები” – 35.000 ლარი
 კ. 1410 “მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან – 35.000 ლარი.

საილუსტრაციო მაგალითი:

02.10.20X2-ში შპს “არგო“-მ სავაჭრო ობიექტს მიაწოდა 1.500 ბოთლი ლუდი, თითო 1.3 ლარად. თვითღირებულება ერთი ბოთლი ლუდის 1 ლარია. რამდენადაც პროდუქცია ბაზარზე ახლა შედის და არსებულ მომენტისათვის გამყიდველს ბაზარი შესწავლილი არ აქვს, მისთვის ცნობილი არ არის გაყიდვასთან დაკავშირებული რისკები, ამიტომ საქონელზე საკუთრებასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი რისკის და სარგებლის გადაცემა სავაჭრო ობიექტზე არ მოხდა. მყიდველი და გამყიდველი ვარიან, რომ სავაჭრო ობიექტი ფაქტიურად გაყიდული საქონლის ღირებულებას აუნაზღაურებს მომწოდებელს და გაუყიდავ საქონელს უკან დააბრუნებს. უკან დაბრუნების გადა განისაზღვრა არა უგვიანეს 30.12.20X2-სა.

რეალიზაციიდან ამონაგების აღიარება ხდება მაშინ, როდესაც მოხდება საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებული რისკების და სარგებლის გადაცემა.

ამოხსნა:

I. 02.10.20X2 – შპს “არგო” არ აღიარებს რეალიზაციას, რადგან მყიდველზე გადაცემული არ არის მნიშვნელოვანი რისკი და სარგებელი. ამავდროულად საქონელი გადაცემულია სავაჭრო ობიექტზე. სამეურნეო ოპერაციის ბუღალტრული ჩანაწერი იქნება შემდეგი:

დ. 1611 “გაგზავნილი/გასაყიდი საქონელი” – 1.500 ლარი
 კ. 1610 “საქონელი” – 1.500 ლარი

II. 29.10.20X2 – სავაჭრო ობიექტმა გადაუხადა შპს “არგო“-ს რეალიზებული საქონლის (100 ბოთლის) ღირებულება 1.300 ლარი:

დ. 1110, 1210 “ფულადი სახსრები” – 1.300 ლარი
 კ. 6110 “შემოსავალი რეალიზაციიდან” – 1.300 ლარი.

დ. 7200 “რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება” – 1.000 ლარი
 კ. 1611 “გაგზავნილი/გასაყიდი საქონელი” – 1.000 ლარი.

III. 30.12.20X2 – სავაჭრო ობიექტმა დარჩენილი 500 ცალი ბოთლი ლუდიდან უკან დააბრუნა 400 ბოთლი და 100 ბოთლი დაიტოვა, რამდენადაც ჩათვალა რომ ვარკვეული მოთხოვნა არსებობდა და შეთანხმდნენ შემდგომი ანგარიშსწორების წესზე:

საქონლის უკან დაბრუნებ:

დ. 1610 “საქონელი” – 400 ლარი

კ. 1611 “გაგზავნილი/გასაყიდი საქონელი” – 400 ლარი

დაუბრუნებელი საქონლის 100 ბოთლის რეალიზაციას საწარმო აღიარებს ამავე დღეს, რადგანაც უკან დაბრუნების ვადა ამოწურულია და რისკი და სარგებელი გადაცემულია სავაჭრო ობიექტზე:

დ. 1410 “მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან” – 130 ლარი

კ. 6110 “შემოსავალი რეალიზაციიდან” – 130 ლარი.

დ. 7200 “რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება” – 100 ლარი

კ. 1611 “გაგზავნილი/გასაყიდი საქონელი” – 100 ლარი.

თუ სავაჭრო ობიექტი არსებითად მოქმედებს როგორც აგენტი, მაშინ გაყიდვა ითვლება კონსიგნაციურ გაყიდვად. ამოცანის პირობიდან 02.12.20X2-დან 29.12.20X2-ის ჩათვლით პერიოდი შეგვიძლია განვიხილოთ როგორც კონსიგნაციური გაყიდვა, ხოლო 30.12.20X2-ში განხორციელებული ოპერაცია ითვლება ჩვეულებრივ უნაღლო რეალიზაციად.

ბასს 18 “ამონაგები”-ს მიხედვით:

კონსიგნაცია, არის როდესაც საქონლის მიმღები (მყიდველი) თავის თავზე იღებს ვალდებულებას, რომ საქონელი გაყიდოს ტვირთის მიმწოდებლის სახელით.

საილუსტრაციო მაგალითი:

02.10.20X2-ში შპს “არვო“-მ სავაჭრო ობიექტს კრედიტით მიაწოდა 1500 ბოთლი ლუდი, თითო 1.3 ლარად. თვითღირებულება ერთი ბოთლი ლუდის 1 ლარია. თანხის გადახდა მოხდება 31.10.20X2-ში. შპს “არვო“-მ მოახდინა ბაზრის შესწავლა და რეალიზაციასთან დაკავშირებული რისკების შეფასება – საიდანაც გაირკვა, რომ მაღალია ამ ტიპის საქონელზე მოთხოვნა. ამდენად გარიგების მიხედვით სავაჭრო ობიექტს საქონელთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი რისკი და სარგებელი გადაეცემა. ასევე გარიგების მიხედვით სავაჭრო ობიექტი გაუყიდავ საქონელს უკან დააბრუნებს და მიიღებს დაბრუნებული საქონლის ღირებულებას. უკან დაბრუნების ვადა განისაზღვრა არა უგვიანეს 30.11.20X2-სა. 15.11.20X2-ში უკან დაბრუნდა 50 ბოთლი ლუდი.

ამოხსნა:

I. 02.10.20X2 – საქონელი გავიდა შპს “არვო“-ს საწყობიდან და ამავდროულად მოხდა ამონაგების აღიარება:

დ. 1410 “მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან” – 1.950 ლარი

კ. 6110 “შემოსავალი რეალიზაციიდან” – 1950 ლარი.

დ. 7200 “რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება” – 1.500 ლარი

კ. 1610 “საქონელი” – 1.500 ლარი

II. 31.10.20X2 – დაფარულია სავაჭრო კრედიტი:

დ. 1110, 1210 “ფულადი სახსრები” – 1.950 ლარი

კ. 1410 “მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან” – 1.950 ლარი.

III. 15.11.20X2 – სავაჭრო ობიექტმა უკან დააბრუნა 50 ბოთლი ლუდი, 65 ლარის ღირებულების. რადგან უკან დაბრუნებას წინ უსწრებდა სავაჭრო კრედიტის დაფარვა, შპს "არგო"-ს წარმოეშვა ვალდებულება სავაჭრო ობიექტის მიმართ თანხის დაბრუნებაზე:

საქონლის უკან დაბრუნება:

დ. 6120 "გაყიდული საქონლის დაბრუნება და ფასდათმობა" – 65 ლარი.

კ. 3190 "ვალდებულება დაბრუნებული საქონლის კომპესაციით" – 65 ლარი

კომპესაციის გაცემა სავაჭრო ობიექტზე:

დ. 3190 "ვალდებულება დაბრუნებული საქონლის კომპესაციით" – 65 ლარი

კ. 1110, 1210 "ფულადი სახსრები" – 65 ლარი

საილუსტრაციო მაგალითი:

საგამომცემლო კომპანიამ ხელშეკრულება დადო კლიენტთან, რომლის თანახმად ის ვალდებულებას კისრულობს, რომ ორი წლის განმავლობაში მიაწვდის მას ყოველთვიურ ჟურნალს, რომლის ღირებულებაც 10 ლარია. ხელშეკრულება დაიდო 20X2 წლის 1 თებერვალს. ხოლო მარტში კლიენტმა მიიღო ერთი ჟურნალი. მან კომპანიას წინასწარ გადაუხადა 240 ლარი. 31 დეკემბრისათვის შემოსავლად უნდა ვალიართ – 100 ლარი, ხოლო 20X3 წ. – 120 ლარი, 20X4 წელს – 20 ლარი.

ამოსხნა:

20X2 წ. 1 თებერვალის იქნება შემდეგი ბუღალტრული გატარება:

დ. 1110, 1210 "ფულადი სახსრები" - 240 ლარი

კ. 3120 "მიღებული ავანსები" - 120 ლარი

კ. 4410 "გადავადებული შემოსავალი" - 120 ლარი

31 მარტს:

დ. 3120 "მიღებული ავანსები" - 10 ლარი

კ. 6110 "შემოსავალი რეალიზაციიდან" - 10 ლარი

მომსახურების გაწევა

თუ შესაძლებელია მომსახურების გაწევის შედეგების საიმედოდ განსაზღვრა, მასთან დაკავშირებული შემოსავლის აღიარება ხდება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, მომსახურების ხელშეკრულების შესრულების სტადიის მიხედვით. მომსახურების მიწოდების საიმედოდ შეფასება მაშინ არის შესაძლებელი, თუ დაკმაყოფილებულია შემდეგი პირობები:

- ა) ამონაგები თანხის განსაზღვრა შესაძლებელია საიმედოდ;
- ბ) მოცემული ოპერაციიდან მოსალოდნელია ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა საწარმოში;
- გ) შესაძლებელია მომსახურების მიწოდების ხელშეკრულების შესრულების სტადიის საიმედოდ დადგენა, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს;

დ) შესაძლებელია მომსახურებაზე უკვე გაწეული და ხელშეკრულების მთლიანად შესრულებისათვის საჭირო დანახარჯების საიმედოდ შეფასება.

მომსახურების გაწევის სტადიის გათვალისწინებით, ამონაგების აღიარება ცნობილია პროცენტული შესრულების მეთოდის სახელწოდებით. აღნიშნული მეთოდის თანხმად, ამონაგების ასახვა ხდება მომსახურების გაწევის შესაბამის საანგარიშგებო პერიოდში.

ამონაგების საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია, თუ მომსახურების მიწოდების ხელშეკრულებაში გათვალისწინებული იქნება:

- ა) თითოეული მხარის უფლებები მომსახურების მიწოდებისა და მიღებასთან დაკავშირებით;
- ბ) ანაზღაურების პირობები; და
- გ) ანგარიშსწორების წესი.

თუ პრაქტიკულად მომსახურების გაწევა ხდებოდა მრავალჯერადი აქტის შედეგად, გარკვეული პერიოდის განმავლობაში, შემოსავლის აღიარება ხდება თანაბარზომიერად, მომსახურების გაწევის მთელი პერიოდის განმავლობაში, თუ არ არსებობს იმის საფუძველი, რომ რომელიმე სხვა მეთოდის გამოყენებით უფრო ზუსტად შეიძლება მომსახურების შესრულების სტადიის ასახვა. როცა ერთი აქტი უფრო მნიშვნელოვანია, ვიდრე სხვა ნებისმიერი აქტი, ამონაგების აღიარება გადავადდება მნიშვნელოვანი აქტის შესრულებამდე.

თუ შეუძლებელია მომსახურების გაწევასთან დაკავშირებული შედეგის საიმედოდ განსაზღვრა, მაშინ ამონაგების აღიარება ხდება მხოლოდ უკვე აღიარებული ამოღებადი ხარჯის ფარგლებში.

ხოლო თუ შეუძლებელია მომსახურების შედეგების საიმედოდ შეფასება და ამასთან, საეჭვოა გაწეული დანახარჯების დაფარვის შესაძლებლობა, ამონაგები არ უნდა აღიარდეს, ხოლო გაწეული დანახარჯები აისახება ხარჯის სახით.

საილუსტრაციო მაგალითი:

20X2 წ. 2 მაისს სადაზღვევო კომპანიამ 1.800 ლარიანი ხელშეკრულება გააფორმა, რომლის მიხედვითაც დამკვეთს გადაეცა 3 წლიანი სადაზღვევო პოლისი. თანხის გადახდა განხორციელდა უნაღლო ანგარიშსწორებით, ხელშეკრულების გაფორმების დღეს.

მოკემულ მომენტში სადაზღვევო კომპანიის მიერ გადახდილ თანხა 1.800 ლარი აღიარებული იქნება იმ პერიოდის ამონაგების სახით, რომლის განმავლობაშიც მოქმედებს პოლისი.

ამოსხნა:

20X2 წ. 2 მაისს იქნება შემდეგი ბუღალტრული გატარება:

- დ. 1210 “ფულადი სახსრები” – 1.800 ლარი
 კ. 3120 “მიღებული ავანსები” - 600 ლარი
 კ. 4410 “გადავადებული შემოსავალი” – 1.200

20X2 წ. ყოველთვიური ბუღალტრული გატარება იქნება:

- დ. 3120 “მიღებული ავანსები” - 50 ლარი
- კ. 6110 “შემოსავალი რეალიზაციიდან” – 50 ლარი

20X2 წ. 31 დეკემბერი. გრძელვადიანი ვალდებულების მოკლევადიანში ასახვა:

- დ. 4410 “გადავადებული შემოსავალი” – 400
- კ. 3120 “მიღებული ავანსები” - 400 ლარი

საილუსტრაციო მაგალითი:

სტუდენტმა, რომელსაც სურვილი აქვს გაიაროს კომპიუტერის შემსწავლელი კურსები, 20X2 წლის 1 ოქტომბერს გააფორმა ხელშეკრულება კომპანია ”ა“-სთან. ხელშეკრულების მიხედვით გადასახდელი თანხა 100 ლარია თვეში და სწავლების პერიოდი 3 თვე. თანხის გადახდა ხდება წინასწარ ავანსის სახით ყოველი თვის დასაწყისში. სტუდენტმა პირველი ორი თვის ღირებულება 200 ლარი გადაიხარა 1 ოქტომბერს, ხოლო მესამე თვის 100 ლარი - 25 ნოემბერს.

სწავლების საფასურის ამონაგებად აღიარება მოხდება ხელშეკრულებით განსაზღვრული სწავლების პერიოდის მიხედვით.

ამოსხნა:

20X2 წ. 1 ოქტომბერს იქნება შეძღვეი ბუღალტრული გატარება:

- დ. 1110, 1210 “ფულადი სახსრები” – 200 ლარი
- კ. 3120 “მიღებული ავანსები” - 200 ლარი

20X2 წ. 31 ოქტომბერის ბუღალტრული გატარება იქნება:

- დ. 3120 “მიღებული ავანსები” - 100 ლარი
- კ. 6110 “შემოსავალი რეალიზაციიდან” – 100 ლარი

20X2 წ. 25 ნოემბრის ბუღალტრული გატარება:

- დ. 1110, 1210 “ფულადი სახსრები” – 100 ლარი
- კ. 3120 “მიღებული ავანსები” - 100 ლარი

20X2 წ. 30 ნოემბრის ბუღალტრული გატარება იქნება:

- დ. 3120 “მიღებული ავანსები” - 100 ლარი
- კ. 6110 “შემოსავალი რეალიზაციიდან” – 100 ლარი

20X2 წ. 31 დეკემბერის ბუღალტრული გატარება იქნება:

- დ. 3120 “მიღებული ავანსები” - 100 ლარი
- კ. 6110 “შემოსავალი რეალიზაციიდან” – 100 ლარი

საილუსტრაციო მაგალითი:

თეატრის ადმინისტრაციამ 20X2 წლის 1 სექტემბერს მოახდინა 1 წლიანი აბონემენტის ვაყიდვა, რომლის მიხედვით მიედევლს შეუძლია 1 წლის განმავლობაში ყოველ თვეში ორ წარმოდგენას

დაესწროს. აბონემენტის ღირებულება 120 ლარია. თანხის გადახდა მოხდა 1 სექტემბერს წინასწარ, ნაღდი ანგარიშსწორებით.

როდესაც აბონემენტი იყიდება რამდენიმე მოვლენისათვის, საზღაური ნაწილდება თითოეულ მოვლენაზე ისეთი მეთოდით, რომელიც ასახავს თითოეული მოვლენის დროს გაწეული მომსახურების მოცულობას.

20X2 1 სექტემბრის ბუღალტრული გატარება იქნება:

დ. 1110 “ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში” – 120 ლარი

კ. 3120 “შიღებულის ავანსები” - 120 ლარი

სექტემბრის თვეში გაიმართა ორი წარმოდგენა, ამიტომ 30 სექტემბერის ოპერაციას ექნება შემდეგი ბუღალტრული ჩანაწერი:

დ. 3120 “შიღებულის ავანსები” - 10 ლარი

კ. 6110 “შემოსავალი რეალიზაციიდან” – 10 ლარი

18 . 3 . ხარჯების აღიარება

ფასს-ის ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლების მიხედვით:

როგორც შემოსავლების, ხარჯების აღიარებაც საწარმოს მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ხდება მაშინ, თუ საწარმოდან მომავალი ეკონომიკური სარგებლის გასვლა დაკავშირებული იქნება აქტივების შემცირებასთან ან ვალდებულებების ზრდასთან და თუ შესაძლებელია მისი საიმედო შეფასება-გაზომვა. ეს იმას ნიშნავს, რომ ხარჯების აღიარება ხდება მაშინვე, როგორც კი აღიარებული იქნება აქტივების შემცირება ან ვალდებულებების ზრდა (მაგ., ცვეთა და თანამშრომელთათვის ხელფასის დარიცხვა).

საწარმოს მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ხარჯების აღიარება ხდება მაშინ, თუ დანახარჯების გაწევისა და შემოსავლების ცალკეული მუხლების მიღების პროცესებს შორის არსებობს პირდაპირი კავშირი. ეს არის ამონაგების და დანახარჯების შესაბამისობის პრინციპი. იგი გულისხმობს ერთი და იგივე სამეურნეო ოპერაციით, ან მოვლენით გამოწვეული ხარჯებისა და ამონაგების ერთდროულ აღიარებას. მაგალითად, პროდუქციის რეალიზაციაზე გაწეული სხვადასხვა სახის ხარჯი აღიარებული და ასახული იქნება მაშინვე, როგორც კი საწარმო მიიღებს შემოსავალს მოცემული პროდუქციის რეალიზაციიდან.

მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ხარჯი აღიარდება და აისახება მისი გაწევისთანავე, თუ იგი არ წარმოშობს სამომავლო ეკონომიკურ სარგებელს. თუ ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა საწარმოში მოსალოდნელია რამდენიმე საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ და მათი კავშირის დადგენა შემოსავლებთან მხოლოდ ზოგადად და არაპირდაპირ არის შესაძლებელი, ხარჯების აღიარება უნდა მოხდეს სისტემატურად რაიმე შესაბამისი ნორმატიული განაწილების პრინციპის მიხედვით. ეს ძირითადად აუცილებელია ისეთ აქტივებზე გაწეული ხარჯების აღიარებასთან დაკავშირებით, როგორცაა: ძირითადი საშუალებები, გუდვილი, პატენტები, სავაჭრო ნიშნები, ასეთ დროს დანახარჯების აღიარება ხდება ცვეთის ან ამორტიზაციის ხარჯების სახით.

ბასს 2-ის “სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები” მიხედვით:

როცა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები გაიყიდება, მათი საბალანსო ღირებულება უნდა აღიარდეს იმ პერიოდის ხარჯებად, როდესაც მოხდება შესაბამისი შემოსავლების აღიარება. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე ჩამოწერის ნებისმიერი თანხა, აგრეთვე სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების დანაკარგის თანხები, შესაბამისად უნდა აღიარდეს იმ პერიოდის ხარჯებად, როცა მოხდა ჩამოწერა ან ადგილი ჰქონდა დანაკარგებს. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულების გაზრდით გამოწვეული ნებისმიერი ჩამოწერის უკუგატარების (ანულირების) თანხა უნდა აღიარდეს იმ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თანხის შემცირებად, რომელიც ხარჯადაა აღიარებული პერიოდში, როდესაც მოხდა უკუგატარება.

ხარჯების აღრიცხვის პროცესი, გარკვეულწილად დაკავშირებულია დანახარჯებისა და გასაღების აღრიცხვასთან. მიზანშეწონილია განვიხილოთ გასაღებისა და დანახარჯების მოკლე მიმოხილვა.

ტერმინი დანახარჯები გამოიყენება აქტივების კონვერსიის (გადამუშავების) პროცესთან დაკავშირებით, თვითღირებულების განსაზღვრის მიზნით. იგი შეიძლება დაკავშირებული იყოს სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების წარმოებასთან, საწარმოს მართვასთან, გრძელვადიანი აქტივების შექმნასა და სხვა პროცესებთან. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების კონვერსიის (გადამუშავების) დანახარჯები მოიცავს ისეთ დანახარჯებს, რომლებიც უშუალოდაა დაკავშირებული პროდუქციის ერთეულის წარმოებასთან, მაგალითად, პირდაპირი შრომითი დანახარჯები. ასევე კონვერსიის (გადამუშავების) დანახარჯები მოიცავს სისტემატურად გასანაწილებელ მუდმივ და ცვლად ზედნადებ ხარჯებს, რომლებიც გაწეულია ნედლეულისა და მასალების მზა პროდუქციად გარდაქმნის, გადამუშავების პროცესში.

მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯი - ისეთი არაპირდაპირი საწარმოო დანახარჯებია, რომლებიც წარმოების მოცულობის ცვლილებასთან მიმართებაში უცვლელი რჩება. ესენია: ამორტიზაციის ანარიცხები, წარმოების მართვისა და ადმინისტრირების ხარჯები.

ცვლადი საწარმოო ზედნადები ხარჯები - ისეთი არაპირდაპირი საწარმოო დანახარჯებია, რომლებიც იცვლება წარმოების მოცულობის ცვლილებების პირდაპირპროპორციულად. ესენია: დანახარჯები დამხმარე მასალებსა და დამხმარე ცოცხალ შრომაზე.

ხარჯების აღრიცხვა, ისევე როგორც შემოსავლების, ანგარიშთა გეგმის მიხედვით დაყოფილია სამ ჯგუფად: “საოპერაციო ხარჯები”; “არასაოპერაციო ხარჯები” და “განსაკუთრებული და სხვა ხარჯები”.

საოპერაციო, არასაოპერაციო და განსაკუთრებული მუხლების მიდგომა ბასს 1-ის მიხედვით ერთნაირია, როგორც შემოსავლების ასევე ხარჯების მიმართ.

საოპერაციო საქმიანობა იყოფა ოთხ ჯგუფად: “რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება” - (წარმოების დროს); “რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება” - (ვაჭრობის დროს); “მიწოდების ხარჯები” და “საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები”. მათი სტრუქტურა ანგარიშთა გეგმის მიხედვით არის შემდეგი. წარმოების დროს:

7100 - "რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება"

- 7110 - "ძირითადი მასალების დანახარჯები / შეძენა"
- 7120 - "პირდაპირი ხელფასი"
- 7130 - "სოციალური დანარიცხები პირდაპირ ხელფასზე"
- 7140 - "დამხმარე მასალების დანახარჯები / შეძენა"
- 7150 - "არაპირდაპირი ხელფასი"
- 7160 - "სოციალური დანარიცხები არაპირდაპირ ხელფასზე"
- 7170 - "ცვეთა და ამორტიზაცია"
- 7180 - "რემონტის დანახარჯები"
- 7185 - "სასაქონლო-მატერიალური მარაგის კორექტირება"
- 7190 - "სხვა საოპერაციო ხარჯები"

ვაჭრობის დროს:

7200 - "რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება"

- 7210 - "გაყიდული / შეძენილი საქონელი"
- 7220 - "გაყიდული საქონლის უკან დაბრუნება და ფასდათმობა"
- 7290 - "სასაქონლო-მატერიალური მარაგის კორექტირება"

მოცემული მუხლები გამოიყენება მარაგის თვითღირებულების დანახარჯების აღრიცხვისთვის, ანუ ისეთი დანახარჯებია, რომლებიც უშუალოდ დაკავშირებულია პროდუქციის და მომსახურების სარეალიზაციო სახემდე მიყვანასთან.

"მიწოდების ხარჯები" და "საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები" - პერიოდის ხარჯებია და არ შედის სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების შეფასებაში და აქედან გამომდინარე, მიეკუთვნება იმ პერიოდის ხარჯებს, რომელშიც ისინი განხორციელდა და აისახება იმავე პერიოდის მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში. მიწოდების ხარჯების ჯგუფს ანგარიშთა გეგმაში შემდეგი სტრუქტურა აქვს:

7300 - "მიწოდების ხარჯები"

- 7310 - "რეკლამის ხარჯები"
- 7320 - "შრომის ანაზღაურება და საკომისიო გასამრჯელო"
- 7330 - "შრომის ანაზღაურებაზე დანარიცხები"
- 7340 - "ტრანსპორტირებისა და შენახვის ხარჯები"
- 7390 - "მიწოდების სხვა ხარჯები"

მიწოდების ხარჯების აღრიცხვის სქემა საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯების აღრიცხვის იდენტურია. ამიტომ აქ მხოლოდ ტიპური ოპერაციების ბუღალტრულ გატარებებზე შევჩერდეთ.

ა) გადახდილია სარეკლამო ხარჯები 3.000 ლარი:

დ. 7310 "რეკლამის ხარჯები" - 3.000 ლარი

კ. 1110, 1210 "ფულადი სახსრები" - 3.000 ლარი

ბ) დარიცხულია პროვიზია (მომსახურების საზღაური) და კომისია (კომისიონერის საზღაური) 1.000 ლარი:

დ. 7320 “შრომის ანაზღ. და საკომისიო გასამრჯელო” - 1.000 ლარი

კ. 3150 “საკომისიო გადასახდელები” - 1.000 ლარი

გ) გადახდილია მყიდველისათვის დანიშნულების ადგილამდე საქონლის გადაზიდვის სატრანსპორტო ხარჯი 300 ლარი:

დ. 7340 “ტრანსპორტირების და შენახვის ხარჯები” - 300 ლარი

კ. 1110, 1210 “ფულადი სახსრები” - 300 ლარი

დ) დარიცხულია სავაჭრო ობიექტის დაცვის მომსახურების ხარჯი 3.000 ლარი:

დ. 7390 “მიწოდების სხვა ხარჯები” - 3.000 ლარი

კ. 3110 “მიწოდ. და მომსახ. წარმოქმნ. ვალდებ.” - 3.000 ლარი

როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ საერთო და ადმინისტრაციული დანახარჯი პერიოდის ხარჯია. ამიტომ მათი გადატანა პერიოდიდან პერიოდზე შეუძლებელია, რადგან ძნელია ასეთი ხარჯების გამიჯვნა შიდა ფუნქციური დანიშნულებით. ამიტომ მიჩნეულია საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯების აღრიცხვა ანგარიშთა გეგმაში ცალკე ჯგუფად გამოყოფილ ანგარიშებში:

7400 - “საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები”

- 7410 - “შრომის ანაზღაურება”
- 7415 - “სოციალური დანარიცხვები”
- 7420 - “საიჯარო ქირა”
- 7425 - “საოფისე ინვენტარი”
- 7430 - “კომუნიკაციის ხარჯი”
- 7435 - “დაზღვევა”
- 7440 - “რემონტი”
- 7445 - “კომპიუტერის ხარჯები”
- 7450 - “საკონსულტაციო ხარჯები”
- 7455 - “ცვეთა და ამორტიზაცია”
- 7460 - “საეჭვო მოთხოვნებთან დაკავშირებული ხარჯები”
- 7465 - “სხვა საგადასახადო ხარჯები”
- 7490 - “სხვა საერთო ხარჯი”

განვიხილოთ რამდენიმე ტიპური ოპერაცია:

ა) დარიცხულია ხელფასი ადმინისტრაციული პერსონალისათვის 2.620 ლარი:

დ. 7410 “შრომის ანაზღაურება” - 2.620 ლარი

კ. 3130 “გადასახდელი ხელფასები” - 2.620 ლარი

ბ) გადახდილია სატელეფონო ხარჯი 215 ლარი:

დ. 7430 “კომუნიკაციის ხარჯი” - 215 ლარი

კ. 1110, 1210 “ფულადი სახსრები” - 215 ლარი

- გ) დარიცხულია ადმინისტრაციული შენობის ცვეთა 2.700 ლარი:
- დ. 7455 “ცვეთა და ამორტიზაცია” – 2.700 ლარი
კ. 2230 “შენობის ცვეთა” – 2.700 ლარი
- დ) კორექტირებულია საეჭვო მოთხოვნები 7.300 ლარი:
- დ. 7460 “საეჭვო მოთხოვნებთან დაკავშირ. ხარჯები” – 7.300 ლარი
კ. 1415 “საეჭვო მოთხოვნების კორექტირება” – 7.300 ლარი
- ე) გადახდილია სასამართლო მოსაკრებელი სარჩელთან დაკავშირებით 2.050 ლარი:
- დ. 7490 “სხვა საერთო ხარჯი” – 2.050 ლარი
კ. 1110, 1210 “ფულადი სახსრები” – 2.050 ლარი
- ვ) შეჯამებულია საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები მოგებისა და ზარალის ანგარიშზე გადასატანად:
- დ. 7400 “საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები” – 14.885 ლარი
კ. 7410 “შრომის ანაზღაურება” – 2.620 ლარი
კ. 7430 “კომუნიკაციის ხარჯი” – 215 ლარი
კ. 7455 “ცვეთა და ამორტიზაცია” – 2.700 ლარი
კ. 7460 “საეჭვო მოთხოვნ. დაკავშირ. ხარჯები” – 7.300 ლარი
კ. 7490 “სხვა საერთო ხარჯი” – 2.050 ლარი
- ზ) საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯი გადატანილია მოგების და ზარალის ანგარიშზე:
- დ. 5330 “საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი” – 14.885 ლარი
კ. 7400 “საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები” – 14.885 ლარი

ბასს 1-ის “ფინანსური ანგარიშის წარდგენა” მიხედვით:

ხარჯების დაყოფა ხდება ქვეჯგუფებად, რათა ნათლად გამოიკვეთოს საწარმოს საქმიანობის ფინანსური შედეგების ისეთი კომპონენტები, რომლებიც შესაძლოა ერთმანეთისაგან განსხვავდებოდეს სტაბილურობის, შემოსულობისა და ზარალის პოტენციალისა და პროგნოზირების შესაძლებლობების თვალსაზრისით. არსებობს ამ ინფორმაციის მიწოდების ორი გზა.

პირველი ტიპის სტრუქტურა მოიხსენიება, როგორც ხარჯების “ეკონომიკური შინაარსის” მიხედვით დაჯგუფების მეთოდი. ხარჯები მოგებისა და ზარალის ფარგლებში აგრეირდება მათი ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით (მაგალითად, ცვეთა, მასალების შეძენა, ტრანსპორტირების დანახარჯები, მომუშავეთა გასამრჯელო და სხვა) და არ ხდება მათი გადანაწილება ფუნქციების მიხედვით. ქვემოთ მოცემული კლასიფიკაცია ეყრდნობა ხარჯების დაჯგუფებას მათი ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით:

| | |
|------------------|---|
| ამონაგები | X |
| სხვა შემოსავლები | X |

| | |
|--|------------|
| ცვლილებები მზა პროდუქციისა და დაუმთავრებელი წარმოებს მარაგში | X |
| გამოყენებული ნედლეული და მასალები | X |
| პერსონალის შენახვის ხარჯები | X |
| ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯები | X |
| სხვა ხარჯები | X |
| სულ ხარჯები | <u>(X)</u> |
| მოგება დაბეგვრამდე | X |

მეორე ტიპის სტრუქტურა ეხება “ხარჯების ფუნქციების” ანუ “მიმოქცევის (საბრუნავი) ხარჯების” მეთოდს. ამ მეთოდის თანახმად, ხარჯების კლასიფიკაცია ხდება მათი ფუნქციის მიხედვით, როგორც რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების ნაწილი, ან მაგალითად, როგორც კომერციული ან ადმინისტრაციული საქმიანობის ნაწილი. ამგვარი წარდგენით საწარმო, როგორც მინიმუმ, რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულებას გამოყოფს სხვა ხარჯებისაგან. ამ მეთოდით მომხმარებელს უფრო შესაფერისი ინფორმაცია მიეწოდება, ვიდრე ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით ხარჯების კლასიფიკაციის მეთოდით, მაგრამ ფუნქციების მიხედვით ხარჯების განაწილება შეიძლება სუბიექტურად ხდებოდეს და დასაბუთებულ გადაწყვეტილებას მოითხოვდეს. ქვემოთ მოცემულია ხარჯების კლასიფიკაციის მაგალითი ფუნქციების მიხედვით:

| | |
|---------------------------------------|------------|
| ამონაგები | X |
| რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება | <u>(X)</u> |
| საერთო მოგება | X |
| სხვა შემოსავლები | X |
| კომერციული დანახარჯები | (X) |
| ადმინისტრაციული ხარჯები | (X) |
| სხვა ხარჯები | <u>(X)</u> |
| მოგება დაბეგვრამდე | X |

საწარმომ, რომელიც იყენებს ხარჯების კლასიფიკაციას ფუნქციების მიხედვით, უნდა გააშუქოს დამატებითი ინფორმაცია ხარჯების ეკონომიკური შინაარსის შესახებ, მათ შორის აქტივების ცვეთის და ამორტიზაციის ხარჯის და დაქირავებულ მომუშავეთა გასამრჯელოების ხარჯის.

საილუსტრაციო მაგალითი:

ქვემოთ მოტანილი მონაცემების მიხედვით, მოახდინეთ ბუღალტრული გატარებები სავაჭრო სფეროს სუბიექტებისათვის, რომელთაგან ერთი ირჩევს ხარჯების ეკონომიკური შინაარსით დაყოფის მეთოდს, მეორე – ფუნქციურს (მარაგის აღრიცხვისათვის გამოყენებულია უწყვეტი აღრიცხვის სისტემა).

დახურეთ დროებითი ანგარიშები; შეადგინეთ მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება.

1. საწარმოს სასაქონლო მარაგის ნაშთი წლის დასაწყისში შეადგენდა 25.000 ლარს. წლის განმავლობაში გადარიცხვით შეიძინა 115.000 ლარის საქონელი.
2. საანგარიშგებო პერიოდში გაყიდა 60.000 ლარის საქონელი ნაღდ ანგარიშზე 88.500 ლარად, მ.შ. დღგ 13.500 ლარი.
3. მიღველმა უკან დააბრუნა 5.900 ლარად რეალიზირებული საქონელი (მ.შ. დღგ 900 ლარი), რომლის თვითღირებულება 4.000 ლარია.
4. საწარმომ დაარიცხა ხელფასი 500 ლარი, აქედან 200 ლარი გამყიდველის, ხოლო 300 ლარი დირექტორის ხელფასი.
5. უნაღდო ანგარიშსწორებით გადახდილი იქნება რეკლამის ხარჯი 100 ლარი, კომპიუტერული მომსახურების 80 ლარი, მიღველისათვის გაგზავნილი საქონლის დაზღვევის თანხა 250 ლარი, მალაზიის შენობის ცვეთა 150 ლარი.
6. გაიყიდა 70.000 ლარის (დღგ-საგან განთავისუფლებული) თვითღირებულების საქონელი კრედიტში 105.000 ლარად. გამოცხადებული პირობით 5/10; N/30. ფული ჩამოირიცხა მე-7 დღეს.
7. საწარმომ აღიარა საეჭვო მოთხოვნებთან დაკავშირებული ხარჯი 400 ლარი.

ეკონომიკური შინაარსით
ხარჯების დაყოფა

ფუნქციური მეთოდით ხარჯების
დაყოფა

| | |
|---|--|
| 1. დებეტი – 1610 115.000 კრედიტი – 1210 115.000 | 1. დებეტი – 1610 115.000 კრედიტი – 1210 115.000 |
| 2. დებეტი – 1210 88.500 კრედიტი – 6110 75.000 კრედიტი – 3330 13.500 დებეტი – 7491 (საქონლის ხარჯი) 60.000 კრედიტი – 1610 60.000 | 2. დებეტი – 1210 88.500 კრედიტი – 6110 75.000 კრედიტი – 3330 13.500 დებეტი – 7200 60.000 კრედიტი – 1610 60.000 |
| 3. დებეტი – 3330 900 დებეტი – 6120 5.000 კრედიტი – 1210 5.900 დებეტი – 1610 4.000 კრედიტი – 7491 4.000 | 3. დებეტი – 3330 900 დებეტი – 6120 5.000 კრედიტი – 1210 5.900 დებეტი – 1610 4.000 კრედიტი – 7200 4.000 |
| 4. დებეტი – 7410 500 კრედიტი – 3130 500 | 4. დებეტი – 7320 200 დებეტი – 7410 300 კრედიტი – 3130 500 |
| 5. დებეტი – 7495 100 (რეკლამის ხარჯი) დებეტი – 7435 250 დებეტი – 7445 80 | 5. დებეტი – 7310 100 დებეტი – 7390 250 დებეტი – 7445 80 დებეტი – 7455 150 |

| | |
|---|---|
| <p>დებეტი - 7455 150</p> <p>კრედიტი - 1210 430</p> <p>კრედიტი - 2230 150</p> | <p>კრედიტი - 1210 430</p> <p>კრედიტი - 2230 150</p> |
| <p>6.</p> <p>დებეტი - 1410 105.000</p> <p>კრედიტი - 6110 105.000</p> <p>დებეტი - 7491 70.000</p> <p>კრედიტი - 1610 70.000</p> <p>დებეტი - 1210 99.750</p> <p>დებეტი - 6120 5.250</p> <p>კრედიტი - 1410 105.000</p> | <p>6.</p> <p>დებეტი - 1410 105.000</p> <p>კრედიტი - 6110 105.000</p> <p>დებეტი - 7200 70.000</p> <p>კრედიტი - 1610 70.000</p> <p>დებეტი - 1210 99.750</p> <p>დებეტი - 6120 5.250</p> <p>კრედიტი - 1410 105.000</p> |
| <p>7.</p> <p>დებეტი - 7460 400</p> <p>კრედიტი - 1415 400</p> | <p>7.</p> <p>დებეტი - 7460 400</p> <p>კრედიტი - 1415 400</p> |

I ანგარიშების დახურვა

/

II ანგარიშების დახურვა

| | |
|---|---|
| <p>1.</p> <p>დებეტი - 6110 180.000</p> <p>კრედიტი - 6120 10.250</p> <p>კრედიტი - 6100 169.750</p> | <p>1.</p> <p>დებეტი - 6110 180.000</p> <p>კრედიტი - 6120 10.250</p> <p>კრედიტი - 6100 169.750</p> |
| <p>2.</p> <p>დებეტი - 7400 127.480</p> <p>კრედიტი - 7491 126.000</p> <p>კრედიტი - 7410 500</p> <p>კრედიტი - 7495 100</p> <p>კრედიტი - 7435 250</p> <p>კრედიტი - 7445 80</p> <p>კრედიტი - 7455 150</p> <p>კრედიტი - 7460 400</p> | <p>2.</p> <p>დებეტი - 7300 550</p> <p>კრედიტი - 7320 200</p> <p>კრედიტი - 7310 100</p> <p>კრედიტი - 7390 250</p> <p>დებეტი - 7400 930</p> <p>კრედიტი - 7410 300</p> <p>კრედიტი - 7445 80</p> <p>კრედიტი - 7455 150</p> <p>კრედიტი - 7460 400</p> |
| <p>3.</p> <p>დებეტი - 5330 127.480</p> <p>კრედიტი - 7400 127.480</p> <p>კრედიტი - 5330 169.750</p> <p>დებეტი - 6100 169.750</p> | <p>3.</p> <p>დებეტი - 5330 127.480</p> <p>კრედიტი - 7200 126.000</p> <p>კრედიტი - 7300 550</p> <p>კრედიტი - 7400 930</p> <p>კრედიტი - 5330 169.750</p> <p>დებეტი - 6100 169.750</p> |
| <p>4.</p> <p>დებეტი - 5330 42.270</p> <p>კრედიტი - 5310 42.270</p> | <p>4.</p> <p>დებეტი - 5330 42.270</p> <p>კრედიტი - 5310 42.270</p> |

| | |
|--|--|
| | |
|--|--|

მოგება - ზარალის ანგარიშგება

| | |
|---|----------------|
| 1. საწარმოსათვის, რომელსაც აქვს ხარჯების ფუნქციური დანიშნულების მიხედვით დაყოფის პოლიტიკა. | |
| ამონავები | 169.750 |
| რეალიზ. პროდუქც. თვითღირებულება | <u>126.000</u> |
| საერთო მოგება | 43.750 |
| მიწოდების ხარჯები | 550 |
| საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები | <u>930</u> |
| მოგება დაბეგვრამდე | <u>42.270</u> |
| 2. საწარმოსათვის, რომელსაც აქვს ხარჯების ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით დაყოფის პოლიტიკა. | |
| ამონავები | 169.750 |
| საქონლის ხარჯი | 126.000 |
| ხელფასის ხარჯი | 500 |
| ცკეთის ხარჯი | 150 |
| დაზღვევის ხარჯი | 250 |
| სხვა საოპერაციო ხარჯი | <u>580</u> |
| სულ ხარჯები | <u>127.480</u> |
| მოგება დაბეგვრამდე | <u>42.270</u> |

საილუსტრაციო მაგალითი:

კომპანია „X“ – ისთვის წლის დასაწყისში ნედლეულისა და მასალების ნაშთი შეადგენდა 33.000 ლარს, დამხმარე მასალების ნაშთი 6.500 ლარს.

მოახდინეთ საწარმოში მიმდინარე პროცესების ბუღალტრული გატარებები ხარჯების დაყოფის ორივე ვარიანტით: ფუნქციური და ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით (საწარმო იყენებს მარაგის აღრიცხვის პერიოდულ სისტემას); მოახდინეთ ღრობითი ანგარიშების დახურვა.

1. საწარმოში უნაღლო ანგარიშსწორებით შეტანილია ნედლეული და მასალები 40.000 ლარის, დამხმარე მასალები 20.000 ლარის.
2. გადაეცა დაუმთავრებელ წარმოებას ძირითადი ნედლეული და მასალები 53.000 ლარის, დამხმარე 15.000 ლარის.
3. წარმოების მუშებზე დარიცხულია ხელფასი 500 ლარი.

4. დარიცხულია საწარმოო დანიშნულების მანქანა-დანადგარების ცვეთა 500 ლარი.
5. წარმოებაში დახარჯულია ელექტროენერგია 300 ლარი.
6. გადახდილია საწარმოო შენობის იჯარის გადასახადი 400 ლარი.
7. დარიცხულია პრივატიზაციის ხელფასი 300 ლარი.
8. დარიცხულია დირექტორის ხელფასი 500 ლარი.
9. დარიცხულია ოფისის ინვენტარის ცვეთა 200 ლარი.
10. მიღებულია მზა პროდუქცია 73.160 ლარად.
11. გაიყიდა მზა პროდუქცია 100.000 ლარად.
12. დარიცხულია რეალიზაციაში დასაქმებული გამყიდველების ხელფასი 500 ლარი.
13. გადახდილია რეკლამის ხარჯი 400 ლარი.
14. ინვენტარიზაციამ აჩვენა, რომ წლის ბოლოს საწარმოს აქვს სასაქონლო-მატერიალური მარაგის შემდეგი ნაშთები: ძირითადი ნედლეული და მასალები 20.000 ლარი, დამხმარე მასალები 11.500 ლარი.

ხარჯების ეკონომიკური შინაარსით / ხარჯების ფუნქციონალური დაყოფით
აღრიცხვის მეთოდი აღრიცხვის მეთოდი

| | | | | | | | | | | | | | |
|--|---|--------|---|--------|---|---------------|--|----------------|--------|---------------|--------|----------------|--------|
| <p>1.</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">დებეტი - 7491 (ძირითადი მასალების შეძენა)</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">40.000</td> </tr> <tr> <td>დებეტი - 7492 (დამხმარე მასალების შეძენა)</td> <td style="text-align: right;">20.000</td> </tr> <tr> <td>კრედიტი - 1210</td> <td style="text-align: right;">60.000</td> </tr> </table> | დებეტი - 7491 (ძირითადი მასალების შეძენა) | 40.000 | დებეტი - 7492 (დამხმარე მასალების შეძენა) | 20.000 | კრედიტი - 1210 | 60.000 | <p>1.</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">დებეტი - 7110</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">40.000</td> </tr> <tr> <td>დებეტი - 7140</td> <td style="text-align: right;">20.000</td> </tr> <tr> <td>კრედიტი - 1210</td> <td style="text-align: right;">60.000</td> </tr> </table> | დებეტი - 7110 | 40.000 | დებეტი - 7140 | 20.000 | კრედიტი - 1210 | 60.000 |
| დებეტი - 7491 (ძირითადი მასალების შეძენა) | 40.000 | | | | | | | | | | | | |
| დებეტი - 7492 (დამხმარე მასალების შეძენა) | 20.000 | | | | | | | | | | | | |
| კრედიტი - 1210 | 60.000 | | | | | | | | | | | | |
| დებეტი - 7110 | 40.000 | | | | | | | | | | | | |
| დებეტი - 7140 | 20.000 | | | | | | | | | | | | |
| კრედიტი - 1210 | 60.000 | | | | | | | | | | | | |
| 2. X | 2. X | | | | | | | | | | | | |
| <p>3.</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">დებეტი - 7410</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">500</td> </tr> <tr> <td>კრედიტი - 3130</td> <td style="text-align: right;">500</td> </tr> </table> | დებეტი - 7410 | 500 | კრედიტი - 3130 | 500 | <p>3.</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">დებეტი - 7120</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">500</td> </tr> <tr> <td>კრედიტი - 3130</td> <td style="text-align: right;">500</td> </tr> </table> | დებეტი - 7120 | 500 | კრედიტი - 3130 | 500 | | | | |
| დებეტი - 7410 | 500 | | | | | | | | | | | | |
| კრედიტი - 3130 | 500 | | | | | | | | | | | | |
| დებეტი - 7120 | 500 | | | | | | | | | | | | |
| კრედიტი - 3130 | 500 | | | | | | | | | | | | |
| <p>4.</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">დებეტი - 7455</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">500</td> </tr> <tr> <td>კრედიტი - 2250</td> <td style="text-align: right;">500</td> </tr> </table> | დებეტი - 7455 | 500 | კრედიტი - 2250 | 500 | <p>4.</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">დებეტი - 7170</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">500</td> </tr> <tr> <td>კრედიტი - 2250</td> <td style="text-align: right;">500</td> </tr> </table> | დებეტი - 7170 | 500 | კრედიტი - 2250 | 500 | | | | |
| დებეტი - 7455 | 500 | | | | | | | | | | | | |
| კრედიტი - 2250 | 500 | | | | | | | | | | | | |
| დებეტი - 7170 | 500 | | | | | | | | | | | | |
| კრედიტი - 2250 | 500 | | | | | | | | | | | | |
| <p>5.</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">დებეტი - 7494 (ელ. ენერჯის ხარჯი)</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">300</td> </tr> <tr> <td>კრედიტი - 1210</td> <td style="text-align: right;">300</td> </tr> </table> | დებეტი - 7494 (ელ. ენერჯის ხარჯი) | 300 | კრედიტი - 1210 | 300 | <p>5.</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">დებეტი - 7192</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">300</td> </tr> <tr> <td>კრედიტი - 1210</td> <td style="text-align: right;">300</td> </tr> </table> | დებეტი - 7192 | 300 | კრედიტი - 1210 | 300 | | | | |
| დებეტი - 7494 (ელ. ენერჯის ხარჯი) | 300 | | | | | | | | | | | | |
| კრედიტი - 1210 | 300 | | | | | | | | | | | | |
| დებეტი - 7192 | 300 | | | | | | | | | | | | |
| კრედიტი - 1210 | 300 | | | | | | | | | | | | |
| <p>6.</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">დებეტი - 7420</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">400</td> </tr> <tr> <td>კრედიტი - 1210</td> <td style="text-align: right;">400</td> </tr> </table> | დებეტი - 7420 | 400 | კრედიტი - 1210 | 400 | <p>6.</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">დებეტი - 7195</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">400</td> </tr> <tr> <td>კრედიტი - 1210</td> <td style="text-align: right;">400</td> </tr> </table> | დებეტი - 7195 | 400 | კრედიტი - 1210 | 400 | | | | |
| დებეტი - 7420 | 400 | | | | | | | | | | | | |
| კრედიტი - 1210 | 400 | | | | | | | | | | | | |
| დებეტი - 7195 | 400 | | | | | | | | | | | | |
| კრედიტი - 1210 | 400 | | | | | | | | | | | | |
| <p>7.</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">დებეტი - 7410</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">300</td> </tr> <tr> <td>კრედიტი - 3130</td> <td style="text-align: right;">300</td> </tr> </table> | დებეტი - 7410 | 300 | კრედიტი - 3130 | 300 | <p>7.</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">დებეტი - 7150</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">300</td> </tr> <tr> <td>კრედიტი - 3130</td> <td style="text-align: right;">300</td> </tr> </table> | დებეტი - 7150 | 300 | კრედიტი - 3130 | 300 | | | | |
| დებეტი - 7410 | 300 | | | | | | | | | | | | |
| კრედიტი - 3130 | 300 | | | | | | | | | | | | |
| დებეტი - 7150 | 300 | | | | | | | | | | | | |
| კრედიტი - 3130 | 300 | | | | | | | | | | | | |
| <p>8.</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">დებეტი - 7410</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">500</td> </tr> <tr> <td>კრედიტი - 3130</td> <td style="text-align: right;">500</td> </tr> </table> | დებეტი - 7410 | 500 | კრედიტი - 3130 | 500 | <p>8.</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">დებეტი - 7410</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">500</td> </tr> <tr> <td>კრედიტი - 3130</td> <td style="text-align: right;">500</td> </tr> </table> | დებეტი - 7410 | 500 | კრედიტი - 3130 | 500 | | | | |
| დებეტი - 7410 | 500 | | | | | | | | | | | | |
| კრედიტი - 3130 | 500 | | | | | | | | | | | | |
| დებეტი - 7410 | 500 | | | | | | | | | | | | |
| კრედიტი - 3130 | 500 | | | | | | | | | | | | |
| 9. | 9. | | | | | | | | | | | | |

| | |
|---|---|
| დებუტი - 7455 200 კრედიტი - 2260 200 | დებუტი - 7455 200 კრედიტი - 2260 200 |
| 10. X | 10. X |
| 11. X | 11. X |
| 12. დებუტი - 7410 500 კრედიტი - 3130 500 | 12. დებუტი - 7320 500 კრედიტი - 3130 500 |
| 13. დებუტი - 7495 (რეკლამის 400 ხარჯი) კრედიტი - 1210 400 | 13. დებუტი - 7310 400 კრედიტი - 1210 400 |
| 14. დებუტი - 7493(მასალების 8.000 ხარჯის-კორექტურა) დებუტი - 1690 5.000 კრედიტი - 1620 13.000 | 14. დებუტი - 7185 8.000 დებუტი - 1690 5.000 კრედიტი - 1620 13.000 |

II ანგარიშების დახურვა

II ანგარიშების დახურვა

| | |
|---|---|
| 1. დებუტი - 7400 71.600 კრედიტი - 7410 1.800 კრედიტი - 7455 700 კრედიტი - 7491 40.000 კრედიტი - 7492 20.000 კრედიტი - 7494 300 კრედიტი - 7420 400 კრედიტი - 7495 400 კრედიტი - 7493 8.000 | 1. დებუტი - 7100 70.000 კრედიტი - 7110 40.000 კრედიტი - 7140 20.000 კრედიტი - 7120 500 კრედიტი - 7170 500 კრედიტი - 7192 300 კრედიტი - 7195 400 კრედიტი - 7150 300 კრედიტი - 7185 8.000 დებუტი - 7300 900 კრედიტი - 7320 500 კრედიტი - 7310 400 დებუტი - 7400 700 კრედიტი - 7410 500 კრედიტი - 7455 200 |
| 2. დებუტი - 5330 71.600 კრედიტი - 7400 71.600 | 2. დებუტი - 5330 71.600 კრედიტი - 7100 70.000 კრედიტი - 7300 900 კრედიტი - 7400 700 |
| 3. | 3. |

| | | | |
|---------------------------------------|--------------------|---------------------------------------|--------------------|
| დებუტი – 6110 კრედიტი – 5330 | 100.000 100.000 | დებუტი – 6110 კრედიტი – 5330 | 100.000 100.000 |
| 4. დებუტი – 5330 კრედიტი – 5310 | 28.400 28.400 | 4. დებუტი – 5330 კრედიტი – 5310 | 28.400 28.400 |

მოგება - ზარალის ანგარიშგება

- 1) საწარმოსათვის, რომელსაც აქვს ხარჯების ფუნქციური დანიშნულების მიხედვით დაყოფის პოლიტიკა.

| | | |
|-----------------------------------|---------------|---------------|
| ამონაგები | 100.000 | |
| რეალიზ. პროდუქტ. თვითღირებულება | <u>70.000</u> | |
| საერთო მოგება | | 30.000 |
| მიწოდების ხარჯები | 900 | |
| საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები | <u>700</u> | |
| მოგება დაბეგვრამდე | | <u>28.400</u> |

- 2) საწარმოსათვის, რომელსაც აქვს ხარჯების ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით დაყოფის პოლიტიკა.

| | | |
|-----------------------------------|---------------|---------------|
| ამონაგები | 100.000 | |
| მარაგის შეძენის ხარჯი | (60.000) | |
| მარაგის ნაშთის შემცირება | (8.000) | |
| ხელფასის ხარჯი | (1.800) | |
| ცვეთის ხარჯი | (700) | |
| იჯარის ხარჯი | (400) | |
| სხვა საოპერაციო ხარჯი | (700) | |
| სულ ხარჯები | <u>71.600</u> | |
| საანგარიშ. პერიოდის წმინდა მოგება | | <u>28.400</u> |

18 . 4 . სამშენებლო კონტრაქტებთან დაკავშირებული ამონაგებისა და ხარჯების აღრიცხვა

მყიდველსა და მიმწოდებელს შორის გარიგება, გარდა საქონლისა და მომსახურების მიწოდებისა, შეიძლება გულისხმობდეს ისეთ პირობას, რომელიც სამუშაოს შესრულებასთანაა დაკავშირებული. ასეთი გარიგების ერთ-ერთი მაგალითია სამშენებლო კონტრაქტები, მასთან დაკავშირებული ამონაგები და ხარჯები.

ბასს 11-ის “სამშენებლო კონტრაქტები” მიხედვით:

სამშენებლო კონტრაქტით გათვალისწინებული სამუშაოების ბუნება ისეთია, რომ მათი დაწყებისა და დამთავრების თარიღები სცილდება ერთ საანგარიშგებო პერიოდს. აქედან გამომდინარე, საამშენებლო სამუშაოების აღრიცხვის მთავარი საკითხია ამ სამუშაოებიდან მიღებული ამონაგებისა და გაწეული დანახარჯების განაწილება იმ საანგარიშგებო პერიოდზე, რომელთა განმავლობაშიც ხორციელდებოდა მშენებლობა.

სამშენებლო კონტრაქტი - არის კონტრაქტი, რომელიც სპეციალურად ითვალისწინებს აქტივის ან აქტივთა ისეთი ერთობლიობის შექმნას, რომლებიც ერთმანეთთან მჭიდროდ დაკავშირებულია ან ურთიერთდამოკიდებულია კონსტრუქციულად, ტექნოლოგიურად და ფუნქციურად, ან მათი საბოლოო გამოყენების ან დანიშნულების მიხედვით.

სამშენებლო კონტრაქტი შეიძლება ითვალისწინებდეს ანაზღაურების ისეთ ფორმას, რომელიც ფიქსირებულია საკონტრაქტო პირობით ან ისეთ ფორმას, რომელიც სამშენებლო ხარჯებისა და მასზე გარკვეული დანამატის ანაზღაურებას გულისხმობს. ამიტომ, სტანდარტების მიზნებიდან გამომდინარე, სამშენებლო კონტრაქტების მთელი ერთობლიობა იყოფა ფიქსირებულფასიან და ხარჯების დამატებული ანაზღაურების შემცველ კონტრაქტებად.

ფიქსირებულფასიანი კონტრაქტი - ისეთი ტიპის სამშენებლო კონტრაქტია, რომელშიც მენარდე თანხმდება ფიქსირებულ საკონტრაქტო ფასზე, ან შესრულებული სამუშაოს ერთეულის ფიქსირებულ განაკვეთზე, რომელიც, ზოგიერთ შემთხვევაში, შეიძლება ექვემდებარებოდეს კონტრაქტის მუხლებით გათვალისწინებულ ღირებულების სკალას.

კონტრაქტი, დანახარჯებს დამატებული ანაზღაურებით - ისეთი ტიპის სამშენებლო კონტრაქტია, რომლის მიხედვითაც მენარდეს მთლიანად აუნაზღაურდება დასაშვები ან რაიმე სხვა გზით განსაზღვრადი დანახარჯები და მასზე დამატებული ამ ხარჯების პროცენტი ან ფიქსირებული გასამრჯელო.

საამშენებლო კონტრაქტი შესაძლოა გულისხმობდეს ერთი რომელიმე აქტივის შექმნას, როგორცაა: ხიდი, შენობა, გზა, ჯებირი, მილსადენი, გვირაბი, გემი. საამშენებლო კონტრაქტი შეიძლება ითვალისწინებდეს რამდენიმე მშენებლობას, რომლებიც ერთმანეთთან მჭიდროდ დაკავშირებული ან ურთიერთდამოკიდებულია კონსტრუქციულად, ტექნოლოგიურად და ფუნქციურად ან მათი საბოლოო გამოყენების მიზნის ან დანიშნულების თვალსაზრისით. ამგვარი კონტრაქტები მოიცავს ნავთობგადამამუშავებელი და სხვა რთული ტიპის შენობა-ნაგებობების მშენებლობასა და მოწყობილობების შექმნას.

როდესაც კონტრაქტი ეხება რამდენიმე აქტივს, მაშინ თითოეული აქტივის მშენებლობა უნდა განიხილებოდეს როგორც დამოუკიდებელი, ცალკე აღებული საამშენებლო კონტრაქტი, თუ:

- ა) თითოეული აქტივისათვის შესაძლებელია ცალკე პროექტის შედგენა;
- ბ) შესაძლებელია თითოეული აქტივის ცალკე ჩაბარება დამკვეთისათვის და მენარდესა და დამკვეთს შეუძლიათ შეთანხმდნენ ან უარი განაცხადონ კონტრაქტის იმ ნაწილზე, რომელიც ცალკეულ აქტივს ეხება; და
- გ) შესაძლებელია თითოეული აქტივისათვის ცალკე განისაზღვროს დანახარჯები და ამონაგები.

საამშენებლო კონტრაქტების ჯგუფი, რომელიც დაკავშირებულია მხოლოდ ერთ ან რამდენიმე დამკვეთთან, უნდა ჩაითვალოს ერთ საამშენებლო კონტრაქტად, თუ:

- ა) კონტრაქტების ჯგუფი განიხილება როგორც ერთი კომპლექსური კონტრაქტი;
- ბ) კონტრაქტები ისე მჭიდროდ არიან ერთმანეთთან დაკავშირებული, როგორც ერთი და იმავე პროექტის ნაწილები, ერთიანი მოგების მარჟით; და
- გ) კონტრაქტები სრულდება ერთდროულად ან უწყვეტი თანმიმდევრობით.

კონტრაქტი შეიძლება ითვალისწინებდეს დამატებითი აქტივის მშენებლობას დამკვეთის არჩევანის უფლებით ან კონტრაქტის შესწორებას დამატებითი აქტივის მშენებლობის ჩართვით. დამატებითი აქტივის მშენებლობა ჩაითვლება დამოუკიდებელ საამშენებლო კონტრაქტად, თუ:

- ა) ეს აქტივი მნიშვნელოვნად განსხვავდება პირველადი კონტრაქტით გათვალისწინებული აქტივის ან აქტივებისაგან კონსტრუქციულად, ტექნოლოგიურად და დანიშნულების მიხედვით; ან
- ბ) აქტივის ფასი შეთანხმებულია პირველადი საკონტრაქტო ფასისაგან დამოუკიდებლად.

18 . 4 . 1 . საამშენებლო კონტრაქტებთან დაკავშირებული ამონაგები

საამშენებლო კონტრაქტებთან დაკავშირებული ამონაგები შეიძლება მოიცავდეს:

- ა) კონტრაქტით გათვალისწინებულ თავდაპირველი ამონაგების თანხას; და
- ბ) კონტრაქტით გათვალისწინებული სამუშაოების ცვლილებების, პრეტენზიებისა და წამახალისებელი ანაზღაურების თანხებს:
 - (i) თუ შესაძლებელია, რომ მათ გამოიწვიონ ამონაგების მიღება; და
 - (ii) შესაძლებელია მათი საიმედოდ შეფასება.

საპრეტენზიო ის თანხა, რომლის მიღებასაც მენარდე ცდილობს დამკვეთისაგან ან სხვა მხარისაგან იმ დანახარჯების ასანაზღაურებლად, რომლებიც გათვალისწინებული არ იყო საკონტრაქტო ფასში. პრეტენზია შეიძლება გამოდინარეოდეს დამკვეთის მიზეზით გამოწვეული დაყოვნებიდან, აქტივის სპეციფიკაში ან ღირებულებაში დაშვებული შეცდომებიდან, ან ხელშეკრულებით გათვალისწინებული სადავო სამუშაოებიდან. პრეტენზიების შედეგად წარმოშობილი ამონაგების თანხის შეფასებას ახასიათებს განუსაზღვრელობის მაღალი დონე და იგი ხშირად დამოკიდებულია მოლაპარაკების შედეგებზე. საპრეტენზიო თანხები მხოლოდ მაშინ ჩაირთვება საკონტრაქტო ამონაგებში, როდესაც:

- ა) მოლაპარაკება მიაღწევს ისეთ სტადიას, როდესაც მოსალოდნელია, რომ დამკვეთი მიიღებს მენარდის პრეტენზიას; და
- ბ) შესაძლებელია დამკვეთისაგან მისაღები საპრეტენზიო თანხის საიმედოდ შეფასება.

წამახალისებელი ანაზღაურება არის წინასწარ განსაზღვრული დამატებითი თანხა. რომელსაც მენარდეს გადაუხდინან, თუ იგი შეასრულებს ეფექტურობის გარკვეულ ნორმას ან გადააჭარბებს მას. მაგალითად, კონტრაქტი შეიძლება ითვალისწინებდეს მენარდისათვის

წამახალისებელი თანხის გადახდას კონტრაქტის ვადაზე ადრე შესრულებისათვის. წამახალისებელი თანხა მაშინ ჩაითვლება საკონტრაქტო ამონაგებში, როდესაც:

- ა) კონტრაქტი ითვალისწინებს მენარდის მიერ ეფექტურობის გარკვეული ნორმების შესრულებას ან მათ გადაჭარბებას; და
- ბ) შესაძლებელია წამახალისებელი თანხის საიმედოდ შეფასება.

საკონტრაქტო ამონაგები ფასდება მიღებული ან მისაღები ანაზღაურების რეალური ღირებულებით. საკონტრაქტო შემოსავლების შეფასებაზე გავლენას ახდენს სხვადასხვა განუსაზღვრელი მოვლენა. ამიტომ ამონაგების აღიარების მნიშვნელოვან პირობად რჩება საიმედოდ შეფასების შესაძლებლობა. სამშენებლო კონტრაქტებთან დაკავშირებული ამონაგები შეიძლება კონტრაქტით გათვალისწინებულ თავდაპირველ ამონაგებთან ერთად მოიცავდეს კონტრაქტით გათვალისწინებული სამუშაოების ცვლილების, პრეტენზიებისა და წამახალისებელი ანაზღაურების თანხებს. საქონლისა და მომსახურების რეალიზაციიდან შემოსავლების აღრიცხვის მსგავსად, თუ წარმოიშობა რაიმე განუსაზღვრელობა იმ თანხის მიღებასთან დაკავშირებით, რომელიც ასახულია მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, მიუღებელი თანხა ან ის თანხა, რომლის მიღებაც საეჭვოა, უნდა აღიარდეს ხარჯად და არა როგორც საკონტრაქტო ამონაგების აღიარებული თანხის შესწორება.

18 . 4 . 2 . სამშენებლო კონტრაქტებთან დაკავშირებული დანახარჯები

სამშენებლო კონტრაქტებთან დაკავშირებული დანახარჯები უნდა მოიცავდეს:

- ა) დანახარჯებს, რომლებიც დაკავშირებულია კონკრეტულ სამშენებლო კონტრაქტთან;
- ბ) დანახარჯებს, რომლებიც დამახასიათებელია სამშენებლო კონტრაქტით გათვალისწინებულ საერთო საქმიანობისათვის და შესაძლებელია მისი მიკუთვნება კონკრეტულ კონტრაქტზე; და
- გ) ისეთ დანახარჯებს, რომლებიც დამკვეთს სათანადო წესით დაერიცხება, კონტრაქტით გათვალისწინებული პირობების შესაბამისად.

კონკრეტულ კონტრაქტთან უშუალოდ დაკავშირებული ხარჯებია:

- ა) სამშენებლო ობიექტებზე მომუშავეთა, მათ შორის ზედამხედველების შრომის ანაზღაურება;
- ბ) მშენებლობაში გამოყენებული ნედლეულისა და მასალების ღირებულება;
- გ) მშენებლობაში გამოყენებული ძირითადი საშუალებების ცვეთის თანხა;
- დ) ძირითადი საშუალებებისა და მასალების სამშენებლო მოედანზე და მოედნიდან ტრანსპორტირების დანახარჯები;
- ე) ძირითადი საშუალებების საიჯარო ქირის დანახარჯები;
- ვ) დაპროექტებისა და ტექნიკურ-საინჟინრო დანახარჯებს, რომლებიც უშუალოდ დაკავშირებულია კონტრაქტთან;
- ზ) შეცდომების გამოსწორებისა და საგარანტიო სამუშაოების სავარაუდო ხარჯები, მათ შორის, მოსალოდნელი საგარანტიო ვალდებულებების დანახარჯები; და

თ) მესამე მხარის პრეტენზიები.

სამშენებლო კონტრაქტთან დაკავშირებული საერთო ხარჯების მაგალითს წარმოადგენს:

- დაზღვევის ხარჯები;
- ტექნიკური უზრუნველყოფისა და დაპროექტების დანახარჯები, რომელიც კონკრეტულ კონტრაქტთან არ არის პირდაპირ დაკავშირებული;
- სამშენებლო ზედნადები ხარჯები.

18 . 4 . 3 . საკონტრაქტო ამონაგებისა და ხარჯების შეფასება

ფიქსირებულფასიანი კონტრაქტის დროს, სამშენებლო კონტრაქტის შედეგის საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია მაშინ, თუ დაკმაყოფილებულია ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილი პირობა:

- ა) შესაძლებელია მთლიანი საკონტრაქტო ამონაგების სიდიდის საიმედოს განსაზღვრა;
- ბ) მოსალოდნელია, რომ კონტრაქტებთან დაკავშირებული ეკონომიკური სარგებელი შემოვა საწარმოში;
- გ) შესაძლებელია, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს საიმედოდ განისაზღვროს კონტრაქტის დასამთავრებლად საჭირო დანახარჯები და კონტრაქტის შესრულების სტადია;
- დ) შესაძლებელია, მოცემულ კონტრაქტებთან დაკავშირებული დანახარჯები თავისუფლად გაიმიჯნოს და მისი სიდიდე საიმედოდ ისე განისაზღვროს, რომ ფაქტობრივად გაწეული საკონტრაქტო დანახარჯები წინასწარ შეფასებას შეუდარდეს.

დანახარჯებს დამატებული ანაზღაურების შემცველი კონტრაქტის დროს, საამშენებლო კონტრაქტის შედეგის საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია მაშინ, თუ დაკმაყოფილებულია ქვემოთ ჩამოთვლილი ყველა პირობა:

- ა) მოსალოდნელია, რომ კონტრაქტებთან დაკავშირებული ეკონომიკური სარგებელი შემოვა საწარმოში; და
- ბ) შესაძლებელია, მოცემულ კონტრაქტებთან დაკავშირებული საკონტრაქტო დანახარჯები თავისუფლად გაიმიჯნოს და მისი სიდიდე საიმედოდ განისაზღვროს, იმისდა მიუხედავად, ითვალისწინებს, თუ არა კონტრაქტი მათ ანაზღაურებას.

სამშენებლო კონტრაქტები, უმთავრესად, ხანგრძლივ პერიოდს მოიცავს. ამიტომ მნიშვნელოვანია კონტრაქტთან დაკავშირებული შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარების პრინციპის ცოდნა. ბასს 11-ის განმარტებით, თუ შესაძლებელია სამშენებლო კონტრაქტების შედეგების საიმედოდ შეფასება, სამშენებლო კონტრაქტებთან დაკავშირებული ამონაგები და დანახარჯები უნდა აღიარდეს ამონაგებისა და ხარჯების სახით ბალანსის შედეგის თარიღისათვის, საკონტრაქტო სამუშაოების შესრულების სტადიის მიხედვით.

შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარება კონტრაქტის შესრულების სტადიის შესაბამისად, უმეტეს შემთხვევაში, გულისხმობს პროცენტული შესრულების მეთოდის გამოყენებას. ამონაგების, ხარჯებისა და მოგების წარდგენა ხდება შესრულებული სამუშაოს პროპორციულად. აღნიშნული მეთოდი უზრუნველყოფს სასარგებლო ინფორმაციას, მოცემულ საანგარიშგებო პერიოდში შესრულებული საკონტრაქტო სამუშაოებისა და მისი ეფექტურობის შესახებ.

პროცენტული შესრულების მეთოდის შესაბამისად, საკონტრაქტო ამონაგების აღიარება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ხდება იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც შესრულდა სამუშაო. საკონტრაქტო დანახარჯების აღიარება ხარჯის სახით მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, როგორც წესი, ხდება იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც ამ დანახარჯებთან დაკავშირებული სამუშაოები შესრულდა. თუ მოსალოდნელია, რომ მთლიანი საკონტრაქტო დანახარჯები გადააჭარბებს მთლიან საკონტრაქტო ამონაგებს, მოსალოდნელი ზარალის თანხა ხარჯების სახით დაუყოვნებლივ უნდა აღიარდეს.

სამშენებლო კონტრაქტის შედეგის საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია მხოლოდ მაშინ, როდესაც მოსალოდნელია კონტრაქტთან დაკავშირებული ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა საწარმოში. მაგრამ თუ წარმოიშობა რაიმე განუსაზღვრელობა იმ თანხის მიღებასთან დაკავშირებით, რომელიც უკვე ჩართულია საკონტრაქტო ამონაგებში და ასახულია მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, მიუძღვება თანხა ან ის თანხა, რომლის მიღებაც სავარაუდოდ შეუძლებელია, აღიარებული უნდა იყოს ხარჯად და არა როგორც საკონტრაქტო ამონაგების აღიარებული თანხის შესწორება.

თუ შეუძლებელია სამშენებლო კონტრაქტის შედეგების საიმედოდ შეფასება, მაშინ:

- ა) მენარდემ უნდა აღიაროს მხოლოდ ამონაგების ნაწილი, რომელიც დაკავშირებულია იმ საკონტრაქტო დანახარჯებთან, რომლის ანაზღაურებაც მოსალოდნელია; და
- ბ) საკონტრაქტო დანახარჯების ხარჯებად აღიარება ხდება იმ პერიოდში, როდესაც ისინი განხორციელდება.

სამშენებლო კონტრაქტებთან დაკავშირებული სხვა ოპერაციების ბუღალტრული გატარებები საოპერაციო ხარჯების აღრიცხვის იდენტურია, ამიტომ მათზე განმეორებით არ შევჩერდებით.

საილუსტრაციო მაგალითი:

სამშენებლო კომპანია “ა” აწარმოებს ოთხი ობიექტის მშენებლობას, მშენებლობა მოიცავს ორ საანგარიშგებო პერიოდს. აქედან, ორი ობიექტის ანაზღაურება ფიქსირებულფასიანია: პირველის – 1.500.000 ლარი, მეორის – 80.000 ლარი, დათვლილია საერთო ხარჯიც: პირველისთვის იგი შეადგენს 1.000.000 ლარს, ხოლო მეორისთვის – 50.000 ლარს. დანარჩენ ორ ობიექტზე ანაზღაურება უნდა მოხდეს ხარჯების თანხას დამატებული ხარჯების 30% მოგების თანხის სახით. პირველ საანგარიშგებო პერიოდში განხორციელდა მხოლოდ პირველი და მეორე

ობიექტების დაწყება. მესამე და მეოთხე ობიექტების მშენებლობა დაიწყო მეორე საანგარიშგებო პერიოდში.

მოახდინეთ საჭირო გატარებები ოთხვე ობიექტისთვის, აღიარეთ შემოსავალი და დახურეთ დროებითი ანგარიშები.

პირველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ხარჯებმა შეადგინა: პირველი ობიექტისათვის – 700.000 ლარი, მეორე ობიექტისათვის – 40.000 ლარი.

მეორე საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ხარჯებმა შეადგინა: პირველი ობიექტისათვის – 300.000 ლარი; მეორე ობიექტისათვის – 10.000; მესამე ობიექტისათვის – 80.000; მეოთხე ობიექტისათვის 50.000 ლარი. (ანაზღაურება ხდება გადარიცხვით ყოველი პერიოდის ბოლოს, შემოსავლის აღიარების შესაბამისად).

I პერიოდის ბოლოს:

I ობიექტისათვის:

| | |
|--|--|
| დ. 1641 - 700.000 კ. 1630 - 700.000 (მთლიანი ხარჯის 70%-ია) | დ. 1210 - 1.050.000 კ. 6110 - 1.050.000 (მთლიანი შემოსავლის 70%-ია) დ. 7100 - 700.000 კ. 1641 - 700.000 |
|--|--|

II ობიექტისათვის:

| | |
|--------------------------------------|--|
| დ. 1642 - 40.000 კ. 1630 - 40.000 | დ. 1210 - 64.000 კ. 6110 - 64.000 (მთლიანი შემოსავლის 80.000-ის 80%-ია) დ. 7100 - 40.000 კ. 1642 - 40.000 (მთლიანი ხარჯის 50.000-ის 80%-ია) |
|--------------------------------------|--|

III ობიექტისათვის:

X

IV ობიექტისათვის:

X

დროებითი ანგარიშის დახურვა:

| | |
|--|--|
| დ. 6110 - 1.114.000 კ. 5330 - 1.114.000 | დ. 5330 - 740.000 კ. 7100 - 740.000 |
|--|--|

| |
|--|
| დ. 5330 - 374.000 კ. 5310 - 374.000 |
|--|

II საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს:

I ობიექტისათვის:

| | |
|--|--|
| დ. 1641 - 300.000 კ. 1630 - 300.000 | დ. 1210 - 450.000 კ. 6110 - 450.000 (მთლიანი შემოსავლის 30%-ია) დ. 7100 - 300.000 (მთლიანი ხარჯის 30%-ია) კ. 1641 - 300.000 |
|--|--|

II ობიექტისათვის:

| | |
|--------------------------------------|--|
| დ. 1642 - 10.000 კ. 1630 - 10.000 | დ. 1210 - 16.000 კ. 6110 - 16.000 (მთლიანი შემოსავლის 20%-ია) დ. 7100 - 10.000 (მთლიანი ხარჯის 20%-ია) კ. 1642 - 10.000 |
|--------------------------------------|--|

III ობიექტისათვის:

| | |
|--------------------------------------|--|
| დ. 1643 - 80.000 კ. 1630 - 80.000 | დ. 1210 - 104.000 კ. 6110 - 104.000 (80.000+80.000-ის 30%-ია) დ. 7100 - 80.000 კ. 1643 - 80.000 |
|--------------------------------------|--|

IV ობიექტისათვის:

| | |
|--------------------------------------|--|
| დ. 1644 - 50.000 კ. 1630 - 50.000 | დ. 1210 - 65.000 კ. 6110 - 65.000 (50.000+50.000-ის 30%-ია) დ. 7100 - 50.000 კ. 1644 - 50.000 |
|--------------------------------------|--|

დროებითი ანგარიშის დახურვა:

| | |
|--|--|
| დ. 6110 - 635.000 კ. 5330 - 635.000 | დ. 5330 - 440.000 კ. 7100 - 440.000 |
|--|--|

| |
|--|
| დ. 5330 - 195.000 კ. 5310 - 195.000 |
|--|

18 . 5 . პროცენტები, როიალტები და დივიდენდები

როდესაც საწარმოს აქტივების გამოყენება ხდება სხვა პირთა მიერ და მოსალოდნელია, რომ მოცემული ოპერაციიდან მომავალში საწარმოში შემოვა ეკონომიკური სარგებელი და ასევე შესაძლებელია ამონაგების სიდიდის სამელოდ შეფასება, მიღებული ამონაგები პროცენტების, როიალტების და დივიდენდების სახით უნდა აღიარდეს შემდეგნაირად:

- ა) პროცენტების აღიარება ხდება ეფექტური საპროცენტო მეთოდის გამოყენებით, რომელსაც ითვალისწინებს ბასს 39-ის მე-9 და მე-5 - მე-8 პუნქტები;
- ბ) როიალტების აღიარება ხდება დარიცხვის მეთოდით, შესაბამისი შეთანხმების შინაარსის მიხედვით; და
- გ) დივიდენდების აღიარება ხდება მაშინ, როგორც კი ძალაში შევა აქციონერის უფლება დივიდენდების მიღების შესახებ.

თუ გადასახდელი პროცენტის დარიცხვა პროცენტთან ინვესტიციების (ფასიანი ქაღალდების) შეძენამდე მოხდა, მომავალ პერიოდში მიღებული საპროცენტო შემოსავალი გადანაწილება ფასიანი ქაღალდების შეძენის წინა და მომდევნო პერიოდებზე. ამ შემთხვევაში, ამონაგების სახით აღიარდება მხოლოდ შეძენის შემდგომი პერიოდის საპროცენტო შემოსავალი.

როიალტების დარიცხვა და მათი ამონაგების სახით აღიარება ხდება შესაბამისი სახელშეკრულებო პირობების მიხედვით, თუ ხელშეკრულების შინაარსის გათვალისწინებით მართებული არ არის, რომ ამონაგები აღიარდეს უფრო მისაღებ სისტემატურ და რაციონალურ საფუძველზე.

ამონაგების აღიარება ხდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც მოსალოდნელია ოპერაციიდან ეკონომიკური საგებლის მიღება საწარმოში. მაგრამ თუ ამონაგები უკვე ასახულია და ამის შემდეგ საეჭვო გახდა თანხის მიღება, ამოსაღები თანხა აისახება როგორც ხარჯი და არა როგორც თავდაპირველად აღიარებული ამონაგების თანხის შესწორება.

საილუსტრაციო მაგალითი:

დაეუშვათ კომპანიამ 1 მარტს ბანკში 12 თვიან დეპოზიტზე განათავსა 10.000 ლარი. საპროცენტო წლიური განაკვეთი 12%-ია. რა რაოდენობის შემოსავალი უნდა აღიარდეს 31 მარტს? და წლის განმავლობაში

31 მარტი:

$10.000 \times 12\% = 1.200$ ლარი.

ერთი თვის $1.200 / 12 = 100$ ლარი.

დ. 1820 “ მისაღები პროცენტები” - 100 ლარი

კ. 8110 “საპროცენტო შემოსავალი” - 100 ლარი

წლის განმავლობაში აღიარებული იქნება:

100×10 თვე = 1.000 ლარი

საილუსტრაციო მაგალითი:

კომპანია “ა” ფლობს კომპანია “ბ”-ს აქციების 30%-ს. კომპანია “ბ”-ს მიერ გამოცხადდა დივიდენდების ვაცემა, საიდანაც კომპანია “ა”-ს მისაღები დივიდენდია 2.000 ლარი.

აღნიშნული თანხა უნდა აღიარდეს არასაოპერაციო შემოსავლად შემდეგი ბუღალტრული გატარებით:

დ. 1810 “ მისაღები დივიდენდები ” - 2.000 ლარი
კ. 8120 “ დივიდენდები ” - 2.000 ლარი

გადახდის შემთხვევაში იქნება:

დ. 1210 “ ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში ” - 2.000 ლარი
კ. 1810 “ მისაღები დივიდენდები ” - 2.000 ლარი

საილუსტრაციო მაგალითი:

“ა” საწარმომ 2 წლის ვადით თავისი სავაჭრო ნიშანი დაუთმო “ბ” საწარმოს, რისთვისაც მან უნდა გადაუხადოს “ა” საწარმოს ყოველთვიურად 10.000 ლარი.

დ. 1891 “ მისაღები როიალტი ” - 10.000 ლარი
კ. 8130 “ არასაოპერაციო მოგება ” - 10.000 ლარი

როიალტის მიღება:

დ. 1210 “ ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში ” - 10.000 ლარი
კ. 1891 “ მისაღები როიალტი ” - 10.000 ლარი

18 . 6 . სმსთან დაკავშირებული დანახარჯები

სესხად აღებული ფულადი სახსრების დაბრუნებასთან ერთად, სესხის ამღები პროცენტს იხდის, საპროცენტო განაკვეთიდან გამომდინარე. ამასთან, სესხის აღებასა და დაბრუნებას შეიძლება ახლდეს სხვა დანახარჯებიც. ეს დანახარჯები სესხის პროცენტთან ერთად შეადგენს სესხთან დაკავშირებულ დანახარჯებს, რომლებიც პირდაპირი ან არაპირდაპირი გზით ხარჯად აღიარებას ექვემდებარება.

ბასს 23-ის “სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები” მიხედვით:

სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები, რომლებიც პირდაპირ დაკავშირებულია განსაკუთრებული აქტივის შექმნის, მშენებლობის ან წარმოების პროცესთან, ამ აქტივის თვითღირებულებაში აისახება. სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული სხვა დანახარჯების აღიარება ხდება ხარჯის სახით.

სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები – არის საპროცენტო და სხვა დანახარჯები, რომელსაც საწარმო ეწევა ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებით.

განსაკუთრებული აქტივი – არის ისეთი აქტივი, რომლის დანიშნულებისამებრ გამოსაყენებლად ან გასაყიდად მომზადებისათვის საჭიროა დროის მნიშვნელოვანი პერიოდი.

სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებულ დანახარჯებში შედის:

- ა) საპროცენტო ხარჯი, რომელიც გამოითვლება ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის მეთოდით ბასს 39-ის „ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება“ - შესაბამისად;
- ბ) ბასს 17-ის - „იჯარა“ - მიხედვით აღიარებულ ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული ფინანსური ხარჯები; და
- გ) უცხოურ ვალუტაში აღებულ სესხებთან დაკავშირებით წარმოშობილი საკურსო სხვაობის თანხა, თუ იგი განიხილება როგორც საპროცენტო დანახარჯების კორექტირება.

სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები კაპიტალიზდება როგორც აქტივის თვითღირებულების ნაწილი, როდესაც მოსალოდნელია, რომ ეს დანახარჯები საწარმოს მომავალში მოუტანს ეკონომიკურ სარგებელს და შესაძლებელია მათი საიმედოდ შეფასება.

დანახარჯები, რომელიც პირდაპირ არ აღიარდება ხარჯის სახით, სესხზე დანახარჯების აღრიცხვის ალტერნატიული მეთოდის გამოყენების გზით, აქტივის ღირებულებას მიეკუთვნება. ეს დანახარჯები ცვეთის ხარჯის სახით ან რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების (მაგალითად, გემის მშენებლობისათვის აღებული სესხის დანახარჯები, რომელიც გემის თვითღირებულებაშია შესული) სახით უპირისპირდება მიღებულ შემოსავლებს.

საილუსტრაციო მაგალითი:

საწარმომ, რომელიც ახორციელებს გადაზიდვებს, შეიძინა სატვირთო ავტომანქანა 80.000 ლარად, 2 წლიანი საბანკო კრედიტით. კრედიტის წლიური განაკვეთია 14%. კრედიტის დაფარვა ხელშეკრულებით გათვალისწინებულია მეორე წლის ბოლოს. საწარმოსათვის შეძენილი ძირითადი საშუალება წარმოადგენს განსაკუთრებულ აქტივს (საწარმო ახდენს სესხის ხარჯის კაპიტალიზაციას).

ამოხსნა:

პროცენტის გამოთვლა: $(80.000 \times 14\%) \times 2 = 22.400$

თვითღირებულების გაანგარიშება: $80.000 + 22.400 = 102.400$

დ. 2180 “სატრანსპორტო საშუალებები” - 102.400

კ. 1210 “ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში” - 102.00

საილუსტრაციო მაგალითი:

საწარმომ 20X2 წლის 1 თებერვალს გაყიდა აქტივი, ერთოვიანი საკრედიტო ვადით 10.000 ლარად. ერთი თვის შემდეგ ხელშეკრულებაში შესული ცვლილების საფუძველზე, აღნიშნული მოთხოვნა გადავიდა სათამასუქო მოთხოვნაში. ფული მთლიანად გადახდილ იქნა მომდევნო წლის 1 მარტს. გაატარეთ ყველა ოპერაცია საქონლის მიწოდებიდან ფულის მიღების ჩათვლით, იმ პირობით, რომ საპროცენტო ვანაკვეთი 12%-ს შეადგენს. ჩათვალეთ, რომ პროცენტის დარიცხვა ხდება წლის ბოლოს.

ამოხსნა:

1) რეალიზაცია:

დ. 1410 “მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან” – 10.000 ლარი

კ. 6110 “შემოსავალი რეალიზაციიდან” – 10.000 ლარი

2) სათამასუქო დებიტორის აღიარება:

დ. 1510 “მიღებული მოკლევადიანი თამასუქები” – 10.000 ლარი

კ. 1410 “მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან” – 10.000 ლარი

3) პროცენტის დარიცხვა:

დ. 1820 “მისაღები პროცენტები” – 1.200 ლარი

კ. 8110 “საპროცენტო შემოსავალი” – 1.200 ლარი

4) დებიტორის განაღდება:

დ. 1210 “ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში” – 11.200 ლარი

კ. 1510 “მიღებული მოკლევადიანი თამასუქები” – 10.000 ლარი

კ. 1820 “მისაღები პროცენტები” – 1.200 ლარი

18 . 7 . სავალუტო ოპერაციები**18 . 7 . 1 . თაგდაპირმული აღიარება**

ბასს 21-ის “უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეული შედეგები” მიხედვით:

უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაცია ისეთი ოპერაციაა, რომელიც განსაზღვრულია უცხოურ სავალუტო ერთეულში ან მოითხოვს ანგარიშსწორებას უცხოური ვალუტით.

ასეთი ტიპის ოპერაციები წარმოიშობა მაშინ, როდესაც:

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

უცხოური ვალუტა – აღნიშნავს ყველა სახის ვალუტას, რომელიც არ წარმოადგენს საწარმოს სამუშაო ვალუტას.

უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაციები თავდაპირველი აღიარების დროს უნდა აისახონ სამუშაო ვალუტით, ოპერაციის შესრულების დღისთვის სამუშაო ვალუტასა და მოცემულ უცხოურ ვალუტას შორის არსებული სპოტ სავალუტო კურსის მიხედვით.

სამუშაო ვალუტა - აღნიშნავს იმ ძირითადი ეკონომიკური გარემოს ვალუტას, სადაც საწარმო ეწევა საქმიანობას.

ძირითადი ეკონომიკური გარემო, სადაც საწარმო ეწევა საქმიანობას, ჩვეულებრივ, ის გარემოა, სადაც საწამო, ძირითადად აკეთებს და ხარჯავს ფულს.

სპოტ სავალუტო კურსი - არის სავალუტო კურსი დაუყოვნებლივი მიწოდებისათვის.

ოპერაციის შესრულების დღედ ითვლება თარიღი, როდესაც ეს ოპერაცია პირველად კლასიფიცირდება აღიარებისათვის, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად. პრაქტიკაში ხშირად იყენებენ ოპერაციის შესრულების მომენტიანობის არსებულ სავალუტო კურსთან მიახლოებულ სავალუტო კურსს. მაგალითად, მოცემულ პერიოდში შესრულებული ყველა ოპერაციისთვის შეიძლება გამოყენებული იქნას კვირის, ან თვის საშუალო სავალუტო კურსი, თუმცა თუ სავალუტო კურსი მნიშვნელოვნად მერყეობს, საშუალო სავალუტო კურსის გამოყენება მიზანშეწონილი არაა.

18 . 7 . 2 . საანგარიშგებო პერიოდის უმეღბოში პერიოდის ანგარიშგება

ყველა საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს:

- ა) უცხოური ვალუტით შეფასებული ფულადი მუხლები უნდა გადაანგარიშდეს საბოლოო სავალუტო კურსის გამოყენებით;
- ბ) არაფულადი მუხლები, რომლებიც შეფასებულია უცხოური ვალუტით პირვანდელი ღირებულების მეთოდით, უნდა გადაანგარიშდეს ოპერაციის შესრულების თარიღისთვის არსებული სავალუტო კურსის მიხედვით;
- გ) არაფულადი მუხლები, რომლებიც შეფასებულია უცხოურ ვალუტაში განსაზღვრული რეალური ღირებულებით, უნდა გადაანგარიშდეს რეალური ღირებულების დადგენის დღისთვის არსებული სავალუტო კურსით.

საბოლოო სავალუტო კურსი – არის საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებული სპოტ სავალუტო კურსი.

რეალური ღირებულება – არის თანხა, რომლითაც აქტივი შეიძლება გაიცვალოს ან ვალდებულება დაიფაროს, საქმის მცოდნე და გარიგების მსურველ მხარეებს შორის “გამოიღო ხელის მანძილის პრინციპით”.

18 . 7 . 3 . საკურსო სხვაობის აღიარება

საკურსო სხვაობა – არის სხვაობა, რომელიც წარმოიშობა ერთი და იმავე რაოდენობის უცხოური სავალუტო ერთეულის სხვა ვალუტაში გადაანგარიშების დროს, განსხვავებული გასაცვლელი სავალუტო კურსების გამოყენების შედეგად.

საკურსო სხვაობები, რომლებიც წარმოიშობა ფულადი მუხლების განადღების ან ფულადი მუხლების გადაანგარიშების დროს ისეთი სავალუტო კურსით, რომელიც განსხვავდება მოცემულ პერიოდში თავდაპირველი აღიარების დროს, ან წინა პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში გადასაანგარიშებლად გამოყენებული სავალუტო კურსისაგან, უნდა აღიარდეს მოგებაში ან ზარალში იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც წარმოიშობა.

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

საილუსტრაციო მაგალითი:

საწარმომ უცხოელ მყიდველს მიყიდა საქონელი კრედიტში 90 დღის გადახდის პირობით. საქონელზე გარიგება მოხდა აშშ დოლარებში. მთლიანი ღირებულება შეადგენს 1.000 აშშ დოლარს. საქონლის მიწოდებისათვის აშშ დოლარის კურსი ლართან მიმართებაში შეადგენდა 1.80 ლარს. გატარებას ექნება შემდეგი სახე:

დ. 1410 “მოთხ. მიწოდ. და მომსახურებიდან” – 1.800

კ. 6110 “შემოსავალი რეალიზაციიდან” – 1.800

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს კორექტირდება უცხოური ოპერაციებთან დაკავშირებული მოთხოვნები სავალუტო კურსის შეცვლის გამო. 20X2 წლის 31 დეკემბერს 1 აშშ დოლარის გასაცვლელი კურსი შეადგენს 1.90 ლარს. ცვლილება აისახება:

დ. 1410 “მოთხ. მიწოდ. და მომსახურებიდან” - 100

კ. 8140 “მოგება სავალ. კურსთა. სხვაობიდან” - 100

უცხოურ ოპერაციებთან დაკავშირებული მოთხოვნები კორექტირდება მყიდველის მიერ მოთხოვნის გადახდასთან დაკავშირებით. თანხა 1.000 აშშ დოლარი გადახდილია 20X2 წლის 15 თებერვალს. ამ მომენტში 1 აშშ დოლარის გასაცვლელი კურსი შეადგენს 1.85 ლარს. თანხა გადახდილია ბანკში გახსნილ სავალუტო ანგარიშზე ჩარიცხვით.

დ. 1220 “უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკში” - 1.850

დ. 8240 “ზარალი სავალუტო კურსთ. სხვაობიდან” - 50

კ. 1410 “მოთხ. მიწოდებიდან და მომსახ.” - 1.900

საკურსო სხვაობები შეიძლება წარმოიშვას ვალუტის გაუფასურების ან დევალვაციის შედეგად, რისი შეჩერებაც პრაქტიკულად შეუძლებელია. ასეთი ვითარება იწვევს იმ ვალდებულებების დაფარვის შეუძლებლობას, რომლებიც წარმოიშვნენ ისეთი აქტივების შეძენასთან დაკავშირებით, რომელთა ანგარიშ-ფაქტურები გამოწერილია უცხოურ

ვალუტაში. ასეთი საკურსო სხვაობები უნდა ჩაითვალოს შესაბამისი აქტივის საბალანსო ღირებულებაში. იმ პირობით, რომ აქტივის ახალი, კორექტირებული საბალანსო ღირებულება არ აღემატებოდეს მსგავსი აქტივის ღირებულებასა და აქტივის გაყიდვიდან ან გამოყენებიდან მისაღები ამონაგების თანხებს შორის, უმცირეს თანხას.

საკურსო სხვაობები არ ჩაირთვებიან შესაბამისი აქტივის საბალანსო ღირებულებაში, თუ საწარმოს შეუძლია უცხოური ვალუტით განსაზღვრული ისეთი ვალდებულებების დაფარვა ან შეჩერება, რომელებიც წარმოიშვნენ უცხოური ვალუტით აქტივების შეძენასთან დაკავშირებით. მიუხედავად ამისა, უარყოფითი საკურსო სხვაობები აქტივთან პირდაპირ დაკავშირებულ დანახარჯებს მიეკუთვნებიან, როდესაც შეუძლებელია ვალდებულებების დაფარვა ან მისი შეჩერება. მაგალითად, როდესაც უცხოური ვალუტაზე გაცვლით ოპერაციებზე შეზღუდვების გამო შეფერხდება უცხოური ვალუტის მიღება. ამგვარად, წინამდებარე სტანდარტის ნებადართული ალტერნატიული მეთოდით, აქტივის თვითღირებულება, რომლის ანგარიშ-ფაქტურა გამოწერილია უცხოურ ვალუტაში, საანგარიშგებო ვალუტაში იმ თანხის ტოლია, რომელიც საჭიროა აქტივის შეძენასთან დაკავშირებით წარმოშობილი ვალდებულების დასაფარავად.

საილუსტრაციო მაგალითი:

საწარმოს საქონლის იმპორტთან დაკავშირებით 20X2 წლის მაისში წარმოეშვა უცხოელი მომწოდებლის ვალდებულება 5.000 აშშ დოლარი, რაც ვალდებულების წარმოშობის მომენტში 10.000 ლარს შეადგენდა. ამავე წლის სექტემბერში გადაიხდა 2000 აშშ დოლარი. გადახდის მომენტში 1 აშშ დოლარის გასაცვლელი კურსი 1.95 ლარს შეადგენდა. ძლიანი კურსთა შორის სხვაობა 100 ლარს შეადგენს. ვალის ნაწილის გადახდა ბუღალტრულად აისახება.

დ. 3110 “მოწოდ. და მომსახ. წარმოქმნილი ვალდ.” - 4000

კ. 1210 “ფულადი სახსრების ანგარიში” - 3900

კ. 8140 “მოგება სავალუტო კურს. სხვაობიდან” - 100

საწარმომ საანგარიშგებო წელს ვერ შეძლო მომწოდებლის ვალის გასტუმრება. 20X2 წლის 31 დეკემბერს დოლარის გასაცვლელი კურსი 2.05 ლარს შეადგენდა. სტანდარტის შესაბამისად ვალდებულება უნდა აისახოს 31 დეკემბრის გასაცვლელი კურსით, რაც 6,150 ლარს შეადგენს. 150 ლარი საკურსო სხვაობაა, რაც ხარჯის სახით უნდა იქნას ასახული.

დ. 8240 “ზარალი სავალუტო კურსთ. სხვაობიდან” - 150

კ. 3110 “მოწოდ. და მომსახ. წარმოქმნილი ვალდ.” - 150

18 . 8 . გრძელვადიანი აქტივების გასვლიდან მიღებული მოგება და ზარალი

საწარმო შემოსავლებასა და ხარჯებს აღიარებს გრძელვადიანი აქტივების გასვლის შედეგად. მაგალითად, ძირითადი საშუალება შეიძლება გავიდეს, მათი მწყობრიდან გამოსვლის და გაყიდვის გამო. მწყობრიდან გამოსული აქტივი ჩამოიწერება საბალანსო

ღირებულებით, რაც საწარმოს სავარაუდო მისაღები სარგებლის ნაწილია, რომლის ამოღებაც ვერ მოესწრო. მაშინ, როდესაც აქტივი იყიდება, საწარმო იღებს მოგებას ან ზარალს, რომელიც გავლენას ახდენს საწარმოს ფინანსურ შედეგზე და ეს თანხა აღიარებული იქნება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში როგორც შემოსავალი ან ხარჯი.

საილუსტრაციო მაგალითი:

კომპანიამ მოახდინა ძირითადი საშუალებების რეალიზაცია:

$$\begin{aligned} \text{შენობის ღირებულება} &= 100.000 \text{ ლარი (2130 - "შენობები")} \\ \text{ცვეთა} &= 20.000 \text{ ლარი (2230 - "შენობის ცვეთა")} \end{aligned}$$

$$\text{საბალანსო ღირებულება} = 80.000 \text{ ლარი}$$

აღნიშნული შენობა გაიყიდა 120.000 ლარად. რეალიზაციას ექნება შემდეგი ბუღალტრული კატარება:

- დ. 1210 "ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში" - 120.000 ლარი
- დ. 2230 "შენობის ცვეთა" - 20.000 ლარი
- კ. 2130 "შენობები" - 100.000 ლარი
- კ. 8130 "არასათოპერაციო მოგება" - 40.000 ლარი

18 . 9 . განსაკუთრებული უიმოსავლები და ხარჯები

საწარმოს საქმიანობის შედეგები ასახავს, როგორც ჩვეულებრივ საქმიანობიდან წარმოქმნილ შემოსავალსა და ხარჯს, ისე არაორდინალურ შედეგებს. არაორდინალური, უჩვეულო შედეგი საწარმოში იშვიათად წარმოიქმნება. ასეთი განსაკუთრებული მუხლების წარმომქმნელი გარემოებებია: აქტივების ექსპროპრეაცია, მიწისძვრა, სტიქიური უბედურება, საომარი სიტუაციები და სხვა. განსაკუთრებული შემოსავლები და ხარჯები საწარმომ აღრიცხვაში ცალკე უნდა ასახოს, რათა საანალიზო ინფორმაცია მოიცავდეს მონაცემებს საწარმოს შედეგების შესახებ, განსაკუთრებული მუხლების გარეშე.

საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისას სტანდარტი განსაკუთრებული მუხლის გამოყოფას ცალკე არ ითხოვს.

საილუსტრაციო მაგალითი:

12 მარტს წყალდიდობის შედეგად დაიტბორა საწარმოს კუთვნილი სასოფლო-სამეურნეო ნათესების 10 ჰექტარი, ზარალმა 35.000 ლარი შეადგინა.

საწარმომ ზარალიდან თავის დასაღწევად და დარგის აღორძინებისათვის 17 მაისს დამატებითი სამუშაოების ჩასატარებლად გრანტის სახით მიიღო 43.000 ლარი.

გაატარეთ ეს ოპერაცია ბუღალტრულად:

- 1) დ. 9120 „განსაკუთრებული ხარჯები“ - 35.000 ლარი
კ. 1640 „მზა პროდუქცია“ - 35.000 ლარი
- 2) დ. 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 43.000 ლარი
კ. 9110 „განსაკუთრებული შემოსავლები“ - 35.000 ლარი
კ. 4410 „გადავადებული შემოსავალი“ - 8.000

18 . 10 . წინასწარ გაწეული ხარჯი

წინასწარ გაწეული ხარჯი - ის ხარჯია, როდესაც წინასწარ ხდება თანხის გადახდა საქონლის ან მომსახურებისათვის მის ფაქტიურ მიღებამდე ან გამოყენებამდე როგორც აქტივი, რამდენადაც ის წარმოადგენს დანახარჯის კატეგორიას და მომავალში მოიტანს ეკონომიკურ სარგებელს. წინასწარ გაწეული ხარჯი აღირიცხება ანგ. 1700 - “წინასწარ გაწეული ხარჯები”-ზე. მის შემადგენლობაში შედის შემდეგი ანგარიშები:

- 1700 - “წინასწარ გაწეული ხარჯები”
- 1710 - “წინასწარ ანაზღაურებული მომსახურება”
 - 1720 - “წინასწარ გადახდილი საიჯარო ქირა”
 - 1790 - “სხვა წინასწარ გაწეული ხარჯი”

საილუსტრაციო მაგალითი:

სალოლოდან გაიცა ანგარიშვალდებულ პირზე 100 ლარი, საკანცელარიო ნივთების შესაძენად:

- დ. 1790 “სხვა წინასწარ გაწეული ხარჯი” - 100
კ. 1110 “ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში” - 100

როდესაც ანგარიშვალდებულ პირი წარმოადგენს ხარჯვის დოკუმენტს, შედგება შემდეგი ბუღალტრული მუხლი:

- დ. 7491 “საკანცელარიო ხარჯი” - 100
კ. 1790 “სხვა წინასწარ გაწეული ხარჯი” - 100

1 მარტს ფირმამ ერთწლიან სადაზღვევო პოლისზე გადაიხდა 12.000 ლარი. გადახდას ექნება შემდეგი ბუღალტრული გატარება:

- დ. 1710 “წინასწარ ანაზღაურებული მომსახურება” - 12 000
კ. 1210 “ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში” - 12 000

31 მარტს მოხდება ხარჯის აღიარება და ყოველთვიურად ნაწილ-ნაწილ გატარდება ხარჯებში შემდეგი გატარებით:

- დ. 7435 “დაზღვევის ხარჯი” - 1.000 (12.000 / 12 = 1.000)
კ. 1710 “მომსახურებაზე წინასწარ გაწეული ხარჯი” - 1.000

18 . 11 . მოკლე ახსნა-განმარტებები

საწარმომ ბასს-ის შესაბამისად ფინანსური ანგარიშგების განმარტებებში უნდა ასახოს:

- ამონაგების აღიარება-ასახვასთან დაკავშირებული სააღრიცხვო პოლიტიკა;
- საანგარიშგებო პერიოდში აღიარებული ამონაგები ოპერაციების მნიშვნელოვანი ჯგუფების მიხედვით, მათ შორის:
 - ✓ საქონლის გაყიდვა;
 - ✓ მომსახურების გაწევა;
 - ✓ პროცენტები;
 - ✓ როიალტები;
 - ✓ დივიდენდები;
 - ✓ საქონლის ან მომსახურების გაცვლით მიღებული ამონაგები.
- საწარმოს მიერ სახელმწიფო გრანტებისათვის გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკა, მათ შორის ფინანსურ ანგარიშგებაში გრანტების წარდგენის მეთოდები;
- ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული სახელმწიფო გრანტების ხასიათი და სიდიდე, აგრეთვე სახელმწიფო დახმარების სხვა ფორმების აღწერა, საიდანაც საწარმომ მიიღო პირდაპირი სარგებელი;
- საამშენებლო კონტრაქტის ამონაგების ის თანხა, რომელიც აღიარებული იქნა მოცემული საანგარიშგებო პერიოდის ამონაგების სახით;
- მოცემულ საანგარიშგებო პერიოდში აღიარებული საკონტრაქტო ამონაგების განსაზღვრის მეთოდიკა;
- დაუმთავრებელი კონტრაქტების შესრულების სტადიების განსაზღვრის მეთოდიკა.
- მოცემული საანგარიშგებო თარიღისათვის გაწეული დანახარჯების მთლიანი თანხა და აღიარებული მოგების თანხები (აღიარებული ზარალის გამოკლებით);
- კონტრაქტით გათვალისწინებული სამუშაოების შესრულებისათვის დამკვეთებზე დარიცხული მთლიანი თანხა, რომელიც ასახულია ვალდებულების სახით. და ა.შ.