

ი ზ ე ლ დ ა ქ ი ლ ა ბ ე რ

**ფინანსური აღრიცხვის პრობლემური
საკითხები**

მონოგრაფია

გამომცემლობა მეგრანი
2009

UDC (უაკ) 657.312.2 + 658.14/.17
ჭ — 462

ავტორი: იზოლდა ჭილაძე, ეკონომიკის აკადემიური დოქტორი,
ივანე ჯავახიშვილის სახელობის
თბილის სახელმწიფო უნივერსიტეტის
პროფესორი

მონოგრაფიაში განხილულია საწარმოთა (კომპანიების) მართვის სისტემაში ფინანსური აღრიცხვის როლი, როგორც მათი რესურსების არსებობისა და გამოყენების შედეგების ამსახველი ინფორმაციული სისტემა. გადმოცემულია ბუღალტრული აღრიცხვის ქვესისტემების: ფინანსური და მმართველობითი აღრიცხვის მიზნები. განხილულია ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდური ხერხები. მოცემულია ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების ზოგადი მიმოხილვა და ფინანსური ანგარიშგების ანალიზური მნიშვნელობა.

შრომში განხილული საკითხები დააინტერესებს ეკონომიკისა და ბიზნესის მმართველების ყველა პრაქტიკოსსა და თეორეტიკოსს.

რედაქტორი: პროფესორი მარინა მაისურაძე

რეცენზენტი: პროფესორი გიორგი სახოკია

შ ი ნ ა ა რ ს ი

შესავალი	4
1. ფინანსური აღრიცხვა და ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები	6
2. ფინანსური ანგარიშგების და აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების მოკლე მიმოხილვა	14
3. ბუღალტრული აღრიცხვის საგანი დ მეთოდი.....	63
4. ბუღალტრული ანგარიშები და მათი დანიშნულება	71
5. სააღრიცხვო ციკლის საფეხურები	75
6. ფინანსური ანგარიშგება, როგორც ფინანსური აღრიცხვის მიზანი და მისი ანალიზური მნიშვნელობა	78
დასკვნა	90
რეზიუმე ინგლისურ ენაზე.....	92

Problematical quashons of finaccial acconing C o n t e n t s

Introduction	4
1.Financial accounting and International Accounting Standarts	6
2.International Accounting Standarts	14
3.The Obiect of fynancial accounting	63
4.The methid of Bookkeeping	71
5.The phases of accounting period	75
6.The accounts of Bookkeeping	78
Conclussion	90
Resume	92

ISBN 978-9941-0-1667-7

შესავალი

ნებისმიერი სამართლებრივი ფორმის ბიზნესის მთავარი ეკონომიკური მიზანია მოგების მიღება. ამ მიზნის პრაქტიკული განხორციელებისათვის აუცილებელია ბიზნესის მართვა, რომელიც დაგეგმვისა და კონტროლის ერთობლიობას მოიცავს, რაც სათანადო ინფორმაციის გარეშე შეუძლებელია. ხოლო, დაგეგმვისა და კონტროლისათვის საჭირო ინფორმაციის უდიდეს ნაწილს ბუღალტრული აღრიცხვა ამზადებს.

ბუღალტრული აღრიცხვა არის ინფორმაციული სისტემა საწარმოთა (საწარმოს ქვეშ იგულისხმება ნებისმიერი სამართლებრივი ფორმის ორგანიზაცია: შპს, ფირმა, სააქციო საზოგადოება, კომპანიები და ა.შ.) განკარგულებაში მყოფი რესურსების არსებობისა და გამოყენების მდგომარეობის შესახებ. საწარმოთა მესაკუთრეები, ხელმძღვანელები, დასაქმებული პერსონალი, საზოგადოება დაინტერესებულია რომ ფირმები გამართულად და ეფექტიანად მუშაობდნენ, რადგან, რესურსები ამონურვადია და მათი გონივრული გამოყენება მთელი საზოგადოების წარმატების საწინდარია. ბიზნესის ეფექტიანი მუშაობა დასაქმების ამაღლების გარანტიაა და ამასთან. სახელმწიფო ბიუჯეტის სახსრების შევსების წყაროა.

საწარმოთა ეფექტიანი მართვის მისაღწევად აუცილებელია სათანადო ინფორმაცია ბიზნესის ყველა მხარის შესახებ. ბუღალტრული აღრიცხვა წარმოადგენს ცოდნის ისეთ დარგს, რომელსაც განსაკუთრებული როლი აქვს საზოგადოებაში. იგი აუცილებელია ყველა ორგანიზაციისათვის, რომელთაც აქვთ რესურსები, ხარჯები, შემოსავლები და მოგება.

ბუღალტრული აღრიცხვა არის ეკონომიკური ხასიათის ინფორმაციის მიღების, დამუშავების და გამოყენების პროცესი, დასაბუთებული შეფასებებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნით. ბუღალტრული აღრიცხვა ერთადერთი მოდელია, რომელიც იძლევა ინფორმაციას საწარმოთა მთელი საფინანსო ეკონომიკური მდგომარეობის შესახებ. ბუღალტრულ აღრიცხვას რიცხვების ენაზე გადააქვს საწარმოს მთელი საწარმოო, კომერციული და ფინანსური ურთიერთობები და მათი შედეგები.

ბუღალტრული აღრიცხვის მიზანია არა მხოლოდ აღრიცხოს საწარმოთა საქმიანობაში მომხდარი ოპერაციები, არამედ სათანადო წესით მომზადებული ინფორმაცია მის მომხმარებლებს მიაწოდოს.

საწარმოთა ეკონომიკური საქმიანობის შესახებ არსებული ინფორმაციით დაინტერესებული სუბიექტები ორ ჯგუფად იყოფა: ინფორმა-

ციის შიდა და გარე მომხმარებლები. შესაბამისად, ბუღალტრული აღრიცხვის ერთიანი სისტემა ფინანსური და მმართველობითი აღრიცხვის ქვესისტემებად იყოფა.

მმართველობითი აღრიცხვის მიზანია მოამზადოს ინფორმაცია ფორმის შიდა მართვისათვის, დირექტორებისა და მენეჯერებისათვის. ეს ინფორმაცია დახურული ტიპისაა და გარეთ არ ქვეყნდება.

ფინანსური აღრიცხვის მიზანია მოამზადოს ინფორმაცია გარეთ გამოსაქვეყნებლად, დაინტერესებული პირებისათვის. ინფორმაციის გარე მომხმარებლებია: აქციონერები, ინვესტორები, საფინანსო-საკრედიტო ორგანიზაციები, კრედიტორები, მყიდველები, სამთავრობო ორგანიზაციები და საზოგადოების წარმომადგენლები.

წინამდებარე მონოგრაფიაში ჩვენი მიზანია გადმოვცეთ ფინანსური აღრიცხვის არსი, თეორიული საფუძვლები და ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მეთოდიკა ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების მოთხოვნების საფუძველზე.

წ1. ფინანსური აღრიცხვა და ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები

ფინანსური აღრიცხვა ორიენტირებულია მოამზადოს საწარმოს სამეურნეო საქმიანობის შედეგების საერთო ეკონომიკური სურათი, რომელშიც სინთეზურადაა წარმოდგენილი რესურსების გამოყენების შედეგად არსებული საწარმოს მომგებიანობა და გადახდისუნარიანობა. ფინანსური აღრიცხვის მიზანია ობიექტურად ასახოს საწარმოს შემოსავლები და ხარჯები, კრედიტორული და დებიტორული დავალიანებები, აქტივები და საკუთარი კაპიტალი. ეს არის ინფორმაცია, რომელიც საკმარისია მხოლოდ გარე დამკვირვებლისათვის, რათა მათ შეაფასონ საწარმოს საიმედოობა გადახდისუნარიანობისა და საინვესტიციო გარემოს თვალსაზრისით. ამიტომ, უნდა არსებობდეს საწარმოს საფინანსო-ეკონომიკურ მაჩვენებელთა სისტემა, რომელიც საჯარო ხასიათის იქნება.

ბიზნესის სამყაროში მოქმედი ნებისმიერი სუბიექტი იზოლირებულად ვერასოდეს იმუშავებს. მას სჭირდება მრავალმხრივი საფინანსო-ეკონომიკური ურთიერთობების დამყარება სხვადასხვა ფირმასთან თუ კომპანიასთან. იმისათვის რომ ფირმის ხელმძღვანელობამ მიიღოს გადაწყვეტილება, დაამყაროს თუ არა საქმიანი ურთიერთობა ამა თუ იმ ფირმასთან, აუცილებელია ცოდნა იმისა, რამდენად გადახდისუნარიანი და მომგებიანია იგი. ამიტომ, ყველა იურიდიული პირი ვალდებულია გამოაქვეყნოს წლიური ფინანსური ანგარიშგება გარე მომხმარებლებისათვის. გამოქვეყნებული ფინანსური ანგარიშგება უნდა იყოს ობიექტური და გარკვეულ მოთხოვნებს უნდა აკმაყოფილებდეს, რათა შეცდომაში არ შეიყვანოს ინფორმაციის მომხმარებლები და არ წარმოიშვას კონფლიქტები საწარმოებს შორის.

ამასთან, საერთაშორისო ეკონომიკური ურთიერთობების გაღრმავებამ და ტრანსაციონალური კორპორაციების წარმოქმნის პრაქტიკამ, დღის წესრიგში დააყენა საწარმოთა ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის მონესრიგება მსოფლიოს მასშტაბით. მსხვილი კაპიტალის მფლობელები, რომლებიც სხვადასხვა სახელმწიფოებში ახდენდნენ კაპიტალის ინვესტირებას, აღრიცხვის განსხვავებული მეთოდის გამო, ხშირად სერიოზულ კონფლიქტურ სიტუაციებში ვარდებოდნენ.

მსგავსი პრობლემების თავიდან აცილების მიზნით, 1973 წლის 29 ივნისს, „გაეროს“ ეგიდით შეიქმნა **ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების კომიტეტი (ბასსკ)** ავსტრალიის, კანადის, საფრანგეთის, გერმანიის, იაპონიის, მექსიკის, ნიდერლანდების, გაერ-

თიანებული სამეფოს, ისლანდიისა და ამერიკის შეერთებული შტატების ბუღალტერთა პროფესიულ ორგანიზაციებს შორის შეთანხმების შედეგად. ბასსის კომიტეტს დაევალა შეესწავლა ყველა სახელმწიფოში არსებული ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდისა და მათ შორის ყველაზე საუკეთესო გამოცემა როგორც საერთაშორისო სტანდარტი (1.3).

ბასსის კომიტეტს აქვს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების შემუშავებისა და გამოცემის სრული დამოუკიდებლობა. მისი მიზანია:

ა. საზოგადოების ინტერესების შესაბამისად შეიმუშაოს და გამოსცეს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები, რომლებიც გათვალისწინებულ უნდა იქნას ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისას და ხელი შეუწყოს მის გავრცელებას და დანერგვას მსოფლიოს მასშტაბით;

ბ. ძირითადად იმუშაოს ფინანსური ანგარიშგების შედგენასთან დაკავშირებული ინსტრუქციების, ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტებისა და პროცედურების ჰარმონიზაციისა და სრულყოფის საკითხებზე.

ბასსის კომიტეტის წევრებს თავიანთ თავზე აღებული აქვთ შემდეგი ვალდებულებები:

* ხელი შეუწყონ ბასსკ – ის მიზნების განხორციელებას. თავიანთ ქვეყნებში გამოსცენ ბასსკის საბჭოს მიერ დამტკიცებული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები;

* უზრუნველყონ, რომ იურიდიული პირების მიერ გამოქვეყნებული ფინანსური ანგარიშგება ძირითადად შეესაბამებოდეს ბასს – ის მოთხოვნებს ყველა არსებით ასპექტში;

* დაარწმუნონ მთავრობები და სტანდარტების შემუშავებელი ორგანოები, რომ გამოქვეყნებული ფინანსური ანგარიშგება უნდა შეესაბამებოდეს ბასს-ის მოთხოვნებს;

* უზრუნველყონ, რომ აუდიტორები ფინანსურ ანგარიშგებას ამომტკიცებდნენ ბასსის ყველა ძირითად მოთხოვნებთან შესაბამისობის თვალსაზრისით;

* ხელი შეუწყონ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების აღიარებასა და დანერგვას საერთაშორისო მასშტაბით.

ამდენად, ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები (ბასს) არის საწარმოთა ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების შეფასებისა და აღრიცხვის მეთოდისა, რომელიც აღიარებულია საერთაშორისო მასშტაბით.

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების მიზანია მოახდინოს აღრიცხვის ჰარმონიზაცია საერთაშორისო მასშტაბით.

ბასსის კომიტეტმა 1975 წელს უკვე გამოსცა ბუღალტრული აღ-

რიცხვის ოცდაათამდე სტანდარტი. მასში პერიოდულად შეიტანება ცვლილებები (1975, 1982, 1999, 2001, 2003, 2007 წწ.). ბასს-ის კომიტეტის გარდა შეიქმნა სხვა მარეგულირებელი ორგანოებიც.

2001 წლის 6 თებერვალს შეიქმნა **ბასსკ ფონდი**. მისი წესდების თანახმად ბასსკ-ის საქმიანობას წარმართავენ ნდობით აღჭურვილი მეთვალყურეები (სულ ცხრა მეთი). ისინი ნიშნავენ ბასს საბჭოს, სტანდარტების მრჩეველთა საბჭოს და ფინანსური ანგარიშგების ინტერპრეტაციების საერთაშორისო კომიტეტის წევრებს. ნდობით აღჭურვილი მეთვალყურეები ახორციელებენ ბასს საბჭოს მიერ პროცედურების დაცვის მონიტორინგს.

ბასსკ-ის ფონდის წესდების მიხედვით ნდობით აღჭურვილი მეთვალყურეების დანიშვნა ისე ხდება, რომ ექვსი მეთვალყურე იყოს ჩრდილოეთ ამერიკიდან, ექვსი ევროპიდან, ოთხი აზიიდან და სამი სხვა ქვეყნიდან, რათა გეოგრაფიული ბალანსი არ დაირღვეს.

2001 წელს ლონდონში დაფუძნდა **ბულალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო (ბასსკ)**, როგორც ბასსკ ფონდის ნაწილი. ბასსს შემადგენლობაში შედის თოთხმეტი წევრი, რომელთა ერთადერთი მოვალეობაა ბულალტრული აღრიცხვის მაღალი ხარისხის გლობალური სტანდარტების პაკეტის შემუშავება. ბასს საბჭოში შედის თოთხმეტი წევრი, რომელთა ერთადერთი მოვალეობაა აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების შემუშავება. ნდობით აღჭურვილი მეთვალყურეები ყოველწლიურად ცდილობენ, რომ ბასს საბჭოში არ დომინირებდეს რომელიმე ჯგუფის ან რეგიონის ინტერესები. წესდებით მოითხოვება, რომ საბჭოს მინიმუმ ხუთ წევრს მაინც უნდა ჰქონდეს პრაქტიკოსი აუდიტორის, მინიმუმ სამ წევრს ფინანსური ანგარიშგების მომზადების, მინიმუმ სამ წევრს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლის გამოცდილება. ხოლო, მინიმუმ ერთ წევრს სამეცნიერო კვლევითი გამოცდილება. თოთხმეტიდან შვიდი წევრი ფორმალურად პასუხისმგებელია ერთი ან რამდენიმე სტანდარტის შემუშავებლების საქმიანობის წარმართვაზე. ბულალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტის, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტის და ინტერპრეტაციების საბოლოო ვარიანტის გამოცემის გადანყვეტილების მისაღებად საჭიროა ბასს საბჭოს რვა წევრის მხარდაჭერა (1.14).

ბასს საბჭოს უფლება აქვს გააუქმოს ან შეცვალოს ადრე მიღებული ბასს და ინტერპრეტაციები, ასევე, გამოსცეს ახალი სტანდარტები და ინტერპრეტაციები. აგრეთვე, ბასს საბჭოს იმავე 2001 წლის დაფუძნების სხდომაზე მიღებულ იქნა რეზოლუცია, რომლითაც შემოღებული იქნა სახელწოდება „**ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები**“ (ფასს), რომელიც მოიცავს როგორც ბასს საბჭოს

მიერ დამტკიცებულ სტანდარტებსა და ინტერპრეტაციებს, ასევე წინა წესდების შესაბამისად გამოცემულ ბასს და ინტერპრეტაციების მუდმივმოქმედი კომიტეტის ინტერპრეტაციებს.

ბასს საბჭოს წევრებს უნდა ჰქონდეთ შემდეგი უნარები: ფინანსური აღრიცხვისა და ანგარიშგების კარგი და სიღრმისეული ცოდნა; ანალიზის უნარი; ურთიერთობის უნარი; ჯანსაღი გადანყვეტილებების მიღების უნარი; ფინანსური ანგარიშგების გარემოს გაცნობიერება; კოლეგიალურ ატმოსფეროში მუშაობის უნარი; მიუკერძოებლობა, ობიექტურობა და დისციპლინა; ბასსკის ფონდის მისიისა და საზოგადოების ინტერესებისადმი ერთგულება.

ბასს მრჩეველთა საბჭო (სმს) უზრუნველყოფს სხვადასხვა გეოგრაფიული რეგიონიდან სხვადასხვა გამოცდილების ჯგუფებისა და პიროვნებების მიერ ბასს საბჭოსა და მეთვალყურეებისათვის რჩევების მიცემას. სტანდარტების მრჩეველთა საბჭოში ორმოცდაათამდე წევრია. საბჭოს მიზნებია: ა). ბასს საბჭოს რჩევები მისცეს დღის წესრიგის საკითხებისა და საქმიანობის პრიორიტეტების შესახებ; ბ). ბასს საბჭოს აცნობოს აღნიშნული ორგანიზაციებისა და პიროვნებების შეხედულებები სტანდარტების ძირითად პროექტებზე; გ). ბასს საბჭოს და ნდობით აღჭურვილ მეთვალყურეებს რჩევები მისცეს სხვა საკითხებზე.

სტანდარტების მრჩეველთა საბჭო წელიწადში სამჯერ ატარებს სხდომას. მან ყველა ძირითად პროექტთან დაკავშირებით კონსულტაციები უნდა გამართოს ბასს საბჭოსთან. სტანდარტების მრჩეველთა საბჭოს სხდომები საჯაროა.

ფინანსური ანგარიშგების ინტერპრეტაციების საერთაშორისო კომიტეტი (ფაისკ) 2002 წლის მარტში დააფუძნა ბასსკ ფონდის ნდობით აღჭურვილმა მეთვალყურეებმა და მან შეცვალა ადრინდელი ინტერპრეტაციების კომიტეტი. დახმარებას უწევს ბასს საბჭოს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლების, მომმზადებლების და აუდიტორების ინტერესებისათვის ფასს – ის შემუშავებასა და გაუმჯობესებაში. ფაისკ-ის მოვალეობაა დროულად უზრუნველყოს მითითებები ფინანსური ანგარიშგების იმ საკითხებზე, რომლებიც კონკრეტულად არაა განხილული ბასს საბჭოს სტანდარტებში ან იმ საკითხებზე, რომლებზეც ინტერპრეტაციები არასაკმარისი ან წინააღმდეგობრივია. ამდენად, ფაისკ ხელს უწყობს ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების ერთგვაროვნად გამოყენებას.

ფაისკ – ის შემადგენლობაში შედის თორმეტი წევრი. აქედან, თავმჯდომარეს არა აქვს ხმის უფლება. მას უფლება აქვს მხოლოდ მონაწილეობა მიიღოს ტექნიკური საკითხების განხილვაში. ნდობით აღჭურვილ მეთვალყურეებს, თუ საჭიროდ ჩათვლიან, შეუძლიათ დანიშნონ

ხმის უფლების არმქონე დამკვირვებლები, რომლებიც მხოლოდ განხილვებში მონაწილეობენ.

ბასს საბჭო გამოსცემს ფაისკის გადაწყვეტილებების რეზიუმეს ფაისკის ყოველი სხდომის დამთავრებისთანავე. იგი ქვეყნდება ბასს საბჭოს ვებგვერდზე.

ბასს საბჭო თავის მიზნებს ძირითადად ახორციელებს ფასსის შემუშავებითა და გამოქვეყნებით. ფასსის შემუშავების დროს ბასს საბჭო თანამშრომლობს ეროვნული სტანდარტების შემუშავებელ ორგანოებთან, რათა მაქსიმალურ შერწყმას მიაღწიოს ფასსა და ეროვნულ სტანდარტებს შორის.

ამჟამად, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (ფასს) ორი ნაწილისაგან შედგება.

I. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (ფასს), რომელიც ხუთი სტანდარტს მოიცავს.

II. ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები (ბასს), რომელიც ორმოცდაერთამდე სტანდარტს მოიცავს.

ფასს-ი ადგენს აღიარების, შეფასების, წარდგენისა და განმარტებითი ინფორმაციის ასახვის მოთხოვნებს, რომელიც ეხება საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგებისათვის მნიშვნელოვან ოპერაციებსა და მოვლენებს. ასევე, ფასს-ში ზოგჯერ განსაზღვრულია დებულებები ისეთი ოპერაციებისა და მოვლენებისათვის, რომლებიც უმთავრესად ამა თუ იმ დარგში წარმოიშობა. ფასსი გმოსადეგია კომერციული მიზნების მქონე იურიდიული პირებისათვის და აგრეთვე სამთავრობო კომერციული იურიდიული პირებისთვისაც.

ბასს საბჭო ზოგ შემთხვევაში კონკრეტული მოვლენებისა და ოპერაციებისათვის უშვებს განსხვავებული მიდგომების გამოყენების უფლებას. ერთ მიდგომას „საბაზისო მეთოდი“ და მეორეს — „ალტერნატიული მეთოდი“ ეწოდება. აღრიცხვასა და შეფასებებში ალტერნატივების არჩევანის უფლება სხვადასხვა საწარმოთა ფინანსური ანგარიშგების მაჩვენებლებს არაშესაძარის ხდის. ამიტომ, ბასს საბჭოს მიზანია, მსგავსი მოვლენებისა და ოპერაციების აღრიცხვისა და ანგარიშგებაში წარსადგენად დაადგინოს მსგავსი წესები. შესაბამისად, ბასს საბჭოს განზრახული აქვს არ დაუშვას არჩევანის შესაძლებლობები სააღრიცხვო მიდგომებს შორის. ასევე, იგი ხელახლა განიხილავს და მომავალშიც გააგრძელებს იმ ოპერაციებისა და მოვლენების განხილვას, რომელთათვისაც ბასს-ით დაშვებულია სააღრიცხვო მიდგომების არჩევანის უფლება, რათა შეამციროს ამგვარი არჩევანის შესაძლებლობების რიცხვი.

ფინანსური ანგარიშგების ინტერპრეტაციების საერთაშორისო კომიტეტი ამზადებს ფასს-ის ინტერპრეტაციებს, რათა საწარმოები

უზრუნველყოს ავტორიტეტული მითითებებით ისეთ საკითხებზე, რომლებიც აზრთა სხვადასხვაობას იწვევს სახელმძღვანელო მითითებების არარსებობის გამო.

ფასს-ის შემუშავების პროცედურები მოიცავს შემდეგ ეტაპებს:

- თანამშრომლებს მოეთხოვებათ მოცემულ საკითხთან დაკავშირებული ყველა პრობლემის იდენტიფიკაცია და განხილვა და აგრეთვე, ბასს საბჭოს „სტრუქტურული საფუძვლების“ გამოყენების განხილვა მოცემულ საკითხთან მიმართებაში;

- ეროვნული ბუღალტრული აღრიცხვის მოთხოვნებისა და პრაქტიკის განხილვა და ეროვნული სტანდარტების შემუშავებელ ორგანოებთან პრობლემებზე მსჯელობა;

- სტანდარტების მრჩეველთა საბჭოსთან კონსულტაცია მოცემული საკითხის ბასს საბჭოს დღის წესრიგში შეტანის თაობაზე;

- მრჩეველთა ჯგუფის შექმნა ბასს საბჭოსათვის მოცემულ პროექტთან დაკავშირებით რჩევების მოსამზადებლად;

- სამუშაო დოკუმენტის გამოქვეყნება საჯარო განხილვისათვის;

- ბასს საბჭოს მინიმუმ რვა წევრის მიერ დამტკიცებული პროექტის გამოქვეყნება საჯარო განხილვისათვის, ბასს საბჭოს წევრების განსხვავებულ მოსაზრებებთან ერთად;

- განსახილველი პროექტის ფარგლებში დასკვნის საფუძვლის გამოქვეყნება;

- განსახილველ დოკუმენტებსა და განსახილველ პროექტებთან დაკავშირებით მიღებული კომენტარების განხილვა;

- იმის განხილვა, სასურველია თუ არა საჯარო მოსმენისა და ადგილზე ტესტირების ჩატარება. ხოლო, თუ ამის გაკეთება საჭიროდ ჩაითვლება, ასეთი საჯარო განხილვების ჩატარება;

- სტანდარტის დამტკიცება ბასს საბჭოს მინიმუმ რვა წევრის მიერ და ნებისმიერი განსხვავებული მოსაზრების ჩართვა სტანდარტში;

- სტანდარტთან ერთად დასკვნის საფუძვლის გამოქვეყნება და სხვა საკითხებთან ერთად იმის ახსნა, ბასს საბჭოს პროცედურების რა ეტაპები იქნა გავლილი და სტანდარტებში როგორ აისახა კომენტარები.

ფასს-ის ინტერპრეტაციების შემუშავება ხორციელდება ბუღალტრებთან, ფინანსურ ანალიტიკოსებთან, ფინანსური ანგარიშგების გარე მომხმარებელთან, ბიზნეს-საზოგადოებებთან, საფონდო ბირჟებთან, მარეგულირებელ დასაკანონმდებლო ორგანოებთან, სწავლულებთან და მსოფლიო მასშტაბით სხვა დაინტერესებულ პირებთან და ორგანიზაციებთან კონსულტაციებით.

ამრიგად, ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების საერთაშორისო მარეგულირებელი ორგანოები საკითხთა განხილვის დემოკრატიული პრინციპებისა და პროფესიონალიზმის მაღალ ხარისხის ეყრდნობა.

ბასს კომიტეტი თვლის, რომ საერთაშორისო მოთხოვნების გათვალისწინებით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება პასუხობს მომხმარებელთა უმრავლესობის საერთო მოთხოვნილებებს. ეს გამოწვეულია იმით, რომ ფინანსური ანგარიშგების თითქმის ყველა მომხმარებელი ძირითადად დაინტერესებულია შემდეგი ტიპის ეკონომიკური გადაწყვეტილებებით:

1. გადანყვიტოს, როდის იყიდოს, დაიტოვოს ან გაყიდოს ინვესტირებული კაპიტალი;
2. შეაფასოს სანარმოს ხელმძღვანელების საქმიანობა და პასუხისმგებლობა;
3. შეაფასოს, შეუძლია თუ არა სანარმოს, უზრუნველყოს თავისი მუშაკები ხელფასებითა და სხვა სახის დახმარებებით;
4. შეაფასოს მენეჯმენტის ხარისხი და ანგარიშმგებლობა;
5. განსაზღვროს საგადასახადო პოლიტიკა;
6. განსაზღვროს გასანაწილებელი მოგება დივიდენდებზე;
7. მოამზადოს და გამოიყენოს ეროვნული შემოსავლის სტატისტიკა;
8. დაარეგულიროს სანარმოს საქმიანობა.

ამავე დროს, ბასს კომიტეტი აღიარებს, რომ ბასს არ დგას ეროვნულ კანონმდებლობაზე მაღლა. ცალკეული ქვეყნების მთავრობებს შეიძლება ჰქონდეთ განსხვავებული მოთხოვნები საკუთარი ინტერესებიდან გამომდინარე, ისე, რომ ეს ცვლილებები და დამატებები არ ეწინააღმდეგებოდეს საზოგადოების რომელიმე ჯგუფის ინტერესებს სხვა ჯგუფის ინტერესებისათვის უპირატესობების მინიჭების ხარჯზე.

როგორც აღვნიშნეთ, 2001 წლიდან აღრიცხვის სტანდარტებს უწოდეს ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (ფასს), რომელიც ორი ნაწილისაგან შედგება:

I. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები, რომელშიც შედის:

- * სტრუქტურული საფუძვლები
- * ფასს 1 — ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების პირველად გამოყენება
- ფასს 2 — წილობრივი გადახდა
- ფასს 3 — სანარმოთა გაერთიანება
- ფასს 4 — სადაზღვევო ხელშეკრულებები

• ფასს 5 — გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები

II. ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები (ბასს), რომელშიც შედის:

- ბასს 1 — ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა
- ბასს 2 — სასაქონლომატერიალური ფასეულობები
- ბასს 7 — ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება
- ბასს 8 — სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებაში და შეცდომები
- ბასს 10 — ბალანსის შედგენის შემდგომი თარიღის შემდეგი მოვლენები
- ბასს 11 — სამშენებლო კონტრაქტები
- ბასს 12 — მოგებიდან გადასახადები
- ბასს 14 — ანგარიშგების წარდგენა სეგმენტების მიხედვით
- ბასს 16 — ძირითადი საშუალებები
- ბასს 17 — იჯარა
- ბასს 18 — ამონაგები
- ბასს 19 — დაქირავებულ სამუშაოთა გასამრჯელოები
- ბასს 20 — სახელმწიფო გრანტების ბუღალტრული აღრიცხვა და სახელმწიფო დახმარების განმარტებითი შენიშვნები
- ბასს 21 — უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეული შედეგები
- ბასს 22 — სესხის სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები
- ბასს 24 — დაკავშირებულ მხარეთა განმარტებითი შენიშვნები
- ბასს 26 — საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამების ბუღალტრული აღრიცხვა და ანგარიშგება
- ბასს 27 — კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ფინანსურ ანგარიშგება
- ბასს 28 — ინვესტიციები მეკავშირე სანარმოებში
- ბასს 29 — ფინანსური ანგარიშგება ჰიპერინფლაციური ეკონომიკის პირობებში
- ბასს 30 — ბანკებისა და ანალოგიური საფინანსო დანესებულებების ფინანსური ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნები
- ბასს 31 — ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილეობა
- ბასს 32 — ფინანსური ინსტრუმენტები: განმარტებითი შენიშვნები და წარდგენა
- ბასს 33 — შემოსავალი აქციაზე
- ბასს 34 — შუალედური ფინანსური ანგარიშგება
- ბასს 36 — აქტივების გაუფასურება
- ბასს 37 — ანარიცხვები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი

აქტივები

- ბასს 38 — არამატერიალური აქტივები
- ბასს 39 — ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება
- ბასს 40 — საინვესტიციო ქონება
- ბასს 41 — სოფლის მეურნეობა

სტანდარტების ნუმერაციაში ზოდიერთი ნომერი აღარ არსებობს, რადგან სხვადასხვა დროს მომხდარი ცვლილებების შედეგად მოხდა სხვადასხვა სტანდარტების გაერთიანება.

2. ფინანსური ანგარიშგებისა და აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების მოკლე მიმოხილვა

ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს) შესავალი სტანდარტია „სტრუქტურული საფუძვლები“, რომელიც დანომრილიარაა. მასში განსაზღვრულია გარე მომხმარებლებისათვის ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის კონცეფციები.

ბასს აღიარებს, რომ ზოგჯერ შესაძლოა წარმოიშვას წინააღმდეგობა ბასს – სა და სტრუქტურულ საფუძვლებს შორის. ასეთ შემთხვევაში უპირატესობა ენიჭება ბასსის მოთხოვნებს. ბასსის კომიტეტის მიზანია ამგვარი წინააღმდეგობები დროთა განმავლობაში აღმოფხვრას.

„სტრუქტურულ საფუძვლებში“ განხილულია შემდეგი საკითხები:

- ა. ფინანსური ანგარიშგების დანიშნულება
- ბ. ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი მახასიათებლები
- გ. ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები და ძირითადი დაშვებები
- დ. კაპიტალის შენარჩუნების კონცეფციები

ფინანსური ანგარიშგების მიზანია საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის, საქმიანობის შედეგების და ფინანსური მდგომარეობის ცვლილებების შესახებ ინფორმაცია მიაწოდოს მომხმარებელთა ფართო ფენებს, რათა დაეხმაროს მათ ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღებაში.

ფინანსური ანგარიშგებიდან აგრეთვე ჩანს, ხელმძღვანელობის მიერ მასზე მინდობილი რესურსების მართვის შედეგები და პასუხისმგებლობა. ინფორმაციის იმ მომხმარებლებს, რომელთაც სურთ შეაფასონ მენეჯმენტის ხარისხი და ანგარიშგებლობა, ეს ინფორმაცია აუცილებლად სჭირდებათ, რათა მიიღონ ეკონომიკური გადაწყვეტილება, დაიტოვონ თუ გაყიდონ საწარმოში დაბანდებული კაპი-

ტალი, ან შეცვალონ თუ არა საწარმოს ხელმძღვანელობა.

ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი მახასიათებლები ის ატრიბუტებია, რომლებიც ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ინფორმაციას გადააქცევს მომხმარებლისათვის სასარგებლო ინფორმაციად. ეს მახასიათებლებია: აღქმადობა, შესაბამისობა (უნდა იყოს არსებითი ინფორმაცია), შესადარისობა და საიმედოობა (არ უნდა შეიცავდეს არსებით შედომას. უნდა იყოს სამართლიანი, ნეიტრალური, წინდახედული, სამართლებრივ ფორმაზე ეკონომიური შინაარსით აღმატებული).

ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებია: აქტივები, ვალდებულებები, საკუთარი კაპიტალი, შემოსავლები და ხარჯები.

აქტივები არის საწარმოს მატერიალური, არამატერიალური და ფულადი ქონება, რომელიც წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგია და რომელშიც განივთებულია მომავალი ეკონომიკური სარგებელი ანუ, რომელთა გამოყენების შედეგად მენარმე მოელის ეკონომიკური სარგებლის მიღებას.

ვალდებულებები საწარმოს მოვალეობაა, რომელიც განვლილი სამეურნეო საქმიანობის შედეგია და რომლის დაფარვა ინვესს საწარმოდან ეკონომიკური რესურსების გასვლას.. „სტრუქტურული საფუძვლები“ მოითხოვს, ერთმანეთისაგან გაიმიჯნოს მიმდინარე მოვალეობა და მომავალი ვალდებულება. მომავალი ვალდებულება არ ინვესს ვალდებულების აღიარებას.

საკუთარი კაპიტალი არის საწარმოს აქტივების ის ნაწილი, რომელიც რჩება ვალდებულებების დაფარვის შემდეგ.

შემოსავალი არის საწარმოს მიერ ეკონომიკური სარგებლის ზრდა საანგარიშგებო პერიოდში, აქტივების ზრდის ან ვალდებულებების შემცირების გზით, რაც გამოიხატება საწარმოს საკუთარი კაპიტალის გადიდებით, რომელიც დაკავშირებული არაა მესაკუთრეთა 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 დაკავშირებული არაა მესაკუთრეთათვის კაპიტალის განაწილებასთან.

ხარჯების მოცემულ განსაზღვრება სრულყოფილად არ მიგვაჩნია, რადგან განმარტებაში იდენტიფიცირებული არაა საწარმოს შემავალი და გამავალი ხარჯები. ამასთან, ხარჯები ეკონომიკური სარგებლის შემცირებად არ შეიძლება ჩაითვალოს, რადგან, ხარჯი აუცილებელია ეკონომიკური სარგებლის მისაღებად. თუ ხარჯი განეული არ იქნება, შემოსავლის მიღება მომავალში შეუძლებელია. ჩვენი აზრით, მხოლოდ ზარალი წარმოადგენს ისეთ ხარჯებს, რომლებიც ინვესს საწარმოს

ეკონომიკური სარგებლის შემცირებას. ამდენად, ვთვლით, რომ ხარჯები არის მომავალში ეკონომიკური სარგებლის მიღების მიზნით, პროდუქციის წარმოებაზე (ან მომსახურეობაზე) დახარჯული მატერიალური, შრომითი და ფულადი რესურსების ღირებულების ჯამი.

ვინაიდან, რესურსებში განივთებულია მომავალი ეკონომიკური სარგებელი, ხარჯები ამ სარგებლის მიღების (რეალიზების) გზაა. გაუმართლებლად მიგვაჩნია ეკონომიკური ცნებების: „ზარალისა“ და „საწარმოს ხარჯის“ გაიგივება.

„სტრუქტურული საფუძვლების“ თანახმად, ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები აღიარებულ უნდა იქნეს მაშინ: თუ მოსალოდნელია მათი გამოყენების შედეგად მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მიღება და მათი საიმედო შეფასება შესაძლებელია. აღიარება გულისხმობს ბუღალტრულ ბალანსში ან მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში მოცემული მუხლის სიტყვიერ და თანხობრივ ასახვას.

ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი დაშვებებია: დარიცხვის პრინციპი და წარმოების უწყვეტობა (ანუ ფუნქციონირებადი საწარმო).

დარიცხვის მეთოდის თანახმად, სამეურნეო ოპერაციების შედეგებისა და სხვა მოვლენების აღიარება ხდება მათი მოხდენისთანავე, მიუხედავად იმისა მიღებულია ან გადახდილია თუ არა ფული ან მისი ეკვივალენტები. მაშასადამე, ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემულია არა მხოლოდ უკვე განაღდებული, არამედ მომავალში გასანაღდებად ვალდებული და მოთხოვნიები.

ფუნქციონირებადი საწარმო ანუ წარმოების უწყვეტობის პრინციპი გულისხმობს, რომ საწარმო ფუნქციონირებს და საქმიანობას გააგრძელებს მომავალშიც. თუ საწარმოს საქმიანობის შეწყვეტაა მოსალოდნელი, მაშინ ფინანსური ანგარიშგება უნდა მომზადდეს შეფასებების სხვა საფუძველზე.

სტანდარტში აღნიშნულია, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას საწარმოთა უმრავლესობა იყენებს კაპიტალის ფინანსური შენარჩუნების კონცეფციას. ამ კონცეფციის თანხმად, კაპიტალი როგორც ინვესტირებული ფული ან ინვესტირებული მსყიდველობითი უნარი, გაიგივებულია საწარმოს ნეტო აქტივებთან. კაპიტალის ფიზიკური კონცეფციის მიხედვით კი, კაპიტალი როგორც საწარმოს საოპერაციო სიმძლავრე, განიხილება საწარმოს მწარმოებლურობის სახით, რომელიც განისაზღვრება მაგალითად, პროდუქციის დღიური გამომუშავებით.

კაპიტალის ფუნანსური შენარჩუნების კონცეფციის თანხმად, საწარმოს მიერ მოგების აღიარება ხდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც წმინდა აქტივების ფულადი ღირებულება საანგარიშგებო

პერიოდის ბოლოს, აღემატება წმინდა აქტივების ფულად ღირებულებას საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისიათვის, რომელიც რჩება მოცემულ პერიოდში კაპიტალის ყოველნაირი გადანაწილებისა და მესაკუთრეთა მიერ განხორციელებული ყოველგვარი დამატებითი შენატანებისგამოქვითვის შემდეგ. ფინანსური კაპიტალის შენარჩუნება იზომება ნომინალურ ფულად ერთეულებში ან მუდმივი მსყიდველობითი უნარიანობით.

კაპიტალის ფიზიკური შენარჩუნების კონცეფციის თანხმად, საწარმოს მიერ მოგების აღიარება ხდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს საწარმოს ფიზიკური მწარმოებლურობა (ან მიმდინარე სიმძლავრე) აღემატება საწარმოს მწარმოებლურობას საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში, რომელიც რჩება მოცემულ პერიოდში კაპიტალის ყოველნაირი გადანაწილებისა და მესაკუთრეთა მიერ განხორციელებული ყოველგვარი დამატებითი შენატანების გამოქვითვის შემდეგად (მუხლი 104).

ჩვენი აზრით, საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაში ორივე კონცეფციაა ასახული. ბუღალტრულ ბალანსში ასახულია კაპიტალის ფინანსური შენარჩუნების, მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში კი, ფიზიკური შენარჩუნების კონცეფცია. ასე რომ, ან ერთ ან მეორე მიდგომას ცალკე ცალკე ვერ გამოვყოფთ. ამ ორ კონცეფციას შორის არსებობს კავშირი და იზოლირებულად არ არსებობენ.

ფასს 1 — ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების პირველად გამოყენება — არეგულირებსაკითხებს, როცა საწარმო პირველად გადადის ფასს-ის გამოყენებაზე. ამ სტანდარტის თანახმად, საწარმომ, რომელიც ამზადებს ფასს-ის საფუძველზე ფინანსური აღრიცხვის საწყის ბაზას, უნდა გაითვალისწინოს:

- აღიაროს ყველა აქტივი და ვალდებულება რომელთა აღიარებაც მოითხოვება ფასსით;
- არ აღიაროს აქტივებად და ვალდებულებებად მუხლები, თუ ფასსით არ დაიშვება მათი გამოყენება;
- მოახდინოს ისეთი მუხლების ხელახალი კლასიფიცირება, რომელსაც აღრიცხვის ადრინდელი საერთაშორისო სტანდარტი აღიარებდა, როგორც ერთი სახის აქტივის, ვალდებულებების ან საკუთარი კაპიტალის კომპონენტს.
- ფასს გამოიყენოს ყველა აღიარებული აქტივისა და ვალდებულების შესაფასებლად.

ეს სტანდარტი მოითხოვს, რომ საწარმომ ფასს-ზე გადასვლის თარიღისათვის უნდა მოამზადოს შესაბამისი პირველი ბალანსი, რომელიც არის ფასს-ის შესაბამისი აღრიცხვის ამოსავალი ბაზა.

საწარმომ ერთი და იგივე სააღრიცხვო პოლიტიკა უნდა გამოიყე-

ნოს თავის თავდაპირველ ფასს-ის შესაბამის ბალანსში და პირველ ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი ყველა პერიოდისათვის. ამასთან, საწარმომ უნდა გამოიყენოს ფასს-ის ახალი ვერსია და მისი ყველა აუცილებელი მოთხოვნა. შესაბამისად, მოახდენს ძველი და ახალი მოთხოვნების მიხედვით შეფასებული მუხლების შეჯერების ცხრილს. სტანდარტს თან ერთვის პრაქტიკული გამოთვლების ნიმუშები.

ფასს 2 — ნილობრივი გადახდა — შეეხება საწარმოს მიერ თავის ანგარიშგებაში ნილობრივი გადახდების ოპერაციების აღრიცხვის მეთოდიკას. როგორც ცნობილია, საწარმოები თავის თანამშრომლებს ან სხვა მხარეებს ჩუქნიან აქციებს ან გამოსცემს მათ მომწოდებელთა ვალდებულებების დაფარის მიზნით.

ფასს 2 — აყალიბებს შეფასების პრინციპებს და განსაკუთრებულ მოთხოვნებს ნილობრივი გადახდის სამი ტიპის ოპერაციისათვის:

1. კაპიტალით განსაზღვრული ნილობრივი გადახდის ოპერაციები, რომლებითაც საწარმო პროდუქციას ან მომსახურებას იღებს, როგორც კომპესაციას საწარმოს ნილობრივი ინსტრუმენტისათვის (აქციებისა და აქციების ოპციონების ჩათვლით). ფასს 2 განმარტავს, რომ მოცემულ შემთხვევაში, საწარმომ მიღებული პროდუქცია ან მომსახურება და მასთან დაკავშირებული კაპიტალის ზრდა უნდა შეაფასოს მიღებული პროდუქციის რეალური ღირებულებით, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა მიღებული აქტივის რეალური ღირებულების საომედოდ შეფასება შეუძლებელია. ასეთ შემთხვევაში საწარმოს მოეთხოვება შეაფასოს მათი ღირებულება და შესაბამისი კაპიტალის ზრდა არაპირდაპირ, გადაცემული ნილობრივი ინსტრუმენტის რეალური ღირებულების მიხედვით.

2. ფულით განსაზღვრული ნილობრივი გადახდის ოპერაციები, რომლებითაც საწარმო შეიძენს პროდუქციას ან მომსახურებას, მათი მომწოდებლებისადმი ვალდებულების წარმოშობით იმ ოდენობით, რომელიც ეყრდნობა საწარმოს აქტივების ან საწარმოს სხვა ნილობრივი ინსტრუმენტის ფასს ან ღირებულებას. მოცემულ შემთხვევაში, საწარმომ მიღებული პროდუქცია და წარმოშობილი ვალდებულება უნდა შეაფასოს რეალური ღირებულებით. ვალდებულების დაფარვამდე საწარმომ ხელახლა უნდა შეაფასოს ვალდებულება ყოველი საანგარიშგებო თარიღისა და გადახდის თარიღისათვის და ნებისმიერი ცვლილება ასახოს ამ პერიოდის მოგებაზარალში.

3. ოპერაციები, რომლებითაც საწარმო პროდუქციას ან მომსახურებას იღებს ან იძენს და ხელშეკრულების პირობები უზრუნველყოფს საწარმოს ან ამ პროდუქციის (ან მომსახურების) მომწოდებელს, **ოპერაციის გადახდის არჩევანით – ფულით ან ნილობრივი ინსტრუმენტისგამოცემით**. ამ შემთხვევაში საწარმოს მოეთხოვება

ამ ოპერაციის აღრიცხვა როგორც ფულით განსაზღვრული ნილობრივი გადახდის ოპერაციისა.

სტანდარტის განმარტებით **ნილობრივი ინსტრუმენტი არის ხელშეკრულება**, რომელიც ადასტურებს საწარმოს აქტივების დარჩენილ წილს, ყველა მისი ვალდებულების დაფარვის შემდეგ.

სტანდარტს თან ახლავს ინტერპრეტაციები და დასკვნების საფუძველი. მოტანილია მითითებები დანერგვაზე და საილუსტრაციო მაგალითები

ფასს 3 — საწარმოთა გაერთიანება — მთავარი მოთხოვნებია:

- საწარმოთა ყველა გაერთიანების ბუღალტრული აღრიცხვა უნდა მოხდეს შეძენის მეთოდის გამოყენებით.

- დაშვებული აღარაა წილების გაერთიანების მეთოდი;

- უნდა განისაზღვროს მყიდველი საწარმო საწარმოთა გაერთიანებაში, მისსავე ფარგლებში. **მყიდველი არის** გაერთიანებაში შემავალი სამეურნეო ერთეული, რომელიც მოიპოვებს კონტროლს სხვა გაერთიანებულ სამეურნეო ერთეულებზე ან საწარმოებზე;

- მყიდველმა საწარმომ გაერთიანების ღირებულება უნდა შეაფასოს როგორც, შეძენილ საწარმოზე კონტროლის მოპოვების სანაცვლოდ გამოშვებული ნილობრივი ინსტრუმენტების რეალური ღირებულებების ერთობლიობა, გაცვლის თარიღისათვის, დამატებული საწარმოთა გაერთიანებასთან უშუალოდ დაკავშირებული ნებისმიერი დანახარჯები;

- მყიდველმა საწარმომ შეძენის თარიღით ცალკე უნდა აღიაროს შეძენილი საწარმოს იდენტიფიცირებადი აქტივები, ვალდებულებები და პირობითი ვალდებულებები, რომლებიც აკმაყოფილებენ აღიარების კრიტერიუმებს.

- საწარმოთა გაერთიანებაში შეძენილი გუდვილი მყიდველმა საწარმომ შეძენის დღიდან უნდა აღიაროს შეძენის აქტივის სახით;

- აკრძალულია საწარმოთა გაერთიანებაში შეძენილი გუდვილის ამორტიზაცია და სანაცვლოდ მოითხოვება გუდვილის ყოველწლიური შემონმება გაუფასურების თვალსაზრისით, ბასს 36 — „აქტივების გაუფასურება“ — შესაბამისად, თუ შეცვლილი გარემოებები მიანიშნებს, რომ აქტივი შეიძლება გაუფასურებული იყოს.

ფასს 3 განმარტავს, რომ **გუდვილი არის** მომავალი ეკონომიკური სარგებელი, რომელიც წარმოიშობა ისეთი აქტივებიდან, რომლებიც ინდივიდუალურად ვერ განისაზღვრება და ვერც ცალკე იქნება აღიარებული.

სატანდარტს თან ახლავს საილუსტრაციო მაგალითები საწარმოთა გაერთიანებების შესახებ.

ფასს 4 — სადაზღვევო ხელშეკრულებები — მოცემული სტანდ-

არტი პირველად ეხება სადაზღვევო ხელშეკრულებებს. სადაზღვევო ხელშეკრულებების აღრიცხვის პრაქტიკა სხვადასხვა სახელმწიფოში სხვადასხვანაირი იყო. წინამდებარე სტანდარტი წარმოადგენს სტანდარტების საბჭოს მუშაობის მეორე ფაზაზე გარდამავალ საფეხურს.

სტანდარტის მიზანია ხელი შეუწყოს სადაზღვევო ხელშეკრულებების ბუღალტრული აღრიცხვის გაუმჯობესებას და ანგარიშგებაში ინფორმაციის გაშუქებას.

სტანდარტში გამოყენებულია შემდეგი ტერმინები:

მზღვეველი — მხარე, რომელსაც სადაზღვევო ხელშეკრულების თანახმად აქვს ვალდებულება, კომპენსაცია გადაუხადოს პოლისის მფლობელს, თუ მოხდება სადაზღვევო შემთხვევა.

სადაზღვევო ხელშეკრულება — შეთანხმება, რომლის მიხედვით ერთი მხარე (მზღვეველი) თავის თავზე იღებს მეორე მხარის (პოლისის მფლობელის) მნიშვნელოვან სადაზღვევო რისკს, შეთანხმების თანახმად, კომპენსაცია გადაუხადოს პოლისის მფლობელს, თუ ესა თუ ის კონკრეტული განუსაზღვრელი მოვლენა (სადაზღვევო შემთხვევა) უარყოფითათ იმოქმედებს პოლისის მფლობელზე.

სადაზღვევო ვალდებულება — მზღვეველის ნეტო სახელშეკრულებო ვალდებულებები, სადაზღვევო ხელშეკრულების მიხედვით.

სადაზღვევო შემთხვევა — მომავალი განუსაზღვრელი მოვლენა, რომელსაც მოიცავს სადაზღვევო ხელშეკრულება და რომელიც წარმოქმნის სადაზღვევო რისკს.

სადაზღვევო რისკი — რისკი, ფინანსური რისკის გარდა, რომელიც ხელშეკრულების მფლობელისაგან გადაეცემა ხელშეკრულების გამცემს.

სადაზღვევო აქტივი — მზღვეველის ნეტო სახელშეკრულებო უფლებები სადაზღვევო ხელშეკრულების შესაბამისად.

გადამზღვევი — სადაზღვევის ხელშეკრულების პოლისის მფლობელი. პირი, რომელსაც სადაზღვევის ხელშეკრულების თანახმად აქვს ვალდებულება, კომპენსაცია გადაუხადოს სადაზღვევის პოლისის მფლობელს, თუ მოხდება სადაზღვევო შემთხვევა.

გადაზღვევის ხელშეკრულება — არის ხელშეკრულება, რომელიც გასცა ერთმა მზღვეველმა (გადამზღვეველმა), რათა მეორე მზღვეველს (გადაზღვევის პოლისის მფლობელს), აუნაზღაუროს გადაზღვევის პოლისის მფლობელის მიერ გაცემული ერთი ან მეტი ხელშეკრულების ზარალი.

გადაზღვეული აქტივები — გადაზღვევის პოლისის მფლობელის ნეტო სახელშეკრულებო უფლებები, გადაზღვევის ხელშეკრულების შესაბამისად.

მოცემული სტანდარტი გამოიყენება ყველა სადაზღვევო ხელშეკ-

რულებისათვის (მათ შორის გადაზღვევის ხელშეკრულებებისთვისაც), რომელსაც სამეურნეო სუბიექტი გასცემს და გადაზღვევის ხელშეკრულებებისთვისაც, რომელსაც ფლობს, კონკრეტული ხელშეკრულებების გარდა, რომელსაც სხვა სტანდარტი მოიცავს. იგი არ გამოიყენება მზღვეველის სხვა აქტივებისა და ვალდებულებებისათვის, როგორცაა ფინანსური აქტივები და ფინანსური ვალდებულებები ბასს 39-ის — „ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება“ — მოქმედების სფეროდან. გარდა ამისა, მოცემული სტანდარტი არ ეხება პოლისის მფლობელთა ბუღალტრული აღრიცხვის საკითხებს.

სტანდარტში ჩამოთვლილია მაგალითები, რომელშიც მაშინ იქნება სადაზღვევო ხელშეკრულებები, თუ სადაზღვევო რისკის გადაცემა მნიშვნელოვანი იქნება. კერძოდ:

- ქონების დაზღვევა ქურდობისაგან ან დაზიანებისაგან;
- დაზღვევა პროდუქციის ვალდებულებისაგან, პროფესიული ვალდებულებებისაგან, მოქალაქეობრივი ვალდებულებისაგან და იურიდიული ხარჯებისაგან.
- სიცოცხლის დაზღვევა;
- მუდმივი პირობითი ანიუტეტები (რენტის მიმღები) და პენსიები;
- შრომისუნარობა და სამედიცინო დახმარება;
- სხვადასხვა სახის საგარანტიო ვალდებულებები.
- კრედიტის დაზღვევა, დახმარება მოგზაურობის დროს და სხვა.

სტანდარტი არ არეგულირებს პოლისის მფლობელების ბუღალტრულ აღრიცხვას, ვიანაიდან ბასს საბჭოს ეს საკითხი არ მიაჩნია პროირიტეტულად პირველ ფაზაზე.

სტანდარტი განმარტავს, რომ მზღვეველმა უნდა განმარტოს სადაზღვევო ხელშეკრულებებიდან წარმოშობილი აქტივები, ვალდებულებები, შემოსავალი და ხარჯი.

სტანდარტის მოთხოვნით, მზღვეველმა ყოველი საანგარიშგებო თარიღისათვის უნდა შეაფასოს, ადეკვატურია თუ არა მისი, აღიარებული სადაზღვევო ვალდებულებები, რისთვისაც იყენებს თავისი სადაზღვევო ხელშეკრულებებით გათვალისწინებული მომავალი ფულადი ნაკადების მიმდინარე შეფასებებს. თუ აღნიშნული შეფასებებიდან ჩანს, რომ მზღვეველის სადაზღვევო ვალდებულებების საბალანსო ღირებულება ადეკვატური არ არის შეფასებული მომავალი ფულადი ნაკადების ფონზე, მთელი დეფიციტური თანხა აღიარდება მოგებასა და ზარალში (მუხლი 15). ასევე, გადაზღვეული აქტივებისათვის მზღვეველმა უნდა გამოიყენოს ბასს 36 — „აქტივების გაუფასურება“.

ამრიგად, ფასს 4 - ის მიზანია გარკვეულ ჩარჩოებში მოაქციოს იმ სამეურნეო სუბიექტების სადაზღვევო ხელშეკრულებების ფინანსური

ანგარიშგება, რომლებიც გამოსცემენ ამგვარ ხელშეკრულებებს (ანუ მზღვევი), სანამ სტანდარტების საბჭო დაამთავრებს სადაზღვევო ხელშეკრულებების შესახებ თავის პროექტის შემუშავების მეორე ფაზას.

ფასს 5 — „გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები“ — განსაზღვრავს გასაყიდი გრძელვადიანი აქტივების კლასიფიკაციის, შეფასების და წარდგენის პირობებს და ცვლის ბასს — 35 – ს „შენწყვეტილი ოპერაციები“.

გამომდინარე იქედან, რომ ბასს საბჭოს უმთავრეს მიზანს წარმოადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდების (სტანდარტების) კონვერგენცია (ჰარმონიზაცია) საერთაშორისო მასშტაბით, ფასს – 5 დამუშავდა აშშ ფინანსური აღრიცხვის საყოველთაოდ აღიარებულ პრინციპებსა (US GAAP) და ფასს პრინციპებს შორის განსხვავებების შემცირების მიზნით.

2001 წელს აშშ ფინანსური აღრიცხვის სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემული იქნა სტანდარტი 144 — „გრძელვადიანი აქტივების გაუფასურებისა და გაყიდვის ბუღალტრული აღრიცხვა“ (ფას), რომელიც სამ სფეროს მოიცავს: ა). მფლობელობაში დასატოვებელი და გამოსაყენებელი გრძელვადიანი აქტივების გაუფასურება, ბ). გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივების კლასიფიკაცია, შეფასება და წარდგენა, გ). შეწყვეტილი ოპერაციების კლასიფიკაცია და წარდგენა.

ამ სტანდარტსა და ფასს- ს შორის ძირითადად შეთანხმება მოხდა გასაყიდად გამიზნული აქტივებისა და შეწყვეტილი ოპერაციების წარდგენის საკითხში.

ფასს — 5 მოითხოვს:

ა). აქტივები, რომელიც პასუხობს კრიტერიუმებს, რომლის მიხედვითაც შესაძლოა მათი კლასიფიცირება, როგორც გასაყიდად გამიზნული, უნდა შეფასდეს საბალანსო ღირებულებასა და რეალურ ღირებულებას შორის (გაყიდვის დანახარჯების გამოკლებით) უმცირესი ღირებულებით;

ბ). აქტივები, რომელიც პასუხობს კრიტერიუმებს, რომლის მიხედვითაც შესაძლოა მათი კლასიფიცირება, როგორც გასაყიდად გამიზნული, ცალკე უნდა იყოს წარმოდგენილი ბალანსში. ხოლო შეწყვეტილი ოპერაციების შედეგები ცალკე — მოგებაზარალის ანგარიშგებაში.

ფასს 5 – ის წესები ვრცელდება ყველა აღიარებულ გრძელვადიან აქტივზე (გრძელვადიანია აქტივი, რომელიც მოიცავს თანხას, რომლის ამოღება მოხდება ბალანსის შედგენის თარიღიდან 12 თვის შემდეგ) და სანარმოს ყველა სალიკვიდაციო ჯგუფზე, გარდა აქტივებისა, რომელთაც შეეხება შემდეგი სტანდარტები: ბასს 12 „მოგებიდან გა-

დასახადები“, ბასს 19 — „მომუშავეთა გასამრჯელოები“, ბასს 39 — „ფინანსური ინსტრუმენტები“, ბასს 40 — „საინვესტიციო ქონება“, ბასს 41 — „სოფლის მეურნეობა“, ფასს 4 — „სადაზღვევო ხელშეკრულებები“.

გრძელვადიანი აქტივი, რომელიც კლასიფიცირებულია როგორც გასაყიდად გამიზნული (ან სალიკვიდაციო ჯგუფი) არ შეიძლება კლასიფიცირებულ იქნას მიმდინარე აქტივებად. თუ სანარმო ლიკვიდაციის პროცესში უშვებს აქტივების ჯგუფს, მაშინ ფასს –ის შეფასებები ვრცელდება მთლიან ჯგუფზე.

სანარმო გრძელვადიან აქტივს (ან სალიკვიდაციო ჯგუფს) მიანიჭებს გასაყიდად გამიზნულის კალიფიკაციას, თუ მისი საბალანსო ღირებულება ამოღებული იქნება გრძელვადიანი გამოყენებიდან და არა გაყიდვის გარიგებიდან.

ამისათვის, შესაძლებელი უნდა იყოს აქტივის (ან სალიკვიდაციო ჯგუფის) დაუყოვნებელი გაყიდვარსებულ მდგომარეობაში და მისი გაყიდვა ძალიან სარწმუნო უნდა იყოს.

იმისათვის, რომ გაყიდვა ძალზე სარწმუნო იყოს, ხელმძღვანელობის მიერ შემუშავებული უნდა იყოს მყიდველის მოძებნისა და გეგმის ბოლომდე მიყვანის აქტიური პროგრამა. ამასთან, უნდა მოხდეს აქტივის გაყიდვაზე მიმართული მარკეტინგი, იმ ფასად, რომელიც შეესაბამება მის რეალურ ღირებულებას. გარდა ამისა, გაყიდვის ოპერაციის დასრულება ერთი წლის განმავლობაში უნდა მთავრდებოდეს, ისე რომ გეგმის გაუქმება მოსალოდნელი არ უნდა იყოს. შესაძლოა გაყიდვის პროცესი ერთ წელზე მეტ ხანს გაგრძელდეს, მაგრამ იგი კლასიფიცირებული იქნეს მაინც როგორც გასაყიდად გამიზნული, თუ ეს მოხდა სანარმოზე დამოუკიდებელი ფაქტორებით და ხელმძღვანელობას არ შეუცვლია გადაწყვეტილება აქტივის გაყიდვის შესახებ.

როდესაც სანარმო გრძელვადიან აქტივს (ან სალიკვიდაციო ჯგუფს) იძენს კონკრეტულად შემდგომი გაყიდვის მიზნით, მაშინ, მისი შესყიდვის დღიდან კლასიფიცირებულ უნდა იქნას, როგორც გასაყიდად გამიზნული.

სანარმომ არ უნდა მოახდინოს გასაუქმებელი გრძელვადიანი აქტივის კლასიფიცირება, როგორც გასაყიდად გამიზნული. გამოყენებიდან დროებით ამოღებული გრძელვადიანი აქტივი არ უნდა აღირიცხოს როგორც გაუქმებული.

სანარმო აღიარებს აქტივის (ან სალიკვიდაციო ჯგუფის) გაუფასურების ზარალს ყოველი თავდაპირველი ან შემდგომი ჩამონერის დროს რეალურ ღირებულებას გამოკლებულ გაყიდვის დანახარჯებამდე. რეალური ღირებულების ზრდის შემთხვევაში სანარმომ უნდა აღიაროს შემოსულობა არა უმეტეს ჯამური გაუფასურების

ზარალისა, რომელიც უკვე აღიარებული იყო ან ამ სტანდარტის ან ბასს 36 – ის მიხედვით.

საწარმო ცვეთას არ დაარიცხავს გრძელვადიან აქტივებს, სანამ იგი კლასიფიცირებულია, როგორც გასაყიდად გამიზნული. ხოლო, პროცენტისა და სხვა ხარჯების აღიარება უნდა გაგრძელდეს.

საწარმომ გასაყიდად გამიზნული კლასიფიცირებული გრძელვადიანი აქტივი ან სალიკვიდაციო ჯგუფი ბალანსში უნდა წარადგინოს სხვა აქტივებისაგან განცალკავებულად.

სტანდარტის მიხედვით **შენწყვეტილი ოპერაცია არის** საწარმოს კომპონენტი, რომელიც გაიყიდა ან კლასიფიცირებულია როგორც გასაყიდად გამიზნული და წარმოადგენს საწარმოს განცალკავებულ ძირითად საქმიან არეალს ან არის გაყიდვის მიზნით შექმნილი შვილობილი კომპანია.

გამოყენების ღირებულება არის მომავალი ფილადი ნაკადების მიმდინარე დისკონტირებული ღირებულება, რომლის წარმოქმნა მოსალოდნელია აქტივის უწყვეტი გამოყენებიდან და მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის დასრულებისას გაყიდვიდან.

სტანდარტს თან ერთვის დანართი და დასკვნების საფუძვლები.

ბასს 1 — ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა — განსაზღვრავს ფირმების საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ძირითად საფუძვლებს, რაც უზრუნველყოფს როგორც ცალკეული საწარმოს წინა წლების ფინანსური ანგარიშგების, ასევე სხვადასხვა საწარმოთა ფინანსური ანგარიშგების შესადარისობას.. ამ მიზნით სტანდარტში განხილულია მეთოდური მითითებები ფინანსური ანგარიშგების სტრუქტურისა და შინაარსის მინიმალური მოთხოვნების შესახებ.

ფინანსური ანგარიშგება არის საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის და მისი საქმიანობის ფინანსური შედეგების სტრუქტურულად ჩამოყალიბებული სურათი.

სტანდარტი განსაზღვრავს ფინანსური ანგარიშგების შემადგენლებს ანუ კომპონენტებს, ელემენტებსა და ხარისხობრივ მახასიათებლებს რათა იგი იყოს საიმედო და ამ ინფორმაციის გარე მომხმარებლებს დაეხმარონ სწორი გადაწყვეტილებების მიღებაში: დაამყარონ თუ არა საქმიანი ურთიერთობა ერთმანეთთან.

ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტებია:

- ბუღალტრული ბალანსი;
- მოგებაზარალის ანგარიშგება;
- ფულადი ნაკადების ანგარიშგება;
- ანგარიშგება საკუთარ კაპიტალში ცვლილებების შესახებ;
- განმარტებითი შენიშვნები.

ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები: აქტივები, საკუთარი კაპიტალი, ვალდებულებები, შემოსავლები და ხარჯები. ჩამოთვლილი აგრეგირებული მაჩვენებლები ისეა ანგარიშგებაში გადმოცემული, რომ მათ საფუძვლზე ჩატარებული ანალიზით შეიძლება ინფორმაციის მომხმარებელმა გააკეთოს დასკვნა მოცემული საწარმოს გადახდისუნარიანობისა და მომგებიანობის შესახებ.

ვინაიდან ფინანსური ანგარიშგება უპირველესად გარე მომხმარებლებისათვის არის გამიზნული, იგი გარკვეულ საერთო მოთხოვნებს უნდა აკმაყოფილებდეს, რათა ინფორმაციის მომხმარებლებმა სწორი გადაწყვეტილებები მიიღონ. ამიტომ, სტანდარტი განსაზღვრავს აუცილებელ ხარისხობრივ მახასიათებლებს, რომელიც ყველა საწარმომ უნდა დაიცვას. ესენია; აღქმადობა, შესაბამისობა (არსებითობა), შესადარისობა და საიმედოობა (სრული, ობიექტური, წინდახედული, ნეიტრალური, დროული, შინაარსით ფორმაზე აღმატებული).

სტანდარტში აღნიშნულია, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომზადების დროს საწარმოები უნდა დაეყრდნონ ორ ძირითად დაშვებას: დარიცხვის პრინციპს და წარმოების უწყვეტობის პრინციპს.

დარიცხვის მეთოდით, აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარება ხდება მაშინ, როცა ისინი დააკმაყოფილებენ სტრუქტურულ საფუძვლებში მოცემულ განმარტებებსა და აღიარების კრიტერიუმებს.

წარმოების უწყვეტობის ანუ ფუნქციონირებადი საწარმოს პრინციპი მოითხოვს, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში საწარმოს ხელმძღვანელობამ უნდა შეაფასოს, აქვს თუ არა საწარმოს საქმიანობის გაგრძელების უნარი.

სტანდარტი განსაზღვრავს, რომ **ბუღალტრულ ბალანსში** აქტივები წარმოდგენილ უნდა იქნას მიმდინარე და გრძელვადიანი აქტივების სახით.

ფინანსურ ანგარიშგებაში ყველა არსებითი მუხლი წარდგენილი უნდა იქნეს განცალკავებულად. არაარსებითი მუხლები უნდა გაერთიანდეს ფუნქციური დანიშნულების ან ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით და საჭირო არაა მათი ცალკეცალკე წარდგენა.

ბალანსში აგრეთვე ცალკე უნდა იქნეს წარდგენილი გასაყიდად გამიზნული და სალიკვიდაციო ჯგუფებში ჩართული აქტივების ღირებულება ფასს 5 –ის მოთხოვნების შესაბამისად.

მოგებაზარალის ანგარიშგებაში ჩართული უნდა იყოს ამავე პერიოდის შემოსავლებისა და ხარჯების ყველა მუხლი, თუ რომელიმე სტანდარტით ან ინტერპრეტაციით სხვა რამ არ მოითხოვება. აგრეთვე ასახული უნდა იქნას უმცირესობის წილზე მისაკუთვნილებელი მოგება ან ზარალი და სათაო საწარმოს მფლობელებზე გასანაწილებელი მო-

გება ან ზარალი.

აგრეთვე, განსაკუთრებული შემოსავლის ან ხარჯის სახით არ უნდა იყოს წარდგენილი მუხლები.

ასეთი მოთხოვნა ახალ ცვლილებებამდე არ არსებობდა. ჩვენ არ მიგვაჩნია მართებულად ეს ცვლილება, რადგან განსაკუთრებულ ხარჯებში ზოგჯერ შეიძლება დიდი ოდენობის ჯარიმის ხარჯებიც იყოს, რაც ინფორმაციის მომხმარებლისათვის საინტერესოს წარმოადგენს.

სტანდარტით, საწარმომ ხარჯების კლასიფიკაცია უნდა მოახდინოს მათი ფუნქციური დანიშნულების ან ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით. წარმოების სექტორის საწარმოებმა (მრეწველობა, სოფლის მეურნეობა, მშენებლობა) უნდა გამოიყენონ ეკონომიკური ელემენტების მიხედვით ხარჯების დაჯგუფება. მომსახურების სფეროს საწარმოებმა კი შეიძლება ხარჯები დააჯგუფონ მათი ფუნქციური დანიშნულების მიხედვით. თუ სამრეწველო ტიპის საწარმოები აირჩევენ მოგებაზარალის ანგარიშგების წარდგენას დანახარჯთა ფუნქციური დანიშნულების მეთოდის საფუძველზე, მაშინ განმარტებით შენიშვნებში უნდა გახსნან ინფორმაცია დანახარჯთა ელემენტების (მასალის ხარჯი, შრომითი ხარჯი, ცვეთის ხარჯი) შესახებ.

ანგარიშგება საკუთარ კაპიტალში ცვლილებების შესახებ — უნდა შეიცავდეს შემდეგი სახის ინფორმაციას: სააქციო კაპიტალის საწყისი ნაშთი, რეზერვები, გაუნაწილებელი მოგება, ფულადი ნაკადების ჰეჯირება, აქციების გამოშვება, უკან გამოსყიდული საკუთარი აქციები, უცხოური ქვედანაყოფის გადაანგარიშებით წარმოშობილი საკურსო სხვაობები, საკუთარ კაპიტალში აღიარებული წმინდა მოგება, დივიდენდები და სააქციო კაპიტალის საბოლოო ნაშთი.

ანგარიშგება ფულადი ნაკადების შესახებ განხილულია მეშვიდე სტანდარტში.

ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში საწარმომ უნდა ასახოს შემდეგი ინფორმაცია:

- ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისათვის არჩეული სააღრიცხვო პოლიტიკა;
- ფასის მოთხოვნებით გათვალისწინებული განმარტებითი ინფორმაცია, რომელიც უშუალოდ არ არის წარდგენილი ფინანსურ ანგარიშგებაში;
- დამატებითი ინფორმაცია, რომელიც ასახული არ არის უშუალოდ ფინანსურ ანგარიშგებაში, მაგრამ აუცილებელია საწარმოს შესახებ ინფორმაციის სამართლიანი წარდგენისათვის.

ბასს 2 — სასაქონლომატერიალური ფასეულობები — ადგენს სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვის წესს. ერთერ-

თი მნიშვნელოვანი საკითხია მატერიალური მარაგების თვითღირებულების განსაზღვრა. სასაქონლო მატერიალური ფასეულობები როგორც აქტივი, აღრიცხება მანამ, სანამ ცნობილი არ გახდება მასთან დაკავშირებული შემოსავლების მიღება. სტანდარტში აღწერილია სასაქონლომატერიალური ფასეულობების თვითღირებულების განსაზღვრისა და მისი, შემდგომ ხარჯებად აღიარების, აგრეთვე ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე ჩამონერის პრაქტიკული რეკომენდაციები. სტანდარტში მოცემულია აგრეთვე სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულების განსაზღვრის წესები.

სტანდარტი შეეხება ყველა სახის სასაქონლომატერიალურ ფასეულობების აღრიცხვის საკითხებს, გარდა დაუმთავრებელი მშენებლობისა, ფინანსური ინსტრუმენტებისა და სოფლის მეურნეობის პროდუქციასთან დაკავშირებული ბიოლოგიური აქტივებისა.

ბასს 7 — ფულადი ნაკადების ანგარიშგება — მზადდება საკასო პრინციპის საფუძველზე. მასში ფულადი ნაკადები დაჯგუფებულია საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობის შესაბამისად.

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

ფულად სახსრებში იგულისხმება ნაღდი ფული და დეპოზიტები მოთხოვნამდე.

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

საოპერაციო საქმიანობა არის საწარმოს ძირითადი (მაპროფილებელი) და მასთან დაკავშირებული საქმიანობა, როგორცაა:

- საქონლის გაყიდვიდან და მომსახურების განვიდან მიღებული ფულადი სახსრები;
- როიალტებიდან, ჰონორარებიდან, საკომისიო გადასახდელებიდან სხვა შემოსავლებიდან მიღებული ფულადი სახსრები;
- საქონლისა და მომსახურების მომწოდებლებისათვის გადახდილი ფულადი სახსრები;
- თანამშრომლებისათვის და მათი სახელით გადახდილი ფულადი სახსრები;
- სადაზღვევო საწარმოებისათვის სადაზღვევო პრემიებითა და პრეტენზიებით, ანუიტეტებითა და სხვა სადაზღვევო დახმარებებით მიღებული და გადახდილი ფულადი სახსრები;
- მოგების გადასახადზე გადახდილი ფულადი სახსრები;

• კომერციული გარიგებებისა და სავაჭრო მიზნით დადებული კონტრაქტებით მიღებული და გადახდილი ფულადი სახსრები (1.628).

საინვესტიციო საქმიანობა არის გრძელვადიანი აქტივების და იმ სხვა ინვესტიციათა შექმნა და რეალიზაცია, რომელსაც არ მოიცავს ფულადი სახსრების ეკვივალენტები. როგორცაა:

• ძირითადი საშუალებების, არამატერიალური და სვა არამატერიალური აქტივების შესაძენად გადახდილი ფულადი სახსრები. მასში შედის აგრეთვე სამეცნიეროკვლევით სამუშაოებზე განეული კაპიტალიზებული დანახარჯები და საკუთარი წარმოების ძირითადი საშუალებები;

• ზედმეტი ძირითადი საშუალებების, არამატერიალური აქტივებისა და სხვა გრძელვადიანი აქტივების რეალიზაციიდან მიღებული ფულადი სახსრები;

• სხვა საწარმოების საკუთარი კაპიტალის ან სასესხო ინსტრუმენტებისა და ერთობლივი საქმიანობის წილის შესაძენად გადახდილი ფულადი სახსრები (იმ მიღებების გარდა, როდესაც ამგავარი ინსტრუმენტები ითვლება ფულადი სახსრების ეკვივალენტებად ან შექმნილი იყო კომერციული გარიგებისა და სავაჭრო მიზნით);

• სხვა პირებზე ავანსად და სესხად გაცემული და მათ დასაფარად მიღებული ფულადი სახსრები (გარდა საფინანსო დაწესებულებების მიერ გაცემებისა);

• ფიზიკური, ფორვარდული, საოპციო და სვოპლონტრაქტებით გადახდილი და მიღებული ფულადი სახსრები, იმ შემთხვევების გარდა, როდესაც კონტრაქტები შექმნილია კომერციული გარიგებების და სავაჭრო მიზნით ან ანგარიშსწორება კლასიფიცირებულია როგორც საფინანსო საქმიანობა;

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

• აქციების და საკუთარი კაპიტალის სხვა ინსტრუმენტების გამოშვების შედეგად მიღებული ფულადი სახსრები;

• მესაკუთრეთათვის აქტივების შექმნისან გამოსყიდვის მიზნით გადახდილი ფულადი სახსრები;

• სავალო ფასიანი ქაღალდების, სესხების, თამასუქების, ობლიგაციების, გირაოებისა და სხვა მოკლევადიანი ან გრძელვადიანი სესხების გამოშვების შედეგად მიღებული ფულადი სახსრები;

• სესხების დასაფარავად გადახდილი ფულადი სახსრები;

• მოიჯარის მიერ ფინანსური იჯარის ვალდებულებების შესამცირებლად გადახდილი ფულადი სახსრები.

საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადები საწარმომ შეიძლება წარადგინოს პიდაპირი ან არაპირდაპირი მეთოდით.

დით.

პირდაპირი მეთოდით ასახულია ფულადი სახსრების შემოსულობა და გასვლა ფულადი ნაკადების ძირითადი კატეგორიების მიხედვით.

არაპირდაპირი მეთოდით ხდება დასაბეგრი მოგების კორექტირება არაფულადი ოპერაციების შედეგებით, წარსული ან მომავალი პერიოდის საოპერაციო შემოსავლებისა და გადახდების გადავადების ან დარიცხვის გათვალისწინებით. აგრეთვე, იმ შემოსავლებისა და ხარჯების გათვალისწინებით, რომლებიც დაკავშირებულია საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობის ფულად ნაკადებთან.

სტანდარტი რეკომენდაციას იძლევა, ფულადი ნაკადების ანგარიშგება მომზადდეს პირდაპირი მეთოდით, რადგან იგი იძლევა სრულ ინფორმაციას ფულადი ნაკადების შესაფასებლად, ვიდრე არაპირდაპირი მეთოდით.

ბასს 8 — სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები — განსაზღვრავს სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევასა და მისი შეცვლის, აგრეთვე შეცდომების გასწორების კრიტერიუმებს.

სააღრიცხვო პოლიტიკა არის გარკვეული პრინციპების, საფუძვლების, დაშვებების, წესებისა და პრაქტიკული მეთოდების ერთობლიობა, რომლებიც გამოიყენება საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის დროს.

ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებაში არის შესწორება აქტივის ან ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებაში. ისეთი ცვლილებები შეფასებაში, რომელიც გამოწვეულია ახალი ინფორმაციით ან ახალი განვითარებით, არ წარმოადგენს შეცდომების გასწორებას.

წინა პერიოდის შეცდომები არის საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაში დაშვებული უზუსტობა ან ელემენტების გამოტოვება, წარმოქმნილი ერთი ან რამდენიმე პერიოდის წინ იმის გამო, რომ ვერ იქნა ან არასწორად იქნა გამოყენებული ინფორმაცია. ეს შეცდომები მოიცავს მათემატიკური შეცდომების შედეგებს, ფაქტების უყურადღებოდ დატოვების ან არასწორი ინტერპრეტაციების და თაღლითობის შემთხვევებს.

ცვლილებები და შეცდომები შეიძლება აისახოს რექტროსპექტიულად ან პერსპექტიულად.

რექტროსპექტიულად გამოყენება არის ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის იმგვარი გამოყენება ოპერაციების, სხვა მოვლენებისა პირობების მიმართ, თითქოს ეს პოლიტიკა ყოველთვის გამოიყენებოდა. ასევე გადაანგარიშებები ისე უნდა მოხდეს, თითქოს შეცდომები წინა პერიოდში არასოდეს დაშვებულა.

პერსპექტიულად ცვლილებების აღიარება წარმოადგენს ახალი

სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენებას იმ თარიღის შემდეგ, როცა სააღრიცხვო პოლიტიკა შეიცვალა.

საწარმოს ცვლილება სააღრიცხვო პოლიტიკაში მხოლოდ იმ შემთხვევაში შეუძლია, თუ იგი მოითხოვება სტანდარტის ან ინტერპრეტაციების მიერ და უზრუნველყოფს ანგარიშგებაში უფრო საიმედო და შესაბამისი ინფორმაციის წარდგენას.

ცვლილებები სააღრიცხვო პოლიტიკაში უნდა აისახოს რეტროსპექტულად შესაბამისი აქტივების, ვალდებულებების და საკუთარი კაპიტალის საბალანსო ღირებულებისათვის, ყველაზე ადრეული პერიოდისათვის, როცა ცვლილების გაკეთება პრაქტიკულად შესაძლებელია.

სააღრიცხვო შეფასებაში მომხადარი ცვლილების შედეგი აისახება იმ პერიოდის მოგებაზარალში, როცა ცვლილება მოხდა და შემდგომ პერიოდებში, თუ იგი მომავალ პერიოდებზე ახდენს გავლენას.

სააღრიცხვო პოლიტიკაში მომხადარი ცვლილებების პერსპექტიული აღიარება ნიშნავს რომ ცვლილება ეხება შემდგომი პერიოდის მოვლენებს. ხოლო შეფასებაში ცვლილებები შეიძლება შეეხოს მიმდინარე წლისა და მომავალი პერიოდის მოგებაზარალს.

მიმდინარე პერიოდის შეცდომები მანამ უნდა შესწორდეს, სანამ მოხდება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისათვის დამტკიცება. თუ შეცდომები მომავალ საანგარიშგებო წელს გამოვლინდა, მაშინ საწარმომ გამოვლენილი შედომები რეტროსპექტულად უნდა შეასწოროს პირველივე შესაძლო ანგარიშგებაში. ეს შეიძლება განხორციელდეს შემდეგი გზებით:

1. ანგარიშგების განმეორებით წარდგენა, რომელშიც შეცდომა იქნა დაშვებული;
2. ადრეული საანგარიშგებო პერიოდის აქტივების, ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის საწყისი ნაშთების განმეორებითი წარდგენა.

წინა საანგარიშგებო პერიოდის შეცდომა უნდა შესწორდეს რეტროსპექტულად გადაანგარიშების გზით, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც პრაქტიკულად შეუძლებელია კონკრეტული პერიოდისათვის მიკუთვნებული გავლენის განსაზღვრა ან შეცდომის აგრეგირებული გავლენის დადგენა. ამ უკანასკნელის შემთხვევაში საწარმომ აქტივები, ვალდებულებები და საკუთარი კაპიტალის საწყისი ნაშთები უნდა გადაიანგარიშოს პირველივე საანგარიშგებო პერიოდისათვის, რომლისთვისაც პრაქტიკულად შესაძლებელია გადაანგარიშება (ეს შეიძლება იყოს მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდიც).

სააღრიცხვო პოლიტიკაში ცვლილებების რეტროსპექტული გამოყენების შედეგად მიღებული კორექტირების თანხა დაუშვებელია ჩაირ-

თოს მიმდინარე პერიოდს მოგება-ზარალში.

ბასს10 — ბალანსის შედგენის თარიღის შემდეგი მოვლენები — განსაზღვრავს როდის უნდა მოახდინოს საწარმომ თავისი ფინანსური ანგარიშგების კორექტირება ბალანსის შედგენის თარიღის შემდეგ მომხადარი მოვლენების გამო.

ბალანსის შედგენის თარიღის შემდეგი მოვლენები არის ხელსაყრელი ან არახელსაყრელი მოვლენები რომლებიც ხდება ბალანსის შედგენის თარიღის შემდეგ იმ თარიღამდე როდესაც ნებადართულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა.

საწარმომ უნდა მოახდინოს ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებული თანხების კორექტირება ბალანსის შედგენის თარიღის შემდეგ მომხადარი მაკორექტირებელი მოვლენების ასახვის მიზნით.

მაკორექტირებელი მოვლენა შეიძლება იყოს ბალანსის შედგენის თარიღის შემდეგ სასამართლო დავის გადაწყვეტა, ინფორმაციის მიღება რომელიც მიუთითებს, რომ აქტივი გაუფასურებული იყო ბალანსის შედგენის თარიღისათვის, კლიენტის გაკოტრება, ბალანსის შედგენის თარიღამდე შექმნილი აქტივების თვითღირებულების განსაზღვრა ბალანსის შედგენის თარიღის შემდეგ, მოგების განაწილება ან საპრემიო გადახდების სიდიდის განსაზღვრა ბალანსის შედგენის თარიღის შემდეგ, თაღლითობის ან შეცდომების აღმოჩენა რომელიც ადასტურებს, რომ ფინანსური ანგარიშგება არაკორექტული იყო.

არამაკორექტირებელი მოვლენებია: ინვესტიციების საბაზრო ღირებულების დაცემა ბალანსის შედგენის თარიღის შემდეგ, გაერთიანებიდან შვილობილი საწარმოს გასვლა, აქტივების ექსპროპრიაცია სახელმწიფოს მიერ, ხანძრის მიერ მოწყობილობების განადგურება, დიდი ცვლილებები აქტივების ფასებში ან სავალუტო კურსებში, მნიშვნელოვანი ვალდებულებების ან პირობითი ვალდებულებების აღება, ცვლილებები საგადასახადო განაკვეთებში, მიშვნელოვანი სასამართლო დავის დაწყება. თუ ეს მოვლენები იმდენად არსებითი აღმოჩნდა, რომ გავლენას მოახდენს ფინანსური ანგარიშგების მომხადარებლების გადაწყვეტილებებზე. მაშინ ამ მოვლენების ბუნება ახსნილი უნდა იქნას განმარტებით შენიშვნებში.

ბასს 11 — სამშენებლო კონტრაქტები — გამოიყენება სამშენებლო კონტრაქტებთან დაკავშირებული სამუშაოების მენარდე — კონტრაქტორის ფინანსურ ანგარიშგებაში აღრიცხვისათვის. სტანდარტი განსაზღვრავს კონტრაქტებთან დაკავშირებული ამონაგებისა და დანახარჯების აღრიცხვის წესს. სამშენებლო კონტრაქტებით გათვალისწინებული სამუშაოების ბუნება ისეთია, რომ როგორც წესი მათი დაწყებისა და დამთავრების თარიღები ერთმანეთისაგან თვეებითა და წლებით არიან დაშორებული. აქედან გამომდინარე, სამშენ-

ბლო სამუშაოების აღრიცხვის მთავარი საკითხია ამ სამუშაოებიდან მიღებული ამონაგებისა და განეული დანახარჯების განაწილება იმ პერიოდებზე, რომელთა განმავლობაში ხორციელდება მშენებლობა. მოცემულ სტანდარტს საფუძვლად უდევს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურულ საფუძვლებში მოცემული მოთხოვნები.

სტანდარტის მიზნებიდან გამომდინარე სამშენებლო კონტრაქტები მოიცავს:

ა. კონტრაქტებს რომლებიც გულისხმობს აქტივის მშენებლობასთან პირდაპირ დაკავშირებულ მომსახურებას, მაგ: არქიტექტორებისა და პროექტების მენეჯერების მომსახურებას;

ბ. კონტრაქტებს აქტივების დემონტაჟისა და რესტავრაციის შესახებ, აგრეთვე აქტივების განადგურებისა და ახლის შედეგად დაზარალებული გარემოს აღდგენაზე.

სამშენებლო კონტრაქტი შესაძლოა გულისხმობდეს ერთი რომელიმე სახის აქტივის შექმნას, როგორცაა: შენობა, ხიდი, გზა, ჯებირი, მილსადენი, გვირაბი, გემი.

თუ შესაძლებელია სამშენებლო კონტრაქტების საიმედოდ შეფასება, სამშენებლო კონტრაქტებთან დაკავშირებული ამონაგები და დანახარჯები აღიარებული უნდა იქნას ბალანსის შედგენის თარიღისათვის, საკონტრაქტო სამუშაოების შესრულების სტადიის მიხედვით.

თუ მოსალოდნელია, რომ საერთო საკონტრაქტო დანახარჯები გადააჭარბებს საერთო ამონაგებს, მოსალოდნელი ზარალი დაუყოვნებლივ უნდა აღიარდეს ხარჯის სახით.

ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს აღიარებული უნდა იქნას საკონტრაქტო ამონაგები, დანახარჯები და შუალედური მოგება პროცენტული შესრულების მეთოდის მიხედვით, რომელიც უნდა აისახოს მოგება ზარალის ანგარიშგებაში.

ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში აისახება შემდეგი ინფორმაცია: დაუმთავრებელი კონტრაქტების შესრულების სტადია, მოცემული დროისათვის განეული მთლიანი თანხა, აღიარებული მოგების თანხები, მიღებული ავანსები და შეჩერებული თანხები.

ბასს12—მოგებიდან გადასახადები —მოითხოვს რომ საწარმომ სამეურნეო ოპერაციებისა და სხვა მოვლენების საგადასახადო დაბეგვრის შედეგები ისევე უნდა ასახოს როგორც თვით სამეურნეო ოპერაციები. ამგვარად, როგორც კი რომელიმე სამეურნეო ოპერაცია ასახული იქნება მოგება—ზარალის ანგარიშგებაში, მაშინვე უნდა მოხდეს შესაბამისი საგადასახადო დაბეგვრის შედეგების აღიარება მოგება-ზარალში.

მოგებიდან გადასახადებში იგულისხმება ყველა ადგილობრივი თუ

უცხოური გადასახადები რომლებიც გამოითვლება საგადასახადო მოგების საფუძველზე. მოგებიდან გადასახადები მოიცავს აგრეთვე ისეთი ტიპის გადასახადებს როგორცაა შვილობილი და მეკავშირე საწარმოებისაგან დაკავებული გადასახადები.

სააღრიცხვო მოგება არის საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგების ან ზარალის თანხა საგადასახადო ხარჯის გამოქვითვამდე.

საგადასახადო მოგება არის შესაბამისი საგადასახადო კანონმდებლობის წესებით განსაზღვრული საანგარიშგებო პერიოდის მოგება (ზარალი) , რომლის მიხედვითაც ხდება გადასახადის გადახდა (ან დაბრუნება).

გადვადებული საგადასახადო ვალდებულება არის დასაბეგრი დროებითი სხვაობით გამოწვეული, მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებში გადასახდელი მოგებიდან გადასახადის თანხა.

გადავადებული საგადასახადო აქტივები არის მოგებიდან გადასახადების თანხა რომელიც უნდა აღდგეს მომავალ საანგარიშგებო პერიოდში.

დროებით სხვაობას უწოდებენ ბალანსში წარდგენილი აქტივის ან ვალდებულების საბალანსო ღირებულებასა და მის საგადასახადო ბაზას შორის განსხვავების თანხას.

დროებითი სხვაობა შეიძლება იყოს დასაბეგრი ან გამოსაქვითი.

დასაბეგრი დროებითი სხვაობა უნდა დაემატოს მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებში საგადასახადო მოგების (ან საგადასახადო ზარალის) თანხას, როდესაც აქტივის ან ვალდებულების საბალანსო ღირებულების ამოღება ან დაფარვა მოხდება.

გამოსაქვითი დროებითი სხვაობა, რომელიც მომავალ საანგარიშგებო პერიოდში უნდა გამოიქვითოს საგადასახადო მოგების (საგადასახადო ზარალის) თანხიდან, როდესაც აქტივის ან ვალდებულების საბალანსო ღირებულების ამოღება ან დაფარვა მოხდება.

აქტივის ან ვალდებულების საგადასახადო ბაზას უწოდებენ იმ თანხას, რომელიც გამოიყენება მოცემული აქტივის ან ვალდებულების საგადასახადი მიზნებისათვის.

საგადასახადო ხარჯი (საგადასახადო შემოსავალი) შედგება მიმდინარე საგადასახადო ხარჯისა (მიმდინარე საგადასახადო შემოსავლისა) და გადავადებული საგადასახადო ხარჯისაგან (გადავადებული საგადასახადო შემოსავლისაგან).

აქტივის საგადასახადო ბაზა არის ის თანხა, რომელიც საგადასახადო მიზნებისათვის გამოიქვითება დასაბეგრი ეკონომიური სარგებლიდან და საწარმო მიიღებს ამ აქტივის საბალანსო ღირებულების დაბრუნების შემდეგ. თუ აღნიშნული ეკონომიური სარგებელი არ იქნება დასაბეგრი, მაშინ აქტივის საგადასახადო ბაზა მისი

საბალანსო ღირებულების ტოლია.

თავდაპირველად საწარმოს მოეთხოვებოდა გადავადებული გადასახადის აღრიცხვა, გადავადებული მეთოდის ან ვალდებულების მეთოდის მიხედვით, რომელიც ზოგჯერ ცნობილია მოგების ან ზარალის ვალდებულების სახელწოდებით. გადასინჯული ბასს 12 – ით იკრძალება გადავადების მეთოდის გამოყენება და მოითხოვება ვალდებულების სხვა მეთოდის გამოყენება, რომელსაც ბალანსის ვალდებულების მეთოდს უწოდებენ.

მოგებისა და ზარალის ანგარიშების ვალდებულების მეთოდი ფოკუსირებულია **დროით** სხვაობებზე, ხოლო ბალანსის ვალდებულებები — **დროებით** სხვაობებზე. დროითი სხვაობა არის დასაბეგრ მოგებასა და ბუღალტრულ მოგებას შორის სხვაობა, რომელიც წარმოიშვა ერთ პერიოდში და რომლის უკუგატარება ხდება შემდგომ პერიოდში. დროებითი სხვაობა კი წარმოადგენს ბალანსში წარდგენილი აქტივის ან ვალდებულების საგადასახადო ბაზასა და მის საბალანსო ღირებულებას შორის სხვაობას.

ფიქრობთ, სერიოზულ გამარტივებას მოითხოვს მოგების გადასახადის აღრიცხვის მეთოდიკა. აუცილებლობას არ უნდა წარმოადგენდეს საგადასახადო და საარრიცხვო მოგების მაჩვენებლებს შორის წარმოქმნილი გადახრის დაყოფა გამოსაქვით და დასაბეგრ სხვაობებად. ასეთი მოდგომები პრაქტიკოსებს ხელს უშლის აღრიცხვის მონესრიგებასა და გამარტივებაში.

ჩვენი აზრით, მოგების გადასახადის ოპერაციების აღრიცხვის მეთოდიკა შეიძლება შემდეგნაირად მოეწიოს:

დავუშვათ, ფირმის საარრიცხვო მოგება ანუ მოგება საარრიცხვო სტანდარტებით აღრიცხვის შედეგად 5 000 ლარია, ხოლო, საგადასახადო მოგება ანუ მოგება საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნების გათვალისწინებით 4 000 ლარი აღმოჩნდა.

მოცემულ შემთხვევაში, მოგების გადასახადი საარრიცხვო მოგებიდან 750 ლარი (5 000ის 15%), ხოლო , საგადასახადო მოგებიდან 600 ლარია (4 000ის 15%).

გადასახადის ხარჯი აღიარებულ უნდა იქნეს საარრიცხვო მოგებიდან, ვალდებულება გადასახადზე — საგადასახადო მოგებიდან:

დებეტი — საარრიცხვო მოგების გადასახადის ხარჯი (9210) — 750 ლარი

კრედიტი — ვალდებულებამოგების გადასახადზე (3310) — 600 ლარი

კრედიტი — გადავადებული საგადასახადო ვალდებულება (4210) — 150 ლარი

თუკი, საგადასახადო მოგება იქნებოდა 6 000 ლარი, მაშინ: 6 000ის 15% = 900 ლარი.

დებეტი — საარრიცხვო მოგების გადასახადის ხარჯი (9210) — 750 ლარი

დებეტი — გადავადებული საგადასახადო აქტივი (2340) — 150 ლარი

კრედიტი — ვალდებულება მოგების გადასახადზე (3310) — 900 ლარი

მომდევნო წელს, საარრიცხვო მოგება თუ იქნება 7 000 ლარი და საგადასახადო მოგება 7600 ლარი, მაშინ, შედეგა შემდეგი გატარებები:

დებეტი — საარრიცხვო მოგების გადასახადის ხარჯი (9210) — 1 050 ლარი

დებეტი — გადავადებული საგადასახადო აქტივი (2340) — 90 ლარი

კრედიტი — ვალდებულება მოგების გადასახადზე (3310) — 1 140 ლარი

იმავდროულად, რადგან წინა წელს გადავადებული ვალდებულება იყო, რომელიც აღემატება მიმდინარე წლის გადავადებულ აქტივს, ჩამოიწერება:

დებეტი — გადავადებული საგადასახადო ვალდებულება (4210) — 90 ლარი

კრედიტი — გადავადებული საგადასახადო აქტივი (2340) — 90 ლარი

ასე გაგრძელდება ყოველწლიურად. ჩვენი აზრით, მოგების გადასახადის ასეთი მეთოდიკა უფრო მარტივია და ამასთან, გავლენას არ ახდენს ბიუჯეტში გადასახდელი მოგების გადასახადის სიდიდეზე.

ბასს 14 — ანგარიშების წარდგენა სეგმენტების მიხედვით — შეეხება იმ საწარმოებს, რომლებიც აწარმოებენ პროდუქციას და ფუნქციონირებენ იმ გეოგრაფიულ არეებში, სადაც არსებობს მომგებიანობის, განვითარების, პერსპექტივების განსხვავებული შესაძლებლობები და რისკები. ამიტომ, მათ უნდა წარადგინონ ანგარიშგება სეგმენტების მიხედვით.

სტანდარტი განასხვავებს სამეურნეო და გეოგრაფიულ სეგმენტებს.

სამეურნეო სეგმენტი არის საწარმოს განსხვავებული კომპონენტი, რომელიც ეწევა სამეურნეო საქმიანობას და არის რისკებისა და შემოსავლების ობიექტი, რომელიც განსხვავდება სხვა სამეურნეო სეგმენტის შემოსავლისა და რისკებისაგან.

გეოგრაფიული სეგმენტი არის საწარმოს განსხვავებული კომპონენტი, რომელიც აწარმოებს პროდუქციას ან ეწევა მომსახურებას გარკვეულ ეკონომიკურ გარემოში და არის რისკებისა და შემოსავლების ობიექტი, რომელიც განსხვავდება სხვა ეკონომიკურ გარემოში მოქმედი რისკებისა და შემოსავლებისაგან.

საანგარიშგებო სეგმენტი არის სამეურნეო სეგმენტი ან გეოგრაფიული სეგმენტი, რომელიც განისაზღვრება ზემოთ მოცემული განმარტებების შესაბამისად და უნდა წარადგინოს სეგმენტური ინფორმაცია მოცემული სტანდარტის შესაბამისად. საანგარიშგებო სეგმენტის მიხედვით წარდგენილი უნდა იქნას ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტი.

სეგმენტის შემოსავალი არის ისეთი შემოსავალი, რომელიც წარმოდგენილია სანარმოს მოგებისა და ზარალის იმ ანგარიშგებაში, რომელიც უშუალოდ და დასაბუთებულად მიეკუთვნება სეგმენტს.

სეგმენტის ხარჯი არის ისეთი ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია სეგმენტის საოპერაციო საქმიანობასთან და პირდაპირ მიეწერება მოცემულ სეგმენტს და ხარჯის შესაბამისი ნაწილი, რომელიც შეიძლება დასაბუთებულად მიეკუთვნოს მოცემულ სეგმენტს.

სეგმენტების მიხედვით ანგარიშგების მომზადების დროს სანარმო უნდა დაეყრდნოს დანარჩენი სტანდარტების საერთო მოთხოვნებს.

ბასს 16 — ძირითადი საშუალებები — განსაზღვრავს ძირითადი საშუალებების აღრიცხვის წესს. ეს სტანდარტი არ გამოიყენება: გასაყიდად გამიზნული ძირითადი საშუალებების, სასოფლოსამეურნეო წარმოებასთან დაკავშირებული ბიოლოგიური აქტივების, ნავთობის, ბუნებრივი გაზის და ამგვარი არაკვლავწარმოებადი რესურსების მოპოვება-გადამუშავების შემთხვევებში.

სტანდარტი ადგენს **ძირითადი საშუალებების შეფასების სახეებს**. ესენია: საბალანსო ღირებულება, ცვეთადი ღირებულება, ნარჩენი ღირებულება, გაუფასურების ზარალი, აღდგენითი ღირებულება, გამოყენების ღირებულება.

ძირითადი საშუალებები აღიარებული უნდა იქნეს, თუ მოსალოდნელია რომ მომავალში სანარმო მისი გამოყენების შედეგად მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს და შესაძლებელია მისი საიმედოდ შეფასება.

სტანდარტში მოცემულია ძირითადი საშუალებების თვითღირებულების კომპონენტები, ცვეთის აღრიცხვის მეთოდები, აღიარების შეწყვეტის ოპერაციების, დემონტაჟის, ლიკვიდაციის და აღდგენის დანახარჯების აღრიცხვის მეთოდიკა.

ჩვენი აზრით, გაუფასურებაზე ძირითადი საშუალებების ტესტირების შემოღება, შეიძლება ითქვას, აყალბებს მათი შეფასების სიდიდეს და პრაქტიკასაც ართულებს (14. 44-49).

ბასს 17 — იჯარა — ვრცელდება იმ ხელშეკრულებებზე, რომლებიც ითვალისწინებს აქტივების გამოყენების უფლების გადაცემას, მიუხედავად იმისა, რომ ამგვარი აქტივების ექსპლოატაციისა და შენახვისას შესაძლოა საჭირო გახდეს მეიჯარის მიერ მნიშვნელოვანი მომსახურების განევა. მეორე მხრივ, წინამდებარე სტანდარტი არ ეხება იმ ხელშეკრულებებს, რომლებიც წარმოადგენს მომსახურების ისეთ კონტრაქტებს, რომლებიც არ ითვალისწინებენ აქტივების გამოყენების უფლების გადაცემას ხელშეკრულების მონაწილე ერთი მხარიდან მეორეზე.

სტანდარტი გამოყოფს ფინანსურ და ჩვეულებრივ იჯარას.

იჯარა კლასიფიცირდება ფინანსურ იჯარად, თუ იგი ითვალ-

ისწინებს ფაქტობრივად აქტივისფლობასთან დაკავშირებული ყველა რისკისა და ეკონომიკური სარგებლის გადაცემას. ხოლო, იჯარა კლასიფიცირდება ჩვეულებრივ იჯარად, თუ ადგილი არა აქვს ყველა რისკისა და სარგებლის გადაცემას.

მოიჯარემ იჯარის ვადის დასაწყისისათვის ფინანსური იჯარა თავის ბალანსში უნდა აღიაროს როგორც აქტივები და ვალდებულებები საიჯარო აქტივის რეალური ღირებულების ტოლი თანხით, თუ მასზე ნაკლებია, მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულებით, რომელიც გაანგარიშებულია იჯარის დასაწყისში. დისკონტირების განაკვეთი კი იქნება საიჯარო ხელშეკრულებაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი, თუ მისი დადგენა შესაძლებელია. წინააღმდეგ შემთხვევაში გამოყენებული უნდა იქნეს მოიჯარის ზღვრული საპროცენტო განაკვეთი. მოიჯარის ნებისმიერი თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯი დაემატება აქტივის სახით აღიარებულ თანხას.

ამასთან, მინიმალური საიჯარო გადასახდელები უნდა განანიღდეს დარიცხული ფინანსური ხარჯებისა და გადაუხდელი ვალდებულებების შემცირების პროპორციულად. ფინანსური ხარჯები იჯარის მთლიანი ვადის განმავლობაში, თითოეულ საანგარიშგებო პერიოდზე ისე უნდა განანიღდეს, რომ წარმოიქმნას მუდმივი პერიოდული საპროცენტო განაკვეთი, ყოველი პერიოდის ვალდებულებების ნაშთის მიმართ. პირობითი საიჯარო გადასახდელები ხარჯად აღიარდება იმ პერიოდში, როდესაც იქნა განეული. იმ პოლიტიკის შესაბამისად, რომელსაც იყენებს საკუთარი ძირითადი საშუალებების მიმართ.

ფინანსური იჯარით აღებულ აქტივზე მოიჯარე ახდენს ცვეთის დარიცხვას იმ პოლიტიკით, რასაც იყენებს საკუთარი ძირითადი საშუალებების მიმართ. ჩვეულებრივი იჯარის დროს, საიჯარო გადასახდელები საიჯარო ვადის განმავლობაში ხარჯად უნდა აღიარდეს წრფივი მეთოდის მიხედვით.

სტანდარტი აგრეთვე განსაზღვრავს უკუიჯარით გაყიდვის ოპერაციების აღრიცხვის მეთოდიკას. უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაცია გულისხმობს აქტივის გაყიდვას და იმავე აქტივის იჯარის გზით უკან დაბრუნებას. ასეთ შემთხვევაში საიჯარო ქირა და აქტივის გასაყიდი ფასი ურთიერთდამოკიდებულია. ხოლო ოპერაციების აღრიცხვის წესი დამოკიდებულია იჯარის სახეზე.

უკუიჯარით აქტივის გაყიდვის ოპერაცია თუ ფინანსურ იჯარას წარმოადგენს, მაშინ გაყიდვიდან ამონაგების ნამეტი მის საბალანსო ღირებულებაზე, აისახება გადავადებული შემოსავლების სახით და თანდათანობით ამორტიზდება იჯარის მთელი ვადის განმავლობაში. ხოლო, უკუიჯარით აქტივის გაყიდვა თუ ჩვეულებრივ იჯარას წარ-

მოადგენს, მაშინ მოგებისა და ზარალის ნებისმიერი თანხა უნდა აღიარდეს დაუყოვნებლივ.

ბასს 18 — ამონაგები — განსაზღვრავს გარკვეული ტიპის სამეურნეო ოპერაციებისა და მოვლენების შედეგად წარმოშობილი ამონაგების აღრიცხვის რეჟიმს.

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

რეალური ღირებულება არის ის თანხა, რომლითაც აქტივი შეიძლება გაიცვალოს ან ვალდებულია დაიფაროს დაინტერესებულ და საქმის მცოდნე მხარეებს შორის „გაშლილი ხელის მანძილის პრინციპით“.

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

- საწარმო მყიდველს გადასცემს საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებულ ყველა მნიშვნელოვან სარგებელს და რისკს;
- საწარმო არ ინარჩუნებს უწყვეტ მენეჯერულ მონაწილეობას იმ დონით, რომელიც ჩვეულებრივ, ასოცირდება საკუთრების უფლებასთან და არც გაყიდულ საქონელზე ეფექტურ კონტროლს არ ახორციელებს;
- შესაძლებელია ამონაგების თანხის საიმედოდ განსაზღვრა;
- მოსალოდნელია, რომ მოცემული ოპერაციიდან საწარმო მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს;
- შესაძლებელია მოცემულ ოპერაციასთან დაკავშირებული ყველა სახის ხარჯის საიმედოდ განსაზღვრა.

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 და საბითუმო სავაჭრო ფასდათმობის გათვალისწინებით.

პროცენტის აღიარება ხდება ეფექტური საპროცენტო მეთოდის გამოყენებით, რომელსაც ითვალისწინებს ბასს 39 — მე9 მუხლი.

როიალტების აღიარება ხდება დარიცხვის მეთოდით, შესაბამისი შეთანხმების შინაარსის მიხედვით.

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

სტანდარტში აგრეთვე მოცემულია, რომ საზღაური, რომელიც დაირიცხება ფრანშიზის ან სხვა სახელშეკრულებო მომსახურების

გაგრძელების შესახებ, ხელშეკრულებით უზრუნველყოფილი უფლების გამოყენებისათვის, ამონაგების სახით მაშინ უნდა აღიარდეს, როდესაც განხორციელდება მომსახურება და გამოყენებული იქნება ეს უფლებები.

ბასს 19 — დაქირავებულ მომუშავეთა გასამრჯელოები — განსაზღვრავს დაქირავებულის მიერ მომუშავეთა გასამრჯელოების აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების ახსნა განმარტებით შენიშვნებში მათი ასახვის წესებს (გარდა საპენსიო პროგრამებისა).

მოცემული სტანდარტით განისაზღვრება მომუშავეთა გასამრჯელოების ოთხი სახე:

1. მომუშავეთა მოკლევადიანი გასამრჯელოები, მაგალითად: ხელფასები, სოციალური დაცვის შენატანები, ფასიანი წლიური შვებულება და ბიულეტენი, მოგებაში მონაწილეობა და პრემიები და არაფულადი დახმარებები (სამედიცინო მომსახურება, ბინითა და ავტომანქანით უზრუნველყოფა და სხვა).

2. შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის გასამრჯელოები, მაგალითად: პენსიები და სხვა სახის საპენსიო დახმარებები; სიცოცხლის დაზღვევა და სამედიცინო მომსახურება მუშაობის შემდგომ პერიოდში.

3. მომუშავეთა სხვა გრძლევადიანი გასამრჯელოები, მათ შორის შვებულება ხანგრძლივი მუშაობის სტაჟისათვის ან ანაზღაურებადი შემოქმედებითი შვებულება, საიუბილეო ან სხვა დახმარებები ხანგრძლივი სამსახურისათვის, გრძლევადიანი დახმარებები შრომის უნარის დაკარგვისას, ასევე მოგებაში მონაწილეობა, პრემიები და გადავადებული კომპენსაცია იმ შემთხვევაში, თუ აღნიშნული გასამრჯელოები გაიცემა პერიოდის დამთავრებიდან 12 თვის შემდეგ.

4. შრომითი საქმიანობის შეწყვეტასთან დაკავშირებული დახმარებები.

სტანდარტით, საწარმოს მომუშავეთა მოკლევადიანი გასამრჯელოების აღიარება მაშინ მოეთხოვება, როდესაც მომუშავე მომსახურებას გასწევს ამ გასამრჯელოების სანაცვლოდ.

სტანდარტი აგრეთვე განსაზღვრავს, რომ საწარმომ უნდა აღრიცხოს არა მარტო დადგენილ გადასახდელიანი პროგრამის ფორმალური პირობებიდან წარმოშობილი იურიდიული ვალდებულებები, არამედ საწარმოს არაოფიციალური პრაქტიკით წარმოშობილი კონსტრუქციული ვალდებულებაც. საწარმოში დამკვიდრებული არაოფიციალური პრაქტიკა წარმოშობს კონსტრუქციულ ვალდებულებას იმ შემთხვევაში, როდესაც საწარმოს არ გააჩნია სხვა რეალური ალტერნატივა, გარდა იმისა, რომ მომუშავეს გადაუხადოს დახმარება. კონსტრუქციული ვალდებულების მაგალითია, როდესაც საწარმოს

არაფორმალური პრაქტიკის შეცვლა დაუშვებელ ზიანს აყენებს მის ურთიერთობას მომუშავეებთან.

სტანდარტს თან ერთვის პრაქტიკული საილუსტრაციო მაგალითები მომუშავეთა ხელფასების, დახმარებების და პრემიების გამოთვლების შესახებ.

ბასს 20 — სახელმწიფო გრანტების ბუღალტრული აღრიცხვა და სახელმწიფო დახმარების განმარტებითი შენიშვნები. — არ ეხება სახელმწიფო გრანტების ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვის სპეციფიკურ პრობლემებს; სახელმწიფო დახმარებას, რომელიც სანარმოს ეძლევა სხვადასხვა პრივილეგიის სახით; სახელმწიფოს მონაწილეობას სანარმოს კაპიტალში და სახელმწიფო გრანტებს, რომლებზეც ვრცელდება ბასს 41 — „სოფლის მეურნეობა“.

სტანდარტის განსაზღვრებით, **სახელმწიფო გრანტი არის** სახელმწიფოს მიერ გაწეული დახმარება სანარმოსათვის რესურსების გადაცემის სახით, სანარმოს სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებული წარსულში შესრულებული ან მომავალში შესასრულებელი გარკვეული პირობების სანაცვლოდ. აქ არ იგულისხმება ისეთი ტიპის სახელმწიფო დახმარებები, რომელთა ღირებულების დასაბუთებული განსაზღვრა შეუძლებელია, აგრეთვე სახელმწიფოსთან დადებული ისეთი გარიგებები, რომლებიც არ განსხვავდება სანარმოს ჩვეულებრივი კომერციული გარიგებებისაგან.

სახელმწიფო გრანტის აღიარება არ ხდება მანამ, სანამ სანარმოს არ ექნება იმის დამაჯერებელი რწმუნება, რომ დააკმაყოფილებს გრანტის პირობებს და გრანტს აუცილებლად მიიღებს.

არსებობს სახელმწიფო გრანტების აღიარების ორი მიდგომა: კაპიტალმეთოდი და შემოსავალმეთოდი. კაპიტალმეთოდის გამოყენებისას გრანტი პირდაპირ აისახება საკუთარ კაპიტალში. შემოსავალმეთოდის დროს გრანტი აისახება შემოსავლის სახით, ერთი ან მეტი საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში.

ბასს 21 — უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეული შედეგები — გამოიყენება:

- უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაციებისა და ნაშთების აღრიცხვისათვის, გარდა იმ წარმოებული ინსტრუმენტებისა და ნაშთებისა, რომლებიც ბასს 39 — “ფინანსური ინსტრუმენტები”: აღიარება და შეფასება“ — მოქმედების სფეროში შედის;

- იმ უცხოური ქვედანაყოფის საქმიანობისა და ფინანსური მდგომარეობის გადაასანგარიშებლად, რომლებიც სანარმოთა ფინანსურ ანგარიშგებაში ჩართულია კონსოლიდაციის, პროპორციული კონსოლიდაციისა და კაპიტალმეთოდის გამოყენებით;

- სანარმოს საქმიანობის შედეგებისა და ფინანსური მდგომარეო-

ბის, წარსადგენ ვალუტაში გადასაანგარიშებლად.

უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაციები თავდაპირველად უნდა აისახოს სამუშაო ვალუტით, ოპერაციის შესრულების დღისათვის სამუშაო ვალუტისა და მოცემული უცხოურ ვალუტას შორის არსებული სპოტ სავალუტო კურსის მიხედვით.

ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს:

- უცხოური ვალუტით შეფასებული ფულადი საბალანსო მუხლები უნდა გადაანგარიშდეს საბოლოო სავალუტო კურსის გამოყენებით;

- არაფულადი საბალანსო მუხლები, რომლებიც ასახულია უცხოური ვალუტით პირვანდელი რირებულების მეთოდით, უნდა გადაანგარიშდეს ოპერაციის შესრულების თარიღისათვის არსებული სავალუტო კურსით;

- არაფულადი საბალანსო მუხლები, რომლებიც ასახულია უცხოურ ვალუტაში განსაზღვრული რეალური ღირებულებით, უნდა გადაანგარიშდეს რეალური ღირებულების დადგენის დღისათვის არსებული სავალუტო კურსით.

საკურსო სხვაობები, რომლებიც წარმოიშობა ფულადი მუხლების განაღდების ან ფულადი მუხლების გადაანგარიშების დროს უნდა აღიარდეს მოგებაზარალში იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც წარმოიშობა. ხოლო, ის საკურსო სხვაობები, რომლებიც წარმოიშობა უცხოური ქვედანაყოფის ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში ნეტო ინვესტიციის შეფასების დროს, უნდა აღიარდეს საკუთარი კაპიტალის ცალკე კომპონენტის სახით.

სანარმოებმა თითოეული წარდგენილი ბალანსისათვის აქტივები და ვალდებულებები უნდა გადაიანგარიშონ ბალანსის შედგენის თარიღისათვის არსებული საბოლოო სავალუტო კურსით;

მოგებისა და ზარლის ანგარიშგებისათვის შემოსავალი და ხარჯები უნდა გადაანგარიშდეს ოპერაციის თარიღისათვის არსებული სავალუტო კურსით.

სავალუტო კურსი არის ბალანსის შედგენის თარიღისათვის არსებული სპოტ სავალუტო კურსი, რომელიც არის სავალუტო კურსი დაუყოვნებლივი მინოდებისათვის.

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

უცხოური ქვედანაყოფი არის ანგარიშვალდებული სანარმოს შვილობილი სანარმო, მეკავშირე სანარმო, ერთობლივი საქმიანობა ან ფილიალი, რომლის საქმიანობა დაფუძნებულია და ხორციელდება სხვა ქვეყნის ტერიტორიაზე ან ანგარიშვალდებული სანარმოს

ვალუტისაგან განსხვავებული ვალუტით.

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

ფულადი მუხლები — ფულადი თანხები, მოთხოვნები და ვალდებულებები.

ნეტო ინვესტიცია უცხოურ ქვედანაყოფში აღნიშნავს ანგარიშვალდებული სანამოს წილის სიდიდეს უცხოური ქვედანაყოფის ნეტო აქტივებში.

ბასს 23 — სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები — გამოიყენება სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდების დადგენის მიზნით.

სტანდარტის საერთო მოთხოვნაა სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების დაუყოვნებლივ აღიარება ხარჯების სახით. თუმცა, სტანდარტით ნებადართულია ალტერნატიული მეთოდის გამოყენებაც, ანუ დანახარჯების კაპიტალიზაცია იმ შემთხვევაში, როდესაც სესხი პირდაპირ უკავშირდება აქტივის შექმნის, წარმოების ან მშენებლობის პროცესს.

სტანდარტში გამოყენებული ცნებებია:

სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები არის საწარმოს მიერ ნასესხები სახსრებისათვის საკუთარ თავზე აღებული პროცენტი და სხვა დანახარჯები.

განსაკუთრებული აქტივი არის ისეთი აქტივი, რომლის დანიშნულებით გამოყენების ან გასაყიდად მომზადებისათვის საჭიროა დროის მნიშვნელოვანი პერიოდი.

სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების აღრიცხვის — საბაზისო მეთოდით სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები უნდა აღიარდეს იმ პერიოდის ხარჯებად, როდესაც იქნა განეული, მიუხედავად იმისა, თუ როგორ ხდება სესხის გამოყენება.

ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა აისახოს საწარმოს მიერ სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების მიმართ გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკა.

სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების აღიარების ნებადართული ალტერნატიული მეთოდის თანახმად, განსაკუთრებული აქტივის შექმნასთან, წარმოებასთან ან მშენებლობასთან უშუალოდ დაკავშირებული სესხით სარგებლობის დანახარჯები კაპიტალიზდება, ანუ ჩაირთვება აღნიშნული აქტივების საბალანსო ღირებულებაში.

ბასს 24 — დაკავშირებულ მხარეთა განმარტებითი შენიშვნები — მოითხოვს რომ საწარმოს ფინანსური ანგარიშგება შეიცავდეს

აუცილებელ განმარტებით შენიშვნებს, რათა ყურადღება მიექცეს იმ გარემოებას, რომ საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობასა და მოგებაზარალზე შესაძლოა გავლენა იქონიოს დაკავშირებული მხარეების არსებობამ, ისევე, როგორც ასეთ მხარეებთან დაკავშირებით არსებული სამეურნეო ოპერაციებმა და დაუფარავმა ნაშთებმა.

დაკავშირებული მხარის სამეურნეო ოპერაციები და დაუფარავი ნაშთები, ჯგუფის სხვა საწარმოებთან, აისახება მოცემული საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაში. შიდაჯგუფური დაკავშირებული მხარეების სამეურნეო ოპერაციები და დაუფარავი ნაშთები ანუღირდება ჯგუფის კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას.

დაკავშირებულ მხარეთა ურთიერთობამ შესაძლოა ზეგავლენა მოახდინოს საწარმოს სამეურნეო საქმიანობის შედეგებსა და მის ფინანსურ მდგომარეობაზე იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც დაკავშირებულ მხარეთა შორის სამეურნეო ოპერაციებს ადგილი არა აქვს. მაგალითად, შვილობილმა საწარმომ შესაძლოა ურთიერთობა შეწყვიტოს სავაჭრო პარტნიორთან, სათავო საწარმოს მითითებით. ამდენად, დაკავშირებული მხარეთა სამეურნეო ოპერაციების, დაუფარავი ნაშთებისა და ურთიერთობების ცოდნამ შესაძლოა გავლენა იქონიოს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებულთა მიერ საწარმოს ოპერაციების შეფასებაზე, მათ შორის საწარმოში არსებული რისკებისა და შესაძლებლობების შეფასებაზე.

ამ სტანდარტში ცნებები გამოიყენება შემდეგი მნიშვნელობით:

დაკავშირებული მხარე — მხარე ჩაითვლება საწარმოსთან დაკავშირებულად, თუ: მხარე პირდაპირ ან ერთი ან მეტი შუალედური რგოლის საშუალებით არაპირდაპირ:

I. აკონტროლებს საწარმოს, კონტროლდება საწარმოს მიერ ან იმყოფება საერთო კონტროლის ქვეშ (ეს მოიცავს სათავო, ან შვილობილ საწარმოებს);

II. საწარმოში იმ ოდენობის წილის მფლობელია, რომ მნიშვნელოვანი გავლენის მოხდენა შეუძლია მასზე; ან

III. ერთობლივად აკონტროლებს საწარმოს;

დაკავშირებულ მხარეთა სამეურნეო ოპერაციები — რესურსების ან ვალდებულებების გადაცემა დაკავშირებულ მხარეებს შორის, მიუხედავად იმისა, მოითხოვება თუ არა თანხის გადახდა.

კონტროლი ნიშნავს საწარმოს ფინანსური და სამეურნეო პოლიტიკის მართვის უფლებამოსილებას, ამ საქმიანობიდან ეკონომიკური სარგებლის მიღების მიზნით.

ერთობლივი კონტროლი გულისხმობს ეკონომიკურ საქმიანობაზე კონტროლის განაწილებას, შესაბამისი ხელშეკრულების საფუძველზე.

უმაღლეს რანგის ხელმძღვანელობაში იგულისხმებიან ის პიროვნებები, მათ შორის ნებისმიერი დირექტორი (ალმასრულებელი ან სხვა ფუნქციის შემსრულებელი), რომლებსაც პირდაპირ ან არაპირდაპირ აქვთ მინიჭებული საწარმოს საქმიანობის დაგეგმვის, მართვისა და კონტროლისათვის აუცილებელი უფლებამოსილება და პასუხისმგებლობა.

მნიშვნელოვანი გავლენა — არის საწარმოს ფინანსური და საწარმოო პოლიტიკის გადამწყვეტილებების მიღებაში მონაწილეობა, აღნიშნულ პოლიტიკაზე კონტროლის გარეშე. მნიშვნელოვანი გავლენის მიღწევა შესაძლებელია საწარმოს წილის ფლობით წესდებით ან შეთანხმების თანახმად.

სტანდარტში აგრეთვე განმარტებულია, როდის არ ჩაითვლება მხარეები დაკავშირებულ მხარეებად.

სათავო და შვილობილ საწარმო შორის ურთიერთობა ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა გამჟღავნდეს, მიუხედავად იმისა, განხორციელდა თუ არა ამ დაკავშირებულ მხარეებს შორის სამეურნეო ოპერაციები. ანგარიშვალდებული საწარმო აცხადებს მისი სათავო საწარმოს და, თუ განსხვავებულია, საბოლოო მაკონტროლებელი მხარის სახელებს. თუ არც სათავო საწარმო და არც მაკონტროლებელი მხარე გამოსაქვეყნებლად არ ამზადებს ფინანსურ ანგარიშგებას, მაშინ შემდეგი ყველაზე ზემდგომი რანგის სათავო საწარმოს სახელწოდება უნდა იქნეს ნაჩვენები, რომელიც აქვეყნებს ფინანსურ ანგარიშგებას.

როცა არც სათავო და არც საბოლოო მაკონტროლებელი საწარმო არ აქვეყნებს ფინანსურ ანგარიშგებას, საწარმო ასახელებს შემდეგ ყველაზე ზემდგომი რანგის სათავო საწარმოს, რომელიც აქვეყნებს საკუთარ ანგარიშგებას. შემდეგი ყველაზე ზემდგომი რანგის სათავო საწარმო არის პირველი სათავო საწარმო ჯგუფში, ანგარიშვალდებული საწარმოს უშუალო სათავო საწარმოს ზემდგომი, რომელიც აქვეყნებს კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებას.

განმარტებითი შენიშვნები სულ ცოტა უნდა მოიცავდეს:

სამეურნეო ოპერაციების მოცულობას, დაუფარავი ნაშთების მოცულობას და მათთან დაკავშირებული საექვო ვალების ანარიცხების სიდიდეს — სათაო, მეკავშირე, შვილობილი, ანგარიშვალდებული საწარმოსა და სხვა დაკავშირებული მხარეების მიხედვით ცალკეცალკე.

ბასს 26 — საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამების ბუღალტრული აღრიცხვა და ანგარიშგება — განიხილავს საპენსიო პროგრამას, როგორც ანგარიშგების ერთეულ, განცალკევებულ პროგრამაში მონაწილე დამქირავებელთაგან. იგი საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამის ბუღალტრულ აღრიცხვასა და ანგარიშგებას განიხილავს მის ყველა მონაწილესთან, როგორც ერთ მთლიან

ჯგუფთან მიმართებაში. სტანდარტი არ ეხება პროგრამის თითოეული მონაწილის ანგარიშგებას, ეს სტანდარტი ავსებს ბასს 19ს — „დაქირავებულ მომუშავეთა გასამრჯელოები“.

საპენსიო უზრუნველყოფის ისეთი პროგრამები, რომლის აქტივები ფინანსდება სადაზღვევო კომპანიების მიერ, ექვემდებარება ბუღალტრული აღრიცხვისა და დაფინანსების ისეთივე მოთხოვნებს, როგორც ის პროგრამები, რომლებიც ფინანსდება კერძო ბიზნესის მიერ. შესაბამისად, მოცემული სტანდარტი ამგვარ პროგრამებსაც ეხება..

მოცემული სტანდარტი არ ეხება მუშაკთა დახმარების სხვა ფორმებს, როგორცაა მუშაკთა დახმარება სამსახურიდან განთავისუფლებასთან დაკავშირებით, ხელშეკრულება გადავადებულ კომპენსაციაზე, შემწეობა წელთა ნამსახურებისათვის, საპენსიოდ ნაადრევად განთავისუფლების ან მომუშავეთა შემცირების პროგრამები, სამედიცინო, სოციალური ან საპრემიო პროგრამები. სტანდარტი არ ვრცელდება აგრეთვე სოციალური უზრუნველყოფის სახელმწიფო ღონისძიებებზე.

წინამდებარე სტანდარტში გამოყენებულ ცნებებს აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:

საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამა არის შეთანხმება, რომლის თანახმად საწარმო უზრუნველყოფს თავის მუშაკთა დახმარებას სამსახურის დამთავრებისთანავე ან სამსახურის შეწყვეტის შემდეგ (ყოველწლიური შემოსავლის ან ერთჯერადი დახმარების სახით). როდესაც ასეთი დახმარებები, ისევე როგორც შენატანები პროგრამაში, შეიძლება განისაზღვროს ან გამოითვალოს წინასწარ, პენსიაზე გასვლამდე, როგორც წარმოდგენილი დოკუმენტების, ისე საწარმოში დამკვიდრებული პრაქტიკის საფუძველზე.

დადგენილ შენატანიანი პროგრამა არის საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამა, რომლის თანახმადაც გაცემას დაქვემდებარებული გასაცემი საპენსიო თანხები განისაზღვრება საპენსიო ფონდში შენატანების და ამ ინვესტიციებიდან მიღებული შემოსავლების საფუძველზე.

დადგენილ გადასახდელიანი პროგრამა არის საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამა, რომლის თანახმადაც საპენსიო დახმარებისათვის გასაცემი თანხები განისაზღვრება ფორმულით, რომელსაც, ჩვეულებრივ, საფუძველად უდევს მომუშავეთა მიერ გამომუშავებული გასამრჯელო და/ან წელთა ნამსახურობა.

დაფინანსება ნიშნავს დამქირავებლის საწარმოს მიერ აქტივების გადაცემას ეკონომიკური ერთეულისათვის (ფონდისათვის), საწარმოს საპენსიო უზრუნველყოფის მომავალი ვალდებულებების შესრულების მიზნით.

მონაწილეები არიან საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამების წევრები და სხვა პირები, რომლებსაც პროგრამის შესაბამისად უფლება აქვთ მიიღონ საპენსიო დახმარებები.

საპენსიო დახმარებისათვის განკუთვნილი წმინდა აქტივები მოიცავს პროგრამის აქტივებს, საიდანაც გამოქვითულია ნებისმიერი ვალდებულება, გარდა დათქმული საპენსიო დახმარებების აქტუარული დისკონტირებული ღირებულებისა.

დათქმული საპენსიო დახმარების აქტუარული დისკონტირებული ღირებულება არის საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამის შესაბამისად გადასახდელი თანხის დისკონტირებული ღირებულება, რომელიც გაიცემა ამჟამად და წარსულში მომუშავეებზე, უკვე განუღებული მომსახურებისათვის.

გარანტირებული დახმარებები არის ის დახმარებები, რომელზეც უფლებები, საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამის შესაბამისად, დაკავშირებული არ არის სამსახურის ვადის გაგრძელებასთან.

საპენსიო უზრუნველყოფის ზოგიერთ პროგრამას, დამქირავებლის გარდა, სხვა სპონსორებიც ჰყავს. მოცემული სტანდარტი ამგვარი პროგრამების ანგარიშგებასაც ეხება. საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამების უმრავლესობა გულისხმობს ცალკე, დამოუკიდებელი ფონდის ფორმირებას, რომელშიც შეაქვთ შენატანები და საიდანაც ხდება დახმარებების გადახდა. საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამები, ჩვეულებრივ, არსებობს დადგენილ შენატანიანი ან დადგენილ გადასახდელიანი პროგრამის სახით.

დადგენილ შენატანიან პროგრამაში მისი მონაწილის სამომავლო დახმარების თანხა განისაზღვრება დამქირავებლის ან მონაწილის, ან ორივე მხარის შენატანებით, აგრეთვე ფონდის საქმიანობის შედეგებითა და საინვესტიციო შემოსავლებით. დამქირავებლის ვალდებულება, ჩვეულებრივ, იფარება ფონდში განხორციელებული შენატანებით.

დადგენილ გადასახდელიანი პროგრამის ანგარიშგებაში ასახული უნდა იყოს: დახმარებების განევისათვის არსებული წმინდა აქტივები; დათქმული საპენსიო დახმარებების აქტუარული დისკონტირებული ღირებულება, სადაც გამიჯნული იქნება გარანტირებული და არაგარანტირებული დახმარებები; საბოლოო ნამეტი ან დეფიციტი.

დათქმული საპენსიო დახმარებების აქტუარული დისკონტირებული ღირებულება უნდა ეყრდნობოდეს მუშაკთა მიერ მოცემული თარიღისათვის განუღებული მომსახურების მიხედვით პროგრამის პირობების შესაბამის დახმარების თანხებს და მიმდინარე ან დაგეგმილი ხელფასის დონეებს, გამოყენებული მეთოდის ახსნით. აქტუარულ შეფასებებში მომხდარი ნებისმიერი ისეთი ცვლილების შედეგი, რო-

მელიც მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს დათქმული საპენსიო დახმარებების აქტუარულ დისკონტირებულ ღირებულებაზე, ასევე უნდა აისახოს განმარტებით შენიშვნებში.

სტანდარტით, ყველა ტიპის პროგრამისათვის საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამების ინვესტიციები რეალური ღირებულებით უნდა აისახოს. საბაზრო ფასიანი ქაღალდებისათვის რეალური ღირებულება მათი საბაზრო ფასია. როდესაც პროგრამის ინვესტიციები ისეთია, რომ შეუძლებელია მათი რეალური ღირებულების დადგენა, განმარტებით შენიშვნებში უნდა დასაბუთდეს, რატომ არ იქნა გამოყენებული რეალური ღირებულება.

ის ფასიანი ქაღალდები, რომელსაც ფიქსირებული გამოსასყიდი ღირებულება აქვს და შეძენილია პროგრამის ან მისი გარკვეული ნაწილების მოთხოვნების შესაბამისად, შეიძლება აისახოს მათი საბოლოო გამოსყიდვის ღირებულებით, იმ ვარაუდით, რომ მოგების განაკვეთის მუდმივი დონე შენარჩუნებულია. როცა შეუძლებელია პროგრამის ინვესტიციების რეალური ღირებულების შეფასება, მაგალითად, საწარმოს სრული მფლობელობისას განმარტებითი შენიშვნა უნდა გაკეთდეს იმის დასაბუთებლად, თუ რატომ არაა გამოყენებული რეალური ღირებულება. განმარტებით შენიშვნებში, როგორც წესი, უნდა გამოყენდეს იმ ინვესტიციების რეალური ღირებულება, რომელიც აღირიცხება არასაბაზრო ან არარეალური ღირებულებით. ფონდის საქმიანობაში გამოყენებული აქტივები აღირიცხება შესაბამისი ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საფუძველზე.

ბასს 27 — კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება — გამოიყენება იმ საწარმოთა ჯგუფის კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენისათვის, რომელთა კონტროლი ხორციელდება სათავო საწარმოს მიერ. (სტანდარტი არ ეხება საწარმოთა გაერთიანების აღრიცხვის მეთოდებს და მათ ეფექტს კონსოლიდაციაზე, საწარმოთა გაერთიანების შედეგად წარმოშობილი გუდვილის ჩათვლით (იხ. ფასს 3 „საწარმოთა გაერთიანება“).

სტანდარტი აუცილებელია ასევე გამოყენებულ იქნეს შვილობილ საწარმოებში, ერთობლივად კონტროლირებად საწარმოებსა და მეკავშირე საწარმოებში დაბანდებული ინვესტიციების აღრიცხვისათვის, როდესაც საწარმო ირჩევს ან ადგილობრივი ნორმატიული აქტები ავალდებულებს ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგების წარდგენას.

სტანდარტში გამოყენებულია ცნებები შემდეგი მნიშვნელობებით: **კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება** არის ჯგუფის ფი-

ნანსური ანგარიშგება, რომელიც წარდგენილია, როგორც ერთი ეკონომიკური ერთეულის ანგარიშგება.

კონტროლი ნიშნავს საწარმოს ფინანსური და სამეურნეო პოლიტიკის მართვის უფლებამოსილებას, ამ საქმიანობიდან ეკონომიკური სარგებლის მიღების მიზნით.

დანახარჯ-მეთოდი ისეთი სააღრიცხვო მეთოდია, რომელიც გულისხმობს ინვესტიციების აღრიცხვას თვითღირებულების საფუძველზე. ინვესტორის ანგარიშგებაში შემოსავლების აღიარება ხდება მხოლოდ იმ ოდენობით, რამდენსაც იგი ინვესტირების ობიექტის დაგროვილი წმინდა მოგებიდან იღებს, თავისი წილის შესაბამისად, ინვესტიციის შეძენის თარიღის შემდგომ პერიოდში. მეკავშირე საწარმოდან მიღებული ნებისმიერი სხვა გასანაწილებელი თანხები, წმინდა მოგების აღნიშნული თანხის გარდა, განიხილება როგორც ინვესტიციების დაბრუნება და აისახება ინვესტიციების თავდაპირველი ღირებულების შემცირების სახით.

საწარმოთა ჯგუფს უწოდებენ სათავო და შვილობილ საწარმოებს ერთად.

უმცირესობის წილი არის შვილობილი საწარმოს მოგების ან ზარალის და წმინდა აქტივების ის ნაწილი, რომელიც არც პირდაპირ და არც არაპირდაპირ (შვილობილი საწარმოების მეშვეობით) არ ეკუთვნის სათავო საწარმოს.

სათავო საწარმო ისეთი საწარმოა, რომელსაც გააჩნია ერთი ან მეტი შვილობილი საწარმო.

ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება არის ანგარიშგება, რომელიც წარდგენილია სათავო საწარმოს, მეკავშირე საწარმოს ინვესტორის ან ერთობლივად კონტროლირებადი საწარმოს სრულუფლებიანი მონაწილის მიერ, რომელშიც ინვესტიცია ასახულია კაპიტალში პირდაპირი წილის საფუძველზე, ვიდრე ინვესტირებულის გამოქვეყნებული შედეგებისა და წმინდა აქტივების საფუძველზე.

შვილობილი საწარმო არის საწარმო, ამხანაგობის ტიპის არაკორპორაციული ერთეულის ჩათვლით, რომელსაც კონტროლს უწევს სხვა საწარმო (ცნობილი სათავო საწარმოს სახელწოდებით).

კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას, საწარმო აერთიანებს სათავო და მისი შვილობილი საწარმოების ფინანსურ ანგარიშგებებს, მუხლობრივად, ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლებისა და დანახარჯების ანალოგიური საბალანსო მუხლების დაჯამებით. იმისათვის, რომ კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება წარმოაჩენდეს ფინანსურ ინფორმაციას საწარმოთა ჯგუფის შესახებ,

შემდეგ, დასახელებულ სტანდარტში მოცემულია, თუ რა პროცე-

დურებია საჭირო კონსოლიდირებული ანგარიშგების მოსამზადებლად.

ბასს 28 — „ინვესტიციები მეკავშირე საწარმოებში“ — გამოიყენება მეკავშირე საწარმოებში ინვესტიციების ბუღალტრული აღრიცხვისათვის. თუმცა იგი არ გამოიყენება მეკავშირე საწარმოებში ინვესტიციების მიმართ, რომელთა მფლობელები არიან: სარისკო კაპიტალის ორგანიზაციები, ერთობლივი ფონდები სადაზღვევო ფონდების ჩათვლით.

სტანდარტი მოითხოვს, რომ მეკავშირე საწარმოში დაბანდებული ინვესტიციების აღრიცხვა უნდა მოხდეს კაპიტალმეთოდის გამოყენებით, გარდა გასაყიდად გამიზნულისა და ზოგიერთი სხვა შემთხვევებისა.

კაპიტალმეთოდი ისეთი სააღრიცხვო მეთოდია, რომელიც გულისხმობს მეკავშირე საწარმოში ინვესტიციის თავდაპირველ აღრიცხვას თვითღირებულებით და შემდგომ მისი მიმდინარე საბალანსო ღირებულების კორექტირებას მეკავშირე საწარმოს მოგებაზარალში, ინვესტორის ხვედრითი წილის ცვლილების შესაბამისად, შეძენის თარიღის შემდგომ პერიოდში. ინვესტორის წილი ინვესტირებული საწარმოს მოგება—ზარალში აღიარდება ინვესტორის მოგებაზარალში. ინვესტორის მიერ მეკავშირე საწარმოდან დივიდენდების ან სხვა გასანაწილებელი თანხების მიღება ამცირებს ინვესტიციის მიმდინარე საბალანსო ღირებულებას. ინვესტიციის მიმდინარე ღირებულების ცვლილება შეიძლება აგრეთვე გამოიწვიოს მეკავშირე საწარმოს კაპიტალის ისეთმა ცვლილებამ, რომელიც ასახული არ იყო მის მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში. ასეთი ცვლილები წარმოიშობა ძირითადი საშუალებების გადაფასებით, უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებით გამოწვეული საკურსო სხვაობებით. ინვესტორის წილი ამ ცვლილებებში პირდაპირ აისახება ინვესტორის კაპიტალში.

ბასს 29 — ფინანსური ანგარიშგება ჰიპერინფლაციური ეკონომიკის პირობებში — გამოიყენება იმ საწარმოთა ფინანსური ანგარიშგებისათვის, კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების ჩათვლით, რომლის სამუშაო ვალუტას ჰიპერინფლაციური ეკონომიკის ვალუტა წარმოადგენს.

მოცემული სტანდარტით არ განისაზღვრება ინფლაციის ის აბსოლუტური დონე, რომელიც შეიძლება ჩაითვალოს ჰიპერინფლაციის დაწყების მაჩვენებლად. ფინანსური ანგარიშგების გადაანგარიშების აუცილებლობის დადგენა, წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნების შესაბამისად, სუბიექტური შეფასებით ხდება. ჰიპერინფლაციის მაჩვენებლად გამოდგება ქვეყნის ეკონომიკური გარემოს შემდეგი (და არა მარტო ჩამოთვლილი) მახასიათებლები: საპროცენტო განაკვეთე-

ბი, ხელფასები და ფასები დაკავშირებულია ფასების ინდექსებთან და ინფლაციის საერთო დონე სამი წლის განმავლობაში აღწევს ან აჭარბებს 100%-ს.

ამასთან, სტანდარტი ეხება საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებას იმ საანგარიშგებო პერიოდის დაწყების თარიღიდან, როცა დადგინდება ჰიპერინფლაციის არსებობა ქვეყანაში, რომლის ვალუტაშიც ხდება ანგარიშგების წარდგენა.

სტანდარტის მოთხოვნით, ბალანსის თანხები, რომელიც ჯერ არ არის გადაყვანილი ბალანსის შედგენის თარიღისათვის არსებულ ზომის ერთეულში, უნდა შესწორდეს ფასების საერთო ინდექსის გამოყენებით.

ფულადი მუხლების კორექტირება არ ხდება, რადგან ისინი უკვე გამოხატულია ბალანსის შედგენის თარიღისათვის არსებულ ფულად ერთეულებში. ფულადი მუხლები არის საწარმოს განკარგულებაში მყოფი ფულადი სახსრები და ფულადი ნაკადების ფორმით გადასახდელი და მისაღები მუხლები.

ინდექსირებული ობლიგაციები და სესხები უნდა შესწორდეს მოცემული ხელშეკრულების საფუძველზე, ბალანსის შედგენის თარიღისათვის გაუნაღდებელი თანხების დასადგენად. ეს მუხლები გადაანგარიშებულ ბალანსში შეიტანება კორექტირებული თანხით.

ყველა სხვა აქტივი და ვალდებულება ითვლება არაფულად მუხლად. ზოგიერთი არაფულადი მუხლი აისახება რეალური თანხით ბალანსის შედგენის თარიღისათვის, მაგალითად, ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებით ან საბაზრო ღირებულებით — ასე, რომ მათი გადაანგარიშება არ ხდება. ყველა სხვა დანარჩენი არაფულადი აქტივი და ვალდებულება უნდა გადაანგარიშდეს.

წინამდებარე სტანდარტი აგრეთვე მოითხოვს, რომ მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების ყველა მუხლი გამოისახოს ბალანსის შედგენის თარიღისათვის არსებულ ზომის ერთეულებში. ამდენად, ყველა თანხა საჭიროებს გადაანგარიშებას ფასების საერთო ინდექსის ცვლილების გათვალისწინებით იმ თარიღიდან, როდესაც მოხდა შემოსავლებისა და ხარჯების მუხლების თავდაპირველი ასახვა ფინანსურ ანგარიშგებაში.

ასევე, წინამდებარე სტანდარტი მოითხოვს, რომ ფულადი ნაკადების ანგარიშგების ყველა მუხლი გამოსახული იყოს ბალანსის შედგენის თარიღისათვის არსებულ ზომის ერთეულებში.

ისეთი კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგებისათვის, რომელშიც შედის სხვადასხვა საანგარიშგებო თარიღით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება, ყველა მუხლი — ფულადიც და არაფულადიც, ფორმულირებულ უნდა იქნეს კონსოლიდირებული ფი-

ნანსური ანგარიშგების შედგენის თარიღისათვის არსებულ ზომის ერთეულებში.

ამრიგად, ფინანსური ანგარიშგების გადაანგარიშება, მოცემული სტანდარტის შესაბამისად, მოითხოვს ფასების საერთო ინდექსის გამოყენებას, რომელიც ასახავს საერთო მსყიდველობითუნარიანობაში მომხდარ ცვლილებებს. მიზანშეწონილია, რომ ყველა საწარმომ, რომლებიც ანგარიშგებას წარმოადგენენ ერთი და იმავე ქვეყნის ეკონომიკის ვალუტით, გამოიყენონ ერთი ინდექსი.

ბასს 30 — ბანკებისა და ანალოგიური საფინანსო დაწესებულებების ფინანსური ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნები — გამოიყენება როგორც ბანკის ცალკეული ფინანსური ანგარიშგებისათვის, ისე კონსოლიდირებული ანგარიშგებისათვის. ბანკის ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლები დაინტერესებულნი არიან ბანკის ლიკვიდობითა და გადახდისუნარიანობით, აგრეთვე ბუღალტრულ ბალანსსა და ბალანსგარეშე მუხლებში აღიარებულ აქტივებთან და ვალდებულებებთან დაკავშირებული რისკებით.

ბანკმა უნდა წარადგინოს მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება, სადაც შემოსავლები და ხარჯები დაჯგუფებული იქნება მათი ხასიათის მიხედვით. დაუშვებელია შემოსავლებისა და ხარჯების მუხლების ურთიერთგადაფარვა, გარდა იმ მუხლებისა რომელიც დაკავშირებულია ჰეჯირებასთან და როცა არსებობს ურთიერთჩათვლის კანონიერი უფლება.

ბანკმა ფინანსური ანგარიშგების ასხნაგანმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს აქტივებისა და ვალდებულებების ანალიზი, დაჯგუფებული დაფარვის ვადების შესაბამისად, რასაც საფუძველად დაედება ბალანსის შედგენის თარიღისათვის დარჩენილი პერიოდი, დაფარვის სახელშეკრულებო თარიღამდე.

ასხნა-განმარტებით შენიშვნებში ბანკმა აგრეთვე უნდა ასახოს სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომლითაც განისაზღვრება საექვო სესხების და ავანსების ხარჯებად აღიარებისა და მათი ჩამონერის საფუძველები. ცალკე უნდა იყოს ასახული ზარალის ის თანხა, რომელიც გმონვეულია უიმედო სესხების ჩამონერიდან; აგრეთვე ანდა აისახოს გირავნობის ქვეშ მიღებული ფასეულობების შესახებ ინფორმაცია და მათი ხასიათი; დაუბრუნებადი ვალდებულებები, პოტენციური ვალდებულებები და გაუთვალისწინებელი მოვლენები, წარმოშობილი არსებული ბალანსგარეშე მუხლებიდან.

ბასს 31 — ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილეობის ფინანსური ანგარიშგება — გამოიყენება ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილეობის ბუღალტრული აღიცხვისათვის.

ერთობლივი საქმიანობა გულისხმობს ორი ან მეტი მონაწილე

მხარის მიერ სახელშეკრულებო შეთანხმების საფუძველზე ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებული ეკონომიკური საქმიანობის წარმართვას. საქმიანობა, რომელზედაც არ არსებობს სახელშეკრულებო შეთანხმება ერთობლივი კონტროლის განხორციელების შესახებ, არ განიხილება როგორც ერთობლივი საქმიანობა ამ სტანდარტის მიზნებიდან გამომდინარე.

სტანდარტში განხილულია ერთობლივი საქმიანობის სამი ტიპი — ერთობლივად კონტროლირებადი საქმიანობა, ერთობლივად კონტროლირებადი აქტივები და ერთობლივად კონტროლირებადი სამეურნეო სუბიექტები.

ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საქმიანობაში მონაწილე თითოეული საწარმო იყენებს საკუთარ შენობა-ნაგებობებს და მანქანა-დანადგარებს და გააჩნია საკუთარი სასაქონლო-მატერი-ალური ფასეულობები. იგი აგრეთვე გასწევს საკუთარ ხარჯებს და იღებს ვალდებულებებს, თვითონ გამოიმუშავებს ფინანსურ სახსრებს. ერთობლივი საქმიანობის სახელშეკრულებო შეთანხმება, როგორც წესი, შეიცავს ერთობლივი პროდუქციის გაყიდვიდან მიღებული შემოსავლის და ერთობლივი საქმიანობის სფეროში განეული ხარჯების განაწილების პირობებს კონტროლის უფლების მქონე ინვესტორებს შორის.

კონტროლის უფლების მქონე ინვესტორმა საკუთარ ფინანსურ ანგარიშგებაში და შემდგომ კოსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა აღიაროს და ასახოს: მისი კონტროლის ქვეშ მყოფი აქტივები და მის მიერ აღებული ვალდებულებები; მის მიერ განეული ხარჯები და თავისი წილი ერთობლივი საქმიანობით გაყიდული საქონლიდან ან განეული მომსახურებიდან მიღებულ შემოსავლებში.

ზოგჯერ, ერთობლივი საქმიანობა ერთობლივ კონტროლთან ერთად გულისხმობს **აქტივების ერთობლივ მფლობელობას**. კონტროლის უფლების მქონე ინვესტორმა, თავის ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა ასახოს: ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებული აქტივების საკუთარი წილი აქტივების საკლასიფიკაციო ჯგუფების მიხედვით; ერთობლივ საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ვალდებულება; ერთობლივ ვალდებულებებში მისი წილი; მიღებული შემოსავლიდან მისი წილი და გაღებული ხარჯების თავისი წილი.

ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებული სამეურნეო სუბიექტი არის ერთობლივი საქმიანობა, რომელიც გულისხმობს კორპორაციის, ამხანაგობის ან რომელიმე სხვა ოპიანზაციულსამართლებრივი ფორმით საწარმოს დაფუძნებას, რომელშიაც კონტროლის უფლების მქონე თითოეულ ინვესტორს გააჩნია თავისი წილი.

სტანდარტი იძლევა ერთობლივ საქმიანობაში კონტროლის მქონე

ინვესტორის მიერ თავის კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში თავისი წილის ასახვის ორ მეთოდს. ესენია: საბაზისო მეთოდი — პროპორციული კონსოლიდირება და ალტერნატიული მეთოდი — კაპიტალმეთოდი.

პროპორციული კონსოლიდირება ისეთი საალრიცხვო მეთოდი, რომლის თანახმად კონტროლის უფლების მქონე ინვესტორი კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის დროს თავის წილს ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საქმიანობის აქტივებში, ვალდებულებებში, შემოსავლებსა და ხარჯებში პირდაპირ მიუმატებს შესაბამის ელემენტებს ან წარადგენს ცალკე მუხლების სახით.

კაპიტალ-მეთოდი ისეთი საალრიცხვო მეთოდი, რომელიც გულისხმობს ინვესტიციის თავდაპირველ აღრიცხვას თვითღირებულებით, ხოლო შემდგომ მის კორექტირებას მეკავშირე საწარმოს წმინდა აქტივებში ინვესტორის ხვედრითი წილის შექმნის შემდგომ ცვლილების შესაბამისად. ინვესტორის მოგებაზარალის ანგარიშგებაში მეკავშირე საწარმოს საქმიანობის შედეგები აისახება ინვესტორის წილის შესაბამისად.

ბასს 32 — ფინანსური ინსტრუმენტები: განმარტებითი შენიშვნები და წარდგენა — განსაზღვრავს, თუ რა მნიშვნელობა აქვს ფინანსურ ინსტრუმენტებს საწარმოს ფინანსური მდგომარეობისა და მისი საქმიანობის შედეგებისა და ფულადი ნაკადების თვალსაზრისით.

მოცემული სტანდარტი აწესებს ფინანსური ინსტრუმენტების წარდგენის მოთხოვნებს და განსაზღვრავს ინფორმაციას, რომელიც უნდა აისახოს საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებით.

მოცემული სტანდარტი უნდა გამოიყენოს ყველა სამეურნეო ერთეულმა ყველა სახის ფინანსური ინსტრუმენტისათვის, გარდა შემდეგი ინსტრუმენტებისა: წილი შვილობილ საწარმოებში, მეკავშირე საწარმოებსა და ერთობლივ საქმიანობაში; დამქირავებლების უფლებები და მოვალეობები, რომლებიც ვრცელდება მომუშავეთა გასამრჯელოების პროგრამებზე; საწარმოო გაერთიანებებში პირობითი ანაზღაურების კონტრაქტები; სადაზღვევო ხელშეკრულებები.

ფინანსურ ინსტრუმენტებს მიეკუთვნება: წილობრივი ინსტრუმენტები (გამოშვებული ჩვეულებრივი და პრივილეგირებული აქციები, ვარანტები და ოფციონები, აქციების გამოშვება ხელმოწერით); დებიტორული და კრედიტორული დავალიანებები. აგრეთვე წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები: ფინანსური ოფციონი, ფიუჩერსები და ფორვარდები, საპროცენტო გრეძელვადიანი სვოპები და სავალუტო

სვოპები.

სტანდარტის განსაზღვრებით, **ფინანსური ინსტრუმენტი არის** ნებისმიერი ხელშეკრულება, რომელიც წარმოშობს როგორც ერთი საწარმოს ფინანსურ აქტივს, ასევე მეორე საწარმოს ფინანსურ ვალდებულებებს ან ნილობრივი ინსტრუმენტს.

ფინანსური აქტივი არის ფულადი თანხები და სხვა საწარმოს ნილობრივი ინსტრუმენტი და სახელშეკრულებო უფლება, სხვა საწარმოდან მიიღოს ფულადი აქტივი.

ნილობრივი ინსტრუმენტი არის ნებისმიერი ხელშეკრულება, რომელიც ადასტურებს საწარმოს აქტივებში ყველა მისი ვალდებულებების გამოქვითვის შემდეგ დარჩენილი წილის საკუთრების უფლებას.

ფინანსური ვალდებულება არის ნებისმიერი ვალდებულება, რომელიც არის:

ა. საწარმოს სახელშეკრულებო ვალდებულება — სხვა საწარმოს გადასცეს ფულადი სახსრები ან სხვა ფინანსური აქტივები;

ბ. ხელშეკრულება სხვა საწარმოსთან ფინანსური ინსტრუმენტების გაცვლის შესახებ პოტენციურად არახელსაყრელ პირობებში.

სტანდარტის მოთხოვნით, ემიტენტმა ბალანსში უნდა აღიაროს ფინანსური ვალდებულებები და საკუთარი კაპიტალი ხელშეკრულებების შინაარსის შესაბამისად. უკან გამოსყიდული ნილობრივი ინსტრუმენტი (უკან გამოსყიდული საკუთარი აქციები) უნდა აღიარდეს პირდაპირ საკუთარ კაპიტალში.

ფინანსურ ინსტრუმენტებთან ან მის რომელიმე შემადგენელ ნაწილთან დაკავშირებული პროცენტი, დივიდენდი, დანაკარგები და შემოსულობები, რომლებიც კლასიფიცირებულია ფინანსურ ვალდებულებად, მოგებაზარალის ანგარიშგებაში წარედგინება როგორც ხარჯი ან შემოსავალი.

საწარმომ ფინანსურ ანგარიშგებაში აგრეთვე უნდა აღწეროს ფინანსური რისკის მართვის მიზნები და პოლიტიკა, თითოეული ძირითადი ტიპის პროგნოზირებული გარიგების ჰეჯირების პოლიტიკის აღწერის ჩათვლით, რომელთათვისაც გამოიყენება ჰეჯირების ბუღალტრული აღრიცხვა.

სტანდარტში გადმოცემულია რისკის სახეები და მათი შეფასების მეთოდები და აქციების გამოშვება-გაყიდვის პრაქტიკული მაგალითები.

ბასს 33 — შემოსავალი ერთ აქციაზე — გამოყენებულ უნდა იქნას იმ საწარმოთა მიერ, რომელთა ჩვეულებრივი აქციები ან პოტენციური ჩვეულებრივი აქციები საჯაროდ იყიდება ან ამ აქციების გამოშვების

პროცესში არიან საჯარო ფასიანი ქაღალდების ბაზარზე.

სტანდარტის მიზანია დაადგინოს ერთ აქციაზე შემოსავლის გამოთვლის პრინციპები და შესაბამისი ინფორმაციის მიწოდების პირობები. საწარმოებმა ეს ინფორმაცია უნდა წარადგინონ კონსოლიდირებულ ანგარიშგებაში. ხოლო იმ საწარმოებმა, რომელთა ჩვეულებრივი ან პოტენციური აქციები არ იყიდება საჯარო ფასიანი ქაღალდების ბაზარზე, მაშინ ინფორმაცია ერთ აქციაზე შემოსავლის შესახებ ახსნაგანმარტებებში უნდა წარადგინოს.

სტანდარტის განმარტებით, **პოტენციური ჩვეულებრივი აქცია** არის ისეთი ფინანსური ინსტრუმენტი ან სხვა სახის ხელშეკრულება, რომელმაც შესაძლოა მის მესაკუთრეს ჩვეულებრივი აქციების ფლობის უფლება მისცეს.

ვარანტები ან ოფციონები არის ისეთი ფინანსური ინსტრუმენტები, რომელიც მესაკუთრეს ჩვეულებრივი აქციების შესყიდვის უფლებას აძლევს.

ერთ აქციაზე შემოსავალი გაანგარიშებული უნდა იქნას ჩვეულებრივი აქციების მფლობელებისათვის განკუთვნილი პერიოდის წმინდა მოგების გაყოფით მიმოქცევაში მყოფი ჩვეულებრივი აქციების საშუალომწონილ რაოდენობაზე.

სტანდარტი იხილავს შემდეგ მაჩვენებლებს: გაზავება, ანტიგაზავება, საბაზო შემოსავალი ერთ აქციაზე, განზავებული შემოსავალი ერთ აქციაზე, მიმოქცევაში მყოფი ჩვეულებრივი აქციების საშუალო მწონილი რაოდენობა.

საწარმომ მოგებაზარალის ანგარიშგებაში უნდა წარადგინოს ინფორმაცია ერთ აქციაზე ძირითადი და განზავებული შემოსავლების შესახებ. წარდგენა უნდა მოხდეს მაშინაც კი, როცა თანხები უარყოფითია (ზარალი ერთ აქციაზე).

სტანდარტში განხილულია პრაქტიკული მაგალითებიც.

ბასს 34 — შუალედური ფინანსური ანგარიშგება — განმარტავს, რომ შუალედური ფინანსური ანგარიშგება ისეთი ფინანსური ანგარიშგებაა, რომელიც მოიცავს უფრო მოკლე პერიოდის ანგარიშგებას, ვიდრე სრული ფინანსური წელია.

სტანდარტით, საწარმომ შუალედური ფინანსურ ანგარიშგებაში იგივე სააღრიცხვო პოლიტიკა უნდა გამოიყენოს, რასაც იყენებს წლიური ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისათვის. შუალედური ფინანსური ანგარიშგების (კვარტალური, ნახევარწლიური) გამოქვეყნება ფასიანი ქაღალდების მარეგულირებელი ორგანოებისა და საფონდო ბირჟების კანონიერი მოთხოვნით ევალებათ მხოლოდ იმ საწარმოებს, რომელთა ფასიანი ქაღალდები საჯაროდ იყიდება.

ბასს 36 — აქტივების გაუფასურება — მოითხოვს, რომ საწარმომ

გრძელვადიანი აქტივები ბალანსში არ ასახონ მის აღდგენით ღირებულებაზე მეტი თანხით. ამ მიზნით, საწარმომ ყოველი წლის ბოლოს უნდა მოახდინოს ტესტირება აქტივების გაუფასურებაზე.

წინამდებარე სტანდარტი არ ეხება სასაქონლო-მატერიალურ მარაგებს, სამშენებლო კონტრაქტებს, გადავადებულ საგადასახადო აქტივებს, ფინანსურ ინსტრუმენტებს, საინვესტიციო ქონებას, სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებულ ბიოლოგიურ აქტივებს, გასაყიდად გამიზნულ გრძელვადიან აქტივებს.

სტანდარტის განსაზღვრებით, **გაუფასურების ზარალი არის** თანხა, რომლითაც აქტივის საბალანსო ღირებულება აღემატება მის ანაზღაურებად ანუ აღდგენით ღირებულებას.

აღდგენითი ანუ ანაზღაურებადი ღირებულება არის უდიდესი აქტივის წმინდა გასაყიდ ფასსა და გამოყენების ღირებულებას შორის.

გამოყენების ღირებულება არის აქტივის გამოყენებიდან მომავალში მისაღები ფულადი თანხების დისკონტირებული ღირებულება.

ვფიქრობთ, გაუფასურების ზარალზე აქტივების ყოველწლიური ტესტირება ძალზედ შრომატევადია და თანაც შეფასებებში ცდომილებების დიდი ალბათობაც არსებობს (2.385).

ბასს 37 — ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები — განსაზღვრავს ყველა ანარიცხის, პირობითი ვალდებულებებისა და პირობითი აქტივების აღრიცხვის წესებს.

თუ საწარმოს დადებული აქვს კონტრაქტი, რომელიც წამგებიანია, მაშინ კონტრაქტით გათვალისწინებული მიმდინარე მოვალეობა უნდა აღიარდეს და შეფასდეს როგორც ანარიცხი.

თუ საწარმოს ხელმძღვანელობა გეგმავს რესტრუქტურისა და პროგრამას, რომელიც საწარმოს საქმიანობის სფეროს ან საქმიანობის წარმართვის ხერხებს ცვლის, აღიარებული უნდა იქნას რესტრუქტურისა და პროგრამის ხარჯების ანარიცხები.

საწარმომ პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივი (მაგ. სასამართლო სარჩელიდან) უნდა ასახოს ახსნაგანმარტებებში.

სტანდარტით აღიარებულია შემდეგი განსაზღვრებები:

პირობითი აქტივი ისეთი აქტივია, რომელიც წარმოიქმნება ადრე მომხდარი მოვლენის შედეგად და რომლის არსებობა დასტურდება მხოლოდ ერთი ან მეტი ისეთი განუსაზღვრელი მოვლენის-მოხდენით ან არმოხდენით, რომელიც მთლიანად არ ექვემდებარება საწარმოს კონტროლს (მაგ. სასამართლოში შეტანილი სარჩელი).

პირობითი ვალდებულება არის შესაძლო მოვალეობა, რომელიც წარმოიქმნა წარსული მოვლენების შედეგად და მისი არსებობა დასტურდება მხოლოდ ერთი ან მეტი განუსაზღვრელი მოვლენის მომავალში მოხდენით (ან არმოხდენით) რომელიც მთლიანად არ ექვემდებარება

ბარება საწარმოს კონტროლს (მაგ. საწარმოს წინაარმდეგ შეტანილი სარჩელი).

კონსტრუქციული მოვალეობა ისეთი მოვალეობაა, რომელიც წარმოიქმნება საწარმოს საქმიანობის შედეგად, როდესაც წარსულში დამკვიდრებული პრაქტიკის და საწარმოს პოლიტიკის თანახმად საწარმომ აჩვენა, რომ იგი მომავალში აღიარებს გარკვეულ ვალდებულებას. მაგალითად, საწარმო აბინძურებს გარემოს, მაგრამ არ არსებობს სახელმწიფო კანონმდებლობა მისი განმენდის აუცილებლობის შესახებ. საწარმო კი თავად წყვეტს, მისი შინაგანი მორალური პასუხისმგებლობის გამო განმინდოს ბუნებრივი გარემო. ეს არის კონსტრუქციული მოვალეობა. შესაბამისად, შეუძლია შექმნას ანარიცხი დაბინძურებული გარემოს განმენდის ხარჯების შეფასების ოდენობით.

ბასს 38 — არამატერიალური აქტივები — განსაზღვრავს, რომ არამატერიალური აქტივი არის იდენტიფიცირებადი არაფულადი აქტივი, ფიზიკური ფორმის გარეშე. მას მიეკუთვნება: სამეცნიერო ან ტექნიკური ცოდნა, ახალი პროცესები ან სისტემები, ლიცენზიები, ინტელექტუალური საკუთრება, პატენტები, ბაზრის შესწავლა და სავაჭრო ნიშნები, საავტორო უფლებები, ფილმები და სხვა.

არამატერიალური აქტივიდან ცალკე გამოიყოფა გუდვილი, რომელიც წარმოიშობა საწარმოთა გაერთიანების შედეგად.

სტანდარტის მოთხოვნით, აქტივი იდენტიფიცირებულ უნდა იქნეს არამატერიალურ აქტივად, როცა იგი განცალკავებულია და შეიძლება მათი გაყიდვა, გაქირავება ან გადაცემა და წარმოიქმნება სახელშეკრულებო ან იურიდიული უფლებებით, მიუხედავად იმისა, შესაძლებელია თუ არა აღნიშნული უფლებების გადაცემა ან გაცალკავება.

არამატერიალური აქტივის აღიარება უნდა მოხდეს, როცა მოსალოდნელია აქტივის გამოყენებიდან მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მიღება და შესაძლებელია მათი თვითღირებულების საიმედოდ შეფასება. არამატერიალურ აქტივად შეიძლება აღიარდეს საწარმოში წარმოქმნილი არამატერიალური აქტივი, გარდა გუდვილისა.

არამატერიალური აქტივის საწყისი შეფასება უნდა მოხდეს თვითღირებულებით. იგი მოიცავს შესყიდვის ფასს, იმპორტის მოსაკრებლებისა და არადაბრუნებადი გადასახადების ჩათვლით, შეღავათებისა და ფასდაკლებების გამოკლების შემდეგ. აგრეთვე, გამოსაყენებლად აქტივის მომზადებაზე გაწეულ პირდაპირ დანახარჯებს.

არამატერიალური აქტივის თვითღირებულებაში არ შეიტანება ახალი პროდუქციის ან მომსახურების ათვისების ხარჯები რეკლამის ხარჯების ჩათვლით, ახალ ადგილზე ბიზნესის წარმოების დანახარჯები თანამშრომელთა გადამზადების დანახარჯების ჩათვლით, ადმინ-

ისტრაციისა და სხვა ზედნადები ხარჯები.

ბასს 39 — ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება — განმარტავს, რომ საწარმო მხოლოდ იმ შემთხვევაში აღიარებს ფინანსურ აქტივსა და ფინანსურ ვალდებულებას, თუ საწარმო ხდება ინსტრუმენტის საკონტრაქტო პირობების მონაწილე.

საწარმო წყვეტს ფინანსური აქტივის აღიარებას მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც: ფინანსური აქტივიდან მისაღები ფულადი სახსრების მიღების საკონტრაქტო უფლებებს ვადა გასდის ან საწარმო გასცემს ფინანსურ აქტივს.

საწარმო ფინანსურ აქტივს გადასცემს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ: გადასცემს ფინანსური აქტივიდან ფულადი სახსრების მიღების საკონტრაქტო უფლებებს ან ინარჩუნებს ფინანსური აქტივიდან ფულადი სახსრების მიღების საკონტრაქტო უფლებებს, მაგრამ აღიარებს საკონტრაქტო ვალდებულებებს, გადაუხადოს ფულადი სახსრები ერთ ან მეტ პირს.

თუ საწარმო არც გადასცემს და არც ინარჩუნებს მფლობელობასთან დაკავშირებულ არსებითად ყველა რისკსა და სარგებელს გადაცემულ აქტივზე და ინარჩუნებს მასზე კონტროლს, იგი განაგრძობს გადაცემული აქტივის აღიარებას მასში თავისი მონაწილეობის პროპორციულად.

ფინანსური აქტივის ჩვეულებრივი ყიდვა-გაყიდვის აღიარება ან აღიარების შეწყვეტა, უნდა მოხდეს გარიგების დღის ან განაღდებას დღის მდგომარეობით.

სტანდარტი საწარმოს ნებას რთავს ნებისმიერი ფინანსური აქტივის თუ ფინანსური ვალდებულების საწყისი აღიარებისას, ისინი მიიჩნიოს რეალური ღირებულებით შესაფასებლად, ხოლო რეალური ღირებულების ცვლილებები აღიაროს მოგებაში ან ზარალში..

ბასს 39-ში მანამდე არსებული არჩევანის შესაძლებლობა, გასაყიდად არსებული ფინანსური აქტივებიდან მიღებული შემოსულობა და ზარალი ელიარებინა მოგებაში ან ზარალში, გაუქმებულია. ასეთი შესაძლებლობის არსებობა საჭიროებას აღარ წარმოადგენს, იმის გამო, რომ სტანდარტში შეტანილი შესწორებების თანახმად, საწარმოს უფლება აქვს რეალური ღირებულებით შეაფასოს ნებისმიერი ფინანსური აქტივი და ფინანსური ვალდებულება, მოგებასა და ზარალში აღიარებულ შემოსულობასთან და ზარალთან ერთად.

საწარმომ ფინანსური ვალდებულება ბალანსიდან მხოლოდ მაშინ უნდა ამოიღოს, როდესაც ის შესრულდება — ე.ი. როდესაც კონტრაქტით განსაზღვრული ვალდებულება დაიფარება, გაუქმდება ან ვადა გაუვა.

გამსესხებელსა და მსესხებელს შორის განსხვავებული პირობების

მქონე სავალ ინსტრუმენტის გაცვლა განხილულ უნდა იქნეს, როგორც თავდაპირველი ფინანსური ინსტრუმენტის ანულირება და ახალი ფინანსური ვალდებულების აღიარება.

გაუქმებული ან სხვა მხრისათვის გადაცემული ფინანსური ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებასა და გადახდილ თანხას შორის (ნებისმიერი გადაცემული არაფულადი აქტივებისა თუ აღიარებული ვალდებულებების ჩათვლით) სხვაობა უნდა აღიარდეს მოგებასა ან ზარალში.

სტანდარტი ადგენს, რომ გაუფასურების ზარალი უნდა აღიარდეს მხოლოდ მისი წარმოშობის შემდეგ. სტანდარტი აგრეთვე გვთავაზობს დამატებით მითითებებს, რომელი მოვლენები გვაძლევს ობიექტურ მონაცემებს წილობრივ ინსტრუმენტებში განხორციელებული ინვესტიციების გაუფასურების შესახებ.

ასევე, სტანდარტი მოითხოვს, რომ გასაყიდად არსებული წილობრივი ინსტრუმენტების გაუფასურება არ შეიძლება აისახოს მოგებაში ან ზარალში, ე.ი. რეალური ღირებულების ნებისმიერი შემდგომი ზრდა უნდა აღიარდეს საკუთარ კაპიტალში. სტანდარტში აგრეთვე მოცემულია ჰეჯირების ბულალტრული აღრიცხვის მეთოდიკა.

ბასს 40 — „საინვესტიციო ქონება“ — გამოიყენება საინვესტიციო ქონების აღიარების, ღირებულების განსაზღვრის და განმარტებითი შენიშვნების მომზადებისათვის.

საინვესტიციო ქონება არის უძრავი ქონება (მიწა, შენობები ან ორივე ერთად), რომელსაც ფლობენ (მესაკუთრე ან მოიჯარე — ფინანსური იჯარის პირობებში) საიჯარო შემოსავლების მიღების ან კაპიტალის ღირებულების ზრდის ან ორივე მიზნით, გარდა შემდეგი მიზნებისა: გამოიყენება საქონლის წარმოების, მომსახურების განევის ან ადმინისტრაციული მიზნებისათვის ან იყიდება ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში.

სტანდარტის მითითებით, საინვესტიციო ქონება შეიძლება შეფასდეს ფაქტიური ან რეალური ღირებულებით. საწყის ეტაპზე საინვესტიციო ქონება უნდა შეფასდეს თვითღირებულებით. გარიგების ხარჯებიც ჩაირთვება საწყის შეფასებაში.

საინვესტიციო ქონების რეალურმა ღირებულებამ უნდა ასახოს ბაზრის ის მდგომარეობა, რომელიც არსებობს ბალანსის შედგენის თარიღისათვის.

სტანდარტი აგრეთვე განმარტავს, რომ მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონება არის ქონება, რომელსაც ფლობენ (მესაკუთრე ან მოიჯარე, ფინანსური იჯარის პირობებში) საქონლის წარმოების ან მიწოდების, მომსახურების განევის ან ადმინისტრაციული მიზნებისათვის.

ქონებრივი ინტერესი შეიძლება კლასიფიცირებულ და აღიარე-

ბულ იქნებს საინვესტიციო ქონების სახით მხოლოდ და მხოლოდ მაშინ, როდესაც ქონება სხვა მხრივ დააკმაყოფილებს საინვესტიციო ქონების განმარტების პირობებს.

ერთი ან რამდენიმე საინვესტიციო ქონება შეიძლება შექმნილ იქნეს არაფულად აქტივზე ან ფულად აქტივებზე კომბინირებულად გაცვლით.

შექმნილი საინვესტიციო ქონების ღირებულება მოიცავს შესყიდვის ფასსა და ნებისმიერ უშუალოდ მიკუთვნებულ დანახარჯებს. ხოლო, საკუთარი წარმოების საინვესტიციო ქონების თვითღირებულება არის მისი დანახარჯები მშენებლობის ან მზადყოფნის დასრულების თარიღისათვის. ამ თარიღის დადგომამდე საწარმო იყენებს მე-16 სტანდარტს “ძირითადი საშუალებები”.

ბასს 41 — სოფლის მეურნეობა — მიზანია განსაზღვროს სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობის ბულალტრული აღრიცხვის წესები, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა და მასთან დაკავშირებული განმარტებითი შენიშვნები.

მოცემული სტანდარტი გამოიყენება ბიოლოგიური აქტივების, სოფლის მეურნეობის პროდუქციის და ბიოლოგიურ აქტივთან დაკავშირებული გრანტების აღრიცხვისათვის.

ბიოლოგიური აქტივი არის ცხოველი ან მცენარე.

სოფლის მეურნეობა წარმოადგენს საწარმოს მიერ ცოცხალი ცხოველებისა და მცენარეების (ანუ ბიოლოგიური აქტივების) ბიოლოგიური ტრანსფორმაციის მართვას მათი გაყიდვის, სოფლის მეურნეობის წარმოების ან მათგან დამატებითი ბიოლოგიური აქტივების წარმოების მიზნით.

სოფლის მეურნეობის პროდუქცია არის საწარმოს ბიოლოგიური აქტივებიდან მიღებული პროდუქტები, მხოლოდ ნაყოფის მიღების მომენტისათვის. შემდგომ გამოიყენება ბასს 2 — სასაქონლომატერი-ალური აქტივები ან სხვა რომელიმე სტანდარტი. მაგალითად, ბიოლოგიური აქტივი არის ცხვარი, ხეები ტყის პლანტაციებში, მცენარეები, ბუჩქოვანი, მსხვილფეხარქოსანი პირუტყვი, ღორები, ვაზი, ხეხილი და ა.შ. ხოლო, სოფლის მეურნეობის პროდუქციაა: მატყლი, მცენარეული ბამბა, რძე, მოკრეფილი ხილი, ყურძენი და ა.შ. ამდენად, მოცემული სტანდარტი ეხება ყურძნის მიღებას და არა მის გადამამუშავებას ღვინოდ; მატყლის მიღებას და არა მის გადამამუშავებას ძაფად; ბამბის მიღებას და არა ძაფის დამზადებას; ლერწმის მიღებას და არა შაქრის წარმოებას; რძის მიღებას და არა ყველის დამზადებას და ა.შ.

ბიოლოგიური ტრანსფორმაცია მოიცავს ზრდას, დეგენერაციას, წარმოებას და გამრავლებას, რაც იწვევს ბიოლოგიური აქტივის ხარისხობრივ და რაოდენობრივ ცვლილებებს.

ნაყოფის მიღება არის ბიოლოგიური აქტივიდან პროდუქციის მოცილება ან ბიოლოგიური აქტივის სიცოცხლის პროცესის შეწყვეტა.

სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობა მოიცავს სხვადასხვა საქმიანობას, მაგალითად, პირუტყვის მოშენება, ტყის გაშენება, ერთწლიანი და მრავალწლიანი კულტურების მოყვანა, ხეხილის ბაღებისა და პლანტაციების გაშენება, ყვავილების მოშენება, აკვაკულტურა (მ.შ. თევზის მოშენება) და სხვა მსგავსი საქმიანობა. ყველა სახის სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობას აქვს შემდეგი საერთო მახასიათებლები:

1. ცვლილების უნარი — ცოცხალ ცხოველებსა და მცენარეებს აქვთ ბიოლოგიური ტრანსფორმაციის უნარი.

2. ცვლილების მართვა — საწარმოს ხელმძღვანელობა ხელს უნდა უწყობდეს ბიოლოგიურ ტრანსფორმაციას ანუ იმ პირობების გაუმჯობესებას ან მინიმუმ, სტაბილიზაციას, რომელიც აუცილებელია პროცესის მოხდენისათვის (მაგ. კვების, ტენიანობის, სინათლის, ტემპერატურის, ნაყოფიერების).

საწარმომ ბიოლოგიური აქტივი და სოფლის მეურნეობის პროდუქცია უნდა შეაფასოს მხოლოდ მაშინ, როდესაც:

1. საწარმო აკონტროლებს ამ აქტივის წარსული მოვლენების შედეგად;

2. მისი გამოყენებით მოსალოდნელია მომავალში ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა საწარმოში ან გასვლა;

3. შესაძლებელია აქტივის რეალური ღირებულების ან თვითღირებულების საიმედოდ შეფასება.

სტანდარტის მოთხოვნებით, ბიოლოგიური აქტივი თავდაპირველი აღიარებისას და ბალანსის შედგენის ყოველი თარიღისათვის უნდა შეფასდეს რეალიზაციასთან დაკავშირებული ხარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულებით, გარდა იმ შემთხვევისა როცა შეუძლებელია რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება. ასეთ შემთხვევაში საწარმომ აქტივები უნდა შეაფასოს თვითღირებულებით, დაგროვილი ცვეთისა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალის გამოკლებით.

ბიოლოგიური აქტივიდან მიღებული სოფლის მეურნეობის პროდუქცია უნდა შეფასდეს ნაყოფის მიღების მომენტისათვის არსებული რეალური ღირებულებით, რეალიზაციასთან დაკავშირებული შეფასებითი ხარჯების გამოკლებით.

ბიოლოგიური აქტივის თავდაპირველად აღიარებულ რეალურ ღირებულებასა და მიმდინარე რეალურ ღირებულებას (შემცირებული რეალიზაციის ხარჯებით) შორის ცვლილების შედეგად მიღებული მოგება ან ზარალი ჩართულ უნდა იქნეს იმ პერიოდის ნეტო მოგებასა ან ზარალში, როდესაც ისინი წარმოიშვა.

ხოლო, სოფლის მეურნეობის პროდუქციის რეალიზაციისათვის

საჭირო შეფასებითი ხარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულებით თავდაპირველად აღიარების შედეგად მიღებული შემოსავალი ან ზარალი ჩართული უნდა იქნეს იმ პერიოდის ნეტო მოგებასა და ზარალში, როდესაც ისინი წარმოიშვა.

ამრიგად, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები, რომელიც შეიცავს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებს, წარმოადგენს საწარმოთა განკარგულებაში არსებული აქტივების, ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლების, ხარჯების და მათთან დაკავშირებული საფინანსო ეკონომიკური ოპერაციების აღრიცხვის საერთო მეთოდურ კონსტრუქციას, რაც უზრუნველყოფს მონესრიგებული ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემას ყველა ტიპის საწარმოში.

3. ბუღალტრული აღრიცხვის საგანი და მეთოდი

ბუღალტრული აღრიცხვის, როგორც მეცნიერების წარმოშობის თარიღად ითვლება, იტალიელი მათემატიკოსისა და ფილოსოფოსის — ლუკა პაჩიოლის მიერ, 1494 წელს გამოქვეყნებული ნაშრომი „ანგარიშებისა და ჩანაწერების შესახებ“, რომელშიც მას აღწერილი აქვს სამეურნეო ოპერაციების ორმაგი (ორადი) აღრიცხვის წესი.

ბუღალტრული აღრიცხვა მიეკუთვნება პრაქტიკული გამოყენების მეცნიერებათა რიცხვს. როგორც უკვე აღვნიშნეთ, იგი წარმოადგენს საწარმოს საფინანსო-ეკონომიკური საქმიანობის შედეგების ამსახველ ინფორმაციულ სისტემას. ეს ინფორმაცია აუცილებელია ერთი მხრივ, ბიზნესის ეფექტიანი მართვისა და კონტროლისათვის და მეორე მხრივ, საწარმოს გარეთ სხვადასხვა ტიპის პარტნიორებისთვის, რათა მიიღონ გადაწყვეტილება იმის შესახებ, დაამყარონ თუ არა საქმიანი ურთიერთობა ერთმანეთთან.

ამდენად, ბუღალტრული აღრიცხვის მიზანია, მოამზადოს საფინანსო-ეკონომიკური ხასიათის ობიექტური ინფორმაცია და მიაწოდოს იგი დაინტერესებულ მხარეებს. ამ მიზნით მან საწარმოს ფუნქციონირების პროცესში, თვალი უნდა მიადევნოს საწარმოს მთელი რესურსებისა და მათი დაფინანსების წყაროების მოძრაობა-ცვლელადობას, რითაც ააშკარავებს ბიზნესის წარატეხებისა და წარუმატებლობის მიზეზებს.

აღრიცხვის თეორიული და პრაქტიკული მონესრიგების მიზნით განსაზღვრულია მისი, როგორც მეცნიერების, კვლევის საგანი და ობიექტები.

ბუღალტრული აღრიცხვის საგანია საწარმოთა განკარგულებაში მყოფი რესურსები ანუ აქტივები, მათი დაფინანსების წყაროები და ცვლილებები ანუ სამეურნეო ოპერაციები.

ამ განმარტებიდან გამომდინარე, ბუღალტრულ აღრიცხვას სამი ობიექტი გააჩნია. ესენია:

I. აქტივები — არის საწარმოს განკარგულებაში მყოფი მატერიალური და არამატერიალური ქონება, რომელთა ფულად ფორმაში საიმედო შეფასება შესაძლებელია და რომელთა გამოყენების შედეგად საწარმო მოელის რაიმე სახის ეკონომიკური სარგებლის მიღებას.

აქტივებში განივთვებულია პოტენციური ანუ მომავალში მისაღები ეკონომიკური სარგებელი, რომელიც ნიშნავს აქტივების უნარს, ხელი შეუწყოს საწარმოში ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების შემოსვლას.

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების

სტრუქტურული საფუძვლები განმარტავს, რომ: „საწარმო, როგორც წესი, მოიხმარს აქტივებს იმ საქონლის საწარმოებლად და მომსახურების გასაწევად, რომლებიც დააკმაყოფილებს მომხმარებელთა მოთხოვნილებებს. თუ საქონელი ან მომსახურება აკმაყოფილებს მათ მოთხოვნილებებს, მომხმარებლები მზად არიან გადაიხადონ ამ საქონლისა და მომსახურების საფასური და ამით ხელი შეუწყონ ფულადი სახსრების შემოსვლას საწარმოში. ფულადი სახსრები კი, როგორც უნივერსალური საწარმოო რესურსი, თავისთავად საწარმოს ემსახურება“ (მუხლი 54).

აქტივებში ავანსირებული ღირებულების ბრუნვის სიჩქარის ანუ ლიკვიდურობის ხასიათის მიხედვით, აქტივები მიმდინარე ანუ მოკლევადიანი და გრძელვადიანი აქტივებად იყოფა.

მიმდინარე აქტივები არის არის ისეთი სახის ქონება, რომელიც ნავარაუდევია ერთი წლის განმავლობაში გადაიქცევა გაცვის საშუალებად. ესენია: მასალები, საქონელი, დაუმთავრებელი პროდუქცია, მზა პროდუქცია, მოკლევადიანო მოთხოვნები, ფულადი თანხები, ერთ წლამდე ვადის ნაყიდი ფასიანი ქაღალდები. მიმდინარე აქტივებს აგრეთვე ლიკვიდურ, მობილურ და საბრუნავ აქტივებსაც უწოდებენ.

გრძელვადიანი აქტივი ისეთი სახის ქონებაა, რომელიც წარმოებაში ერთ წელზე მეტი ხნის განმავლობაში გამოიყენება და მათში ავანსირებული ღირებულების უკან დაბრუნებას რამდენიმე წელი სჭირდება. მათ აგრეთვე არამობილურ ან არალიკვიდურ აქტივებსაც უწოდებენ. გრძელვადიანი აქტივებს მიეკუთვნება: ძირითადი საშუალებები, გრძელვადიანი ინვესტიციები (გრძელვადიანი ნაყიდი ფასიანი ქაღალდები), გრძელვადიანი მოთხოვნები, არამატერიალური აქტივები.

აქტივების დაფინანსების წყაროები წარმოადგენენ აღრიცხვის საგნის მეორე ობიექტს. ისინი განმარტავენ რა გზებითაა შეძენილი საწარმოს ქონება. მათ შესახებ ინფორმაცია საჭიროა, რათა მოხდეს მესაკუთრეთა წილის და ვალდებულებების მართვა და კონტროლი. აქტივების დაფინანსების წყაროები ორ ჯგუფად იყოფა: ვალდებულებები და საკუთარი კაპიტალი.

ვალდებულებები წარმოადგენს საწარმოს მოვალეობას სხვა სუბიექტების მიმართ, გადაუხადოს მათ სათანადო ფულადი თანხები. ვალდებულებები, განვლილი მოვლენების შედეგია და როგორც წესი, წარმოიქმნება უნაღდო ანგარიშსწორების წესით შეძენილი აქტივის ან მიღებული მომსახურების დროს, აგრეთვე სხვისი ქონების გამოყენების უფლებისათვის გადასახდელ თანხებზე, საბიუჯეტო გადასახადებზე და სხვ.

საკუთარი კაპიტალი არის აქტივების ის ნაწილი, რომელიც რჩება ვალდებულებების დაფარვის შემდეგ. მას მიეკუთვნება: საწესდებო

კაპიტალი, სააქციო კაპიტალი, მოგებიდან შექმნილი რეზერვები, გრძელვადიანი აქტივის გადაფასების რეზერვი და გაუნაწილებელი მოგება.

საწესდებო კაპიტალი არსებობს შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოებებში და სხვა სამართლებრივი ფორმის საწარმოებში, გარდა სააქციო საზოგადოებებისა. საწესდებო კაპიტალი ახასიათებს მესაკუთრეთა წილს საწარმოს ქონებაში. სააქციო კაპიტალი ახასიათებს აქციონერთა წილს საწარმოს აქტივებში ანუ პასუხობს კითხვაზე: საწარმოს აქტივების რა ნაწილია შეძენილი აქციონერების მიერ შემოტანილი წილის ხარჯზე.

მოგების ხარჯზე საწარმოს მენეჯმენტი ქმნის სახვადასხვა სახის რეზერვებს, როგორცაა: რეზერვი წარმოების გაფართოებისათვის, რისკისათვის, მუშაკთა პრემირებისათვის და სხვ. ასეთი სახის რეზერვები აუცილებელია კომპანიის პროგრესული და დინამიური განვითარებისათვის, წარმოების მოსალოდნელი დაცემის პრობლემების გადალახვისათვის.

გადაფასების რეზერვი იქმნება გრძელვადიანი აქტივების აფასების დროს. იგი გამოიყენება ამ აქტივების ჩამოფასების კომპენსაციისათვის.

გაუნაწილებელი მოგება არის წმინდა მოგების ის ნაწილი, რომელიც რჩება რეზერვების შექმნისა და აქციონერთა დივიდენდების გაცემის შემდეგ.

აღრიცხვის საგნის მესამე ობიექტია სამეურნეო ოპერაციები. **სამეურნეო ოპერაცია არის** ცალკეული ქმედება, რომელსაც ადგილი აქვს საწარმოს საფინანსოეკონომიკურ საქმიანობაში. ერთგვაროვანი ოპერაციების ერთობლიობა ქმნის **სამეურნეო პროცესებს**. არსებობს სამი სახის პროცესი: მომარაგების, წარმოების და რეალიზაციის.

მომარაგების პროცესზე ხდება საწარმოს მომარაგება საჭირო რესურსებით. წარმოების პროცესზე ხდება წარმოების მატერიალური და შრომითი რესურსების შეერთება, ნედლეულისა და მასალების გარდაქმნა მზა პროდუქტად. რეალიზაციის პროცესზე მზა პროდუქცია გადაიქცევა ფულად აქტივად. რეალიზაციის პროცესი არის კომპანიაში ავანსირებული ღირებულების წრებრუნვის საბოლოო სტადია, რომელიც აჩვენებს ფინანსურ შედეგს: მოგებას ან ზარალს სამეურნეო საქმიანობიდან. რა თქმა უნდა, წარმოების პროცესები ცალკეულ იზოლირებულად არ არსებობენ. რესურსები ერთდროულად სამივე სტადიაზე იმყოფებიან.

ამრიგად, ბუღალტრული აღრიცხვის გარეშე არ შეიძლება დარჩეს მცირე თუ დიდი მოცულობის ქონება, ვალდებულება, საკუთარი კაპიტალი და სამეურნეო ოპერაცია. ეს აუცილებელია იმსათვის, რომ აღ-

რიცხვამ შექმნას საიმედო და სრულყოფილი ინფორმაცია, როგორც შიგნით, ბიზნესის მართვისა და კონტროლის განხორციელებისათვის, ისე მისი გარე მომხმარებლებისათვის, საჭირო გადაწყვეტილებების მისაღებად.

ამრიგად, **ბულალტრული აღრიცხვა წარმოადგენს** ფირმების სამეურნეო-საფინანსო საქმიანობის შედეგების ამსახველ საინფორმაციო სისტემას. იგი ინფორმაციას ამზადებს საწარმოს შიდა და გარე ანგარიშგების სახით.

მიუხედავად იმისა, რომ ბულალტრული აღრიცხვის სისტემა ფინანსური და მმართველობითი აღრიცხვის ქვესისტემებს მოიცავს, ისინი ერთმანეთთან ორგანულ კავშირშია და ამიტომ შეიძლება მსჯელობა ბულალტრული აღრიცხვის, როგორც მეცნიერების საგნის შესახებ. მას შემდეგ, რაც იტალიელმა მეცნიერმა ლუკა პაჩიოლმა ორმაგი (ანუ დიგრაფიული) ჩანერის მეთოდი შეიმუშავა (1494 წ.), ბულალტრული აღრიცხვა ეკონომიკურ მეცნიერებათა ერთერთ დარგად ითვლება.

იმისათვის, რომ ბულალტრული აღრიცხვის სექტორმა შეძლოს როგორც შიდა, ასევე გარე მომხმარებლებისათვის წარადგინოს საწარმოში არსებული რესურსების და მათი გამოყენების ანლიზური და სინთეზური ფინანსურ-ეკონომიკური სურათი, იგი სხვადასხვა სააღრიცხვო ხერხს იყენებს.

ბულალტრული აღრიცხვის ხერხების (ანუ წესების) ერთობლიობა წარმოადგენს აღრიცხვის მეთოდს. ბულალტრული აღრიცხვის მეთოდი რვა ხერხს ანუ ოთხ წყილ ელემენტს მოიცავს. ბულალტრული აღრიცხვის ხერხებია:

- I. დოკუმენტაცია და ინვენტარიზაცია;
- II. შეფასება და კალკულაცია;
- III. ანაგარიშები და ორმაგი აღრიცხვა;
- IV. საცდელი ბალანსი და ანგარიშგება.

ბულალტრული აღრიცხვის მიზანია უზრუნველყოს მაღალი საიმედოობის მქონე ინფორმაციის მომზადება, რომელზე დაყრდნობითაც მიღებულ უნდა იქნეს საფინანსო-ეკონომიკური ხასიათის ესა თუ ის გადაწყვეტილება ბიზნესის სამყაროში, შესაბამისად, ბულალტრული აღრიცხვა დოკუმენტებს ანუ წერილობით მტკიცებულებებს უნდა ეყრდნობოდეს. აქედან გამომდინარე, არანაირი საფინანსო-სამეურნეო ოპერაციის აღრიცხვა არ შეიძლება, თუ მასზე სათანადო დოკუმენტი გაფორმებული არაა. წინააღმდეგ შემთხვევაში, აღრიცხული ოპერაცია უკანონოდ ითვლება. დოკუმენტი არის ინფორმაციის პირველი საცავი. მასში პირველად ფიქსირდება ყველა მომხდარი ფაქტი და მოვლენა, რომელსაც შემდეგ ბულალტრული აღრიცხვა ეყრდნობა. ყოველი სამეურნეო ოპერაციის სათანადო დოკუმენტით გაფორმებას

დოკუმენტაცია ეწოდება.

ამრიგად, აღრიცხვაში **დოკუმენტაციის ხერხის** გამოყენება აუცილებელია ობიექტური და სამართლიანი ინფორმაციის მოსამზადებლად, რომელიც მისი მომხმარებლებისათვის ღირებული იქნება სწორი გადაწყვეტილებების მისაღებად.

სააღრიცხვო მონაცემები ზოგჯერ სინამდვილეს არ შეესაბამება. ამის მიზეზი შეიძლება იყოს პირველად დოკუმენტებში არასწორად გაკეთებული გაანგარიშებები, სააღრიცხვო ჩანაწერებში მომხდარი შეცდომები ან თაღლითობით გამოწვეული დანაკლისები. ამიტომ საჭირო ხდება სააღრიცხვო ჩანაწერების შესაბამისობაში მოყვანა ფაქტობრივ მდგომარეობასთან. ამ მიზნით ინვენტარიზაციის ხერხი გამოიყენება, რომელიც გულისხმობს ფაქტობრივი მდგომარეობის აღწერას საწარმოში საგანგებოდ გამოყოფილი კომისიის მიერ.

აღრიცხვის შემდეგი ხერხია - **შეფასება**, რომელიც აუცილებელია განსხვავებულ ნატურალურ და შრომითი ერთეულებში გამოსატყულები აქტივების, ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლებისა და ხარჯების ფულად ფორმაში გადაყვანის, განზოგადებისა და ფინანსური შედეგების განსაზღვრის მიზნით. ღირებულებითი შეფასების ძირითადი სახეობებია თვითღირებულება და ფასი. ღირებულებითი შეფასების სხვა დანარჩენი სახეობები, ჩვენი აზრით, შეიძლება ამ ორი ძირითადი შეფასების ინტერპრეტაციებად ჩაითვალოს, როგორცაა: პირვანდელი ღირებულება, ნარჩენი ღირებულება, სალიკვიდაციო ღირებულება, მომავალი ან დისკონტირებული ღირებულება, ფაქტობრივი ან გეგმური თვითღირებულება, მიმდინარე ან გეგმური ფასი და ა.შ.

კალკულაცია წარმოადგენს დამზადებული ცალკეული სახეობის პროდუქციის ან განეული მომსახურების ერთეულის თვითღირებულების გამოთვლის ხერხს. როგორც წესი, პროდუქციის თვითღირებულება სხვადასხვა სახეობის დანახარჯებისაგან შედგება. დანახარჯების ეფექტიანი კონტროლისა და მართვის მიზნით, აუცილებელია მატერიალური და შრომითი დანახარჯების იდენტიფიკაცია პროდუქციის ერთეულზე. სწორედ კალკულაციის წესების დახმარებით გამოითვლება დამთავრებული და დაუმთავრებელი პროდუქციის თვითღირებულება დანახარჯთა სახეობის მიხედვით. კალკულაციის მეთოდები საშუალებას იძლევა მენარმემ ზუსტად იცოდეს რა სახეობისა და რა რაოდენობის რესურსები იხარჯება ამა თუ იმ პროდუქციის დამზადებაზე ან განეულ მომსახურებაზე, რათა დაგეგმოს რეალური ფასები და მისაღები მოგება, აგრეთვე, შეიმუშაოს მოგების გადიდების ღონისძიებები.

ნებისმიერი საწარმოს ეკონომიკური საქმიანობა ცალკეული

ქმედების ანუ სამეურნეო ოპერაციების ერთობლიობას წარმოადგენს. ეს საფინანსო-ეკონომიკური მოქმედებები ანუ ოპერაციები გამუდმებით ცვლის საწარმოს აქტივების, ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლებისა და ხარჯების მოცულობასა და სტრუქტურას. ამ ცვლილებების შედეგების დასადგენად გამოიყენება სპეციალური ტიპის ცხრილები, რასაც ბუღალტრული ანგარიშები ეწოდება. ამდენად, **ბუღალტრული ანგარიში არის** ფირმის საქმიანობაში წარმოქმნილი ამა თუ იმ ცვლილების აღრიცხვის ხერხი. სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილებები იმ ანგარიშზე აღირიცხება, რომელ ანგარიშსაც მოცემული ცვლილება შეეხება. მაგალითად, ფულადი თანხების მიღება ან გაცემა ცვლის ფულადი თანხების რაოდენობას, ამიტომ ეს ოპერაციები ფულის აღმრიცხველ ანგარიშზე აღირიცხება. მასალების მოცულობაში წარმოქმნილი ცვლილებები — მასალის ანგარიშზე აღირიცხება და ა.შ.

ამრიგად, ბუღალტრული ანგარიში არის ბუღალტრული აღრიცხვის ერთერთი მნიშვნელოვანი ხერხი, რომელიც თვისებრივად ერთგვაროვან აქტივებს, ვალდებულებებს, საკუთარ კაპიტალს, შემოსავლებსა და ხარჯებს დაჯგუფებულად და დინამიკაში აღრიცხავს და რომელთა გარეშე ფირმებში განხორციელებული საქმიანობის შედეგების დადგენა შეუძლებელია. ვინაიდან, ცვლილებები მხოლოდ ორი მიმართულებით — ზრდის ან შემცირების სახით შეიძლება მოხდეს, ყველა ბუღალტრულ ანგარიშს ორი მხარე აქვს, რომელთაც ტრადიციულად “დებეტი” და “კრედიტი” ეწოდება.

სამეურნეო ოპერაციები ბუღალტრულ ანგარიშებში ორმაგი აღრიცხვის ხერხით აისახება. ორმაგი აღრიცხვის (ჩანერის) ხერხის გამოყენების აუცილებლობა გამოწვეულია იმით, რომ საწარმოთა ეკონომიკაში არსებობს შიდა ეკონომიკური წონასწორობის კანონზომიერება: ყოველი ერთი ქმედება, მინიმუმ ორი სხვადასხვა ეკონომიკური მაჩვენებლის თანაბარი ზომით ცვლილებას იწვევს. ამიტომ ორივე მაჩვენებლის ცვლილება უნდა აღირიცხოს. მაგალითად, თუ ფირმამ ბანკიდან აიღო მოკლევადიანი სესხი 5 000 ლარი. ეს ერთი ოპერაცია ერთდროულად ცვლის ფირმის ფულად თანხებს, კერძოდ ზრდის მას და მეორე მხრივ, ასევე 5 000 ლარით იზრდება დავალიანება ბანკის მიმართ, რომელიც დროულად უნდა დაიფაროს. ამიტომ, რესურსების მართვისა და კონტროლის მიზნები მოითხოვენ მოცემული ოპერაცია ფულადი თანხებისა და ვალდებულებების ანგარიშებზე ცალკეცალკე აღირიცხოს. შესაძლოა ერთი სამეურნეო ოპერაციის შედეგად საწარმოში ორზე მეტი ეკონომიკური მაჩვენებელი შეიცვალოს, მაგრამ წონასწორობის კანონზომიერება არასოდეს ირღვევა. სწორედ ამიტომ, **ორმაგი აღრიცხვა ნიშნავს**, ერთი სამეურნეო ოპერაციით,

ერთიდაიგივე თანხის ჩანერას მინიმუმ ორ ანგარიშზე: ერთის — დებეტში და მეორის — კრედიტში.

შევნიშნავთ რომ, ცნება ორმაგი ან ორადი აღრიცხვა შეიძლება გააზრებულ იქნას როგორც, საწარმოს ფინანსურ შედეგებში ერთი და იგივე თანხების ორჯერ აღიარება, რაც ბუნებრივია არ შეიძლება მართებულად ჩაითვალოს და ამდენად, მსმენელში დაბნეულობას იწვევს. ამ უხერხულობის თავიდან აცილების მიზნით, მიზანშეწონილად მიგვაჩნია გამოყენებულ იქნას ტერმინი „ორმხრივი აღრიცხვა“.

საწარმოთა ეკონომიკაში არსებული შიდა წონასწორობის ბუღალტრულად სწორად ასახვის დადასტურების მიზნით საცდელი ბალანსის მომზადების ხერხი გამოიყენება.

საცდელი ბალანსი არის საწარმოს საქმიანობის აღრიცხვაში გამოყენებული ყველა ბუღალტრული ანგარიშის ნაშთების დეკლარაცია შემოსავლებისა და ხარჯების ანგარიშების დახურვამდე. სადებეტო ნაშთებისა და საკრედიტო ნაშთების საბოლოო ჯამები ერთმანეთის ტოლი უნდა აღმოჩნდეს, რაც იმას ნიშნავს, რომ საწარმოს მიკროეკონომიკაში არსებული შიდა წონასწორობის კანონზომიერება სააღრიცხვო სისტემაში სწორადაა ასახული.

დღემდე ითვლება, რომ ბუღალტრული აღრიცხვის მეშვეობით ხერხი არის ბუღალტრული ბალანსი (3.12; 10.38; 11.33), ხოლო მეორე ხერხია ანგარიშგება, რაც ჩვენი აზრით, მცდარი მიდგომაა შემდეგ გარემოებათა გამო.

პირველი, როგორც ბუღალტრული ბალანსი, ასევე მოგება-ზარალის ანგარიშგება საცდელი ბალანსის ინფორმაციის საფუძველზე მზადდება. კერძოდ, საცდელი ბალანსიდან აქტივების, ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის აღმრიცხველი ანგარიშების ნაშთები ბუღალტრულ ბალანსში, შემოსავლებისა და ხარჯების აღმრიცხველი ანგარიშების ნაშთები კი მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში გადადის. ბუღალტრული აღრიცხვის სწავლების საერთაშორისო პროგრამულ სახელმძღვანელოში, საცდელი ბალანსი შეიძლება ითქვას, ცალკე ხერხადაა განხილული (7. 61-64). სწორედ საცდელი ბალანსის მომზადება წარმოადგენს იმ ხერხს, რომლითაც გამოისახება მთავარი საბალანსო ანუ ეკონომიკური წონასწორობა. ბუღალტრული ბალანსის შედგენამდე ჯერ საცდელმა ბალანსმა უნდა გასცეს პასუხი კითხვაზე: აღრიცხვაში სწორადაა თუ არა ასახული საწარმოს საქმიანობაში განვლილ პერიოდში წარმოქმნილი ყველა ფინანსურ-ეკონომიკური წონასწორობა. მხოლოდ ამის შემდეგაა შესაძლებელი ფინანსური ანგარიშგების მომზადება.

მეორე, ბუღალტრული ბალანსი არის ფინანსური ანგარიშგების

ერთერთი შემადგენელი კომპონენტი. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებით, ანგარიშგების სრული პაკეტი მოიცავს: ბუღალტრულ ბალანსს, მოგებაზარალის ანგარიშგებას, ფულადი ნაკადების ანგარიშგებას, ანგარიშგებას საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების შესახებ და წერილობით ახსნა - განმარტებებს. **ამდენად, იდენტიფიკაცია: — “ბალანსი და ანგარიშგება”, მათ ურთიერთ საპირისპირო მხარეს აყენებს, რაც არალოგიკურია და ამდენად, ანგარიშგებიდან ბუღალტრული ბალანსის გამოცალკავება მართებულად არ მიგვაჩნია.**

მესამე, ანგარიშგება არის საწარმოს ფინანსური მდგომარეობისა და მისი საქმიანობის ფინანსური შედეგების სტრუქტურულად ჩამოყალიბებული სურათი. იგი დგება პერიოდულად: წლიურად, ყოველთვიურად ან უფრო მოკლე პერიოდისათვის ფირმის შიდა მართვის მიზნით, ყოველწლიურად კი — გარე მომხამარებლებისათვის. ანგარიშგება საშუალებას იძლევა შეფასდეს ფირმის გადახდისუნარიანობისა და მომგებიანობის დონე, რომლის საფუძველზეც სათანადო რეკომენდაციები შემუშავდება..

ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების განმარტების თანახმად, „ფინანსურ ანგარიშგებაში აღწერილია საანგარიშგებო პერიოდში მომხდარი ყველა სამეურნეო ოპერაციისა და მოვლენის ფინანსური შედეგები, რომლებიც დაჯგუფებულია მათი ეკონომიკური მახასიათებლების მიხედვით. ამგვარ ფართო დაჯგუფებას ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებს უწოდებენ“. ანგარიშგების ელემენტებია: აქტივები, ვალდებულებები, საკუთარი კაპიტალი, შემოსავლები და ხარჯები. პირველი სამი ელემენტი სწორედ ბუღალტრულ ბალანსშია წარმოდგენილი. მართალია, ბუღალტრულ ბალანსში გადმოცემულია ფირმის ეკონომიკაში არსებული ერთერთი წონასწორობის კანონზომიერება აქტივებსა, ვალდებულებებსა და საკუთარ კაპიტალს შორის, მაგრამ მანამდე, სწორედ საცდელი ბალანსი ასახავს წონასწორობის სრულ სივრცეს ხუთივე ელემენტის მონაწილეობით, როგორცაა, აქტივები, ვალდებულებები, საკუთარი კაპიტალი, შემოსავლები და ხარჯები. ბუღალტრული ბალანსი და ანგარიშგების დანარჩენი კომპონენტები კი ერთობლივად იძლევა ფირმის გადახდისუნარიანობისა და მომგებიანობის ანალიზის ინფორმაციას. საცდელი ბალანსი არის ანგარიშგების მომზადების წინა საფეხური და შესაბამისად ხერხი, რომლის შემდეგაც ანგარიშგების მომზადება იწყება.

ამრიგად, ანგარიშგებიდან ბუღალტრული ბალანსის, როგორც ბუღალტრული აღრიცხვის ხერხის ცალკე გამოყოფა, გამართლებული არაა (13. 117-122). ბუღალტრული ბალანსი, ანგარიშგების დანარჩენ კომპონენტებთან ერთად, აღრიცხვის საინფორმაციო სისტემის

საფუძველზე ასახავს საწარმოს ფინანსური მდგომარეობისა და მისი საქმიანობის ფინანსური შედეგების სტრუქტურულ სურათს. ანგარიშგების ხუთივე კომპონენტი სააღრიცხვო ციკლის ბოლო სტადიაზე მზადდება, ყველა ერთ მიზანს ემსახურება და ყველა ერთობლივად ფირმის გადახდისუნარიანობისა და მომგებიანობის სურათს ქმნის.

ზემოთქმულიდან გამომდინარე, ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის შემადგენელი რვა ხერხიდან, მეშვიდე ხერხად, ჩვენი აზრით, უნდა ჩაითვალოს საცდელი ბალანსი. ბუღალტრული ბალანსი კი მიეკუთვნება მერვე ხერხს — ანგარიშგება.

4. ბუღალტრული ანგარიშები და მათი დანიშნულება

ბუღალტრული ანგარიშები გამოიყენება სამეურნეო ოპერაციების ანუ ცვლილებების აღსარიცხავად. ბუღალტრული ანგარიში, როგორც უკვე აღინიშნა, არის სპეციალური მოხაზულობის ცხრილი, რომელშიც სათანადო წესით აღირიცხება ერთგვაროვანი ტიპის ცვლილებები ანუ სამეურნეო ოპერაციები. ნებისმიერი ტიპის საწარმოს ეკონომიკურ საქმიანობაში მომხდარი ოპერაციები ანუ ცალკეული ქმედებები, ცვლილებას იწვევენ ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებში: აქტივებში, ვალდებულებებში, საკუთარ კაპიტალში, შემოსავლებსა და ხარჯებში. მენეჯმენტის მთავარი ფუნქციაა შეისწავლოს საქმიანობის პროცესში მომდარი ცვლილებების შედეგები, რადგან ცვლილებები ხელსაყრელ ან არახელსაყრელ ფინანსურ შედეგებს იძლევიან. ამიტომ, განვლილი პერიოდის განმავლობაში მოხდარი ცვლილებებით გამოწვეული ესა თუ ის შედეგები წარმოადგენს კომპანიის როგორც ხელმძღვანელების, ისე გარეშე დაინტერესებული პირების განხილვის საგანს.

მონესრიგებული აღრიცხვისა და მართვის მიზნით, აუცილებელია ერთგვაროვანი სახის აქტივები ცალკეადა აღირიცხოს; ერთგვაროვანი სახის ვალდებულებები ასევე ცალკეადა აღირიცხება და ა.შ. ამიტომ, თითოეული სახის სამეურნეო ელემენტისათვის შესაბამისი სახელწოდების ბუღალტრული ანგარიში გამოიყენება.

ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილებები მხოლოდ ორი: ზრდის ან შემცირების მიმართულებით შეიძლება მოხდეს. ამიტომ, ყოველ ბუღალტრულ ანგარიშსაც ორი მხარე აქვს, რომელსაც ტრადიციულად, ლათინური წარმოშობის ტერმინები: „დებეტი“ და „კრედიტი“ ჰქვია. იმის მიხედვით, ეკონომიკური შინაარსი მიხედვით ბუღალტრულ

ლი ანგარიში რას აღრიცხავს, განსხვავებულია „დებეტისა“ და „კრედიტის“ შინაარსი.

ბუღალტრული ანგარიშების მხარეების: „დებეტისა“ და „კრედიტის“ შინაარსის გააზრება ბუღალტრული ანგარიშების ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით კლასიფიკაციას ეფუძნება.

ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით ბუღალტრულ ანგარიშებს აქტიურ, პასიურ და აქტიურ-პასიურ ანგარიშებად ყოფენ.

რესურსებისა და მათი დანახარჯების აღმრიცხველ ანგარიშებს აქტიური ანგარიშები ეწოდება. მათ აქვთ დებეტის ნაშთი. ზრდა აღრიცხება — დებეტში, შემცირება აღრიცხება — კრედიტში. აქტიური ანგარიშებია: მიმდინარე აქტივების, გრძელვადიანი აქტივების და ხარჯების აღმრიცხველი ანგარიშები.

ქონების შექმნის აღმრიცხველ ანგარიშებს პასიური ანგარიშები ეწოდება. მათ აქვთ კრედიტის ნაშთი, ზრდა აღრიცხება — კრედიტში, შემცირება — დებეტში. პასიური ანგარიშებია: ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალისა და შემოსავლების აღმრიცხველი ანგარიშები.

ბუღალტრული ანგარიშების ნაშთები ასახავენ საწარმოთა საფინანსო-ეკონომიკურ საქმიანობაში მომხდარი სამეურნეო ოპერაციებით გამომწვეული ცვლილებების შედეგებს. მიმდინარე პერიოდის საბოლოო ნაშთები წარმოადგენს მომავალი პერიოდის საწყის ნაშთებს, რადგან საქმიანობა გრძელდება და არ წყდება.

ბუღალტრული ანგარიშების ნაშთები შეიძლება ორი მეთოდით გამოითვალოს: ბრუნვის მეთოდით და მთლიანი ჯამის მეთოდით.

ბრუნვის მეთოდით:

აქტიური ანგარიშის საბოლოო ნაშთი უდრის დებეტის საწყის ნაშთს მიმატებული დებეტის ბრუნვა და გამოკლებული კრედიტის ბრუნვა. როგორც წესი, ბრუნვაში ნაშთი არ შედის.

პასიური ანგარიშების საბოლოო ნაშთი უდრის კრედიტის საწყის ნაშთს მიმატებული კრედიტის ბრუნვა და გამოკლებული დებეტის ბრუნვა.

აქტიური ანგარიში		პასიური ანგარიში	
დ-----კ		დ-----კ	
ნაშთი: 7 000	* 14 000	ნაშთი: 14 000	
• 12 000	* 15 000	* 15 000	* 24 000
• 13 000		* 20 000	* 10 000
ბრუნვა: 25 000	ბრ.: 29 000	ბრ.: 35 000	ბრუნვა: 34 000
-----		-----	
ნაშთი: 3 000		ნაშთი: 13 000	

მთლიანი ჯამის მეთოდით:

თითოეულ ბუღალტრულ ანგარიშზე გამოითვლება დებეტისა და კრედიტის მთლიანი ჯამები საწყისი ნაშთის ჩათვლით. უდიდესი ჯამი ერთი სტრიქონის გამოტოვებით, ჩაინერება ანგარიშის ორივე მხარეს. შემდეგ, გამოითვლება დამაბალანსებელი რიცხვი, რომელიც მიღებული ჯამების სხვაობის ტოლია და ჩაინერება უმცირესი ჯამის მხარეს, როგორც გადასატანი ნაშთი. საცდელ ბალანსში გადატანის შემდეგ ეწოდება „გადატანილი ნაშთი“. ამრიგად, გადასატანი (ან გადატანილი) ნაშთი არის იგივე საბოლოო ნაშთი. ხოლო საწყის ნაშთს — „გადმოტანილ ნაშთს“ უწოდებენ.

აქტიური ანგარიში		პასიური ანგარიში	
დ-----კ		დ-----კ	
გადმოტანილი ნაშთი: 7 000	* 14 000 * 15 000	* 15 000 * 20 000	გადმოტანილი ნაშთი: 14 000
* 12 000	გადასატანი ნაშთი: 3 000	*	24 000
* 13 000		*	10 000
-----	-----	გადასატანი ნაშთი 13 000	-----
32 000	32 000		
-----	-----	-----	-----
გადატანილი ნაშთი	3 000	48 000	48 000
		-----	-----
		გადატანილი ნაშთი 13 000	

- აქტიურ ანგარიშზე გადასატანი ნაშთი = 32 000 – (14 000 + 15 000) = 3 000
- პასიურ ანგარიშზე გადასატანი ნაშთი = 48 000 – (14 000 + 24 000 + 10 000) = 13 000

საერთაშორისო პრაქტიკაში ხშირად გამოიყენება ნაშთების გამოთვლის მთლიანი ჯამის მეთოდი.

ბუღალტრული ანგარიშის დებეტში თანხის ჩანერას ამ ანგარიშის დებეტობა ეწოდება. ხოლო, თანხის ჩანერას ბუღალტრული ანგარიშის — კრედიტში, ამ ანგარიშის კრედიტობა ეწოდება.

შიდა ეკონომიკური წონასწორობის კანონზომიერების თანახმად, როგორც უკვე აღვნიშნეთ, საწარმოთა საქმიანობაში მომხდარი ყოველი სამეურნეო ოპერაცია საქმიანობის სხვადასხვა მაჩვენებლების თანაბარი ზომის ღირებულებით ცვლილებას იწვევს. სწორედ ამ კანონზომიერების აღრიცხვაში ასახვის მიზნით, ბუღალტრულ ანგარიშებში სამეურნეო ოპერაციები ორმაგი (იგივე ორადი ანუ ორმხრივი) აღრიცხვის მეთოდით აღრიცხება. დაუშვათ მესაკუთრის მიერ ბიზნესში შეტანილია (დაბანდებულია) 10 000 ლარი. ეს ოპერაცია ერთი მხრივ ზრდის საწარმოში ფულის მასას 10 000 ლარით და მეორე მხრივ, იმავე ოდენობით იზრდება მესაკუთრის წილი საწარმოს აქ-

ტივებში. მამასადამე, ამ ოპერაციის ბულალტრული აღრიცხვისათვის საჭიროა „ფულის“, და „სანესდებო კაპიტალის“ ანგარიშები, რადგან სანესდებო კაპიტალი ახასიათებს მესაკუთრის წილს. ამდენად, მოცემულ ოპერაციაზე შედგება შემდეგი ბულალტრული მუხლი:

დებეტი — ფულის ანგარიში — 10 000 ლ

კრედიტი — სანესდებო კაპიტალი — 10 000 ლ

ამდენად, ორმაგი (ორმხრივი) აღრიცხვის საფუძველზე, ერთი ანგარიშის დებეტი უდრის მოკორესპოდენტო ანგარიშის კრედიტს.

ერთი ოპერაციის საფუძველზე ანგარიშთა დაკავშირებას ანგარიშთა კორესპოდენცია ეწოდება. ხოლო თვით დაკავშირებულ ანგარიშებს — მოკორესპოდენტო ანგარიშებს უწოდებენ. ჩვენს მაგალითზე მოკორესპოდენტო ანგარიშებია „ფულისა“ და „სანესდებო კაპიტალის“ ანგარიშები.

ფინანსურ ანგარიშგებისადმი დამოკიდებულების მიხედვით განასხვავებენ ბალანსის, ანუ რეალურ, ანუ მუდმივ ანგარიშებს და მოგება-ზარალის, ანუ დროებით, ანუ ნომინალურ ანგარიშებს.

განზოგადების ხარისხის მიხედვით: გამოიყოფა სინთეზური და ანალიზური ანგარიშები. სინთეზური ანგარიში იგივე ნაერთი ანუ საკონტროლო ანგარიშია, რომელზეც აღრიცხვა მხოლოდ ფულად ფორმაში ხდება.

ყოველ სინთეზურ ანგარიშს აქვს ანალიზური ანგარიშები დეტალური აღრიცხვისათვის.

საერთაშორისო პრაქტიკაში გამოიყენება ე.წ. „დამხმარე ანგარიში“, აღრიცხვაში დაშვებული შეცდომის გასწორების კორექტირებისათვის. ეს ანგარიში არსებითად ტექნიკური ხასიათის, აქტიურ-პასიური ანგარიშია. თუმცა, ჩვენ შესაძლებლად მიგვაჩნია, აგრეთვე გამოყენებულ იქნას ჩვენს პრაქტიკაში კარგად ცნობილი „სტორნოს“ მეთოდი.

დავუშვათ, აღმოჩნდა, რომ 200 ლარი ზედმეტად არის აღრიცხული ფულის ანგარიშზე:

დებეტი — დამხმარე ანგარიში — 200

კრედიტი — ფული — 200

სააქციო კაპიტალის ანგარიშის კრედიტში 400 ლარით ნაკლები თანხა აღმოჩნდა აღრიცხული:

დებეტი — დამხმარე ანგარიში — 400

კრედიტი — სააქციო კაპიტალი — 400 და ა.შ.

სტორნოს მეთოდი უფრო მოხერხებული იქნება მაშინ, როცა თანხები მოკორესპოდენტო ანგარიშებზე შებრუნებულადაა აღრიცხული. ასეთი შეცდომა შეიძლება დამხმარე ანგარიშის გარეშე შესწორდეს.

5. სააღრიცხვო ციკლის საფინანსური

სააღრიცხვო ცილი არის პერიოდი პირველადი დოკუმენტის შედგენიდან, ფინანსური ანგარიშგების შედგენამდე. იგი მოიცავს შემდეგ საფეხურებს:

1. სამეურნეო ოპერაციების ანუ ფაქტების გაფორმება შესაბამისი სახის პირველადი დოკუმენტებით.

როგორც წესი, პირველადი დოკუმენტი არის, საწარმოს საქმიანობაში მომხდარი ამა თუ იმ ეკონომიკური მოვლენის კანონიერების მტკიცებულება. აღრიცხვაში კი დაუშვებელია უკანონო ოპერაციების აღიარება-ასახვა.

2. პირველადი დოკუმენტებიდან სამეურნეო ოპერაციების გადატანა ჟურნალებში, როგორცაა: შესყიდვების ჟურნალი, შესყიდვების უკან დაბრუნების ჟურნალი, გაყიდვების ჟურნალი, გაყიდვების უკან დაბრუნების ჟურნალი, სალაროს ჟურნალი;

3. ჟურნალებიდან ოპერაციების გადატანა მთავარ სარეგისტრაციო ჟურნალში ანუ საერთო ჟურნალში.

მთავარი ჟურნალი უკვე წარმოადგენს ორმაგი აღრიცხვის ნაწილს. მასში მიეთითება ბულალტრული მუხლები ანუ მოკორესპოდენტო ანგარიშების სახელები და ოპერაციის მოკლე შინაარსი. საერთო ჟურნალი წარმოადგენს კონტროლის კარგ საშუალებას აღრიცხვაში დაშვებული შეცდომების შემოწმებისათვის. ჟურნალის ყოველი გვერდის შევსებისას ჯამდება დებეტისა და კრედიტის სვეტები, რომელთა ჯამები ერთმანეთს უნდა დაემთხვეს.

ოპერაციების სარეგისტრაციო ანუ საერთო ჟურნალში ერთგვაროვანი ოპერაციები პერიოდების მიხედვით, დაჯამებულად გადაიტანება შესყიდვების, გაყიდვების და სხვა ჟურნალებიდან (ნიგნებიდან).

4. ოპერაციების სარეგისტრაციო ჟურნალიდან ბულალტრული მუხლების გადატანა მთავარ საბულალტრო ნიგნში ანუ „ტ“ ანგარიშებში;

იმისათვის, რომ მთავარი საბულალტრო ნიგნი არ გადაიტვირთოს, მასში იხსნება მხოლოდსაკონტროლო ანუ მთავარი ანგარიშები (იგივე სინთეზური ანგარიშები). მთავარი ანგარიშების ანალიზური ანუ ინდივიდუალური ანგარიშები კი იხსნება ცალკე. მაგალითად, მთავარ ნიგნში იხსნება დებიტორული და კრედიტორული დავალიანებების საკონტროლო ანგარიშები, რომელთა ანალიზური ანუ ინდივიდუალური ანგარიშები იხსნება ცალკე, დებიტორული დავალიანებების ინ-

დივიდუალურ წიგნში და კრედიტორული დავალიანებების ინდივიდუალურ ანუ ანალიზურ წიგნში. ამასთან, საკონტროლო ანგარიშები შედის ორმხრივი აღრიცხვის სისტემაში. ინდივიდუალური ანუ ანალიზური ანგარიშების წიგნში ორმხრივი აღრიცხვა არ ხდება. ყოველთვიური ნაშთი ჯამდება და შეუდარდება საკონტროლო ანგარიშის ნაშთს, რომლებიც ერთმანეთს უნდა დაემთხვეს.

5. საბოლოო ნაშთების გამოთვლა მთავარი წიგნის ბუღალტრულ ანგარიშებში

მთავარი წიგნის ანგარიშებზე საბოლოო ნაშთების გამოთვლის შემდეგ, მოხდება სინთეზური და ანლიზური ანგარიშების მონაცემების შედარება. კერძოდ, რომელიმე მთავარი ანუ საკონტროლო ანგარიშის ანალიზური ანგარიშების დებეტების ბრუნვების ჯამი უნდა დაემთხვეს ამავე საკონტროლო ანგარიშის დებეტის ბრუნვას; ანალიზური ანგარიშების საკრედიტო ბრუნვების ჯამი მათი საკონტროლო ანგარიშის კრედიტის ბრუნვის ტოლი უნდა იყოს და საბოლოო ნაშთების ჯამიც უნდა დაემთხვეს საკონტრო ანგარიშის საბოლოო ნაშთს.

6. მთავარი წიგნიდან ბუღალტრული ანგარიშების საბოლოო ნაშთების გადატანა საცდელ ბალანსში.

როგორც უფვე აღვნიშნეთ, საცდელი ბალანსი არის ბუღალტრული ანგარიშების ნაშთების დეკლარაცია. მას აქვს სადებეტო და სეკრედიტო ნაშთების სვეტები, რომელთა ჯამები ერთმანეთს უნდა დაემთხვეს.

თუ აღმოჩნდა, რომ საცდელ ბალანსში აუცილებელი ტოლობა დაირღვა, აღმოჩენილი უნდა იქნას ის შეცდომები, რამაც ეს გადახრა გამოიწვია. საერთაშორისო პრაქტიკაში გავრცელებული პრაქტიკით, სხვაობის თანხა საცდელი ბალანსის სადებეტო და საკრედიტო ნაშთების სვეტების ჯამებს შორის ე.წ. დამხმარე ანგარიშზე გადაიტანება.

დამხმარე ანგარიშს უწოდებენ ისეთ ანგარიშს, რომელზეც დებეტისა და კრედიტის თანხები ინახება მანამ, სანამ არ გაირკვევა რომელ ანგარიშებზე უნდა იქნას გადატანილი ეს თანხები.

საცდელ ბალანსში აღმოჩენილი შეცდომა ისე აისახება დამხმარე ანგარიშის დებეტში ან კრედიტში, რომ მოხდეს საცდელი ბალანსის დაბალანსება. თუ საცდელ ბალანსში დებეტის ნაშთების სვეტის ჯამი აღემატება საკრედიტო ნაშთების სვეტის ჯამს, მაშინ სხვაობის თანხა აისახება დამხმარე ანგარიშის კრედიტში და საცდელი ბალანსის კრედიტის სვეტში ჩაინერება „დამხმარე ანგარიში“. ეს ერთადერთი შემთხვევაა, როდესაც ანგარიშების წიგნში კეთდება არა ორი, არამედ ერთი ჩანაწერი. დამხმარე ანგარიშის გახსნის შემდეგ ხდება მისი „განმენდა“ ორმხრივი (ორმაგი) აღრიცხვის მეთოდით, სანამ დამხმარე ან-

გარიში არ განუღდება.

7. კორექტირებული საცდელი ბალანსის შედგენა — ამ საფეხურზე ხდება იმ ნაშთების კორექტირება, რომლებიც ბუღალტრულ ბალანსსა და მოგებაზარალის ანგარიშგებაში უნდა იქნას აღიარებული. კერძოდ, მოხდება ხარჯებისა და შემოსავლების პერიოდიზაცია თუ ეს მანამდე არ მოხდარა. აგრეთვე, გრძელვადიანი აქტივების ღირებულებიდან გამოიქვითება დაგროვილი ცვეთის თანხები და ა.შ.

8. დამასრულებელი გატარებები. ამ ეტაპზე მოგება-ზარალის ანგარიშით იხურება შემოსავლებისა და ხარჯების აღმრიცხველი ანგარიშები, რის შედეგადაც გამოვლინდება ფინანსური შედეგი — მოგება ან ზარალი. ხოლო მოგება-ზარალის ანგარიში დაიხურება გაუნაწილებელი მოგების ან დაუფარავი ზარალის ანგარიშით.

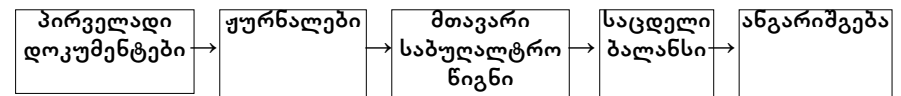
9. საცდელი ბალანსიდან მოგება-ზარალის ანგარიშების შედგენა. ამ საფეხურზე, საცდელი ბალანსი და შემოსავლებისა და ხარჯების ანგარიშების ნაშთები გადაიტანება მოგებაზარალის ანგარიშგებაში (გარდა წინასწარ მიღებული შემოსავლებისა და განუღები ხარჯებისა).

10. საცდელი ბალანსიდან ბუღალტრული ბალანსის შედგენა, რისთვისაც, აქტივების, ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის ანგარიშების ნაშთები ბუღალტრულ ბალანსში გადაიტანება. ამ მიზნით, პრაქტიკაში გამოიყენება სამუშაო ცხრილი, რომელსაც თორმეტი სვეტი აქვს. კერძოდ, ორ-ორი სვეტი საწყისი ბალანსის, საცდელი ბალანსის, კორექტირებების, კორექტირებული საცდელი ბალანსის, მოგება-ზარალის, და ბუღალტრული ბალანსის საბოლოო ნაშთებისათვის.

11. მთავარი საბუღალტრო წიგნის ანგარიშებიდან ფულადი ნაკადებისა და საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებათა-მომზადება.

ამრიგად, სააღრიცხვო ციკლის საფეხურები ზოგადად შეიძლება შემდეგნაირად წარმოვადგინოთ:

სააღრიცხვო ციკლის სქემა



6. ფინანსური ანგარიშგება, როგორც ფინანსური აღრიცხვის მიზანი და მისი ანალიზური მნიშვნელობა

ცნობილია, რომ ფინანსური აღრიცხვის მიზანია მოამზადოს ფინანსური ანგარიშგება გარეთ გამოსაქვეყნებლად.

ფინანსური ანგარიშგება არის საწარმოს ფინანსური მდგომარეობისა და ფინანსური შედეგების სტრუქტურულად ჩამოყალიბებული სურათი. ყველა იურიდიული პირის ფინანსური ანგარიშგება არის საჯარო ხასიათის და მას შეუფერხებლად უნდა გაეცნოს ნებისმიერი დაინტერესებული პირი. საწარმოთა ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემული ინფორმაციის ანალიზი საშუალებას იძლევა შეფასდეს, თუ რამდენად შეუძლია საწარმოს დაფაროს მისი ვალდებულებები და რამდენად ეფექტიანადაა გამოყენებული საწარმოს განკარგულებაში მყოფი რესურსები.

ასეთი ანალიზის საფუძველზე, საწარმოთა ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებლებს შეუძლიათ მიიღონ გადაწყვეტილება, დაამყარონ თუ არა რაიმე ტიპის საფინანსო-ეკონომიკური ურთიერთობა მოცემულ საწარმოსთან: მისცენ სესხები, მიანოდონ საქონელი, დააბანდონ ინვესტიციები და ა.შ.

ბასს-ის თანახმად ფინანსური ანგარიშგება მოიცავს ბუღალტრულ ბალანსს, მოგებაზარალის ანგარიშგებას, ფულადი ნაკადების ანგარიშგებას, საკუთარ კაპიტალში ცვლილებების ანგარიშგებას და წერილობით განმარტებებს.

ფინანსური აღრიცხვის გარდა არ არსებობს სხვა სახის მოდელი ან პროგრამა, რომელიც შეძლებს მოამზადოს საწარმოს ფინანსური ანგარიშგება. სათანადო სააღრიცხვო მეთოდის მეშვეობით, ფინანსური აღრიცხვა ახდენს ნებისმიერი ზომის მოცულობის რესურსებისა და განუსაზღვრელი რაოდენობის სამეურნეო ოპერაციის თავმოყრას, დაკვირვებას, დაჯგუფებას, შეფასებას, დეტალურ და ნაერთ აღრიცხვას და ყოველივე ამის შედეგად, საწარმოს ფინანსური შედეგების: მოგების ან ზარალის დადგენას.

მეტად რთული და მრავალმხრივი სააღრიცხვო სამუშაოების გვირგვინს წარმოადგენს ფინანსური ანგარიშგება. მასში ყველა არსებითი ინფორმაცია ისეა ჩამოყალიბებული და სისტემაში მოყვანილი, რომ მისი შესწავლის საფუძველზე ყველა დაინტერესებულ პირს შეუძლია გაარკვიოს, საწარმო როგორი ეფექტიანობით იყენებს რესურსებში დაბანდებულ ყოველ ერთ ლარს, როგორია მისი მდგომარეობა კრე-

დიტუნარიანობის თვალსაზრისით, სტაბილურია თუ არა მისი ფინანსური მდგომარეობა.

ბუღალტრულ ბალანსში მოცემულია საწარმოს ფინანსური მდგომარეობა (იხ. ცხრილი 1). შევნიშნავთ რომ, ჩვენ ბუღალტრული ბალანსის მხარეებს ტრადიციულად — „აქტივსა“ და „პასივს“ ვუწოდებთ. ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები ბუღალტრულ ბალანსში, ტერმინს — „პასივი“ არ იყენებს. ბალანსის მარჯვენა მხარეს, აღრიცხვის სტანდარტით ეწოდება: „ვალდებულებები და საკუთარი კაპიტალი“. ზოგიერთი ავტორი „პასივებს“ მხოლოდ ვალდებულებებს უწოდებს. ჩვენი აზრით, გამომდინარე იქედან, რომ როგორც ვალდებულებები, ისე საკუთარი კაპიტალი, აქტივების დაფინანსების წყაროს წარმოადგენენ, გამართლებულია ისინი ერთი საერთო ტერმინის ქვეშ გავაერთიანოთ და ტრადიციულად — „პასივი“ ვუწოდოთ.

საბალანსო ინფორმაციის საფუძველზე შეიძლება გამოითვალის სხვადასხვა საინტერესო მაჩვენებლები და კოეფიციენტები ფინანსური მდგომარეობის ამა თუ იმ მხარის შესაფასებლად (15. 12-16). დავასახელებთ რამდენიმეს:

საკუთარი საბრუნავი სახსრები, რომელიც არის სხვაობა მიმდინარე აქტივებსა და მიმდინარე ვალდებულებებს შორის.

მყარი ფინანსური მდგომარეობის დროს, საკუთარი საბრუნავი სახსრები უნდა აღემატებოდეს მატერიალურ მარაგებს იმავე ბალანსით. ხოლო, ნორმალურ ფინანსურ სტაბილურობად ითვლება, როცა:

$$\begin{array}{l} \text{საკუთარი საბრუნავი} \\ \text{სახსრები} \end{array} < \begin{array}{l} \text{მატერიალური} \\ \text{მარაგები} \end{array} < \begin{array}{l} \text{დაფინანსების} \\ \text{„ნორმალური“ წყაროები} \end{array}$$

მატერიალური მარაგების დაფინანსების ნორმალურ წყაროებს მიეკუთვნება: საკუთარი საბრუნავი სახსრები, ვალდებულება მონოდებიდან და მოკლევადიანი სესხები.

აგრეთვე, განისაზღვრება **ლიკვიდურობის საერთო კოეფიციენტი**, რომელიც მიმდინარე აქტივებისა და მიმდინარე ვალდებულებების ფარდობის ტოლია. იგი ორსა და სამს შორის უნდა მერყეობდეს.

დადებით ფინანსურ მდგომარეობაზე მიუთითებს აგრეთვე ისიც, როცა ბალანსით, საკუთარი კაპიტალის წილი აქტივებში, აღემატება ვალდებულებების წილს და ასე შემდეგ. როგორც უკვე აღვნიშნეთ, ანგარიშგებაზე დაყრდნობით, მარავალი სახის საინტერესო მაჩვენებელი შეიძლება გამოითვალოს (15).

.ბუღალტრული ბალანსი 2008 31.12. (ლარი)

ა ქ ბ ე ი	წლის დასაწყისი	ბოლოს წლის	პ ა ხ ი ე ი	წლის დასაწყისი	ბოლოს წლის
I. მიმდინარე აქტივები					
ნაღდი ფული	400	700	I. ცალფეხელები	14 500	14 500
ფული საბანკო ანგარიშებზე	11 500	12 600	ა). გრძელვადიანი ქვადები		
მოთხოვნა მიწოდებოდან	10 300	11 000	სესხები	14 500	14 500
მასალები	9 200	10 000	ჯამი		
დაუმოაწესებელი პროდუქცია	7 890	7 890	მიმდინარე ქვადები.	8 700	9 520
მზა პროდუქცია	6 000	10 610	ქვადები. მოწოდებიდან	5 200	4 650
წინასწარ გაწეული ხარჯი	450	500	ტანჯვები ხელფასი	-	3 700
ჯამი	45 350	53 300	საშემოსულო გადასახადი	2 500	2 350
			მოგების გადასახადი	1 560	1 400
			გადასახდელი დივიდენდი	1 000	2 200
			გადასახდელი პროცენტი		
			ჯამი	18 960	23 830
			I. განაკოფის ჯამი	33 460	38 330
II. გრძელვადიანი აქტივები			II. ხანგრძლივი კაპიტალი		
შესყიდული აქციები	30 300	26 800	სააქციო კაპიტალი	42 000	49 000
ნაგებობები	13 590	29 540	საემისო კაპიტალი	17 500	20 500
შენიშვნები	7 000	7 000	რეზერვები	-	5 000
ჯამი	50 890	63 340	გაუნაწილებელი მოგება	280	3 810
			ჯამი	62 780	78 310
სულ ბალანსი	96 240	116 640	სულ ბალანსით	96 240	116 640

ბუღალტრულ ბალანსში ასახულია კაპიტალის ფინანსური შენარჩუნების კონცეფცია. კაპიტალის ფინანსური შენარჩუნების კონცეფციის მიხედვით, მოგების აღიარება ხდება მაშინ, როდესაც წმინდა აქტივების ფულადი ღირებულება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, აღემატება წმინდა აქტივების ფულად ღირებულებას პერიოდის დასაწყისში, კაპიტალის ყოველგვარი დამატებითი შენატანებისა და გადანაწილების გამოკვეთვის შემდეგ.საერთოდ, კაპიტალი ითვლება შენარჩუნებულად, თუ პერიოდის ბოლოს იქნება იგივე კაპიტალი, რაც პერიოდის დასაწყისში იყო.

მოტანილი პირობითი მაგალითის მიხედვით, ბალანსის მონაცემების საფუძველზე ე.ი. ფინანსური შენარჩუნების კონცეფციის თნახმად:

$$\text{მოგება} = (78\,310 - 62\,780) - 10\,000 = 5\,530 \text{ ლ}$$

მოგების მიღებულ სიდიდეს თუ დავუმატებთ დარიცხულ დივიდენდს (1200) დ მოგების გადასახადს (3 000), მივიღებთ დასაბეგრი მოგების სიდიდეს 9 750 ლარს. მაშასადამე, კაპიტალის შენარჩუნების ორივე კონცეფცია ურთიერთკავშირშია და ერთმანეთისაგან დამოუკიდებლად არ ასებობენ.

როგორც ცნობილია, მოგებაზარალის ანგარიშგება დგება დარიცხვის პრინციპით და შეიძლება ორი მეთოდით მომზადდეს: დანახარჯთა ფუნქციური დანიშნულებისა და დანახარჯთა ელემენტების მიხედვით.

ფუნქციური დანიშნულების მიხედვით დანახარჯების დაჯგუფება ხდება მათი ხარჯვის მიზნობრიობის მიხედვით (იხ: ცხრილი 2). ასეთი მიდგომა გამოიყენება მომსახურების სფეროს საწარმოებში. ხოლო, დანახარჯების ეკონომიკური ელემენტების მიხედვით მოგება-ზარალის ანგარიშგება უნდა მოამზადოს მრეწველობის, სოფლის მეურნეობისა და მშენებლობის სექტორის საწარმოებმა (იხ: ცხრილი 3). თუ მოცემული სექტორის საწარმოები მოგება-ზარალის ანგარიშგებას დანახარჯთა ფუნქციური დანიშნულებსი მიხედვით მოამზადებენ, მაშინ ახსნა-განმარტებით შენიშვნებში მაინც აუნდა აჩვენონ დანახარჯთა ელემენტები, რადგან ეს ინფორმაცია აუცილებელია მაკრო დონეზე, ქვეყნის მთლიანი შიდა პროდუქტის გამოთვლისათვის.

ცხრილი 2
მოგებაზარალის ანგარიშგება
(დანახარჯების ფუნქციური დანიშნულების მიხედვით)

მაჩვენებლები	ლარი
შემოსავალი რეალიზაციიდან	94 400
უკან მობრუნებული საქონელი	(6 500)
გაცემული ფასდათმობა	(2 600)
	85 300
	(57 750)
რელიზებული პროდუქციის თვითღირებულება	
მოგება რეალიზაციიდან (საერთო მოგება)	27 550
არასაოპერაციო შემოსავლები	(12 210)
მოგება ზედმეტი მოწოდებების რეალიზაციიდან	(6 850)
არასაოპერაციო (საპროცენტო) ხარჯები	(1 200)
მარკეტინგის ხარჯები	240
საერთო და აღმინისტრაციული ხარჯები	2 200
მოგება ლაბორატორიაში	9 730
მოგების გადასახადი	(3 000)
წმინდა მოგება	6 730
გასაცემი დივიდენდი	(1 200)
მოგებიდან შექმნილი რეზერვები	(5 000)
გაუნაწილებელი მოგება	530

ცხრილი 3
მოგებაზარალის ანგარიშგება
(დანახარჯთა ელემენტების მიხედვით)

მაჩვენებლები	ლარი
შემოსავალი რეალიზაციიდან	94 400
უკან მობრუნებული საქონელი	(6 300)
გაცემული ფასდათმობა	(2 600)
	85 300
დაუმთავრებელი პროდუქციის ნაშთების შემცირება	(2 000)
მზა პროდუქციის ნაშთების ზრდა	3 800
საერთო ბრუნვა (საერთო შემოსავალი)	87 100
მატერიალური დანახარჯები	(40 800)
შრომითი დანახარჯები	(24 900)
ცვდის ხარჯი	(5 650)
დანარჩენი ფულადი ხარჯები:	(7 260)
იჯარა	450
დაზღვევა	350
რეკლამის ხარჯი	550
მიწოდების ხარჯი	4 100
კომუნიკაციის	210
უიმედო ვალების ხარჯი	1 600
საოპერაციო მოგება	8 490
არასაოპერაციო ხარჯები	(1 200)
არასაოპერაციო შემოსავლები	2 440
მოგება ჩვეულებრივი სამეურნეო საქმიანობიდან	9 730
განსაკითრებული ხარჯები	-
განსაკუთრებული შემოსავლები	-
მოგება დაბეგრამდე	9 730
მოგების გადასახადი	(3 000)
წმინდა მოგება	6 730
გასაცემი დივიდენდი	(1 200)
მოგებიდან შექმნილი რეზერვები	(5 000)
გაუნაწილებელი მოგება	530

როგორც ვხედავთ, მოგებაზარალის ანგარიშგებაში მოგების რამდენიმე მაჩვენებელი გამოითვლება. ახალი ცვლილებებით, საწარმოებს შეუძლიათ ანგარიშგებაში არ აჩვენონ საოპერაციო მოგება და პირდაპირ დასაბეგრი მოგება განსაზღვრონ..

მოგებაზარალის ანგარიშგებაში, როგორც ადრე აღვნიშნეთ, ასახულია კაპიტალის ფიზიკური შენარჩუნების კონცეფცია. რომლის თანახმად მოგება შემოსავლებსა და ხარჯებს შორის სხვაობის ტოლია.

ფულადი ნაკადების ანგარიშგება მზადდება მთავარი წიგნის ფულადი თანხების, დებიტორების და კრედიტორების ანგარიშების მონაცემებიდან. ეს ანგარიშგებაც შეიძლება ორი მეთოდით შედგეს. აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების მოთხოვნით, საბაზისო მეთოდია ე.წ. პირდაპირი მეთოდი (იხ: ცხრილი 4). ეს მეთოდი იძლევა საწარმოს ფულადი ნაკადების ანალიზის საშუალებას. ფულადი ნაკადების ანგარიშგება მზადდება საკასო პრინციპით. მისი ანალიზი საშუალებას იძლევა შეფასდეს, საწარმოში რეალურად როგორ მოძრაობს ფული და ხომ არ არსებობს ფულის ბრუნვის პრობლემები. შეიძლება აღმოჩნდეს, რომ საწარმოს მოგება გააჩნდეს, მაგრამ განიცდიდეს ფულადი სახსრების დეფიციტს, რომლის შეფასება ხდება სწორედ ფულადი ნაკადების ანგარიშგების ინფორმაციის საფუძველზე.

როგორც უკვე აღვნიშნეთ, ფულადი ნაკადების ანგარიშგება შეიძლება მომზადდეს ალტერნატიული ხერხით — **არაპირდაპირი მეთოდი**. ამ მეთოდით განსხვავებულია მხოლოდ პირველი განაყოფის მომზადების მეთოდი. კერძოდ, ხდება დასაბეგრი მოგების კორექტირება არაფულადი მუხლებით (როგორცაა, ცვეთის ხარჯი, მარაგის დანაკლისი და სხვა) და არასაოპერაციო შემოსავლებითა და ხარჯებით, რის შედეგადაც მიიღება — მოგება საბრუნავ საშუალებებში ცვლილებამდე. კორექტირებისათვის, დასაბეგრი მოგებას ხარჯი ემატება, შემოსავლები კი აკლდება (იხ: ცხრილი 5). მიღებული მოგების მაჩვენებელი ფულად ნაკადებამდე რომ იქნეს დაყვანილი, ამისათვის, მას უნდა გამოაკლდეს დებიტორული დავალიანებების ზრდა ბუღალტრული ბალანსით, დაემატოს მომწოდებლებთან დავალიანებების ნაშთების ზრდა და გამოაკლდეს სასაქონლო მატერიალური მარაგების ნაშთების ზრდა.

გადახდილი მოგების გადასახადი, პროცენტები და დივიდენდები „საოპერაციო საქმიანობის“ განაყოფში მენარმემ უნდა აჩვენოს იმიტომ რომ, როგორც წესი, საიმედო ფინანსური მდგომარეობის პირობებში, საწარმომ ეს ხარჯები ძირითადი საქმიანობიდან მიღებული ფულადი სახსრებით უნდა დაფაროს.

ცხრილი 4
ფულადი ნაკადების ანგარიშგება
(პირდაპირი მეთოდით)

მაჩვენებლები	ლარი
I ფულადი ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან	
მყიდველებიდან მიღებული თანხები (მთავარი წიგნიდან)	83 310
მომწოდებლებზე გადახდილი თანხები (მთავარი წიგნიდან)	(40 770)
გაცემული ხელფასები (მთავარი წიგნიდან)	(21 750)
სხვა გადახდები (ფულადი ანგარიშების წიგნიდან):	
იჯარაზე	50
მიწოდებაზე	4 100
რეკლამაზე	550
დაზღვევაზე	350
საკომუნიკაციო ხარჯები	210
წინასწარ გადახდილი იჯარაზე	700
ხელფასიდან გადახდილი საშემოსავლო გადასახადი	-
	(5 960)
საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული ფულადი სახსრები	14 830
გადახდილი მოგების გადასახადი	(3 150)
გადახდილი დივიდენდი	(1 360)
გადახდილი პროცენტები	-
წმინდა ფულადი ნაკადი საოპერაციო საქმიანობიდან	10 320
II. ფულადი ნაკადები საინვესტიციო საქმიანობიდან	
ძირითადი საშუალებების შეძენა	(19 000)
მოწოდებლების რეალიზაციიდან მიღებული თანხები	1 140
საპროცენტო შემოსავალი	2 200
მიღებული დივიდენდი	-
წმინდა ფულადი ნაკადი საინვესტიციო საქმიანობიდან	(15 660)
III. ფულადი ნაკადები საფინანსო საქმიანობიდან	
აქციების გამოშვებიდან (საბალანსო ცვლილებას უნდა დაემატოს)	10 000
სესხის დაფარვა	-
სესხის აღება	-
წმინდა ფულადი ნაკადი საფინანსო საქმიანობიდან	10 000
ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები წლის დასაწყისში	4 660
ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების საერთო წმინდა ცვლილება	6 450

ფულადი ნაკადების ანგარიშგება
(ფრაგმენტი, არაპირდაპირი მეთოდით)

მაჩვენებლები	ფარნი
I ფულადი ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან	
წინასწარ გაწეული ხარჯის ზრდა	9 730
დაზღვევის ხარჯი	5 650
მოგება მოწოდებულობების რეალიზაციიდან	1 200
საპროცენტო ხარჯები	(240)
წლიური ცვლილების ხარჯი	300
მოგება დაბეგრამდე	350
მოგება საოპერაციო საქმიანობიდან, საბრუნავ საშუალებებში ცვლილებებამდე	16 990
მარაგების ნაშთების ზრდა ბალანსით	(2 600)
მოწოდებებიდან გადადებული უფლებების ზრდა ბალანსით (9 530 - 8 700)	830
მოთხოვნების ზრდა ბალანსით (7 890 - 7 500)	(390)
ჯამი	(4 510)
საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული ფულადი სახსრები	14 830
გადახდილი დივიდენდები	(1 360)
გადახდილი საპროცენტო ხარჯები	-
გადახდილი მოგების გადასახადი	(3 150)
წმინდა ფულადი ნაკადი საოპერაციო საქმიანობიდან	(10 320)

არაპირდაპირი მეთოდით მომზადებულ ანგარიშგებას „ფულადი ნაკადების შესახებ“ — ნაკლები ანალიზური მნიშვნელობა აქვს. ამიტომ მას მხოლოდ არასრული სააღრიცხვო ჩანაწერების დროს მიმარტავენ.

ფინანსური ანგარიშგების მეოთხე კომპონენტია „ანგარიშგება საკუთარ კაპიტალში ცვლილებების შესახებ“, რომელიც მთავრი წიგნის ანგარიშების და ფასიანი ქაღალდების გამოშვების ანალიზური მონაცემების საფუძველზე მზადდება (იხ: ცხრილი 6):

როგორც უკვე აღვნიშნეთ, ფინანსურ ანგარიშგებას დიდი ანალიზური მნიშვნელობა გააჩნია მისი მომხმარებლებისათვის. მასში გადმოცემული ინფორმაციის საფუძველზე გამოირკვევა საწარმოს არა მხოლოდ გადახდისუნარიანობის, არამედ, მომგებიანობის სხვადასხვა მაჩვენებლებიც. ასე მაგალითად:

$$\begin{aligned} \text{აქტივების მომგებიანობა} &= (\text{დასაბეგრი მოგება} * 100) : \text{აქტივების ჯამი} = \\ &= 9\,730 * 100 : 116\,640 = 8,3\% \end{aligned}$$

მაშასადამე, მიმდინარე წელს, ყოველ ერთ ლარ აქტივზე მიღებული იქნა 8,3% მოგება. მოხდება ამ მაჩვენებლის შედარება წინა წლების ან საშუალო დარგობრივ მაჩვენებლებთან და გაკეთდება შესაბამისი დასკვნები. შეიძლება მომგებიანობის მაჩვენებლები წმინდამოგების მაჩვენებლის საფუძველზეც გამოითვალოს, რაც უფრო მეტად საინტერესოა მესაკუთრეებისათვის. შეისწავლება აგრეთვე დივიდენდი ერთ აქციაზე, შემოსავალი ერთ აქციაზე და ა.შ.

აღსანიშნავია, რომ, ერთერთმა ინგლისელმა მეცნიერმა ედუარდ ალთმანმა, შეისწავლა რა რამდენიმე ათეული კომპანიის ფინანსური მდგომარეობა, რომლებიც გაკოტრდნენ, შეიმუშავა საწარმოს კრედიტუნარიანობის ინდექსი (ზ), რომლის მინიმალური დონე 2,675 უნდა იყოს.

$$z = 3,3 k_1 + 1,0 k_2 + 0,6 k_3 + 1,4 k_4 + 1,2 k_5 \text{ სადაც,}$$

- k_1 = მოგება %ისა და გადასახადის გადახდამდე / მთელი აქტივები
- k_2 = ამონაგები რეალიზაციიდან / მთელი აქტივები
- k_3 = საკუთარი კაპიტალი (საბაზრო ფასით) / მოზიდული კაპიტალი
- k_4 = დაგროვილი გაუნაწილებელი მოგება / მთელი აქტივები
- k_5 = საკუთარი საბრუნავი სახსრები / მთელი აქტივები

მოცემული ინდექსი უნდა აღემატებოდეს 2,675. ამ შემ-

თხვევაში, უახლოეს სამ წელიწადში, სანარმოს საფრთხე არ ემუქრება. წინააღმდეგ შემთხვევაში, მოსალოდენელია მისი გაკოტრება და მისი თავიდან აცილების მიზნით აუცილებელია ხელმძღვანელობამ შესაბამისი ღონისძიებები გაატაროს.

ფინანსური ანგარიშგების ახსნა—განმარტებით შენიშვნებში სანარმომ უნდა აჩვენოს სააღრიცხვო პოლიტიკა ანუ ის ხერხები, დამკვეთები და მეთოდები, რომელსაც იგი იყენებს აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში. აგრეთვე, უნდა გახსნას ზოგიერთი ინფორმაცია, რაც ანგარიშგებაში გამოყოფილი არ არის. მაგალითად, ვადაგადაცილებული დებიტორული და კრტედიტორული დავალიანებები და სხვა. ასევე, გადმოცემული უნდა იყოს ძირითადი ფინანსური კოეფიციენტები და ანალიზის ძირითადი დასკვნები.

ცხრილი 6

**ანგარიშგება საკუთარ კაპიტალში
(ცვლილებების შესახებ (ლარებში))**

	სააქციო კაპიტალი	საქმისთ კაპიტალი	გადაფასების რეზერვი	გაუნაწილებელი მოსგება	სულ
ნაშთი წლის დასაწყისში არსებითი შეცდომების გასწორება	42 000	17 500	-	3 280	62 780
ნაშთი კორექტირების შემდეგ გადაფასების რეზერვი ინვესტიციების გადაფასების დეფიციტი საგადასახადო კურსთა შორის სხვაობა საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგება დარიცხული დივიდენდი აქციების გამოსყვება უკან გამოსყიდული საკუთარი აქციები	42 000 - - 7 000 -	17 500 - - 3 000 -	- - (-) -	3 280 - - 6 730 (1 200)	62 780 - (-) 6 730 (1 200)
ნაშთი წლის ბოლოს	9 000	20 500	-	8 810	78 310

დასკვნა

ამრიგად, წინამდებარე შრომაში განვიხილეთ ბუღალტრული აღრიცხვის თეორიული საფუძვლები და საერთაშორისო სტანდარტების ძირითადი შინაარსი. ბუღალტრული აღრიცხვის ორივე ქვესისტემა: ფინანსური და მმართველობითი აღრიცხვა ამზადებს ინფორმაციას ფირმების საფინანსო-ეკონომიკური საქმიანობის მართვისა და სხვადასხვა გადაწყვეტილებების მისაღებად. ფინანსური აღრიცხვა ინფორმაციას გარეთ გამოსაქვეყნებლად ამზადებს და საჯარო ხასიათისაა, ხოლო, მმართველობითი აღრიცხვა ინფორმაციას ამზადებს შიდა მართვისათვის და დახურული ხასიათისაა.

საწარმოთა მესაკუთრეები, ინვესტორები და მმართველები ბუღალტრული აღრიცხვის ინფორმაციას თუ მიუკერძოებლად შეისწავლიან და შეისმენენ, რას წინასწარმეტყველებენ სააღრიცხვო მაჩვენებლები, ეკონომიკური კრიზისების თავიდან აცილება გაადვილდება.

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები შემუშავებულია იმ მიზნით, რომ განხორციელდეს ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდების ჰარმონიზაცია საერთაშორისო მასშტაბით. ამით იგი ხელს უწყობს ბუღალტერიის მონესრიგებას, აადვილებს საქმიან ურთიერთობებს კომპანიებსა და ინდივიდებს შორის დედამიწის ნებისმიერ წერტილში. ოღონდ, საჭიროდ ვთვლით გამარტივდეს ზოგიერთი მიდგომები თვით აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებში.

წარმოდგენილ შრომაში გადმოვეცით ჩვენი დამოკიდებულება და თვალსაზრისი ზოგიერთი საკითხის გარშემო. კერძოდ:

* ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის შემადგენელი ხერხებიდან, მეოთხე წყვილი ანუ მეშვიდე და მერვე ხერხები, დღემდე ფორმულირებულია შემდეგნაირად: „ბალანსი და ანგარიშგება“. ჩვენი აზრით, ანგარიშგებისაგან ბუღალტრული ბალანსის გამოყოფა გაუმართლებელია, რადგან ბალანსი თვით ანგარიშგების შემადგენელი კომპონენტია. მეშვიდე ხერხად უნდა ჩაითვალოს — საცდელი ბალანსი, რომელიც არის პერიოდის ბოლოს, ყველა ბუღალტრული ანგარიშის ნაშთების ჩამონათვალი და წარმოადგენს იმის დადასტურებას, რომ საწარმოს მიკროეკონომიკურ საქმიანობაში არსებული შიდა წონასწორობის ობიექტური კანონზომიერება აღრიცხვაში სწორადაა ასახული. საცდელი ბალანსიდან მზადდება ბუღალტრული ბალანსი და მოგებაზარალის ანგარიშგება. ბუღალტრული ბალანსიც რასაკვირველია, წარმოადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდს, მაგრამ ფინანსურ ანგარიშგებასთან ერთად;

* სააღრიცხვო ჩანაწერებში აღმოჩენილი შეცდომების გასწორების მიზნით, დამხმარე ანგარიშთან ერთად, ზოგჯერ უფრო ეფექტური იქნება გამოყენებული იქნას „სტორნო“, რათა ხელოვნურად არ გაიზარდოს ანაგარიშების ბრუნვები;

* ფინანსური ანგარიშგების „სტრუქტურულ საფუძვლებში“ აღნიშნულია, რომ საწარმოს შეუძლია გამოიყენოს კაპიტალის ფინანსური ან ფიზიკური შენარჩუნების კონცეფცია. ვფიქრობთ, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომზადების დროს ორივე კონცეფცია გამოიყენება. კერძოდ, ბუღალტრული ბალანსი — კაპიტალის ფინანსური შენარჩუნების, ხოლო, მოგებაზარალის ანგარიშგება — კაპიტალის ფიზიკური შენარჩუნების კონცეფციას ეყრდნობა. ორივე კონცეფცია დაკავშირებულია ერთანეთთან და იზოლირებულად არ არსებობენ და ამდენად, საწარმოებს არ შეუძლიათ ან ერთი ან მეორე გამოიყენონ;

* ცალკე უნდა ხდებოდეს განსაკუთრებული ხარჯებისა და შემოსავლების იდენტიფიკაცია, რომელიც გამოიქვითება მოგების დაბეგვრის შემდეგ;

* ხარჯების ცნების განმარტებებში გაუმართლებლად მიგვაჩნია გაერთიანებული იქნეს “წარმოების ხარჯები” და „ზარალი“;

* გაუმართლებლად მიგვაჩნია ძირითადი საშუალებების „წარჩენი ღირებულებისა“ და „სალიკვიდაციო ღირებულების“ გაიგივება. ძირითადი საშუალებების წარჩენი ღირებულება საჭიროა გამოთვლილ იქნეს ყოველწლიურად, პირვანდელი ღირებულებიდან დაგროვილი ცვეთის გამოკლებით. სალიკვიდაციო ღირებულება კი (ჩვენში ადრე არსებული ტრადიციითაც) არის აქტივის ლიკვიდაციის დროს არსებული წარჩენი ღირებულება ლიკვიდაციის ხარჯების გამოკლებით;

* საჭიროდ ვთვლით გამარტივდეს ძირითადი საშუალებების შეფასების მეთოდიკა და გაუქმდეს გაუფასურების ზარალის ყოველწლიური ტესტირება, რაც სუბიექტური მიდგომების გამო უზუსტობის ძალიან მაღალ ალბათობას წარმოშობს და შესაბამისად, დაუსაბუთებლად ამცირებს დასაბეგრი მოგების სიდიდეს.

საერთოდ, აუცილებლობად ვთვლით მუშაობისა და კვლევების გაძლიერებას ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების გამარტივების მიმართულებით.

Problematical questions of financial accounting R e s u m e

Financial and Managerial accounting are subsystems of Bookkeeping. The Financial accounting prepares information for autcustomers and Managerial accounting for management.

If the possessors and managers of business must study to information of accounting and must realize how speaking the guides of accounting, economical crisis will not be exist.

The aim of International Financial Reporting Standards and international Accounting Standards are the harmonization of the world accounting. It help accounting that everything must be in order and it regulates relationship between companies.

But in my mind it is necessary to simplify accounting methods in International Accounting Standards.

გამოყენებული ლიტერატურა

1. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები, თარგმანი ინგლისურიდან, ნაწილი I თბილისი, 2004
2. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები, თარგმანი ინგლისურიდან, ნაწილი II, თბილისი, 2004.
3. ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძვლები, ACCA, საერთაშორისო ვერსია, სახელმძღვ. რუსულ ენაზე. 1999
4. ფინანსური ანგარიშგების მომზადება, ACCA, სახელმძღვანელო, საერთაშ. ვერსია, თარგმ. ინგლისურიდან. თბ., 2006
5. ფინანსური ანგარიშგება, ACCA, წიგნი 2.5. თარგმ. ინგლისურიდან, თბ., 2006
6. ბერიშვილი ი., ფინანსური აღრიცხვა, თბ., 2008
7. გრეგორი მენქიუ, ეკონომიკის პრინციპები, თარგმ. ინგლის. თბ., 2000
8. კუპრეიშვილი ე., ბუღალტრული აღრიცხვა, თბ., 2005
9. მაისურაძე მ., ფინანსური აღრიცხვა, თბ., 2009
10. ხარაბაძე ე., ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძვლები, თბ., 2008
11. ხორავა ა., კვატაშიძე ნ., სრესელი ნ., გოგრიჭიანი ზ., ბუღალტრული აღრიცხვა, თბ., 2008
12. ძაძამია რ., ფინანსური აღრიცხვა და ანგარიშგება, თბ., 2000
13. ჭილაძე ი., ცვლილებები ბუღალტრული აღრიცხვის ხერხების იდენტიფიკაციაში, ჟურნალი: ეკონომიკა და ბოლიზნესი, თსუ, 2008, 6
14. ჭილაძე ი. — ფინანსური ანალიზი, დამხმარე სახელმძღვანელო, თბ., 2004
15. ჭილაძე ი. — ძირითადი საშუალებების შეფასების პრობლემური საკითხები, ჟურნალი „ბიზნესი და კანონმდებლობა“, 2009, 2.
16. ფინანსური აღრიცხვა, ბ.გ. გეთმანის რედაქციით, რუსულ ენაზე, მოსკოვი, 2005