



23-ე განყოფილება ამონაგები

განსახილველი საკითხები

- მოქმედების სფერო
- ამონაგების შეფასება
- ამონაგების წარმომქმნელი ოპერაციის იდენტიფიკაცია
- საქონლის გაყიდვა
- მომსახურების გაწევა
- სამშენებლო ხელშეკრულებები
- პროცენტული შესრულების მეთოდი
- პროცენტები, როიალტები და დივიდენდები
- განმარტებითი შენიშვნები
- სრულ ფასს-თან შედარება

- განყოფილება 23 მოიცავს ამონაგებს:
 - ✓ საქონლის გაყიდვიდან
 - ✓ მომსახურების გაწევიდან
 - ✓ სამშენებლო ხელშეკრულებებიდან
 - ✓ სხვა პირთა მიერ საწარმოს კუთვნილი აქტივების გამოყენებიდან:
 - ✓ პროცენტები
 - ✓ როიალტი
 - ✓ დივიდენდები
- განყოფილება 23 მოიცავს მაგალითების დანართს, რომელიც არ წამოადგენს მოთხოვნების ნაწილს.

მაგალითი – მოქმედების სფერო

მაგ. 1. ველოსიპედების მალაზიათა ქსელი ყიდის ახალ და მეორად ველოსიპედებს და ასევე აქვს გაქირავების მომსახურებაც. 2018 წელს ასევე გაყიდა ერთ-ერთი დახურული მალაზიის მიწა და შენობა.

რამდენი სახის ამონაგების ნაკადი დაფიქსირდებოდა ქსელში 2018 წელს?

ქსელში ფიქსირდება ამონაგების ნაკადი სამი მიმართულებით:

- ✓ ახალი ველოსიპედების გაყიდვიდან;
- ✓ მეორადი ველოსიპედების გაყიდვიდან; და
- ✓ ველოსიპედების გაქირავებიდან.

მიწისა და შენობის გაყიდვიდან შემოსულობა არ წარმოადგენს ამონაგებს (არ წარმოადგენს „ჩვეულებრივ საქმიანობას“); ამის ნაცვლად, აღნიშნული მუხლის წარდგენა უნდა მოხდეს წმინდად მოგებაში ან ზარალში.

- ზოგიერთი სპეციალიზირებული ამონაგები რეგულირდება მსს ფასს-ის სხვა განყოფილებებით:
 - იჭარა (განყოფილება 20)
 - ფინანსური ინსტრუმენტები (განყოფილება 11 და12)
 - მეკავშირე საწარმოები და ერთობლივი საქმიანობა (განყოფილება 14 და15)
 - საინვესტიციო ქონება (განყოფილება16)
 - სოფლის მეურნეობა (განყოფილება 34)

- ამონაგების შეფასება ხდება მიღებული ან მისაღები ანაზღაურების რეალური ღირებულებით.
 - აკლდება სავაჭრო ფასდათმობა, ვადაზე ადრე გადახდა და პარტიის მოცულობაზე დამოკიდებული ფასდათმობები.
 - არ მოიცავს მესამე მხარის სახელით/სასარგებლოდ მიღებული თანხებს:
 - ✓ ბრუნვის გადასახადი (დამატებითი ღირებულების გადასახადი)
 - ✓ სააგენტო ურთიერთობებში მარწმუნებლის სახელით ამოღებული თანხები (ე.ი. მხოლოდ საკომისიოს სახით მიღებული თანხები წარმოადგენს ამონაგებს)

შემდეგი გარემოებები ინდივიდუალურად ან ერთობლივად მიუთითებენ რომ საწარმო არის მარწმუნებელი:

- საწარმოს აქვს ძირითადი ვალდებულება მომხმარებელს მიაწოდოს საწონელი ან მომსახურება, მაგალითად საწარმო პასუხისმგებელია მომხმარებელი სმიერ საქონლის ან მომსახურების მიღებაზე;
- საწარმოს ინარჩუნებს მარაგებთან დაკავშირებულ რისკებს მომხმარებლის მიერ საქონლის შეკვეთამდე ან შეკვეთის მერე, ტრანსპორტირების პროცესში ან დაბრუნებისას;
- საწარმოს შეუძლია ფასების დადგენა პირდაპირ ან არაპირდაპირ;
- საწარმოს აქვს მომხმარებლის საკრედიტო რისკი.

მაგალითი – ამონაგების შეფასება

მაგ 2. საწარმო მომხმარებელზე ყიდის საქონელს 500 ფე-ად, 60 დღეში გადახდის პირობით. მომხმარებელი იღებს 10%-იან ფასდაკლებას, თუ საწარმოს გადაუხდის 30 დღის განმავლობაში.

რა რაოდენობის ამონაგები უნდა აღიაროს საწარმომ?

- თუ მომხმარებელი არ გადაიხდის 30 დღის განმავლობაში, ამონაგები = 500 ფე
- თუ მომხმარებელი გადაიხდის 30 დღის განმავლობაში, ამონაგები = 450 ფე. არასწორი იქნება თუ ამონაგებს შევაფასებთ 500 ფე-ად და ფასდაკლებას 50 ფე-ად.

მაგ 3. საწარმო ყიდის საქონელს 100 ფე-ად, რასაც ემატება, დამატებითი ღირებულების გადასახადი (დღგ) 18 ფე-ის ოდენობით. მყიდველი დაუყოვნებლივ უხდის საწარმოს 118 ფე-ს.

მომდევნო თვის 15 რიცხვამდე საწარმო ბიუჯეტში იხდის სახელმწიფოს სახელით შეგროვებულ დღგ-ს.

რა რაოდენობის ამონაგები უნდა აღიაროს საწარმომ?

- საწარმო აღიარებს 100 ფე-ის ოდენობის ამონაგებს, მას შემდეგ რაც საქონელს მიჰყიდის მყიდველს.
 - ✓ საწარმოს მხრიდან, არ იქნება სწორი ამონაგების 118 ფე-ის ოდენობით და საგადასახადო ხარჯის 18 ფე-ის ოდენობით წარდგენა.

მაგალიტი - ამონაგების შეფასება

მაგ 4. საწარმო აწარმოებს საქონელს და ყიდის შუამავლის მეშვეობით. შუამავალი ნებისმიერ გაუყიდავ საქონელს უბრუნებს საწარმოს. საწარმო შუამავალს აძლევს მითითებას რომ საქონლის ერთეული გაყიდოს 100 ფე-ად, შუამავალი იტოვებს ფიქსირებულ თანხას - 10 ფე-ს ერთეულზე და დარჩენილ 90 ფე-ს ურიცხავს საწარმოს. თუ აღმოჩნდება რომ საქონელი არის დეფექტიანი, საბოლოო მომხმარებელი საქონელს შესაცვლელად ან შესაკეთებლად უბრუნებს საწარმოს.

რა რაოდენობის ამონაგები უნდა აღიაროს საწარმომ? როდის უნდა აღიაროს საწარმომ ამონაგები?

- როდესაც შუამავალი საქონელს მიჰყიდის საბოლოო მომხმარებელს, საწარმო აღიარებს 100 ფე-ის ოდენობის ამონაგებს და 10 ფე-ის ოდენობის საკომისიო ხარჯს.
 - ✓ არასწორია, თუ საწარმო ამონაგებს აღიარებს საქონლის შუამავლისთვის გადაცემის მომენტში.

დ)	მოთხოვნა შუამავლის მიმართ	100	
კ)	ამონაგები		100
დ)	გაყიდვის საკომისიო - ხარჯი	10	
კ)	ვალდებულება შუამავლის მიმართ		10

ამონაგების შეფასება

მაგ 4. (გაგრძელება)

ბ) ვალდებულება შუამავლის მიმართ	10
გ) ფულადი სახსრები	90
დ) მოთხოვნა შუამავლის მიმართ	100

რა რაოდენობის ამონაგები უნდა აღიაროს შუამავალმა? როდის უნდა აღიაროს შუამავალმა ამონაგები?

- როდესაც შუამავალი გაყიდის საქონელს საბოლოო მომხმარებელზე, უნდა აღიაროს ამონაგები (საკომისიო) 10 ფე-ის ოდენობით.
 - ✓ შუამავლის მხრიდან არ იქნება სწორი ამონაგების აღიარება 100 ფე-ის ოდენობით და რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების აღიარება 90 ფე-ის ოდენობით.

ამონაგების შეფასება

16

მაგ 4. (გაგრძელება)

დ)	ფულადი სახსრები	100	
კ)	ამონაგები		10
კ)	ვალდებულება გამყიდველის მიმართ		90
დ)	ვალდებულება გამყიდველის მიმართ	90	
კ)	ფულადი სახსრები		90

მაგალითი – ამონაგების შეფასება

მაგ 5. საწარმო ყიდის საქონელს 90 ფე-ად გადამყიდველზე, რომელიც შემდგომ ყიდის მას საბოლოო მომხმარებელზე 100 ფე-ად. საწარმოსთვის მისაღებია გადამყიდველისგან საქონლის უკან დაბრუნება.

რა რაოდენობის ამონაგები უნდა აღიაროს საწარმომ?

- საწარმო აღიარებს 90 ფე-ის ოდენობის ამონაგებს, მას შემდეგ რაც საქონელს მიჰყიდის გადამყიდველს.
- საწარმო ამავდროულად აღრიცხავს შეფასებულ მოსალოდნელ უკან დაბრუნებას.

რა რაოდენობის ამონაგები უნდა აღიაროს გადამყიდველმა?

- გადამყიდველი აღიარებს 100 ფე-ის ოდენობის ამონაგებს (და გაყიდული საქონლის თვითღირებულებას 90 ფე-ის ოდენობით), მას შემდეგ, რაც საქონელს მიჰყიდის საბოლოო მომხმარებელს.

- როდესაც გადახდა გადავადებულია:
 - თუ გადავადება არის ინდუსტრიაში **სტანდარტული საკრედიტო პირობა**, ამონაგები = სახელშეკრულებო ოდენობას (ე.ი. არ ხდება დისკონტირება)
 - თუ გადავადება წარმოადგენს **ფინანსურ ოპერაციას**, ამონაგები=ყველა მოსალოდნელი გადავადებული გადახდის დღევანდელ ღირებულებას. დისკონტირების განაკვეთი არის:
 - ✓ ანალოგიური კრედიტუნარიანი ემიტენტის ანალოგიურ ინსტრუმენტზე უმეტესად გავრცელებული განაკვეთი; ან
 - ✓ პირობითი საპროცენტო განაკვეთი, რომელიც ფულად ნაკადებს ადისკონტირებს ნაღდი ანგარიშსწორებით გასაყიდ მიმდინარე ფასამდე.

მაგალითი – ამონაგების შეფასება

16

მაგ 6. 01/01/2018, საწარმომ გაყიდა 800,000 ფე-ის თვითღირებულების საქონელი 1,210,000 ფე-ად, უპროცენტო გადახდის პირობით 31/12/2019-მდე. ნაღდი ანგარიშსწორებით მიმდინარე ფასი შეადგენს 1,000,000 ფე-ს.

რა რაოდენობის ამონაგები უნდა აღიაროს საწარმომ 01/01/2018 თარიღისათვის?

- 01/01/2018-ში საწარმომ უნდა აღიაროს საქონლის გაყიდვიდან მიღებული ამონაგები 1,000,000 ფე-ის ოდენობით.
 - ✓ (საწარმო ასევე ხარჯად აღიარებს გაყიდული საქონლის თვითღირებულებას 800,000 ფე-ის ოდენობით და შესაბამისად 200,000 ფე-ის ოდენობის საერთო მოგებას).

როდის აღიარებს საწარმო საპროცენტო შემოსავალს?

- საწარმო აღიარებს საპროცენტო შემოსავალს:
 - ✓ 31/12/2018 დამთავრებული წლისათვის = 100,000 ფე*; და
 - ✓ 31/12/2019 დამთავრებული წლისათვის = 110,000 ფე.

* უკუგების შიდა განაკვეთი 10%

მაგალითი – ამონაგების შეფასება

17

მაგ 6. (გაგრძელება) საბუღალტრო ჩანაწერები:

01/01/2018

დ)	დებიტორული დავალიანება	1,000,000	
კ)	ამონაგები		1,000,000

დ)	რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება	800,000	
კ)	მარაგი		800,000

31/12/2018

დ)	დებიტორული დავალიანება	100,000	
კ)	საპროცენტო შემოსავალი		100,000

მაგალითი – ამონაგების შეფასება

21

მაგ 6. (გაგრძელება) საბუღალტრო ჩანაწერები:

31/12/2019

დ)	დებიტორული დავალიანება	110,000	
კ)	საპროცენტო შემოსავალი		110,000
დ)	ფულარი სახსრები	2,210,000	
კ)	დებიტორული დავალიანება		2,210,000

ამონაგების შეფასება

საქონლისა და მომსახურების გაცვლისას

- ამონაგები არ აღიარდება თუ:
 - ✓ ხდება **ანალოგიური** საქონლის/მომსახურების გაცვლა; ან
 - ✓ ოპერაციას არ გააჩნია **კომერციული შინაარსი**.
- ამონაგები აღიარდება თუ:
 - ✓ ხდება **სხვა სახის** საქონლის/მომსახურების გაცვლა; და
 - ✓ ოპერაციას გააჩნია **კომერციული შინაარსი**.

- თუ ამონაგები აღიარდება საქონლის ან მომსახურების გაცვლისას, შეფასების იერარქია შემდეგია:
 - **მიღებული** საქონლის/მომსახურების რეალური ღირებულება (კორექტირდება ნებისმიერი ფულადი გადახდის გათვალისწინებით);
 - **გადაცემული** საქონლის/მომსახურების რეალური ღირებულება (კორექტირდება ნებისმიერი ფულადი გადახდის გათვალისწინებით);
 - თუ, ზემოთ აღნიშნულიდან არც ერთის საიმედოდ შეფასება არ არის შესაძლებელი, მაშინ ამონაგები= **გადაცემული აქტივის საბალანსო ღირებულების** (კორექტირდება ნებისმიერი ფულადი გადახდის გათვალისწინებით).

მაგალითი – ამონაგვების შეფასება

მაგ 7. საწარმომ რომლის საქმიანობას წარმოადგენს საწვავით ვაჭრობა ერთ გეოგრაფიულ რეგიონში საწვავზე მოთხოვნის დასაკმაყოფილებლად 1 ტონა საწვავი გამოართვა მეორე საწარმოს, რომელსაც იგივე ტიპის საწვავი მიაწოდა მეორე გეოგრაფიულ რეგიონში.

უნდა აღიაროს თუ არა საწარმომ შემოსავალი აღნიშნული ოპერაციიდან?

არა

მაგალიტი – ამონაგების შეფასება

მაგ 8. საწარმო საქონელის ერთეულს ყიდის 500 ფე-ად. საწარმომ 10 ერთეული საქონელი გაუცვალა იურიდიულ კომპანიას საკონსულტაციო მომსახურების 10 საათში. იურიდიული კომპანია საკონსულტაციო მომსახურებას სხვა კლიენტებს უწევს საათში 500 ფე-ად.

რა ოდენობის შემოსავალი უნდა აღრიცხოს საწარმომ?

5 000 (10 საათი * 500 ფე-ზე)

ამონაგების წარმომქმნელი ოპერაციის იდენტიფიკაცია

20

- ჩვეულებრივ თითოეული გაყიდვის ოპერაცია.
- მაგრამ, თუ არსებობს „მრავლობითი მიწოდება“, შესაძლოა საჭირო იყოს ამონაგების ცალკეულ კომპონენტებად აღიარება, მაგალითად:
 - ✓ საქონლის გაყიდვა და შემდოგმი მომსახურება
 - ✓ საქონლის გაყიდვა და მონტაჟი
 - ✓ მოწყობილობისა და პროგრამული უზრუნველყოფის გაყიდვა
 - ✓ პროგრამული უზრუნველყოფის გაყიდვა და მომავალი პროგრამული უზრუნველყოფის მომსახურების მიწოდება

ამონაგების წარმომქმნელი ოპერაციის იდენტიფიკაცია

მაგ 9. საწარმო ჩვეულებრივ ყიდის მანქანებს 10,000 ფე-ად და სთავაზობს 3 წლიანი მომსახურების ხელშეკრულებას დამატებით 400 ფე-ის ოდენობის გადახდის სანაცვლოდ.

01/01/2018-ში, გაყიდვების სტიმულირებისათვის, საწარმომ გააერთიანა მანქანის მიწოდება და 3 წლიანი მომსახურება. ჭამური მიწოდების ღირებულება შეადგენს 10,200 ფე-ს.

რა რაოდენობის ამონაგები უნდა აღიაროს საწარმომ 2018 წელს?

- **01/01/2018-ში ამონაგები მანქანის გაყიდვიდან** = $10,000 / 10,400 \times 10,200 = 9,808$ ფე (აღიარდება მიწოდების მომენტში)
- 2018 წელს ამონაგები მომსახურებიდან 131 ფე-ის ოდენობით (ე.ი. 392/3 წლის მომსახურების პერიოდზე (დავუშვიტ, რომ მომსახურების მიწოდება თანაბრად ხდება სამ წლიან პერიოდში).

მაგალითი – ამონაგების წარმომქმნელი ოპერაციის იდენტიფიკაცია

ზოგჯერ, სხვადასხვა დაკავშირებული ოპერაციები უნდა აღიარდეს, როგორც ერთი მთლიანი ოპერაცია, რომ მოხდეს კომერციული შინაარსის ასახვა.

მაგ 10. 01/01/2018-ში საწარმო ერთდროულად:

- აფორმებს ხელშეკრულება 1-ს, რომ ბანკს მიჰყიდოს 1,000 ბოთლი ღვინო, 100,000 ფე-ის ღირებულებით; და
- აფორმებს ხელშეკრულება 2-ს (განცალკევებული შეთანხმება), რომ გამოისყიდოს იგივე 1,000 ბოთლი ღვინო ბანკისგან, 121,000 ფე-ის ღირებულებით
 - ✓ შენიშვნა: ღვინო 2018-2019 წლების განმავლობაში შენახულ უნდა იქნას საწარმოს საწყობში სადაც ხდება ტემპერატურის კონტროლირება,

რა რაოდენობის ამონაგები უნდა აღიაროს საწარმომ 2018 წელს?

საწარმომ არ უნდა აღიაროს ამონაგები ხელშეკრულება 1-დან, რადგან ერთიანად ორივე ხელშეკრულების ეკონომიკური შინაარსი აღიქმება, როგორც საწარმოს მიერ ბანკიდან 100,000 ფე-ის ოდენობით სესხის აღება (10%-იანი ფიქსირებული წლიური საპროცენტო განაკვეთი), რომელიც უზრუნველყოფილია ღვინის 1,000 ბოთლით.

ამონაგების წარმომქმნელი ოპერაციის იდენტიფიკაცია

- საქონლის/მომსახურების გაყიდვა მომხმარებელთა წახალისების პროგრამის ფარგლებში:
 - შინაარსიდან გამომდინარე, აღნიშნული წარმოადგენს მრავლობით მიწოდებას.
 - მიღებული ანაზღაურების რეალური ღირებულების განაწილება:
 - (ა) ძირითად გაყიდვასა; და
 - (ბ) სასაჩუქრე ქულებზე რეალური ღირებულების საფუძველზე.
 - სასაჩუქრე ქულები გამოყენებამდე წარმოადგენს გადავადებულ შემოსავალს (ვალდებულება).

მაგალითი – ამონაგების წარმოქმნელი ოპერაციის იდენტიფიკაცია

30

მაგ 11. საწარმო ყიდის A საქონელს 100 ფე-ად. მყიდველი A საქონლის შეძენისას იღებს ქულას, რაც მას საშუალებას აძლევს შეიძინოს B საქონელი 10ფე-ად. B საქონლის ჩვეულებრივი გასაყიდი ფასია 18 ფე. საწარმო ვარაუდობს რომ საქონლის მყიდველთაგან 40% გამოიყენებს ქულებს საქონლის შესაძენად. A საქონლის ჩვეულებრივი გასაყიდი ფასი, ფასდაკლების გათვალისწინებით რომელიც არ მოქმედებს ამგვარი აქციის დროს არის 95 ფე.

როგორ უნდა აღრიცხოს საწარმომ აღნიშნული ოპერაცია?

გაცემული ქულების რეალური ღირებულება = $40 \% \times (18 \text{ ფე} - 10 \text{ ფე}) = 3.20 \text{ ფე}$

საწარმომ უნდა გაანაწილოს მთლიანი ამონაგები 100 ფე A და B საქონელზე მათი რეალური ღირებულების საფუძველზე.

- ამონაგები A საქონელზე = $100 \text{ ფე} \times (95 \text{ ფე} / (95 \text{ ფე} + 3.20 \text{ ფე})) = 96.74 \text{ ფე}$
- ამონაგები B საქონელზე = $100 \text{ ფე} \times (3.20 \text{ ფე} / (95 \text{ ფე} + 3.20 \text{ ფე})) = 3.26 \text{ ფე}$

ამონაგები აღიარება, როდესაც დაკმაყოფილებული იქნება ქვემოთ ჩამოთვლილი ყველა პირობა:

- რისკი და სარგებელი გადაცემულია;
- გამყიდველს აღარ აქვს უწყვეტი მონაწილეობა;
- შესაძლებელია ამონაგების თანხის საიმედოდ შეფასება;
- სავარაუდოა, რომ გამყიდველი მიიღებს ამონაგებს; და
- შესაძლებელია გაწეული (მათ, შორის მომავალ პერიოდში გასაწევი) დანახარჯების საიმედოდ შეფასება.

როდის ხდება რისკისა და სარგებლის გადაცემა?

- ჩვეულებრივ: როდესაც ხდება საკუთრების უფლების გადაცემა და/ან მყიდველს გადაეცემა საქონელი მფლობელობაში.
- რისკები რჩება თუ:
 - ✓ სტანდარტული გარანტიის გარდა, გამყიდველი იღებს დამატებით საექსპლუატაციო ვალდებულებებს;
 - ✓ გაყიდვა დამოკიდებულია მყიდველის მიერ საქონლის გადაყიდვაზე;
 - ✓ მონტაჟი მნიშვნელოვანი კომპონენტია და ჯერ არ შესრულებულა;
 - ✓ არსებობს გაურკვევლობა მყიდველის მხრიდან საქონლის დაბრუნებასთან დაკავშირებით.

თუ საწარმო იტოვებს მხოლოდ საკუთრებასთან დაკავშირებულ უმნიშვნელო რისკს, ოპერაცია მიიჩნევა გაყიდვად და აღიარდება ამონაგები, მაგალითად:

- გამყიდველი საქონელზე საკუთრების იურიდიულ უფლებას იტოვებს მხოლოდ იმ მიზნით, რომ უზრუნველყოს კუთვნილი თანხის ამოღება;
- გამყიდველი მომხმარებელს სთავაზობს საქონლისთვის გადახდილი ფულის დაბრუნებას, თუ ის აღმოაჩენს ნაყიდი საქონლის წუნს, ან რაიმე სხვა მიზეზით იქნება უკმაყოფილო და საწარმოს შეუძლია დასაბრუნებელი თანხების ოდენობის საიმედოდ შეფასება (საწარმო აღიარებს ანარიცხს).

გადავადებული მიწოდების გარიგების დროს შემოსავალი აღიარდება როდესაც მყიდველს გადაეცემა საკუთრების უფლება თუ:

- მოსალოდნელია რომ მოხდება საქონლის მიწოდება;
- გაყიდვის მომენტში საქონელი ადგილზეა, იდენტიფიცირებულია და მზად არის მისაწოდებლად;
- გადავადება მომხმარებლის თხოვნით მოხდა;
- გარიგება დადებულია ჩვეულებრივი გადახდის პირობებით.

შემოსავალი არ აღიარდება როდესაც მისაწოდებელი საქონლის შექენა ან წარმოება ხდება გადავადებულ პერიოდში.

მაგალითი – საქონლის გაყიდვა

მაგ 12. საწარმო მომხმარებლებს შესაძლებლობას აძლევს დააბრუნონ საქონელი ნებისმიერ დროს და ნებისმიერი მიზეზით და მიიღონ გადახდილი თანხა უკან, თუ ისინი წარმოადგენენ თანხის გადახდის დამადასტურებელ დოკუმენტს. წარსული ინფორმაცია აჩვენებს რომ გაყიდული საქონლის 1%-ს უკან აბრუნებენ მომხმარებლები. საწარმო ვარაუდობს რომ დაბრუნების აღნიშნული პროცენტი შენარჩუნდება მომავალ პერიოდშიც. საწარმომ მიმდინარე თვეში გაყიდა 10,000 ფუნტის საქონელი.

რა ოდენობის შემოსავალი უნდა აღიაროს საწარმომ მიმდინარე თვეში?

საწარმომ უნდა აღიაროს გაყიდული საქონლის 99% შემოსავლად ხოლო 1% როგორც ვალდებულება.

დ) ფულადი სახსრები	10,000	
კ) ამონაგები		9,900
კ) ვალდებულება		100

- **შესრულების სტადიის** გამოყენება, როდესაც შესაძლებელია ოპერაციის **შედეგის საიმედოდ შეფასება** (იხ. შემდეგი სლაიდი):
 - ✓ წრფივი მეთოდი, თუ მომსახურების გაწევა ხდება განუსაზღვრელი რაოდენობის მრავალჯერადი აქტის შედეგად;
 - ✓ თუ რომელიმე აქტი/მოქმედება უფრო მეტად მნიშვნელოვანია, ამონაგების აღიარება გადავადდება მნიშვნელოვანი აქტის შესრულებამდე.
- უკვე აღიარებული ანაზღაურებადი ხარჯების ოდენობით, როდესაც **შეუძლებელია მომსახურების გაწევასთან დაკავშირებული შედეგის საიმედოდ შეფასება.**

- შესრულების სტადია – შედეგის **საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია**, როდესაც:
 - ✓ შესაძლებელია ამონაგების თანხის საიმედოდ შეფასება;
 - ✓ მოსალოდნელია ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა საწარმოში (ამოღება მოსალოდნელია);
 - ✓ საანგარიშგებო თარიღში შესრულების სტადიის საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია; და
 - ✓ გაწეული და მომავალი ხარჯების საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია.

მაგალითი – მომსახურების განვითარება

მაგ 13: დაცვის სამსახური იღებს 10,000 ფე-ს, 2 წლის განმავლობაში სიგნალზე საპასუხო რეაგირების სანაცვლოდ.

- მომსახურების ხელშეკრულების შესრულება ხდება თანაბრად 2 წლის მანძილზე. $10,000 / 24 \text{ თვე} = 417$ ფე ყოველთვიურად აღიარდება ამონაგებად.

მაგ 14: იურიდიული ფირმის მომსახურების საფასური დამოკიდებულია საქმის მოგებაზე, სხვა შემთხვევაში ანაზღაურება არ გაიცემა. შედეგი გაურკვეველია. დანახარჯები გაწეული.

- შედეგის საიმედოდ შეფასება შეუძლებელია, ამონაგები არ აღიარდება თუ ხარჯების ანაზღაურება არ ხდება.

- ამონაგების აღიარება დამოკიდებულია:
 - ✓ **შესრულების სტადიაზე**, როდესაც ოპერაციის შედეგის საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია
 - ✓ **დანახარჯის ანაზღაურების** მეთოდი, როდესაც შედეგის საიმედოდ შეფასება შეუძლებელია (მაგრამ, ამონაგები არ აღიარდება ხარჯებისთვის, რომლის ანაზღაურებაც მოსალოდნელი არ არის)
- ჩვეულებრივ თითოეული ხელშეკრულება ცალ-ცალკე განიხილება, მაგრამ ზოგჯერ ხდება:
 - ✓ ერთი ხელშეკრულების ბევრ კომპონენტად დაყოფა;
 - ✓ რამოდენიმე ხელშეკრულების გაერთიანება.

- **პროპორციულობის მეთოდი** - მოცემული თარიღისათვის შესრულებულ სამუშაოებზე გაწეული დანახარჯების თანაფარდობის დადგენა მთლიანი სახელშეკრულებო დანახარჯების შეფასებულ თანხასთან მიმართებით. გაწეული დანახარჯები არ მოიცავს მომავალ საქმიანობასთან დაკავშირებულ დანახარჯებს, (მაგ. დანახარჯები მასალებზე ან წინასწარ გადახდილი თანხები)
- **დამოკიდებული მიღებულ შედეგზე:**
 - ✓ შესრულებული სამუშაოების გამოკვლევის მეთოდი
 - ✓ დასრულებული სამუშაოს ფიზიკური პროპორციულობის მეთოდი (მაგ. დაგებული გზების გაზომვა კმ.-ებით)

მაგალითი – პროცენტული შესრულების მეთოდი

მაგ 15. 2018-ში მშენებელმა გააფორმა 2,000 ფე-ის ღირებულების ფიქსირებულფასიანი ხელშეკრულება.

- შეფასებული თავდაპირველი ხარჯები = 1,200 ფე.
- 2018-ში გაწეული დანახარჯი = 800 ფე.
- 31/12/2018-ში შეფასებული შესრულების დარჩენილი ხარჯები = 400 ფე.

რა რაოდენობის ამონაგები და მოგება უნდა აღიაროს მენარდემ 2018 წელს?

- ამონაგები დამოკიდებულია პროცენტულ შესრულებაზე, რადგან ხელშეკრულების შედეგის საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია.
- დანახარჯების მიხედვით პროცენტული შესრულება = 66.7% (ე.ი. $800/1,200$).
- შესაბამისად, ამონაგები = 1,333 ფე (ე.ი. $2,000 \times 0.667$) და მოგება = 533 ფე (ე.ი. $1,333$ ფე ამონაგებს მინუს 800 ფე ხარჯი).

მაგალითი – პროცენტული შესრულების მეთოდი

42

მაგ 15. (გაგრძელება)

მშენებლობა დასრულდა 2019 წლის ივნისში, 1,250 ფე-ის ოდენობის სრული დანახარტით.

რა რაოდენობის ამონაგები და მოგება უნდა აღიაროს მენარდემ 2019 წელს?

- **ამონაგები** = 667 ფე (ე.ი. 2,000 ფე მინუს 1,333 ფე აღიარებული 2018-ში)
- **ხარტი** = 450 ფე (ე.ი. 1,250 მინუს 800 აღიარებული 2018-ში)
- **მოგება** = 217 ფე (ე.ი. 667 ამონაგებს მინუს 450 ხარტები)

თუ მოსალოდნელია, რომ ხელშეკრულება წაგებიანია, მოსალოდნელი ბარალის თანხა დაუყოვნებლივ აღიარდება ხარჯად და იქმნება ანარიცხი (ვალდებულება) ხელშეკრულების წაგებიანობაზე (განყოფილება 21).

მაგ 16. 01/01/2018-ში გაფორმდა ფიქსირებულფასიანი ხელშეკრულება 1,400 ფე-ის ღირებულების:

- შეფასებული თავდაპირველი ხარჯები = 1,200 ფე
- 2018-ში გაწეული ხარჯი = 1,000 ფე
- 31/12/2018-ში შეფასებული შესრულების დარჩენილი ხარჯები = 750 ფე

მაგალითი – პროცენტული შესრულების მეთოდი

მაგ 16. (გაგრძელება)

რა რაოდენობის ამონაგები და ხარჯი უნდა აღიაროს მენარდემ 2018 წელს?

დანახარჯების მიხედვით პროცენტული შესრულება = $1,000 / 1,750 = 4/7$

- ამონაგები 2018 წლისთვის = 800 ფე (ე.ი. $\$1,400 \times 4/7$).
- ხარჯები 2018 წლისთვის = 1,150 ფე, ე.ი.:
 - ✓ 1,000 ფე დანახარჯი წარმოიშვა, პროცენტული შესრულების გამოყენებისას; და
 - ✓ 150 ფე მომავალი შეფასებული ზარალის ანარიხცი (ე.ი. 350 ფე-ის (სულ მოსალოდნელი ზარალი) $3/7$)

შესაბამისად, 2018 წლის ზარალი = 350 ფე (ე.ი. 800 ფე ამონაგებს – 1,150 ფე ხარჯები) = 350 ფე მოსალოდნელი ზარალი.

პროცენტული შესრულების მეთოდი

45

- თუ გამოიყენება ხარჯების ანაზღაურების მეთოდი:
 - ✓ ამონაგები აღიარდება, მხოლოდ იმ ხარჯების ოდენობით, რომელთა ანაზღაურება მოსალოდნელია; და
 - ✓ სახელშეკრულებო დანახარჯები ხარჯად აღიარდება მათი გაწევის მომენტში.

მაგ 17. 2018 წელს მენარდემ:

- გააფორმა 100,000 ფე ღირებულების ფიქსირებულფასიანი, 5 წლიანი სამშენებლო ხელშეკრულება;
- გასწია 5,000 ფე-ის ხარჯები ხელშეკრულების ფარგლებში; და
- დასრულების დანახარჯის საიმედოდ შეფასება შეუძლებელია, მაგრამ:
 - (i) საერთო ზარალი ხელშეკრულებაზე, ნაკლებად სავარაუდოა; და
 - (ii) თანხის ამოღება, მაღალი ალბათობით მოსალოდნელია.

რა რაოდენობის ამონაგები და მოგება უნდა აღიაროს მენარდემ 2018 წელს?

- 5,000 ფე-ის ოდენობის ხარჯები;
- 5,000 ფე-ის ოდენობის ამონაგები (ე.ი. ხელშეკრულების ანაზღაურებადი ხარჯების ოდენობით); და შესაბამისად
- ნულოვანი მოგება (ე.ი. 5,000 ფე ამონაგებს მინუს 5,000 ფე ხარჯები).

პროცენტები, როიალტები და დივიდენდები

თუ ამოღება და საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია, შემოსავალი აღიარება შემდეგნაირად:

- **პროცენტი** - ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის მეთოდით;
- **როიალტები** - დარიცხვის მეთოდით, შესაბამისი ხელშეკრულების შინაარსიდან გამომდინარე;
- **დივიდენდები** - როდესაც ძალაში შევა აქციონერის უფლება დივიდენდების მიღების შესახებ.

- ამონაგების აღიარების სააღრიცხვო პოლიტიკა.
- ამონაგებად აღიარებული თანხა, თითოეული კატეგორიის მიხედვით:
 - საქონლის გაყიდვიდან მიღებული ამონაგები
 - მომსახურების გაწვიდან მიღებული ამონაგები
 - პროცენტი
 - როიალტები
 - დივიდენდები
 - საკომისიოები
 - სახელმწიფო გრანტები
 - სხვა

განმარტებითი შენიშვნები

45

სამშენებლო კონტრაქტებზე დამატებით :

- აღიარებული ამონაგების ოდენობა;
- ამონაგების განსაზღვრის მეთოდი;
- შესრულების სტადიის განსაზღვრის მეთოდი;
- დამკვეთებისგან მისაღები ჭამური თანხა (აქტივი).
- დამკვეთებისთვის გადასახდელი ჭამური თანხა (ვალდებულება).

შეღარება სრულ ფასს-თან

- უფრო ადვილი ენით არის გადმოცემული, მოიცავს ნაკლებ მითითებებს აღრიცხვის პრინციპების გამოსაყენებლად;
- ფასს 15 განსაზღვრავს როგორ და როდის უნდა მოხდეს შემოსავლის აღიარება და მოითხოვს უფრო მეტი და რელევანტური ინფორმაციის წარდგენას ფინანსურ ანგარიშგებაში. სტანდარტი იძლევა ერთიან, ხუთ ეტაპიან პრინციპებზე დაფუძნებულ მოდელს კლიენტებთან გაფორმებული ყველა ხელშეკრულებისათვის.