მე-10 განყოფილება

იჯარა

მოქმედების სფერო

10.1 წინამდებარე განყოფილება ეხება იჯარის ბუღალტრულ აღრიცხვას, გარდა სალიცენზიო ხელშეკრულებებისა, რომლებიც ეხება კინემატოგრაფიული ნაწარმოებების, ვიდეოგრამების, შესრულების, ხელნაწერების, პატენტებისა და საავტორო უფლებებით დაცული ნაწარმოებების გამოყენებას. (იხ. არამატერიალური აქტივები მე-7 განყოფილებაში - „გრძელვადიანი *აქტივები“).*

10.2 **იჯარა** არის მხარეთა ურთიერთშეთანხმება, რომლის თანახმად მეიჯარე, საიჯარო გადახდის ან გადახდების მიღების მიზნით, მოიჯარეს გადასცემს აქტივის გამოყენების უფლებას, ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ვადის განმავლობაში.

როდესაც მეიჯარე იჯარის ფარგლებში მოიჯარეს აქტივის გამოყენების უფლებას აძლევს მანამ, სანამ მოიჯარე გადაიხდის აღნიშნული გამოყენების უფლებისათვის, მაშინ ეს იჯარა დაფინანსების ფორმაა (მეიჯარისგან აღებული სესხის მსგავსი).

აუცილებელი არ არის, რომ შეთანხმებას იურიდიული ფორმა ჰქონდეს „საიჯარო შეთანხმების“ სახით იმისათვის, რომ დააკმაყოფილოს მე-10 განყოფილებაში მოცემული იჯარის განმარტება. იჯარის განმარტება მოიცავს საიჯარო შეთანხმებებს, ხელშეკრულებებს აქტივის გაქირავებაზე, რაც მოიჯარეს აძლევს აქტივის საკუთრების უფლების შეძენის ალტერნატივას, და ასევე გაყიდვის პირობით შეთანხმებებს, როდესაც საკუთრების უფლება ავტომატურად გადადის მოიჯარეზე საბოლოო საიჯარო გადახდის განხორციელებისას.

იჯარის კლასიფიკაცია

10.3 იჯარა კლასიფიცირდება, როგორც **იჯარა საკუთრების გადაცემის პირობით,** თუ საიჯარო შეთანხმებაში მითითებულია, რომ საიჯარო ურთიერთობის საგნის საკუთრების უფლება მეიჯარისგან მოიჯარეს გადაეცემა იჯარის ვადის გასვლისას.

იჯარა საკუთრების გადაცემის პირობით არის შეთანხმება, სადაც დასაწყისშივე არის ცნობილი, რომ მოიჯარის დეფოლტს თუ არ ექნება ადგილი, საიჯარო აქტივის საკუთრების უფლება მოიჯარეს გადაეცემა იჯარის ვადის დასასრულს.

როგორც წესი, საკუთრების უფლების გადაცემა უდავოდ მიიჩნევა, თუ შეთანხმებაში მითითებულია, რომ მსგავსი გადაცემა ავტომატურად მოხდება იჯარის ვადის ამოწურვისას (ანუ როდესაც განხორციელდება საბოლოო გადახდა).

როდესაც აქტივის საკუთრების უფლების გადაცემა მოიჯარის დეფოლტის გარდა გარკვეულ სხვა პირობებთან არის დაკავშირებული, მაშინ იჯარა არ კლასიფიცირდება, როგორც იჯარა საკუთრების უფლების გადაცემის პირობით. ამ განსხვავებას მკაცრი წესის ფორმა აქვს, საბაზისო ეკონომიკური შინაარსის ამსახველი პრინციპის ნაცვლად. შესაბამისად, თითქმის ერთნაირი ეკონომიკური შინაარსის იჯარა სხვადასხვანაირად კლასიფიცირდება (იხილეთ 1-ლი მაგალითი *საკუთრების გადაცემის პირობით იჯარის* შესახებ და მე-2 მაგალითი *მარტივი იჯარის* შესახებ).[1]

[1] საიჯარო შეთანხმების ეკონომიკური შინაარსი ორივე, 1-ელ და მე-2 მაგალითში არის ის, რომ **A** საწარმო **01/01/20X1** წელს ყიდულობს კონკრეტულ ავტომობილს **B** საწარმოსგან უზრუნველყოფილი კრედიტით (მოცემულ შემთხვევაში კონკრეტული ავტომობილია ამ სესხის უზრუნველყოფა).

მაგალითი 1- იჯარა საკუთრების გადაცემის პირობით

01/01/20X1 წელს A საწარმო და B საწარმო აფორმებენ საიჯარო ხელშეკრულებას. ხელშეკრულებაში მითითებულია შემდეგი:

- B საწარმო (მეიჯარე) A საწარმოს (მოიჯარე) გადასცემს კონკრეტული ავტომობილის (რომლის დაუყოვნებლივ გადახდის ფასია 100,000 ლარი 01/01/20X1 წელს) გამოყენების უფლებას ორწლიან პერიოდში, რომელიც იწყება 01/01/20X1 წელს.
- 31/12/20X2 წელს A საწარმო B საწარმოს 121,000 ლარს უხდის. მსგავსი გადახდისას ამ ავტომობილის საკუთრების უფლება გადაეცემა B საწარმოსგან.

არის თუ არა ეს იჯარა საკუთრების გადაცემის პირობით?

ეს არის იჯარა საკუთრების გადაცემის პირობით, რადგან სახელშეკრულებო პირობებში მითითებულია, რომ საიჯარო აქტივი იჯარის ვადის ამოწურვისას მოიჯარეს (A საწარმოს) გადაეცემა.

10.4 **მარტივია იჯარა**, რომელიც არ არის კლასიფიცირებული, როგორც იჯარა საკუთრების გადაცემის პირობით.

მაგალითი 2- მარტივი იჯარა

01/01/20X1 წელს A საწარმო და B საწარმო აფორმებენ საიჯარო ხელშეკრულებას. ხელშეკრულებაში მითითებულია შემდეგი:

- B საწარმო (მეიჯარე) A საწარმოს (მოიჯარე) გადასცემს კონკრეტული ავტომობილის (რომლის დაუყოვნებლივ გადახდის ფასია 100,000 ლარი 01/01/20X1 წელს) გამოყენების უფლებას ორი წლის ვადით, რომელიც იწყება 01/01/20X1 წელს.
- 31/12/20X2 წელს A საწარმო B საწარმოს 121,000 ლარს უხდის.
- 01/01/20X3 წელს A საწარმოს აქვს ამ ავტომობილის (ანუ საიჯარო აქტივის) შეძენის ალტერნატივა B საწარმოსგან 1 ლარად.

01/01/20X1 წელს მაღალია ალბათობა, რომ A საწარმო გამოიყენებს შეძენის ალტერნატივას, რადგან ეკონომიკური თვალსაზრისით აბსურდული იქნებოდა ეს რომ არ გაეკეთებინა.

არის თუ არა ეს იჯარა საკუთრების გადაცემის პირობით?

მიუხედავად იჯარის ეკონომიკური შინაარსისა, ეს იჯარა <u>არ</u> არის იჯარა საკუთრების გადაცემის პირობით, რადგან ხელშეკრულების პირობებში მითითებული არ არის, რომ თუ არ მოხდება მოიჯარის დეფოლტი, საიჯარო აქტივი მოიჯარეს (A საწარმო) გადაეცემა იჯარის ვადის ამოწურვისას.

მაგალითი 3- მარტივი იჯარა

01/01/20X1 წელს A საწარმო და B საწარმო აფორმებენ საიჯარო ხელშეკრულებას. ხელშეკრულებაში მითითებულია შემდეგი:

- B საწარმო (მეიჯარე) A საწარმოს (მოიჯარე) გადასცემს კონკრეტული ახლადაშენებული ქარხნის შენობას ორი წლის ვადით, რომელის გამოყენების უფლებაც იწყება 01/01/20X1 წელს. ყოველი თვის 1-ელ დღეს, 01/01/20X1 წელს დაწყებულ 36 თვიან პერიოდში, A საწარმო 9,000 ლარს უხდის B საწარმოს.
- 31/12/20X3 წელს A საწარმო ცლის შენობას.

არის თუ არა ეს იჯარა საკუთრების გადაცემის პირობით?

ეს იჯარა <u>არ</u> არის იჯარა საკუთრების გადაცემის პირობით, რადგან ხელშეკრულების პირობებით შენობა მოიჯარეს (A საწარმო) არ გადაეცემა იჯარის ვადის ამოწურვისას.

<u>**მოიჯარე – საკუთრების გადაცემის პირობით იჯარის აღრიცხვა**</u>

10.5 **თავდაპირველი აღიარება –** იჯარის ვადის დასაწყისში მოიჯარემ იჯარის ფარგლებში თავისი უფლებები და ვალდებულებები **ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში** უნდა აღიაროს აქტივებისა და ვალდებულებების სახით მათი დაუყოვნებლივ გადახდის ფასით. დაუყოვნებლივ გადახდის ფასი არ უნდა აღემატებოდეს ხელშეკრულებით განსაზღვრული საიჯარო გადახდების ჯამს.

იჯარის ვადა იწყება თარიღით, როდესაც იჯარის შესაბამისად, მეიჯარე აქტივს

მოიჯარის მიერ გამოყენებისთვის ხელმისაწვდომს გახდის. საიჯარო ურთიერთობის დაწყება ზოგჯერ იმ თარიღის შემდეგ ხდება, როდესაც ფორმდება საიჯარო შეთანხმება (ანუ, როგორც წესი, საიჯარო შეთახმებაზე ხელმოწერისას).

საკუთრების გადაცემის პირობით იჯარის შემთხვევაში იჯარის ვადა იწყება მაშინ, როდესაც მოიჯარე აღიარებს საკუთრების გადაცემის პირობით იჯარით მიღებული აქტივის შესყიდვას და საიჯარო ვალდებულებას თავის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში იმ თანხით, რომელიც საიჯარო აქტივის დაუყოვნებლივ გადახდის ფასის ტოლია.

დაუყოვნებლივ გადახდის ფასი არის ფასი, რომელსაც მოიჯარე გადაიხდიდა ამ აქტივის შესაძენად იჯარის ვადის დაწყების მომენტში.

მაგალითი 4- საკუთრების გადაცემის პირობით იჯარის თავდაპირველი აღიარება - მოიჯარე

01/01/20X1 წელს A საწარმომ, რომელიც რძის პროდუქტებით საცალოდ ვაჭრობს, შეიძინა ახალი კამერა-მაცივარი როგორც მოიჯარემ, საკუთრების გადაცემის პირობით იჯარის გაფორმებით B საწარმოსთან (მეიჯარე). იჯარის ვადაა 3 წელი. საიჯარო მოწყობილობის საკუთრების უფლება ავტომატურად გადადის A საწარმოზე 31/12/20X3 წელს, როდესაც იგი ბოლო საიჯარო გადახდას განახორციელებს.

სულ საიჯარო გადასახდელების ოდენობაა 5,100 ლარი. იმავე თარიღით მწარმოებლის მიერ გაყიდული ახალი მაცივრის დაუყოვნებლივ გადახდის ფასია 4,200 ლარი.

ახალი მაცივრის ეკონომიკური მომსახურების ვადაა 10 წელი. საკუთრების უფლების მოპოვება A საწარმოს მაცივრის გამოყენების საშუალებას აძლევს იჯარის შემდეგ დარჩენილი 7 წლიანი ეკონომიკური მომსახურების განმავლობაში.

გაკეთებული დაშვებები: ამ მაგალითში მოცემული თანხები არ შეიცავს დღგ-ს (ანუ ამ მაგალითში უგულებელყოფილია დღგ-თან დაკავშირებული ყველა ასპექტი).

იჯარის დაწყებისას A საწარმო შემდეგ ბუღალტრულ გატარებებს შეასრულებს:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
გრძელვადიანი აქტივები: იჯარა საკუთრების გადაცემის პირობით: მაცივარი	*4,200*	
სხვა ვალდებულება (საიჯარო ვალდებულება)		*4,200*

A საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში:

- საიჯარო აქტივი აისახება გრძელვადიანი აქტივების მუხლში „საიჯარო აქტივები საკუთრების გადაცემის პირობით"; და
- საიჯარო ვალდებულება აისახება „სხვა ვალდებულები" მუხლში.

10.6 **საიჯარო ვალდებულების შემდგომი შეფასება** – შესაბამისი საპროცენტო ხარჯები უნდა აღიარდეს წრფივი მეთოდით. კერძოდ, მოიჯარემ ხელშეკრულებით განსაზღვრული საიჯარო გადახდები ისე უნდა გაყოს საპროცენტო ხარჯად და დასაფარი ვალდებულების ძირი თანხის შემცირებად, რომ ყოველ საანგარიშგებო პერიოდში აღიარებული შესაბამისი საპროცენტო ხარჯი თანაბარი იყოს.

მაგალითი 5- საიჯარო ვალდებულების შემდგომი შეფასება - მოიჯარე

ფაქტები იგივეა, რაც მე-4 მაგალითში. საიჯარო შეთანხმებაში მითითებულია შემდეგი საიჯარო გადახდები:

- 1,667 ლარი 31/12/20X1 წელს;
- 1,667 ლარი 31/12/20X2 წელს; და
- 1,766 ლარი 31/12/20X3 წელს.

A საწარმო ყველა საიჯარო გადახდას დროულად ახორციელებს.

იჯარის ვადის განმავლობაში მთლიანი საპროცენტო ხარჯი არის 900 ლარი (ანუ 5,100 საიჯარო გადახდები შემცირებული იჯარით მიღებული აქტივის დაუყოვნებლივ გადახდის ფასით, 4,200 ლარით). პუნქტის 10.6 შესაბამისად 300 ლარის ოდენობით საპროცენტო ხარჯი უნდა აღიარდეს ყოველ წელს, 20X1, 20X2 და 20X3 წლებში (ანუ წრფივი მეთოდით, 900 ლარი/3 წელი).

რადგან ყოველი გადახდიდან 300 ლარი საპროცენტო ხარჯზე უნდა განაწილდეს, თითოეული გადახდიდან დარჩენილი თანხა ამცირებს საიჯარო ვალდებულების საბალანსო ღირებულებას. მაგალითად, 31/12/20X1 წელს შესრულდება შემდეგი ბუღალტრული გატარებები:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
საპროცენტო ხარჯი	*300*	
სხვა ვალდებულება (საიჯარო ვალდებულება)	*1,337*	
ფულადი სახსრები		*1,667*

10.7 **საიჯარო აქტივის შემდგომი შეფასება** – მოიჯარემ იჯარით აღებულ აქტივს ცვეთა უნდა დაარიცხოს წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისი განყოფილების (როგორც წესი, მე-7 განყოფილება - „გრძელვადიანი

აქტივები") მიხედვით, ხოლო გაუფასურების ნიშნების შემთხვევაში უნდა შეაფასოს და, საჭიროების შემთხვევაში, აღრიცხოს გაუფასურების ზარალი მე-9 განყოფილების – „არაფინანსური *აქტივების გაუფასურება*" - შესაბამისად.

მაგალითი 6- საიჯარო აქტივის შემდგომი შეფასება - მოიჯარე

ფაქტები იგივეა, რაც მე-4 მაგალითში.

A საწარმო მოელის კამერა-მაცივრის სრული, 10 წლიანი ეკონომიკური მომსახურების ვადის განმავლობაში გამოყენებას, რის შემდეგ ის გამოუსადეგარი გახდება, ნარჩენი ღირებულებით 0 ლარი.

შესაბამისად, A საწარმო მაცივარს ცვეთას 10 წლიანი მომსახურების ვადის განმავლობაში არიცხავს წრფივი მეთოდით. წლიური ცვეთის ხარჯია 420 ლარი (ანუ **4,200** ლარი/**10** წელი).

10 წლიანი მომსახურების ვადის განმავლობაში მაცივრის ცვეთის აღრიცხვისთვის საჭირო ბუღალტრული გატარებები იქნება შემდეგი:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
ცვეთის/ამორტიზაციის ხარჯი	*420*	
გრძელვადიანი აქტივები: სხვა ძირითადი საშუალებები (დაგროვილი ცვეთა)		*420*

<u>მოიჯარე – მარტივი იჯარის აღრიცხვა</u>

10.8 მოიჯარემ (იჯარის ხელშეკრულების ფარგლებში) საიჯარო გადახდები ხარჯის სახით უნდა აღიაროს წრფივი მეთოდით იჯარის ვადის განმავლობაში **შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში.**

იჯარის ხელშეკრულების ფარგლებში (როდესაც იჯარა არ არის იჯარა საკუთრების გადაცემის პირობით) საიჯარო გადახდები, როგორც წესი, ხარჯის სახით აღიარდება მათი გადახდისას, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც დროთა განმავლობაში მნიშვნელოვნად იცვლება საიჯარო გადახდების ვადები ან ოდენობა.

მაგალითი 7- მარტივი იჯარის აღრიცხვა – თანაბარი ყოველთვიური საიჯარო გადახდები - მოიჯარე

01/01/20X1 წელს A საწარმო ხდება (როგორც მოიჯარე) ავტომობილის 36 თვიანი საიჯარო ურთიერთობის მონაწილე, გადახდა ხორციელდება თანაბარი თვიური გადახდებით, 1,000 ლარის ოდენობით და გადახდა ყოველი თვის

1-ელ დღეს უნდა განხორციელდეს 36 თვის განმავლობაში.

დაშვებები:

- ყველა გადახდა დროულად სრულდება; და
- დღგ უგულებელყოფილია ამ მაგალითში.

იჯარის პირობების შესაბამისად A საწარმო ყოველი თვის პირველ დღეს ასრულებს შემდეგ ბუღალტრულ გატარებებს:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
სხვა ხარჯები (საიჯარო ხარჯი)	*1,000*	
ფულადი სახსრები		*1,000*

როგორც წესი, საიჯარო გადახდების გრაფიკში მნიშვნელოვანი ცვლილებები განპირობებულია მეიჯარის მოტივაციით, რომ მოიჯარე დაითანხმოს საიჯარო შეთანხმებაზე; ან მეიჯარის მიერ მოთხოვნილი დამატებითი წინასწარი გადასახდელების გამო.

მეიჯარის მოტივაციის მაგალითებია:

უფასო ან შემცირებული საიჯარო გადასახდელის პერიოდები, როგორც წესი, საიჯარო შეთანხმების დასაწყისში;

მეიჯარისთვის წინასწარ თანხის გადახდები;

მეიეჯარის მიერ მოიჯარის დანახარჯების ანაზღაურება (მაგალითად, ადგილმდებარეობის შეცვლასთან დაკავშირებული დანახარჯები, ჯარიმა სხვა მხარესთან საიჯარო ურთიერთობის ნაადრევად შეწყვეტისთვის).

იჯარის ვადის განმავლობაში გადახდების მნიშვნელოვანი ცვალებადობის შემთხვევაში იჯარის მთლიანი დანახარჯები (ყველა საიჯარო გადასახდელის ჯამი) თითოეულ პერიოდზე უნდა გადანაწილდეს წრფივი მეთოდით, რაც გამოიწვევს იჯარის ყველა პერიოდში თანაბარ ხარჯებს. ფაქტობრივ გადახდებთან განსხვავება უნდა აღიარდეს დარიცხვის ან ავანსის გადახდის სახით.

მაგალითი 8- მარტივი იჯარის ბუღალტრული აღრიცხვა - „იჯარისგან თავისუფალი“ პერიოდი - მოიჯარე

01/01/20X1 წელს A საწარმო 5 წლიან (60 თვე) საიჯარო ხელშეკრულებას აფორმებს კონკრეტული ოფისის გამოყენების ექსკლუზიური უფლებისთვის. საიჯარო ურთიერთობის დაწყების მოტივაციის სახით მეიჯარემ A საწარმო საიჯარო გადასახდელის გადახდისგან გაათავისუფლა პირველი 3 თვის განმავლობაში. დაწყებული **01/04/20X1** წლიდან ყოველთვიური საიჯარო გადასახადი, 1,000 ლარი, უნდა იქნეს გადახდილი ყოველი თვის ბოლოს, იჯარის ვადის განმავლობაში, ანუ სულ საიჯარო გადახდები იქნეს 57,000 ლარი (ანუ 57 თვე **x 1,000** ლარი).

წრფივი მეთოდის გამოყენებით თვიური იჯარის ხარჯი არის 950 ლარი (ანუ 57,000 ლარი/60 თვე).

გაკეთებული დაშვებები:

- ყველა გადახდა დროულად სრულდება; და
- ამ მაგალითში დღგ უგულებელყოფილია.
- ბუღალტრული გატარებები, რომლებიც იჯარის აღრიცხვისთვის უნდა შესრულდეს 20X1 წლის იანვარში, თებერვალსა და მარტში, გახლავთ შემდეგი:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
სხვა ხარჯები (საიჯარო ხარჯები)	*950*	
დარიცხული ხარჯი		*950*

20X1 წლის აპრილიდან 20X5 წლის დეკემბრამდე ყოველთვიური საიჯარო გადახდების აღრიცხვისთვის უნდა შესრულდეს შემდეგი ბუღალტრული გატარებები:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
სხვა ხარჯები (საიჯარო ხარჯები)	*950*	
სხვა ხარჯები (დარიცხული ხარჯი)	*50*	
ფულადი სახსრები		*1,000*

მაგალითი 9- მარტივი იჯარის აღრიცხვა – საკომისიო - მოიჯარე

01/01/20X1 წელს A საწარმო 5 წლიან (60 თვე) საიჯარო ხელშეკრულებას აფორმებს კონკრეტული ოფისის გამოყენების უფლებისთვის. ყოველთვიური საიჯარო გადასახადი, 1,000 ლარი, გადასახდელია ყოველი თვის ბოლო დღეს. საიჯარო ხელშეკრულებაში მითითებულია ასევე, რომ A საწარმო მეიჯარეს საკომისიოს უხდის 3,000 ლარის ოდენობით 01/01/20X1 წელს. შესაბამისად:

- 20X1 წლის იანვარში A საწარმო მეიჯარეს უხდის 4,000 ლარს (ანუ 3,000 ლარი საკომისიო + 1,000 ლარი იჯარა); და
- იჯარის ვადის განმავლობაში მთლიანი გადახდები არის 63,000 ლარი (ანუ 3,000 ლარი საკომისიო + 60 თვე x 1,000 ლარი იჯარა).

წრფივი მეთოდის გამოყენებით საიჯარო ხარჯი იქნება 1,050 ლარი (ანუ 63,000 ლარი/60 თვე).

გაკეთებული დაშვებები:

- ყველა გადახდა დროულად სრულდება; და
- ამ მაგალითში დღგ უგულებელყოფილია.

01/01/20X1 წელს იჯარის აღრიცხვის ბუღალტრული გატარებებია:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
გაცემული ავანსები და დარიცხული მისაღები შემოსავალი	*3,000*	
ფულადი სახსრები		*3,000*

31/01/20X1 წელს (და იჯარის ვადის განმავლობაში დარჩენილი 59-ვე თვის ბოლოს) იჯარის აღრიცხვის ბუღალტრული გატარებებია:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
სხვა ხარჯები (საიჯარო ხარჯები)	*1,050*	
ფულადი სახსრები		*1,000*
გაცემული ავანსები და დარიცხული მისაღები შემოსავალი		*50*

10.9 როდესაც მარტივი იჯარა ზარალიანი ხელშეკრულება ხდება, საწარმომ ასევე უნდა გამოიყენოს მე-11 განყოფილება – „ანარიცხები, *პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*“.

მეიჯარე: მარტივი იჯარის აღრიცხვა

10.10 მეიჯარემ **შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში,** იჯარის ვადის განმავლობაში, წრფივი მეთოდით უნდა აღიაროს **მარტივი იჯარიდან** მიღებული საიჯარო შემოსავალი.

მეიჯარისთვის ბუღალტრული აღრიცხვის მოთხოვნები მოიჯარის ბუღალტრული აღრიცხვის მოთხოვნების ანალოგია.

იმ იჯარის ფარგლებში, რომელიც არ არის იჯარა საკუთრების გადაცემის პირობით, მეიჯარე აკონტროლებს საიჯარო აქტივს, მაშასადამე მას თავის ფინანსურ ანგარიშგებაში აღრიცხავს ამ სტანდარტის შესაბამისი განყოფილების, კერძოდ, მე-7 განყოფილების - გრძელვადიანი აქტივები - შესაბამისად.

მაგალითი 10- მარტივი იჯარის ბუღალტრული აღრიცხვა – მეიჯარე

01/01/20X1 წელს B საწარმო (მეიჯარე) 10,800 ლარად ყიდულობს მოტოციკლს, მისი იჯარით გაცემიდან მოგების მიღების მიზნით. მოტოციკლის სასარგებლო მომსახურების ვადაა ათი წელი (120 თვე), ხოლო მისი ნარჩენი ღირებულება უგულებელყოფილია, რადგან B საწარმოს მოსაზრებით ის არაარსებითია.

A საწარმო (მოიჯარე) სამწლიან საიჯარო ხელშეკრულებას აფორმებს მოტოციკლზე B საწარმოსთან (მეიჯარე). ყველა საიჯარო გადასახდელის

ჯამია 3,600 ლარი. A საწარმო 100 ლარის ოდენობით საიჯარო გადასახდელს უხდის B საწარმოს იჯარის ვადის განმავლობაში ყოველი თვის ბოლო დღეს.

გაკეთებული დაშვებები:

- ყველა გადახდა დროულად სრულდება; და
- ამ მაგალითში დღგ უგულებელყოფილია.

B საწარმო იჯარის ვადის განმავლობაში ყოველი თვის ბოლოს შემდეგ ბუღალტრულ გატარებებს ასრულებს იჯარის აღრიცხვისთვის:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
ფულადი სახსრები	*100*	
წმინდა ამონაგები: სხვა – იჯარა		*100*

B საწარმო იჯარის ვადის განმავლობაში ყოველი თვის ბოლოს შემდეგ ბუღალტრულ გატარებებს ასრულებს მოტიციკლის ცვეთის აღრიცხვისთვის (გამოთვლა: 10,800 ლარი/120 თვე):

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
ცვეთის ხარჯი	*90*	
გრძელვადიანი აქტივები: ძირითადი საშუალებები (დაგროვილი ცვეთა)		*90*

მაგალითი 11- მარტივი იჯარის აღრიცხვა – „იჯარისგან თავისუფალი" პერიოდი – მეიჯარე

B საწარმო ფლობს ოფისებს, რომლებსაც იჯარით გასცემს.

01/01/20X1 წელს B საწარმო 5 წლიან (60 თვე) საიჯარო ხელშეკრულებას აფორმებს A საწარმოსთან მისთვის B საწარმოს ერთ-ერთი ოფისის გამოყენების ექსკლუზიურ უფლებაზე. საიჯარო ურთიერთობის დაწყების მოტივირებისათვის B საწარმომ A საწარმო პირველი 3 თვის განმავლობაში საიჯარო გადასახადის გადახდისგან გაათავისუფლა. დაწყებული 01/04/20X1 წლიდან თვიური იჯარა (საიჯარო გადახდები) არის 1,000 ლარი, რომელიც გადახდილ უნდა იქნეს იჯარის ვადის განმავლობაში, ყოველი თვის ბოლოს, ანუ მთლიანი საიჯარო გადახდები იქნება 57,000 (ანუ 57 თვე x 1,000 ლარი).

წრფივი მეთოდის გამოყენებით თვიური საიჯარო შემოსავალია 950 ლარი (ანუ 57,000 ლარი/60 თვე).

გაკეთებული დაშვებები:

- ყველა გადახდა დროულად სრულდება; და
- ამ მაგალითში დღგ უგულებელყოფილია.
- ბუღალტრული გატარებები, რომლებიც უნდა შესრულდეს 20X1 წლის იანვარში, თებერვალსა და მარტში, იჯარის აღრიცხვისთვის, გახლავთ შემდეგი:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
გაცემული ავანსები და დარიცხული მისაღები შემოსავალი (იჯარა)	*950*	
ნეტო ამონაგები: სხვა – იჯარა		*950*

20X1 წლის აპრილიდან 20X5 წლის დეკემბრამდე ყოველთვიური საიჯარო გადახდების აღრიცხვისთვის უნდა შესრულდეს შემდეგი ბუღალტრული გატარებები:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
ფულადი სახსრები	*1,000*	
გაცემული ავანსები და დარიცხული მისაღები შემოსავალი (იჯარა)		*50*
ნეტო ამონაგები: სხვა – იჯარა		*950*

20X1 წლის იანვრიდან 20X5 წლის დეკემბრამდე B საწარმომ ცვეთა უნდა დაარიცხოს ოფისს, რომელიც იჯარით გადასცა A საწარმოს.

მაგალითი 12- მარტივი იჯარის აღრიცხვა – საკომისიო – მეიჯარე

B საწარმო ფლობს ოფისებს, რომლებსაც იჯარით გასცემს.

01/01/20X1 წელს B საწარმო (მეიჯარე) 5 წლიან (60 თვე) საიჯარო ხელშეკრულებას აფორმებს A საწარმოსთან (მოიჯარე) კონკრეტული ოფისის გამოყენების უფლებაზე. თვიური იჯარა (საიჯარო გადახდები) არის 1,000 ლარი, რომელიც გადახდილ უნდა იქნეს იჯარის ვადის განმავლობაში ყოველი თვის ბოლოს. საიჯარო შეთანხმებაში მითითებულია ასევე, რომ A საწარმომ B საწარმოს 3,000 ლარის ოდენობით საკომისიო უნდა გადაუხადოს 01/01/20X1 წელს. შესაბამისად:

- 20X1 წლის იანვარში A საწარმო მეიჯარეს უხდის 4,000 ლარს (ანუ 3,000 ლარი საკომისიო + 1,000 ლარი იჯარა); და
- იჯარის ვადის განმავლობაში მთლიანი გადახდები არის 63,000 ლარი (ანუ 3,000 ლარი საკომისიო + 60 თვე x 1,000 ლარი იჯარა).

წრფივი მეთოდის გამოყენებით საიჯარო ხარჯი იქნება 1,050 ლარი (ანუ 63,000 ლარი/60 თვე).

გაკეთებული დაშვებები:

- ყველა გადახდა დროულად სრულდება; და
- ამ მაგალითში დღგ უგულებელყოფილია.

01/01/20X1 წელს იჯარის აღრიცხვის ბუღალტრული გატარებებია:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
ფულადი სახსრები	*3,000*	
გადავადებული შემოსავალი		*3,000*

31/01/20X1 წელს (და იჯარის ვადის განმავლობაში დარჩენილი 59-ვე თვის ბოლოს) იჯარის აღრიცხვის ბუღალტრული გატარებებია:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
ფულადი სახსრები	*1,000*	
გადავადებული შემოსავალი	*50*	
წმინდა ამონაგები: სხვა - იჯარა		*1,050*

<u>მეიჯარე: საკუთრების გადაცემის პირობით იჯარის აღრიცხვა</u>

10.11 მეიჯარემ იჯარის ვადის დასაწყისში უნდა შეწყვიტოს იმ აქტივის აღიარება, რომელიც იჯარის საგანს წარმოადგენს და უნდა აღიაროს ფინანსური აქტივი (საიჯარო მოთხოვნა).

იჯარა საკუთრების გადაცემის პირობით წარმოქმნის კონტროლს საიჯარო აქტივზე, რომელიც მეიჯარემ გადასცა მოიჯარეს იჯარის ვადის დასაწყისში. შესაბამისად, მეიჯარემ უნდა შეწყვიტოს საიჯარო აქტივის (როგორც წესი, გრძელვადიანი აქტივი) აღიარება და ფინანსური აქტივი (საიჯარო მოთხოვნა) აღიაროს, რაც წარმოადგენს მოიჯარისგან იჯარის ვადის განმავლობაში სამომავლო გადახდების მიღებას.

სხვა სიტყვებით, ეკონომიკური შინაარსით მეიჯარე გრძელვადიან აქტივს კრედიტით ყიდის მოიჯარეზე და ეს გრძელვადიანი აქტივი სესხის უზრუნველყოფას წარმოადგენს.

10.12 აღიარებაშეწყვეტილი აქტივის საბალანსო ღირებულებასა (იხ. პუნქტი 10.11) და საიჯარო მოთხოვნის თავდაპირველ შეფასებას (იხ. პუნქტი 10.13) შორის სხვაობიდან წარმოქმნილი შემოსულობა ან ზარალი, იჯარის ვადის დასაწყისში, შემოსავლის ან ზარალის სახით უნდა აღიარდეს **შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში.**

10.13 **საიჯარო მოთხოვნის შეფასება თავდაპირველი აღიარებისას** — იჯარის ვადის დასაწყისში მეიჯარემ საიჯარო მოთხოვნა უნდა აღიაროს აქტივად იმ თანხით, რომელიც იჯარით გაცემული აქტივის დაუყოვნებლივ გადახდის ფასის ტოლია. საიჯარო აქტივის დაუყოვნებლივ გადახდის ფასი არ უნდა აღემატებოდეს ხელშეკრულებით განსაზღვრული საიჯარო გადასახდელების ჯამს.

მაგალითი 13 - საკუთრების გადაცემის პირობით იჯარის დაწყება - მეიჯარე

B საწარმო სატრანსპორტო და ლოჯისტიკის ბიზნეს-საქმიანობას ეწევა. იგი 5 მცირე ფურგონს ფლობს.

01/01/20X1 წელს B საწარმო (მეიჯარე) საიჯარო ხელშეკრულებას აფორმებს A საწარმოსთან. საიჯარო ხელშეკრულების პირობებია:

- A საწარმო იღებს ფურგონის 2 წლის განმავლობაში გამოყენების უფლებას;
- A საწარმო 20,000 ლარს უხდის (საიჯარო გადასახდელი) B საწარმოს **31/12/20X1** წელს და **31/12/20X2** წელს. რის შემდეგ, **31/12/20X2** წელს ფურგონის საკუთრების უფლება ავტომატურად გადაეცემა B საწარმოსგან A საწარმოს.
    - 01/01/20X1 წელს (იჯარის ვადის დაწყება):
- A საწარმოსთვის იჯარით მიცემული ფურგონის საბალანსო ღირებულება არის **35,000** ლარი (**90,000** ლარი თვითღირებულება, გამოკლებული **55,000** ლარი დაგროვილი ცვეთა); და
- ამ ფურგონის შეფასებული დაუყოვნებლივ გადახდის ფასია **37,000** ლარი.
    - გაკეთებული დაშვებები:
- ყველა გადახდა დროულად სრულდება; და
- ამ მაგალითში დღგ უგულებელყოფილია, წარმოდგენილი თანხები არ შეიცავს დღგ-ს.

01/01/20X1 წელს B საწარმო ამ ოპერაციას შემდეგნაირად აღრიცხავს:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
სავაჭრო მოთხოვნა – იჯარა[1]	*37,000*	
გრძელვადიანი აქტივები: ძირითადი საშუალებები -ავტომობილი (დაგროვილი ცვეთა)	*55,000*	
გრძელვადიანი აქტივები: ძირითადი საშუალებები -ავტომობილი (თვითღირებულება)		*90,000*
სხვა შემოსავალი – გრძელვადიანი აქტივის გასვლიდან მიღებული შემოსავალი[2]		*2,000*

შენიშვნა:

(1) დაუყოვნებლივ გადახდის ფასი, რომლის მიღება B საწარმოს შეუძლია ფურგონის **01/01/20X1** წელს გაყიდვით.

(2) **2,000** ლარი შემოსულობა არის სხვაობა იჯარის ვადის დაწყების თარიღით ფურგონის დაუყოვნებლივ გადახდის ფასსა (ანუ 37,000 ლარი) და მის საბალანსო ღირებულებას შორის (**90,000** ლარი ღირებულება შემცირებული **55,000** ლარი დაგროვილი ცვეთის თანხით).

10.14 **საიჯარო მოთხოვნის შემდგომი შეფასება –** ფინანსური შემოსავალი უნდა აღიარდეს წრფივი მეთოდით. კერძოდ, მეიჯარემ ხელშეკრულებით განსაზღვრული საიჯარო გადახდები ისე უნდა გაყოს საპროცენტო შემოსავლად და მისაღები საიჯარო მოთხოვნის შემცირებად, რომ ყოველ საანგარიშგებო პერიოდში აღიარებული შესაბამისი საპროცენტო შემოსავალი თანაბარი იყოს.

მაგალითი 14- საიჯარო მოთხოვნის შემდგომი შეფასება - მეიჯარე

პირობა იგივეა, რაც მე-4 მაგალითში.

იჯარის ვადის განმავლობაში B საწარმო მიიღებს 3,000 ლარს (ანუ 40,000 ლარი ფულადი სახსრების შემოსვლა საიჯარო გადახდებიდან, შემცირებული აღიარებაშეწყვეტილი ფურგონის დაუყოვნებლივ გადახდის ფასით, 37,000 ლარი). ეს 3,000 ლარი წარმოადგენს საპროცენტო შემოსავალს, რომელიც 10.14 პუნქტის შესაბამისად, B საწარმომ იჯარის ვადის განმავლობაში უნდა აღიაროს წრფივი მეთოდით. შესაბამისად, 20X1 წელს და 20X2 წელს (იჯარის ვადა) B საწარმომ უნდა აღიაროს საპროცენტო შემოსავალი 1,500 ლარი (ანუ 3,000 ლარი/2 წელი).

20X1 წელს (თავდაპირველი აღიარების შემდეგ, იხ. მე-13 მაგალითი) და 20X2 წელს B საწარმო იჯარას შემდეგნაირად აღრიცხავს:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
ფულადი სახსრები	*20,000*	
სავაჭრო მოთხოვნა – იჯარა		*20,000*
სავაჭრო მოთხოვნა – იჯარა	*1,500*	
საპროცენტო შემოსავალი		*1,500*

შესაბამისად, იჯარის ფარგლებში დასაფარი სავაჭრო მოთხოვნა:

- 31/12/20X1 წელს არის 18,500 ლარი (37,000 ლარი თავდაპირველად აღიარებული + 1,500 ლარი დარიცხული საპროცენტო შემოსავალი, შემცირებული 20,000 ლარი მიღებული იჯარის თანხით). ეს თანხა მოკლევადიანი აქტივის სახით უნდა აისახოს, რადგან მომავალ წელს გადაიხდება.
- 31/12/20X2 წელს ნულის ტოლია (18,500 ლარი 31/12/20X1 წელს + 1,500 ლარი დარიცხული საპროცენტო შემოსავალი, გამოკლებული 20,000 ლარი მიღებული საიჯარო გადასახდელი)