

საკუთარ კაპიტალთან

დაკავშირებული ოპერაციები

გესაკუთრებათა

მოქმედების სფერო

12.1 წინამდებარე განყოფილებაში განსაზღვრულია საკუთარ კაპიტალთან დაკავშირებით მესაკუთრეებთან განხორციელებული ოპერაციების აღრიცხვის პრინციპები. წინამდებარე განყოფილება არ ეხება ფინანსური გარანტიის ხელშეკრულებებს (იხ. მე-11 განყოფილება – „ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები“).

წინამდებარე განყოფილება არ ეხება ფინანსური გარანტიის ხელშეკრულებების აღრიცხვას, რომელთა მიზანია მესაკუთრეების მოვალეობების უზრუნველყოფა. მსგავსი ხელშეკრულებები მე-11 განყოფილების – ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები – მოქმედების სფეროს განეკუთვნება, როგორც ეს მითითებულია პუნქტში 3.15.

ანალოგიურად, იგი არ ეხება ფინანსური გარანტიის ხელშეკრულებებს, რომლებიც მიღებულია მისი მესაკუთრეებისგან საწარმოს მოვალეობების უზრუნველყოფისთვის.

ფინანსური ინსტრუმენტის კლასიფიკაცია ვალდებულებად ან საკუთარ კაპიტალად

12.2 საწარმომ მის მიერ გამოშვებული ფინანსური ინსტრუმენტი თავდაპირველი აღიარებისას უნდა აღირიცხოს ფინანსურ ვალდებულებად ან საკუთარ კაპიტალად, სტანდარტში მოცემული განმარტებების შესაბამისად.

როგორც მე-5 განყოფილების – *ფინანსური ინსტრუმენტები* – 5.2 პუნქტშია განმარტებული, ფინანსური ინსტრუმენტი არის ნებისმიერი ხელშეკრულება, რომელიც წარმოშობს როგორც ერთი საწარმოს ფინანსურ აქტივს, ასევე მეორე საწარმოს ფინანსურ ვალდებულებას ან წილობრივ ინსტრუმენტს. მე-12 განყოფილება არ ეხება ფინანსური აქტივების მფლობელებს.

საწარმომ თითოეული გამოშვებული ინსტრუმენტის თავდაპირველი აღიარებისას უნდა შეაფასოს, აკმაყოფილებს თუ არა იგი ვალდებულების ან

საკუთარი კაპიტალის (ქვემოთ იხ. პუნქტები 12.3 და 12.4) განმარტებას. ამ შეფასების საფუძველზე საწარმომ ინსტრუმენტი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში უნდა აღიაროს ვალდებულებად ან საკუთარ კაპიტალად თავდაპირველი აღიარების თარიღით. შეფასებისას საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს სახელშეკრულებო შეთხმულებების შინაარსი.

- 12.3 მე-5 განყოფილებაში – „ფინანსური ინსტრუმენტები“ – მოცემულია ფინანსური ინსტრუმენტისა და ფინანსური ვალდებულების განმარტებები და განსაზღვრულია ფინანსური ვალდებულების აღრიცხვის წესები.

5.4 პუნქტში (იხ. მე-5 განყოფილება - ფინანსური ინსტრუმენტები) ფინანსური ვალდებულება განმარტებულია, როგორც ნებისმიერი ვალდებულება, რომელიც წარმოადგენს სხვა მხარისთვის ფულადი სახსრების ან სხვა ფინანსური აქტივის მიწოდების სახელშეკრულებო ვალდებულებას. დამატებითი ინფორმაციისათვის იხილეთ 5.4 პუნქტის ქვემოთ მოცემული თვითსწავლების მასალა.

ფინანსური ვალდებულებების ტიპური მაგალითებია სავაჭრო ვალდებულებები (მაგ. კრედიტორულ დავალიანება), ფინანსური ინსტიტუტებისგან (მაგ. კომერციული ბანკებისგან) აღებული სესხები და სხვა საწარმოებისგან ან ფიზიკური პირებისგან აღებული სესხები.

- 12.4 მე-2 განყოფილებაში – „საფუძვლები, დაშვებები და ძირითადი პრინციპები“ - მოცემულია საკუთარი კაპიტალის განმარტება.

პუნქტში 2.11 საკუთარი კაპიტალი განმარტებულია, როგორც საწარმოს აქტივების ის ნაწილი, რომელიც რჩება ყველა ვალდებულების გამოკლების შემდეგ.

ფინანსური ინსტრუმენტებისა და საკუთარი კაპიტალის განმარტებების საფუძველზე შეიძლება დასკვნის გაკეთება, რომ წილობრივი ინსტრუმენტი არის ნებისმიერი ხელშეკრულება, რომელიც ადასტურებს საწარმოს აქტივებში ყველა ვალდებულების გამოკლების შემდეგ დარჩენილ წილს (ანუ დარჩენილი წილი ნეტო აქტივებში, საკუთრების წილი). მსგავსი კაპიტალის ტიპური მაგალითებია სააქციო კაპიტალი, დამატებითი სააქციო კაპიტალის განაღდებული ნაწილი და სამისიო კაპიტალი.

კაპიტალი მოიცავს ასევე სხვა თანხებს, რომლებიც საწარმოს მესაკუთრეებზეა მისაკუთვნიებული. მაგალითად, გაუნაწილებელი მოგება. როგორც უკვე აღინიშნა, საკუთარი კაპიტალი არის ის, რაც რჩება ვალდებულებების დაფარვის შემდეგ. ამიტომ იმის შეფასებისას, ინსტრუმენტი ფინანსური ვალდებულებაა თუ წილობრივი ინსტრუმენტი (როგორც ეს ამ განყოფილების 12.2 პუნქტით მოითხოვება), ყურადღება ძირითადად უნდა გამახვილდეს იმაზე, საწარმოს აქვს თუ არა ფულადი სახსრების ან სხვა ფინანსური აქტი-

ვის მიწოდების სახელშეკრულებო ვალდებულება. თუ მსგავსი ვალდებულება არსებობს, მაშინ ინსტრუმენტი ფინანსური ვალდებულებაა, თუ არ არსებობს – წილობრივი ინსტრუმენტი. შესაბამისად, საწარმოს მიერ გამოშვებული ინსტრუმენტი მხოლოდ მაშინ არის წილობრივი ინსტრუმენტი, თუ ის არ აკმაყოფილებს ფინანსური ვალდებულების განმარტებას.

მაგალითი 1- ვალდებულება თუ საკუთარი კაპიტალი?

1-ლი სცენარი

12/12/20X1 წელს A საწარმომ შეიძინა მეორადი ავტომობილი 7,500 ლარად (საბაზრო ღირებულება შეძენის თარიღით). საკუთრების იურიდიული უფლება და კონტროლი გადაეცა A საწარმოს და ხელშეკრულებაში მითითებულია, რომ A საწარმომ მესაკუთრეს 7,500 ლარი უნდა გადაუხადოს 12/02/20X2 წლამდე.

ამ ხელშეკრულების გაფორმებით A საწარმომ აიღო სახელშეკრულებო ვალდებულება, 7,500 ლარი მიაწოდოს მის მესაკუთრეს. ამიტომ, A საწარმოს ფინანსური ვალდებულება აქვს.

მე-2 სცენარი

12/12/20X1 წელს A საწარმოს მესაკუთრემ 7,500 ლარი მიმდინარე საბაზრო ფასის მქონე ავტომობილი შეიტანა A საწარმოში. A საწარმოსგან არ მოითხოვება გადახდა ან რაიმე სახის ანაზღაურება მიღებულ ავტომობილთან დაკავშირებით.

ხელშეკრულებაში მონაწილეობით A საწარმოს არ აუღია მესაკუთრისთვის რაიმე ეკონომიკური სარგებლის გადაცემის სახელშეკრულებო მოვალეობა. ამგვარად, ხელშეკრულების დადება არ წარმოქმნის ფინანსურ ვალდებულებას. ამიტომ, ეს საკუთარი კაპიტალია (ანუ 12/12/20X1 წელს A საწარმოს კაპიტალი (სააქციო კაპიტალი) 7,500 ლარით გაიზარდა).

საკუთარი კაპიტალის გამოშვების აღრიცხვა

12.5 საწარმომ აქციების, ან სხვა წილობრივი ინსტრუმენტების გამოშვება იმ შემთხვევაში უნდა აღიაროს, როგორც საკუთარი კაპიტალი, როდესაც გამოუშვებს ამ ინსტრუმენტებს და მეორე მხარე ვალდებულია, განახორციელოს შესატანი ფულადი სახსრების ან სხვა სახით ამ ინსტრუმენტების მიღების სანაცვლოდ:

- (ა) თუ წილობრივი ინსტრუმენტები გამოშვებულია ფულადი სახსრების ან სხვა სახის შენატანის განხორციელებემდე, მაშინ საწარმომ მისაღები თანხა უნდა ასახოს აქტივის სახით **ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში** შემდეგ მუხლად: კაპიტალი (გაუნაღლებელი ნაწილი);

მაგალითი 2- წილობრივი ინსტრუმენტის ანაზღაურების ნაწილი მიღებულია, ნაწილი მისაღები

A საწარმოს (შეზღუდული პასუხისმგებლობის საწარმო) 2 მესაკუთრე ჰყავს–

მესაკუთრე A და მესაკუთრე B, რომელთაგან თითოეული საწარმოს 50%-იან წილს ფლობს.

15/12/20X1 წელს მესაკუთრეები შეთანხმდნენ, რომ თითოეული მათგანი 10,000 ლარს შეიტანდა A საწარმოს კაპიტალში. ხელშეკრულების შესაბამისად:

- 15/12/20X1 წელს A საწარმომ 10,000 ლარი მიიღო მესაკუთრე A-გან;
- 15/01/20X2 წელს (1 თვის შემდეგ) მესაკუთრე B-მ 10,000 ლარი უნდა გადაურიცხოს A საწარმოს.

15/12/20X1 წელს A საწარმომ გამოშვებული წილობრივი ინსტრუმენტები უნდა აღრიცხოს მესაკუთრეების შეთანხმების შესაბამისად, შემდეგი ბუღალტრული გატარებების მეშვეობით:

ანგარიში	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
კაპიტალი (გაუნაღდებელი ნაწილი)	10,000	
ფულადი სახსრები	10,000	
საკუთარი კაპიტალი		20,000

აღწერა: გამოშვებული წილობრივი ინსტრუმენტების (დამატებითი კაპიტალი) აღიარება მესაკუთრეების შეთანხმების საფუძველზე, 15/12/20X1 წელს.

31/12/20X1 წელს (საანგარიშგებო თარიღი) A საწარმოს 10,000 ლარი მისაღები აქვს მესაკუთრე B-გან, რაც ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ასახულია როგორც აქტივი „კაპიტალი (გაუნაღდებელი ნაწილი)“.

- (ბ) თუ საწარმო წილობრივი ინსტრუმენტების გამოშვებამდე მიიღებს ფულად სახსრებს ან სხვა რესურსს და საწარმოს არ მოეთხოვება მიღებული ფულადი სახსრების ან სხვა რესურსების დაბრუნება, მაშინ საწარმომ უნდა აღიაროს საკუთარი კაპიტალის შესაბამისი ზრდა, მიღებული ანაზღაურების ოდენობით;

მაგალითი 3- წილობრივი ინსტრუმენტებისთვის ავანსად მიღებული ანაზღაურება

A საწარმოს (სააქციო საზოგადოება) 5 მესაკუთრე ჰყავს. ყველა მესაკუთრე საწარმოს თანაბარი რაოდენობის აქციებს (წილობრივ ინსტრუმენტებს) ფლობს. გამოშვებული აქციების მთლიანი რაოდენობაა 10,000 (2,000 აქცია თითოეულ მესაკუთრეზე). თითოეული აქციის ნომინალური ღირებულებაა 1 ლარი.

28/12/20X1 წელს A საწარმოს აქციონერთა კრებაზე მიიღეს გადაწყვეტილება, რომ დამატებით 5,000 აქცია გამოუშვან თავიანთი არსებული აქციონერებისათვის (ანუ 1,000 აქცია თითოეული აქციონერისთვის), თითოეული აქციის ფასია 4 ლარი (ანუ 3 ლარით აღემატება ნომინალურ ღირებულებას).

29/12/20X1 წელს თითოეულმა აქციონერმა 4,000 ლარი გადარიცხა A საწარმოში წილობრივი ინსტრუმენტებისთვის, რომლებიც A საწარმომ უნდა გამოუშვას (ანუ A საწარმოს დამატებითი 5,000 აქცია განთავსებული და გადახდილია, მაგრამ ჯერ გამოშვებული არ არის). ადმინისტრაციული და იურიდიული პროცესებისთვის (მაგალითად, დამატებითი აქციების რეგისტრაცია რეესტრში) A საწარმოს დაახლოებით 1 კვირა დასჭირდება აქციონერებისთვის აქციების გამოსაშვებად.

სახელშეკრულებო პირობების საფუძველზე შეუძლებელია A საწარმოს მესაკუთრეებმა მოსთხოვონ მიღებული თანხის უკან დაბრუნება – მას აქვს ვალდებულება, თავისი აქციონერებისთვის გამოუშვას დამატებით 5,000 აქცია. ამგვარად, ეს შეთანხმება არ წარმოქმნის ფინანსურ ვალდებულებას.

29/12/20X1 წელს A საწარმომ შემდეგი ბუღალტრული გატარებები უნდა შეასრულოს:

ანგარიში	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
ფულადი სახსრები	20,000	
კაპიტალის სხვა მუხლები (გამოსაშვები აქციებისთვის მიღებული ავანსი)		20,000

აღწერა: გამოშვებული წილობრივი ინსტრუმენტის (5,000 აქციის გამოშვების ვალდებულება) აღიარება აქციონერთა 28/12/20X1 წლის შეთანხმების საფუძველზე.

04/01/20X2 წელს A საწარმომ გამოუშვა აღნიშნული 5,000 აქცია თავისი აქციონერებისთვის. შესაბამისად, A საწარმომ შემდეგი ბუღალტრული გატარებები უნდა შეასრულოს თავდაპირველად „კაპიტალის სხვა მუხლები (გამოსაშვები აქციებისთვის მიღებული ავანსი)“ მუხლში აღრიცხული 20,000 ლარის გადასატანად ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების სააქციო კაპიტალში (5,000 აქცია x 1 ლარი ნომინალური ღირებულება = 5,000 ლარი) და სხვა კაპიტალი: (საემისიო კაპიტალი (4 ლარი – 1 ლარი) x 5,000 აქცია = 15,000 ლარი):

ანგარიში	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
კაპიტალის სხვა მუხლები (გამოსაშვები აქციებისთვის მიღებული ავანსი)	20,000	
სააქციო კაპიტალი		5,000
საემისიო კაპიტალი		15,000

აღწერა: გამოშვებული წილობრივი ინსტრუმენტების აღიარება (სააქციო კაპიტალი და საემისიო კაპიტალი) 5,000 აქციის გამოშვებისას, თითოეული აქციის ფასია 4 ლარი.

- (გ) თუ წილობრივი ინსტრუმენტები განთავსებულია, მაგრამ ჯერ არ არის გამოშვებული და საწარმოს არც ფულადი სახსრები და არც სხვა რესურსი არ მიუღია, მან არ უნდა აღიაროს საკუთარი კაპიტალის ზრდა.

მაგალითი 4- აქციები განთავსებულია, მაგრამ ჯერ არ არის ანაზღაურებული (გადახდა არაა განხორციელებული)

ფაქტები იგივეა, რაც მე-3 მაგალითში. თუმცა, ამ მაგალითში აქციონერებს ხელშეკრულების შესაბამისად არ გადაუხდიათ განთავსებული აქციების თნხა 20,000 ლარი (5,000 აქცია x 4 ლარი ერთი აქცია).

A საწარმომ არ უნდა შეასრულოს ბუღალტრული გატარებები, სანამ:

- არ მოხდება აქციების გამოშვება (პუნქტი 12.5 (ა)); ან
- აქციონერები არ გადაიხდიან განთავსებული აქციებისთვის (პუნქტი 12.5 (ბ)).

12.6 საწარმომ თავდაპირველი აღიარებისას და შემდგომშიც წილობრივი ინსტრუმენტები უნდა შეაფასოს აღიარების თარიღისათვის განსაზღვრული მიღებული ან მისაღები ანაზღაურების საბაზრო ღირებულების საიმედოდ შეფასებით.

როგორც მე-2 და მე-3 მაგალითებშია ნაჩვენები, წილობრივი ინსტრუმენტების თავდაპირველი აღიარების თანხის განსაზღვრა ადვილია, როდესაც მიღებული ან მისაღები ანაზღაურებაა ფულადი სახსრები.

თუმცა, პრაქტიკაში აქციონერების შენატანები მხოლოდ ფულადი სახსრებით არ შემოიფარგლება და შეიძლება მრავალი ფორმით განხორციელდეს, როგორცაა, მათ შორის გრძელვადიანი აქტივები (მოძრავი და უძრავი), მარაგები, გასაწევი მომსახურება და სხვა. მსგავსი შენატანების საბაზრო ღირებულების განსაზღვრა შეიძლება ზოგჯერ შედარებით რთული აღმოჩნდეს ფულადი სახსრების შეტანასთან შედარებით. ხელმძღვანელობამ განსჯა უნდა გამოიყენოს, რათა განსაზღვროს ამგვარი ანაზღაურების საბაზრო ღირებულების საიმედოდ შეფასება წილობრივი ინსტრუმენტის აღიარების თარიღით.

მაგალითი 5 - არაფინანსური აქტივების შენატანები

A საწარმო შეზღუდული პასუხისმგებლობის საწარმოა და ერთი მესაკუთრე ჰყავს. A საწარმო ფლობს და ამუშავებს საცხობს.

მესაკუთრეს კომერციული ქონება აქვს თბილისში (მთლიანი ფართია 40 კვადრატული მეტრი).

20/07/20X1 წელს მესაკუთრემ აღნიშნული ქონება შეიტანა A საწარმოს კაპიტალში და ქონების საკუთრების უფლება მესაკუთრიდან A საწარმოზე გადავიდა. A საწარმო ამ ქონებას გამოიყენებს საცალო ვაჭრობის ობიექტის სახით, თავისი საცხობის პროდუქციის გასაყიდად.

ამგვარად, A საწარმომ გამოუშვა წილობრივი ინსტრუმენტი (დამატებითი კაპიტალი); ამ წილობრივი ინსტრუმენტისთვის A საწარმოს მიერ მიღებული ანაზღაურებაა მესაკუთრის ქონება.

A საწარმოს წილობრივი ინსტრუმენტის (დამატებითი სააქციო კაპიტალი) აღრიცხვისთვის A საწარმომ უნდა განსაზღვროს მიღებული ანაზღაურების

საბაზრო ფასის საიმედო შეფასება - ქონების საბაზრო ღირებულება 20/07/20X1 წელს.

A საწარმო საჯაროდ ხელმისაწვდომ ინფორმაციას იყენებს თბილისის იმავე რაიონში მსგავსი ქონების კვადრატული ფასის განსაზღვრისთვის. მან 5 განსხვავებული, შესადარისი ქონება გამოავლინა, რომლებიც 20X1 წლის ივლისსა და აგვისტოში გაიყიდა:

ქონება	ერთი კვადრატული მეტრის ფასი (ლარი)
1	650
2	600
3	610
4	675
5	615
საშუალო	630

A საწარმომ განსაზღვრა, რომ მსგავსი ქონების ერთი კვადრატული მეტრის მიმდინარე საშუალო საბაზრო ფასია 630 ლარი, რადგან A საწარმომ ვერ გამოავლინა არსებითი განსხვავება თავის ქონებასა და შესადარის ქონებებს შორის, მისი შეფასებით, შეტანილი ქონების მთლიანი საბაზრო ღირებულებაა 25,200 ლარი (ანუ 630 ლარი x 40 კვ.მ).

შესაბამისად, 20X1 წლის 20 ივლისს A საწარმომ შემდეგი ბუღალტრული გატარებები უნდა შეასრულოს:

ანგარიში	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
გრძელვადიანი აქტივები	25,200	
საკუთარი კაპიტალი		25,200

აღწერა: გამოშვებული წილობრივი ინსტრუმენტის (დამატებითი კაპიტალი) და მიღებული ქონების აღიარება.

- 12.7 საწარმომ გარიგების დანახარჯები შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში უნდა აღრიცხოს ხარჯის სახით მათი გაწვევისთანავე.

მაგალითი ნ- გარიგების დანახარჯები

17/10/20X1 წელს A საწარმომ :

- გამოუშვა 8,000 ახალი აქცია, ერთი აქცია 1 ლარად (ნომინალური ღირებულებით);
- გამოშვებული აქციებისთვის მიიღო 8,000 ლარი;

- გამოშვებული აქციების დამოუკიდებელ რეესტრში რეგისტრაციისთვის გარიგების ხარჯმა შეადგინა 250 ლარი.

A საწარმომ გარიგების ხარჯები არ უნდა ასახოს წილობრივი ინსტრუმენტის თავდაპირველად აღიარებულ თანხაში.

17/10/20X1 წელს A საწარმომ შემდეგი ბუღალტრული გატარებები უნდა შეასრულოს:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
ფულადი სახსრები	8,000	
სააქციო კაპიტალი		8,000

აღწერა: 17/10/20X1 წელს გამოშვებული წილობრივი ინსტრუმენტების (8,000 აქცია) აღიარება.

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
სხვა ხარჯები	250	
ფულადი სახსრები		250

აღწერა: : 17/10/20X1 წელს გამოშვებული წილობრივი ინსტრუმენტების გარიგების დანახარჯები.

გამოსყიდული საკუთარი აქციების აღრიცხვა

12.8 გამოსყიდული საკუთარი აქცია არის საწარმოს წილობრივი ინსტრუმენტი, რომელიც საწარმომ გამოუშვა და შემდგომში თვითონვე შეისყიდა. საწარმომ გამოსყიდულ საკუთარ აქციებში გადახდილი ანაზღაურების საიმედო შეფასება უნდა ასახოს, როგორც გამოსყიდული საკუთარი აქციები. საწარმომ შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში არ უნდა აღიაროს საკუთარი აქციების გამოსყიდვიდან, გამოსყიდული აქციების გასხვისებიდან, ან გაუქმებიდან მიღებული შემოსულობა ან ზარალი. ნებისმიერი სხვაობა გამოსყიდული საკუთარი აქციების გაყიდვიდან მიღებულ შემოსულობასა და მათ საბალანსო ღირებულებას შორის უნდა აისახოს საემისიო კაპიტალის მუხლში ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში.

მაგალითი 7- გამოსყიდული საკუთარი აქციები

A საწარმო სააქციო საზოგადოებაა. მისი სააქციო კაპიტალი, 50,000 ლარი, შედგება 1 ლარი ნომინალური ღირებულებით გამოშვებული 50,000 აქციისაგან.

28/12/20X1 A საწარმომ 20,000 ლარი გადაიხადა თავისივე აქციონერებისაგან 10,000 საკუთარი აქციის შესაძენად (ანუ ის 2 ლარს იხდის თითოეულ აქციაში).

A საწარმომ შემდეგი ბუღალტრული გატარებები უნდა შეასრულოს:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
გამოსყიდული საკუთარი აქციები	20,000	
ფულადი სახსრები		20,000

28/12/20x1 წელს საკუთარი აქციების შესყიდვა აქციონერებისგან.

10/02/20x4 წელს A საწარმო:

- 10,000 გამოსყიდულ საკუთარ აქციას ყიდის ახალ აქციონერებზე, თითოეულს 3 ლარად;
- აღნიშნული აქციების სანაცვლოდ იღებს 30,000 ლარს.

A საწარმომ შემდეგი ბუღალტრული გატარებები უნდა შეასრულოს:

ანგარიში	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
ფულადი სახსრები	30,000	
საემისიო კაპიტალი		10,000
გამოსყიდული საკუთარი აქციები		20,000

10/02/20x4 წელს გამოსყიდული საკუთარი აქციების მიყიდვა ახალ აქციონერებზე.

10,000 ლარი პირდაპირ აღირიცხება საემისიო კაპიტალის მუხლში. შესაბამისად, ეს ტრანზაქცია გავლენას არ ახდენს A საწარმოს 20x4 წლის შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაზე (ის არ აისახება შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში).

მესაკუთრეებზე გაცემული განაწილებების აღრიცხვა

- 12.9 საწარმომ საკუთარი კაპიტალის ოდენობა უნდა შეამციროს მესაკუთრეებზე (მისი წილობრივი ინსტრუმენტების მფლობელებზე) გაცემული განაწილების საბაზრო ღირებულების საიმედოდ შეფასებული თანხით. მესაკუთრეებზე განაწილებულ თანხასთან დაკავშირებული მოგების გადასახადი უნდა აღირიცხოს მე-16 განყოფილების შესაბამისად.

საწარმოს მიერ გამოშვებული წილობრივი ინსტრუმენტებისთვის მესაკუთრეებისგან მიღებული ან მისაღები ანაზღაურების მსგავსად საწარმოს მიერ მესაკუთრეებზე განაწილებაც შეიძლება მრავალი ფორმით განხორციელდეს.

აქტივი, რომელსაც ყველაზე ხშირად ანაწილებელ მესაკუთრეებზე, არის ფულადი სახსრები. ასეთ შემთხვევაში განაწილების საბაზრო ღირებულების საიმედოდ შეფასება თვითონ ფულადი სახსრების ოდენობაა.

არაფულადი აქტივების განაწილების ტიპური მაგალითები მოიცავს გრძელვადიან აქტივებს (მოძრავი და უძრავი) და მარაგებს. საწარმომ განსჯა უნდა გამოიყენოს განაწილების თარიღით განაწილებული არაფულადი აქტივების საბაზრო ღირებულების საიმედოდ შეფასების განსაზღვრისას. განაწილების თარიღით არაფულადი აქტივის საბაზრო ღირებულების საიმედოდ შეფასებასა და საბალანსო ღირებულებას შორის სხვაობა მაშინვე, განაწილებისას აღიარდება შემოსულობის (სხვა შემოსავალი) ან ზარალის (სხვა ხარჯები) სახით შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში.

მაგალითი 8 – ფულადი სახსრებისა და არაფულადი აქტივების განაწილება მესაკუთრეებზე (მფლობელებზე)

A საწარმოს (შებლუდული პასუხისმგებლობის საწარმო) 2 მესაკუთრე ჰყავს და თითოეული მათგანი საწარმოს 50%-იან წილს ფლობს.

31/12/20X1 წელს A საწარმოს:

- გაუნაწილებელი მოგებაა 25,000 ლარი; და
- მისი სხვა გრძელვადიანი აქტივები მოიცავს ავტომობილს, რომლის საბალანსო ღირებულებაა 7,500 ლარი (10,000 ლარი თვითღირებულება შემცირებული 2,500 ლარი დაგროვილი ცვეთის თანხით).

15/01/20X2 წელს A საწარმომ გადაწყვიტა აქტივების განაწილება:

- ავტომობილი A მესაკუთრისთვის; და
- ავტომობილის საბაზრო ღირებულების ოდენობის ფულადი სახსრები - B მესაკუთრისთვის.

საკაროდ ხელმისაწვდომი ინფორმაციის საფუძველზე A საწარმომ განსაზღვრა, რომ მსგავსი მეორადი ავტომობილის საშუალო გასაყიდი ფასია 9,500 ლარი. შესაბამისად, 9,500 ლარი განაწილდა B მესაკუთრეზე. ამგვარად, თითოეულ აქციონერზე 15/01/20X2 წელს განაწილდა 9,500 ლარი.

A საწარმომ შემდეგი ბუღალტრული გატარებები უნდა შეასრულოს:

განაწილება A მესაკუთრეზე – ავტომობილის განაწილება:

ანგარიში	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
გაუნაწილებელი მოგება	9,500	
დივიდენდად გაცემული არაფულადი აქტივის საბაზრო ღირებულების კორექტირება (9,500 – 7,500)		2,000
გრძელვადიანი აქტივები: სხვა ძირითადი საშუალებები		7,500

აღწერა: ავტომობილის განაწილება A მესაკუთრეზე 15/01/20X2 წელს.

განაწილება B მესაკუთრეზე – ფულადი სახსრების განაწილება:

ანგარიში	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
გაუნაწილებელი მოგება	9,500	
ფულადი სახსრები		9,500

აღწერა: ფულადი სახსრების განაწილება B მესაკუთრეზე 15/01/20X2 წელს.