

ამონაგები მომხმარებლებთან გა- ფორმებული ხელშეკრულებებიდან

მოქმედების სფერო

- 13.1 წინამდებარე განყოფილებაში მოცემულია მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან მიღებული ამონაგების აღრიცხვის მოთხოვნები. აღნიშნული მოთხოვნები ცალ-ცალკე განსაზღვრული ამონაგებისათვის, რომელიც წარმოქმნილია:
- (ა) საქონლის გაყიდვიდან;
 - (ბ) მომსახურების (მათ შორის, სამშენებლო მომსახურების) გაწევიდან; და
 - (გ) საწარმოს არაფინანსური აქტივების გამოყენებისთვის ან გამოყენების უფლების სხვა პირისთვის გადაცემის შედეგად (მათ შორის, როიალტები).

ამონაგები არის შემოსავალი, რომელიც წარმოიქმნება მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან საანგარიშგებო საწარმოს ჩვეულებრივი სამეურნეო საქმიანობისას. მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულება სამართლებრივად მბოჭავი (მაგალდებულებელი) შეთანხმებაა, რომელიც გაფორმებულია საწარმოსა (გამყიდველი) და მის მომხმარებელს შორის. აუცილებელი არ არის, რომ ხელშეკრულება წერილობითი იყოს, ის შეიძლება იყოს ბეპირი.

გამყიდველის სახელშეკრულებო დაპირებას, მომხმარებელს მიაწოდოს საქონელი ან მომსახურება, ან ორივე, ბოგჯერ შესასრულებელ ვალდებულებას უწოდებენ. შესასრულებელი ვალდებულება შეიძლება შესრულდეს:

- დროის გარკვეულ მომენტში, მაგალითად, როგორც წესი, საწარმოს მიერ საქონლის მომხმარებლისთვის გადაცემისას, ან
- დროთა განმავლობაში, მაგალითად, მომხმარებლის ტერიტორიაზე შენობის მშენებლობის მომსახურების გაწევა მომხმარებლის ტექნიკური მახასიათებლების შესაბამისად და სხვა.

ამონაგების აღიარების კრიტერიუმების დაკმაყოფილებისთვის ხელშეკრულებას კომერციული შინაარსი უნდა ჰქონდეს. მაგალითად, საწარმომ არ უნდა აღიაროს ამონაგები იდენტური საქონლის გაცვლისას, რადგან მსგავს გარიგებას კომერციული შინაარსი არ გააჩნია (იხ. პუნქტი 6.6).

თუ მომხმარებელთან გაფორმებული ერთი ხელშეკრულება შეიცავს მრავალ შესასრულებელ ვალდებულებას, მაშინ გამყიდველმა ცალ-ცალკე უნდა აღრიცხოს თითოეული არსებითი შესასრულებელი ვალდებულება.

მაგალითი 1 - მრავალელემენტიანი გაყიდვა

31/12/20X1 წელს საანგარიშგებო საწარმო ერთი ხელშეკრულების ფარგლებში მომხმარებელზე ყიდის:

- 10,000 ლარის ღირებულების კომპიუტერულ მოწყობილობებს;
- 50 ლარის ღირებულების მომსახურებას, რაც გულისხმობს კომპიუტერის მიწოდებას მომხმარებლისთვის 31/12/20X1 წელს; და
- 8,000 ლარად პროგრამული უზრუნველყოფის შექმნის მომსახურებას (20X2 წლის იანვარსა და თებერვალში).

საანგარიშგებო საწარმომ ცალ-ცალკე უნდა აღრიცხოს ამონაგების ორი ნაკადი:

- 10,000 ლარი საქონლის გაყიდვიდან 20X1 წელს; და
- 8,000 ლარი მომსახურების გაწევიდან 20X2 წელს.

გამყიდველს არ სჭირდება 50 ლარის ღირებულების მიწოდების მომსახურების ცალკე აღრიცხვა, რადგან იგი არაარსებითია. მას შეუძლია მიწოდების მომსახურებიდან მიღებული 50 ლარი ამონაგები უბრალოდ საქონლის გაყიდვიდან მიღებულ ამონაგებში ასახოს (ანუ 10,050 ლარი ამონაგები საქონლის გაყიდვიდან).

- 13.2 საპროცენტო შემოსავალი და დივიდენდის სახით მიღებული შემოსავალი არ განეკუთვნება წინამდებარე განყოფილების მოქმედების სფეროს. ისინი რეგულირდება მე-5 განყოფილებით - „ფინანსური ინსტრუმენტები“.

მაგალითი 2- საწარმო დამკვეთი/მარწმუნებელი და საწარმო აგენტი/რწმუნებული

A საწარმო მომხმარებლებს უწევს ინტერნეტით გაყიდვების მომსახურებას თავისი ვებგვერდის მეშვეობით. მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებების საფუძველზე A საწარმოს ეკუთვნის გასაყიდი ფასის 10% მისი ვებგვერდის მეშვეობით განხორციელებული ყველა გარიგებიდან.

B საწარმო მომხმარებლებს უზრუნველყოფს თეატრალური წარმოდგენების ბილეთების მიწოდებას. ის წარმოდგენების ბილეთებს ყიდის მრავალი ვებგვერდის მეშვეობით (მათ შორის A საწარმოს ვებგვერდის მეშვეობით). A საწარმო B საწარმოს გადასცემს B საწარმოს ბილეთების გაყიდვიდან

მიღებული თანხის 90%-ს (ანუ A საწარმო იტოვებს 10%-ს).

B საწარმო:

- ფიზიკურად აწვდის ბილეთებს მომხმარებლებს, მართავს თეატრალურ წარმოდგენას და;
- პასუხისმგებელია მომხმარებლის წინაშე გაყიდვის შემდეგ წარმოქმნილ ნებისმიერ უთანხმოების შემთხვევაზე.

20X1 წელს B საწარმომ 5,000 ბილეთი გაყიდა A საწარმოს ვებგვერდის მეშვეობით, თითოეულის ფასი იყო 20 ლარი.

A საწარმომ რა ოდენობით უნდა აღიაროს ამონაგები 20X1 წელს?

A საწარმო არის აგენტი/რწმუნებული, რომელიც მხოლოდ გაყიდვისა და ფულადი სახსრების შეგროვების მომსახურებას უწევს B საწარმოს. შესაბამისად, A საწარმომ 10,000 ლარი ამონაგები (შემოსავალი) უნდა აღიაროს B საწარმოსთვის გაწეული მომსახურებიდან (ანუ 20 ლარი x 5,000 ბილეთი x 10% საკომისიო).

B საწარმომ რა ოდენობით უნდა აღიაროს ამონაგები 20X1 წელს?

B საწარმო დამკვეთია/მარწმუნებელი, რადგან ძირითადად ის არის პასუხისმგებელი საბოლოო მომხმარებლებისთვის მიცემული პირობის შესრულებაზე, რომ მათ მიაწვდის თეატრალური წარმოდგენების ბილეთებს.

შესაბამისად, B საწარმომ უნდა აღიაროს 90,000 წმინდა ამონაგები (ანუ ფასი, რომელსაც საბოლოო მომხმარებელი იხდის 20 ლარი x 5,000 ბილეთი, გამოკლებული 10,000 ლარი გაყიდვის დანახარჯი ანუ საკომისიო A საწარმოს ვებგვერდით გაყიდული ბილეთებისთვის).

მაგალითი 3- საწარმო დამკვეთი/მარწმუნებელი და საწარმო აგენტი/რწმუნებული

A საწარმო მომხმარებლებს უწევს ინტერნეტით გაყიდვების მომსახურებას თავისი ვებგვერდის მეშვეობით. მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებების საფუძველზე A საწარმოს ეკუთვნის გასაყიდი ფასის 10% მისი ვებგვერდის მეშვეობით განხორციელებული ყველა გარიგებიდან.

B საწარმო მომხმარებლებს უზრუნველყოფს თეატრალური წარმოდგენების ბილეთებით. ის წარმოდგენების ბილეთებს ყიდის მრავალი ვებგვერდის მეშვეობით (მათ შორის A საწარმოს ვებგვერდის მეშვეობით). A საწარმო B საწარმოს გადასცემს B საწარმოს ბილეთების გაყიდვებიდან მიღებული თანხის 90%-ს (ანუ A საწარმო იტოვებს 10%-ს).

B საწარმო:

- ფიზიკურად აწვდის ბილეთებს მომხმარებლებს; და
- პასუხისმგებელია მომხმარებლის წინაშე გაყიდვის შემდეგ წარმოქმნილი ნებისმიერი უთანხმოების შემთხვევაზე.

20X1 წელს B საწარმომ 5,000 ბილეთი გაყიდა A საწარმოს ვებგვერდის

მეშვეობით, თითოეულის ფასი იყო 20 ლარი.

A საწარმომ რა ოდენობით უნდა აღიაროს ამონაგები 20X1 წელს?

A საწარმო არის აგენტი/რწმუნებული, რომელიც მხოლოდ გაყიდვისა და ფულადი სახსრების შეგროვების მომსახურებას უწევს B საწარმოს.

შესაბამისად, A საწარმომ 10,000 ლარი ამონაგები (შემოსავალი) უნდა აღიაროს B საწარმოსთვის გაწეული მომსახურებიდან (ანუ 20 ლარი x 5,000 ბილეთი x 10% საკომისიო).

B საწარმომ რა ოდენობით უნდა აღიაროს ამონაგები 20X1 წელს?

B საწარმო დამკვეთია/მარწმუნებელი, რადგან ძირითადად ის არის პასუხისმგებელი საბოლოო მომხმარებლებისთვის მიცემული პირობის შესრულებაზე, რომ მათ მიაწვდის თეატრალური წარმოდგენების ბილეთებს.

შესაბამისად, B საწარმომ უნდა აღიაროს 100,000 წმინდა ამონაგები (ანუ ფასი, რომელსაც საბოლოო მომხმარებელი იხდის 20 ლარი x 5,000 ბილეთი), და პარალელურად, მან გაყიდვის საკომისიო უნდა შეაფასოს გაყიდული ბილეთებისთვის, 10,000 ლარი (ანუ ამონაგები 100,000 ლარი x 10% ზე). მარწმუნებელმა, B საწარმომ უნდა აღიაროს როგორც გაყიდვების ხარჯი.

B საწარმომ შემდეგი ბუღალტრული გატარებები უნდა შეასრულოს:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
<i>სავაჭრო მოთხოვნები: (A საწარმოს მიმართ)</i>	<i>90,000</i>	
<i>სხვა ხარჯები - გაყიდვის საკომისიო</i>	<i>10,000</i>	
<i>ნეტო ამონაგები - მომსახურების გაწევიდან (ბილეთების გაყიდვა)</i>		<i>100,000</i>

აღიარება

13.3 ამონაგები მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულებიდან უნდა აღიარდეს:

- (ა) **საქონლის გაყიდვისას, როდესაც:** (i) კონტროლი საქონელზე, რომელიც მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულების საგანია, საწარმოდან გადადის მომხმარებელთან; (ii) შესაძლებელია გარიგების ფასის შეფასება გონივრული რწმუნებით; და (iii) გარიგების ფასის მიღების გონივრული რწმუნება არსებობს.

ამონაგების აღიარების ძირითადი პრინციპია, რომ ამონაგები აღიარდება

მაშინ, როგორც კი საანგარიშგებო საწარმო შეასრულებს ხელშეკრულებაში მითითებულ შესასრულებელ ვალდებულებას მომხმარებლის წინაშე. საქონლის გაყიდვის შემთხვევაში, როგორც წესი, გამყიდველი შესასრულებელ ვალდებულებას მაშინ ასრულებს, როდესაც საქონელზე კონტროლს მომხმარებელს გადასცემს.

თუმცა, იმისათვის, რომ ამონაგები მხოლოდ იმ შემთხვევაში აღიარდეს, როდესაც საქონლის გაყიდვას კომერციული შინაარსი აქვს, როგორც ამას სტანდარტი მოითხოვს, საჭიროა დამატებით ორი კრიტერიუმის დაკმაყოფილება, ანუ საიმედოდ შეფასება და თანხის ამოღების გონივრული რწმუნება.

კონტროლის გადაცემა

საწარმო აქტივს აკონტროლებს, როდესაც მას შეუძლია მისი გამოყენების მიზნის/დანიშნულების განსაზღვრა და აქტივიდან ფაქტობრივად მთლიანი დარჩენილი სარგებლის მიღება. კონტროლის გადაცემა, როგორც წესი, ემთხვევა საქონლის ფიზიკური მფლობელობის გადაცემას.

საკუთრების უფლების გადაცემა ყოველთვის არ არის აუცილებელი კონტროლის გადაცემის დასადასტურებლად. მაგალითად, როდესაც გამყიდველი საკუთრების უფლებას ინარჩუნებს მხოლოდ იმიტომ, რომ დაიცვას სავაჭრო მოთხოვნის ამოღების შესაძლებლობა.

ქვემოთ აღწერილია სიტუაციები, როდესაც, მიუხედავად საქონლის მომხმარებლისთვის გადაცემისა, საქონელზე კონტროლს გამყიდველი ინარჩუნებს (ანუ კონტროლი არ გადაეცა მომხმარებელს):

- როდესაც კონკრეტული გაყიდვიდან ამონაგების მიღება დამოკიდებულია მყიდველის მიერ ამ საქონლის გაყიდვაზე; ეს ის შემთხვევაა, როდესაც საქონელი მომწოდებელს მიეწოდება კონსიგნაციის შეთანხმებით (იხ. პუნქტი 6.2);
- როდესაც საწარმოს მიწოდებული საქონლის მონტაჟის მნიშვნელოვანი ვალდებულება აქვს და მონტაჟი ჯერ დასრულებული არ არის; და
- როდესაც მყიდველს შესყიდვაზე უარის თქმის უპირობო უფლება აქვს და გამყიდველმა დანამდვილებით არ იცის საქონლის უკან დაბრუნების ალბათობა.

როდესაც საწარმოს შეუძლია საქონლის უკან დაბრუნების ალბათობის დონის საიმედოდ შეფასება, საქონლის უკან დაბრუნების ალტერნატივა, გავლენას ახდენს გარიგების ფასის განსაზღვრაზე.

გარიგების ფასის განსაზღვრა გონივრული რწმუნებით

გამყიდველმა ამონაგები რომ აღიაროს, მან უნდა შეძლოს გარიგების ფასის საიმედოდ განსაზღვრა, ანუ გარიგების ფასი გონივრული რწმუნებით უნდა განსაზღვროს.

გარიგების ფასი არის ანაზღაურების ოდენობა, რომლის მიღების უფლების მოპოვებას გამყიდველი მოელის მომხმარებლისგან, გადაცემული საქონლის სანაცვლოდ. ბევრ ხელშეკრულებაში გარიგების ფასის განსაზღვრა

მარტივია, განსაკუთრებით როდესაც ფასი ცალსახადაა მითითებული ხელშეკრულებაში. სხვა, უფრო რთულ ხელშეკრულებებში, მაგალითად მოცემულია ცვალებადი ანაზღაურება, რის გამოც ხელშეკრულების ფასის დასადგენად აუცილებელია განსჯა. მაგალითად, 13.7 პუნქტის შესაბამისად ამონაგები უნდა შეფასდეს გარიგების ფასით, რომელიც შემცირდება საწარმოს მიერ დაწესებული სავაჭრო დათმობის, დაუყოვნებლივ ანგარიშსწორებისთვის ფასდათმობისა და შენაძენის მოცულობაზე დამოკიდებული ფასდათმობის თანხებით. როდესაც საწარმოს არ შეუძლია გარიგების ფასის საიმედოდ განსაზღვრა, მან 13.4 პუნქტის შესაბამისად აღიარებული ამონაგების ოდენობა უნდა შეზღუდოს გაწეული დანახარჯების ოდენობით, თუ ეს თანხები ამოღებადია.

გარიგების ფასის მიღების შესაძლებლობა გონივრული რწმუნებით

იმისათვის, რომ შეაფასოს გარიგების ფასი ანაზღაურებადია თუ არა, ხელმძღვანელობამ უნდა განიხილოს მომხმარებლის შესაძლებლობა და სურვილი, გადაიხადოს დაპირებული ანაზღაურება გადახდის ვადის დადგომისას. ანუ საწარმომ უნდა შეაფასოს მომხმარებლის საკრედიტო რისკი. მომხმარებლის საკრედიტო რისკის შეფასებისთვის ხელმძღვანელობამ უნდა გაითვალისწინოს ყველა შესაფერისი ფაქტი და გარემოება, მათ შორის მომხმარებლისგან მიღებული უზრუნველყოფა და საწარმოს გამოცდილება ამ მომხმარებელთან მიმართებით.

ამონაგების აღიარების კრიტერიუმები შესრულდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც არსებობს გონივრული რწმუნება, რომ მომხმარებელი გადაიხდის გარიგების ფასს.

როდესაც საწარმოს არ შეუძლია გარიგების ფასის ამოღების რწმუნების მოპოვება, მან 13.5 პუნქტის შესაბამისად ამონაგები უნდა აღიაროს მიღებული ფულადი სახსრების ოდენობით.

(ბ) მომსახურების (მათ შორის, სამშენებლო მომსახურების) გაწევისას, როდესაც: (i) საწარმომ გასწია მომსახურება სრულად ან ნაწილობრივ, რაც დასტურდება მხარეთა ფორმალური შეთანხმებით (მაგ., მიღება-ჩაბარების აქტით); (ii) შესაძლებელია გარიგების ფასის შეფასება გონივრული რწმუნებით; და (iii) გარიგების ფასის მიღების გონივრული რწმუნება არსებობს.

თუ საწარმო გადაწყვეტს ამონაგების ეტაპობრივად აღიარებას, მან უნდა გამოიყენოს მომსახურების ეტაპობრივი შესრულების მეთოდი, რაც გულისხმობს ამონაგების აღიარებას შესრულებული სამუშაოს პროპორციულად. ზემოაღნიშნული მეთოდით აღიარებული ამონაგები უნდა განისაზღვროს რაციონალურ და თანმიმდევრულ საფუძველზე, როგორცაა, მაგალითად შესრულებული სამუშაოს ღირებულება, დაკავშირებული დანახარჯები, შესრულებული სამუშაოს მდგომარეობა ან ეტაპების რაოდენობა.

თუ მომსახურების გაწევა ხდება რეგულარულად ან უწყვეტად გარკვეული პერიოდის განმავლობაში, საწარმომ ამონაგები უნდა აღიაროს თანაბარზომიერად (წრფივი მეთოდით), მომსახურების გაწევის მთე-

ლი პერიოდის განმავლობაში, თუ არ არსებობს იმის საფუძველი, რომ რომელიმე სხვა მეთოდის გამოყენება უფრო ზუსტად ასახავს ხელშეკრულებით გათვალისწინებული მომსახურების გაწევის ხასიათს.

შესრულებული სამუშაოს მოცულობა უნდა შეფასდეს საქმიანობის შედეგების მაჩვენებლების გათვალისწინებით, რომლებიც გონივრულ ფარგლებში განსაზღვრადია და შეიძლება პირდაპირ იყოს დაკავშირებული ხელშეკრულების შესრულებისთვის მნიშვნელოვან აქტივობებთან. საქმიანობის შედეგების მაჩვენებლები მოიცავს შუალედური შედეგების მაჩვენებლებს, როგორცაა, მაგალითად წარმოებული ერთეულების რაოდენობა და დასრულებული მნიშვნელოვანი ეტაპები, ან რესურსების მაჩვენებლები, როგორცაა დანახარჯები, დახარჯული სამუშაო დრო ან გამოყენებული მანქანასაათები. გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტები არ წარმოადგენს შეფასების სათანადო საფუძველს, იმ შემთხვევის გარდა, თუ ისინი არ ასახავს შესრულებულ სამუშაოს;

მომსახურების გაწევიდან მიღებული ამონაგების აღრიცხვისთვის საწარმომ უნდა განსაზღვროს, ამონაგები შესრულებულ სამუშაოს ყველაზე უკეთ რომელი მეთოდით დაუკავშირდება, პროცენტული შესრულების მეთოდით თუ დასრულებული ხელშეკრულების მეთოდით.

პროცენტული შესრულების მეთოდით შეფასებული ამონაგები ყოველ საანგარიშგებო პერიოდში აღიარდება ხელშეკრულებით გათვალისწინებულ სამუშაოთა შესრულებული ნაწილის პროპორციულად.

დასრულებული ხელშეკრულების მეთოდით მომსახურების გაწევიდან მოგება აღიარდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც ხელშეკრულება დასრულდება.

ნებისმიერმა საწარმომ პროცენტული შესრულების მეთოდი უნდა გამოიყენოს, როდესაც საწარმოს შეუძლია რაციონალურად და თანმიმდევრულად ხელშეკრულების შესრულების მდგომარეობის პროცენტული სიდიდის განსაზღვრა. ეს შესაძლებელი იქნება, როდესაც საწარმო პროექტის/ხელშეკრულების შესრულების სტადიას მუდმივად ადგენს გონივრული შეფასებების გამოყენებით. პრაქტიკაში, როდესაც მომსახურების გაწევა ხდება რეგულარულად ან უწყვეტად გარკვეული პერიოდის განმავლობაში, საწარმომ ამონაგები უნდა აღიაროს წრფივი მეთოდით, მომსახურების გაწევის მთელი პერიოდის განმავლობაში, თუ არ არსებობს იმის საფუძველი, რომ რომელიმე სხვა მეთოდის გამოყენება უფრო ზუსტად ასახავს ხელშეკრულებით გათვალისწინებული მომსახურების გაწევის ხასიათს.

პროცენტული შესრულების მეთოდი

საანგარიშგებო თარიღით ხელშეკრულების შესრულების მდგომარეობა პროცენტულ მაჩვენებლებში შეიძლება განისაზღვროს სხვადასხვა მეთოდით, როგორცაა, მაგალითად გაყიდვების ღირებულება, გაწეული დანახარჯები, მიღწეული პროგრესი ან ღონისძიებების რაოდენობა, როდესაც მომსახურების გაწევა ხდება მრავალჯერადი აქტის მეშვეობით. თუმცა, ხელშეკრულების შესრულების პროცენტული მაჩვენებლის განსაზღვრისთვის

გამოყენებული მეთოდი სამუშაოს დასრულებაში მიღწეულ ეკონომიკურ პროგრესს რაციონალურ და თანმიმდევრულ საფუძველზე უნდა ასახავდეს. რაციონალური ნიშნავს შესაბამისი ეკონომიკური მოვლენის არსის სამართლიან ასახვას. თანმიმდევრული ნიშნავს, რომ შეფასების ერთსა და იმავე მეთოდს უნდა იყენებდეს საწარმო ყველა მსგავსი ხელშეკრულებისთვის.

მაგალითად, განსხვავებულ გარემოებებში მიღწეული პროგრესის (ხელშეკრულების შესრულების) დონე შეიძლება შეფასდეს შემდეგი მეთოდებით:

- დღემდე ხელშეკრულების ფარგლებში გაწეული დანახარჯების ხვედრითი წილი მთლიან მოსალოდნელ დანახარჯებში, რის შედეგადაც მომსახურების გამწევი საწარმო ამონაგებს აღიარებს საანგარიშგებო პერიოდის დასასრულს ხელშეკრულების ფარგლებში გაწეული დანახარჯების საიმედო შეფასების პროპორციით მთლიან მოსალოდნელ დანახარჯებთან;
- დღემდე გაწეული რესურსის/ძალისხმევის შეფასების ფარდობა ხელშეკრულების ფარგლებში მოსალოდნელ ძალისხმევასთან. მაგალითად, პირდაპირი სამუშაო საათების, მანქანა-საათების ან გამოყენებული მასალის რაოდენობის საფუძველზე;
- ფიზიკურად შესრულებული ღონისძიებების/სამუშაოების რაოდენობის ფარდობა ხელშეკრულების ვადის განმავლობაში მთლიანად შესასრულებელი ღონისძიებების/სამუშაოების რაოდენობასთან. ეს საფუძველი შესაფერისია მხოლოდ მაშინ, როდესაც კონტრაქტორს შეუძლია ხელშეკრულების ფარგლებში შესასრულებელი ღონისძიებების/სამუშაოების საიმედოდ შეფასება.

ქვემოთ მოცემული ეტაპები გამოიყენება პროცენტული შესრულების მეთოდით ამონაგების აღრიცხვისას:

1. სამუშაოს დასრულების პროგრესის შეფასება, ზემოთ აღწერილი შეფასების ერთ-ერთი საფუძვლის გამოყენებით (ანუ პროცენტული შესრულების გამოთვლა);
2. ხელშეკრულების მთლიანი შეფასებული ამონაგები გაამრავლეთ შესრულების პროცენტზე, რათა მიიღოთ ამონაგები, რომელიც უნდა აღიარდეს ხელშეკრულების გაფორმებიდან დღემდე;
3. მიმდინარე პერიოდის ამონაგები არის დღემდე დაგროვილი ამონაგები (გამოითვლება ზემოთ მოცემულ მე-2 ეტაპზე), რომელიც შემცირებულია წინა პერიოდებში აღიარებული ამონაგებით, თუ ასეთი არსებობს.

მაგალითი 4- პროცენტული შესრულების მეთოდი სახელშეკრულებო დანახარჯების საფუძველზე

01/01/20X1 წელს A საწარმო:

- 3-წლიან ხელშეკრულებას აფორმებს B საწარმოსთან შენობის აშენებაზე, 600,000 ლარის საფასურად, რომელიც სამი წლიური გადახდის მეშვეობით უნდა დაიფაროს, თითოეული გადახდის ოდენობაა 200,000 ლარი (მიჩნეულია კრედიტის ჩვეულებრივ ვადად); და

- კონტრაქტის მთლიან დანახარჯებს აფასებს 300,000 ლარად.

20X2 წელს A საწარმო კონტრაქტის დანახარჯებს გადასინჯავს და ზრდის 450,000 ლარამდე.

A საწარმომ განსაზღვრა, რომ პროცენტული შესრულების მეთოდი უნდა გამოიყენოს, ხოლო შესრულებული სამუშაოების პროცენტული მაჩვენებელი ხელშეკრულების დანახარჯების საფუძველზე (პროპორციულად) უნდა განსაზღვროს.

ქვემოთ მოცემულია გაწეული დანახარჯებისა და მთლიანი დანახარჯების შეჯამება 31 დეკემბრისთვის:

თანხები ლარში	20X1	20X2	20X3
გაწეული დანახარჯები (ფაქტობრივი)	150,000	140,000	160,000
შეფასებული მთლიანი დანახარჯები	300,000	450,000	450,000

პროცენტული შესრულების მეთოდის გამოყენებით A საწარმო სამშენებლო მომსახურებიდან ამონაგებს შემდეგნაირად განსაზღვრავს:

თანხები ლარში	20X1	20X2	20X3
დღემდე გაწეული დანახარჯები (A)	150,000	290,000	450,000
შეფასებული მთლიანი დანახარჯები (B)	300,000	450,000	450,000
შესრულების % (C) = A/B	50 %	65%	100%
ხელშეკრულების შეფასებული მთლიანი ფასი (D)	600,000	600,000	600,000
კუმულაციური ამონაგების აღიარება დღემდე (E) = C * D	300,000	390,000	600,000
წლის ამონაგები = მიმდინარე პერიოდის E-ს გამოკლებული წინა პერიოდის E	300,000	90,000	210,000

ქვემოთ მოცემულია ბუღალტრული გატარებები 20X1 წლისთვის:

წელი	ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
20X1	გაწეული სახელშეკრულებო დანახარჯების აღრიცხვა		
	გაყიდვების თვითღირებულება:		
	გადამუშავების დანახარჯები	150,000	
	ფულადი სახსრები/სავაჭრო კრედიტორული დავალიანება		150,000

მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან მიღებული ამონაგების აღიარება		
დარიცხული მისაღები შემოსავალი	100,000	
ფულადი სახსრები	200,000	
ამონაგები - მომსახურების გაწევიდან სამშენებლო ხელშეკრულებებიდან		300,000

20X1 წელს ამ კონტრაქტიდან მიღებული მთლიანი მოგება არის 150,000 ლარი, ანუ 300,000 ლარი კონტრაქტიდან ამონაგები, შემცირებული 150,000 ლარი კონტრაქტის დანახარჯებით.

მაგალითი 5- პროცენტული შესრულების მეთოდი: სამუშაოს განუსაზღვრელი მოცულობა

01/01/20X1 წელს A საწარმო, რომელიც ობიექტების ცოცხალი ძალებით დაცვის მომსახურებას ეწევა, სიგნალიზაციის/განგაშის სისტემაზე რეაგირების ფორმით, 3 წლიან ხელშეკრულებას აფორმებს მომხმარებელთან. ხელშეკრულების მთლიანი ფასია 30,000 ლარი. ხელშეკრულებაში არ არის მითითებული რეაგირებების რაოდენობა, რადგან A საწარმოს მოეთხოვება სამწლიანი პერიოდის განმავლობაში იმდენჯერ რეაგირება, რამდენჯერაც მომხმარებლის განგაშის სისტემა ჩაირთვება.

გაწეული დანახარჯები, მომხმარებლისგან მოთხოვნილი და მიღებული თანხები მოცემულია ქვემოთ:

დასახელება (თანხები მოცემულია ლარებში)	20X1	20X2	20X3
გაწეული და გადახდილი დანახარჯები	8,000	10,000	4,000
მოთხოვნილი და მიღებული თანხები	11,000	10,000	9,000

ვინაიდან ხელშეკრულებაში მითითებულია, რომ A საწარმომ უსაფრთხოების მომსახურება განუსაზღვრელი რაოდენობის ღონისძიებებით უნდა უზრუნველყოს სამწლიან პერიოდში, A საწარმომ ამონაგები წრფივი მეთოდით უნდა აღიაროს 20X1 - 20X3 წლებში. შესაბამისად, წლიური ამონაგებია 10,000 ლარი (ანუ 30,000 ლარი ხელშეკრულების ფასი /3 წელი).

20X1 წელს A საწარმო შემდეგ ბუღალტრულ გატარებებს ასრულებს:

წელი	ანგარიში	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
20X1	გაწეული დანახარჯების აღრიცხვა		
	გაცივებული საქონლის თვითღირებულება: გადამუშავების დანახარჯები	8,000	
	ფულადი სახსრები		8,000

შემოსავლის აღიარება		
ფულადი სახსრები	11,000	
გადავადებული შემოსავალი		1,000
ამონაგები - მომსახურების გაწევიდან		10,000

20X1 წლის მთლიანი მოგება არის 2,000 (ანუ 10,000 ლარი ამონაგები, შემცირებული 8,000 ლარით, დანახარჯები).

გარიგების ფასისა და მისი ამოღების/მიღების შეფასება გონივრული რწმუნებით

აღიარების კრიტერიუმები იგივეა, რაც მითითებული იყო საქონლის გაყიდვიდან ამონაგების აღიარებისთვის (იხ. ზემოთ).

- (გ) როიალტებთან დაკავშირებით, როდესაც: (i) დაარიცხავს როიალტს მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულების პირობების შესაბამისად; (ii) შესაძლებელია დარიცხული როიალტის გონივრული რწმუნებით შეფასება; და (iii) არსებობს დარიცხული როიალტის მიღების გონივრული რწმუნება.

როიალტი არის სხვა საწარმოს ინტელექტუალური საკუთრების (მაგალითად, პატენტები, საავტორო უფლებები, ფრანჩიზი, ხელოვნების ნამუშევრები, როგორცაა მაგალითად პიესები, წიგნები, ფილმები და მუსიკა) ან ბუნებრივი რესურსების (თევზაობა, ნადირობა, სასარგებლო წიაღისეულის მოპოვება) გამოყენებისთვის გადახდილი თანხა.

თუმცა, ინტელექტუალური საკუთრების გაყიდვიდან მიღებული შემოსულობა როიალტი არ არის. მაგალითად, A საწარმო ქმნის და აპატენტებს ახალ მედიკამენტს. რადგან მას არ გააჩნია ექსპერტული ცოდნა და ფინანსური რესურსები მედიკამენტის კომერციული წარმოებისთვის, ის პატენტს ყიდის მულტინაციონალური ფარმაცევტულ კომპანიამ.

A საწარმო პატენტის გაყიდვიდან ამონაგებს აღიარებს, როგორც საქონლის გაყიდვიდან ამონაგებს, რაც 13.3 პუნქტის შესაბამისად აღიარდება.

სხვა წყაროებიდან მიღებული ამონაგების მსგავსად როიალტიდან მიღებული ამონაგებისთვისაც საჭიროა გარიგების ფასის საიმედოდ შეფასებისა და ამოღების გონივრული რწმუნება.

მაგალითი ნ- როიალტები

A საწარმო მის მიერ შექმნილ მუსიკასა და მუსიკალურ ვიდეოზე ინარჩუნებს საავტორო უფლებას. მუსიკისა და მუსიკალური ვიდეოების გამოყენებისათვის ის როიალტებს აკისრებს მომხმარებლებს.

20X1 წელს სატელევიზიო კომპანიებსა და რადიოსადგურებთან როიალტის შესახებ შეთანხმებებით A საწარმომ გამოიმუშავა:

- 30,000 ლარი სატელევიზიო კომპანიისგან, რომელმაც მისი ვიდეოები ეთერში 10,000-ჯერ გაუშვა (ანუ როიალტის განაკვეთია 3 ლარი თითო ეთერში გაშვება); და

- 10,000 ლარი რადიოსადგურებიდან, მისი მუსიკალური ჩანაწერების ეთერში 10,000-ჯერ გაშვებისთვის (ანუ როიალტის განაკვეთია 1 ლარი ეთერში ერთხელ გაშვება).

მსგავსი ამონაგები აისახება A საწარმოს შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშების მუხლში „ნეტო ამონაგები - სხვა (როიალტები)“.

- 13.4 როდესაც შეუძლებელია გარიგების ფასის გონივრული რწმუნებით შეფასება, მაშინ საწარმომ ამონაგები უნდა აღიაროს მხოლოდ გაწეული დანახარჯების ფარგლებში, რომელიც ცალსახად ანაზღაურებადია, მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულების შესაბამისად.

საწარმომ შეიძლება მხოლოდ იშვიათ შემთხვევებში ვერ შეძლოს გარიგების ფასის გონივრული რწმუნებით შეფასება.

- 13.5 როდესაც მნიშვნელოვანი განუსაზღვრელობა დაკავშირებული ამონაგების მიღებასთან, ამონაგები უნდა აღიარდეს მხოლოდ ფულადი სახსრების მიღებისას.

როდესაც არ არის მოსალოდნელი გარიგების ფასის მიღება, ხელმძღვანელობამ უნდა განაგრძოს ხელშეკრულების შეფასება ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, რათა განსაზღვროს, ამოღება მოსალოდნელი ხომ არ გახდა.

მაგალითი 7- მნიშვნელოვანი განუსაზღვრელობა ანაზღაურებასთან დაკავშირებით

31/12/20X1 წელს:

- A საწარმო საქონელს კრედიტით ყიდის მომხმარებელზე 10,000 ლარად;
- A საწარმომ იცის, რომ მნიშვნელოვანი განუსაზღვრელობა დაკავშირებული მომხმარებლის მიერ გარიგების ფასის გადახდის შესაძლებლობასთან;
- საქონელზე კონტროლი A საწარმოსგან გადაცემულია მომხმარებელზე.

20X1 წლის დეკემბერში A საწარმო 1,000 ლარს იღებს მომხმარებლისგან.

20X2 წლის დეკემბერში გარიგების ფასის ანაზღაურებასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობა გადაიჭრა, როდესაც მომხმარებელმა დაფინანსება მიიღო ინვესტორისგან.

20/01/20X3 წელს A საწარმომ მომხმარებლისაგან მიიღო 9,000 ლარი.

A საწარმომ რა ოდენობის ამონაგები უნდა აღიაროს, 20X1 წელს, 20X2 წელს და 20X3 წელს?

ვინაიდან საქონლის გაყიდვისას ანაზღაურების მიღებასთან მნიშვნელოვანი განუსაზღვრელობა იყო დაკავშირებული, A საწარმო ამონაგების სახით აღიარებს მხოლოდ მომხმარებლისგან მიღებულ ფულად სახსრებს (ანუ 20X1 წლის დეკემბერში მიღებულ 1,000 ლარს) მანამ, სანამ ეს მნიშვნელოვანი განუსაზღვრელობა არ გადაიჭრება 20X2 წელს.

დასახელება (თანხები ლარებშია)	20X1	20X2	20X3
ნეტო ამონაგები - საქონლის გაყიდვა	1,000	9,000	-

13.6 ამასთან, თუ ამგვარი განუსაზღვრელობა ამონაგების აღიარების შემდეგ წარმოიქმნება, საწარმომ ხარჯის სახით უნდა ასახოს გაუფასურების ზარალი შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც წარმოიქმნა განუსაზღვრელობა (იხ. მე-5 განყოფილება - „ფინანსური ინსტრუმენტები“). დაუშვებელია თავდაპირველად ასახული ამონაგების სიდიდის კორექტირება.

მაგალითი 8- როდესაც ანაზღაურებასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობა გაყიდვის შემდეგ წარმოიშობა.

ფაქტები იგივეა, რაც მე-7 მაგალითში, გარდა იმისა, რომ ანაზღაურებასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობა წარმოიქმნება 10/01/20X2 წელს. სხვა სიტყვებით:

- 31/12/20X1 წელს, გაყიდვის შემდეგ A საწარმო გონივრულობის ფარგლებში სრულად გადახდას მოელის;
- 10/01/20X2 წელს სტიქიური უბედურების შედეგად მნიშვნელოვანი განუსაზღვრელობა წარმოიშვა A საწარმოს მიერ მომხმარებლისგან ანაზღაურების მიღებასთან დაკავშირებით.

A საწარმომ რა ოდენობის ამონაგები უნდა აღიაროს, 20X1 წელს, 20X2 წელს და 20X3 წელს?

რადგან 31/12/20X1 წელს დაკმაყოფილებულია პუნქტში 13.3 მოცემული აღიარების კრიტერიუმები (ამ დროს გარიგების ფასის ანაზღაურებასთან დაკავშირებით განუსაზღვრელობა არ არსებობს), A საწარმო 20X1 წელს გაყიდული საქონლიდან ამონაგებს აღიარებს.

დასახელება (თანხები ლარებშია)	20X1	20X2	20X3
წმინდა ამონაგები - საქონლის გაყიდვა	10,000	-	-

20X2 წელს A საწარმო აღრიცხავს სავაჭრო მოთხოვნის გაუფასურებას, პუნქტის 5.13 შესაბამისად (იხ. მე-5 განყოფილება - ფინანსური ინსტრუმენტები).

13.7 საწარმომ ამონაგები უნდა შეაფასოს გარიგების ფასით, რომელიც შემცირდება საწარმოს მიერ დაწესებული სავაჭრო დათმობის, დაუყოვნებლივ ანგარიშსწორებისთვის ფასდათმობისა და შენაძენის მოცულობაზე დამოკიდებული ფასდათმობის თანხებით.

საწარმომ ამონაგები უნდა შეაფასოს თანხით, რომლის მიღების უფლების მოპოვებასაც მოელის და არა თანხით, რომლის ამოღებასაც მოელის. ეს ნიშნავს, რომ ამონაგების სიდიდე შემცირდება მომხმარებლის ისეთი მოტივირების დანახარჯებით, როგორცაა სავაჭრო დათმობის, დაუყოვნებლივ ანგარიშსწორებისთვის ფასდათმობისა და შენაძენის მოცულობაზე დამოკიდებული ფასდათმობის თანხები, მაგრამ საწარმომ ამონაგები არ უნდა შეამციროს მოსალოდნელი უიმედო მოთხოვნების გამო (უიმედო ვალების ბულალტრული აღრიცხვის შესახებ ინფორმაციისთვის იხილეთ პუნქტი 13.6). ქვემოთ მოკლედ არის ახსნილი მომხმარებლის მოტივირება.

დაუყოვნებლივ ანგარიშსწორებისთვის ფასდათმობას სთავაზობენ მომხმარებლებს, რომლებიც როგორც წესი კრედიტით ყიდულობენ საქონელს/მომსახურებას, რათა წაახალისონ დაუყოვნებლივი გადახდა (დაუყოვნებელი გადახდა შეიძლება განხორციელდეს წინასწარ შეთანხმებულ გონივრულ ვადაში/პერიოდში, რის შედეგადაც მყიდველი საწარმო მიიღებს წინასწარ მოლაპარაკებულ ფასდათმობას)¹. გარანტირებული არ არის, რომ მომხმარებლები გაყიდვის მომენტში გამოიყენებენ დაუყოვნებლივ ანგარიშსწორების ფასდათმობას, რადგან ეს დამოკიდებულია იმაზე, მომხმარებელი გადაიხდის თუ არა თანხას მსგავსი ანგარიშსწორებისთვის განსაზღვრულ პერიოდში.

შენაძენის მოცულობაზე დამოკიდებული ფასდათმობა არის გაყიდვების წახალისების პროგრამა, რომლის ფარგლებში საწარმო თანხას უხდის თავის მომხმარებლებს, როდესაც ისინი მიაღწევენ შესყიდვების წინასწარ დადგენილ/შეთანხმებულ კუმულაციურ დონეს.

მომხმარებლის მოტივირებამ შეიძლება მრავალმხრივ იქონიოს გავლენა ამონაგების აღიარების ოდენობასა და ვადებზე. შეიძლება წარმოიშვას დამატებითი (ახალი) შესასრულებელი ვალდებულებები, რაც გავლენას იქონიებს ამონაგების აღიარების ვადებზე, გარდა ამისა, მოტივირებისას ხშირად იყენებენ ცვალებად გარიგების ფასებს რამაც შეიძლება გავლენა მოახდინოს აღიარებული ამონაგების ოდენობაზე.

ცვალებადი პირობითი თანხები ამონაგებში მხოლოდ მაშინ აისახება, როდესაც მაღალია ალბათობა, რომ მოხდება ამონაგების მიღება, ან/და როდესაც ცვალებად ანაზღაურებასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობა გადაიჭრება.

მაგალითი 9- დაუყოვნებლივ ანგარიშსწორების ფასდათმობით მიღებული ამონაგების შეფასება

01/01/20X1 წელს A საწარმო ჩვეულებრივი საკრედიტო პირობებით 1,000 ლარის საქონელს ყიდის მომხმარებელზე (ამ შემთხვევაში, 30 დღიანი უპ-

როცენტო კრედიტი, 5% ფასდათმობა დაუყოვნებლივ ანგარიშსწორების-თვის, თუ გადახდა გაყიდვიდან 15 დღეში განხორციელდება).

10/01/20X1 A საწარმომ მომხმარებლისგან 950 ლარი მიიღო.

A საწარმო საქონლის გაყიდვას შემდეგნაირად აღრიცხავს:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
სავაჭრო მოთხოვნა/ფულადი სახსრები	950 ⁽¹⁾	
ამონაგები საქონლის გაყიდვიდან		950

შენიშვნა:

(1) მომხმარებლისთვის გაგზავნილი ანგარიშფაქტურა 1,000 ლარზე, გამოკლებული 50 ლარი დაუყოვნებლივ ანგარიშსწორებისთვის (ანუ 1,000 ლარის 5%).

თუ მომხმარებელი გადახდას 31/01/20X1 წლამდე დააყოვნებს, ის 1,000 ლარს გადაიხდის. ბუღალტრული გატარება იქნება:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
სავაჭრო მოთხოვნა/ფულადი სახსრები	1,000	
ამონაგები საქონლის გაყიდვიდან		1,000

მაგალითი 10- შენაძენის მოცულობაზე დამოკიდებული ფასდათმობით გაყიდვიდან მიღებული ამონაგების შეფასება

01/01/20X1 A საწარმო ლეპტოპებს ყიდის, თითოეულის ფასია 500 ლარი (ფასი კატალოგის მიხედვით).

01/12/20X1 წელს, B საწარმოს მიერ უფრო მეტი კომპიუტერის ყიდვის წასახალისებლად A საწარმო B საწარმოს დაჰპირდა, რომ ის გასაყიდ ფასს 450 ლარამდე შეამცირებდა, თუ B საწარმო 50-ზე მეტ ლეპტოპს იყიდიდა A საწარმოსგან გარკვეულ პერიოდში (ანუ 01/12/20X1-დან 30/11/20X2-მდე).

31/12/20X1 წელს A საწარმომ დაადგინა, რომ:

- B საწარმომ კომპიუტერი იყიდა 20X1 წლის დეკემბერში;
- B საწარმოს შესყიდვები წახალისების პერიოდში ვერ გადაატარებეს 50 კომპიუტერს, ამიტომ B საწარმო ვერ მიიღებს შენაძენის მოცულობაზე დამოკიდებულ ფასდათმობას.

20X2 წლის ოქტომბერში A საწარმომ წარადგინა წლიური ფინანსური ანგარიშგება 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით. A საწარმომ დაადგინა, რომ:

- B საწარმომ დამატებით 9 კომპიუტერი იყიდა 20X2 წელს;
- B საწარმოს შესყიდვები წახალისების პერიოდში ვერ გადაატარებეს 50 კომპიუტერს, ამიტომ B საწარმო ვერ მიიღებს შენაძენის მოცულობაზე

დამოკიდებულ ფასდათმობას.

20X2 წლის ნოემბერში B საწარმომ მოულოდნელად 50 კომპიუტერი იყიდა A საწარმოსგან.

რა ოდენობის ამონაგები უნდა აღიაროს 20X1 წელს და 20X2 წელს A საწარმომ B საწარმოსთვის საქონლის მიყიდვის ოპერაციასთან დაკავშირებით?

დასახელება (თანხები ლარებშია)	20X1	20X2
ნეტო ამონაგები - საქონლის გაყიდვა	500	26,500 ⁽¹⁾

შენიშვნა:

⁽¹⁾ 59 კომპიუტერი x 450 ლარი, გამოკლებული 50 ლარი - 20X1 წელს გაყიდული კომპიუტერის სააღრიცხვო შეფასების შესწორება.

მაგალითი 11- 11: შენაძენის მოცულობაზე დამოკიდებული ფასდათმობით გაყიდვიდან მიღებული ამონაგების შეფასება

ფაქტები იგივეა, რაც მე-10 მაგალითში, გარდა იმისა, რომ B საწარმო 50 კომპიუტერს 20X2 წლის ივნისში ყიდულობს (ანუ მანამ, სანამ A საწარმო 20X1 წლის 31 დეკემბრის წლიურ ანგარიშგებას წარუდგენს სამსახურს).

რა ოდენობის ამონაგები უნდა აღიაროს 20X1 წელს და 20X2 წელს A საწარმომ B საწარმოსთვის საქონლის მიყიდვის ოპერაციასთან დაკავშირებით?

დასახელება (თანხები ლარებშია)	20X1	20X2
ნეტო ამონაგები - საქონლის გაყიდვა	450 ⁽¹⁾	26,550 ⁽²⁾

შენიშვნა:

⁽¹⁾ 18.3 პუნქტის შესაბამისად, რადგან ამ შეკვეთით გადაიჭრება განუსაზღვრელობა, რომელიც არსებობდა 31/12/20X1 წელს, A საწარმო ამ შეკვეთის გავლენას გაითვალისწინებს 31/12/20X1 წელს დასრულებული წლის ამონაგების შეფასებისას.

⁽²⁾ 59 კომპიუტერი x 450 ლარი.

- 13.8 როდესაც საწარმო ყიდის საქონელს ან მომსახურებას შემდგომი გადახდის პირობით და შემდგომი გადახდის ფასი მეტია დაუყოვნებლივ გადახდის ფასზე, მაშინ ამონაგები აღიარდება დაუყოვნებლივ გადახდის ფასით, ხოლო სხვაობა შემდგომი გადახდის ფასსა და გარიგების ფასს შორის აღირიცხება წრფივი მეთოდით, მე-5 განყოფილების – „ფინანსური ინსტრუმენტები“ – შესაბამისად.

მაგალითი 12- ამონაგების შეფასება, ანგარიშსწორების გადავადება ჩვეულებრივ საკრედიტო პერიოდზე უფრო ხანგრძლივი ვადით

01/10/20X1 წელს A საწარმო 12,000 ლარად ყიდის საქონელს B საწარმოზე

2 წლიანი „უპროცენტო“ კრედიტით, როდესაც ამ საქონლის დაუყოვნებლივ გაყიდვის ფასია 10,000 ლარი.

რა ოდენობით შემოსავალი უნდა აღიაროს A საწარმომ 20X1 წელს და 20X2 წელს?

დასახელება (თანხები ლარებშია)	20X1	20X2
ნეტო ამონაგები - საქონლის გაყიდვა	10,000 ⁽¹⁾	-
საპროცენტო შემოსავალი	1,000 ⁽²⁾	1,000 ⁽²⁾

შენიშვნები:

- (1) რადგან გადახდა ანგარიშსწორების ჩვეულებრივ საკრედიტო პირობებზე უფრო ხანგრძლივადაა გადავადებული, საქონლის გაყიდვიდან ამონაგები შეფასებულია დაუყოვნებლივ გადახდის ფასით.
- (2) 5.12 პუნქტის შესაბამისად (იხ. მე-5 განყოფილება - ფინანსური ინსტრუმენტები) B საწარმოსთვის მიცემულ დაფინანსებაზე საპროცენტო შემოსავალი წრფივი მეთოდით უნდა აღიარდეს (12,000 ლარი გადავადებული კრედიტით გასაყიდი ფასი, გამოკლებული 10,000 ლარი დაუყოვნებლივ გადახდის ფასი)/2 წლით გადახდის გადავადება.

ზარალიანი ხელშეკრულებები

- 13.9 როდესაც მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულება ზარალიანი ხელშეკრულება ხდება, საწარმომ უნდა გამოიყენოს მე-11 განყოფილება – „ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები“.

მაგალითი 13- ამონაგების შეფასება, ზარალიანი ხელშეკრულება

30/11/20X1 წელს:

- A საწარმო (გამყიდველი) ხელშეკრულებას აფორმებს გარკვეული საქონლის B საწარმოსთვის 10,000 ლარად მიყიდვაზე 01/01/20X2 წელს.
- A საწარმო მოელის 3,000 ლარი მოგების მიღებას საქონლის B საწარმოსთვის მიყიდვიდან.

31/12/20X1 წელს ფასის გაუთვალისწინებელი, უარყოფითი ცვლილების გამო 20X1 წლის დეკემბერში, A საწარმომ განსაზღვრა, რომ 01/01/20X1 წელს ის 1,000 ლარის ოდენობით ზარალს მიიღებდა საქონლის B საწარმოსთვის მიყიდვიდან (ანუ 10,000 ლარის შემოსავალს გამოკლებული 11,000 ლარი).

რა ოდენობის შემოსავალი უნდა აღიაროს A საწარმომ 20X1 წელს და 20X2 წელს?

დასახელება (თანხები ლარებშია)	20X1	20X2
ნეტო ამონაგები - საქონლის გაყიდვა	-	10,000
გაყიდული საქონლის თვითღირებულება - შესყიდვები	1,000 ⁽¹⁾	10,000 ⁽²⁾

შენიშვნები:

- (1) ანარიცხი ზარალიანი ხელშეკრულებისათვის (შეფასებულია მოსალოდნელი ზარალით, რაც განისაზღვრა 10,000 ლარი აუცილებელი ხარჯების გაწევის საფუძველზე, 11.13 პუნქტის შესაბამისად)
- (2) 11,000 ლარიანი შესყიდვა 20X2 წელს, გამოკლებული 1,000 ლარი ზარალი, ასახული 20X1 წელს.

სახელმწიფო გრანტები

მოქმედების სფერო

14.1 წინამდებარე განყოფილება ეხება ყველა სახის სახელმწიფო გრანტის აღრიცხვის მოთხოვნებს. სახელმწიფო გრანტი არის სახელმწიფოს მიერ საწარმოსათვის გაწეული დახმარება, რესურსების გადაცემის სახით, საწარმოს საქმიანობასთან დაკავშირებული, წარსულში შესრულებული ან მომავალში შესასრულებელი გარკვეული პირობების სანაცვლოდ.

ტერმინი „სახელმწიფო“ ფართო ცნებაა, მოიცავს სამინისტროებს, სახელმწიფო უწყებებსა და მსგავს ადგილობრივ, ეროვნულ ან საერთაშორისო ორგანოებს .

სახელმწიფოსგან მიღებულ დახმარებას შეიძლება მრავალნაირი ფორმა ჰქონდეს, მათ შორის:

- **ფულადი გრანტი:** მსგავსი გრანტებით შეიძლება ხორციელდებოდეს გარკვეული პროექტების (როგორცაა, მაგალითად სასოფლო-სამეურნეო - მრავალწლიანი ბაღები ან სანერგეები; ინოვაციური პროექტები, სტარტაპები) თანადაფინანსება (ან სრული დაფინანსება) გარკვეულ მღვრამდე მთლიანი თანხების გადახდით (მაგალითად, 15,000 ლარამდე თითოეულ საწარმოზე ან პროექტის მთლიანი დანახარჯების 70%).
- **გრძელვადიანი აქტივის ჩუქება:** მაგალითად, სახელმწიფოსგან უსასყიდლოდ (ან ნომინალური გადახდის სანაცვლოდ) მიღებული შენობა, მიწა ან დანადგარი. გრძელვადიანი აქტივების ამგვარ მიღებას, როგორც წესი, ახლავს პირობები, მაგალითად, გარკვეული ოდენობის თანხის ინვესტირება, ან ქონების პროფილის შენარჩუნება (სამედიცინო ან საგანმანათლებლო ინსტიტუტების შემთხვევაში).
- **საბაზრო საპროცენტო განაკვეთზე დაბალი განაკვეთის მქონე სესხი:** სახელმწიფო საანგარიშგებო საწარმოს უზრუნველყოფს უპროცენტო (ან საბაზრო განაკვეთზე დაბალი განაკვეთის მქონე) სესხით, მაგალითად, პროექტის ან ისეთი ქმედებების განსახორციელებლად, რასაც საწარმო სხვა შემთხვევაში არ გააკეთებდა. მართალია, სესხის ვალდებულება მე-5 განყოფილების - *ფინანსური ინსტრუმენტები* - მოქმედების სფეროს განეკუთვნება, მაგრამ უპროცენტო (ან საბაზრო განაკვეთზე დაბალი განაკვეთის მქონე) სესხით განპირობებული შეღავათი (სარგებელი) წინამდებარე განყოფილების შესაბამისად აღირიცხება.

სახელმწიფო დახმარება (რესურსების გადაცემა) კონკრეტული საწარმოს-

თვის უნდა იყოს განკუთვნილი, რათა დახმარებამ დააკმაყოფილოს სახელმწიფო გრანტის განმარტება. დახმარება, რომელიც მთელი საზოგადოების ან ფართო სპექტრის სუბიექტებისთვის არის განკუთვნილი (მაგალითად, საზოგადოებრივი გზებისა და ინფრასტრუქტურის გამოყენების უფლება) სახელმწიფო გრანტი არ არის. თუმცა, სახელმწიფო ხშირად უწევს დახმარებას კონკრეტულ დარგებს ან რეგიონებს. მართალია, ამგვარი დახმარება შეიძლება პირდაპირ არ იყოს დაკავშირებული კონკრეტული საწარმოს საოპერაციო საქმიანობასთან, მაგრამ დახმარების ზოგადი მოთხოვნა, რომ საწარმო უნდა საქმიანობდეს ამ კონკრეტულ დარგსა თუ რეგიონში, აკმაყოფილებს სტანდარტის ამ განყოფილების მოთხოვნებს, ანუ მსგავსი დახმარება სახელმწიფო გრანტია.

აღიარება

14.2 საწარმომ სახელმწიფო გრანტი უნდა აღიაროს შემდეგნაირად:

- (ა) გრანტი, რომელიც არ ითვალისწინებს მომავალში გრანტის მიღებისთვის გარკვეული პირობების შესრულებას, შემოსავალში უნდა აღიარდეს გრანტის მიღების უფლების წარმოშობისთანავე;
- (ბ) გრანტი, რომელიც ითვალისწინებს მომავალში გრანტის მიღებისთვის გარკვეული პირობების შესრულებას, შემოსავლად მხოლოდ მას შემდეგ უნდა აღიარდეს, როდესაც გრანტის მიღების პირობები შესრულდება; და
- (გ) თუ საწარმო მანამდე იღებს გრანტს, სანამ შემოსავლის აღიარების კრიტერიუმები დაკმაყოფილდება, ასეთი გრანტი უნდა აღიარდეს, როგორც ვალდებულება.

იხილეთ ქვემოთ მოცემული 1-ლი, მე-2 და მე-3 მაგალითები.

შეფასება

14.3 საწარმომ თავდაპირველი აღიარებისას გრანტი უნდა შეაფასოს მიღებული ან მისაღები აქტივების საიმედოდ შეფასებული საბაზრო ღირებულების ოდენობით.

მაგალითი 1- სახელმწიფოსგან მიღებული გრძელვადიანი აქტივი: არ ითვალისწინებს მომავალში გარკვეული პირობების შესრულებას

A საწარმოს მოჰყავს კიტრი და პომიდორი.

15/11/20X1 წელს, საქართველოში სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობის ხელშეწყობის გეგმის შესაბამისად, სახელმწიფო ორგანომ ტრაქტორი გადასცა საკუთრებაში A საწარმოს 1 ლარის სანაცვლოდ. A საწარმო ტრაქტორს იყენებს ბოსტნეულის ჩითილის დარგვამდე მიწის მოსახხნავად.

15/11/20X1 წელს A საწარმომ ეს ტრაქტორი გრძელვადიან აქტივად აღიარა და თავდაპირველად შეაფასა მისი საბაზრო ღირებულების საიმედო შეფასებით (და არა გადაცემულ 1 ლარად). A საწარმო საიმედო შეფასებას განსაზღვრავს ადგილობრივ ბაზარზე 4 მსგავსი ტრაქტორის ბოლოდროინდელი გაყიდვის გათვალისწინებით:

ტრაქტორი	ფასი (ლარი)
1	12,000
2	13,500
3	11,500
4	15,000
საშუალო	13,000

ტრაქტორის გადაცემა არ ექვემდებარება მომავალში რაიმე პირობების შესრულებას.

15/11/20X1 წელს A საწარმომ უნდა:

- აღიაროს მიღებული გრძელვადიანი აქტივი და სახელმწიფო გრანტიდან მიღებული შემოსავალი;
- შეაფასოს გრძელვადიანი აქტივი და შემოსავალი ტრაქტორის საბაზრო ფასის საიმედო შეფასებით 15/11/20X1 წელს (მსგავსი ტრაქტორების ბოლოდროინდელი გაყიდვის ფასების საშუალოს საფუძველზე ხელმძღვანელობამ განსაზღვრა, რომ საიმედო შეფასება იქნება 13,000 ლარი).
- შეასრულოს შემდეგი ბუღალტრული გატარებები:

ანგარიში	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
გრძელვადიანი აქტივები - ძირითადი საშუალებები	13,000	
სხვა შემოსავალი - სახელმწიფო გრანტები		13,000

აღწერა: სახელმწიფო ორგანოსგან ტრაქტორის სახით მიღებული გრანტის აღიარება.

1 ლარის გადახდა არაარსებითია, ამიტომ მისი აღრიცხვა შეუსაბამოა.

მაგალითი 2- სახელმწიფოსგან მიღებული გრძელვადიანი აქტივი: მოითხოვება მომავალში გარკვეული პირობების შესრულება

ამჟამად A საწარმოს მოჰყავს მცენარეები, რომლებიც ფარმაცევტულ ინდუსტრიაში გამოიყენება.

31/12/20X0 წელს სახელმწიფო ორგანომ A საწარმოს გადასცა კონკრეტული კულტურის მოყვანის ხუთწლიანი ლიცენზია, სხვა პირზე გადაცემის უფლების გარეშე 1 ლარის სანაცვლოდ. ლიცენზიის გარეშე A საწარმო ვერ

შეძლებს ამ კულტურის მოყვანას. ლიცენზიის მიღების პირობაა A საწარმოს მიერ ყოველწლიურად განსაზღვრული რაოდენობისა და ხარისხის პროდუქტის მიწოდება (შეფასებულია მისი წარმოების 25%-ად). თუ რომელიმე პერიოდში A საწარმო ვერ შეძლებს ლიცენზიის პირობების დაკმაყოფილებას, ლიცენზია მაშინვე გაუქმდება.

31/12/20X0 წელს A საწარმომ ლიცენზია უნდა აღიაროს გრძელვადიანი აქტივის სახით და თავდაპირველად შეაფასოს მისი საბაზრო ღირებულების საიმედო შეფასებით (და არა გადახდილ 1 ლარად). A საწარმომ საიმედო შეფასება (25,000 ლარი) განსაზღვრა იმის მიხედვით, თუ რამდენს გადაიხდიდა ამ ლიცენზიაში კონკურენტულ ტენდერში მონაწილეობისას.

31/12/20X0 წელს A საწარმომ უნდა:

- აღიაროს მიღებული ლიცენზია გრძელვადიან აქტივად და შესაბამისი ვალდებულება სახელმწიფო გრანტისთვის;
- შეაფასოს ლიცენზია (გრძელვადიანი აქტივი) და შესაბამისი ვალდებულება ლიცენზიის საბაზრო ღირებულების საიმედო შეფასებით (ანუ 25,000 ლარი).
- შეასრულოს შემდეგი ბუღალტრული გატარებები:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
გრძელვადიანი აქტივი - არამატერიალური აქტივი - ლიცენზია	25,000	
დარიცხული ხარჯი და გადავადებული შემოსავალი - სახელმწიფო გრანტი		25,000

აღწერა: სახელმწიფო ორგანოსგან ლიცენზიის სახით მიღებული გრანტის აღიარება.

1 ლარის გადახდა არაარსებითია, ამიტომ მისი აღრიცხვა შეუსაბამოა.

20X1, 20X2, 20X3, 20X4 და 20X5 წლის 31 დეკემბერს თუ A საწარმო უწყვეტად შეასრულებს ლიცენზიის პირობებს, მან შემდეგი ბუღალტრული გატარებები უნდა შეასრულოს შემოსავლის აღიარებისთვის იმ ლიცენზიის პროპორციულად, რომელიც გადაეცა მას:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
დარიცხული ხარჯი და გადავადებული შემოსავალი - სახელმწიფო გრანტი	5,000	
სხვა შემოსავალი - სახელმწიფო გრანტი		5,000

აღწერა: სახელმწიფო ორგანოსგან ლიცენზიის სახით მიღებული გრანტის აღიარება.

ამორტიზაციის ხარჯი	5,000	
გრძელვადიანი აქტივი - არამატერიალური აქტივი - ლიცენზია		5,000

აღწერა: ამორტიზაციის აღიარება, რომელიც ასახავს ხუთწლიანი გრანტის მოხმარების ერთ წელს.

მაგალითი 3- სახელმწიფოსგან მიღებული გრძელვადიანი აქტივი: მოითხოვება მომავალში გარკვეული პირობების შესრულება

A საწარმოს მოჰყავს მოცვი იჯარით აღებულ სასოფლო-სამეურნეო სავარგულზე.

31/12/20X0 წელს საქართველოს სასოფლო-სამეურნეო პროდუქციის ექსპორტის წახალისების პროგრამის შესაბამისად, სახელმწიფო ორგანომ A საწარმოს პირობითი იურიდიული საკუთრების უფლებით გადასცა სასოფლო-სამეურნეო მიწის ნაკვეთი 1 ლარის სანაცვლოდ. კერძოდ, გრანტის პირობებია A საწარმოს მიერ:

- მოცვის შესაფუთი ქარხნის აშენება ამ მიწაზე, იმ ტექნიკური მახასიათებლებით, რომლებიც აკმაყოფილებს ევროკავშირში მოცვის იმპორტის სპეციფიკაციებს; და
- მოცვის შესაფუთი ქარხნის წარმატებით ექსპლუატაცია ორი წლის განმავლობაში, რომელიც მთავრდება 31/12/20X3 წელს ან მანამდე.

თუ A საწარმო ვერ დააკმაყოფილებს გრანტის ორივე პირობას, მიწის ნაკვეთზე ყველა უფლება დაუბრუნდება სახელმწიფო ორგანოს.

31/12/20X0 წელს A საწარმომ მიწის ნაკვეთი უნდა აღიაროს გრძელვადიან აქტივად და თავდაპირველად აღიაროს მისი საიმედოდ შეფასებული საბაზრო ფასით (და არა გადახდილ 1 ლარად). A საწარმომ თავისი შეფასება (50,000 ლარი) განსაზღვრა გრანტის სახით მიღებული მიწის მახლობლად ბოლოდროინელი მსგავსი მიწის ნაკვეთების გაყიდვების საფუძველზე (და შესწორების (კორექტირების) შეტანით მის მიწის ნაკვეთსა და აღნიშნულ ნაკვეთებს შორის შესამჩნევი არსებითი განსხვავებების გასათვალისწინებლად).

31/12/20X0 წელს A საწარმომ უნდა:

- აღიაროს მიღებული მიწის ნაკვეთი გრძელვადიან აქტივად და შესაბამისი ვალდებულება სახელმწიფო გრანტისთვის;
- შეაფასოს მიწის ნაკვეთი (გრძელვადიანი აქტივი) და შესაბამისი ვალდებულება მიწის ნაკვეთის საბაზრო ფასის საიმედო შეფასებით (ანუ 50,000 ლარი);
- შეასრულოს შემდეგი ბუღალტრული გატარებები:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
გრძელვადიანი აქტივები - ძირითადი საშუალებები - მიწის ნაკვეთი	50,000	
დარიცხული ხარჯი და გადავადებული შემოსავალი - პირობიანი სახელმწიფო გრანტი		50,000

აღწერა: სახელმწიფოსგან იმ პირობით მიღებული მიწის ნაკვეთის აღიარება, რომ A საწარმო ამ ადგილას ააშენებს მოცვის შესაფუთ ქარხანას და მას წარმატებით ამუშავებს 2 წლის განმავლობაში.

1 ლარის გადახდა არაარსებითა, ამიტომ მისი აღრიცხვა შეუსაბამოა.

20X1 წლის და 20X2 წლის 31 დეკემბერს A საწარმოს ჯერ არ შეუსრულებია სახელმწიფო გრანტის პირობები, ამიტომ შემოსავალში არაფერს აღიარებს 20X1 წელს და 20X2 წელს.

A სცენარი: 20X3 წელს A საწარმო ორივე პირობას ასრულებს

20X3 წელს A საწარმო შემდეგ ბუღალტრულ გატარებებს ასრულებს:

ანგარიში	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
დარიცხული ხარჯი და გადავადებული შემოსავალი – პირობიანი სახელმწიფო გრანტი	50,000	
სხვა შემოსავალი – სახელმწიფო გრანტები		50,000

აღწერა: სახელმწიფო გრანტისგან შემოსავლის აღიარება ყველა პირობის შესრულების შემდეგ.

B სცენარი: 31/12/20X3 წლისთვის A საწარმოს არა აქვს შესრულებული ერთი ან მეტი პირობა

20X3 წელს A საწარმო შემდეგ ბუღალტრულ გატარებებს შეასრულებს:

ანგარიში	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
დარიცხული ხარჯი და გადავადებული შემოსავალი – პირობის შემცველი სახელმწიფო გრანტი	50,000	
გრძელვადიანი აქტივები - ძირითადი საშუალებები - მიწის ნაკვეთი		50,000

აღწერა: სახელმწიფო გრანტთან დაკავშირებული მიწის ნაკვეთისა და გადავადებული შემოსავლის აღიარების შეწყვეტა საწარმოს მიერ შედეგის პირობების შესრულებლობისა და შედეგად მიწის ნაკვეთზე ყველანაირი უფლების დაკარგვის გამო.

- 14.4 სახელმწიფოსგან მიღებული, საბაზრო საპროცენტო განაკვეთზე დაბალი (მათ შორის, უპროცენტო) განაკვეთის მქონე სესხით განპირობებული შეღავათი წარმოადგენს სახელმწიფო გრანტს. თავდაპირველი აღიარებისას სასესხო ვალდებულება უნდა განისაზღვროს იმ თანხის საიმედო შეფასებით, რომელსაც საწარმო მიიღებდა კომერციული ბანკისგან, საბაზრო განაკვეთით სესხის აღების შემთხვევაში, იმ პირობით, რომ საწარმო ბანკს სესხის სანაცვლოდ გადაუხდიდა იმავე თანხებს იმავე პირობებით, რაც განსაზღვრულია სახელმწიფოსთან გაფორმებულ ხელშეკრულებაში. ამგვარი გრანტი უნდა შეფასდეს, როგორც სხვაობა სასესხო ვალდებულების თავდაპირველად აღიარებულ საბალანსო ღირებულებასა და სახელმწიფოსგან მიღებულ სესხის თანხას შორის. აღნიშნული გრანტი აღირიცხება სტანდარტის ამ განყოფილების შესაბამისად.

როდესაც სახელმწიფო საწარმოს საბაზრო საპროცენტო განაკვეთზე დაბალი (მათ შორის უპროცენტო) განაკვეთის მქონე სესხს აძლევს, საწარმო ფაქტობრივად სარგებელს (დახმარებას) იღებს სახელმწიფოსგან. საწარმომ უნდა შეაფასოს ამ სარგებლის (შელავათის) ოდენობა და აღრიცხოს სახელმწიფო გრანტის სახით. სესხის დარჩენილი თანხა (ანუ სარგებლის ნაწილის გარეშე) მე-5 განყოფილების მოქმედების სფეროს განეკუთვნება.

მაგალითი 4- უპროცენტო სახელმწიფო სესხი

A საწარმოს მოჰყავს კიტრი და პომიდორი.

15/11/20X1 წელს A საწარმომ სახელმწიფოსგან 13,000 ლარის ოდენობით უპროცენტო სესხი მიიღო ტრაქტორის შესაძენად. სესხის თანხა სახელმწიფოს უნდა დაუბრუნოს 15/11/20X4 წელს.

A საწარმომ დახმარება მიიღო სახელმწიფოსგან - მას გადასახდელი არ ექნება საპროცენტო ხარჯი საბაზრო განაკვეთით. ეს დახმარება წარმოადგენს სახელმწიფო გრანტს და შესაბამისად, უნდა შეფასდეს, წინამდებარე სტანდარტში მოცემული მოთხოვნების მიხედვით.

სახელმწიფო გრანტის თანხის განსაზღვრისათვის A საწარმომ უნდა განსაზღვროს სესხთან დაკავშირებით თავდაპირველად ასაღიარებელი თანხა.

სასესხო ვალდებულების თავდაპირველად ასაღიარებელი თანხის განსაზღვრა.

A საწარმომ სესხის თანხა, 13,000 ლარი სახელმწიფოს 15/11/20X4 წელს უნდა დაუბრუნოს (3 წელში). A საწარმომ უნდა შეაფასოს რა ოდენობის სესხის აღება შეუძლია დღეს კომერციული ბანკისგან, რომ მან შეძლოს ამ სესხის დაფარვა 13,000 ლარის გადახდით (ძირითად თანხას მიმატებული პროცენტის თანხა) 15/11/20X4 წელს. წამყვანი კომერციული ბანკისგან მიღებული შემოთავაზების საფუძველზე A საწარმომ შეაფასა, რომ ის 15/11/20X1 წელს კომერციული ბანკისგან 10,000 ლარს მიიღებდა, 15/11/20X4 წელს 13,000 ლარის დაბრუნების სანაცვლოდ.

სასესხო ვალდებულების თავდაპირველი შეფასებაა 10,000 ლარი (იხ. პუნქტი 5.7). სასესხო ვალდებულება შემდეგ მე-5 განყოფილების მოთხოვნების შესაბამისად შეფასდება.

სახელმწიფო გრანტის ოდენობის შეფასება

სახელმწიფო გრანტის თანხა (A საწარმოს მიერ მიღებული სარგებელი/შელავათი) გამოითვლება, როგორც სხვაობა სახელმწიფოსგან მიღებულ ფულად სახსრებსა (13,000 ლარი) და სასესხო ვალდებულების თავდაპირველად აღიარებულ თანხას (10,000 ლარი) შორის. ამგვარად, სახელმწიფო გრანტის ოდენობაა 3,000 ლარი 15/11/20X1 წელს.

სახელმწიფო გრანტით გარკვეული პირობის შესრულება ეკისრება A საწარმოს - მას შეუძლია მიღებული თანხით მხოლოდ ტრაქტორის ყიდვა. თუ დაგუშვებთ, რომ იგი ტრაქტორს იმავე თარიღით ყიდულობს, როდესაც სესხი მიიღო (ანუ 15/11/20X1), A საწარმოს აღარ აქვს სხვა შესასრულებელი პირო-

ბა და მან სახელმწიფო გრანტიდან მიღებული შემოსავალი უნდა აღიაროს (ნაცვლად გადავადებული შემოსავალისა, თუ პირობა არ შესრულდებოდა).

A საწარმომ შემდეგი ბუღალტრული გატარებები უნდა შეასრულოს 15/11/20X1 წელს:

ანგარიში	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
ფულადი სახსრები	13,000	
სხვა სესხები		10,000
სხვა შემოსავალი - სახელმწიფო გრანტები		3,000

აღწერა: სახელმწიფო გრანტისა და სასესხო ვალდებულების აღიარება.

დასაქმებულ პირთა გასამრჯელოები

მოქმედების სფერო

15.1 წინამდებარე განყოფილება ეხება საწარმოს მიერ ყველა დასაქმებული პირის გასამრჯელოს აღრიცხვას. დასაქმებულ პირთა გასამრჯელოები მოიცავს საწარმოს მიერ გაცემულ ყველა სახის ანაზღაურებას, მათ შორის ხელმძღვანელ პირებსა და სამეთვალყურეო საბჭოს წევრებს.

დასაქმებულ პირთა გასამრჯელოებს მრავალნაირი ფორმა აქვს და დასაქმებულ პირთა გასამრჯელოს ანაზღაურება (გადახდა) შეიძლება ფულადი სახსრებით, არაფულადი აქტივებით ან ნატურით (მაგალითად, საანგარიშგებო საწარმოს მიერ დასაქმებულისთვის მომსახურების გაწევა). გადახდა შეიძლება ავანსის გადახდით ან გადავადებით.

დასაქმებულ პირთა გასამრჯელოები, როგორც წესი, ცალსახადაა განსაზღვრული შრომით ხელშეკრულებაში (როგორც წესი, ხელფასი).

დასაქმებულ პირთა გასამრჯელოების მაგალითებია:

- 1) დასაქმების პერიოდში გადასახდელი გასამრჯელოები (როგორც მოკლევადიანი, ისე გრძელვადიანი):
 - ა. ხელფასები და ბონუსები;
 - ბ. სოციალური დაზღვევის შენატანები;
 - გ. მოკლევადიანი ანაზღაურებადი შვებულება, ბიულეტენი, დეკრეტული შვებულება, ფასიანი შვებულება სამხედრო სამსახურისთვის;
 - დ. ჯილდოები ხანგრძლივი სამსახურისთვის;
 - ე. შრომისუუნარობის გრძელვადიანი გასამრჯელოები (მაგალითად, სამუშაო ადგილზე უბედური შემთხვევის შედეგად ტრამვირებული დასაქმებულისთვის თანხის გადახდა); და
 - ვ. არაფულადი დახმარებები, მაგალითად, კერძო სამედიცინო მომსახურება, ბინით ან ავტომანქანით უზრუნველყოფა, სხვა უფასო ან სუბსიდირებული საქონელი.

- 2) შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოები: როგორც წესი, მოიცავს პენსიებს (მათ შორის საპენსიო გეგმებში შენატანები საანგარიშგებო საწარმოს დასაქმებულთა სასარგებლოდ).
- 3) შრომითი საქმიანობის შეწყვეტასთან დაკავშირებული გასამრჯელოები: როგორც წესი, დასაქმებულისთვის კომპენსაციის გადახდა შემცირებისას.

ალიარება

- 15.2 საწარმომ დასაქმებულ პირთა ნებისმიერი სახის გასამრჯელოსთან დაკავშირებული დანახარჯი, რომლის მიღების უფლებაც დასაქმებულმა პირებმა მოიპოვეს საანგარიშგებო პერიოდში გაწეული მომსახურების სახეცვლოდ, უნდა აღიაროს:
- (ა) ვალდებულების სახით, იმ თანხების გამოკლებით, რაც უკვე გადახდილია აღნიშნული ვალდებულების ანგარიშსწორებისათვის. თუ გადახდილი თანხა აღემატება ვალდებულების მოცულობას, რომელიც წარმოიშვა საანგარიშგებო თარიღამდე გაწეული მომსახურებიდან, საწარმომ ნამეტი თანხა უნდა აღიაროს აქტივად იმ ოდენობით, რა ოდენობითაც წინასწარ გადახდა გამოიწვევს მომავალში გადასახდელი თანხების შემცირებას, ან ფულადი სახსრების უკან დაბრუნებას;
 - (ბ) როგორც ხარჯი, თუ წინამდებარე სტანდარტის სხვა განყოფილება არ მოითხოვს, რომ ეს დანახარჯი აისახოს აქტივის, მაგალითად მარაგის, ან ძირითადი საშუალების ან სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში გამოყენებული ბიოლოგიური აქტივების თვითღირებულებაში.

მაგალითი 1- დასაქმებულ პირთა გასამრჯელოები

A საწარმოს დამსაქმებლის სოციალური შენატანები შეაქვს თავისი დასაქმებულების დარიცხული გასამრჯელოების 10%-ის ოდენობით. სოციალურ შენატანებს სახელმწიფოს უხდია.

20X1 წელს A საწარმო იხდის:

- 240,000 ლარის ოდენობით ხელფასს თავისი დასაქმებულებისთვის, 20X1 წელს გაწეული სამუშაოსთვის; და
- 24,000 ლარის ოდენობით სოციალურ შენატანებს ზემოაღნიშნულ ხელფასებზე (ანუ ხელფასების 10%).

31/12/20X1 წელს A საწარმოს :

- თავისი დასაქმებულების ვალი აქვს დამატებით 20,000 ლარი - 20X1 წელს გაწეული მომსახურების ხელფასი, რომელიც 20X2 წლის თებერვალშია გადასახდელი.

- თავისი დასაქმებულების ვალი აქვს 12,000 ლარი საქმიანობის შედეგებზე დაფუძნებული ბონუსისთვის, რომელიც მან გამოაცხადა 31/12/20X1 წელს იმ მომსახურებისათვის, რომელიც დასაქმებულებმა 20X1 წელს გასწიეს. ბონუსი 20X2 წლის მარტშია გადასახდელი.
- სახელმწიფოსთვის გადასახდელი აქვს დამსაქმებლის სოციალური შენატანები:
 - 2,000 ლარი დასაქმებულების მიერ 20X1 წელს შესრულებული სამუშაოსთვის (ანუ 20,000 ლარის ოდენობით დარიცხული ხელფასის 10%); და
 - 1,200 ლარი 31/12/20X1 წელს გამოცხადებული ბონუსებისთვის (ანუ 12,000 ლარის 10%).

დაშვება: პერსონალის დანახარჯი არ წარმოადგენს მარაგის ან გრძელვადიანი აქტივების ნაწილს.

20X1 წელს A საწარმო დასაქმებულ პირთა გასამრჯელოებს შემდეგნაირად აღრიცხავს:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
პერსონალის დანახარჯების ხარჯი	299,200	
ფულადი სახსრები		264,000
დასაქმებულ პირთა გასამრჯელოების ვალდებულება: ხელფასი		20,000
დასაქმებულ პირთა გასამრჯელოების ვალდებულება: დარიცხული ბონუსი		12,000
დასაქმებულ პირთა გასამრჯელოები: გადასახდელი სოციალური შენატანები ⁽¹⁾		3,200

შენიშვნა:

⁽¹⁾ გადასახდელი სოციალური შენატანები მოიცავს: 20,000 ლარის (გადასახდელი ხელფასი) 10%-ს, მიმატებული 12,000 ლარის (გადასახდელი ბონუსი) 10%.

შეფასება

- 15.3 საწარმომ დასაქმებულ პირთა გასამრჯელოებთან დაკავშირებული ყველა ვალდებულება უნდა შეაფასოს იმ თანხის საიმედო შეფასებაზე დაყრდნობით, რომელიც აუცილებელია საანგარიშგებო თარიღისათვის არსებული ვალდებულების შესასრულებლად.

როგორც წესი, დასაქმებულ პირთა გასამრჯელოების განსაზღვრა ადვილად შესაძლებელია, რადგან ფულადი გასამრჯელოების დარიცხვა ნათლად არის განსაზღვრული სახელშეკრულებო ან სავალდებულო გადასახდელი თანხებით. მაგალითად, ფიქსირებული ყოველთვიური ანაზღაურება, რომელიც შეთანხმებულია შრომით ხელშეკრულებაში და დაკავშირებული სა-

ვალდებულო სოციალური შენატანების თანხები.

იშვიათ შემთხვევაში, როდესაც საწარმო ვალდებულებას იღებს დასაქმებულ პირთა გასამრჯელოების გადახდაზე, რაც დამოკიდებულია გარკვეულ სამომავლო მოვლენებზე, ან წარმოადგენს არაფულად გასამრჯელოს, საიმედო შეფასება განისაზღვრება იმ დაშვებით, რომ ეს ვალდებულება საანგარიშგებო თარიღით უნდა შესრულდეს. ეს მიდგომა მე-11 განყოფილების - ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობით აქტივები - მოთხოვნების შესაბამისია.

დროში მნიშვნელოვნად გადავადებული გასამრჯელოების შეფასებისას შეიძლება აუცილებელი გახდეს მოსალოდნელი სამომავლო ფულადი ნაკადების დისკონტირება საანგარიშგებო თარიღის მიმდინარე ღირებულებამდე (ფულის ღირებულება დროში - დღევანდელი ღირებულება).

არაფულადი გასამრჯელოების შეფასებისას, მაგალითად, საანგარიშგებო საწარმოს აგტომანქანის პირადი მოხმარებისთვის გამოყენების სახელშეკრულებო უფლების შეფასებისას - შეიძლება შესაფერისი იყოს გასამრჯელოს ღირებულების გამოთვლა აგტომანქანის გაქირავების არსებული საბაზრო განაკვეთების გამოყენებით.

მაგალითი 2- გამოუყენებელი შვებულების აღრიცხვა მომავალ პერიოდში გადატანის შემთხვევაში

შრომის კოდექსით დადგენილია, რომ ყველა დასაქმებულს ეკუთვნის 20 დღე ფასიანი შვებულება ერთი კალენდარული წლის განმავლობაში მუშაობისთვის. გამოუყენებლობის შემთხვევაში შვებულება გადაიტანება მომდევნო 3 წლის მანძილზე. თუ მაინც არ იქნება გამოყენებული ან დასაქმებული წავა სამსახურიდან, საჭიროა ფასიანი შვებულებისთვის ფულადი კომპენსაციის გადახდა. ფულადი სახსრებით გადახდის შემთხვევაში კომპენსაცია გამოითვლება გამოუყენებელი შვებულების დღეების გამრავლებით გასული სამი წლის საშუალო დღიურ ხელფასზე.

A საწარმოს 5 დასაქმებული ჰყავს. სიმარტივისთვის, დავუშვათ, რომ თითოეული დასაქმებულის წლიური ხელფასია 60,000 ლარი და წელიწადში 250 სამუშაო დღეა. სხვა სიტყვებით, საშუალო დღიური ხელფასი არის 240 ლარი.

31/12/20X1 წელს A საწარმოს დასაქმებულებს ერთობლივად 15 გამოუყენებელი შვებულების დღე აქვთ. იმ თანხის საიმედო შეფასება, რომლის გადახდა A საწარმოს მოეთხოვება გამოუყენებელი შვებულებისთვის **31/12/20X1** წელს, არის **3,600** ლარი (ანუ **15** დარიცხული დღე **x 240** ლარზე დღეში).

დაშვება: პერსონალის დანახარჯები არ წარმოადგენს მარაგის გადამუშავების დანახარჯების ან გრძელვადიანი აქტივების საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოების დანახარჯების ნაწილს და შვებულების ანაზღაურებაზე გადასახდელი არ არის სოციალური შენატანები.

შესაბამისად, დარიცხვის აღიარებისთვის საჭირო ბუღალტრული გატარებე-

ბი 31/12/20X1 წელს შემდეგია:

ანგარიში	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
ხარჯი: პერსონალის დანახარჯები (შვებულება)	3,600	
ვალდებულება: დასაქმებულ პირთა გასამრჯელოები (გამოუყენებელი შვებულება)		3,600

მაგალითი 3- დადგენილგადასახდელიანი საპენსიო პროგრამა

დასაქმებულ პირთა ანაზღაურების ფარგლებში A საწარმოს თავისი დასაქმებულების თვიური ხელფასების 10% შეაქვს დადგენილგადასახდელიანი საპენსიო პროგრამაში. ეს პროგრამა დასაქმებულ პირებს პენსიით უზრუნველყოფს 75-ე დაბადების დღიდან. A საწარმოს არა აქვს ამ საპენსიო პროგრამასთან დაკავშირებული არავითარი რისკი. A საწარმოს პასუხისმგებლობა თავისი დასაქმებული პირების პენსიებთან მიმართებით არის 10%-იანი შენატანის გადახდა ამ საპენსიო პროგრამისთვის.

A საწარმოს 5 დასაქმებული ჰყავს. სიმარტივისთვის დავუშვათ, რომ თითოეული დასაქმებულის წლიური ხელფასია 60,000 ლარი და ხელფასი 12 ნაწილად გადაიხდება (ანუ თითოეული კალენდარული თვის ბოლოს). სხვა სიტყვებით, თითოეული დასაქმებულის თვიური ხელფასია 5,000 ლარი.

31/12/20X1 წელს A საწარმოს არ გადაუხდია 20X1 წლის დეკემბრის შენატანები თავისი დასაქმებული პირების დადგენილგადასახდელიანი საპენსიო პროგრამაში. იმ თანხის საიმედო შეფასება, რომელიც A საწარმოს დასჭირდება ამ მოვალეობის შესასრულებლად 31/12/20X1 წელს გახლავთ 2,500 ლარი (ანუ $10\% \times 5,000$ ლარი თვიური ხელფასი $\times 5$ დასაქმებული).

დაშვება: პერსონალის დანახარჯები არ წარმოადგენს მარაგის გადამუშავების დანახარჯების ან გრძელვადიანი აქტივების საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოების დანახარჯების ნაწილს და A საწარმოს თავისი დასაქმებულების დადგენილგადასახდელიანი საპენსიო პროგრამაში შენატანებისთვის გადასახდელი არ აქვს სოციალური შენატანები.

შესაბამისად, შემდეგი ბუღალტრული გატარებები შესრულდება დარიცხვის აღიარებისათვის 31/12/20X1 წელს:

ანგარიში	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
ხარჯები: პერსონალის დანახარჯები (პენსია)	2,500	
ვალდებულება: დასაქმებულ პირთა გასამრჯელოები (დარიცხული საპენსიო გეგმის შენატანები)		2,500

მოგების გადასახადი

მოქმედების სფერო

16.1 წინამდებარე განყოფილება ეხება საანგარიშგებო პერიოდის მოგების გადასახადის აღრიცხვას. მოგების გადასახადი მოიცავს ყველა ადგილობრივ და უცხოურ გადასახადს, რომლებიც გამოითვლება დასაბეგრი მოგების საფუძველზე.

ყველა გადასახადს არ ეხება წინამდებარე სტანდარტის მე-16 განყოფილება. საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის ფარგლებში მე-16 განყოფილება ეხება მხოლოდ მოგების გადასახადს, რომელიც ეფუძნება მოგების განაწილებას (ანუ დივიდენდებს) და კონკრეტულ დასაბეგრ ხარჯებს.

16.2 საანგარიშგებო პერიოდის მოგების გადასახადი განისაზღვრება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად და, საჭიროების შემთხვევაში, სხვა იურისდიქციების საგადასახადო კანონმდებლობის მიხედვით.

წინამდებარე სტანდარტით არ რეგულირდება, თუ რა იბეგრება ან როდის, რადგან ეს საკითხები საგადასახადო კოდექსითა და შესაბამისი საგადასახადო ნორმატიული აქტებით განისაზღვრება.

აღიარება

16.3 საწარმომ იმ შემთხვევაში უნდა აღიაროს საგადასახადო ვალდებულება, თუ საანგარიშგებო თარიღის მდგომარეობით იგი ვალდებულია, გადაიხადოს მოგების გადასახადი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად და, საჭიროების შემთხვევაში, სხვა იურისდიქციების საგადასახადო კანონმდებლობის მიხედვით.

მოგების გადასახადის გადახდის ვალდებულების აღიარების ვადები დამოკიდებულია იმაზე, თუ როდის ხდება მისი გადახდა საწარმოს მიმდინარე ვალდებულება (გარდაუვალი მოვალეობა). შეფასებისას საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს შესაბამისი კანონები და სხვა მარეგულირებელი ნორმები.

მაგალითი 1- აღიარების მომენტი

A საწარმო საქმიანობას ეწევა ისეთ საგადასახადო რეჟიმში, სადაც მოგების გადასახადი მხოლოდ განაწილებულ მოგებაზე (ანუ დივიდენდებზე) არის გადასახდელი. საგადასახადო კანონმდებლობის მიხედვით საწარმოს მიერ მოგების გადასახადის გადახდის ვალდებულება წარმოიქმნება მაშინ, როდესაც მოხდება დივიდენდის გადახდა. მოგების გადასახადის გადახდა უნდა მოხდეს დივიდენდების გადახდის თარიღიდან 30 დღეში.

25/12/20X1 წელს A საწარმომ გამოაცხადა 10,000 ლარის ოდენობით დივიდენდის გადახდა. 03/01/20X2 წელს A საწარმო 10,000 ლარს უხდის თავის აქციონერებს.

03/01/20X2 წელს დივიდენდების გადახდით წარმოიქმნება A საწარმოს ვალდებულება - განაწილებულ მოგებაზე მოგების გადასახადის გადახდა. თუმცა, მას შემდეგ, რაც დივიდენდი გამოცხადდა (ანუ 25/12/20X1 წელს), A საწარმომ იცის, რომ დივიდენდები განაწილდება და მოხდება მოგების გადასახადის გადახდა. ამიტომ, A საწარმომ უნდა განიხილოს, გადასახდელი გადასახადის აღიარება უფრო ადრე ხომ არ უნდა მოხდეს. ეს დამოკიდებული იქნება დივიდენდის გამოცხადების იურიდიულ შედეგებზე. თუ მცირეა დივიდენდების გაცემის შესახებ მიღებული გადაწყვეტილების შეცვლის რისკი (მაგ., მისი გაუქმების) დაგეგმილი გადახდის განხორციელებამდე, მაშინ ვალდებულების აღიარების მომენტი იქნება დივიდენდის გამოცხადების თარიღი (ანუ 25/12/20X1 წელი).

შეფასება

- 16.4 საწარმომ მოგების გადასახადის ვალდებულება უნდა შეაფასოს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად და, საჭიროების შემთხვევაში, სხვა იურისდიქციების საგადასახადო კანონმდებლობის მიხედვით.

მაგალითი 2- მოგების გადასახადი განაწილებულ მოგებაზე

A საწარმო არის A ქვეყნის რეზიდენტი საწარმო, 2 რეზიდენტი აქციონერთ. 31/12/20X0 წელს A საწარმოს აქვს გაუნაწილებელი მოგება 120,000 ლარი.

05/01/20X1 წელს აქციონერები შეთანხმდნენ, რომ A საწარმო გაანაწილებს მოგებას ისე, რომ თითოეული მათგანი 50,000 ლარს მიიღებს (ანუ თანხა, რომელიც რჩება აქციონერებისთვის გადასახდელი ფულადი სახსრებიდან დივიდენდის გადახდის შედეგად წარმოქმნილი ყველა გადასახადის გამოქვითვის შემდეგ). შესაბამისად, A საწარმომ უნდა განსაზღვროს გასანაწილებელი მთლიანი თანხა, მათ შორის:

- საშემოსავლო გადასახადი დივიდენდებზე (საშემოსავლო გადასახადი დივიდენდებზე 5%-ია); და

- მოგების გადასახადი განაწილებულ მოგებაზე (მოგების გადასახადის განაკვეთია 15%).

პირველ რიგში საწარმო შემდეგნაირად გამოითვლის გასანაწილებელ მთლიან (საშემოსავლო გადასახადის ჩათვლით) თანხას:

- 1) აქციონერების მიერ მისაღები ფულადი სახსრები (საშემოსავლო გადასახადის გარეშე) = 100,000 ლარი (ანუ 50,000 ლარი x ორი აქციონერი);
- 2) მთლიანი (საშემოსავლო გადასახადის ჩათვლით) თანხა = 105,263 ლარი (ანუ $100,000/95\%$ (გაზრდა 5% საშემოსავლო გადასახადის გასათვალისწინებლად). სხვა სიტყვებით, საშემოსავლო გადასახადი არის = 5,263 ლარი (ანუ 105,263 ლარის 5%).

გასანაწილებელი მთლიანი თანხის განსაზღვრის შემდეგ A საწარმომ შემდეგნაირად უნდა გამოითვლოს მოგების გადასახადი, რომელიც ვრცელდება ინდივიდუალურ აქციონერზე:

- 1) დივიდენდის მთლიანი თანხა (ბრუტო თანხა) = 105,263 ლარი;
- 2) დასაბეგრი ბაზა აქციონერებზე განაწილებისთვის = 123,839 ლარი (ანუ $105,263/85\%$ (გაზრდა 100%-მდე);
- 3) მოგების გადასახადი აქციონერებზე განაწილებისთვის = 18,576 ლარი (ანუ 123,839 ლარის 15%).

07/01/20X1 წელს გამოთვლების საფუძველზე A საწარმომ გამოაცხადა და გაანაწილა დივიდენდი 105,263 ლარი. ეს თანხა შეიცავს 5,263 ლარის ოდენობით საშემოსავლო გადასახადს, რომელსაც A საწარმო კრებს ცალკეული აქციონერებისგან საგადასახადო ორგანოს სახელით.

განაწილებულ მოგებაზე მოგების გადასახადის სრულად გადახდა უნდა განხორციელდეს დივიდენდის გადახდის შემდგომ, დივიდენდის გადახდისთვის მომდევნო თვის 15 რიცხვამდე (ამ შემთხვევაში 07/01/20X1 წელი).

მოგების განაწილებას შემდეგი გავლენა აქვს A საწარმოზე:

- 1) გაუნაწილებელი მოგება შემცირდა 105,263-ით (დარიცხული დივიდენდის ოდენობა);
- 2) ფულადი სახსრების ნაშთი შემცირდა 100,000 ლარით (ნეტო დივიდენდის თანხა);
- 3) გადასახდელი გადასახადი გაიზარდა 5,263 ლარით, საშემოსავლო გადასახადი შეგროვდა საგადასახადო ორგანოს სახელით;
- 4) A საწარმომ გასწია 18,576 ლარი მოგების გადასახადის ხარჯი და გადასახდელი გადასახადების მუხლი გაიზარდა (დაკრედიტდა) 18,576 ლარით.

შესაბამისად, A საწარმომ შემდეგი ბუღალტრული გატარებები უნდა შეასრულოს:

ანგარიში	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
გაუნაწილებელი მოგება: მესაკუთრეებზე განაწილება (ანუ დივიდენდები)	105,263	
ფულადი სახსრები		100,000
საგადასახადო ვალდებულებები		5,263

ანგარიში	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
მოგების გადასახადის ხარჯი ⁽¹⁾	18,576	
საგადასახადო ვალდებულებები		18,576

შენიშვნა:

- ⁽¹⁾ შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში განაწილებულ მოგებასთან დაკავშირებული გადასახადის ხარჯი აისახება მუხლში „მოგების გადასახადი“, ანუ „დაბეგვრამდე მოგების“ შემდეგ.

მაგალითი 3- მოგების გადასახადი დასაბეგრ ხარჯებზე

20X1 წლის ივლისში A საწარმომ მიიღო 100,000 ლარი შემოსავალი და გასწია 80,000 ლარის ხარჯი, რის შედეგად მიიღო 20,000 ლარი ბუღალტრული მოგება. ამ თვეში სწარმოს დივიდენდები არც გამოუცხადებია და არც გადაუხდია.

A საწარმოს საგადასახადო რეჟიმის შესაბამისად მოგების გადასახადის გადახდა მხოლოდ განსაზღვრულ ხარჯებსა და განაწილებულ მოგებაზე მოხდება. აღნიშნული დასაბეგრი ხარჯებია:

- გაწეული ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის;
- საქონლის, მომსახურების ან ფულადი სახსრების უსასყიდლოდ გადაცემა; და
- საგადასახადო კოდექსით დადგენილ ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით გაწეული წარმომადგენლობითი ხარჯი.

მოგების გადასახადის განაკვეთია 15%. მოგების გადასახადი მიმდინარე თვეში გაწეულ დასაბეგრ ხარჯებზე უნდა დაიფაროს მომდევნო თვის 15 რიცხვამდე.

20X1 წლის ივლისში A საწარმომ გასწია 10,000 ლარის ოდენობით დასაბეგრი ხარჯი. A საწარმო ვალდებულია გადაიხადოს მოგების გადასახადი 1,500 ლარი (10,000 ლარის 15%). ეს გადასახადი 20X1 წლის შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში შემდეგნაირად აღიარდება:

ანგარიში	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
სხვა ხარჯები: მოგების გადასახადი ⁽¹⁾	1,500	
საგადასახადო ვალდებულებები		1,500

შენიშვნა:

⁽¹⁾ შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში საგადასახადო ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია მხოლოდ დასაბეგრ ხარჯებთან, აისახება „სხვა ხარჯებში“, ანუ „დასაბეგრი მოგების“ წინ, რადგან დასაბეგრი ბაზა არის კონკრეტული სახის ხარჯები და არა მოგება.