

მე-7 განყოფილება

ბრძელვადიანი აქტივები

მოქმედების სფერო

7.1 წინამდებარე განყოფილება ეხება ძირითადი საშუალებებისა (მათ შორის, საინვესტიციო ქონების) და არამატერიალური აქტივების აღრიცხვას. აქ არ არის აღწერილი სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში გამოყენებული ბიოლოგიური აქტივების აღრიცხვის წესები (იხ. მე-8 განყოფილება - „ბიოლოგიური აქტივები სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში“).

- აქტივებისთვის გამოყენებული აღრიცხვა ძირითადად დამოკიდებულია იმაზე, თუ რა დანიშნულებით გამოიყენებს მას საწარმო. მაგალითად, ბიოლოგიური აქტივები (ცოცხალი პირუტყვი და მცენარეები), რომლებიც:
- დაკავშირებულია სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან (მაგალითად, მსხვილფეხა-რქოსანი პირუტყვის ფერმის სანაშენე ნახირი), აღრიცხება მე-8 განყოფილების - ბიოლოგიური აქტივები სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში - შესაბამისად;
- სავაჭროდაა გათვალისწინებული (მაგალითად, მეფრინველეობის ფერმის მარაგებში არსებული ქათმები), აღრიცხება მე-9 განყოფილების - მარაგები - შესაბამისად;
- გამოიყენება სატრანსპორტო მომსახურების გაწევისას (მაგალითად ფერმის მესაკუთრის ცხენები), აღრიცხება ძირითადი საშუალებების სახით, მე-7 განყოფილების - ძირითადი საშუალებები - შესაბამისად.

მაგალითი 1- ბიოლოგიური აქტივების კლასიფიკაცია

A საწარმო დაცვის მომსახურებას ეწევა და იყენებს ძაღლებს, რომლებსაც წრთვნის თანამშრომლებისთვის მომხმარებელთა შენობა-ნაგებობების დაცვაში დახმარების გასაწევად.

A საწარმომ ძაღლები შეიძინა B საწარმოსგან, რომელიც ძაღლების მოშენების საქმიანობას ეწევა.

A საწარმომ წინამდებარე სტანდარტის რომელი განყოფილება უნდა გამოიყენოს თავისი ძაღლების ბულალტრული აღრიცხვისთვის?

მართალია, ძაღლები ბიოლოგიური აქტივია (ცოცხალი ცხოველები), მაგრამ A საწარმო მათ დაცვის მომსახურებისათვის იყენებს, რაც სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობა არ არის. შესაბამისად, A საწარმომ ძაღლები უნდა აღრიცხოს, როგორც ძირითადი საშუალებები, მე-7 განყოფილების - გრძელვადიანი აქტივები - შესაბამისად.

B საწარმომ წინამდებარე სტანდარტის რომელი განყოფილება უნდა გამოიყენოს თავისი ძაღლების ბულალტრული აღრიცხვისთვის?

B საწარმო თავის ძაღლებს (ბიოლოგიური აქტივი) იყენებს სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობისათვის (B საწარმო მათ ბიოლოგიურ ტრანსფორმაციას მართავს გაყიდვის მიზნით დამატებითი ბიოლოგიური აქტივების მისაღებად). შესაბამისად, B საწარმომ თავისი ძაღლები უნდა აღრიცხოს, როგორც ბიოლოგიური აქტივი სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში (ანუ მე-8 განყოფილების - ბიოლოგიური აქტივები სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში - შესაბამისად).

7.2 ძირითადი საშუალებები – მატერიალური აქტივები, რომლებიც:

(ა) იმყოფება საწარმოს განკარგულებაში და გამოიყენება საქონლის საწარმოებლად, საქონლის ან მომსახურების მისაწოდებლად; იჯარით გასაცემად ან ადმინისტრაციული მიზნებისათვის; და (ბ) მოსალოდნელია მათი ერთ საანგარიშგებო პერიოდზე მეტი პერიოდის განმავლობაში გამოყენება.

მაგალითი 2- საქონლის საწარმოებლად გამოყენებული ძირითადი საშუალებები

A საწარმო ქიმიკატებს სტრიქონებს შორის დაშორება შესამცირებელია მისი საწარმოო დანადგარები.

A საწარმო თავის ქარხანას ემსახურება საკუთარი სპეციალიზებული ტექნიკის გამოყენებით, რომელიც უნიკალურია აღნიშნული ქარხნის მომსახურების

სტრიქონებს შორის დაშორება შესამცირებელია ხელმძღვანელობის შეფასებით A საწარმოს საწარმოო და მომსახურე აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადებია:

- მიწა: განუსაზღვრელი;

- შენობები: 30 წელი;
- საწარმოო დანადგარები: 10 წელი;
- მომსახურე ტექნიკა 5 წელი.

მიწა, შენობები, საწარმოო დანადგარები და მომსახურე ტექნიკა კლასიფიცირებულია, როგორც ძირითადი საშუალებები, რადგან ისინი წარმოადგენენ მატერიალურ აქტივებს, რომლებსაც A საწარმო მოელის, რომ საქონლის საწარმოებლად გამოიყენებს ერთზე მეტი საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში.

მაგალითი 3- გასაქირავებლად ფლობილი ძირითადი საშუალებები

A საწარმო ფლობს სამ ავტომანქანას, რომლებსაც მომხმარებლებზე აქირავებს არაუმეტეს 90 დღის ვადით. A საწარმო მსგავს ავტომანქანებს შეძენიდან 3 წლის შემდეგ ყიდის.

A საწარმო თავის ავტომანქანებს ძირითადი საშუალების კლასიფიკაციას ანიჭებს, რადგან ისინი მატერიალური აქტივებია, რომლებიც გამიზნულია გასაქირავებლად ერთზე მეტი პერიოდის განმავლობაში.

მაგალითი 4- ადმინისტრაციული მიზნებისთვის ფლობილი ძირითადი საშუალებები

A საწარმო ფლობს კომპიუტერს, რომელსაც თავისი სამეურნეო საქმიანობის დეტალური ბუღალტრული ჩანაწერების საწარმოებლად იყენებს.

კომპიუტერი ძირითადი საშუალებაა, რადგან A საწარმო მას ფლობს ადმინისტრაციული მიზნებისთვის და მოელის, რომ მას ერთზე მეტი საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში გამოიყენებს.

სათადარიგო ნაწილები, სათადარიგო მოწყობილობები და მომსახურე ტექნიკა

სათადარიგო ნაწილები, სათადარიგო მოწყობილობები და მომსახურე ტექნიკა, რომლის გამოყენებაც მოსალოდნელია ერთზე მეტი საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში, აკმაყოფილებს ძირითადი საშუალების განმარტებას და მე-7 განყოფილების - გრძელვადიანი აქტივები - შესაბამისად უნდა აღირიცხოს.

თუ მოსალოდნელი არ არის, რომ მსგავსი აქტივები ერთზე მეტი პერიოდის განმავლობაში გამოიყენება, ისინი მარაგის სახით უნდა აღირიცხოს მე-7 განყოფილების - მარაგები - შესაბამისად.

გარემოსდაცვითი და უსაფრთხოების აღჭურვილობა

მაგალითი 5- ძირითადი საშუალებები - გარემოსდაცვითი და უსაფრთხოების აღჭურვილობა:

მარეგულირებელი ნორმების შესაბამისად A საწარმო თავისი ღია კარიერისთვის ყიდულობს შემდეგ გარემოსდაცვით და უსაფრთხოების აღჭურვილობას :

- ერთჯერადი დამცავი ტანსაცმელი: ერთჯერად დამცავ ტანსაცმელს ურიგებენ კარიერზე ყოფნისას მათ, ვინც კარიერს იშვიათად სტუმრობს;
- სპეცტანსაცმელი(დამცავი ზედა ჩასაცმელი): ყოველი თვის პირველ დღეს კარიერის თითოეულ თანამშრომელს ორ სპეცტანსაცმელს აძლევენ კარიერზე იმ თვის განმავლობაში მუშაობისას დამცავ საშუალებად

გამოსაყენებლად;

- ჩაფხუტები: შრომითი საქმიანობის დაწყებისას თითოეულ მუშას აძლევენ ჩაფხუტს. ჩაფხუტები დაახლოებით ოთხ წელიწადში ერთხელ ახლით იცვლება.

A საწარმომ უნდა გამოიყენოს შემდეგი სახის კლასიფიკაცია:

- ერთჯერადი დამცავი ტანსაცმელისა და სპეცტანსაცმელის - მარაგების სახით (იხ. მე-6 განყოფილება) კლასიფიცირება, რადგან A საწარმო მათ გამოყენებას ერთ პერიოდში მოელოს;
- ჩაფხუტების - ძირითადი საშუალებების სახით (იხ. მე-7 განყოფილება) კლასიფიცირება, რადგან საწარმო მოელოს, რომ მათ ერთზე მეტი პერიოდის განმავლობაში გამოიყენებს.

7.3 არამატერიალური აქტივი – იდენტიფიცირებადი არაფულადი აქტივი, ფიზიკური ფორმის გარეშე. ასეთი აქტივი იდენტიფიცირებადად მიიჩნევა მაშინ, როდესაც: **(ა)** განცალკევებადია, ანუ შესაძლებელია მისი განცალკევება ან გამოყოფა საწარმოსგან და გაყიდვა, გადაცემა, ლიცენზიით ან იჯარით გაცემა ან გაცვლა ინდივიდუალურად, ან დაკავშირებულ ხელშეკრულებასთან, აქტივთან ან ვალდებულებასთან ერთად; ან **(ბ)** წარმოიშობა სახელშეკრულებო ან სხვა იურიდიული უფლებებიდან, მიუხედავად იმისა, შესაძლებელია თუ არა ამ უფლებების გადაცემა ან განცალკევება საწარმოსგან, ან სხვა უფლებებისა და ვალდებულებებისაგან.

ნაკლებად სავარაუდოა, რომ მეოთხე კატეგორიის საწარმოებს არსებითი არამატერიალური აქტივები გააჩნდეთ.

არამატერიალური აქტივების მაგალითებია:

- დაპატენტებული ტექნოლოგია, კომპიუტერული პროგრამული უზრუნველყოფა, მონაცემთა ბაზები და სავაჭრო საიდუმლოებები;
- სავაჭრო ნიშნები, ბრენდები, საგამომცემლო მონაცემები, ინტერნეტის დომენები;
- ვიდეო და აუდიო-ვიზუალური მასალა (მაგალითად, ფილმები, სატელევიზიო პროგრამები);
- ლიცენზია, როიალტები და იმპორტის კვოტები;
- ფრანშიზის შეთანხმებები; და
- მარკეტინგის უფლებები.

არამატერიალური აქტივების შექმნა შეიძლება სხვადასხვა გზით, მაგალითად: ცალკე შესყიდვით; საწარმოთა გაერთიანების ფარგლებში: სახელმწიფო გრანტით ან აქტივების გაცვლით.

ზოგიერთ არამატერიალურ აქტივს საწარმოებიც ქმნიან, თუმცა მსგავსი აქტივების აღიარება აკრძალულია (იხ. პუნქტი 7.4(გ)).

მაგალითი 6- არამატერიალური აქტივი

A საწარმო ფლობს პროგრამულ უზრუნველყოფას, რომელსაც თავისი ბიზნეს-საქმიანობის ბუღალტრული აღრიცხვის საწარმოებლად იყენებს.

ეს შეძენილი საბუღალტრო პროგრამული უზრუნველყოფა არამატერიალური აქტივია, რადგან A საწარმო მას ადმინისტრაციული მიზნებისთვის ფლობს და მის გამოყენებას ვარაუდობს ერთზე მეტი საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში.

აღიარება

7.4 საწარმომ გრძელვადიანი აქტივი უნდა აღიაროს მაშინ, როდესაც:

- (ა) შესაძლებელია მისი თვითღირებულების საიმედოდ შეფასება;
- (ბ) მოსალოდნელია, რომ საწარმო მომავალში ამ აქტივის გამოყენებით მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს.

აღიარების აღნიშნული კრიტერიუმებით განისაზღვრება, რომელი გრძელვადიანი აქტივები უნდა აისახოს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში.

შეძენილი გრძელვადიანი აქტივის ღირებულების საიმედოდ შეფასება თითქმის ყოველთვის შესაძლებელია. როგორც წესი, გრძელვადიანი აქტივის ღირებულება ცნობილია, რადგან მყიდველი გარკვეული ოდენობით თანხას იხდის. სხვა შემთხვევაში, მაგალითად, არაფულადი აქტივების გაცვლისას, შესაძლებელია ღირებულების შეფასება. პუნქტში 2.17 ხაზგასმულია, რომ დასაბუთებული შეფასებების გამოყენება ფინანსური ანგარიშგების შედგენის მნიშვნელოვანი ნაწილია და არ ამცირებს მის საიმედოობას.

ინფორმაცია საიმედოა მაშინ, თუ იგი არ შეიცავს არსებით შეცდომას, არ არის მიკერძოებული და სამართლიანად აჩვენებს იმას, რის საჩვენებლადაც არის გამიზნული, ან რასაც უნდა აჩვენებდეს, გონივრული მოლოდინის ფარგლებში. შესაბამისად, ნათელია, რომ აქტივის საიმედოდ შეფასება სიზუსტეს არ გულისხმობს.

აქტივის (ან აქტივების ერთობლიობის) აღიარების აღბათობაზე დაფუძნებული კრიტერიუმი გულისხმობს იმის აღბათობას, გრძელვადიანი აქტივი გამოიწვევს თუ არა მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებში საწარმოში ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლას. რაციონალური ბიზნეს-პრაქტიკა გვიჩვენებს, რომ აღბათობაზე დაფუძნებული კრიტერიუმი თითქმის ყოველთვის დამაკმაყოფილებელია, როდესაც ხორციელდება გრძელვადიანი აქტივის შეძენა.

გრძელვადიანი აქტივების აღიარებასთან დაკავშირებული არსებითობის შესახებ ინფორმაციისთვის იხილეთ 4.3 პუნქტში მოცემული 1-3 მაგალითები.

მაგალითი 7- არამატერიალური აქტივების აღიარება

01/01/20X1 წელს A საწარმო 3,000 ლარს იხდის საბუღალტრო პროგრამული

უზრუნველყოფის შესაძენად, რომელსაც იგი თავისი სამეურნეო საქმიანობის ბუღალტრული აღრიცხვის საწარმოებლად გამოიყენებს.

A საწარმომ შექმნილი პროგრამული უზრუნველყოფა გრძელვადიანი არამატერიალურ აქტივად უნდა აღიაროს, რადგან მისი ღირებულება საიმედოდაა შეფასებული (3,000 ლარი) და მოსალოდნელია, რომ A საწარმო მომავალში ეკონომიკურ სარგებელს მიიღებს პროგრამული უზრუნველყოფის ადმინისტრაციული მიზნით ერთზე მეტი საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში გამოიყენებიდან.

მაგალითი 8- არამატერიალური აქტივების აღიარება

20X1 წლის იანვარში B საწარმოს თანამშრომლებმა შექმნეს საბუღალტრო პროგრამული უზრუნველყოფა, რომლის გამოყენებას B საწარმო აპირებს თავისი სამეურნეო საქმიანობის ბუღალტრული ჩანაწერების საწარმოებლად. თანამშრომლის ხელფასი პროგრამულ უზრუნველყოფაზე მუშაობის პერიოდში იყო 3,000 ლარი.

B საწარმომ არ უნდა აღიაროს საწარმოში შექმნილი პროგრამული უზრუნველყოფა გრძელვადიანი არამატერიალური აქტივის სახით, ვინაიდან, მიუხედავად აღიარების კრიტერიუმების დაკმაყოფილებისა, პროგრამული უზრუნველყოფა შეიქმნა საწარმოს შიგნით არამატერიალურ აქტივზე გაწეული დანახარჯების შედეგად.

მაგალითი 9- გრძელვადიანი აქტივების გაცვლის აღიარება

01/01/20X1 წელს A საწარმომ თავისი ძველი სამგზავრო ავტომანქანა გაცვალა სპეციალურად დამზადებულ დანადგარზე, რომლის გამოყენება მაშინვე დაიწყო თბილისში თავისი საწარმოო ოპერაციების წარმადობის გაზრდისათვის.

მართალია, საბაზრო ღირებულების საფუძველზე შეუძლებელია მიღებული დანადგარის ღირებულების შეფასება, მაგრამ A საწარმოს მიაჩნია, რომ მიღებული დანადგარის ღირებულება გადაცემული ავტომანქანის ღირებულების ტოლია. გადაცემული ავტომანქანის ღირებულების საიმედო შეფასება დაეფუძნება გაცვლის თარიღით თბილისში მსგავსი მარკის, მოდელისა და მდგომარეობის ავტომანქანების გასაყიდ ფასებს. შესაბამისად, A საწარმოს შეუძლია მიღებული დანადგარის ღირებულების საკმარისად საიმედოდ განსაზღვრა იმისათვის, რომ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ეს აქტივი გრძელვადიანად აღიაროს.

- 7.5 მიწა და შენობა-ნაგებობები დამოუკიდებელი აქტივებია, ამიტომ საწარმომ ისინი ცალ-ცალკე უნდა აღრიცხოს მაშინაც კი, თუ ისინი ერთად არის შექმნილი

აუცილებელია შენობების იმ მიწისაგან განცალკევება, რომელზეც ისინია აშენებული, ძირითადად იმიტომ, რომ წინამდებარე სტანდარტით შენობებს ცვეთა ერიცხება (იხ. პუნქტი 7.13), ხოლო მიწის ნაკვეთს ცვეთა არ ერიცხება. შესაბამისად, შენობასთან ერთად მიწის ნაკვეთის, რომელზეც შენობაა აშენებული, შექმნისას მთლიანი შესყიდვის ფასი რაციონალურ და თანმიმდევრულ საფუძველზე უნდა განაწილდეს მიწის ნაკვეთსა და შენობას შორის. ერთ-ერთი საფუძველი, რომლის გამოყენება შეიძლება მთლიანი შესყიდვის ფასის გასანაწილებლად, არის თითოეული მათგანის საბაზრო

ღირებულება შეძენის თარიღისათვის.

მაგალითი 10- მიწის ნაკვეთისა და შენობის ცალ-ცალკე აღიარება

01/01/20X1 წელს A საწარმომ 220,000 ლარად შეიძინა ქონება, რომელიც მოიცავდა მიწის ნაკვეთსა და შენობას. შესყიდვის ფასის განსაზღვრისას A საწარმომ პირველ რიგში განსაზღვრა თითოეული მათგანის საბაზრო ღირებულება:

- 50,000 ლარი - მიწის ნაკვეთი; და
- 200,000 ლარი - შენობა.

შესაბამისად, A საწარმო კმაყოფილია, რადგან გამყიდველისთვის მისაღები აღმოჩნდა მის მიერ შეთავაზებული დაბალი ფასი 220,000 ლარი.

შეფასებული საბაზრო ღირებულებების საფუძველზე A საწარმო შესყიდვის ფასს, 220,000 ლარს მიწის ნაკვეთისა და შენობის თვითღირებულებაზე შემდეგნაირად ანაწილებს:

დასახელება	ინდივიდუალური შეფასება	განაწილების კოეფიციენტი	ფაქტობრივი ღირებულების განაწილება
მიწის ნაკვეთი	50,000 ლარი	20% ⁽¹⁾	44,000 ლარი ⁽³⁾
შენობა	200,000 ლარი	80% ⁽¹⁾	176,000 ლარი ⁽⁴⁾
სულ	250,000 ლარი	100%	220,000 ლარი

შენიშვნები:

$$(1) 50,000 \text{ ლარი} / 250,000 \text{ ლარი} \times 100\% = 20\%$$

$$(2) 200,000 \text{ ლარი} / 250,000 \text{ ლარი} \times 100\% = 80\%$$

$$(3) 20\% \times 220,000 \text{ ლარი} = 44,000 \text{ ლარი}$$

$$(4) 80\% \times 220,000 \text{ ლარი} = 176,000 \text{ ლარი}$$

შეფასებათა თავდაპირველი აღიარებისას

- 7.6 საწარმომ გრძელვადიანი აქტივი თავდაპირველად აღიარებისას უნდა შეაფასოს თვითღირებულებით.
- 7.7 გრძელვადიანი აქტივების თვითღირებულება მოიცავს შეძენის დანახარჯებსა და ყველა ისეთ დანახარჯს, რომელიც პირდაპირ დაკავშირებულია აქტივის იმ ადგილზე და ისეთ მდგომარეობაში მოყვანასთან, რომ შესაძლებელი იყოს მისი გამოყენება ხელმძღვანელობის მიერ დასახული მიზნების შესაბამისად, გარდა ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული დანახარჯებისა.

ქვემოთ მოცემულია იმ დანახარჯების მაგალითები, რომლებიც მიჩნეულია, რომ არ წარმოადგენს გრძელვადიანი აქტივების შეძენის ან შექმნის პირდაპირ დანახარჯებს და საწარმომ ისინი ხარჯებში უნდა

ასახოს მათი გაწვევისას:

ახალი შენობა-ნაგებობის გახსნის დანახარჯები;

ახალი პროდუქტის ან მომსახურების წარდგენის დანახარჯები (მათ შორის რეკლამისა და წახალისების ღონისძიებების დანახარჯები);

საქმიანობის ახალ ადგილმდებარეობაზე ან მომხმარებელთა ახალ ჯგუფთან საქმიანობის დაწყების დანახარჯები (მათ შორის, პერსონალის ტრენინგის დანახარჯები); ადმინისტრაციული და სხვა ზოგადი ზედნადები დანახარჯები.

ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული დანახარჯები არის პროცენტის ხარჯი და სხვა დანახარჯები, რომელსაც საწარმო გასწევს სესხის აღებისას (მაგალითად, სესხის პროცენტი და საკომისიო). თუნდაც ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული დანახარჯები პირდაპირ იყოს დაკავშირებული გრძელვადიანი აქტივის შექმნასთან ან შექმნასთან, ისინი იმ პერიოდის შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში უნდა აისახოს, როდესაც მოხდა დანახარჯის გაწევა.

- 7.8 შექმნის დანახარჯები მოიცავს მისი შექმნის (ნასყიდობის) ფასს, იმპორტის გადასახადსა და სხვა გადასახადებს (არაპირდაპირი გადასახადების გარდა, რომლებიც შემდგომში დაბრუნებას (ჩათვლას) ექვემდებარება), ტრანსპორტირების, დატვირთვა-გადმოტვირთვის დანახარჯებსა და სხვა დანახარჯებს, რომლებიც უშუალოდ არის დაკავშირებული მის შექმნასთან. შექმნის დანახარჯების დათვლისას გაანგარიშებული თანხა შემცირდება სავაჭრო დათმობის, სხვადასხვა სახის ფასდათმობისა და სხვა ანალოგიური მუხლების ღირებულებით. თუ გადახდა გადავადებულია (შემდგომი გადახდის პირობით) და შემდგომი გადახდის ფასი მეტია დაუყოვნებლივ გადახდის ფასზე, მაშინ შექმნის დანახარჯებში ასახული შექმნის ფასი არის გარიგების თარიღისთვის ხელმისაწვდომი დაუყოვნებლივ გადახდის ფასი. სხვაობა შემდგომი გადახდის ფასსა და დაუყოვნებლივ გადახდის ფასს შორის უნდა აღირიცხოს მე-5 განყოფილების - „ფინანსური ინსტრუმენტები“ - შესაბამისად.

შექმნასთან პირდაპირ დაკავშირებული დანახარჯების მაგალითებია: იურიდიული და საბროკერო მომსახურების საზღაური, ადგილის მომზადებასთან დაკავშირებული დანახარჯების, მონტაჟის, აწყობისა და ფუნქციური შესაძლებლობების შემოწმების/ტესტირების დანახარჯები.

მაგალითი 11- გრძელვადიანი აქტივის შექმნის დანახარჯი

01/01/20X1 წელს A საწარმომ მოწყობილობა შეიძინა B საწარმოსგან 60,000 ლარად, შემდგომში ჩასათვლეელი დღგ-ს, 18%, ჩათვლით.

20X1 წლის იანვარში:

- C საწარმო 2,000 ლარს ამატებს A საწარმოს ამ მოწყობილობის A საწარმოს ტერიტორიაზე ტრანსპორტირებისათვის და 10,000 ლარს მისი დამონტაჟებისათვის. ეს დანახარჯები არ მოიცავს შემდეგში ჩასათვლელ დღგ-ს, რადგან C საწარმო დღგ-ს გადამხდელი არ არის;
- ამ მოწყობილობის მოდიფიცირებისათვის A საწარმომ 5,500 ლარის

ოდენობით დანახარჯი გასწია მასალებსა და ნედლეულზე, ხოლო 6,500 ლარი სამუშაო ძალაზე, რათა შესაძლებელი ყოფილიყო მისი გამოყენებით იმ პროდუქციის წარმოება, რომელსაც საწარმო უშვებს.

ორივე, B და C საწარმოები დათანხმდნენ მიწოდებიდან 90 დღის შემდეგ გადახდაზე, რაც ჩვეულებრივი საკრედიტო ვადაა. 20X1 წლის თებერვალში A საწარმოს თანამშრომლებმა:

- ტრენინგი გაიარეს ახალი მოწყობილობის ოპერირებაში. ტრენინგის დანახარჯები იყო 1,400 ლარი მოწვეული ინსტრუქტორისთვის და 1,000 ლარი პერსონალის მიერ ტრენინგზე დროის დახარჯვისთვის;
- განახორციელეს მოწყობილობის ტესტირება და დამატებითი მოდიფიცირება, რაც აუცილებელი იყო მოწყობილობის ისე მუშაობისთვის, როგორც ხელმძღვანელობას ჰქონდა გამიზნული. ტესტირების ეტაპის დანახარჯებმა შეადგინა 2,100 ლარი ნედლეულისა და მასალებისთვის და 1,600 ლარი სამუშაო ძალისთვის. 01/03/20X1 წელს ახალი მოწყობილობა მზად იყო გამოყენებისთვის. თუმცა, დასაწყისში მცირე რაოდენობით შეკვეთების გამო A საწარმომ 20X1 წლის მარტში 2,300 ლარი საოპერაციო ზარალი მიიღო. მას შემდეგ მოწყობილობა მოგებით მუშაობს.

ახალი მოწყობილობის შეძენის დანახარჯი შემდეგნაირად განისაზღვრება:

აღწერა	გამოთვლა ან მიზეზი
შესყიდვის ფასი ჩვეულებრივ საკრედიტო ვადაში გადახდით	50,847 ლარი (60,000 ლარი შესყიდვის ფასი დღგ-ის ჩათვლით /1.18, შემდეგში ჩასათვლელი დღგ-ის გამოსაქვითად.
ტრანსპორტირებისა და მონტაჟის დანახარჯები	12,000 ლარი (2,000 ლარი + 10,000 ლარი)
მოწყობილობის მოდიფიცირების დანახარჯები (მომზადების დანახარჯები)	12,000 ლარი (5,500 ლარი ნედლეული და მასალები + 6,500 ლარი სამუშაო ძალა)
ტრენინგის დანახარჯები	მაშინვე შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში აღიარდება, რადგან მოწყობილობის გამოყენება ხელმძღვანელობის მიერ დასახული მიზნების შესაბამისად შესაძლებელი იყო ტრენინგის გარეშეც
ტესტირების დანახარჯები	ბი 3,700 ლარი (2,100 ლარი ნედლეული და მასალები + 1,600 ლარი სამუშაო ძალა)
საოპერაციო ზარალი	მაშინვე შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში აღიარდება.
შეძენის დანახარჯები	78,547 ლარი

A საწარმო ამ შექმნას შემდეგი ბუღალტრული გატარებების მეშვეობით აღრიცხავს:

მუხლი	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
გრძელვადიანი აქტივები: ძირითადი საშუალებები	78,547	
სხვა მოკლევადიანი აქტივები : ჩასათვლელი დღგ	9,153	
მოგება-ზარალი: სხვა ხარჯები - მოწვეული ტრენერი (1,400 ლარი) - პერსონალის დანახარჯები (1,000 ლარი)	2,400	
სავაჭრო კრედიტი - B საწარმო (60,000) - C საწარმო (12,000) - ტრენერი (1,400)		73,400
მარაგები (5,500 + 2,100)		7,600
გადასახდელი შრომის ანაზღაურება (6,500 + 1,000 + 1,600)		9,100

გადახდის ჩვეულებრივ საკრედიტო ვადაზე ხანგრძლივად გადავადებისას, როგორც წესი, შესყიდვის ფასი უფრო მაღალია, ვიდრე ჩვეულებრივი საკრედიტო ვადაში გადახდის შემთხვევაში. ამის მიზეზია ის, რომ, ფაქტობრივად, მომწოდებელი აფინანსებს აქტივის შესყიდვას. ჩვეულებრივი საკრედიტო ვადით შესყიდვის ფასსა და გადავადებული საკრედიტო ვადით შესყიდვის ფასს შორის სხვაობა საპროცენტო ხარჯის სახით აღიარდება მყიდველის შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში მე-5 განყოფილების - ფინანსური ინსტრუმენტები - შესაბამისად (პუნქტი 5.12).

მაგალითი 12- ჩვეულებრივ საკრედიტო ვადაზე ხანგრძლივ პერიოდში გადახდა

01/01/20X1 წელს A საწარმო მოწყობილობას B საწარმოსგან 60,000 ლარად ყიდულობს (ჩასათვლელი დღგ-ს, 18%, ჩათვლით) ორწლიანი, „უპროცენტო“ კრედიტით (რომელსაც A საწარმო მიიჩნევს ჩვეულებრივ საკრედიტო ვადაზე ხანგრძლივად გადავადებულად). ჩვეულებრივი საკრედიტო ვადით (90 დღის განმავლობაში უპროცენტო) შესყიდვის შემთხვევაში შექმნის ფასი იქნებოდა 49,400 ლარი (დღგ-ის გარეშე).

მოწყობილობის შექმნასთან დაკავშირებული სხვა პირდაპირი დანახარჯები არ არსებობს.

01/01/20X1 წელს A საწარმომ მოწყობილობის ღირებულება უნდა შეაფასოს 49,400 ლარად, რაც ჩვეულებრივი ფასია საკრედიტო ვადით გადახდის შემთხვევაში.

მთლიანი საპროცენტო ხარჯი, 1,447 ლარი, ორწლიან საკრედიტო პერიოდზე გამოითვლება, როგორც სხვაობა დღგ-ის გარეშე ფაქტობრივ ფასს, ანუ 50,847 ლარსა (60,000 ლარი/1.18) და ჩვეულებრივი საკრედიტო ვადით გასაყიდ ფასს, 49,400 ლარს, შორის. ეს სხვაობა წარმოადგენს

საპროცენტო ხარჯს, რომელიც წარმოიქმნება დაფინანსების შეთანხმების შედეგად. საჭიროა მისი საპროცენტო ხარჯად აღიარება წრფივი მეთოდით, ანგარიშსწორების ვადის (2 წელი) განმავლობაში, ანუ წელიწადში 723,5 ლარი(1,447 ლარი/2 წელი).

A საწარმო შეძენიდან ორი წლის განმავლობაში შემდეგ ბუღალტრულ გატარებებს შეასრულებს:

თარიღი	მუხლი	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
01/01/20X1	გრძელვადიანი აქტივები: ძირითადი საშუალებები	49,400	
	სხვა მოკლევადიანი აქტივები: ჩასათვლელი დღგ (ასანაზღაურებელი/ ამოღებადი დღგ)	9,153	
	სავაჭრო კრედიტი		58,553
20X1	საპროცენტო ხარჯი	723,5	
	სავაჭრო კრედიტი		723,5
20X2	საპროცენტო ხარჯი	723,5	
	სავაჭრო კრედიტი		723,5
31/12/20X2	სავაჭრო კრედიტი ფულადი სახსრები	60,000	60,000

საპროცენტო ხარჯის შესახებ დამატებითი ინფორმაციისთვის იხილეთ მე-5 განყოფილება - ფინანსური ინსტრუმენტები

7.9 საწარმომ არაფულადი აქტივ(ებ)ის, ან ფულადი და არაფულადი აქტივების ერთობლივად გაცვლის შედეგად შეძენილი გრძელვადიანი აქტივის თვითღირებულება უნდა შეაფასოს აღიარების თარიღის მდგომარეობით, საბაზრო ღირებულების ოდენობის საიმედოდ შეფასებით, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც (ა) გაცვლის ოპერაციას არ გააჩნია კომერციული შინაარსი, ან (ბ) არც მიღებული და არც გადაცემული აქტივის საბაზრო ღირებულება არ არის საიმედოდ შეფასებადი. ასეთ შემთხვევაში, აქტივის თვითღირებულება განისაზღვრება გადაცემული აქტივის საბალანსო ღირებულებით.

აქტივის საბაზრო ღირებულების საიმედოდ შეფასებისათვის საჭიროა ხელმძღვანელობის მსჯელობა. არაფინანსური აქტივის საბაზრო ღირებულების საიმედოდ შეფასების მრავალი მიდგომაა წარმოდგენილი მე-9 განყოფილებაში - არაფინანსური აქტივების გაუფასურება.

გაცვლის გარიგების აღრიცხვამდე საწარმო განსაზღვრავს გარიგებას კომერციული შინაარსი აქვს თუ არა, იმის გათვალისწინებით, მისი სამომავლო ფულადი ნაკადების ცვლილება რამდენად მოსალოდნელია ამ გარიგების შედეგად. გაცვლას კომერციული შინაარსი აქვს, თუ მიღებული აქტივის ფულადი ნაკადების კონფიგურაცია (რისკი, ვადები

და ოდენობა) განსხვავდება გადაცემული აქტივის ფულადი ნაკადების კონფიგურაციისგან.

მაგალითად, როდესაც საწარმო დიდ და ძველ სატვირთო ავტომანქანას ცვლის ახალ და პატარა სატვირთო ავტომანქანაზე, სავარაუდოდ ახალ ავტომანქანას დაბალი საოპერაციო ხარჯები და უფრო ხანგრძლივი სასარგებლო მომსახურების ვადა ექნება. შესაბამისად, ეს გაცვლა, სავარაუდოდ, გავლენას მოახდენს მომავალში მისაღებ ფულად ნაკადებზე. აქედან გამომდინარე ამ ოპერაციას ეკონომიკური შინაარსი გააჩნია.

მაგალითი 13- გრძელვადიანი აქტივების გაცვლა

01/01/20X1 წელს A საწარმომ თავისი ორი ძველი ავტომანქანა 15,000 ლარის ნაღდი ფულის დამატებით გაცვალა ერთ ახალ ავტობუსში. გარიგებას კომერციული შინაარსი აქვს. A საწარმოს მიერ განსაზღვრული ორი ძველი ავტომანქანის საბაზრო ღირებულების საიმედო შეფასება აღიარების თარიღით არის 55,000 ლარი. მათი საბალანსო ღირებულებაა 42,000 ლარი (თავდაპირველ ღირებულებას, 75,000 ლარს, გამოკლებული დაგროვილი ცვეთა, 33,000 ლარი). ახალი ავტობუსის საბაზრო ღირებულება 70,000 ლარია.

01/01/20X1 წელს საწარმო ახალ ავტობუსს აღიარებს და მის თვითღირებულებას 70,000 ლარად აფასებს. გაცვლის ამ გარიგების აღრიცხვა მოიცავს ასევე ორი ავტომობილის, რომელთა აღიარება შეწყდა, გასვლიდან მიღებული შემოსულობის, 13,000 ლარის ასახვას (70,000 ლარი ახალი ავტობუსი, გამოკლებული 42,000 ლარი ძველი ავტომანქანების საბალანსო ღირებულება და 15,000 ლარი გადახდილი ფულადი სახსრები).

A საწარმო მ შემდეგი ბუღალტრული გატარებები უნდა შეასრულოს:

მუხლი	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
გრძელვადიანი აქტივები: ძირითადი საშუალებები - თვითღირებულება - ავტობუსი	70,000	
გრძელვადიანი აქტივები: ძირითადი საშუალებები - დაგროვილი ცვეთა - ავტომანქანები	33,000	
გრძელვადიანი აქტივები: ძირითადი საშუალებები - თვითღირებულება - ავტომანქანები		75,000
ფულადი სახსრები		15,000
სხვა შემოსავალი: შემოსულობა ძირითადი საშუალებების გასვლიდან		13,000

7.10 საწარმომ სახელმწიფო გრანტით შეძენილი გრძელვადიანი აქტივის თვითღირებულება უნდა შეაფასოს ამ აქტივის აღიარების თარიღის მდგომარეობით, საბაზრო ღირებულების ოდენობის საიმედოდ შეფასებული თანხით (იხ. აგრეთვე მე-14 განყოფილება - „სახელმწიფო გრანტები“).

7.11 საწარმომ გრძელვადიანი აქტივი თავდაპირველი აღიარების შემდეგ უნდა შეაფასოს თვითღირებულებით, რომელსაც აკლდება დაგროვილი ცვეთა/ამორტიზაცია და დაგროვილი გაუფასურების ზარალი, რაც განისაზღვრება მე-9 განყოფილების - „არაფინანსური აქტივების გაუფასურება“ - შესაბამისად.

გრძელვადიანი აქტივის საბალანსო ღირებულება შემდეგში მცირდება ცვეთის თანხით, თუ ასეთი არსებობს (იხ. პუნქტები 7.12 –7.14), და გაუფასურებით, თუ ასეთი არსებობს (იხ. მე-9 განყოფილება - არაფინანსური აქტივების გაუფასურება).

გრძელვადიანი აქტივის საბალანსო ღირებულება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აისახება ნეტო თანხით (ანუ თვითღირებულება შემცირებული დაგროვილი ცვეთით და დაგროვილი გაუფასურებით).

7.12 ცვეთა/ამორტიზაცია უნდა ასახავდეს საწარმოს მიერ მოცემული აქტივის მომსახურების პოტენციალის მოხმარების ხასიათს, დანიშნულებისამებრ მისი გამოყენებისას. ცვეთის/ამორტიზაციის გაანგარიშება საჭიროებს მსჯელობასა და სააღრიცხვო შეფასებების გამოთვლას, მათ შორის:

(ა) ცვეთის/ამორტიზაციის დარიცხვის იმ მეთოდის განსაზღვრას, რომელიც ყველაზე უკეთესად ასახავს აქტივის მომსახურების პოტენციალის მოხმარების ხასიათს, დანიშნულებისამებრ მისი გამოყენებისას. (საწარმომ არამატერიალური აქტივებისთვის უნდა გამოიყენოს მხოლოდ ცვეთის/ამორტიზაციის დარიცხვის წრფივი მეთოდი, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც აშკარაა, რომ სხვა მეთოდი უფრო შესაფერისია).

ცვეთის მეშვეობით აქტივის ცვეთადი ღირებულება (საბალანსო ღირებულება, შემცირებული ნარჩენი ღირებულებით) მისი მომსახურების ვადაზე გადანაწილდება ცვეთის დარიცხვის ისეთი მეთოდით, რომელიც ყველაზე უკეთესად ასახავს აქტივის მომსახურების პოტენციალის მოხმარების ხასიათს, დანიშნულებისამებრ მისი გამოყენებისას.

როდესაც დროის გასვლა ყველაზე უკეთესად ასახავს აქტივის მომსახურების პოტენციალის მოხმარებას, გამოიყენება დროზე დაფუძნებული ცვეთის მეთოდები.

წარმოებული პროდუქციის რაოდენობაზე დამყარებული ცვეთის დარიცხვის მეთოდი გამოიყენება, როდესაც მწარმოებლურობა საუკეთესოდ ასახავს აქტივის მომსახურების პოტენციალის მოხმარებას.

ცვეთის დარიცხვის წრფივი მეთოდის გამოყენება შესაფერისია, როდესაც აქტივის მომსახურების პოტენციალი თანაბრად მოიხმარება პერიოდის განმავლობაში.

წრფივი მეთოდით წლიური ცვეთის ხარჯის გამოსათვლელი ფორმულაა:

$$\text{ცვეთის ხარჯი} = \frac{\text{გრძელვადიანი აქტივის თვითღირებულება} - \text{აქტივის ნარჩენი ღირებულება}}{\text{(სასარგებლო მომსახურების ვადა)}}$$

მაგალითი 14- ცვეთის დარიცხვის წრფივი მეთოდი

01/01/20X1 წელს A საწარმო სერვერის სისტემას ყიდულობს 18,000 ლარად.

ვინაიდან მონაცემები, რომლებსაც იგი ამუშავებს, კონფიდენციალურია, მარეგულირებელი ნორმებით დადგენილია, რომ A საწარმომ უნდა:

- განახორციელოს სერვერის დემონტაჟი მისი გამოყენებიდან 3 წლის შემდეგ, მიუხედავად იმისა, რამდენად ინტენსიურად იყენებდა იგი სერვერს სამწლიანი პერიოდის განმავლობაში; და
- გაანადგუროს ეს სერვერი ხმარებიდან ამოღების შემდეგ.

A საწარმომ სერვერს წრფივი მეთოდით უნდა დაარიცხოს ცვეთა, რადგან მისი გამოყენება სამი წლის განმავლობაში იგეგმება. შესაბამისად, A საწარმო ცვეთის ხარჯს აღიარებს 6,000 ლარის ოდენობით 20X1, 20X2 და 20X3 წლებში თავისი მოგების განსაზღვრისას, ანუ (18,000 ლარი ღირებულება – 0 ლარი ნარჩენი ღირებულება)/3 წელი.

ამონარიდი A საწარმოს 31 დეკემბერის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებიდან:

	20X1	20X2	20X3
	ლარი	ლარი	ლარი
გრძელვადიანი აქტივები - სხვა ძირითადი საშუალებები (საბალანსო ღირებულება)	12,000 ⁽¹⁾	6,000 ⁽²⁾	-

⁽¹⁾ 18,000 ლარი ღირებულება – 6,000 ლარი დაგროვილი ცვეთა.

⁽²⁾ 18,000 ლარი ღირებულება – 12,000 ლარი დაგროვილი ცვეთა.

ცვეთის დარიცხვის დაჩქარებული მეთოდის გამოყენება შესაფერისია, როდესაც აქტივის მომსახურების პოტენციური დასაწყისში უფრო მეტად მოიხმარება და დროის გასვლასთან ერთად მცირდება მოხმარება.

ცვეთის დარიცხვის დაჩქარებული მეთოდით წლიური ცვეთის ხარჯის გამოსათვლელი ფორმულაა:

$$\text{ცვეთის ხარჯი} = \text{საწყისი საბალანსო ღირებულება} \times \text{წლიური ცვეთის განაკვეთი, \%}$$

ცვეთის განაკვეთი განისაზღვრება საწარმოს ხელმძღვანელობის მიერ

კონკრეტული აქტივის ან მსგავსი აქტივების ჯგუფისთვის, აქტივის ნარჩენი ღირებულების გათვალისწინებით.

მაგალითი 15- ცვეთის დარიცხვის დაჩქარებული მეთოდი

31/12/20X1 წელს A საწარმომ 10,000 ლარის ღირებულების საწარმოო დანადგარი შეიძინა.

ხელმძღვანელობა დარწმუნებულია, რომ მოწყობილობა მისი მომსახურების ვადის დასაწყისში უფრო გამოსადეგია, ამიტომ გადაწყვეტს ცვეთის დარიცხვის დაჩქარებული მეთოდის გამოყენებას 40%-იანი წლიური ცვეთის განაკვეთით, რაც საუკეთესოდ ასახავს A საწარმოს მიერ ამ მოწყობილობის მომსახურების პოტენციალის მონმარებას. ცვეთის დარიცხვა ილუსტრირებულია ქვემოთ მოცემულ ცხრილში:

საანგარიშგებო თარიღი	წლის ცვეთის ხარჯი	წლის ბოლოს დაგროვილი ცვეთა (AD)	საბალანსო ღირებულება წლის ბოლოს (აქტივის ღირებულება - AD)
	ლარი	ლარი	ლარი
31/12/20X1: ღირებულება	-	-	10,000
31/12/20X2	4,000 = 10,000 * 40%	4,000	6,000
31/12/20X3 2	2,400 = 6,000 * 40%	6,400	3,600

წარმოებული პროდუქციის რაოდენობაზე დამყარებული ცვეთის დარიცხვის მეთოდის მიხედვით აქტივის მომსახურების პოტენციალი არის მომავალში მისი მეშვეობით წარმოებული პროდუქცია. შესაბამისად, ცვეთის ხარჯი მაღალია იმ პერიოდებში, როდესაც ფიზიკურად მეტი პროდუქცია იწარმოება. ცვეთის დარიცხვის ეს მეთოდი მრავალ აქტივთან მიმართებით გამოიყენება. იგი განსაკუთრებით შესაფერისია ისეთი აქტივებისთვის, რომელთა მომსახურების პოტენციალი ემთხვევა გამოკვეთილ მრავალპერიოდიან, პროდუქტიულ სასიცოცხლო ციკლს, მაგალითად ნაყოფის მომცემი კულტურები (როგორცაა ხეხილი) სოფლის მეურნეობაში.

წარმოებული პროდუქციის რაოდენობაზე დამყარებული ცვეთის დარიცხვის მეთოდით ცვეთის გამოთვლის ფორმულაა:

$$\text{ცვეთის ხარჯი} = \text{ცვეთადი თანხა} \times \frac{\text{პერიოდში წარმოებული ფიზიკური პროდუქცია}}{\text{მომსახურების ვადის განმავლობაში მოსალოდნელი წარმოებული პროდუქცია}}$$

მაგალითი 16- წარმოებული პროდუქციის რაოდენობის საფუძველზე ცვეთის დარიცხვა

01/01/20X1 წელს A საწარმომ 35,000 ლარის ღირებულების დანადგარი

შეიძინა. მოსალოდნელია, რომ ამ დანადგარით შესაძლებელია 200,000 კვადრატულ მეტრ ქსოვილის გამოუშვება. 20X1 წელს დაზგის მეშვეობით წარმოებულ იქნა 40,000 კვადრატული მეტრი ქსოვილი. შესაბამისად, 20X1 წელს ცვეთის ხარჯია 7,000 ლარი, რაც შემდეგნაირად

გამოითვლება:

$$35,000 \text{ ლარი ცვეთადი თანხა } \times \frac{40,000^{\circ} \text{ წარმოება } 20X1 \text{ წელს}}{200,000^{\circ} \text{ წარმოება (მომსახურების ვადაში)}}$$

(ბ) აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის შეფასებას, ანუ იმ პერიოდის შეფასებას, რომლის განმავლობაში მოსალოდნელია, რომ საწარმოს მიერ აქტივი ხელმისაწვდომი იქნება გამოსაყენებლად, ან მოსალოდნელია, რომ აქტივიდან საწარმო მიიღებს წარმოებული პროდუქციის ან მსგავსი ერთეულების გარკვეულ რაოდენობას;

გრძელვადიანი აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა (ზოგჯერ ეკონომიკურ ვადას უწოდებენ) შეიძლება ფიზიკური ვადის ტოლი ან უფრო ხანმოკლე იყოს. ცვეთადი აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის შეფასებისას ითვალისწინებენ ყველა ფაქტორს, მათ შორის: მოსალოდნელი ფიზიკური ცვეთა და დაზიანება; მოძველება (ანუ ტექნოლოგიური წინსვლა/წარმოების გაუმჯობესება, აქტივის გამოყენებით წარმოებულ პროდუქტზე/მომსახურებაზე მოთხოვნის შემცირება); ასევე აქტივის გამოყენებაზე იურიდიული ან სხვა შეზღუდვები.

სასარგებლო მომსახურების ვადა სააღრიცხვო შეფასებაა, რომელიც ცვლილებას ექვემდებარება. შესაბამისად, საჭიროა მიმდინარე და მომავალი პერიოდებისათვის სასარგებლო მომსახურების ვადისა და ცვეთის განაკვეთების შესწორება, როდესაც თავდაპირველი მოლოდინი მნიშვნელოვნად შეიცვლება.

მოსალოდნელია, რომ ყველა გრძელვადიან აქტივს, მიწის გარდა, განსაზღვრული მომსახურების ვადა აქვს და საჭიროა ცვეთის დარიცხვა (იხ. პუნქტი 7.14). შესაბამისად, ცვეთის/ამორტიზაციის დარიცხვა საჭიროა განსაზღვრული მომსახურების ვადის მქონე ყველა აქტივისთვის.

(გ) აქტივის ნარჩენი ღირებულების შეფასებას (თუმცა, საწარმომ ნარჩენი ღირებულება ნულის ტოლად უნდა მიიჩნიოს, თუ არ არსებობს ადვილად განსაზღვრადი ობიექტური მტკიცებულება იმ ფასისა, რა ფასადაც შესაძლებელი იქნებოდა აქტივის გაყიდვა, თუ მას უკვე ის ასაკი და მდგომარეობა ექნებოდა, რომელიც მოსალოდნელია მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს).

პრინციპში, ნარჩენი ღირებულება არის წმინდა ღირებულება (ანუ გასვლიდან მიღებული შემოსულობა, შემცირებული გასვლასთან დაკავშირებული მოსალოდნელი დანახარჯები), რომლის მიღებასაც საწარმო მოელის სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს. პრაქტიკაში აქტივის ნარჩენი ღირებულების განსაზღვრა უფრო ადვილია იმ ფასის შეფასებით, რა ფასადაც შესაძლებელი იქნებოდა აქტივის დღეს გაყიდვა, მას უკვე ის ასაკი და მდგომარეობა რომ ჰქონოდა, რომელიც

მოსალოდნელია მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს.

მოსალოდნელია, რომ მრავალი აქტივის ნარჩენი ღირებულება მიჩნეულ იქნეს ნულის ტოლად, თუ არ არსებობს ადვილად განსაზღვრადი ობიექტური მტკიცებულება იმ ფასისა, რა ფასადაც შესაძლებელი იქნებოდა აქტივის გაყიდვა, თუ მას უკვე ის ასაკი და მდგომარეობა ექნებოდა, რომელიც მოსალოდნელია მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს.

მაგალითად, აქტივის ნარჩენი ღირებულებაა 17,000 ლარი, თუ არსებობს ობიექტური მტკიცებულება, რომ დღეს აქტივი:

- შესაძლებელია გაიყიდოს 20,000 ლარად, აქტივს უკვე ის ასაკი და მდგომარეობა რომ ჰქონოდა, რომელიც მოსალოდნელია მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს; და
- აქტივის გასვლის მოსალოდნელი დანახარჯებია 3,000 ლარი.

7.13 აქტივზე ცვეთის/ამორტიზაციის დარიცხვა იწყება მაშინ, როდესაც აქტივი იმყოფება იმ ადგილას და მოყვანილია ისეთ მდგომარეობაში, რაც აუცილებელია აქტივის ექსპლუატაციისთვის ხელმძღვანელობის მიერ დასახული მიზნების შესაბამისად. აქტივზე ცვეთის/ამორტიზაციის დარიცხვა უნდა შეწყდეს, როდესაც აქტივის აღიარება შეწყდება ან სრულად გაცვდება.

მაგალითი 17- როდის იწყება ცვეთის დარიცხვა საინვესტიციო ქონების შემთხვევაში

01/01/20X1 A საწარმო საიჯარო შემოსავლის მისაღებად ბინას ყიდულობს 121,000 ლარად.

A საწარმო ბინას არემონტებს 20X1 წლის თებერვალსა და მარტში.

01/04/20X1 წელს ბინა მზადაა გასაქირავებლად.

01/05/20X1 წელს A საწარმო აფორმებს საიჯარო ხელშეკრულებას, რომელიც 01/06/20X1 წელს იწყება.

A საწარმომ ბინაზე ცვეთის დარიცხვა უნდა დაიწყოს 01/04/20X1-დან, როდესაც ბინა ისეთ მდგომარეობაში იყო მოყვანილი, რაც აუცილებელია აქტივის ექსპლუატაციისთვის, ხელმძღვანელობის მიერ დასახული მიზნების შესაბამისად (ანუ როდესაც ბინა საჭირო მდგომარეობაშია და მზად არის გასაქირავებლად).

მაგალითი 18- როდის უნდა დაიწყოს სპეციალიზებულ დანადგარზე ცვეთის დარიცხვა

15/01/20X1 წელს A საწარმო დანადგარს ყიდულობს თავისი ახალი საწარმოო ხაზისთვის.

15/02/20X1 წელს დანადგარი მიწოდებულია A საწარმოსთვის.

დანადგარის გამოყენებამდე საჭიროა სერტიფიცირებული ტექნიკოსის მიერ

მისი მონტაჟი და ტესტირება. ტესტირება 01/04/20X1 წელს დასრულდა.

20X1 წლის ივლისში A საწარმო ახალ საწარმოო ხაზს უშვებს.

A საწარმომ დანადგარზე ცვეთის დარიცხვა უნდა დაიწყო 01/04/20X1-

დან, როდესაც დანადგარი პირველად გახდა ხელმისაწვდომი ექსპლუატაციისთვის, ხელმძღვანელობის მიერ დასახული მიზნების შესაბამისად (ანუ როდესაც დასრულდა მონტაჟი და აუცილებელი ტესტირება).

- 7.14 მიწას ცვეთა არ ერიცხება, გარდა იმ იშვიათი გარემოებებისა, როდესაც მისი მომსახურების პოტენციური მცირდება შესაბამისი დანიშნულებით გამოყენებისას. საწარმომ ცვეთა/ამორტიზაცია უნდა დაარიცხოს ყველა სხვა გრძელვადიან აქტივს.

ვინაიდან მიწის მომსახურების პოტენციური, როგორც წესი არ მცირდება გამოყენებისას, მიწას ცვეთას არ არიცხავენ. თუმცა, როდესაც მიწის მომსახურების პოტენციური მცირდება შესაბამისი დანიშნულებით გამოყენებისას, საჭიროა მასზე ცვეთის დარიცხვა. მიწის ისეთი დანიშნულებით გამოყენება, რაც მოიხმარს მისი მომსახურების პოტენციალს (და, ამგვარად, ცვეთა უნდა დაერიცხოს), მოიცავს შემდეგს: როდესაც მიწის გამოფიტვა ხდება სამთო-მოპოვებითი საქმიანობის შედეგად (მაგალითად, კარიერი ან საბადო) ან როდესაც ის გამოიყენება ნაგავსაყრელად.

აღიარების შეწყვეტა

- 7.15 საწარმომ გრძელვადიანი აქტივის აღიარება უნდა შეწყვიტოს მისი გასვლისას, ან როდესაც მოსალოდნელი აღარ არის მისი გამოყენებიდან ან გასვლიდან მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მიღება.
- 7.16 გრძელვადიანი აქტივის აღიარების შეწყვეტიდან წარმოქმნილი ნებისმიერი შემოსულობა ან ზარალი მაშინვე უნდა აღიარდეს შემოსავლის ან ხარჯის სახით შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში.

მაგალითი 19- გრძელვადიანი აქტივის გასვლა

01/07/20X1 წელს A საწარმო 35,000 ლარის ღირებულების დანადგარს ყიდულობს. ხელმძღვანელობამ განსაზღვრა, რომ წრფივი მეთოდი საუკეთესოდ ასახავს დანადგარის მომსახურების პოტენციალის მოხმარებას და განსაზღვრავს დანადგარის:

- ნარჩენ ღირებულებას - 3,000 ლარი; და
- სასარგებლო მომსახურების ვადას - 8 წელი.

31/12/20X4 წელს დანადგარი 18,600 ლარად გაიყიდა B საწარმოზე. შეთანხმების შესაბამისად A საწარმომ გასწია დანადგარის დემონტაჟისა და მისი B საწარმოს ტერიტორიაზე ტრანსპორტირების მომსახურება, რაც შეადგენს 1,200 ლარს.

შესაბამისად, 31/12/20X4 წელს A საწარმო წყვეტს დანადგარის აღიარებას და აღიარებს გასვლიდან მიღებულ ზარალს 3,600 ლარის ოდენობით. გაყიდვიდან მიღებული ზარალი შემდეგნაირად გამოითვლება:

თანხა (ლარი)

დანადგარი თვითღირებულებით (A)	35,000
20X1 წლის ცვეთა (1/2 წელი)	2,000 ⁽¹⁾
20X2, 20X3 და 20X4 წლების ცვეთა (3 x 4,000 ლარი)	12,000
დაგროვილი ცვეთა (B)	14,000
საბალანსო ღირებულება გასვლის თარიღით (C) = A – B	21,000
გასაყიდი ფასი (D)	18,600
გაყიდვის დანახარჯები (E)	(1,200)
წმინდა გაყიდვის ფასი (F) = D – E	17,400
გასვლიდან მიღებული ზარალი (F – C)	(3,600)

შენიშვნა:

1) წლიური ცვეთა = (35,000 ლარი – 3,000 ლარი) / 8 წელი = 4,000 ლარი წლიურად. 20X1 წელს დაერიცხა მხოლოდ ექვსი თვის ცვეთა, რადგან აქტივი წლის დაწყებიდან ექვსი თვის შემდეგ შეიძინეს.

A საწარმომ შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში საერთო მოგების შემდეგ, „სხვა ხარჯების“ მუხლში უნდა ასახოს 3,600 ლარი ზარალი. 31/12/20X4 წელს A საწარმო შეასრულებს შემდეგ ბუღალტრულ გატარებებს:

ანგარიში	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
(1) დანადგარის აღიარების შეწყვეტა:		
გრძელვადიანი აქტივები: ძირითადი საშუალებები – დაგროვილი ცვეთა – დანადგარი	14,000	
გრძელვადიანი აქტივები: ძირითადი საშუალებები – დანადგარი – თვითღირებულება		35,000
გრძელვადიანი აქტივების გასვლა – დანადგარი	21,000	
(2) გასვლიდან მიღებული შემოსულობის აღიარება:		
დებიტორული დავალიანება ან ფულადი სახსრები	18,600	
გრძელვადიანი აქტივების გასვლა – დანადგარი		18,600
(3) დამატებითი გაყიდული საქონლის თვითღირებულების აღიარება:		
გრძელვადიანი აქტივების გასვლა – დანადგარი	1,200	

ანგარიშის „გრძელვადიანი აქტივების გასვლა - დანადგარი“ საბოლოო ნაშთია 3,600 ლარი სადებეტო, რაც წარმოადგენს ზარალს გასვლიდან. შენიშვნა: შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში გრძელვადიანი აქტივების გასვლიდან მიღებული შემოსავალი „ნეტო ამონაგების“ მუხლში არ აისახება. იგი აისახება მუხლში - „სხვა შემოსავალი (გრძელვადიანი აქტივების გასვლიდან)“.

მაგალითი 20 - აღიარების შეწყვეტა, როდესაც მოსალოდნელი აღარ არის მომავალში ეკონომიკური სარგებლის მიღება

31/12/20X4 წელს გაყიდვების ნაკლებობის გამო A საწარმომ მუყაოს ყუთების ასაწყოები დანადგარი დროებით ამოიღო წარმოებიდან. ვინაიდან A საწარმო მომავალში მოელის მუყაოს ყუთებზე მოთხოვნის გაზრდას მას ეს დანადგარი არ გაუყიდია.

30/06/20X6 წელს A საწარმომ დაასკვნა, რომ მცირე შანსია, რომ ბაზარზე მდგომარეობა იმდენად გაუმჯობესდეს, რომ მუყაოს ყუთების წარმოების ხელახლა დაწყება მოგებიანი იყოს. შესაბამისად, გადაწყვიტა მუყაოს ყუთების საწარმოებელი დანადგარის განადგურება, რადგან მისი გაყიდვის პერსპექტივა არ არსებობდა.

15/07/20X6 წელს A საწარმოს ხელმძღვანელობამ დანადგარი ფიზიკურად დატოვა სამრეწველო ნარჩენების ნაგავსაყრელზე.

როდის უნდა შეწყვიტოს A საწარმომ დანადგარის აღიარება?

A საწარმომ დანადგარის აღიარება 30/06/20X6 წელს უნდა შეწყვიტოს, რადგან ამ თარიღით აღარ არის მოსალოდნელი სამომავლო ეკონომიკური სარგებლის მიღება მისი გამოყენებიდან ან გასვლიდან.

შენიშვნები:

- მიუხედავად იმისა, რომ დანადგარი არ გამოიყენებოდა, მისი აღიარება არ შეწყდა 31/12/20X4 წელს და 31/12/20X5 წელს, რადგან ჯერ კიდევ მოსალოდნელი იყო მომავალში ეკონომიკური სარგებლის მიღება მისი გაყიდვიდან ან გასვლიდან. თუმცა, რადგან ხმარებიდან დროებითი ამოღება გაუფასურების მაჩვენებელია, A საწარმო მე-9 განყოფილების - არაფინანსური აქტივების გაუფასურება - შესაბამისად დანადგარს გაუფასურებაზე შეაფასებდა როგორც 31/12/20X4 წელს, ისე 31/12/20X5 წელს.
- აღიარების შეწყვეტამდე, როდესაც არ გამოიყენებოდა (ანუ 01/01/20X5-დან 30/06/20X6-მდე პერიოდში), დანადგარს ცვეთა დაერიცხებოდა დროის გასვლის გამო მისი მომსახურების პოტენციალის შემცირების შესაბამისად (რასაც გვიჩვენებს ცვეთის დარიცხვის წრფივი მეთოდის არჩევა).