

მე-8 განყოფილება

ბიოლოგიური აქტივები სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში

მოქმედების სფერო

8.1 წინამდებარე განყოფილება ეხება საწარმოს მიერ სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში გამოყენებული ბიოლოგიური აქტივების აღრიცხვას. ნაყოფის მიღების მომენტის შემდეგ სასოფლო-სამეურნეო პროდუქციის აღრიცხვა განსაზღვრულია მე-6 განყოფილებაში - „მარაგები“.

წინამდებარე განყოფილება ეხება მხოლოდ იმ ბიოლოგიური აქტივების (იხ. პუნქტი 8.2) აღიარებას და შეფასებას, რომლებიც სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში გამოიყენება (იხ. პუნქტი 8.3).

სხვა სიტყვებით, მე-8 განყოფილება არ ეხება:

- ბიოლოგიურ აქტივებს, რომლებიც სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობისგან განსხვავებული დანიშნულებით გამოიყენება. (მაგალითად, ბიოლოგიური აქტივები, რომლებზეც ვრცელდება მე-6 განყოფილება - მარაგები და მე-7 განყოფილება - ძირითადი საშუალებები. იხილეთ თვითსწავლების მასალები 7.1 პუნქტის შემდეგ)
- ფერმერულ მეურნეობაში გამოყენებულ არაბიოლოგიურ აქტივებს. (მაგალითად, მე-7 განყოფილება - ძირითადი საშუალებები - ეხება ფერმერის სასოფლო-სამეურნეო სავარგულებსა და ტრაქტორებს).

მე-8 განყოფილება არ ვრცელდება, ასევე იმ ცხოველებსა და მცენარეებზე, რომლებიც არ წარმოადგენენ საანგარიშგებო საწარმოს აქტივებს. მაგალითად, საწარმო, რომელიც ზღვაში თევზს იჭერს, ველურ ბუნებაში არსებულ თევზს აქტივის სახით არ ასახავს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში მანამ, სანამ თევზი მის კონტროლს არ დაექვემდებარება. როგორც წესი, მე-თევზის მიერ მსგავსი კონტროლი ხორციელდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც თევზი მეთევზის სათევზაო ბადეში მოხვდება, რა მომენტშიც იგი აღირიცხება მე-8 განყოფილების - მარაგები - შესაბამისად.

თუ მეთევზეს აქვს ლიცენზია, რომელიც სხვების მიერ თევზის დაჭერას გამორიცხავს, მაშინ ამ ლიცენზიის შედეგად მეთევზის მიერ მიღებული უფლებები არამატერიალური აქტივია და მე-7 განყოფილების - ძირითადი საშუალებები - შესაბამისად აღირიცხება.

8.2 ბიოლოგიური აქტივი არის ცხოველი ან მცენარე.

წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისთვის ფუნგი (მაგალითად, სოკო), მონერის ბაქტერიები და პროტისტები (ერთუჯრედიანი ორგანიზმები) ბიოლოგიურ აქტივებად მიიჩნევა, თუ მათი გამოყენება სასოფლო სამეურნეო საქმიანობის კრიტერიუმებს აკმაყოფილებს, მიუხედავად თანამედროვე მეცნიერებაში მათი, როგორც ცოცხალი ორგანიზმების ცალკე ოჯახის სტატუსისა. ქვემოთ, 8.4 პუნქტში მოცემულ ცხრილში ნაჩვენებია ბიოლოგიური აქტივების მაგალითები.

სასოფლო-სამეურნეო სავარგული ბიოლოგიური აქტივი არ არის. ის აღირიცხება მე-7 განყოფილების - გრძელვადიანი აქტივები - შესაბამისად.

8.3 სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობა არის საწარმოს საქმიანობა, რომელიც მოიცავს ბიოლოგიური აქტივების ტრანსფორმაციას გაყიდვის მიზნით, ან სოფლის მეურნეობის პროდუქციის ან დამატებითი ბიოლოგიური აქტივების მიღების მიზნით.

ბიოლოგიური ტრანსფორმაცია არის ზრდის, დეგენერაციის, წარმოებისა და გამრავლების პროცესი, რაც იწვევს რაოდენობრივ ან ხარისხობრივ ცვლილებებს, ან ორივეს ერთად, ცოცხალ მცენარეში ან ცხოველში.

როგორც წესი, ბიოლოგიური ტრანსფორმაციის მართვა ხორციელდება ბიოლოგიური ტრანსფორმაციისათვის აუცილებელი პირობების გაუმჯობესების, ან სულ მცირე სტაბილიზაციის სახით.

სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობის მაგალითებია:

- მეცხოველეობა (ანუ ცხოველების მოშენება უფრო მეტი ცხოველის მისაღებად ან მათგან პროდუქციის მისაღებად);
- მცენარეების დარგვა უფრო მეტი მცენარის მისაღებად ან მათგან პროდუქციის მისაღებად (მაგალითად ვენახი, ბალი, ერთწლიანი კულტურე-

ბი, მეტყვეობა და მეყვავილეობა).

ზოგიერთ შემთხვევაში შეიძლება ცხადი არ იყოს მონაწილეობს თუ არა ბიოლოგიური აქტივი სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში. მსგავს შემთხვევებში საჭიროა მსჯელობის გამოყენება შესაფერისი ფაქტებისა და გარემოებების გათვალისწინებით.

მაგალითად, ისეთი ცოცხალი ორგანიზმების აქტიურად განვითარება, როგორცაა, უჯრედები, ბაქტერიები და ვირუსები, შეიძლება წარმოადგენდეს სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობას ან არამატერიალურ აქტივს (ინტელექტუალურ საკუთრებას). თუ ორგანიზმების განვითარება კვლევის მიზნებისთვის ხდება, მაშინ ეს სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობა არ არის, რადგან ამ ორგანიზმების განვითარება გაყიდვის მიზნით, სოფლის მეურნეობის პროდუქციის ან დამატებითი ბიოლოგიური აქტივების მიღების მიზნით არ ხდება. როდესაც ორგანიზმების განვითარება სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულებისთვის სორცხულდება, მაგალითად ბაქტერიული კულტურის შექმნა ყველის ან იოგურტის მწარმოებლებზე გასაყიდად, მაშინ ეს საქმიანობა სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაა.

მაგალითი 1 - ბიოლოგიური ბაღი

A საწარმოს აქვს ბიოლოგიური ბაღი, სადაც ცხოველებს ზრდის გასაყიდად და ფართო საზოგადოებას ცხოველების ნახვის მომსახურებას სთავაზობს.

A საწარმომ წინამდებარე სტანდარტის რომელი განყოფილება უნდა გამოიყენოს თავისი ცოცხალი ცხოველების აღრიცხვისთვის?

გასაყიდად ცხოველების მოშენება გვიჩვენებს, რომ ამ ცხოველებზე ვრცელდება მე-8 განყოფილება - ბიოლოგიური აქტივები სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში. თუმცა, ფართო საზოგადოებისათვის ცხოველთა ნახვის მომსახურების გაწევა გვიჩვენებს, რომ ცხოველები წარმოადგენენ ძირითად საშუალებებს და მე-7 განყოფილების - ძირითადი საშუალებები - მოქმედების სფეროშია.

თუ ცხოველთა მოშენების ოპერაციის მონაწილე ცხოველები ფიზიკურად განცალკევებულნი არიან ცხოველთა ნახვის მომსახურებისთვის გამოყენებული ცხოველებისგან, მაშინ:

- მე-8 განყოფილება გამოყენებული უნდა იქნეს მოშენების ოპერაციის ცხოველებისათვის; და
- მე-7 განყოფილება გამოყენებული უნდა იქნეს ნახვის მომსახურებისთვის გამოყენებული ცხოველებისთვის.

თუმცა, ცხოველები, რომლებიც გამოიყენება როგორც მოშენების, ისე ნახვის მომსახურების საქმიანობაში, უნდა აღირიცხოს მე-7 ან მე-8 განყოფილების შესაბამისად. იმის განსაზღვრისთვის, თუ რომელი განყოფილება ვრცელდება, საჭიროა მსჯელობა:

- თუ მოშენების ოპერაცია უმნიშვნელოა (ანუ მხოლოდ უმნიშვნელო ფუ-

ლად ნაკადებს წარმოქმნის), მაშინ A საწარმომ მე-7 განყოფილება უნდა გამოიყენოს თავისი ცხოველების აღრიცხვისათვის;

- თუ ნახვის მომსახურება უმნიშვნელოა (ანუ მხოლოდ უმნიშვნელო ფულად ნაკადებს წარმოქმნის), მაშინ A საწარმომ მე-8 განყოფილება უნდა გამოიყენოს თავისი ცხოველების აღრიცხვისათვის;
- თუ ფულადი ნაკადები ორივე საქმიანობიდან (ანუ მოშენებიდან და ნახვის მომსახურებიდან) ინდივიდუალურად მნიშვნელოვანია, მაშინ A საწარმომ უნდა განსაზღვროს (არჩევანის გაკეთების ნაცვლად), რომელი განყოფილება მიესადაგება მისი ცხოველების აღრიცხვას. თავისი სააღრიცხვო პოლიტიკით თანმიმდევრულად უნდა განხორციელდეს მის სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში არსებული ყველა ბიოლოგიური აქტივის კლასიფიკაცია.

8.4 სოფლის მეურნეობის პროდუქცია არის საწარმოს ბიოლოგიური აქტივებიდან მიღებული პროდუქცია.

ბიოლოგიური აქტივებიდან მიღებული სოფლის მეურნეობის პროდუქცია (მაგალითად, რძე, ჩაის ფოთლები და მოჭრილი ხეები) მიღების მომენტიდან კლასიფიცირდება და აღირიცხება როგორც მარაგები (იხ. მე-6 განყოფილება - მარაგები).

თუმცა, პროდუქციის ბიოლოგიური აქტივიდან განცალკევებამდე (ანუ პროდუქციის მიღებამდე) იგი აღირიცხება, როგორც იმ ბიოლოგიური აქტივის ნაწილი, რომლისგანაც წარმოიშობა. შესაბამისად, თუ სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაა, მაშინ ბიოლოგიური აქტივი (მის პროდუქციასთან ერთად) მე-8 განყოფილების შესაბამისად აღირიცხება.

მაგალითი 2- სოფლის მეურნეობის პროდუქცია - ვენახი

A საწარმო თავის ვენახში მოკრეფილი ყურძნისგან ღვინოს აწარმოებს. ვაზის ლერწი და ვაზზე მიმაგრებული ყურძენი ბიოლოგიური აქტივებია სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში (მე-8 განყოფილება - ბიოლოგიური აქტივები სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში).

როდესაც საწარმო ყურძნის მოსავალს მიიღებს, მისი ბიოლოგიური ტრანსფორმაცია წყდება და ყურძნის აღებული მოსავალი ხდება სოფლის მეურნეობის პროდუქცია, რომელზეც მე-6 განყოფილება - მარაგები - ვრცელდება. ყურძნის წვენიც, რომლის ღვინოდ გარდაქმნას დიდი ხანი სჭირდება, ასევე მარაგებს წარმოადგენს (მე-6 განყოფილება-მარაგები).

ბიოლოგიური აქტივები	სოფლის მეურნეობის პროდუქცია	პროდუქტები
ღორები	დაკლული ღორი	ღორის ხორცის ნაჭრები

სახორცე მესაქონლეობა	დაკლული საქონელი	ძროხის ხორცის ნაჭრები, ტყავი
მერძეული მესაქონლეობა	რძე დაკლული საქონელი	იოგურტი, ყველი, კარაქი, ხორცი, ტყავი
ცხვარი	რძე მატყლი დაკლული ცხვარი	ყველი, ნართი ცხვრის ან ბატკნის ხორცის ნაჭრები
აბრეშუმის ტია	აბრეშუმი	ნართი
ფუტკარი	ფიჭა	თაფლი, ცვილი
ხეები ხე-ტყის პლანტაციებში	მოჭრილი ხეები	ხე-ტყის მასალა, ხის ნაჭრები
ჩაის ბუჩქი	მოკრეფილი ფოთოლი	ჩაი
ვაში	მოკრეფილი ყურძენი	ყურძნის წვენი, ღვინო
ხეხილი	მოკრეფილი ხილი	გადამუშავებული ხილი, ხილის წვენი

ზემოთ მოცემულ ცხრილში ნაჩვენებია ბიოლოგიური აქტივების, სოფლის მეურნეობის პროდუქციისა და მოსავლის აღების შემდეგ დამუშავების შედეგად მიღებული პროდუქტების მაგალითები.

აღიარება

- 8.5 საწარმომ სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში გამოყენებული ბიოლოგიური აქტივი უნდა აღიაროს მაშინ, როდესაც:
- საწარმო აკონტროლებს მოცემულ ბიოლოგიურ აქტივს;
 - შესაძლებელია ბიოლოგიური აქტივის თვითღირებულების საიმედოდ შეფასება; და
 - მოსალოდნელია ბიოლოგიურ აქტივთან დაკავშირებული მომავალი ეკონომიკური სარგებლის საწარმოში შემოსვლა.

აღიარების კრიტერიუმებით განისაზღვრება ბიოლოგიური აქტივი სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში პირველად როდის აისახება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში.

ბიოლოგიური აქტივის აღიარების ძირითადი კრიტერიუმია მასზე კონტროლი. აუცილებელია ასევე მისი ღირებულების საიმედოდ შეფასება და მოსალოდნელი უნდა იყოს მისგან ეკონომიკური სარგებლის მიღება. დასაბუთებული რწმუნების გამოყენება ფინანსური ანგარიშგების მომზადების აუცილებელი ნაწილია და არ ამცირებს მის საიმედოობას.

და ბოლოს, ცოცხალ მცენარეებსა და ცხოველებზე დანახარჯების აქტივის სახით აღიარებისთვის მოსალოდნელი უნდა იყოს, რომ ეს დანახარჯები გამოიწვევს საწარმოში ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლას მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებში.

მაგალითი 3- თავდაპირველი აღიარება

31/12/20X1 წელს A საწარმო ხელშეკრულებას აფორმებს B საწარმოსთან ფიქსირებულ ფასად ხარის ყიდვაზე.

A საწარმო ხარს ყიდულობს, რათა გააუმჯობესოს თავისი ნახირის გენეტიკური მრავალფეროვნება ისეთი ხარის მეშვეობით, რომელსაც ხორცის მაღალი გამოსავლიანობის გენები აქვს.

31/01/20X2 წელს B საწარმო ხარს აწვდის A საწარმოს.

15/02/20X2 A საწარმო მიღებული ხარისთვის თანხას უხდის B საწარმო-ს.

A საწარმომ პირველად როდის უნდა აღიაროს ხარი თავის ბიოლოგიურ აქტივად?

A საწარმომ ხარი თავის ბიოლოგიურ აქტივად უნდა აღიაროს მიწოდების თარიღით, 31/01/20X2-ს, ვინაიდან ეს არის მომენტი, როდესაც იგი პირველად აკონტროლებს ხარს. ხარის ღირებულება 31/12/20X1-ის თარიღისთვის უკვე ცნობილია და ხარის შეძენის ეკონომიკური დასაბუთება (გაზრდილი ფულადი ნაკადის შემოსვლა ხარის შთამომავლობის ხორცის უფრო მაღალი გამოსავლიანობის გამო) აკმაყოფილებს მოსალოდნელ ეკონომიკურ სარგებელთან დაკავშირებულ აღიარების კრიტერიუმს.

- 8.6 ნაყოფის მიღების მომენტში საწარმომ სოფლის მეურნეობის პროდუქცია მაშინვე უნდა აღიაროს იმ ბიოლოგიური აქტივისგან განცალკევებით, რომლისგანაც იგი წარმოიქმნა (იხ. მე-6 განყოფილება - „მარაგები“).

ნაყოფის მიღების მომენტია, როდესაც:

- სოფლის მეურნეობის პროდუქცია მიიღება ბიოლოგიური აქტივიდან, რომლისგანაც იგი წარმოიშვა; ან
- ბიოლოგიური აქტივის სიცოცხლის პროცესი შეწყდა (მაგალითად, ცხოველის დაკვლისას).

ნაყოფის მიღების მომენტში სოფლის მეურნეობის პროდუქცია აღიარდება მარაგების სახით. მაგალითად, ყურძენი მოკრეფის შემდეგ მარაგების სახით აღირიცხება (იხ. მე-6 განყოფილება), ვინაიდან იგი აღარ წარმოადგენს ბიოლოგიურ აქტივს.

შენიშვნა: ვაზისგან ახალი ვაზის მისაღებად აღებული ლერწი საწარმოს გენნახისთვის დამატებითი ბიოლოგიური აქტივია, რომელიც აღირიცხება მე-8 განყოფილების შესაბამისად. იგი სოფლის მეურნეობის პროდუქციას წარმოადგენს და მარაგების სახით არ უნდა აღირიცხოს მე-6 განყოფილების შესაბამისად.

8.7 საწარმომ სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში გამოყენებული ბიოლოგიური აქტივი უნდა შეაფასოს თვითღირებულების მოდელის მეშვეობით, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც საწარმო დაადგენს, რომ თვითღირებულების მოდელის გამოყენების დანახარჯი აღემატება გასაყიდი ფასის მოდელის გამოყენების დანახარჯს. ასეთ ვითარებაში, მან გასაყიდი ფასის მოდელი უნდა გამოიყენოს. აღნიშნული დანახარჯის გაანგარიშება ხდება ცალ-ცალკე თითოეული ჯგუფის ბიოლოგიური აქტივებისთვის.

წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნების შესაბამისად, სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში გამოყენებული ბიოლოგიური აქტივების შეფასება ხორციელდება თვითღირებულების მოდელის გამოყენებით (იხ. ფუნქტი 8.8). თუმცა, თუ საწარმო ჩათვლის, რომ კონკრეტული ჯგუფის ბიოლოგიური აქტივების მიმართ გასაყიდი ფასის მოდელის გამოყენება ნაკლებ დანახარჯთან არის დაკავშირებული (საჭირო რესურსები, დროის და ძალისხმევის თვალსაზრისით), ასეთ შემთხვევაში, მან გასაყიდი ფასის მოდელი უნდა გამოიყენოს (იხ. ქუნქტები 8.11 და 8.12).

ხელმძღვანელობას შეუძლია ბიოლოგიური აქტივის შეფასების მოდელის გამოყენების დანახარჯი ინტუიციურად შეაფასოს (ანუ რაოდენობრივი შეფასება საჭირო არ არის) და შეფასების პროცესში გაითვალისწინოს თავისი გამოცდილება და შესაძლებლობები. შესაბამისად, აუცილებელი არ არის, რომ ორმა მებობელმა ფერმერმა, რომელთაც თითქმის იდენტური ბიოლოგიური აქტივები აქვთ, ერთი და იგივე გადაწყვეტილება მიიღოს (ანუ ერთმა ფერმერმა შეიძლება განსაზღვროს, რომ თვითღირებულების მოდელი უნდა გამოიყენოს, თუმცა მისმა მებობელმა შეიძლება გასაყიდი ფასის მოდელის გამოყენება გადაწყვიტოს).

აუცილებელი არ არის, რომ საწარმომ ერთი და იგივე მოდელი გამოიყენოს ყველა ბიოლოგიური აქტივისათვის. მაგალითად, საწარმომ, რომელიც მელიორაციას და ყურძნის წარმოებას ეწევა, შეიძლება ანალიზის საფუძველზე:

- ცოცხალი ღორები გასაყიდი ფასის მოდელით აღრიცხოს და
- ვენახი კი - თვითღირებულების მოდელით.

ცვეთა ერიცხება მხოლოდ თვითღირებულების მოდელის გამოყენებით შეფასებულ ბიოლოგიურ აქტივებს. შესაბამისად, საწარმო გასაყიდი ფასის მოდელის გამოყენების შემთხვევაში ცვეთის აღრიცხვისთვის საჭირო დანახარჯებს თავიდან ირიდებს.

წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნების შესაბამისად, გასაყიდი ფასის მოდელის გამოყენებისას საწარმოს ხელმძღვანელობამ საანგარიშგებო თარიღით საიმედოდ უნდა შეაფასოს სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში გამოყენებული ბიოლოგიური აქტივის გასაყიდი ფასი, რომელსაც გაყიდვის დანახარჯები აკლდება (იხ. პუნქტი 8.11).

საწარმოს ხელმძღვანელობის მიერ გასაყიდი ფასის მოდელის გამოყენება, როგორც წესი, უფრო შესაბამისია საქმიანობის მართვისა და ფინანსებზე

ხელმისაწვდომობის მიზნებისთვის, რადგან გასაყიდი ფასის მოდელი უფრო დროულ შეფასებას ამჟღავნებს სასოფლო სამეურნეო საქმიანობაში გამოყენებული ბიოლოგიური აქტივის შესახებ, ვიდრე თვითღირებულების მოდელი, რომლის გამოყენებითაც მიღებული ინფორმაცია, დროის გასვლასთან ერთად, სულ უფრო შეუსაბამო ხდება.

თვითღირებულების მოდელი

8.8 საწარმომ ბიოლოგიური აქტივი თავდაპირველი აღიარებისას თვითღირებულებით უნდა შეაფასოს, ხოლო ყოველი მომდევნო საანგარიშგებო თარიღისთვის – თვითღირებულებით, რომელსაც აკლდება დაგროვილი ცვეთა/ამორტიზაცია და დაგროვილი გაუფასურების ზარალი, მე-9 განყოფილების – „არაფინანსური აქტივების გაუფასურება“ – შესაბამისად.

თავდაპირველი აღიარებისას ბიოლოგიური აქტივის თვითღირებულება მოიცავს მის შექმნასთან დაკავშირებულ პირდაპირ დანახარჯებს, მათ შორის – შესყიდვის ფასსა და შექმნასთან დაკავშირებულ გარიგების დანახარჯებს.

შემოდგომი დანახარჯები

ბიოლოგიური აქტივის თავდაპირველი აღიარების შემდეგ სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებული დანახარჯების მაგალითებია: გამოკვების, ვეტერინალური მომსახურების, დარგვის, გამარგვლის, მორწყვის, სასუქის შეტანის, მოსავლის აღებისა და სასაკლაოს დანახარჯები და სხვ.

თვითღირებულების მოდელის გამოყენების შემთხვევაში წინამდებარე სტანდარტით ცალსახად განსაზღვრული არ არის თავდაპირველი აღიარების შემდეგ ბიოლოგიურ აქტივებზე გაწეული დანახარჯების აღრიცხვა

ამიტომ, 4.4 და 4.5 პუნქტების შესაბამისად, ხელმძღვანელობამ უნდა იმსჯელოს, თვითონ შეიმუშაოს და გამოიყენოს ისეთი სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომლის საფუძველზე მიღებული ინფორმაცია:

(ა) სამართლიანად ასახავს ეკონომიკურ მოვლენებს;

(ბ) გამოხატავს ეკონომიკური მოვლენის შინაარსსა და არა მხოლოდ სამართლებრივ ფორმას და

(გ) წინდახედულია.

სააღრიცხვო პოლიტიკის შემუშავებისას ხელმძღვანელობამ უნდა გამოიყენოს აქტივების, ვალდებულების, შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარების კრიტერიუმები და შეფასების პრინციპები, როგორც ეს განსაზღვრულია მე-2 განყოფილებაში – დაშვებები და ძირითადი პრინციპები.

სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებული შემდგომი დანახარჯების აღრიცხვისთვის გამოყენებული მიდგომა, სავარაუდოდ, ძირითადად დამოკიდებული იქნება იმაზე, თუ რომელ ფაქტორებს მიაჩნტებს ხელმძღვანელობა უფრო მეტ მნიშვნელობას, რადგან:

- ეკონომიკური მოვლენის სამართლიანად წარდგენა უბიძგებს ხელმძღვანელობას ისეთი სააღრიცხვო პოლიტიკა გამოიყენოს,

რომელიც შემდგომ დანახარჯებს დაამატებს შესაბამისი ბიოლოგიური აქტივების საბალანსო ღირებულებას (რასაც ზოგჯერ ბიოლოგიურ აქტივებში „კაპიტალიზებას“ უწოდებენ); ხოლო

- წინდახედულების პრინციპზე უფრო მეტი მნიშვნელობის მინიჭება შედეგად ისეთი პოლიტიკის შემუშავებას გამოიწვევს, რომელიც შემდგომ დანახარჯებს იმ პერიოდის ხარჯებად აღიარებს, როდესაც მათი გაწევა მოხდა.

შესაბამისად, ხელმძღვანელობას შეუძლია აირჩიოს ისეთი პოლიტიკა, რომლის მიხედვითაც მიიღებს გადაწყვეტილებას:

- მოახდინოს სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებული შემდგომი დანახარჯების კაპიტალიზება, ან
- აღიაროს პერიოდის ხარჯად.

უფრო მეტიც, ხელმძღვანელობამ შეიძლება განსაზღვროს ეკონომიკური მოვლენით განპირობებული სააღრიცხვო პოლიტიკა ბიოლოგიური აქტივის თავდაპირველი აღიარების შემდეგ სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებული დანახარჯებისათვის ისე, რომ შემდგომი დანახარჯები აღიაროს, მაგალითად:

- აქტივის სახით (კაპიტალიზება) მანამ, სანამ ბიოლოგიური აქტივიდან პირველ პროდუქციას (შთამომავლობას) მიიღებს საწარმო და
- პერიოდის ხარჯად, ბიოლოგიური აქტივიდან პირველი პროდუქციის (შთამომავლობის) მიღების შემდეგ.

ამასთან, დანახარჯები, რომელიც დაკავშირებული არ არის აქტივის ბიოლოგიური ტრანსფორმაციის აქტიურ მართვასთან (მაგალითად, გაყიდვის დანახარჯები), არ უნდა კაპიტალიზდეს ბიოლოგიურ აქტივებში (ანუ მსგავსი დანახარჯები იმ პერიოდის ხარჯებში უნდა იქნეს აღიარებული, როდესაც მოხდა მათი გაწევა).

ცვეთა

ბიოლოგიური აქტივის მომსახურების პოტენციალის მოხმარების ხასიათის ასახვისთვის საჭიროა მასზე ცვეთის დარიცხვა (იხ. პუნქტი 8.9).

გაუფასურება

როდესაც არსებობს ბიოლოგიური აქტივის გაუფასურების ნიშნები (იხ. პუნქტი 9.3), ხდება აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულების შეფასება (იხ. პუნქტი 9.2) და მისი შედარება ბიოლოგიური აქტივის საბალანსო ღირებულებასთან (იხ. პუნქტი 9.4). იმ შემთხვევაში, თუ საანგარიშგებო თარიღისთვის ბიოლოგიური აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულება ნაკლებია საბალანსო ღირებულებაზე, მაშინ ბიოლოგიური აქტივის საბალანსო ღირებულება მცირდება მის ანაზღაურებად ღირებულებამდე, რათა აქტივი არ შეფასდეს უფრო მეტი თანხით, ვიდრე საწარმო მოელის ამ აქტივის გაყიდვიდან ან გამოყენებიდან (იხ. პუნქტი 9.4).

მაგალითი 4- შემდგომი დანახარჯი

20X1 წელს A საწარმომ აღიარა სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობის

ბიოლოგიური აქტივი, ატმის ახალი ბალი, რომელიც თავდაპირველად შეფასდა თვითღირებულებით, 20,000 ლარით, რაც საწარმომ გასწია ატმის ხეების შესაძენად და დასარგავად.

ატმის ხეებისგან პირველი მოსავალი 20X4 წელს მიიღეს და მოსავლიანობა სწრაფად იზრდებოდა 20X5 და 20X6 წლებში, სანამ ერთ დონეზე არ გაჩერდა 20X7-20Y2 წლებში და სწრაფადვე შემცირება არ დაიწყო 20Y3, 20Y4 და 20Y5 წლებში.

ყოველ წელს (20X2 წლიდან 20Y5 წლამდე) A საწარმო ატმის ხეებისთვის სასუქზე 1,500 ლარს ხარჯავდა, ხოლო მათი დაავადებებისგან დასაცავად კი 500 ლარს.

ყოველ წელს (20X5 წლიდან 20Y4 წლამდე) A საწარმო ატმის ხეების გასხვლაზე 1,000 ლარს ხარჯავდა, ხოლო ბალის გამარგვლაზე კი 50 ლარს.

ყოველ წელს (20X4 წლიდან 20Y5 წლამდე) A საწარმო ატმის მოსავლის ასაღებად 500 ლარს ხარჯავდა, ხოლო ატმის მოსავლის გასაყიდად კი 900 ლარს.

20Y5 წელს, მოსავლის აღების შემდეგ, A საწარმო 20Y6 წელს კაფავს ატმის ხეებს მათი ახალი ხეებით ჩასანაცვლებლად.

რომელი დანახარჯი უნდა აღიაროს A საწარმომ ბიოლოგიურ აქტივად (მოახდინოს კაპიტალიზება) და რომელი დანახარჯი პერიოდის ხარჯად მათი გაწვევისთანავე?

A სცენარი: A საწარმოს საადრიცხო პოლიტიკაა ბიოლოგიური აქტივების თავდაპირველი აღიარების შემდეგ სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაზე შემდგომი იმ დანახარჯების კაპიტალიზება, რომელიც აუმჯობესებს ბიოლოგიური აქტივის მოსალოდნელ სარგებელს.

A საწარმომ შემდეგი დანახარჯები უნდა აღიაროს, როგორც ბალის (ატმის ხეების) გაშენება ბიოლოგიურ აქტივად, რადგან (i) იგი აკონტროლებს ბალს; (ii) მას შეუძლია თითოეული დანახარჯის საიმედოდ შეფასება; და (iii) მოსალოდნელია, რომ თითოეული დანახარჯი ანაზღაურებდება იმ გაუმჯობესების ეფექტის გამო, რომელიც მას გათვლილი აქვს ხეხილის სამომავლო მოსავლიანობაზე:

- 20,000 ლარი (გაწეულ იქნა 20X1 წელს) ბალის დარგვაზე.
- 2,000 ლარი (გაწეულ იქნა 20X2 წლიდან 20Y5 წლამდე ყოველ წელს) ატმის ხეებისთვის ნიადაგის განოყიერებასა (1,500 ლარი) და ხეხილის დაცვაზე (500 ლარი).
- 500 ლარი დანახარჯი (გაწეულ იქნა 20X4 წლიდან 20Y5 წლამდე ყოველ წელს) ატმის მოსავლის აღებაზე.
- 1,000 ლარი (გაწეულ იქნა 20X5 წლიდან 20Y4 წლამდე ყოველ წელს) ატმის ხეების გასხვლაზე.

A საწარმომ შემდეგი დანახარჯები უნდა აღიაროს პერიოდის ხარჯებად მათი გაწვევისას, რადგან ეს დანახარჯები არ აუმჯობესებს ბიოლოგიური აქტივიდან (ატმის ბალი) მოსალოდნელ ეკონომიკურ სარგებელს:

- 900 ლარის დანახარჯი (გაწეულ იქნა 20X4 წლიდან 20Y15 წლამდე ყოველ წელს) ატმის აღებული მოსავლის გაყიდვაზე.
- 20Y5 წელს, მოსავლის აღების შემდეგ, A საწარმო კაფავს ატმის ხეებს მათი 20Y6 წელს ახალი ხეებით ჩასანაცვლებლად.

მართალია, ყოველწლიურად ბალის გამარგვლაზე გაწეული 50 ლარის დანახარჯი (20X5 წლიდან 20Y4 წლამდე) აკმაყოფილებს მზარდი ატმის ხეებში მისი კაპიტალიზების კრიტერიუმებს, მაგრამ, რადგან არაარსებითია, A საწარმომ არჩია მისი იმ წლის ხარჯად ასახვა, როდესაც იგი გაწია.

B სცენარი: A საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკაა სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაზე გაწეული შემდგომი დანახარჯების ასახვა პერიოდის ხარჯების სახით.

A საწარმომ თავდაპირველი დანახარჯები უნდა აღიაროს, როგორც ბალის (ატმის ხეების) გაშენება ბიოლოგიურ აქტივად, რადგან: (i) იგი აკონტროლებს ბალს; (ii) მას შეუძლია თითოეული დანახარჯის საიმედოდ შეფასება; და (iii) მოსალოდნელია, რომ თითოეული დანახარჯი ანაზღაურებდება იმ გაუმჯობესების ეფექტის გამო, რომელიც მას აქვს ხეხილის სამომავლო მოსავლიანობაზე:

- 20,000 ლარი (გაწეულ იქნა 20X1 წელს) ხეხილის დარგვაზე.
A საწარმომ შემდეგი დანახარჯები უნდა აღიაროს პერიოდის ხარჯად მათი გაწევისას:
- 2,000 ლარი (გაწეულია 20X2 წლიდან 20Y5 წლამდე ყოველ წელს) ატმის ხეებისთვის ნიადაგის განოყიერებასა (1,500 ლარი) და ხეხილის დაცვაზე (500 ლარი);
- 500 ლარის დანახარჯი (გაწეულ იქნა 20X4 წლიდან 20Y5 წლამდე ყოველ წელს) ატმის მოსავლის აღებაზე;
- 900 ლარის დანახარჯი (გაწეულ იქნა 20X4 წლიდან 20Y5 წლამდე ყოველ წელს) ატმის მოსავლის გაყიდვაზე;
- 1,000 ლარი (გაწეულ იქნა 20X5 წლიდან 20Y4 წლამდე ყოველ წელს) ატმის ხეების გასხვლაზე;
- 50 ლარი (გაწეულია 20X5 წლიდან 20Y4 წლამდე ყოველ წელს) ბალის გამარგვლაზე;
- 20Y5 წელს, მოსავლის აღების შემდეგ, A საწარმო კაფავს ატმის ხეებს 20Y6 წელს მათი ახალი ხეებით ჩასანაცვლებლად.

C სცენარი: A საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკაა მრავალწლიანი ნაყოფის მომცემი ბიოლოგიური აქტივების თავდაპირველი აღიარების შემდგომი კაპიტალიზება იმ სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაზე გაწეული დანახარჯებისა, რომლებიც გაწეული იყო პირველად ხილის მოსავლის მიღებამდე პერიოდში და რაც აუმჯობესებს ბიოლოგიური აქტივის მოსალოდნელ სარგებელს.

A საწარმომ შემდეგი დანახარჯები უნდა აღიაროს, როგორც ბალის (ატმის ხეების) გაშენება ბიოლოგიურ აქტივად, რადგან: (i) იგი აკონტროლებს

ბალს; (ii) მას შეუძლია თითოეული დანახარჯის საიმედოდ შეფასება; და (iii) მოსალოდნელია, რომ თითოეული დანახარჯი ანაზღაურდება იმ გაუმჯობესების ეფექტის გამო, რომელიც მას დაგეგმილი აქვს ხეხილის მოსავლის მომავალში მისაღებად:

- 20,000 ლარი (გაწეულ იქნა 20X1 წელს) ხეხილის დარგვაზე.
- 2,000 ლარი (გაწეულ იქნა 20X2 წლიდან 20X4 წლამდე ყოველ წელს) ატმის ხეებისთვის ნიადაგის განოყიერებასა (1,500 ლარი) და ხეხილის დაცვაზე (500 ლარი).

A საწარმომ შემდეგი დანახარჯები უნდა აღიაროს პერიოდის ხარჯებად მათი გაწევისას, რადგან ეს დანახარჯები არ აუმჯობესებს ბაღის ბიოლოგიური აქტივიდან (ანუ ატმის ხეები) მოსალოდნელ მომავალ ეკონომიკურ სარგებელს:

- 500 ლარის დანახარჯი (გაწეულ იქნა 20X4 წლიდან 20Y5 წლამდე ყოველ წელს) ატმის მოსავლის აღებაზე.
- 1,000 ლარი (გაწეულ იქნა 20X5 წლიდან 20Y4 წლამდე ყოველ წელს) ატმის ხეების გასხვლაზე.
- 2,000 ლარი (გაწეულ იქნა 20X4 წლიდან 20Y5 წლამდე ყოველ წელს) ატმის ხეებისთვის ნიადაგის განოყიერებასა (1,500 ლარი) და ხეხილის დაცვაზე (500 ლარი).
- 900 ლარის დანახარჯი (გაწეულ იქნა 20X4 წლიდან 20Y15 წლამდე ყოველ წელს) ატმის აღებული მოსავლის გაყიდვაზე.
- 50 ლარი (გაწეულ იქნა 20X5 წლიდან 20Y4 წლამდე ყოველ წელს) ბაღის გამარგვლაზე.
- 20Y5 წელს, მოსავლის აღების შემდეგ, A საწარმო კაფავს ატმის ხეებს 20Y6 წელს მათი ახალი ხეებით ჩასანაცვლებლად.

ცვეთა/ამორტიზაცია

8.9 დარიცხული ცვეთა/ამორტიზაცია უნდა ასახავდეს საწარმოს მიერ ბიოლოგიური აქტივის მომსახურების პოტენციალის მოხმარების ხასიათს. ცვეთის/ამორტიზაციის გაანგარიშება საჭიროებს მსჯელობასა და სააღრიცხვო შეფასებებს, მათ შორის:

- (ა) ცვეთის იმ მეთოდის განსაზღვრას, რომელიც ყველაზე უკეთ ასახავს ბიოლოგიური აქტივის მომსახურების პოტენციალის მოხმარების ხასიათს;

ცვეთის დარიცხვის პრინციპი და მითითებები გრძელვადიანი აქტივების კონტექსტში მოცემულია მე-7 განყოფილების - გრძელვადიანი აქტივები - თვითწავლებლის მასალებში. კერძოდ, 7.12(ა) პუნქტის ქვემოთ მოცემული მასალა ეხება ცვეთის დარიცხვის მეთოდის განსაზღვრას.

საჭიროა მსჯელობის გამოყენება ცვეთის დარიცხვის ისეთი მეთოდის განსაზღვრისთვის, რომელიც საუკეთესოდ ასახავს სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში ბიოლოგიური აქტივის მომსახურების პოტენციალის

მოხმარებას. აღნიშნული მსჯელობისას პირველ რიგში აუცილებელია განისაზღვროს, თუ რა არის ბიოლოგიური აქტივის მომსახურების პოტენციალი. ფერმერები კარგად არიან ამისთვის მომზადებული, რადგან მათ უკეთესად ესმით თავიანთი ბიოლოგიური აქტივების მომსახურების პოტენციალი, ვინაიდან ამას ფუნდამენტური მნიშვნელობა აქვს ფულადი ნაკადებისა და მოგებისათვის. მაგალითად:

- ფერმერმა, რომელსაც ხეხილის ბაღი აქვს, იცის, რომ ხეხილის მოვლით მოსალოდნელია ხილის მოსავლის მიღება. მან ასევე კარგად იცის, რომ მოსავლიანობა იზრდება ხეხილის ზრდის დასრულებამდე, შემდეგ სტაბილურდება, შემდეგ კი კლებას იწყებს ხეხილის დევენერაციის გამო. მან იცის აგრეთვე, როდის დადგება ოპტიმალური მომენტი ხეხილის ჩასანაცვლებლად;
- ფერმერს, რომელიც სახორცე ჯიშის მესაქონლეობას მისდევს, შეუძლია შეაფასოს რამდენი ხბოს მიღებაა მოსალოდნელი ძროხისგან მისი სიცოცხლის ხანგრძლივობის განმვლობაში. მან იცის ასევე, როდის უნდა წაიყვანოს ძროხა სასაკლაოზე;
- ფერმერს, რომელიც მერძეული მიმართულების მესაქონლეობას ეწევა, შეუძლია შეაფასოს ოპტიმალური სასარგებლო მომსახურების პერიოდში ძროხისგან მისაღები რძის მოცულობა და ხბოების რაოდენობა;
- მეცხვარეს შეუძლია შეაფასოს ოპტიმალური სასარგებლო მომსახურების პერიოდში ცხვრისგან მისაღები მატყლის მოცულობა და ბატკნების რაოდენობა.

ბიოლოგიური აქტივის მომსახურების პოტენციალის განსაზღვრის შემდეგ შედარებით ადვილია ცვეთის დარიცხვის მეთოდის განსაზღვრა (ანუ მეთოდის, რომელიც საუკეთესოდ ასახავს საწარმოს მიერ ბიოლოგიური აქტივის მომსახურების პოტენციალის მოხმარების ხასიათს). ვინაიდან მსგავსი ბიოლოგიური აქტივის მომსახურების პოტენციალის სხვადასხვა გზით მოხმარებაა შესაძლებელი, ამიტომ ორმა საწარმომ, რომელთაც მსგავსი ბიოლოგიური აქტივები აქვთ, შეიძლება ცვეთის დარიცხვის სხვადასხვა მეთოდი გამოიყენონ.

სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში ბიოლოგიური აქტივების შემთხვევაში სხვადასხვა განუსაზღვრელობების არსებობის გამო მრავალმა საწარმომ შეიძლება ცვეთის წრფივი მეთოდი აირჩიოს. მოხმარებისთვის განკუთვნილ მცენარეებსა და ცხოველებს, რომლებიც ნაყოფს იძლევიან სიკვდილამდე ერთჯერადად, ცვეთა არ უნდა დაერიცხოს, რადგან მათი აღიარება შეწყდება აღნიშნული ნაყოფის მიღების შემდეგ (იხ. პუნქტი 8.13).

მაგალითი 5- წარმოებული პროდუქციის რაოდენობაზე დამყარებული ცვეთის დარიცხვის მეთოდი

A საწარმომ 1 ჰექტარი ფართობზე 01/02/20X0 თარიღისთვის გააშენა ჟოლოს ბაღი :

- პირველი მოსავლის მიღება ხდება ორი წლის ასაკის მცენარისგან;

- ჟოლოს ბალის გაკაფვა ხდება 10 წლის შემდეგ, მათი ახალი ნერგებით ჩასანაცვლებლად (ანუ მოსავლის მიღება ხდება 8 წლის განმავლობაში) და
- საწარმომ შეაფასა, რომ მოსალოდნელი სიცოცხლის ხანგრძლივობის განმავლობაში 1 ჰა ფართობზე, საშუალოდ, შემდეგი მოსავლიანობა არის მოსალოდნელი:

წელი	მოსალოდნელი პროდუქცია: კგ (საშუალო)
0	-
1	-
2	5,000
3	6,000
4	7,000
5	7,000
6	7,000
7	6,000
8	4,000
9	3,000
სულ	45,000

A საწარმო განსაზღვრავს მოსალოდნელ მოსავლიანობას, როგორც ჟოლოს ბალის მომსახურების პოტენციალს. ვინაიდან, ის მოელის მოსავლიანობის გაზრდას ბალის ასაკის ზრდის პროპორციულად, შემდეგ მოსავლიანობის დასტაბილურებას, ბალის ასაკში შესვლისას კი მოსავლის შემცირებას, ხელმძღვანელობამ უნდა შეარჩიოს ცვეთის დარიცხვის ის მეთოდი, რომელიც მომსახურების პოტენციალის აღნიშნულ ხასიათს უკეთესად ასახავს. A საწარმო მიიჩნევს, რომ მოსალოდნელი მოსავლიანობის რაოდენობაზე დამყარებული ცვეთის დარიცხვის მეთოდი ყველაზე კარგად ასახავს ჟოლოს ბალის მომსახურების პოტენციალის გამოყენებას, ჟოლოს ბალის სასიცოცხლო ვადის განმავლობაში მოსალოდნელი მოსავლიანობის საფუძველზე.

A საწარმო ადგენს ასევე, რომ ბალს აქვს ნარჩენი ღირებულება (იხ. პუნქტი 8.9(ვ)), თუმცა ამ მაგალითის მიზნისთვის მიჩნეულია, რომ ჟოლოს ბალის ნარჩენი ღირებულების განსაზღვრა არ არის ადვილი და იგი ნულის ტოლად არის მიჩნეული.

31/12/20X2 წელს:

- ჟოლოს ბალის საბალანსო ღირებულებაა (თვითღირებულება) 10,000 ლარი.
- A საწარმო პირველად იღებს მოსავალს .

თვითღირებულების მოდელის გამოყენებით, თუ მომდევნო 10 წლის განმავლობაში A საწარმოს მოსავლიანობის მოლოდინი გამართლდება, იგი უოლოს ბალის ცვეთად თანხას შემდეგნაირად გადაანაწილებს:

წელი	უოლოს მოსავალი, კგ	უოლოს მოსალოდნელი მოსავლიანობა ჯამურად, კგ	წლის ცვეთა (GEL)
20X0	-	45,000	ნულოვანი
20X1	-	45,000	ნულოვანი
20X2	5,000	40,000	1,111 ლარი (5,000/45,000 კგ x 10,000 ლარი)
20X3	6,000	34,000	1,333 ლარი (6,000/40,000 კგ x 8,889 ლარი)
20X4	7,000	27,000	1,556 ლარი (7,000/34,000 კგ x 7,556 ლარი)
20X5	7,000	20,000	1,556 ლარი (7,000/27,000 კგ x 6,000 ლარი)
20X6	7,000	13,000	1,556 ლარი (7,000/20,000 კგ x 4,444 ლარი)
20X7	6,000	7,000	1,333 ლარი (6,000/13,000 კგ x 2,888 ლარი)
20X8	4,000	3,000	889 ლარი (4,000/7,000 კგ x 1,555 ლარი)
20X9	3,000	-	667 ლარი (3,000/3,000 კგ x 667 ლარი)
კუმულაციური	45,000		

20X2 წელს A საწარმო შემდეგ ბუღალტრულ გატარებებს აკეთებს:

ანგარიში	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
ცვეთის ხარჯის აღიარება		
ცვეთის ხარჯი	1,111	
ბიოლოგიური აქტივი – თვითღირებულების მოდელი: უოლოს ბალი		1,111

იმავე პრინციპით საწარმო ცვეთის დარიცხვის გატარებას აკეთებს 20x3 – 20x9 წლებში

(ბ) ბიოლოგიური აქტივის მომსახურების ვადის შეფასებას, რაც, საზოგადოდ, განისაზღვრება პროდუქციის რაოდენობით, რომლის მიღებასაც საწარმო მოელის ბიოლოგიური აქტივიდან;

ცვეთის დარიცხვის პრინციპი და მითითებები გრძელვადიანი აქტივების კონტექსტში მოცემულია მე-7 განყოფილების - გრძელვადიანი აქტივები - თვითსწავლების მასალებში. კერძოდ, 7.12(ბ) პუნქტის ქვემოთ მოცემული მასალა ეხება აქტივის მომსახურების ვადის განსაზღვრას.

სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში ბიოლოგიური აქტივების უმეტესობისთვის შესაფერისია წარმოებული პროდუქციის რაოდენობაზე დამყარებული ცვეთის დარიცხვის მეთოდის გამოყენება, რადგან მათი მომსახურების პოტენციალი, როგორც წესი, განისაზღვრება მისაღები პროდუქციის ან შთამომავლობის რაოდენობით.

ბიოლოგიური აქტივებისათვის, რომლებიც მოსალოდნელია, რომ ყოველ წელს ერთი და იმავე რაოდენობის პროდუქციასა და შთამომავლობას წარმოქმნიან, მისაღები იქნება ცვეთის დარიცხვის წრფივი მეთოდის გამოყენება, რადგან საბოლოო შედეგი ფაქტობრივად იგივე იქნება.

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

ნარჩენი ღირებულება არის წმინდა თანხა, რომლის მიღებასაც საწარმო მოელის ბიოლოგიური აქტივიდან მომსახურების ვადის ბოლოს, გასვლის მოსალოდნელი დანახარჯების გამოქვითვის შემდეგ.

მაგალითი ნ- ნარჩენი ღირებულება

ფაქტები იგივეა, რაც მე-5 მაგალითში, გარდა იმისა, რომ A საწარმოს ჟოლოს ბალის ნარჩენი ღირებულება ადვილად განსაზღვრადია და შეადგენს 1,000 ლარს. შესაბამისად, A საწარმო ჟოლოს ბალის ცვეთას შემდეგნაირად გამოითვლის:

თარიღი	საბალანსო ღირებულება (სლ)	ნარჩენი ღირებულება (ნლ)	ცვეთადი ღირებულება (ცლ)	წლის ცვეთა
01/01/20X0	10,000 ლარი	1,000 ლარი	ლარი 9,000 (10,000 სლ – 1,000 ნლ)	
20X0				
31/12/20X0	10,000 ლარი	1,000 ლარი	ლარი 9,000 (10,000 სლ – 1,000 ნლ)	ნულოვანი
20X1				
31/12/20X1	10,000 ლარი	1,000 ლარი	ლარი 9,000 (10,000 სლ – 1,000 ნლ)	ნულოვანი
20X2				
31/12/20X2	9,000 ლარი (10,000 – 1000)	1,000 ლარი	ლარი 9,000 (9,000 სლ – 1,000 ნლ)	ლარი 1,000 (9,000 ცლ X 5,000/45,000 კგ)
20X3				
31/12/20X3	6,934 ლარი (8,000 – 1,066)	1,000 ლარი	ლარი 9,000 (6,934 სლ – 1,000 ნლ)	ლარი 1,066 (8,000 ცლ X 6,000/40,000 კგ)
...				

20X2 წელს საწარმო A შემდეგ ბუღალტრულ გატარებებს აკეთებს:

ანგარიში	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
ცვეთის ხარჯის აღიარება:		

ცვეთის ხარჯი	1,000	
ბიოლოგიური აქტივი – თვითღირებულების მოდელი: ჟოლოს ბალი		1,000

8.10 ბიოლოგიურ აქტივს ცვეთა უნდა დაერიცხოს იმ მომენტიდან, როდესაც მისგან პირველი ნაყოფი მიიღება. ბიოლოგიურ აქტივზე ცვეთის დარიცხვა უნდა შეწყდეს მისი აღიარების შეწყვეტისას ან, როდესაც აღარ არის მოსალოდნელი მისგან ნაყოფის მიღება.

გასაყიდი ფასის მოდელი

8.11 საწარმო მთავდაპირველი აღიარებისას დაყოველი მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდისთვის, ბიოლოგიური აქტივი უნდა შეაფასოს გაყიდვისთვის აუცილებელი დანახარჯებით შემცირებული, საანგარიშგებო თარიღის მდგომარეობით შეფასებული გასაყიდი ფასით და სხვაობა გაატაროს შემოსავლების, ხარჯების და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში, როგორც „ცვლილება ბიოლოგიური აქტივის გასაყიდ ფასში“.

გასაყიდი ფასის მოდელის გამოყენებისთვის ხელმძღვანელობამ ყოველი საანგარიშგებო თარიღით უნდა განსაზღვროს ბიოლოგიური აქტივის გასაყიდი ფასი, რომელიც უნდა შეამციროს გაყიდვის დანახარჯებით (ე.ი. უნდა დაადგინოს წმინდა გასაყიდი ფასი) და შეადაროს მის საბალანსო ღირებულებას. თუ ბიოლოგიური აქტივის:

- საბალანსო ღირებულება ნაკლებია მის ნეტო გასაყიდ ფასზე, საბალანსო ღირებულება ნეტო გასაყიდ ფასამდე უნდა გაიზარდოს (იხ. მაგალითი 7).
- საბალანსო ღირებულება მეტი მის ნეტო გასაყიდ ფასზე, საბალანსო ღირებულება ნეტო გასაყიდ ფასამდე უნდა შემცირდეს (იხ. მაგალითი 8).

სასოფლო სამეურნეო საქმიანობაში გამოყენებული ბიოლოგიური აქტივის საანგარიშგებო თარიღით **გასაყიდი ფასი** არის ფასი, რომელსაც ხელმძღვანელობა ვარაუდობს, რომ მიიღებს ბიოლოგიური აქტივის ჩვეულებრივი, საოპერაციო საქმიანობისას მისი გაყიდვით საანგარიშგებო თარიღისათვის. მსგავს შეფასებაში გათვალისწინებულია საწარმოს ხელმძღვანელობისათვის ხელმისაწვდომი ბოლოდროინდელი გარიგების ფასი მსგავსი აქტივებისთვის (მაგალითად, იმ ბაზარზე არსებული ფასი, სადაც საწარმო ყიდის თავის სოფლის მეურნეობის პროდუქციას).

მრავალი ბიოლოგიური აქტივის გასაყიდი ფასი ადვილად ხელმისაწვდომია, რადგან ისინი (ან მათგან მიღებული სოფლის მეურნეობის პროდუქცია) ისეთ საქონელს წარმოადგენენ, რომლითაც აქტიურად ვაჭრობენ იმ ბაზარზე, სადაც საწარმო თავის სოფლის მეურნეობის პროდუქციას ყიდის. როგორც წესი, ეს ეხება მოხმარებისთვის განკუთვნილ მცენარეებსა (ბოსტნეულის უმეტესობა, მარცვლეული და სხვა) და ცხოველებს (დეკეული, ცხვარი, ღორი და სხვა).

შედარებით რთულია მრავალწლიანი ნარგავების უმეტესობისთვის (ხეხილი, თხილი, კაკალი, ვენახი და სხვა) გასაყიდი ფასის საიმედო შეფასება, მსგავსი ბიოლოგიური აქტივების ბოლოდროინდელი გარიგების იშვიათობის ან

არარსებობის გამო. როდესაც საბაზრო ფასები ან ბოლოდროინდელი გარიგებების ფასები ხელმისაწვდომი არ არის, გასაყიდი ფასის დასადგენად საწარმოს ხელმძღვანელობამ უნდა გამოიყენოს დასაბუთებული მსჯელობა საკუთარი გამოცდილების გათვალისწინებითაც და იმ ინფორმაციაზე დაყრდნობითაც, რომელიც ხელმისაწვდომია მოცემული აქტივის შესაფასებლად.

გაყიდვის დანახარჯები არის დანახარჯები, რომელიც საწარმომ უნდა გასწიოს ბიოლოგიური აქტივის გასაყიდად და, როგორც წესი, მოიცავს ბიოლოგიური აქტივების იმ ბაზრამდე ტრანსპორტირებას, სადაც საწარმო ყიდის თავის პროდუქციას, ითვალისწინებს გაყიდვის საკომისიოს ბროკერებისა და დილერებისთვის, გადასახდებსა და მოსაკრებლებს, ასევე, მარეგულირებელი ორგანოებისა ან სასაქონლო ბირჟისთვის გადახდილ საკომისიოს.

მაგალითი 7- ბიოლოგიური აქტივის გასაყიდი ფასის ზრდა

30/09/20X1 თარიღისთვის A საწარმო:

- სახორცე მსხვილფეხა-რქოსანი პირუტყვის (მრპ) ფერმას ქმნის სოფელ „ტყის ქედში“ 10 ცხრათვიანი პირუტყვის (9 დეკეული და ერთი ხარი) შეძენით 21,000 ლარად (ანუ 2,000 ლარი თითოეული დეკეულისა და 3,000 ლარი ხარისათვის).
- დაადგენს, რომ თავისი ნახირი რომ გაეყიდა, გაყიდვის დანახარჯები იქნებოდა 3,000 ლარი:
 - o 100 ლარი - თითოეული ცხოველის ბაზრამდე ტრანსპორტირება და
 - o 200 ლარი - გაყიდვის საკომისიო თითოეულ ცხოველზე.

30/09/20X1 წელს A საწარმო შემდეგ ბუღალტრულ გატარებებს აკეთებს:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
<i>სახორცე მრპ-ის შეძენის აღრიცხვა</i>		
<i>ბიოლოგიური აქტივები – გასაყიდი ფასის მოდელი: ხარი (1)</i>	2,700	
<i>ბიოლოგიური აქტივები – გასაყიდი ფასის მოდელი: დეკეულები⁽²⁾</i>	15,300	
<i>სხვა ხარჯი – მარალი სახორცე მრპ-ის ბიოლოგიური აქტივის თავდაპირველი აღიარებისას⁽³⁾</i>	3,000	
<i>ფულადი სახსრები</i>		21,000

(1) 3,000 ლარი ხარის გასაყიდი ფასის საიმედო შეფასება, შემცირებული გაყიდვისთვის აუცილებელი დანახარჯებით 300 ლარი (ბაზრამდე ტრანსპორტირება და გაყიდვის საკომისიო) = 2,700 ლარი.

(2) 2,000 ლარი დეკეულის გასაყიდი ფასის საიმედო შეფასება, შემცირებული გაყიდვისთვის აუცილებელი დანახარჯებით 300 ლარი (ბაზრამდე ტრანსპორტირება და გაყიდვის საკომისიო) X 9 დეკეული = 15,300 ლარი.

(3) 100 ლარი ტრანსპორტირების დანახარჯი + 200 ლარი გაყიდვის საკომისიო X 10

ცხოველი = 3,000 ლარი გაყიდვისთვის აუცილებელი დანახარჯებით.

31/12/20X1 საანგარიშგებო თარიღისთვის A საწარმომ დაადგინა, რომ:

- 1 წლის ასაკის მსხვილფეხა-რქოსანი პირუტყვის, თითქმის თავისი პირუტყვის იდენტურის, გასაყიდი ფასის საიმედო შეფასებაა 2,500 ლარი ერთი დეკეულისა და 3,500 ლარი ერთი ხარისათვის (ანუ ჯამურად 26,000 ლარი 10 სული მსხვილფეხა რქოსანი პირუტყვისთვის). ეს შეფასებები განისაზღვრა 20/12/20X1 წელს ადგილობრივ ბაზარზე, სადაც A საწარმო გაყიდა თავის პირუტყვს არსებულ ფასებზე დაყრდნობით.
- გაყიდვის დანახარჯები იქნებოდა 3,000 ლარი:
 - o 100 ლარი თითოეული ცხოველის ბაზრამდე ტრანსპორტირებისათვის და
 - o 200 ლარი - გაყიდვის საკომისიო თითოეულ ცხოველზე.

31/12/20X1 საანგარიშგებო თარიღისთვის A საწარმო შემდეგ ბულალტრულ გატარებებს აკეთებს:

ანგარიში	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
სახორცე მრპ-ის გამზრდილი გასაყიდი ფასის აღრიცხვა		
ბიოლოგიური აქტივები – გასაყიდი ფასის მოდელი: ხარი ⁽¹⁾	500	
ცვლილება ბიოლოგიური აქტივის გასაყიდ ფასში: ხარი ⁽¹⁾		500
ბიოლოგიური აქტივები – გასაყიდი ფასის მოდელი: დეკეულები ⁽²⁾	4,500	
ცვლილება ბიოლოგიური აქტივის გასაყიდ ფასში: დეკეულები ⁽²⁾		4,500

⁽¹⁾ 500 ლარი გასაყიდი ფასის საიმედო შეფასება, შემცირებული გაყიდვისთვის აუცილებელი დანახარჯებით 300 ლარით, ე.ი. ერთი ხარის გასაყიდი ფასის მოდელით შეფასება არის 3,200 ლარი. შესაბამისად, გასაყიდი ფასის საიმედო შეფასების ზრდა არის 500 ლარი (3,200 ლარი - 2,700 ლარი საბალანსო ღირებულება გასაყიდი ფასის შეფასებამდე, იხ. ზემოთ 30/09/20X1 წელს).

⁽²⁾ 2,500 ლარი გასაყიდი ფასის საიმედო შეფასება, შემცირებული გაყიდვისთვის აუცილებელი დანახარჯებით 300 ლარით, ე.ი. ერთ დეკეულზე გასაყიდი ფასის მოდელით შეფასება არის 1,700 ლარი, რაც 9 დეკეულზე გათავლით შეადგენს 19,800 ლარი. შესაბამისად, გასაყიდი ფასის საიმედო შეფასების ზრდა 9 დეკეულისთვის არის 4,500 ლარი (19,800 ლარი - 15,300 ლარი საბალანსო ღირებულება გასაყიდი ფასის შეფასებამდე, იხ. ზემოთ 30/09/20X1 წელს)

მაგალითი 8- ბიოლოგიური აქტივის გასაყიდი ფასის შემცირება

ფაქტები იგივეა, რაც იყო მე-7 მაგალითში.

20X2 წელს სოფელი ტყის ქედი საშინელ გვალვას განიცდის, რამაც გამოიწვია A საწარმოს საქონლის გახდომა და შესაბამისად, მნიშვნელოვნად შემცირდა მათი საბაზრო ღირებულება.

31/12/20X2 წელს A საწარმომ დაადგინა, რომ:

- ორი წლის ასაკის მსხვილფეხა-რქოსანი პირუტყვის, თითქმის თავისი პირუტყვის იდენტურის, გასაყიდი ფასის საიმედო შეფასებაა 1,500 ლარი

ერთი დეკეულისთვის და 2,000 ლარი ერთი ხარისთვის (ანუ 15,500 ლარი ჯამურად 10 სული მსხვილფეხა-რქოსანი პირუტყვისათვის). ეს შეფასებები განისაზღვრა 23/12/20X2 წელს, ადგილობრივ ბაზარზე, სადაც A საწარმო გაყიდდა თავის პირუტყვს, არსებულ ფასებზე დაყრდნობით.

- გაყიდვის დანახარჯები იქნებოდა 3,000 ლარი:
- o 100 ლარი თითოეული ცხოველის ბაზრამდე ტრანსპორტირებისათვის და
- o 200 ლარი გაყიდვის საკომისიო თითოეულ ცხოველზე.

31/12/20X2 წელს საწარმო A შემდეგ ბუღალტრულ გატარებებს აკეთებს:

ანგარიში	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
სახორცე მრპ-ის შემცირებული გასაყიდი ფასის აღრიცხვა		
ცვლილება ბიოლოგიური აქტივის გასაყიდ ფასში: ხარი ⁽¹⁾	1,500	
ბიოლოგიური აქტივები – გასაყიდი ფასის მოდელი: ხარი ⁽¹⁾		1,500
ცვლილება ბიოლოგიური აქტივის გასაყიდ ფასში: დეკეულები ⁽²⁾	9,000	
ბიოლოგიური აქტივები – გასაყიდი ფასის მოდელი: დეკეულები ⁽⁴⁾		9,000

(1) 2,000 ლარი ხარის გასაყიდი ფასის საიმედო შეფასება, შემცირებული გაყიდვისთვის აუცილებელი დანახარჯებით 300 ლარით, ე.ი ერთი ხარის გასაყიდი ფასის მოდელით შეფასება არის 1,700 ლარი. შესაბამისად, გასაყიდი ფასის შემცირება არის 1,500 ლარი (3,200 ლარი საბალანსო ღირებულება გასაყიდი ფასის შეფასებამდე, იხ. ზემოთ 30/09/20X1 წელს - 1,700 ლარი).

(2) 1,500 ლარი ერთი დეკეულის გასაყიდი ფასი, შემცირებული გაყიდვისთვის აუცილებელი დანახარჯებით 300 ლარით, ე.ი ერთი დეკეულის გასაყიდი ფასის მოდელით შეფასება არის 1,200 ლარი, რაც 9 დეკეულზე გათავლით შეადგენს 10,800 ლარს. შესაბამისად, გასაყიდი ფასის შემცირება 9 დეკეულისთვის არის 9,000 ლარი (19,800 ლარი საბალანსო ღირებულება გასაყიდი ფასის შეფასებამდე, იხ. ზემოთ 30/09/20X1 წელს - 10,800).

როგორც წესი, ბიოლოგიური აქტივების გასაყიდი ფასის მოდელით აღრიცხვა შექმნილი ბიოლოგიური აქტივის თავდაპირველი აღიარებისას ზარალს იწვევს. ეს განპირობებულია იმ ფაქტით, რომ ბიოლოგიური აქტივის შესაძენად გადახდილი თანხა ხშირ შემთხვევაში მეტია, ვიდრე საანგარიშგებო თარიღით მისი საიმედოდ შეფასებული გასაყიდი ფასი, შემცირებული გაყიდვისთვის აუცილებელი დანახარჯებით, რადგან შეფასება ხდება „საწარმოდან გასვლის“ გასაყიდი ფასით და სავარაუდოდ, გაყიდვის ხარჯები იქნება გასაწევი.

მაგალითი 9- ბიოლოგიური აქტივის შესყიდვა გასაყიდი ფასის მოდელის გამოყენებისას

01/01/20X1 თარიღისთვის საწარმო A:

- ხუთ ხბოს ყიდულობს, თითოეულს 560 ლარად;
- ადგენს გასაყიდ ფასს თავისი ხბოებისთვის - თითოეულისთვის 560 ლარი;
- გაყიდვის დანახარჯებს აფასებს 50 ლარად თითოეულ ხბოზე (ანუ გაყიდვის საკომისიო და მარეგულირებელი სააგენტოსთვის გადასახდელი თანხა).
- შემდეგ ბუღალტრულ გატარებებს აკეთებს შეძენილი ხბოების აღიარებისას:

ანგარიში	დებეტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
ხბოების შესყიდვის აღიარება:		
ბიოლოგიური აქტივი – გასაყიდი ფასის მოდელი – ხბოები	2,800 (5 X 560)	
სხვა ხარჯები – მარალი თავდაპირველი აღიარებისას	250 (5 X 50)	
ფულადი სახსრები		3,050 (5 X 610)

8.12 თავდაპირველი აღიარების შემდეგ, აქტივის ბიოლოგიურ გარდაქმნასთან დაკავშირებული ყველა გაწეული დანახარჯი უნდა იქნეს აღიარებული როგორც ხარჯი შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში.

როგორც ეს აღწერილია პუნქტი 8.8-ის განმარტებაში, ბიოლოგიური აქტივის თავდაპირველი აღიარების შემდეგ სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებული დანახარჯები შეიძლება მოიცავდეს გამოკვების, ვეტერინალური მომსახურების, დარგვის, გამარგვლის, მორწყვის, სასუქის შეტანის, მოსავლის აღების, სასაკლაოსა და სხვა მსგავს დანახარჯებს.

წინამდებარე სტანდარტის გასაყიდი ფასის მოდელი განსაზღვრავს, რომ ბიოლოგიური აქტივის თავდაპირველი აღიარების შემდეგ სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებული დანახარჯები აღიარებული უნდა იქნეს იმ პერიოდის ხარჯად, რომელშიც მოხდა მათი გაწევა.

მაგალითი 10- ბიოლოგიური აქტივის თავდაპირველი აღიარების შემდეგ სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებული დანახარჯების აღიარება და შეფასება გასაყიდი ფასის მოდელის გამოყენებისას

ფაქტები იგივეა რაც მაგალითი 4-ში. A საწარმო იყენებს გასაყიდი ფასის

მოდელს.

20X1 წელს A საწარმომ აღიარა სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობის ბიოლოგიური აქტივი, ატმის ახალი ბალი, რომელიც თავდაპირველად შეფასდა თვითღირებულებით, 20,000 ლარით, რაც საწარმომ გასწია ატმის ხეების შექმნასა და ბაღში დარგვაზე.

ატმის ხეებისგან პირველი მოსავალი 20X4 წელს მიიღეს და მოსავლიანობა სწრაფად იზრდებოდა 20X5 და 20X6 წლებში, სანამ ერთ დონეზე არ გაჩერდა 20X7-20Y2 წლებში და სწრაფად შემცირება არ დაიწყო 20Y3, 20Y4 და 20Y5 წლებში.

ყოველ წელს (20X2 წლიდან 20Y5 წლამდე) A საწარმო ატმის ხეებისთვის სასუქზე 1,500 ლარს ხარჯავდა, ხოლო მათი დაავადებებისგან დაცვაზე კი 500 ლარს.

ყოველ წელს (20X5 წლიდან 20Y4 წლამდე) A საწარმო ატმის ხეების გასხვლაზე 1,000 ლარს ხარჯავდა, ხოლო ბალის გამარგვლაზე კი 50 ლარს.

ყოველ წელს (20X4 წლიდან 20Y5 წლამდე) A საწარმო ატმის მოსავლის ასაღებად 500 ლარს ხარჯავდა, ხოლო ატმის მოსავლის გასაყიდად კი 900 ლარს.

20Y5 წელს, მოსავლის აღების შემდეგ, A საწარმო 20Y6 წელს კაფავს ატმის ხეებს მათი ახალი ხეებით ჩასანაცვლებლად.

რომელი დანახარჯი უნდა აღიაროს A საწარმომ ბიოლოგიურ აქტივად (ანუ კაპიტალიზება) და რომელი დანახარჯი - პერიოდის ხარჯად მათი გაწვევისთანავე?

როდესაც საწარმო იყენებს გასაყიდი ფასის მოდელს, მან ყველა სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებული ხარჯი ბიოლოგიური აქტივის, ატმის ბალის, დარგვის შემდეგ უნდა აღიაროს იმ პერიოდის ხარჯად, როდესაც მათი გაწვევა მოხდა, როგორც ამას გასაყიდი ფასის მოდელი მოითხოვს. ე.ი. მიუხედავად იმისა, რომ ხეებისთვის ნიადაგის განოციერება (1,500 ლარი) და ხეხილის დაცვა (500 ლარი) აუმჯობესებს ბიოლოგიური აქტივის (ატმის ბალის) შესაძლო ეკონომიკურ სარგებელს, მათი აღიარება უნდა მოხდეს მაინც პერიოდის ხარჯად (არ უნდა კაპიტალიზდეს). საქმე ის არის, რომ გასაყიდი ფასის მოდელის გამოყენებისას, მოსალოდნელი ეკონომიკური სარგებლის გაუმჯობესებას საბაზრო ფასი ასახავს, როდესაც საწარმო საანგარიშგებო თარიღისთვის ბიოლოგიური აქტივისთვის განსაზღვრავს გაყიდვისთვის აუცილებელი დანახარჯებით შემცირებულ გასაყიდ ფასს.

სოფლის მეურნეობის პროდუქციის შეფასება

8.13 საწარმომ ბიოლოგიური აქტივებიდან მიღებული სოფლის მეურნეობის პროდუქცია უნდა შეაფასოს ნაყოფის მიღების მომენტში, შეფასებული გასაყიდი ფასით, რომელსაც გამოკლებული აქვს პროდუქციის დასრულებისთვის (საბოლოო სახის მიცემისთვის) და გაყიდვისთვის საჭირო დანახარჯები. ზემოაღნიშნული შეფასებით მიღებული სიდიდე წარმოადგენს თვითღირებულებას იმ თარიღისთვის, როდესაც საწარმო იწყებს წინამდებარე სტანდარტის მე-6 განყოფილებას - „მარაგები“ - გამოყენებას.

ამ პუნქტით მოითხოვება, რომ საწარმოს მიერ ბიოლოგიური აქტივებიდან მიღებული სოფლის მეურნეობის პროდუქცია შეფასდეს გასაყიდი ფასით, რომელსაც გამოკლებული აქვს პროდუქციის დასრულებისა და გაყიდვისთვის საჭირო დანახარჯები. ეს სიდიდე გახდება მარაგის ღირებულება წინამდებარე განყოფილების გამოყენების ამ თარიღით. ხშირად შეიძლება გამოიწვიოს სოფლის მეურნეობის პროდუქციის თავდაპირველი შეფასებიდან შემოსულობის მიღება. ეს ასახავს ბიოლოგიური პროცესის მეშვეობით ღირებულების შექმნის ბოლო ეტაპს, რის შემდეგ მიღებული ნაყოფი მარაგში გადადის.

მაგალითი 11- სოფლის მეურნეობის პროდუქციის შეფასება - მოხმარებისთვის განკუთვნილი მცენარე

30/09/20X1 წელს A საწარმო ყიდულობს 10,000 ერთეულ სიმინდის თესლს B საწარმოსგან და თავის ნაკვეთში თესავს, დანახარჯებია 6,000 ლარი.

20X2 წლის მარტში სიმინდის ყანაში შეიტანეს სასუქი, რაზეც დაიხარჯა 2,000 ლარი, ხოლო მორწყვაზე დაიხარჯა 300 ლარი.

05/07/20X2 A საწარმო:

- 600 ლარს ხარჯავს სიმინდის მოსავლის ასაღებად.
- განსაზღვრავს გასაყიდ ფასს, შემცირებული აღებული მოსავლის დასრულებისა და გაყიდვის დანახარჯებით, რაც შეადგენს 15,900 ლარს.

A საწარმო ამ ოპერაციების აღრიცხვისთვის შემდეგ ბუღალტრულ გატარებებს აკეთებს:

ანგარიში	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
30/09/20X1 წელს სიმინდის თესლის შესყიდვის და დათესვის აღიარება:		
ბიოლოგიური აქტივი – თვითღირებულების მოდელი – სიმინდი	6,000	
ფულადი სახსრები		6,000
03/20X2 წელს სიმინდის მოყვანის დანახარჯების აღიარება:		
ბიოლოგიური აქტივი – თვითღირებულების მოდელი – სიმინდი	2,300	
ფულადი სახსრები – სასუქის შეტანის დანახარჯი		2,000
ფულადი სახსრები – მორწყვის დანახარჯი		300

05/07/20X2 წელს სიმინის მოსავლის აღების დანახარჯის აღიარება:		
ბიოლოგიური აქტივი – თვითღირებულების მოდელი – სიმინდი	600	
ფულადი სახსრები – მოსავლის აღების დანახარჯები		600
05/07/20X2 წელს სიმინდის აღებული მოსავლის აღიარება და სიმინდის ყანის ნარჩენების (ანუ ძირების, ფოთლების, ღეროებისა და ტაროების) აღიარების შეწყვეტა		
მარაგი – აღებული სიმინდის გასაყიდი ფასი, რომელსაც დააკლდა გაყიდვის დანახარჯები	15,900	
ბიოლოგიური აქტივი – თვითღირებულების მოდელი – სიმინდის მოყვანა (6,000 + 2,300 + 600)		8,900
სხვა შემოსავალი – აღებული სიმინდის მარაგში თავდაპირველად აღიარებისას წარმოქმნილი შემოსულობა		7,000

მაგალითი 12- სოფლის მეურნეობის პროდუქციის შეფასება - ნაყოფის მომცემი კულტურები (მრავალწლიანი მცენარეები)

20X1 წელს A საწარმომ 1000 ატმის ხის ბალი აღიარა, როგორც სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობის ბიოლოგიური აქტივი.

A საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკაა ნაყოფის მომცემი ბიოლოგიური აქტივების თავდაპირველი აღიარების შემდეგ სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაზე იმ შემდგომი დანახარჯების კაპიტალიზება, რომელიც გაწეული იქნა პირველად ხილის მოსავლის მიღებამდე პერიოდში. ამ პოლიტიკის შესაბამისად 31/12/20X3 წელს ბალში თითოეული ატმის ხის საბალანსო ღირებულებაა 3,00 ლარი.

ხილის მოსალოდნელი მოსავლიანობა ერთ ძირ ხეზე არის 300 კილოგრამი (კგ):

- 20X4: 15 კგ/ხე
- 20X5: 20 კგ/ხე
- 20X6: 25 კგ/ხე
- 20X7 - 20Y2 წლები: 30 კგ/ხე
- 20Y3: 25 კგ/ხე
- 20Y4: 20 კგ/ხე
- 20Y5: 15 კგ/ხე

სიმარტივისთვის გაკეთებულია დაშვება, რომ ყოველ წელს (20X4-დან 20Y5-მდე) A საწარმო:

- ერთ კგ ატამს 3 ლარად ყიდის;
- ატმის მოსავლის აღებაზე ხარჯავს 5,000 ლარს; და
- 9,000 ლარს ხარჯავს აღებული ატმის მოსავლის გაყიდვაზე.

20Y5 წელს, მოსავლის აღების შემდეგ A საწარმო კაფავს ატმის ხეებს 20Y6 წელს მათი ახალი ხეებით ჩასანაცვლებლად.

20X4 წელს A საწარმო შემდეგ ბუღალტრულ გატარებებს აკეთებს:

ანგარიში	დებიტი (ლარი)	კრედიტი (ლარი)
20X4 წელს აღებულ მოსავალში ატმის ხეების მომსახურების პოტენციალის მოხმარების აღიარება (გამოთვლა: 3,00 ლარი x 15/300 კგ x 1000 ხე):		
<i>ცვეთის ხარჯი</i>	<i>15,000</i>	
<i>ბიოლოგიური აქტივი – თვითღირებულების მოდელი – ატმის ხეები</i>		<i>15,000</i>
ხილის მოსავლის აღების დანახარჯების აღიარება:		
<i>სხვა ხარჯები – მოსავლის აღების დანახარჯები</i>	<i>5,000</i>	
<i>ფულადი სახსრები</i>		<i>5,000</i>
20X4 წელს მიღებული ხილის მოსავლის აღიარება [გამოთვლა: (15 კგ x 1000 ხე x 3 ლარი) – 9,000 ლარი გაყიდვის დანახარჯი]		
<i>მარაგები – ხილის აღებული მოსავალი (მოსალოდნელი გასაყიდი ფასით, შემცირებული გაყიდვის დანახარჯებით)</i>	<i>36,000</i>	
<i>სხვა შემოსავალი – ხილის მოსავლის მარაგების სახით თავდაპირველად აღიარებისას წარმოქმნილი შემოსულობის აღიარება</i>		<i>36,000</i>
ხილის მოსავლის გაყიდვის აღიარება:		
<i>ფულადი სახსრები</i>	<i>45,000</i>	
<i>ამონაგები-საქონლის გაყიდვიდან</i>		<i>45,000</i>
<i>გაყიდვის ხარჯები</i>	<i>9,000</i>	
<i>ვალდებულება გაყიდვის შუამავალზე</i>		<i>9,000</i>
<i>გაყიდვების თვითღირებულება</i>	<i>36,000</i>	
<i>მარაგები</i>		<i>36,000</i>