მარიამ ვარდიაშვილი

ბულალტრული აღრიცხვა საჯარო სამართლის სუბიექტებში

მესამე შესწორებული გამოცემა

გამომცემლობა „მერიდიანი“
თბილისი –2018

ნაშრომში გაშუქებულია ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების საკითხები საჯარო სამართლის სუბიექტებში.

ნაშრომი განკუთვნილია უმაღლესი სასწავლებლების სტუდენტებისა და ამ საკითხით დაინტერესებულ პირთათვის.

ავტორი: **მარიამ ვარდიაშვილი,** ივანე ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტის ასისტენტ პროფესორი

რედაქტორი: **მარინა მაისურაძე,** ივანე ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ასოცირებული პროფესორი

ზეინაბ გოგრიჭიანი, ივანე ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის უფროსი მასწავლებელი

სამეცნიერო რედაქტორი: **ნანა სრესელი,** ივანე ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ასოცირებული პროფესორი

რეცენზენტები: **ელენე ხარაბაძე,** თსუ სრული პროფესორი

ლევან საბაური, ასოცირებული პროფესორი

დაბეჭდილია ივანე ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტის სარედაქციო-საგამომცემლო საბჭოს გადაწყვეტილებით.

© გამომცემლობა „მერიდიანი“, 2018

© მ. ვარდიაშვილი

ISBN 978-9941-25-470-3

ავტორისგან

საქართველოში 2008 წლიდან მიმდინარეობს საბიუჯეტო აღრიცხვის სისტემის რეფორმა, რომლის მიზანია საჯარო სექტორში ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (IPSAS) დანერგვა. აღნიშნული პროცესი მიმდინარეობს ეტაპობრივად. 2014-2017 წლებში დაინერგა სსბასს 2 – ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება; სსბასს 3 – სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები; სსბასს 4 – უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეული შედეგები; სსბასს 6 – კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება; სსბასს 1 – ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა; სსბასს13 – იჯარა; სსბასს 23 – შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები) და სხვა.

აღნიშნული სტანდარტების საფუძველზე ცვლილებები შევიდა საჯარო სექტორში ბუღალტრული აღრიცხვის მარეგულირებელ მთელ რიგ ნორმატიულ დოკუმენტებში, დამტკიცდა ახალი ინსტრუქცია „საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“, ფინანსთა მინისტრის ბრძანება №429, 31.12.2014.

ნაშრომი წარმოადგენს მესამე გამოცემას, რომელიც შევსებული და გადამუშავებულია ყველა იმ ცვლილების გათვალისწინებით, რაც განხორციელდა ნორმატიულ დოკუმენტებში 2014-2017 წლებში.

ნაშრომი დაზღვეული არ იქნება ხარვეზებისგან, ამიტომ მადლიერების გრძნობით მივიღებ ყველა ობიექტურ შენიშვნას და გავითვალისწინებ მათ შემდგომი მუშაობის პროცესში.

შინაარსი

ავტორისგან 3

თავი I. გულალტრული აღრიცხვის საფუძვლები საჯარო სამართლის სუბიექტებში 7

1.1. საბიუჯეტო აღრიცხვის რეფორმა 7
1.2. საბიუჯეტო აღრიცხვის მარეგულირებელი სამართლებრივი აქტები 7
1.3. საბიუჯეტო ორგანიზაციების გულალტრული აღრიცხვის ძირითადი ამოცანები 9
1.4. საბიუჯეტო ორგანიზაციების გულალტრული აღრიცხვის საბანი და მეთოდი 10
1.5. გულალტრული აღრიცხვის ორგანიზება და სტრუქტურული საფუძვლები 13
1.6. საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაცია 17
1.7. გულალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა 21

თავი 2. ფინანსური აქტივების აღრიცხვა 28

2.1. ფინანსური აქტივების არსი და კლასიფიკაცია 28
2.2. ფულადი სახსრების აღრიცხვა 29
2.2.1. სალაროს ოპერაციების აღრიცხვა 29
2.2.2. სახაზინო ოპერაციების აღრიცხვა 33
2.3. სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივების აღრიცხვა 38
2.3.1. სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები 39
2.3.2. სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნების აღრიცხვა 45
2.4. გრძელვადიანი ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები 50

თავი 3. უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაციების აღრიცხვა 52

3.1. ძირითადი განმარტებები 52
3.2. უცხოურ ვალუტაში წარმოებული ოპერაციების შეფასება 53
3.3. საკურსო სხვაობების აღრიცხვა 55

თავი 4. არაფინანსური აქტივების აღრიცხვა 61

4.1. მატერიალური მარაგების აღრიცხვა 61
4.2. ძირითადი აქტივების აღრიცხვა 74
4.2.1. ძირითადი აქტივების ცნება, აღიარება, კლასიფიკაცია და შეფასება 74
4.2.2. ძირითადი აქტივების მიღების აღრიცხვა 81
4.2.3. ძირითადი აქტივების ექსპლუატაციასთან დაკავშირებული დანახარჯების აღრიცხვა 87
4.2.4 ძირითადი აქტივის პირველადი ასახვის შემდგომი შეფასება 89
4.2.5. ძირითადი აქტივების აღიარების შეწყვეტის (გასვლის) აღრიცხვა 93
4.2.6. გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების აღრიცხვა 98
4.2.7. ძირითადი აქტივების ინვენტარიზაცია 99
4.2.8. ძირითადი აქტივების აღრიცხვის დოკუმენტაცია 100

4. 3. არაწარმოებული აქტივების აღრიცხვა 101
4.3.1. არაწარმოებული აქტივების არსი, კლასიფიკაცია და შეფასება 101
4.3.2 არაწარმოებული აქტივების მიღებისა და გასვლის ოპერაციების აღრიცხვა .. 103
4.4. ფასეულობების აღრიცხვა 106
4. 5. საინვესტიციო ქონების აღრიცხვა 107
4.5.1. საინვესტიციო ქონების ეკონომიკური არსი 107
4.5.2. საინვესტიციო ქონების აღიარება და შეფასება 109
4.5.3. აღიარების შემდგომი შეფასება 110

თავი 5. ივჯარის აღრიცხვა 113

5.1. ივჯარის კლასიფიკაცია 113
5.2. ფინანსური ივჯარის ასახვა ფინანსურ ანგარიშგებაში 114
5.2.1. ფინასურ ივჯარასთან დაკავშირებული ოპერაციების ასახვა მოიჯარესთან 114
5.2.2.ფინანსურ ივჯარასთან დაკავშირებული ოპერაციების ასახვა მეიჯარესთან 117
5.3. საოპერაციო ივჯარა 118

თავი 6. ფინანსური ვალდებულებების აღრიცხვა 121

6.1. ფინანსური ვალდებულებების არსი და კლასიფიკაცია 121
6.2. მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებების აღრიცხვა 122
6.2.1. ვალდებულებები საქონლისა და მომსახურების მონოდებით 122
6.2.3. ხელფასის აღრიცხვის თავისებურებები საბიუჯეტო ორგანიზაციებში 128
6.2.4. სხვა კრედიტორული დავალიანებები 134
6.3. გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებებისა და კრედიტორული დავალიანებების აღრიცხვა 136

თავი 7. შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვა 138

7.1. შემოსავლების აღრიცხვა 138
7.1.1. დაფინანსების აღრიცხვა 139
7.2. საოპერაციო შემოსავლების აღრიცხვა 144
7.2.1. შემოსვლები გაცვლითი ოპერაციებიდან 144
7.2. 2. შემოსავლები არაგაცვლითი ოპერაციებიდან 154
7.3. ხარჯების აღრიცხვა 160
7.4. არასაოპერაციო შემოსავლები და ხარჯების აღრიცხვა 171
7.5. კაპიტალის აღრიცხვა 174
7.6. საკასო და ფაქტობრივი ხარჯების ცნება 177

თავი 8. სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები 182

8.1. სააღრიცხვო პოლიტიკა 182
8.2. ცვლილებები სააღრიცხვო პოლიტიკასა და სააღრიცხვო შეფასებებში 185

8.3. შეცდომების გასწორება 187

თავი 9. ფინანსური ანგარიშგება 193

9.1. ფინანსური ანგარიშგების არსი, გამოყენების სფერო და ხარისხობრივი მახასიათებლები 193

9.2. ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტები 195

9.2.1. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება (ბალანსი) 195

9.2.2. ფინანსური შედეგების ანგარიშგება 198

9.2.3. წმინდა აქტივებში/კაპიტალში ცვლილებების ანგარიშგება 199

9.2.4. ბიუჯეტისა და ფაქტობრივი თანხების შედარების ანგარიშგება 200

9.2.5 ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება 200

გამოყენებული ლიტერატურა 212

ნორმატიული აქტები 212

ერთიანი გამჭოლი ამოცანა 213

თავი I. ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძვლები საჯარო სამართლის სუბიექტებში

1.1. საბიუჯეტო აღრიცხვის რეფორმა

საქართველოში სხვადასხვა ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის მრავალი საწარმო და ორგანიზაცია ფუნქციონირებს. მათგან ზოგიერთი მიეკუთვნება კერძო სექტორს, ხოლო ზოგი – სახელმწიფო, საჯარო სექტორს.

ჩვენ განვიხილავთ საჯარო სამართლის იურიდიული პირების ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოებისა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადების საკითხებს.

საჯარო სექტორს მიეკუთვნება საკანონმდებლო, აღმასრულებელი, სასამართლო ორგანოები და სხვა საჯარო სამართლის იურიდიული პირები, აგრეთვე არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირები, რომლებიც ფუნქციონირებენ საჯარო თვითმმართველობის პრინციპებზე.

საქართველოს მთავრობის მიერ მიღებულ სახელმწიფო ფინანსების მართვის საბიუჯეტო რეფორმის სამოქმედო გეგმის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი მიმართულებაა საჯარო სექტორის სუბიექტების ბუღალტრული აღრიცხვის რეფორმა, რომლის მიზანია საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (IPSAS) დანერგვა და მასთან სრული შესაბამისობის მიღწევა 2020 წლისათვის, რაც წარმოადგენს სახელმწიფო სექტორის ფინანსური ანგარიშგების მიმართ როგორც საზოგადოების, ასევე ინვესტორების მხრიდან სანდოობის ამაღლების გარანტს. სახელმწიფო ფინანსების რაციონალურ მართვაში მნიშვნელოვანი ადგილი უკავია ბიუჯეტის გამოყენების ეფექტიანობის ანალიზს და ეკონომიკაზე მისი გავლენის შეფასებას. ამ მიზნებისათვის საჭიროა პრინციპულად ახალი ინფორმაციის მომზადება. მასზე უნდა იყოს ორიენტირებული აღრიცხვის ახალი სისტემა, სადაც სამეურნეო ოპერაციების აღრიცხვისათვის განიხილება დარიცხვის მეთოდი. ეს მეთოდი საბიუჯეტო ორგანიზაციების საქმიანობის რეალური ფინანსური შედეგების, საბიუჯეტო სახსრების განმკარგავ და მიმღებ ორგანიზაციებში ვალდებულების შესრულების დინამიკის შეფასების საშუალებას იძლევა.

რეფორმა ითვალისწინებს ბიუჯეტის შედგენისა და შესრულების აღრიცხვას სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის და სსბასს-ის მოთხოვნების გათვალისწინებით, საბიუჯეტო კლასიფიკაციის კოდების დანერგვას სააღრიცხვო სისტემაში, რაც ხელს შეუწყობს ბიუჯეტის თანხების მოძრაობის კონტროლს შემოსავლების წყაროებიდან – საბოლოო ბენეფიციარებამდე.

1.2. საბიუჯეტო აღრიცხვის მარეგულირებელი სამართლებრივი აქტები

საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვა რეგულირდება კანონით „ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ", რომლის მიხედვითაც საქართველოში როგორც კერძო, ასევე საჯარო სექტორის სუბიექტების ბუღალტრული აღ-

რიცხვა უნდა შეესაბამებოდეს საერთაშორისო სტანდარტებს.

მოქმედი კანონის შესაბამისად, საჯარო სექტორის სუბიექტებისათვის ბუღალტრული აღრიცხვის ნორმებსა და წესებს, ინსტრუქციებისა და სხვა ნორმატიული აქტების გამოცემით, ამტკიცებს ფინანსთა სამინისტრო. საქართველოს მთავრობა უფლებამოსილია სახელმწიფო სექტორის ცალკეული კატეგორიების დაწესებულებებისთვის დაადგინოს კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების გამოყენების ვალდებულება მათი საქმიანობის გათვალისწინებით.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ გამოცემულია მთელი რიგი ნორმატიული აქტები, მათ შორის ინსტრუქცია – **საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ**, რომლითაც საბიუჯეტო ორგანიზაციებისათვის განისაზღვრა ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების მეთოდოლოგიური საფუძვლები. მასში მოცემულია ეკონომიკური მოვლენების, ფინანსური აქტივების, არაფინანსური აქტივების, ვალდებულებების, დაფინანსებისა და შემოსავლების, ხარჯების, სხვა ეკონომიკური ნაკადებისა და კაპიტალის აღიარების, შეფასებისა და აღრიცხვის სხვა ასპექტები.

ინსტრუქცია შედგენილია საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად.

აღნიშნული ინსტრუქციით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგებები თავსებადია სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის ეკვივალენტურ ანგარიშგებებთან, მაგრამ მათ შორის შეუსაბამობის შემთხვევაში, ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისთვის, საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები (IPSAS) განსაზღვრებებს, კლასიფიკაციებსა და მითითებებს უპირატესი მნიშვნელობა ენიჭება.

ზემოაღნიშნული ინსტრუქციის გარდა, სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის მარეგულირებელ სამართლებრივ-ნორმატიულ დოკუმენტებს მიეკუთვნება:

- საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსი;
- საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაცია;
- ბიუჯეტის კანონი;
- საგადასახადო კოდექსი და სხვა.

საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსის მიხედვით **საბიუჯეტო ორგანიზაციაა** საქართველოს ცენტრალური, ავტონომიური რესპუბლიკის, ადგილობრივი ხელისუფლების მიერ დაფუძნებული ან/და მის მიმართ ანგარიშვალდებული/მისი კონტროლისადმი დაქვემდებარებული ორგანიზაცია, აგრეთვე სხვა საჯარო სამართლის იურიდიული პირი/არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი (ასეთის არსებობის შემთხვევაში), თუ იგი არის შესაბამისი დონის ბიუჯეტით განსაზღვრული პროგრამის/ქვეპროგრამის ფარგლებში ასიგნებების განკარგვის უფლებამოსილების მქონე ორგანიზაცია.

საბიუჯეტო ორგანიზაციები ბუღალტრულ აღრიცხვას აწარმოებენ და ფინანსურ ანგარიშგებას ამზადებენ **საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ** ინსტრუქციით განსაზღვრული მეთოდოლოგიის შესაბამისად.

საბიუჯეტო ორგანიზაციის იურიდიული სტატუსი განსაზღვრულია სადამფუძნებლო დოკუმენტებით, სადაც ნაჩვენებია მათი ორგანიზაციულ-სამართლებრი-

ვი ფორმა, საქმიანობის სახეები, მიზანი, ქონების ფორმირების წყაროები და სხვა მახასიათებლები.

საჯარო სამართლის იურიდიული პირი არის სახელმწიფო მმართველობის ორგანოსგან განცალკევებული ორგანიზაცია, რომელიც დამოუკიდებლად ახორციელებს პოლიტიკურ, სახელმწიფოებრივ, სოციალურ, საგანმანათლებლო, კულტურულ და სხვა საჯარო საქმიანობას. სსიპ-ი იქმნება საქართველოს პრეზიდენტის ბრძანებულების ან სახელმწიფო ორგანოს ადმინისტრაციული აქტით.

საჯარო სამართლის იურიდიულ პირს შეუძლია საკუთარი სახელით ფლობდეს აქტივებს, აიღოს ვალდებულებები და ჩაებას ეკონომიკურ საქმიანობაში. მათი დაფინანსების წყარო შეიძლება იყოს:

- შესაბამისი ბიუჯეტიდან გამოყოფილი მიზნობრივი სახსრები;
- სახელმწიფოს შეკვეთების შესრულებიდან მიღებული შემოსავლები;
- ხელშეკრულების საფუძველზე შესრულებული სამუშაოებიდან მიღებული შემოსავალი;
- საწევროები და შენატანები;
- საქართველოს კანონმდებლობით ნებადართული სხვა შემოსავლები.

საჯარო სამართლის სუბიექტს დაფუძნებისას, დასახული მიზნებისა და დაკისრებული ფუნქციების განსახორციელებლად, სახელმწიფო გადასცემს ქონებას ან სადამფუძნებლო აქტით განისაზღვრება მისი ქონების ფორმირების წესი. მათ შეუძლიათ კანონმდებლობით მინიჭებული ფუნქციების პარალელურად განახორციელონ ნებისმიერი საქმიანობა, რომელიც კანონით არ არის აკრძალული. მაგრამ, თუ ის არსებითად გადავიდა ეკონომიკურ საქმიანობაზე, სახელმწიფო მმართველობის ორგანო საჯარო სამართლის იურიდიული პირის შესახებ კანონის შესაბამისად, ვალდებულია ამ პირის რეორგანიზაციის ან ლიკვიდაციის საკითხი დააყენოს. თუ საჯარო სამართლის სუბიექტი ეწევა ასეთ საქმიანობას, ის განიხილება როგორც ეკონომიკური საქმიანობა.

1.3. საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითადი ამოცანები

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვა საქართველოს ეროვნული სააღრიცხვო სისტემის შემადგენელი ნაწილია, რომელიც უზრუნველყოფს სააღრიცხვო ინფორმაციის მომზადებას სახელმწიფო ფინანსების მართვის ყველა დონეზე. მისი ძირითადი ამოცანაა ორგანიზაციის სამეურნეო ოპერაციებისა და ქონებრივი მდგომარეობის შესახებ სრული და საიმედო ინფორმაციის ფორმირება, რომელიც აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების შედგენისათვის.

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ფინანსური ანგარიშგება უზრუნველყოფს ინფორმაციას, საანგარიშგებო პერიოდში სამეურნეო ოპერაციების განხორციელებისა და მისი მიზნობრიობის, ფულადი სახსრებისა და ქონების მოძრაობის, მატერიალური, ფინანსური და შრომითი რესურსების დამტკიცებული ნორმების გამოყენების, აგრეთვე დამტკიცებული ბიუჯეტიდან მუხლობრივი გადახრების შესახებ.

საბიუჯეტო ორგანიზაციებში ბუღალტრული აღრიცხვა ხასიათდება სპეციფი-

კური თავისებურებებით, რაც გამოიხატება იმით, რომ სამეურნეო ოპერაციების აღრიცხვა წარმოებს საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლობრივ ჭრილში. ეს განაპირობებს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთო ამოცანის დაკონკრეტების აუცილებლობას, მაგალითად, როგორიცაა დამტკიცებული ბიუჯეტის შესრულება, საფინანსო-საბიუჯეტო დისციპლინის დაცვა, ბიუჯეტის თანხების მობილიზაცია და გადახარჯვების გამოვლენა.

ამრიგად, საბიუჯეტო აღრიცხვის ძირითადი ამოცანებია:

- ორგანიზაციის აქტივებისა და ვალდებულებების მდგომარეობის, ფინანსური შედეგების, აგრეთვე საბიუჯეტო სისტემის ყველა დონეზე ბიუჯეტის შესრულების შესახებ სრული და საიმედო ინფორმაციის ფორმირება;
- ბიუჯეტის შესრულების პროცესში განხორციელებული ოპერაციების კანონთან შესაბამისობაზე კონტროლის განხორციელება;
- ინფორმაციის მომხმარებლების უზრუნველყოფა საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური ანგარიშგებით.

1.4. საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის საგანი და მეთოდი

ნებისმიერ მეცნიერებას აქვს შესწავლის საგანი და მეთოდი. სამეურნეო საქმიანობის ობიექტებში განხორციელებული ცვლილებების რაოდენობრივი და თანხობრივი აღრიცხვა, ძირითადად განსაზღვრავს ბუღალტრული აღრიცხვის საგანის არსს.

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის საგანია ხელისუფლების სხვადასხვა დონის ორგანოების საქმიანობაში საბიუჯეტო სახსრების მიღებისა და გამოყენების აღრიცხვა. ყველა ოპერაცია, რომელიც ხორციელდება საბიუჯეტო სფეროში და რომელიც თანხობრივად გამოისახება, წარმოადგენს აღრიცხვის ობიექტს.

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის ობიექტებია:

- აქტივები და ვალდებულებები;
- სამეურნეო ოპერაციები, რომლებიც ხორციელდება საბიუჯეტო ასიგნებებით, ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული და სხვა შემოსავლებით;
- ფინანსური შედეგები.

საბიუჯეტო ორგანიზაციები ბუღალტრულ აღრიცხვას აწარმოებენ მოქმედი ინსტრუქციით განსაზღვრული მეთოდოლოგიის შესაბამისად.

იგი ეფუძნება ბუღალტრული აღრიცხვის ტრადიციულად აღიარებულ ხერხებსა და მეთოდებს. როგორც ჩვენთვის ცნობილია, ესენია:

- დოკუმენტაცია და ინვენტარიზაცია;
- შეფასება და კალკულაცია;
- ანგარიშთა სისტემა და ორმაგი ჩაწერა;
- ბალანსი და ანგარიშგება.

განვიხილოთ მოკლედ თითოეული მათგანი.

დოკუმენტაცია ბუღალტრული აღრიცხვის ერთ-ერთი მეთოდია. დოკუმენტი წარ-

მოადგენს წერილობით გაფორმებულ მოწმობას სამეურნეო ოპერაციის რეალურად განხორციელების ან მისი განხორციელების უფლების შესახებ. მისი შედგენა სავალდებულოა ნებისმიერი სამეურნეო ოპერაციის განხორციელების მომენტში, ხოლო, თუ ეს შეუძლებელია, უშუალოდ მისი დამთავრებისთანავე. დოკუმენტი ბუღალტერიას გადაეცემა არა უგვიანეს მომდევნო სამუშაო დღისა და ბუღალტრულ ანგარიშებში სამეურნეო ოპერაციის ასახვის საფუძველია. დოკუმენტის ფორმას განსაზღვრავს ოპერაციის შინაარსი. სხვადასხვა შინაარსის ოპერაციას სჭირდება სხვადასხვა ფორმის დოკუმენტის შედგენა.

პირველადი დოკუმენტების რეკვიზიტებია:

- დოკუმენტის (ფორმის) დასახელება, ნომერი;
- შედგენის თარიღი;
- სამეურნეო მოვლენის შინაარსი;
- ზომის ერთეული (თუ გააჩნია გაზომვის ფიზიკური ერთეული, რომელთანაც შესაძლებელია ფასების დაკავშირება), რაოდენობა, ფასი, თანხა;
- სამეურნეო ოპერაციაში მონაწილე მხარეთა დასახელება;
- დოკუმენტების სწორად გაფორმებისათვის პასუხისმგებელ პირთა ხელმოწერები, აგრეთვე სხვა მონაცემები, რომლებიც გამომდინარეობს მოვლენის შინაარსიდან და მონაცემების დამუშავების ტექნოლოგიის თავისებურებებიდან.

დოკუმენტებში ასახული მონაცემების უტყუარობისათვის, აგრეთვე პირველადი დოკუმენტების დროული და ხარისხიანი შედგენისათვის პასუხს აგებენ ამ დოკუმენტის შემდგენი და ხელმომწერი პირები.

სამეურნეო ოპერაციების დამადასტურებელი დოკუმენტების ბუღალტერიაში შესვლის შემდეგ ხდება მათი დამუშავება, პირველ რიგში შემოწმდება რამდენად სრულად და სწორად არის შევსებული დოკუმენტის რეკვიზიტები, ცალკეული მაჩვენებლების ლოგიკური შესაბამისობა და სამეურნეო ოპერაციის კანონიერება, შემდეგ ხდება დოკუმენტში ნაჩვენები მატერიალური ფასეულობების შეფასება, ერთგვაროვანი დოკუმენტების დაჯგუფება და დოკუმენტში მოცემულ ყველა სამეურნეო ოპერაციაზე ბუღალტრული გატარების შედგენა.

საბუღალტრო სამსახურის (ბუღალტერიის) მოთხოვნა დადგენილი ფორმით და წესით დოკუმენტებისა (მათ შორის, ელექტრონული ფორმის) და ცნობების ბუღალტერიაში წარდგენაზე, სავალდებულოა ორგანიზაციის ყველა სტრუქტურისა და მომუშავისათვის.

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრულ აღრიცხვაში გამოყენებული დოკუმენტები უნდა შეესაბამებოდეს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით სახელმძღვანელოდ დამტკიცებულ საბიუჯეტო ორგანიზაციების პირველად საბუღალტრო დოკუმენტებსა და სააღრიცხვო რეგისტრებს.

ელექტრონული დოკუმენტბრუნვის სისტემაში შექმნილი დოკუმენტის განხორციელებულ ქმედებას, მისთვის გადაცემული სააუდენტიფიკაციო მონაცემების საშუალებით, ისეთივე იურიდიული ძალა აქვს, როგორც მატერიალურ დოკუმენტს ან მატერიალურ დოკუმენტზე განხორციელებულ ქმედებას.

ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტები ორგანიზაციის არქივში გადაცემამდე ინახება საბუღალტრო სამსახურში კონკრეტულ პირთა პასუხისმგებლობის ქვეშ, ელექტრონული დოკუმენტბრუნვის სისტემის არსებობის შემთხვევაში დადგენილი წესით.

ინვენტარიზაცია ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდია, რომლის საშუალებითაც წარმოებს სუბიექტის მატერიალური ფასეულობებისა და ანგარიშსწორებაში არსებული საშუალებების ფაქტობრივი მდგომარეობისა და აღრიცხვის მონაცემების შესაბამისობის შემოწმება. საჯარო სამართლის სუბიექტებისათვის ინვენტარიზაციის წესს განსაზღვრავს ინსტრუქცია „ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების აქტივებისა და ვალდებულებების ინვენტარიზაციის ჩატარების წესის შესახებ“, რომელიც დამტკიცებულია საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 23 ივლისის №605 ბრძანებით.

დადგენილი წესის მიხედვით ინვენტარიზაციას ექვემდებარება ორგანიზაციის ბალანსზე რიცხული აქტივები და ვალდებულებები, აგრეთვე, ბალანსის საცნობარო მუხლებით ასახული იჯარით აღებული აქტივები, პასუხსაგებ შენახვაზე მიღებული მატერიალური ფასეულობები, ხარჯებში ჩამოწერილი ექსპლუატაციაში არსებული მატერიალური მარაგები და ამორტიზებული ძირითადი აქტივები.

საბიუჯეტო ორგანიზაციებში აქტივებისა და ვალდებულებების ინვენტარიზაციის მიზანს წარმოადგენს:

- ფინანსური და არაფინანსური აქტივების დაცულობაზე კონტროლი;
- აქტივებისა და ვალდებულებების, ასევე ბალანსის საცნობარო მუხლებში ასახული მატერიალური ფასეულობების ფაქტობრივი ნაშთების დადგენა;
- გამოუყენებელი აქტივების გამოვლენა;
- ფინანსური და არაფინანსური აქტივების შენახვის წესებისა და პირობების შემოწმება;
- არაფინანსური აქტივების ექსპლუატაციის წესების დაცვის შემოწმება;
- ორგანიზაციის ბალანსზე რიცხული მოთხოვნებისა და ვალდებულებების რეალობის შემოწმება;
- აქტივებისა და ვალდებულებების ფაქტობრივი ნაშთების შედარება ორგანიზაციის სააღრიცხვო მონაცემებთან.

შეფასება – აქტივებისა და ვალდებულებების, ასევე სამეურნეო ოპერაციების ფულად გამოსახულებაში გადაყვანაა, მათი ბუღალტრულ ანგარიშებსა და ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვის მიზნით.

შეფასების მეთოდის გამოყენება საშუალებას იძლევა ნატურალური და შრომითი მაჩვენებლები აისახოს ფულად საზომში, რომლის გარეშე შეუძლებელია მივიღოთ კრებსითი განმაზოგადებელი მაჩვენებლები ორგანიზაციის საქმიანობის შესახებ.

კალკულაცია – დამზადებული პროდუქციის ან მიწოდებული მომსახურების თვითღირებულების გაანგარიშებაა დანახარჯთა სახეების მიხედვით.

ეკონომიკური მოვლენების, ასევე სუბიექტის აქტივებსა და მათი დაფინანსების წყაროებში მომხდარი ცვლილებების აღრიცხვისათვის გამოიყენება **ბუღალტრული ანგარიშები,** რომლებიც საშუალებას გვაძლევს დინამიკაში იქნეს წარმოდგენილი როგორც სამეურნეო ოპერაციები, ისე მათ მიერ გამოწვეული ცვლილებები.

ორმაგი ჩაწერით სამეურნეო ოპერაციები, ერთი და იმავე თანხით, ორმაგად აისახება ერთი ანგარიშის დებეტსა და მეორე ანგარიშის კრედიტში.

ანგარიშთა გეგმა –საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა შემუშავებული და დამტკიცებულია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების ძირითადი პრინციპების მოთხოვნათა გათვალისწინებით.

ანგარიშთა გეგმაში ანგარიშები დაჯგუფებულია ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით. ამ ნიშნითაა წარმოდგენილი ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები, არაფინანსური აქტივები, ვალდებულებები, დაფინანსება, კაპიტალი, შემოსავლები, ხარჯები და სხვა ეკონომიკური ნაკადები. საბიუჯეტო ორგანიცაზიების ანგარიშთა გეგმაში ინტეგრირებულია აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული კოდები.

გარდა ძირითადი ანგარიშებისა, ანგარიშთა გეგმით დამტკიცებულია საცნობარო მუხლები. ისინი გამოიყენება დამატებითი ინფორმაციის მიღების მიზნით იმ სამეურნეო ოპერაციებსა და საშუალებებზე, რომლებიც ბალანსში არ აისახება.

ბალანსი და ანგარიშგება. ბუღალტრული ანგარიშგება წარმოადგენს მონაცემთა ერთიან სისტემას ორგანიზაციის სამეურნეო საქმიანობის ქონებრივი და ფინანსური მდგომარეობის შესახებ, რომლის შედგენა ხდება ბუღალტრული მონაცემების საფუძველზე. საბიუჯეტო ორგანიზაციებისთვის ბუღალტრული ანგარიშგების ფორმებს ამტკიცებს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო.

1.5. ბუღალტრული აღრიცხვის ორგანიზება და სტრუქტურული საფუძვლები

სუბიექტის საქმიანობის ეფექტიანობა მნიშვნელოვნადაა დამოკიდებული ბუღალტრული აღრიცხვის ორგანიზებაზე.

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის ორგანიზება გულისხმობს ისეთი სააღრიცხვო სისტემის მოწყობას, რომელიც უზრუნველყოფს ბიუჯეტისა და ბიუჯეტგარეშე სახსრებით წარმოქმნილი აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის, ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსების, შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვასა და მათი მიზნობრივად გამოყენების შესახებ სრულ, დროულ და საიმედო ინფორმაციის ფორმირებას.

საბიუჯეტო ორგანიზაციებში ბუღალტრული აღრიცხვის ორგანიზების ძირითადი ელემენტები განსაზღვრულია მოქმედი ინსტრუქციით, რომლითაც დამტკიცებულია აღრიცხვის ფორმები და მეთოდები, ანგარიშთა გეგმა, რეგლამენტირებულია სააღრიცხვო დარგის მუშაკების უფლება-მოვალეობები.

ბუღალტრის უფლება-მოვალეობები. სააღრიცხვო სამუშაოებს აწარმოებს საბუღალტრო სამსახური (ბუღალტერი) ან სხვა კომპეტენტური პირი.

ინსტრუქციის თანახმად ორგანიზაციის საბუღალტრო სამსახურს ევალება:

- აღრიცხვასა და ანგარიშგებასთან დაკავშირებით მომუშავეთა ფუნქციების განსაზღვრა და მათი მუშაობის კოორდინირება;
- ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოება და ფინანსური ანგარიშგების მომზადება მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად;
- კონტროლი ფულადი სახსრებისა და მატერიალურ ფასეულობათა მიზნობრივი დანიშნულებით გამოყენებაზე;
- კონტროლი ეკონომიკურ მოვლენაზე დროულად და მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად დოკუმენტების გაფორმებაზე;
- ეკონომიკური მოვლენების აღრიცხვა ბიუჯეტიდან მიღებული და კანონმდე-

ბლობით განსაზღვრული დაფინანსების სხვა წყაროების მიხედვით;

- მომუშავეთა შრომის ანაზღაურებისა და სხვა გასაცემლების დროული დარიცხვა და გაცემაზე კონტროლი;
- იურიდიულ და ფიზიკურ პირებთან სამეურნეო მოვლენის შედეგად ანგარიშსწორებათა სრული და დროული აღრიცხვა;
- არაფინანსური და ფინანსური აქტივებისა (ვალდებულებების) და სხვა დებიტორული (კრედიტორული) დავალიანებების ინვენტარიზაციაში მონაწილეობა და ინვენტარიზაციის შედეგების აღრიცხვაში ასახვა;
- დამტკიცებული ფორმით ბუღალტრული ანგარიშგების დადგენილ ვადებში შედგენა;
- ბუღალტრული აღრიცხვის მატერიალურ/ელექტრონული ფორმის დოკუმენტების დადგენილი წესით შენახვა, არქივში ჩაბარება და კანონმდებლობით განსაზღვრული სხვა ფუნქციები.

ბუღალტერს ეკრძალება აღრიცხვაში ასახვის მიზნით მიიღოს პირველადი ან ნაერთი (კრებსითი) დოკუმენტები ისეთ ოპერაციებზე, რომლებიც ეწინააღმდეგება კანონმდებლობას. ასეთი დოკუმენტების შესახებ ბუღალტერი წერილობით აცნობებს საბიუჯეტო ორგანიზაციის ხელმძღვანელს. ხელმძღვანელისაგან აღნიშნული დოკუმენტების შესრულების შესახებ წერილობითი თანხმობის მიღების შემდეგ ოპერაციების ასახვაზე პასუხისმგებლობა ეკისრება ხელმძღვანელს.

საბიუჯეტო ორგანიზაციები ბუღალტრულ აღრიცხვას აწარმოებენ მისი რეგისტრაციიდან რეორგანიზაციამდე ან/და ლიკვიდაციამდე.

სააღრიცხვო სისტემა. როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ, სამეურნეო ოპერაციების შესრულების ფაქტის წერილობითი დასტური – სათანადოდ გაფორმებული ბუღალტრული დოკუმენტებია.

მათში ასახული მონაცემები შემოწმების შემდეგ, დადგენილი წესით სისტემატიზდება ქრონოლოგიურად, პირველად **დოკუმენტებში მითითებული ეკონომიკური მოვლენის შესრულების თარიღით და აღირიცხება** ურთიერთდაკავშირებულ ბუღალტრულ ანგარიშებზე ორმაგი ჩანერით. ფინანსურ ანგარიშგებაში ეკონომიკური მოვლენები აისახება მოხდენის თარიღით.

საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული კომუნალური მომსახურების და მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად სხვა უწყვეტი მომსახურების შესყიდვისას დასაშვებია ოპერაციების და სხვა მოვლენების ბუღალტრულ ჩანაწერებში აღრიცხვა პირველადი დოკუმენტების ორგანიზაციაში წარდგენის თარიღით და მიკუთვნება იმ პერიოდის ანგარიშგებისათვის, რომელ პერიოდშიც მოხდა მისი წარდგენა. ეს დასაშვებია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც ორგანიზაციას ოპერაციის შესრულების თარიღისათვის რესურსი აღარ გააჩნია და შესაბამისად, ხაზინაში ვალდებულება ვერ დარეგისტრირდება.

ეკონომიკური მოვლენების აღრიცხვა ხდება დარიცხვის მეთოდის საფუძველზე, გარდა გამონაკლისი შემთხვევებისა.

სააღრიცხვო რეგისტრები. სააღრიცხვო რეგისტრები სპეციალური მოხაზულობის ცხრილებია, რომლებიც განკუთვნილია პირველად დოკუმენტებში მოცემული ინფორმაციის გარკვეული სისტემით დასაგროვებლად, დასაჯგუფებლად და ბუღალტრულ ანგარიშებზე (სინთეზურ და ანალიზურ) ასახავად.

სააღრიცხვო რეგისტრების გამოყენება დამოკიდებულია ბუღალტრული აღ-

რიცხვის ფორმაზე.

დღეისათვის ბუღალტრული აღრიცხვა წარმოებს მატერიალური ფორმით ან ელექტრონულად (კომპიუტერული პროგრამებით), რომლებიც საშუალებას იძლევა მონაცემები აისახოს როგორც ტრადიციულ სააღრიცხვო რეგისტრებში (ბარათებზე, მთავარ ჟურნალში, ბრუნვით უწყისში), ასევე ინფორმაციის მატარებელ საშუალებებზე (მაგ., კომპიუტერის დისკებზე).

საბიუჯეტო ორგანიზაციებში სავალდებულო სააღრიცხვო რეგისტრების ფორმები და მათი დამუშავების წესი მოცემულია მოქმედ ინსტრუქციაში.

„მთავარი წიგნი" იხსნება ყოველი წლის დასაწყისში გასული წლის საბოლოო ნაშთების – საწყისი ნაშთების სახით გადმოტანით. მთავარი წიგნი სინთეზური აღრიცხვის სისტემური რეგისტრია, რომელიც სინთეზური ანგარიშების მიხედვით ასახავს სადებეტო და საკრედიტო ბრუნვებს, და საწყის და საბოლოო ნაშთს.

სინთეზური ეწოდება ისეთ ანგარიშს, სადაც აქტივები, ვალდებულებები, კაპიტალი, შემოსავლები და ხარჯები აღირიცხება განზოგადებულად, თვისებრივი ერთგვაროვნების მიხედვით. გარდა განზოგადებული მაჩვენებლებისა, საჭიროა კერძო დეტალური ინფორმაცია, რომლებიც მიიღება ანალიზური ანგარიშებიდან. **ანალიზური** ეწოდება ისეთ ანგარიშებს, სადაც აქტივები, ვალდებულებები, კაპიტალი, შემოსავლები და ხარჯები დეტალურად აღირიცხება. ანალიზურ ანგარიშებში აღრიცხვის დროს გამოიყენება როგორც ნატურალური, ისე ფულადი საზომი ერთეულები.

სინთეზურ და ანალიზურ ანგარიშებს შორის მჭიდრო კავშირი არსებობს, რაც შემდეგში მდგომარეობს:

- ანალიზური ანგარიშების საწყისი ნაშთების ჯამი შესაბამისი სინთეზური ანგარიშის საწყისი ნაშთის ტოლია;
- ანალიზური ანგარიშების საბოლოო ნაშთების ჯამი შესაბამისი სინთეზური ანგარიშის საბოლოო ნაშთის ტოლია;
- ანალიზური ანგარიშების დებეტის ბრუნვათა ჯამი შესაბამისი სინთეზური ანგარიშის დებეტის ბრუნვის ტოლია;
- ანალიზური ანგარიშების კრედიტის ბრუნვათა ჯამი შესაბამისი სინთეზური ანგარიშის კრედიტის ბრუნვის ტოლია.

ანალიზური აღრიცხვა წარმოებს სააღრიცხვო რეგისტრებში (დავთრებში, ბარათებზე და სხვ.).

რეგისტრებში (ქაღალდის ფორმით აღრიცხვის წარმოებისას) ჩაწერის დაწყებამდე ინომრება ყველა გვერდი (ფურცელი). თითოეულს დაეწერება ორგანიზაციის დასახელება და წელი, რომლისთვისაც არის გახსნილი.

ბარათები ინახება კარტოთეკებში, სადაც ისინი დალაგდება ანგარიშებისა და მატერიალურად პასუხისმგებელი პირების მიხედვით. მატერიალურად პასუხისმგებელ პირებთან დადგენილი წესით იდება წერილობითი ხელშეკრულება სრული მატერიალური პასუხისმგებლობის შესახებ. ყოველი თვის დამთავრებისას, ანალიზური აღრიცხვის ბარათებზე ჯამდება თანხები და გამოიყვანება ნაშთები ანგარიშების მიხედვით.

ქვემოთ მოტანილი მაგალითით განვიხილოთ ოპერაციების ასახვა სინთეზურ და ანალიზურ ანგარიშებზე.

მაგალითი. თვის დასაწყისში საქვეანგარიშოდ გაცემული თანხების ნაშთი შეადგენს 10 000 ლარს, მათ შორის: ა. ჩოხელის – 3 000 ლარს, დ. ბარათელის – 2

500 ლარს, მ. ულენტის – 4 500 ლარს. სალაროს ნაშთი 1 000 ლარს, სასაქონლო მატერიალური მარაგების – 1 500 ლარს.

თვის მანძილზე განხორციელდა შემდეგი ოპერაციები:

1. საწყობში მიღებულია მასალები, რომლის ღირებულება 2 000 ლარია, ა. ჩოხელმა გადაიხადა საქვეანგარიშოდ გაცემული თანხიდან, რაზეც წარმოადგინა სასაქონლო ზედნადები და სალაროს აპარატის ჩეკი.

2. ა. ჩოხელმა დარჩენილი 1 000 ლარი დააბრუნა სალაროში.

3. მ. ულენტმა საქვეანგარიშოდ გაცემული თანხით შეიძინა 3 500 ლარის ღირებულების სათადარიგო ნაწილები, რაზეც წარმოადგინა სასაქონლო ზედნადები და სალაროს აპარატის ჩეკი.

სინთეზური ანგარიში №1451 – ანგარიშვალდებული პირის მიმართ მოთხოვნები ავანსად გაცემული თანხებით

დებეტი	კრედიტი
საწყისი ნაშთი 10 000	
	2 000
	1 000
	3 500
ბრუნვა	6 500
საბოლოო ნაშთი 3 500	

ანალიზური ანგარიში №1451 – ანგარიშვალდებული პირის მიმართ მოთხოვნები ავანსად გაცემული თანხებით ა. ჩოხელი

დებეტი	კრედიტი
საწყისი ნაშთი 3 000	
	1) 2 000
	2) 1 000
ბრუნვა	3 000
საბოლოო ნაშთი 0	

ანალიზური ანგარიში №1451 – ანგარიშვალდებული პირის მიმართ მოთხოვნები ავანსად გაცემული თანხებით დ. ბარათელი

დებეტი	კრედიტი
საწყისი ნაშთი 2 500	
ბრუნვა 0	0
საბოლოო ნაშთი 2 500	

ანალიზური ანგარიში №1451 ანგარიშვალდებული პირის მიმართ მოთხოვნები ავანსად გაცემული თანხებით მ. ყენტი

დებეტი	კრედიტი
საწყისი ნაშთი 4 500	
	1) 3 500
ბრუნვა	3 500
საბოლოო ნაშთი 1 000	

სინთეზური ანგარიში №1600 მატერიალური მარაგები

დებეტი	კრედიტი
საწყისი ნაშთი 1 500	
1) 2 000	
3) 3 500	
ბრუნვა 5 500	
საბოლოო ნაშთი 7 000	

სინთეზური ანგარიში №1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში

დებეტი	კრედიტი
საწყისი ნაშთი 1 000	
2) 1 000	
ბრუნვა 1 000	
საბოლოო ნაშთი 2 000	

არქივი. ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტები დადგენილი წესის შესაბამისად გადაეცემა არქივს. მანამდე ეს დოკუმენტები უნდა ინახებოდეს საბუღალტრო სამსახურში (ბუღალტერიაში) კონკრეტულ პირთა პასუხისმგებლობის ქვეშ, თუ ორგანიზაციაში არ მოქმედებს ელექტრონული დოკუმენტბრუნვის სისტემა, ხოლო ელექტრონული დოკუმენტბრუნვის სისტემის არსებობის შემთხვევაში – ორგანიზაციაში დადგენილი წესის შესაბამისად.

ორგანიზაციის არქივში ბუღალტრული დოკუმენტების შენახვის კანონმდებლობით დადგენილი ვადის გასვლის შემდეგ დოკუმენტები ბარდება საქართველოს ეროვნულ არქივს.

1.6. საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაცია

საბიუჯეტო აღრიცხვის ორგანიზაციის ერთ-ერთი ძირითადი ამოცანაა საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმის ინტეგრირება საბიუჯეტო კლასიფიკაციასთან.

საბიუჯეტო კლასიფიკაცია ბიუჯეტის შემოსულობებისა და გადასახდელების სისტემური ჩამონათვალია, რომელიც მოიცავს საბიუჯეტო პროცესის ყველა

მონაწილის:

- შემოსავლების კლასიფიკაციას;
- ხარჯების ეკონომიკურ კლასიფიკაციას;
- ხარჯებისა და არაფინანსური აქტივებით ოპერაციების ფუნქციონალურ კლასიფიკაციას;
- არაფინანსური აქტივებისა და მათზე ოპერაციების კლასიფიკაციას;
- ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების და მათზე ოპერაციების კლასიფიკაციას;
- პროგრამულ კლასიფიკაციას.

საბიუჯეტო კლასიფიკაცია საბიუჯეტო სახსრების მართვის საინფორმაციო სისტემის ორგანიზაციის ფუნდამენტური მეთოდოლოგიური საფუძველია, რომელიც ქმნის ყველა დონის ბიუჯეტის მონაცემების, ქვეყნის ერთიან კონსოლიდირებულ ბიუჯეტში გაერთიანების პირობას, უზრუნველყოფს ბიუჯეტის შედგენისა და ანგარიშგების ნორმატიულ ჩარჩოს, დამტკიცებული ბიუჯეტის შემოსულობებისა და ხარჯების შესრულების ანალიზს, მნიშვნელოვნად ამცირებს ბიუჯეტის შესრულების, საბიუჯეტო სახსრების ხარჯვითი ნაწილის დანიშნულების შესაბამისად გამოყენების კონტროლის პროცედურებს.

საბიუჯეტო კლასიფიკაციის საშუალებით დგინდება მტკიცე ნომენკლატურა და ხორციელდება საბიუჯეტო შემოსავლებისა და ხარჯების დაჯგუფება ერთგვაროვანი ნიშნების მიხედვით. შექმნილი კლასიფიკაციის სქემა არ შეიძლება არსებითად შეიცვალოს, თუ არ არსებობს ამის გამამართლებელი მიზეზი, რადგანაც სტაბილური კლასიფიკაცია ხელს უწყობს დროთა განმავლობაში განხორციელებული ფისკალური პოლიტიკის შედეგების შედარებასა და ანალიზს. სწორედ ეს უზრუნველყოფს საბიუჯეტო მაჩვენებლების შესაბამისობას საქართველოს საბიუჯეტო სისტემის ყველა დონეზე.

აქტივებისა და ვალდებულებების, ხარჯებისა და სხვა ეკონომიკური ნაკადების იდენტიფიკაციისთვის გამოიყენება კოდები, რომლებიც დამტკიცებულია საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციით და ერთიანია საბიუჯეტო სისტემის ყველა დონის ბიუჯეტისათვის. კოდების სტრუქტურა ისეა აგებული, რომ შემოსავლებისა და ხარჯების განსაზღვრისა და ფორმირების პროცესში მათი დეტალიზების საშუალებას იძლევა.

ბიუჯეტის შემოსავლები არის სახელმწიფოს ცენტრალიზებული ფინანსური რესურსების ნაწილი, რომელიც აუცილებელია მისი ფუნქციების შესასრულებლად. საბიუჯეტო შემოსავლების მთავარი მატერიალური წყარო ეროვნული შემოსავალია. მის გადანაწილებას ხელისუფლება სხვადასხვა მეთოდით ახორციელებს. ეროვნული შემოსავლის გადანაწილებისა და ბიუჯეტის შემოსავლების შექმნის ძირითად მეთოდებად სახელმწიფო ხელისუფლება იყენებს გადასახადებს, სესხებს, ფულის ემისიას და სხვა. საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მიხედვით **შემოსავლები** დაჯგუფებულია შემდეგ კატეგორიებად:

- გადასახადები;
- სოციალური შენატანები;
- გრანტები;
- სხვა შემოსავლები.

სხვადასხვა სახის შემოსავლების კლასიფიკაციისთვის გამოყენებულია რვაცი-

ფრიანი კოდი, სადაც პირველი თანრიგი, ანუ შემოსავლები გამოისახება ერთციფრიანი კოდით, მეორე თანრიგი ორციფრიანი კოდით და ასე შემდეგ. მაგალითად,

1. შემოსავლები;

1.1. გადასახადები;

1.1.1. გადასახადები შემოსავალზე, მოგებასა და კაპიტალის ღირებულების ნაზრდზე;

1.1.2. გადასახადები ხელფასსა და სამუშაო ძალაზე;

1.1.3. გადასახადები ქონებაზე და ასე შემდეგ.

დანარჩენი კოდები ქმნის სქემას, რომელიც განისაზღვრება ძირითად ბაზაზე, მაგალითად, გადასახადები შემოსავალზე, მოგებასა და კაპიტალის ღირებულების ნაზრდზე გამოისახება სამციფრიანი კოდით 1.1.1. პირველი ერთიანი აღნიშნავს, რომ იგი მიეკუთვნება შემოსავლებს, ხოლო მეორე – ერთიანი უკვე გადასახადების კოდია.

№1 ცხრილში წარმოდგენილია ფრაგმენტი საბიუჯეტო კლასიფიკაციის სტრუქტურის შესახებ.

ცხრილი №1

საბიუჯეტო კლასიფიკაციის სტრუქტურა(ფრაგმენტი)

კოდი							შემოსავლების სახეები
1							შემოსავლები
1	1						გადასახადები
1	1	1					გადასახადები შემოსავალზე, მოგებასა და კაპიტალის ღირებულების ნაზრდზე
1	1	1	1				ფიზიკური პირებიდან
1	1	1	1	1			საშემოსავლო გადასახადი
1	1	1	1	1	1		დამქირავებლის მიერ დაკავებული საშემოსავლო გადასახადი
1	1	1	1	1	1	1	სახელმწიფო ბიუჯეტიდან დაფინანსებული ორგანიზაციებიდან
1	1	1	1	1	1	2	ავტონომიური რესპუბლიკებისა და ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულების საბიუჯეტო ორგანიზაციებიდან
1	1	1	1	1	1	3	არასაბიუჯეტო სექტორიდან

როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ, საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციით ხარჯები კლასიფიცირებულია ეკონომიკური შინაარსისა და ფუნქციონალური დანიშნულების მიხედვით.

ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაცია წარმოადგენს ბიუჯეტის ხარჯების დაჯგუფებას ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით, რომელიც კლასიფიცირებულია შემდეგ მუხლებად:

ხარჯები:

- შრომის ანაზღაურება;
- საქონელი და მომსახურება;
- ძირითადი კაპიტალის მოხმარება;

- პროცენტი;
- სუბსიდიები;
- გრანტები;
- სოციალური უზრუნველყოფა;
- სხვა ხარჯები.

ხარჯების თითოეული მუხლი იყოფა პარაგრაფებად, ზოგადად რომ ვთქვათ, ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაცია წარმოდგენილია ხუთციფრიანი კოდით, რაც კიდევ უფრო გამჭვირვალეს ხდის საბიუჯეტო ხარჯებს.

ცხრილი №2

ფრაგმენტი ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციიდან

კოდი							დასახელება
2							ხარჯები
2	1						შრომის ანაზღაურება
2	1	1					ხელფასები
2	1	1	1				ხელფასები ფულადი ფორმით
2	1	1	1	1			თანამდებობრივი სარგო
2	1	1	1	2			წოდებრივი სარგო
2	1	1	1	3			პრემია
2	1	1	1	4			დანამატი
2	1	1	1	5			ჰონორარი
2	1	1	1	6			კომპენსაცია
2	1	1	2				ხელფასები სასაქონლო ფორმით

საბიუჯეტო ხარჯებისა და არაფინანსური აქტივების ოპერაციების ფუნქციონალური კლასიფიკაცია ასახავს საბიუჯეტო სახსრების მიმართულებას სახელმწიფოს ძირითადი ფუნქციების შესასრულებლად და ადგილობრივი მნიშვნელობის საკითხების გადასაწყვეტად, სადაც ნათლად არის გამოკვეთილი სახელმწიფოს ეკონომიკური, სოციალური, თავდაცვითი და სხვა ფუნქციების შესრულებასთან დაკავშირებული ხარჯები.

ფუნქციონალური კლასიფიკაციის ძირითად დანაყოფებში ხარჯები გაერთიანებულია დარგობრივი ნიშნის მიხედვით და წარმოდგენილია შემდეგი სახით:

მთლიანი ხარჯები:

- საერთო დანიშნულების სახელმწიფო მომსახურება;
- თავდაცვა;
- საზოგადოებრივი წესრიგი და უსაფრთხოება;
- ეკონომიკური საქმიანობა;
- გარემოს დაცვა;
- საბინაო-კომუნალური მეურნეობა;
- ჯანმრთელობის დაცვა;
- დასვენება, კულტურა და რელიგია;
- განათლება;

- სოციალური დაცვა.

არაფინანსური აქტივებისა და მათზე ოპერაციების კლასიფიკაციით, არაფინანსური აქტივები წარმოდგენილია ოთხ ჯგუფად:

1. **ძირითადი აქტივები:**
   - შენობა-ნაგებობები;
   - მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი;
   - სხვა ძირითადი აქტივები.
2. **მატერიალური მარაგები:**
   - სტრატეგიული მარაგები;
   - სხვა მატერიალური მარაგები.
3. **ფასეულობები.**
4. **არაწარმოებული აქტივები.**
   - მიწა;
   - წიაღისეული;
   - სხვა ბუნებრივი აქტივები;
   - არაწარმოებული არამატერიალური აქტივები.

ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების კლასიფიკაცია განსაზღვრავს ფინანსური აქტივების შეძენისა და გასვლის, ვალდებულებების აღებისა და დაფარვის ოპერაციების, აგრეთვე ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების ოპერაციების კლასიფიკაციას. ფინანსური აქტივები და ვალდებულებები კლასიფიცირდება საშინაო და საგარეო ფინანსურ აქტივებად და ვალდებულებებად. მათი ძირითადი მუხლებია:

- ვალუტა და დეპოზიტები;
- ფასიანი ქაღალდები, გარდა აქციებისა;
- სესხები;
- აქციები და სხვა კაპიტალი;
- სადაზღვევო ტექნიკური რეზერვები;
- წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები;
- სხვა დებიტორული/ კრედიტორული დავალიანებები.

საბიუჯეტო კლასიფიკაცია ნორმატიულ ჩარჩოს ქმნის არა მხოლოდ ბიუჯეტის შედგენისთვის, არამედ საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ბიუჯეტის შესრულების ანგარიშგებისთვისაც.

ბიუჯეტის შემოსავლებისა და ხარჯების კლასიფიკაცია და კოდების სისტემა უშუალოდ აისახება საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმაში და გავლენას ახდენს მის მეთოდოლოგიაზე.

1.7. ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრულ აღრიცხვაში გამოიყენება მოქმედი ინსტრუქციით დამტკიცებული ანგარიშთა გეგმა (დანართი № 1). ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა ანგარიშთა სისტემატიზებული ჩამონათვალია, რომლითაც

აღირიცხება საბიუჯეტო ორგანიზაციების აქტივები, ვალდებულებები, კაპიტალი, შემოსავლები და ხარჯები.

ანგარიშთა გეგმა შედგება 8 ჯგუფისგან:

- ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები;
- არაფინანსური აქტივები;
- ვალდებულებები;
- დაფინანსება;
- კაპიტალი;
- შემოსავლები;
- ხარჯები;
- არასაოპერაციო შემოსავლები/ხარჯები.

ანგარიშთა გეგმაში ამ ჯგუფების შესაბამისად მოცემულია მთავარი ანგარიშები და სუბანგარიშები, რომლებიც საჭიროა სამეურნეო საშუალებების, მათი წყაროების და სამეურნეო ოპერაციების აღრიცხვისათვის. რაც შეეხება ანალიზური აღრიცხვის ანგარიშებს, ისინი, როგორც წესი, ანგარიშთა გეგმაში არ შეაქვთ. ერთიანი ანგარიშთა გეგმა, ბიუჯეტის შესრულების ყველა დონეზე, მონაცემთა შეჯამების საშუალებას იძლევა.

მაგალითად, ანგარიში № 5000 „კაპიტალი"არის სინთეზური ანგარიში, რომლისთვისაც გახსნილია მეორე დონის ანგარიშები №5100 „წმინდა ღირებულება" და №5210 „საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი", №5220 „გაუნაწილებელი მოგება", რაც ფინანსური შედეგების დაფინანსების წყაროების მიხედვით ასახვის საშუალებას იძლევა.

საბიუჯეტო ოპერაციების შესახებ ინფორმაციის აღრიცხვა, რომელიც იწვევს აქტივების, ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის ცვლილებებს, წარმოებს საბიუჯეტო კლასიფიკაციის ჭრილში.

ანგარიშთა გეგმაში ინტეგრირებულია საბიუჯეტო კლასიფიკაციით გათვალისწინებული ყველა კომპონენტი. ეს უზრუნველყოფს სახელმწიფო ბიუჯეტის შესრულების პროცესებთან დაკავშირებული სამეურნეო ოპერაციების თანმიმდევრულ აღრიცხვასა და ანგარიშგების მონაცემების ფორმირებას. აღრიცხვის მოცემული სისტემა განსაზღვრავს საინფორმაციო ბაზას ბიუჯეტის შესრულებაზე ანგარიშგების შედგენისათვის.

მაგალითად, ანგარიშზე №1600 „მატერიალური მარაგები" აღირიცხება „არაფინანსური აქტივებისა და მათზე ოპერაციების კლასიფიკაციის" შესაბამისად განსაზღვრული მატერიალური მარაგები.

ცხრილებში მოცემულია ფრაგმენტები არაფინანსურ აქტივებსა და მათზე ოპერაციების კლასიფიკაციიდან და ანგარიშთა გეგმიდან.

ცხრილი № 3

ფრაგმენტი არაფინანსურ აქტივებსა და მათზე ოპერაციების კლასიფიკაციიდან

კოდები					აქტივების კოდები					დასახელება
31	2				61	2				მატერიალური მარაგები
31	2	1			61	2	1			სტრატეგიული მარაგები
31	2	2			61	2	2			სხვა მატერიალური მარაგები
31	2	2	1		61	2	2	1		ნედლეული და მასალები
31	2	2	2		61	2	2	2		დაუმთავრებელი წარმოება
31	2	2	3		61	2	2	3		მზა პროდუქცია
31	2	2	4		61	2	2	4		შემდგომი რეალიზაციისთვის შეძენილი საქონელი

ცხრილი №4

ფრაგმენტი ანგარიშთა გეგმიდან

ანგარიშის დასახელება	ბუღალტრული ანგარიშის №	აქტივების კოდი
მატერიალური მარაგები	1600	612
სტრატეგიული მარაგები	1610	6121
სხვა მატერიალური მარაგები	1620	6122
ნედლეული და მასალები	1621	61221
დაუმთავრებელი წარმოება/ მომსახურება	1622	61222
მზა პროდუქცია	1623	61223
შემდგომი რეალიზაციისათვის შეძენილი საქონელი	1624	61224
ფულადი დოკუმენტები	1625	
სათადარიგო ნაწილები	1626	
სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	1627	

როგორც ჩანს, გარდა ანგარიშის ნომრისა, ცხრილში მითითებულია საბიუჯეტო კლასიფიკაციის აქტივების კოდი, რაც იმას ნიშნავს, რომ მოცემულ ანგარიშზე აღირიცხება საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მითითებული კოდით გათვალისწინებული მასალები. გარდა ამისა, თვით ანგარიშის ბოლო ორი ციფრი სწორედ საბიუჯეტო კლასიფიკაციით მინიჭებული კოდის ბოლო ორი ციფრია.

მაგალითად, ანგარიშის №1621 „ნედლეული და მასალები"გასწვრივ მითითებულია საბიუჯეტო კლასიფიკაციის კოდი №61221, რომლითაც განსაზღვრულია, თუ რა სახის მარაგები აღირიცხება მოცემულ ანგარიშზე.

საბიუჯეტო კლასიფიკაციაში აქტივის კოდს №61221 შეესაბამება კლასიფიკაციის კოდი 31221, რომლის მიხედვითაც შესაძლებელია მეთოდურ განმარტებებში ამ მუხლის მიხედვით აღრიცხული აქტივების მოძიება. კლასიფიკაციაში 31221 კოდი მი-

კუთვნებული აქვს ნედლეულსა და მასალებს, რომელიც ასეა გაშიფრული: „ნედლეული და მასალები შედგება ყველა იმ ბუნებრივი რესურსისა და მასალებისაგან, რომლებიც ინახება წარმოების პროცესში გამოსაყენებელი რესურსების სახით".

თუ ანგარიშის გასწვრივ საბიუჯეტო კლასიფიკაციის კოდი არ არის მითითებული, იგულისხმება, რომ კლასიფიკაციით ამ ტიპის ელემენტი არ არის გათვალისწინებული. ამ ანგარიშებზე ინფორმაციას იძლევა ინსტრუქცია.

მაგალითად, როგორც ცხრილიდან ჩანს, ანგარიშის №1625 „ფულადი დოკუმენტები" – საბიუჯეტო კლასიფიკაციის კოდი მითითებული არ არის. ინსტრუქციაში განმარტებულია, რომ ანგარიშზე №1625 „ფულადი დოკუმენტები", აღირიცხება მკაცრი აღრიცხვის ბლანკები, ტალონები საწვავზე, ზეთზე, საფოსტო მარკები და სხვა.

ანგარიშთა გეგმაში ასევე მოცემულია საცნობარო მუხლები, რომლებიც განეკუთვნება ე.წ. ბალანსგარეშე ანგარიშებს. ბალანსგარეშე ანგარიშები კოდირებულია ორი ციფრით. ამ ანგარიშებზე აღირიცხება ის სამეურნეო საშუალებები, რომლებიც დროებით იმყოფება ორგანიზაციის განკარგულებაში სარგებლობისათვის ან შესანახად.

საცნობარო მუხლები

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ფინანსური ანგარიშგების ამოცანაა ინფორმაციის მომხმარებელს მისი შედგენის თარიღისათვის უჩვენოს სამეურნეო საქმიანობის ფინანსური შედეგები და ბიუჯეტის შესრულება ყველა მაჩვენებლის მიხედვით. ფინანსური ანგარიშგების მონაცემთა საფუძველზე ირკვევა ორგანიზაციის მიერ, დროის მოცემულ მონაკვეთში, ბიუჯეტით დამტკიცებული მაჩვენებლების შესრულების დონე, აგრეთვე ორგანიზაციის საწარმოო საშუალებებისა და დაფინანსების წყაროების მდგომარეობა.

ინფორმაცია ორგანიზაციის ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ძირითადად მოცემულია ბალანსში.

ბალანსი, წლის დასაწყისსა და საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის, ასახავს სამეურნეო საშუალებათა რაოდენობას, შემადგენლობას და მათი წარმოქმნის წყაროებს ფულად გამოსახულებაში. ბალანსის საწყისი და საბოლოო მონაცემების შედარება საშუალებას იძლევა დადგენილ იქნეს საანგარიშგებო პერიოდში საბალანსო მუხლებში განხორციელებული ცვლილებები.

ბალანსში ასახულია:

- ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები;
- არაფინანსური აქტივები;
- ვალდებულებები;
- კაპიტალი.

გარდა ამისა, ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ბალანსში მოცემულია საცნობარო მუხლები.

საცნობარო მუხლები მიეკუთვნება ე.წ. ბალანსგარეშე ანგარიშებს. ამ ანგარიშებზე, ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ, ინსტრუქციის თანახმად, აღირიცხება:

- საოპერაციო იჯარით აღებული ძირითადი აქტივები;
- პასუხსაგებ შენახვაზე მიღებული მატერიალური ფასეულობები;

- გადახდისუუნარო დებიტორების ჩამოწერილი დავალიანება;
- ხარჯებში ჩამოწერილი მარაგები ექსპლუატაციაში;
- პირობითი მოთხოვნები;
- პირობითი ვალდებულებები;
- საკუთარი სახსრებით კაპიტალის შექმნა;
- ამორტიზებული ძირითადი აქტივები;
- ვადაგადაცილებული დავალიანებები;
- ექსპლუატაციაში არსებული ხარჯებში ჩამოწერილი გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები;
- განსაკარგავად გადასაცემი მოძრავი ქონება;
- საბანკო გარანტიები.

საცნობარო მუხლებით აღრიცხული თანხა ბალანსის ჯამში არ აისახება. ბუღალტრულ აღრიცხვაში ამ ტიპის ანგარიშები იწარმოება მარტივი სისტემით, სამეურნეო ოპერაციის აღრიცხვა წარმოებს არა ორმაგი ასახავის მეთოდით, არამედ ჩაიწერება ერთმაგად, ანგარიშის მხოლოდ დებეტის ან კრედიტის მხარეს, სხვა საბალანსო და ბალანსგარეშე ანგარიშებთან კორესპოდენციის გარეშე.

საცნობარო მუხლით 01 „საოპერაციო იჯარით აღებული ძირითადი აქტივები" აღირიცხება ჩვეულებრივი (საოპერაციო) იჯარით აღებული აქტივები, ხელშეკრულებაში გათვალისწინებული ღირებულებით. იმავდროულად, მატერიალურ ფასეულობათა რაოდენობრივ-თანხობრივი აღრიცხვის დავთრებში, აღრიცხვის ობიექტებისა და მეიჯარეების მიხედვით წარმოებს მათი ანალიზური აღრიცხვა.

მაგალითი. ორგანიზაციამ ჩვეულებრივი იჯარით აიღო სტამბის მოწყობილობები, რომლის საბალანსო ღირებულება 150 000 ლარია, ყოველთვიური საიჯარო ქირა – 8 000 ლარი. აღნიშნული ოპერაციები ბუღალტრულად აისახება:

ა. სტამბის გადმოცემა:

ვინაიდან ჩვეულებრივი იჯარის დროს აქტივი რჩება მეიჯარის ბალანსზე, გადმოცემული აქტივი აისახება არა საბალანსო ანგარიშებზე, არამედ მხოლოდ საცნობარო მუხლში.

დებეტი – 01 „საოპერაციო იჯარით აღებული ძირითადი აქტივები":
ა. სტამბა – 150 000

იმავდროულად, საინვენტარო ნომრის ჩვენებით, ჩანაწერი გაკეთდება მატერიალურ ფასეულობათა რაოდენობრივ-თანხობრივი აღრიცხვის დავთრებში.

იჯარის თანხა მიეკუთვნება ხარჯებს, რომელიც აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 7290 სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება	**8 000**
კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მონოდებით დარიცხული ვალდებულებები	**8 000**

საიჯარო ვადის დამთავრების ან საიჯარო ხელშეკრულების შეწყვეტის გამო დაბრუნებული აქტივის ღირებულება მოიჯარესთან ჩამოიწერება 01 „საოპერაციო იჯარით აღებული ძირითადი აქტივები" კრედიტში.

საცნობარო მუხლით 02 „პასუხსაგებ შენახვაზე მიღებული მატერიალური ფასეულობები" აღირიცხება ორგანიზაციის მიერ დროებით პასუხსაგებ შენახვაზე მიღებუ-

ლი მატერიალური ფასეულობანი, მათ შორის ხელშეკრულებით გათვალისწინებული სამეცნიერო-კვლევითი და საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოების შესასრულებლად მიღებული სპეციალური მოწყობილობა, გარდა სახელმწიფო საკუთრებაში მოქცეული მოძრავი ქონებისა.

პასუხსაგებ შენახვაზე მიღებულ მატერიალურ ფასეულობათა რაოდენობრივ-თანხობრივი ანალიზური აღრიცხვა, სახელშეკრულებო ფასებით, წარმოებს ბუღალტრული აღრიცხვის დავთრებში.

მაგალითი. ბიოკომბინატმა სოფლის მეურნეობის სამინიტროსგან მიიღო დაკვეთა მეცხოველეობაში გამოსაყენებელი ვაქცინის წარმოებაზე, რისთვისაც იხდის 16 000 ლარს. ხელშეკრულების თანახმად, ვაქცინა იწარმოება სოფლის მეურნეობის სამინისტროს მასალით, ამიტომ ბიოკომბინატში 2016 წლის 22 დეკემბერს შეტანილია 800კგ მასალა, რომლის ღირებულება 5 000 ლარია. პროდუქცია დამზადდა 2017 წლის 22 იანვრისათვის, რომელზედაც, გარდა შეტანილი მასალისა, დაიხარჯა ბიოკომბინატის კუთვნილი დამხმარე მასალები – 2 700 ლარის და ხელფასი – 6 300 ლარი.

მასალის მიღების, პროდუქციის დამზადების და მიწოდების ოპერაციები აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებებით:

მასალების მიღება აღირიცხება საცნობარო მუხლში – დებეტი 02 „პასუხსაგებ შენახვაზე მიღებული მატერიალური ფასეულობები.“

ა. სოფლის მეურნეობის სამინისტრო – მასალები 800კგ. თანხა 5.000 ლარი.

საანგარიშგებო წლის ბალანსის საცნობარო მუხლში იგივე მონაცემები გადავა.

ბ. პროდუქციის დამზადება:

დებეტი 1622 დაუმთავრებელი წარმოება	9 000
კრედიტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	6 300
კრედიტი 1621 ნედლეული და მასალები	2 700

(აქ არ შედის სამინისტროს მიერ გადმოცემული მასალების ღირებულება)

გ. მზა პროდუქციის (ვაქცინის) მიღება საწყობში:

დებეტი 1623 მზა პროდუქცია	9 000
კრედიტი 1622 დაუმთავრებელი წარმოება	9 000

დ. საქონლის მიწოდება:

დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების /მომსახურების მიწოდებით	16 000
კრედიტი 6421 საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება	16 000

ე. მიწოდებული საქონლის ღირებულების ხარჯად აღიარება:

დებეტი 7290 სხვა დანარჩენი საქონლი და მომსახურება	9 000
კრედიტი 1623 მზა პროდუქცია	9 000

იმავდროულად მოხდება შემოტანილი მასალის ჩამოწერა საცნობარო მუხლიდან, გატარებით: კრედიტი 02 „პასუხსაგებ შენახვაზე მიღებული მატერიალური ფასეულობები.“

ა. სოფლის მეურნეობის სამინისტრო – მასალები 800კგ. თანხა 5 000 ლარი.

საცნობარო მუხლით 03 „გადახდისუუნარო დებიტორების ჩამოწერილი დავალიანება“ – აღირიცხება გადახდისუუნარო დებიტორების ჩამოწერილი დავალიანებები, მათი ჩამოწერის მომენტიდან 5 წლის განმავლობაში, მათზე მეთვალყურეობისა და მოვალეთა ქონებრივი მდგომარეობის შეცვლის შემთხვევაში, დავალიანებათა შესაძლო ამოღების მიზნით.

ამ დავალიანებების დასაფარად მიღებული თანხები ჩამოიწერება საცნობარო მუხლიდან და ექვემდებარება შესაბამის ანგარიშებზე აღრიცხვას.

იმისათვის, რომ ორგანიზაცია ფლობდეს ექსპლუატაციაში არსებული მარაგების შესახებ ინფორმაციას და განახორციელოს მასზე კონტროლი, ჩამოწერილი მარაგები ორგანიზაციის მიერ განსაზღვრული შიდა აღრიცხვის წესით აისახება **საცნობარო მუხლით 04 „ხარჯებში ჩამოწერილი მარაგები ექსპლუატაციაში“**.

საცნობარო მუხლებით 05 „პირობითი აქტივები“ და 06 „პირობითი ვალდებულებები“. აისახება მოთხოვნები და ვალდებულებები, რომლებიც ძალაში შედის მხოლოდ შეთანხმებული პირობის ან პირობების წარმოქმნისას უფლებების დადგენით, რამაც შეიძლება გავლენა იქონიოს მომავალ გადაწყვეტილებებზე. ასეთია მოთხოვნები ან ვალდებულებები მიყენებული ზიანის ასანაზღაურებლად, მოთხოვნები განხილვის სტადიაში მყოფ სასამართლო საქმეებთან დაკავშირებით და სხვა.

საცნობარო მუხლით 07 „საკუთარი სახსრებით კაპიტალის შექმნა“ – აღირიცხება დანახარჯები, რომლებიც გაიწევა კაპიტალის საკუთარი სახსრებით შექმნასთან დაკავშირებით. მათ შორის, მომუშავეთა ანაზღაურება, მასალები და ა.შ.

საცნობარო მუხლი 08 „ამორტიზებული ძირითადი აქტივები“. სრულად გაცვეთილი (ამორტიზებული) ძირითადი აქტივები მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, ჩამოწერამდე საწყისი (ისტორიული) ღირებულების, არსებითი გაუმჯობესების, გადაფასების შედეგად განსაზღვრული ღირებულებების მითითებით, აღრიცხულ უნდა იქნეს საცნობარო მუხლში – ამორტიზებული ძირითადი აქტივები.

საცნობარო მუხლით 09 „ვადაგადაცილებული დავალიანებები“ – აღირიცხება საანგარიშგებო წლის წინა პერიოდებში წარმოქმნილი და დაუფარავი ყველა სახის კრედიტორული დავალიანება.

საცნობარო მუხლით 10 „ექსპლუატაციაში მყოფ ხარჯებში ჩამოწერილი გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები“ – აღირიცხება ექსპლუატაციაში გადაცემული, ხარჯებში ჩამოწერილი გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები, თუ ასეთი მცირეფასიანი აქტივების აღრიცხვა ორგანიზაციის საალრიცხვო პოლიტიკითაა განსაზღვრული.

საცნობარო მუხლში 11 „განსაკარგავად გადასაცემი მოძრავი ქონება“ – აღირიცხება „სახელმწიფო ქონების შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად ორგანიზაციის მიერ სსიპ – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მომსახურების სააგენტოსათვის განსაკარგავად გადასაცემი მოძრავი ქონება (კანონმდებლობით განსაზღვრული მიღება-ჩაბარების აქტის გაფორმების შემთხვევაში).

საცნობარო მუხლში 12 „საბანკო გარანტიები“ – აისახება სახელმწიფო შესყიდვების კანონით გათვალისწინებული გარანტიები (ორგანიზაციის მიერ ავანსად განხორციელებული გადახდების დროს). საცნობარო მუხლში 13 „ჩამოწერილი კრედიტორული დავალიანებები“ აღირიცხება ხანდაზმულობის ვადის გასვლის გამო ან სხვა მიზეზით ჩამოწერილი კრედიტორული დავალიანებები.

ამრიგად, საცნობარო მუხლები აღრიცხვისა და ანგარიშგების სიზუსტისა და ობიექტურობის რეალური უზრუნველყოფის დამატებითი საშუალებაა.

თავი 2. ფინანსური აქტივების აღრიცხვა

2.1. ფინანსური აქტივების არსი და კლასიფიკაცია

ფინანსური აქტივები, საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციით, მოიცავს ფინანსურ მოთხოვნებს, მონეტარულ ოქროსა და ნასესხობის სპეციალურ უფლებებს.

ფინანსური მოთხოვნები არის აქტივები, რომლებიც მფლობელს უფლებას აძლევს მიიღოს ერთი ან რამდენიმე გადახდა მეორე სუბიექტისაგან (დებიტორისგან) მათ შორის დადებული კონტრაქტით გათვალისწინებული პირობების შესაბამისად. ფინანსური მოთხოვნა წარმოადგენს აქტივს, ვინაიდან იგი აქტივის მფლობელისთვის, როგორც ღირებულების დაგროვების საშუალება, უზრუნველყოფს ეკონომიკურ სარგებელს, პროცენტის, ქონებასთან დაკავშირებული შემოსავლების ან/და ფლობიდან მიღებული მოგების სახით. ფინანსურ მოთხოვნებს მიეკუთვნება ფულადი საშუალებები, დეპოზიტები, კრედიტები და სესხები, ობლიგაციები, წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები და დებიტორული დავალიანებები.

მონეტარული ოქრო და ნასესხობის სპეციალური უფლება არ წარმოადგენს ფინანსურ მოთხოვნებს, მაგრამ განიხილება ფინანსურ აქტივად, ვინაიდან მათ მოაქვთ ეკონომიკური სარგებელი, წარმოადგენენ რა ღირებულების დაგროვების საშუალებას და სხვადასხვა სახის ოპერაციის დაფინანსების გადახდის საშუალებად გამოიყენება.

მონეტარული ოქრო წარმოადგენს ფინანსურ აქტივს, რომლისთვისაც არ არსებობს მეორე ინსტიტუციური ერთეულის მხრიდან მოკორესპონდენტო ვალდებულება. მისი შეფასება ხდება ორგანიზებულ ბაზარზე დადგენილი მიმდინარე ფასის ან ფულად-საკრედიტო რეგულირების ორგანოებს შორის გაფორმებული ორმხრივი შეთანხმებით.

მონეტარული ოქრო მოიცავს (არანაკლებ 995/1000 სინჯის) ოქროს მონეტებს, ჩამოსხმულ და მოჭრილ ზოდებს, რომლებიც ფულად-საკრედიტო რეგულირების ფუნქციების შემსრულებელი ერთეულების საკუთრებას წარმოადგენს და შედის სახელმწიფო ოფიციალურ სარეზერვო აქტივებში.

ნებისმიერი ოქრო, რომელიც აღრიცხულია სახელმწიფო ერთეულის მიერ და არ შეესაბამება მონეტარული ოქროს განმარტებას, არაფინანსურ აქტივს წარმოადგენს და მიეკუთვნება მატერიალური საბრუნავი საშუალებების მარაგებს ან ფასეულობებს.

ნასესხობის სპეციალური უფლება წარმოადგენს საერთაშორისო სავალუტო ფონდის მიერ შექმნილ საერთაშორისო სარეზერვო აქტივებს, რომელიც უნაწილდება მის წევრ-ქვეყნებს არსებული სარეზერვო აქტივების შესავსებად. სპეციალური სასესხო უფლება წარმოადგენს ფინანსურ აქტივს, რომლისთვისაც არ არსებობს მოკორესპონდენტო ვალდებულება. ამიტომ საერთაშორისო სავალუტო ფონდის წევრ-ქვეყნებს, რომლებსაც განაწილების წესით მიეწოდა სპეციალური სასესხო უფლება, არ გააჩნიათ მათზე გამოყოფილი სპეციალური სასესხო უფლების ანაზღაურების უპირობო ვალდებულება.

მოქმედი ინსტრუქცია განიხილავს და განსაზღვრავს ფულადი სახსრების, მოკლევადიანი და გრძელვადიანი ფინანსური აქტივების და მოთხოვნების აღრიცხვისა და ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვის წესებს.

როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ, მოთხოვნა წარმოადგენს აქტივს, თუ ის როგორც

ღირებულების დაგროვების საშუალება, უზრუნველყოფს მისი მფლობელისათვის ეკონომიკური სარგებლის მიღებას.

ფინანსური აქტივებისა და მოთხოვნების ანგარიშთა გეგმის სტრუქტურა შეესაბამება „ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების და მათზე ოპერაციების“ საბიუჯეტო კლასიფიკაციის შესაბამისად განსაზღვრულ ფინანსურ აქტივებს, რომლებიც ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისთვის, ამ ინსტრუქციით კლასიფიცირდება მოკლევადიან და გრძელვადიან ფინანსურ აქტივებად და მოთხოვნებად.

ანგარიშთა გეგმით ფინანსური აქტივებისა და მოთხოვნების აღრიცხვისათვის განკუთვნილია 1100-1500 ჯგუფის ანგარიშები.

ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა ფინანსური აქტივებისა და მოთხოვნებისთვის:

ანგარიშის დასახელება	ბუღალტრული ანგარიშის №	საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლი
ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები	**1100-1500**	**62**
მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	**1100-1300**	**62**
ფულადი სახსრები	**1100-1200**	**6212**
სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	**1300**	
ფასიანი ქაღალდები, გარდა აქციებისა	1310	6213
მოკლევადიანი სესხები	1320	6214
აქციები და სხვა კაპიტალი	1330	6215
წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები	1340	6217
სხვა მოკლევადიანი დებიტორული დავალიანებები	1350	6218
საგადასახადო აქტივები	1360	
სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	1370	
სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები	**1400**	
გრძელვადიანი ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები	**1500**	

ფინანსური აქტივებისა და მოთხოვნების აღრიცხვისათვის, გარდა წარმოდგენილი მთავარი ანგარიშებისა, დამტკიცებულია ქვეანგარიშებიც, ინსტრუქციით განმარტებულია თუ რომელი ობიექტი აღირიცხება მოცემულ ანგარიშზე.

2.2. ფულადი სახსრების აღრიცხვა

2.2.1. სალაროს ოპერაციების აღრიცხვა

საბიუჯეტო ორგანიზაციებში ნაღდი ანგარიშსწორების მიზნით მიღებული ფულადი სახსრების აღრიცხვა და ანგარიშსწორება წარმოებს ინსტრუქციით „საბიუ-

ჯეტო ორგანიზაციების სალაროს ორგანიზებისა და ოპერაციების წარმოების წესის შესახებ" (საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება № 49, 2011 წლის 4 თებერვალი, ქ. თბილისი).

საბიუჯეტო ორგანიზაციების მთელი ფულადი სახსრები ინახება სახელმწიფო ხაზინაში ან საბანკო ანგარიშებზე, საიდანაც წარმოებს უნაღდო ანგარიშსწორებები.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით (№1266 2005 წლის 26 დეკემბერი) „ნაღდი ანგარიშსწორებისთვის კომერციულ ბანკებში საბიუჯეტო ორგანიზაციების ანგარიშების გახსნის შესახებ" სახელმწიფო ხაზინის მომსახურებაზე მყოფმა საბიუჯეტო ორგანიზაციებმა, ბიუჯეტით განსაზღვრული გადასახდელებით, ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლების დაბრუნების ნაღდი ანგარიშსწორების და ხაზინის ერთიან ანგარიშზე ნაღდი ფულის შეტანის ოპერაციებისთვის, საბანკო დაწესებულებებში კანონმდებლობით დადგენილი წესით უნდა გახსნან კორპორაციული მიმდინარე ანგარიში.

მაგალითად, ორგანიზაცია ნაღდი ანგარიშსწორებით ახორციელებს მომსახურებას ქსეროქსის აპარატით, ნაღდი ფულით მიღებული შემოსავალი სალაროდან შეტანილ უნდა იქნეს საბანკო დაწესებულებებში კორპორაციულ მიმდინარე ანგარიშზე, საიდანაც გადაირიცხება ხაზინის ერთიან ანგარიშზე.

ორგანიზაციის მიერ კორპორაციული მიმდინარე ანგარიშიდან გატანილი ნაღდი ფული ბარდება ორგანიზაციის სალაროს, საიდანაც ნაღდი ფული გაიცემა განსაზღვრული წესის შესაბამისად.

სალაროში თანხა შეიძლება იყოს ნაღდი ფულის ნაშთის (ლიმიტის) მოცულობის ფარგლებში, რომელსაც ორგანიზაცია განსაზღვრავს დამოუკიდებლად საქმიანობის სპეციფიკიდან გამომდინარე.

ლიმიტის ზევით შეიძლება იყოს თანხები შრომის ანაზღაურების (გარდა საჯარო მოსამსახურისათვის, რომელსაც შრომითი გასამრჯელო ერიცხება უნაღდო ანგარიშსწორების ფორმით), სოციალური უზრუნველყოფისა და სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯისათვის, რომლებიც სამ სამუშაო დღეში (სალაროში შეტანის დღის ჩაუთვლელად) გაუცემლობის შემთხვევაში, დეპონირდება სახელმწიფო ხაზინის ან ბანკის ანგარიშებზე.

სალაროში მიღებული ნაღდი ფული შეიძლება დაიხარჯოს მხოლოდ მიზნობრივად.

მომუშავეების, ასევე სხვა პირებისაგან საბიუჯეტო ორგანიზაციის სალაროში მიღებული თანხები, რომლებიც სახელმწიფო ხაზინის ან საბანკო ანგარიშებზე ჩარიცხვას ექვემდებარება, საბანკო დაწესებულებაში შეტანილ უნდა იქნეს არა უგვიანეს მომდევნო დღისა.

ორგანიზაცია ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებას ახორციელებს, თუ მას აქვს სალაროსთვის განკუთვნილი სპეციალური ოთახი, რომელიც აღჭურვილ იქნება სეიფებით ან ცეცხლგამძლე ლითონის კარადებით.

სალაროს ოპერაციებს აწარმოებს მოლარე ან მოლარის მოვალეობის შემსრულებელი, რომელთანაც ორგანიზაცია მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, აფორმებს ხელშეკრულებას მიღებული ფასეულობების მატერიალურ პასუხისმგებლობაზე.

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების მარეგულირებელი ნორმატიული აქტების მოთხოვნათა შესაბამისად, მოლარე ვალდებულია დადგენილი ფორმით აწარმოოს სალაროს წიგნი, რომელიც საბიუჯეტო

ორგანიზაციის ხელმძღვანელისა და მთავარი ბუღალტრის ხელმოწერით დამოწმებული და გვერდებ დანომრილია (ფორმა №სწ-1).

ეროვნული და სხვადასხვა უცხოური ვალუტის აღსარიცხავად სალაროს წიგნი ცალ-ცალკე იხსნება.

ყოველი სამუშაო დღის დასაწყისისა და ბოლოსათვის ფიქსირდება და სალაროს წიგნში აღირიცხება სალაროში არსებული ნაღდი ფულის ნაშთი. სალაროს წიგნის სწორად წარმოებაზე კონტროლი ეკისრება მთავარ ბუღალტერს.

სალაროში ნაღდი ფული მიიღება სალაროს შემოსავლის ორდერის საფუძველზე, ხოლო გაიცემა – სალაროს გასავლის ორდერის ან მისი შემცვლელი დოკუმენტის (საანგარიშო-საგადამხდელო უწყისი, გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტი) საფუძველზე.

თუ საბიუჯეტო ორგანიზაცია ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას და საქონლის ან მომსახურების მიწოდების დროს მომხმარებლებთან ანგარიშსწორებას ახორციელებს ნაღდი ფულით, ვალდებულია გამოიყენოს საკონტროლო-სალარო აპარატი.

საბიუჯეტო ორგანიზაციებში, სადაც ბუღალტრული აღრიცხვა ხორციელდება ელექტრონული სისტემების (კომპიუტერების) მეშვეობით, დასაშვებია სალაროს წიგნის, შემოსავლისა და გასავლის ორდერებისა და სხვა დოკუმენტების ელექტრონული სახით წარმოება, რომელსაც ისეთივე იურიდიული ძალა გააჩნია, როგორც მატერიალური ფორმით შედგენილ, პირადი ხელმოწერითა და ბეჭდით (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) დამოწმებულ დოკუმენტს.

სალაროდან გაუცემელი თანხების დეპონირების (დეპონირებული თანხა – საბანკო/საკრედიტო დაწესებულებაში ფულადი თანხის შესანახად ჩაბარება) შემთხვევაში უწყისში იმ პიროვნებათა მიმართ, რომლებსაც არ მიუღიათ კუთვნილი თანხა, მოლარე ახდენს დეპონირებაზე აღნიშვნას და ადგენს დეპონირებული თანხების რეესტრს. უწყისის ბოლოს კეთდება შენიშვნა ფაქტობრივად გაცემული და გაუცემელი თანხების შესახებ, რომელიც ექვემდებარება დეპონირებას, რაც დასტურდება მოლარის ხელმოწერით. დეპონირებული თანხები შეაქვთ მომსახურე ბანკის ან სახელმწიფო ხაზინის (საფინანსო ორგანოს) საბიუჯეტო ანგარიშებზე.

მაგალითი. შტატგარეშე მუშაკებზე არასაბიუჯეტო სახსრებით დაირიცხა ხელფასი, რომლის გასაცემად 20 ნოემბერს ანგარიშსწორების ანგარიშიდან გამოტანილია სალაროში 1280 ლარი, აქედან გაიცა 800 ლარი, ხოლო 480 ლარი დეპონირებულია სახაზინო ანგარიშზე.

ხელფასის უწყისი № 11

(ლარი)

	დარიცხული		სულ დარიცხულია	დაკავებული საშემოსავლო გადასახადი	სულ დაკავებულია	გასაცემი თანხა	ხელის მოწერა	გვარი და სახელი
	ხელფასი	დანამატი						
1.	500		500	100	100	400	ა. ჯაყელი	ა. ჯაყელი
2.	500		500	100	100	400	ლ. კიკნაძე	ლ. კიკნაძე
3.	600		600	120	120	480	დეპონირებულია	მ. ფარულავა
ჯამი	1600		1600	320	320	1280		

უწყისის ბოლოს კეთდება აღნიშვნა:
გაცემულია 800 ლარი.
დეპონირებულია 480 ლარი – ხელის მოწერის დადასტურებით.
ზემოთ მოცემული ოპერაციები ავსახოთ ბუღალტრული გატარებებით:

1. სალაროში თანხის მიღება სახაზინო (საბანკო) ანგარიშიდან:
დებეტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში 1 280
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში 1 280

2. ხელფასის დარიცხვა:
დებეტი 7210 შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება 1 600
კრედიტი 3252 შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები 1 600

3. საშემოსავლო გადასახდის დაკავება:
დებეტი 3252 შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები 320
კრედიტი 3243 გადასახდელი საშემოსავლო გასახადი 320

4. თანხის გაცემა:
დებეტი 3252 შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები 800
კრედიტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში 800

5. გაუცემელი ხელფასი აისახება ვალდებულებებში დეპონენტების მიმართ:
დებეტი 3252 შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები 480
კრედიტი 3260 ვალდებულებები დეპონენტების მიმართ 480

6. სალაროში დარჩენილი გაუცემელი თანხა არა უგვიანეს მომდევნო სამუშაო დღისა ჩაირიცხება საბანკო ანგარიშზე:
დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში 480
კრედიტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში 480

სალაროდან საქვეანგარიშო თანხები ავანსის სახით გაიცემა მივლინების ხარჯებისა და წვრილი სამეურნეო ოპერაციების ხარჯების გასაწევად, რომელთა გაწევა შეუძლებელია უნაღდო ანგარიშსწორების წესით.

სალაროდან ნაღდი ფულის გაცემა დაუშვებელია ფულის მიმღების მიერ პირადობის დამადასტურებელი დოკუმენტის წარდგენის გარეშე.

საქვეანგარიშო თანხების ნაღდი ფულით გაცემა აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 1451 მოთხოვნები ანგარიშვალდებული პირების მიმართ ავანსად გაცემული თანხებით

კრედიტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში

სალაროს ინვენტარიზაცია. სალაროს შემოწმება საბიუჯეტო ორგანიზაციის ხელმძღვანელის გადაწყვეტილებით ხდება მოლარის გაფრთხილების გარეშე. ფულადი ანგარიშებისა და ფულადი დოკუმენტების ინვენტარიზაცია რეკომენდებულია ჩატარდეს კვარტალში ერთხელ. სალაროს ინვენტარიზაციისას მოწმდება სალაროში ფაქტობრივად არსებული ფულადი სახსრებისა და დოკუმენტების ნაშთი, რომელსაც უდარებენ ინვენტარიზაციის დაწყების დღეს საბუღალტრო აღრიცხვის მონაცემებს და განსაზღვრავენ საინვენტარიზაციო აღწერის შედეგებს.

დანაკლისის აღმოჩენის შემთხვევაში, მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, დანაკლისი დაეწერება იმ პირებს, ვისი ბრალეული ქმედებითაც არის გამოწვეული აღმოჩენილი დანაკლისი, ხოლო გამოვლენილი ზედმეტობით გაიზრდება წმინდა ღირებულება, როგორც არასაოპერაციო შემოსავალი. ზედმეტი თანხის სახელმწიფო ხაზინის (საფინანსო ორგანოს) ანგარიშებზე მიმართვის შესახებ გადაწყვეტილებას იღებს საბიუჯეტო ორგანიზაციის ხელმძღვანელი.

მაგალითი. სალაროს ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლინდა ფულადი სახსრების დანაკლისი 90 ლარის ოდენობით და 20 ლარის ღირებულების საწვავის ტალონის ზედმეტობა. ინვენტარიზაციის შედეგი ბუღალტრულად ასე აისახება:

დანაკლისი:	
დებეტი 1356 მოთხოვნები ფულადი სახსრების დანაკლისებით	**90**
კრედიტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში	**90**
ზედმეტობა:	
დებეტი 1625 ფულადი დოკუმენტები	**20**
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები	**20**

2.2.2. სახაზინო ოპერაციების აღრიცხვა

საბიუჯეტო ორგანიზაციები დაფინანსებას იღებენ ბიუჯეტიდან, დამტკიცებული ასიგნების ფარგლებში, აგრეთვე აქვთ შემოსავლები ეკონომიკური საქმიანობიდან და გრანტებიდან.

საბიუჯეტო დაფინანსებით და სხვა მიღებული შემოსავლებით ორგანიზაციები ანგარიშსწორებას იურიდიულ თუ ფიზიკურ პირებთან აწარმოებენ სახელმწიფო ხაზინის მეშვეობით.

სახელმწიფო ხაზინა წარმოადგენს სახელმწიფო ბიუჯეტის საკასო შესრულების აპარატს. მას ევალება ბიუჯეტის შემოსავლების მიღება, დადგენილი ნორმებისა და წესის მიხედვით ბიუჯეტებს შორის განაწილება, შენახვა და დანიშნულებისამებრ წარმართვა.

ხაზინის ერთიან ანგარიშზე აკუმულირდება აგრეთვე ხაზინის მომსახურებაზე მყოფი საბიუჯეტო ორგანიზაციების სხვა შემოსავლებიდან მიღებული ფულადი სახსრები.

სახელმწიფო ხაზინა საბიუჯეტო ორგანიზაციის დასაფინანსებლად გადახდებს ახორციელებს ბიუჯეტის განწერისა და ყოველთვიური ოპერატიული ფინანსური გეგმის საფუძველზე.

ბიუჯეტის განწერა არის ბიუჯეტის შემოსულობების, გადასახდელებისა და ნაშთის ცვლილების ყოველთვიურად ან/და ყოველკვარტალურად განაწილება საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მიხედვით, რომელსაც ადგენს ფინანსთა სამინისტრო ბიუჯეტის მხარჯავი დაწესებულების მიერ წარდგენილი ინფორმაციისა და არსებული რესურსების გათვალისწინებით.

საბიუჯეტო ორგანიზაციების მიერ განსახორციელებელ გადახდაზე სახელმწიფო ხაზინის მიერ ვალდებულების აღება ხდება „სახელმწიფო ხაზინის მომსახურებაზე მყოფი ორგანიზაციების მიერ გადახდების განხორციელების წესის შესახებ" ინსტრუქციის მიხედვით.

ვალდებულების რეგისტრაციისთვის საბიუჯეტო ორგანიზაცია სახელმწიფო ხაზინაში წარადგენს დოკუმენტაციას შემდეგი რიგითობით:

- ინფორმაცია გაფორმებული ხელშეკრულების შესახებ;
- ვალდებულების დოკუმენტი;
- საგადახდო მოთხოვნა;
- წინასწარი გადახდის დამოწმება (წინასწარი გადახდის შემთხვევაში).

ინფორმაცია გაფორმებული ხელშეკრულების შესახებ. საბიუჯეტო ორგანიზაციები ნებისმიერი საქონლის, მომსახურებისა და სამშენებლო სამუშაოს შესყიდვას ახორციელებენ „სახელმწიფო შესყიდვების შესახებ" საქართველოს კანონის მიხედვით, მათთვის გამოყოფილ ასიგნებათა ფარგლებში. ამ კანონით შემსყიდველი ორგანიზაცია ვალდებულია შერჩეულ მიმწოდებელთან დადოს **სახელმწიფო შესყიდვის შესახებ ხელშეკრულება**.

ინფორმაციას გაფორმებული ხელშეკრულების შესახებ ორგანიზაცია წარადგენს სახელმწიფო ხაზინაში ხელშეკრულების გაფორმებიდან 10 სამუშაო დღის ვადაში.

ორგანიზაციის მიერ გაფორმებული ხელშეკრულების შესახებ ინფორმაციის შევსება ხდება სახელმწიფო შესყიდვების ერთიან **ელექტრონულ სისტემაში ატვირთული ხელშეკრულების მონაცემების გადმოტვირთვის გზით. ხოლო, თუ ორგანიზაციის მიერ განხორციელებულ შესყიდვებზე არ ვრცელდება „სახელმწიფო შესყიდვების შესახებ" საქართველოს კანონი,** ხელშეკრულება არ არის ატვირთული სისტემაში, ხელშეკრულებაზე ინფორმაცია ივსება სახელმწიფო ხაზინის ელექტრონული მომსახურების სისტემაში. გაფორმებული ხელშეკრულების შესახებ ინფორმაციის წარუდგენლობის შემთხვევაში სახელმწიფო ხაზინა არ დაარეგისტრირებს შესაბამისი

ხელშეკრულების საფუძველზე შედგენილ ვალდებულების დოკუმენტს.

ვალდებულების დოკუმენტი არის ორგანიზაციის წერილობითი მიმართვა ხაზინისადმი, რომლის საფუძველზეც ხდება ამ დოკუმენტში ასახული ხარჯების დაფარვაზე სახელმწიფოს მიერ პასუხისმგებლობის აღება. ვალდებულება აღებულ უნდა იქნეს ორგანიზაციის ბიუჯეტით განსაზღვრული გეგმური ასიგნებების ფარგლებში.

ვალდებულების დოკუმენტის შედგენა ხდება მოცემული აქტივის ან მომსახურების შესყიდვაზე გაფორმებული ხელშეკრულების მონაცემების მიხედვით. ვალდებულების დოკუმენტს ორგანიზაცია ადგენს დაფარვის წყაროს მითითებით. თუ ორგანიზაციის მიერ განსახორციელებელ გადახდაზე არ ვრცელდება „სახელმწიფო შესყიდვების შესახებ" საქართველოს კანონის მოთხოვნები, მაგალითად, წარმომადგენლობით ხარჯებზე, საზღვარგარეთ მივლინებულ თანამშრომელთა გამგზავრებისა და მოწყობის ხარჯებისათვის და სხვა, ვალდებულების აღება ხდება ორგანიზაციის წერილობითი მიმართვის საფუძველზე.

ვალდებულების აღება კვარტალური განაცხადით. ზოგიერთ ხარჯზე ვალდებულების აღება ხდება კვარტალური განაცხადის ფორმით. კვარტალური განაცხადი არის ვალდებულების დოკუმენტი, რომლითაც სახელმწიფო ხაზინის მიერ გარკვეული ხარჯების დაფარვაზე ვალდებულების აღება ხდება კვარტალურად და არა ერთჯერადად. ასეთებია:

- ხელფასი ფულადი ფორმით, სოციალური შენატანები, შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება ფულადი ფორმით (მათ შორის, სუბსიდიების მუხლში გათვალისწინებული ანალოგიური გადასახდელები);
- ქვეყნის შიგნით და ქვეყნის გარეთ მივლინების ხარჯები (მათ შორის, სუბსიდიების მუხლით);
- სამხედრო მოსამსახურეებისა და სამოქალაქო პირების საველე ფული;
- „სახელმწიფო საიდუმლოების შესახებ" საქართველოს კანონით გათვალისწინებული ფარული ხარჯები;
- საზღვარგარეთ საქართველოს დიპლომატიური წარმომადგენლობების შენახვის ხარჯები;
- საერთაშორისო ორგანიზაციებთან თანამშრომლობის და ამ ორგანიზაციებში გაწევრიანების ხარჯები;
- სხვა სახელმწიფო ერთეულზე გადასაცემი გრანტები;
- სოციალური დახმარება;
- დამქირავებლის მიერ გაწეული სოციალური დახმარება;
- სახელმწიფო ჯილდოებზე დაწესებული ფულადი პრემიები;
- სახელმწიფო ერთეულების მიზეზით ფიზიკური ტრავმირებისა თუ ქონებრივი ზარალის ასანაზღაურებლად, აგრეთვე დაღუპვის შემთხვევაში გადასახდელი კომპენსაციები;
- მოსწავლეთა ვაუჩერები, სახელმწიფო სასწავლო გრანტები და სტიპენდიები, აგრეთვე პრეზიდენტის ან სხვა სახელობის გრანტები და სტიპენდიები;
- სტიქიური უბედურებების შედეგად მიყენებული ზიანის ან მიღებული ტრავმების კომპენსირების მიზნით განსახორციელებელი გადახდები;
- კანონმდებლობით დადგენილი პერიოდული გასაცემლები: „მოქალაქეთა პოლიტიკური გაერთიანებების შესახებ" საქართველოს ორგანული კანონის შესაბამისად, პარტიების საქმიანობისათვის ხელშეწყობის მიზნით სახელმწიფო ბიუჯეტიდან

გამოყოფილი თანხები;

- საქართველოს პარლამენტის მაჟორიტარ დეპუტატთა ბიუროს ხარჯები;
- წინა წლებში წარმოქმნილი კრედიტორული დავალიანებები (მხოლოდ გადასახდელი ხელფასების სახით).

სახელმწიფო ხაზინა განიხილავს წარმოდგენილი ვალდებულების დოკუმენტაციას და არეგისტრირებს მას ხაზინის საინფორმაციო ბაზაში. არასრულყოფილად შევსებული დოკუმენტი ორგანიზაციას უბრუნდება.

დარეგისტრირებული ვალდებულების გადატანა სხვა მუხლში, ასევე ერთი ვალდებულებით გაცემული სახსრების სხვა ვალდებულების დასაფინანსებლად გამოყენება დაუშვებელია.

სახელმწიფო შესყიდვაზე ვალდებულების დარეგისტრირება არ ნიშნავს დაფინანსების მიღებას, ამიტომ ბუღალტრული გატარებით არ აისახება. ხაზინის მიერ საანგარიშგებო პერიოდში დარეგისტრირებული ვალდებულებების შესახებ მონაცემები აისახება ბალანსის დანართში „ორგანიზაციის ანგარიში ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციის მიხედვით".

საგადახდო მოთხოვნა. სახელმწიფო ხაზინაში ვალდებულების დარეგისტრირების შემდეგ ორგანიზაცია სახაზინო სამსახურის მიერ აღებული ვალდებულების ფარგლებში, მის გასანაღდებლად წარადგენს საგადახდო მოთხოვნას.

საგადახდო მოთხოვნა არის ორგანიზაციის მიერ სახელმწიფო ხაზინაში წარდგენილი მოთხოვნა თანხების გადახდაზე, რომლის საფუძველზეც ხაზინა ახორციელებს ერთიანი ანგარიშიდან თანხების ფაქტობრივ ჩამოწერას.

ორგანიზაცია საგადახდო მოთხოვნას ადგენს სამეურნეო მოვლენის განხორციელების შემდეგ. მასში მიეთითება სამეურნეო მოვლენის განხორციელების დამადასტურებელი დოკუმენტის რეკვიზიტები და მოთხოვნილი თანხა რეგისტრირებული ვალდებულების ფარგლებში. ერთ ვალდებულებაზე შეიძლება შედგეს რამდენიმე საგადახდო მოთხოვნა.

მიზნობრივი გრანტების სახსრებით გასაწევ ხარჯებზე ორგანიზაცია საგადახდო მოთხოვნას ადგენს გაფორმებული ხელშეკრულების შესახებ ინფორმაციისა და ვალდებულების დოკუმენტის გარეშე.

წინასწარი გადახდის დამოწმება არის წერილობითი დადასტურება წინასწარ გადახდილი თანხებით სამეურნეო მოვლენის შესრულების შესახებ. **თანხის წინასწარ, სამეურნეო მოვლენის განხორციელებამდე, გადახდისას** მოთხოვნას საფუძვლად მიეთითება „წინასწარი გადახდა" და „წინასწარი გადახდის დამოწმების" წარმოდგენის ვადა ხელშეკრულების ან/და შესაბამისი საბანკო გარანტიის მოქმედების ფარგლებში. თანხის მიღების შემთხვევაში ორგანიზაცია ვალდებულია, საგადახდო მოთხოვნით გათვალისწინებულ ვადაში, ხაზინაში წარადგინოს „წინასწარი გადახდის დამოწმება". **მივლინების** ხარჯების წინასწარი გადახდის შემთხვევაში ორგანიზაცია ვალდებულია, მივლინების დასრულებიდან 65 კალენდარული დღის ვადაში განახორციელოს მივლინების ხარჯის სავარაუდო მოცულობების დაზუსტება (თუკი ფაქტობრივი მონაცემები განსხვავდება წინასწარ შევსებული ინფორმაციისაგან) და მივლინების ხარჯების დამოწმება. **მივლინების ხარჯის დადგენილ ვადაში დაუმოწმებლობის შემთხვევაში, სახელმწიფო ხაზინა ორგანიზაციას შეუჩერებს ახალი ვალდებულების/განაცხადის რეგისტრაციას, გარდა შრომის ანაზღაურებისა და სოციალური დანიშნულების გადახდებისა.** 65 დღის ვადაში მივლინების ხარჯის ტიპების დაუმოწმებლობის შემთხვევაში

ახალი ვალდებულების რეგისტრაცია შესაძლებელია სახელმწიფო ხაზინის უფროსის გადაწყვეტილებით. **სხვა, დანარჩენი დანიშნულების წინასწარ გადახდებზე დამოწმების დოკუმენტის დადგენილ ვადაში წარმოუდგენლობის შემთხვევაში, სახელმწიფო ხაზინა შეაჩერებს კლასიფიკაციის იმავე მუხლით ახალი ვალდებულების აღებას.** სახელმწიფო ხაზინა დამოწმების დოკუმენტის დროულად წარმოუდგენლობის შესახებ ყოველთვიურად აცნობებს შესაბამის მაკონტროლებელ ორგანოს.

ინფორმაციას აღებული ვალდებულებების, დარეგისტრირებული მოთხოვნების და განხორციელებული გადახდების შესახებ სახელმწიფო ხაზინა ორგანიზაციებს აძლევს ამონაწერის სახით.

ბიუჯეტით განსაზღვრული ასიგნებების ფარგლებში მიღებული დაფინანსება ორგანიზაციების მიერ აღირიცხება საკასო მეთოდით, ანუ ბიუჯეტიდან ხარჯების ფაქტობრივად განევის მომენტში. სახელმწიფო ხაზინიდან განხორციელებული საკასო ხარჯების აღსარიცხავად გამოიყენება ანგარიში № 1250 – საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის. ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება აღირიცხება გატარებით:

დებეტი 1250 საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის
კრედიტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება

მაგალითი. 2018 წლის პირველ კვარტალში ორგანიზაციის საბიუჯეტო ასიგნება შეადგენს 150 000 ლარს, ხაზინის მიერ აღებული ვალდებულება – 148 000 ლარს. საგადახდო მოთხოვნა წარდგენილია 148 000 ლარზე, ფაქტობრივად ხაზინიდან დაფარულია 142 000 ლარის ვალდებულებები.

ვინაიდან ბიუჯეტით განსაზღვრული ასიგნების ფარგლებში მიღებული დაფინანსება ორგანიზაციების მიერ აღირიცხება საკასო მეთოდით, ამ შემთხვევაში ბიუჯეტიდან მიღებულ დაფინანსებად ჩაითვლება არა ასიგნება (150 000 ლარი) ან/და ხაზინის მიერ აღებული ვალდებულება (148 000 ლარი), არამედ ვალდებულების დასაფარად ფაქტობრივად გადახდილი თანხა 142 000 ლარი.

ვალდებულების დარეგისტრირება ბუღალტრული გატარებით არ აისახება.

1. ხაზინიდან გადახდილ თანხებზე შედგება ბუღალტრული გატარება:

დებეტი 3000 ვალდებულებები 142 000

კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრები ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის 142 000

2. იმავდროულად აღირიცხება ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება:

დებეტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრები ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის 142 000

კრედიტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება 142 000

2012 წლის ივლისიდან სახელმწიფო ხაზინა ელექტრონული მომსახურების სისტემაზე გადავიდა. სახელმწიფო ხაზინის ელექტრონული მომსახურების სისტემა საინფორმაციო სისტემაა, რომლის მეშვეობითაც ონლაინრეჟიმში ხორციელდება სახელმწიფო ხაზინის მომსახურებაზე მყოფ ორგანიზაციებსა და სახელმწიფო ხაზინას

შორის ინსტრუქციით დადგენილი დოკუმენტების ელექტრონული სახით მოძრაობის პროცესი, გარდა დოკუმენტებისა, რომლებიც შეიცავს ინფორმაციას სახელმწიფო საიდუმლოების შესახებ. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს თანხმობით, საბიუჯეტო ორგანიზაციას შესაძლებელია, გაეხსნას კორპორაციული მიმდინარე ანგარიში მივლინებასთან დაკავშირებული გაუთვალისწინებელი ხარჯების დასაფინანსებლად, სადაც ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლებიდან თანხა წინასწარ მიიმართება ორგანიზაციის მიერ დადგენილი ოდენობით. კორპორაციული მიმდინარე ანგარიშიდან, ბრძანებით განსაზღვრული მიზნების გარდა, სხვა დანიშნულებით ოპერაციების განხორციელება დაუშვებელია.

2.3. სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივების აღრიცხვა

სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები მოიცავს ფასიან ქაღალდებს, მოკლევადიან სესხებს, აქციებს, წარმოებულ ფინანსურ ინსტრუმენტებს, სხვა მოკლევადიან დებიტორულ დავალიანებებს, საგადასახადო აქტივებს და სხვა მოკლევადიან მოთხოვნებს.

აღნიშნულიდან ჩვენ განვიხილავთ მოკლევადიან სესხებს, სხვა მოკლევადიან დებიტორულ დავალიანებებს, საგადასახადო აქტივებს და სხვა მოკლევადიან მოთხოვნებს.

სხვა მოკლევადიან დებიტორულ დავალიანებებში (ანგ. № 1350,1360) გაერთიანებულია მოთხოვნები, რომლებიც წარმოქმნილია სესხებზე, დეპოზიტებსა და სხვა ფინანსურ აქტივებზე დარიცხული პროცენტებით, დარიცხული ჯარიმებით, სანქციებითა და საკუთრებასთან დაკავშირებული სხვა შემოსავლებით, აგრეთვე აქტივებისა და მომსახურების მიწოდებით, ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების დანაკლისებით და ბიუჯეტთან ანგარიშსწორებით.

სხვა მოკლევადიან მოთხოვნებში (ანგ.№1400) აღირიცხება მოთხოვნები, რომლებიც წარმოიქმნება ბარტერით, წინასწარი გადახდებით, არაფინანსური აქტივების დანაკლისებით, ანგარიშვალდებული პირების და მომუშავეების მიმართ წინასწარ გაცემული თანხებით და სხვა.

ანგარიშთა გეგმაში სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები აღრიცხება იმავე დასახელების სინთეზურ ანგარიშზე №1350, ხოლო მოკლევადიანი მოთხოვნები – სინთეზურ ანგარიშზე №1400. აგრეთვე გამოყოფილია მეორე და მესამე დონის ანგარიშები, სადაც სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები და სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები აღირიცხება მათი წარმოქმნის მიხედვით. როგორც ინსტრუქციიდან ჩანს, ანგარიშზე „სხვა მოკლევადიანი დებიტორული დავალიანებები“ №1350 აღირიცხება მოთხოვნები, რომლის დაფარვა ხდება ფინანსური აქტივებით, ხოლო ანგარიშზე „სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები“ №1400 აღირიცხება მოთხოვნები, რომელიც არაფინანსური აქტივებისა და მომსახურების მოწოდებით დაიფარება.

2.3.1. სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები

• სესხის გაცემასთან დაკავშირებული ოპერაციების აღრიცხვა

სახელმწიფო ბიუჯეტიდან სესხის გაცემასთან, სესხის მიზნობრივი გამოყენების კონტროლთან და სესხის დაფარვის შესრულებასთან დაკავშირებული ურთიერთობები რეგულირდება საბიუჯეტო კოდექსითა და საქართველოს მთავრობის ნორმატიული აქტებით.

სახელმწიფო სესხის გაცემა შეიძლება მხოლოდ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ, კანონმდებლობით დადგენილი წესით.

• სახელმწიფო ბიუჯეტიდან გაცემული სესხების შესახებ მონაცემები აისახება რეესტრში, რომელსაც ადგენს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო.

ორგანიზაციას უფლება აქვს შემოსავლების გაზრდის მიზნით, მის განკარგულებაში არსებული არასაბიუჯეტო, დროებით თავისუფალი ფულადი სახსრები გასცეს სესხების სახით ან/და განათავსოს დეპოზიტზე გარკვეული ვადით (**დეპოზიტი** არის კლიენტის მიერ ბანკში კონკრეტული ვადით განთავსებული თანხა, რომელსაც ერიცხება ფიქსირებული საპროცენტო განაკვეთი). სესხის გაცემა ფორმდება ხელშეკრულებით.

სასესხო ხელშეკრულებით სესხის მიმღები იღებს ფულად თანხას და კისრულობს ვალდებულებას, განსაზღვრული დროის შემდეგ დაფაროს ვალის ძირითადი თანხა და დარიცხული პროცენტი.

ორგანიზაციის მიერ **მოკლევადიანი სესხის** გაცემა ეროვნულ ვალუტაში აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 1322 მოკლევადიანი სესხები არასაბიუჯეტო სახსრებით
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში

დეპოზიტებსა და სესხებზე მისაღები პროცენტები განიხილება, როგორც დებიტორული დავალიანება. გაცემულ სესხზე მისაღები პროცენტის გადახდის ვადის დადგომისას, მოთხოვნების და შესაბამისი შემოსავლების აღიარება დარიცხვის მეთოდით წარმოებს.

არასაბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტი აღირიცხება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 1352 არასაბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტი
კრედიტი 6411 პროცენტები

მაგალითი. ორგანიზაციამ 2018 წლის 1 მარტს 10 თვის ვადით გასცა სესხი 100 000 ლარი, 18 %-იანი წლიური საპროცენტო განაკვეთით. სესხის ძირითადი თანხა და პროცენტი ერთად იქნება დაფარული ვადის გასვლის შემდეგ.

სესხის გაცემასა და დაფარვასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია ავასახოთ ბუღალტრულად:

გაცემული სესხიდან მისაღები პროცენტი შეადგენს:
წლიური – 100 000 * 18/100 = 18 000
10 თვის – 18 000 * 10/12 = 15 000

ა. 2018 წლის 1 მარტს სესხის გაცემა აისახება:

დებეტი 1322 მოკლევადიანი სესხები არასაბიუჯეტო სახსრებით	**100 000**
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის	**100 000**

დღეისათვის მოქმედი საგადასახადო კოდექსით არარეზიდენტის მუდმივი დაწესებულების ან რეზიდენტის მიერ ან მათი სახელით გადახდილი პროცენტები იბეგრება გადახდის წყაროსთან გადასახდელი თანხის 5-პროცენტიანი განაკვეთით.

დარიცხული მისაღები პროცენტი, პროცენტიდან საშემოსავლო თანხის დაკავება და პროცენტის ჩარიცხვა აისახება შემდეგი ბუღალტრული ჩანაწერებით:

ბ. 2018 წლის 31 დეკემბერს (10 თვის) საპროცენტო შემოსავლის აღიარება და მოთხოვნის დარიცხვა:

დებეტი 1352 არასაბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტი	**15 000**
კრედიტი 6411 პროცენტი	**15 000**

გ. საპროცენტო შემოსავლის დაბეგვრა წარმოებს გადახდის წყაროსთან.

15 000 * 5/100 = 750

დებეტი 1362 მოგების გადასახადი	**750**
კრედიტი 1352 არასაბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტი	**750**

საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად, იურიდიული პირის მიერ მიღებული საპროცენტო შემოსავალი ერთობლივ შემოსავალში ჩაირთვება, ხოლო გადახდის წყაროსთან გადახდილი გადასახადი (საპროცენტო შემოსავლის 5%) ჩაითვლება, როგორც ბიუჯეტში გადახდილი გადასახადის თანხა.

დ. თანხის ჩარიცხვა:

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის	**114 250**
კრედიტი 1322 მოკლევადიანი სესხები არასაბიუჯეტო სახსრებით	**100 000**
კრედიტი 1352 არასაბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტი	**14 250**

• სხვა მოკლევადიანი დებიტორული დავალიანებები

სხვა მოკლევადიანი დებიტორული დავალიანებები წარმოიქმნება საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით, სესხებზე დარიცხული პროცენტებით, ჯარიმებით, სანქციებითა და საკუთრებასათან დაკავშირებული სხვა შემოსავლებით.

სხვა მოკლევადიანი დებიტორული დავალიანებების წარმოქმნა აისახება:

დებეტი 1350 სხვა მოკლევადიანი დებიტორული დავალიანებები
კრედიტი 6000 სხვა შემოსავლები ან
კრედიტი 1100-1200 ფულადი სახსრები

ხოლო დაფარვა აისახება:

დებეტი 1100-1200 ფულადი სახსრები
კრედიტი 1350 სხვა მოკლევადიანი დებიტორული დავალიანებები

• **საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით წარმოქმნილი მოკლევადიანი დებიტორული დავალიანებები**

საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვისთვის გამოიყენება დარიცხვის მეთოდი.

დარიცხვის მეთოდის შესაბამისად, შემდგომი გადახდის პირობით საქონლისა და მომსახურების მიწოდებისას წარმოიქმნება მოთხოვნები და აღიარებულ იქნება შემოსავლები, რომლებიც აისახება გატარებით:

დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით
კრედიტი 6000 შემოსავლები

მოთხოვნების დაფარვაზე შედგება შემდეგი ბუღალტრული მუხლი:

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის
კრედიტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით

შემდგომი გადახდის პირობით საქონლისა და მომსახურების მიწოდებისას მყიდველთან ფორმდება ხელშეკრულება, რომელშიც სხვა მონაცემებთან ერთად ფიქსირდება თანხის გადახდის ვადა. აქვე შეიძლება გათვალისწინებულ იქნეს საურავი, რომელიც დაეკისრება მყიდველს თანხის ვადაზე გადაუხდელობის შემთხვევაში. საურავის დარიცხვა აისახება:

დებეტი 1354 მოთხოვნები დარიცხული ჯარიმებით, სანქციებითა და საკუთრებასთან დაკავშირებული სხვა შემოსავლებით
კრედიტი 6430 სანქციები, ჯარიმები და საურავები

მაგალითი. 2018 წლის 1 თებერვლიდან ორგანიზაციას კერძო ფირმაზე გაქირავებული აქვს დროებით გამოუყენებელი ფართი. ხელშეკრულების მიხედვით, იჯარის თანხა 5 000 ლარი გადახდილ უნდა იქნეს ყოველი თვის ბოლო რიცხვისთვის. დაგვიანებით გადახდისათვის განსაზღვრულია საურავი, ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე გადასახდელი თანხის 0.05 პროცენტი. მარტის თვის იჯარის თანხა ფირმამ ჩარიცხა 25 აპრილს, ხოლო საურავის – 5 მაისს. ზემოთ აღნიშნულ ოპერაციებზე შედგება შემდეგი ბუღალტრული გატარებები:

31 მარტს იჯარიდან მისაღები თანხის მოთხოვნად აღიარება:

1. საბიუჯეტო კლასიფიკაციით იჯარით მიღებული შემოსავალი მიეკუთვნება საქონლისა და მომსახურების გაყიდვებს.

დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახ. მიწოდებით 5 000
კრედიტი 6421 საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება 5 000

2. მარტის თვის იჯარის თანხის ჩარიცხვა 2018 წლის 25 აპრილს:

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის 5 000
კრედიტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით 5 000

3. მარტის იჯარის თანხა 24 დღის დაგვიანებით იქნა ჩარიცხული. ამიტომ საურავი დაერიცხება 24 დღეზე.

5 000 * 0.05% = 2.50 * 24 = 60.

დებეტი 1354 მოთხოვნები დარიცხული ჯარიმებით, სანქციებითა და საკუთრებასთან დაკავშირებული სხვა შემოსავლებით 60

კრედიტი 6430 სანქციები, ჯარიმები და საურავები 60

4. საურავის თანხის ჩარიცხვა:

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის 60

კრედიტი 1354 მოთხოვნები დარიცხული ჯარიმებით, სანქციებით და საკუთრებასთან დაკავშირებული სხვა შემოსავლებით 60

თუ აქტივები ორგანიზაციის საკუთრებას არ წარმოადგენს მათი რეალიზაციიდან მისაღებ თანხებზე წარმოიქმნება მოთხოვნები და ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები.

1. მოთხოვნებისა და საბიუჯეტო ვალდებულებების წარმოქმნა:

დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით

კრედიტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები

2. ხაზინის ერთიან ანგარიშზე თანხების ჩარიცხვით ერთდროულად მოხდება მოთხოვნისა და ვალდებულების დაფარვა, რაზედაც შედგება ბუღალტრული მუხლი:

დებეტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები

კრედიტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით

მოთხოვნების დარიცხვა სადაზღვევო კომპანიების მიმართ ხდება მაშინ, როდესაც აღნიშნული მოთხოვნის წარმომქმნელ სადაზღვევო შემთხვევას აქვს ადგილი და სადაზღვევო კომპანია აღიარებს ვალდებულებას ზარალის ანაზღაურებაზე.

მაგალითი. ორგანიზაციამ სტიქიური უბედურების შედეგად მიიღო ზარალი საბიუჯეტო სახსრებით შეძენილი ძირითადი აქტივების განადგურებიდან, ძირითადი აქტივები დაზღვეული იყო ერთ-ერთ სადაზღვევო კომპანიაში, რომელმაც აღიარა მიყენებული ზარალის ანაზღაურება.

1. განადგურებულ ძირითად აქტივებზე შედგება სათანადო დოკუმენტი (აქტი), რაც ბუღალტრულად აისახება შემდეგნაირად:

დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები

კრედიტი 1600-2000 არაფინანსური აქტივები

2. სადაზღვევო კომპანიის მიმართ აღიარებული იქნება მოთხოვნა:

დებეტი 1420 მოთხოვნები სადაზღვეო კომპანიების მიმართ

კრედიტი 6450 სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები

3. თუ სადაზღვევო კომპანია ზარალს აანაზღაურებს სასაქონლო ფორმით, მოთხოვნის დაფარვა აისახება გატარებით:

დებეტი 1600-2000 არაფინანსური აქტივები
კრედიტი 1420 მოთხოვნები სადაზღვეო კომპანიების მიმართ

4. თუ სადაზღვევო კომპანია ზარალს აანაზღაურებს ფულადი ფორმით, ვინაიდან ორგანიზაციას არა აქვს ამ თანხის განკარგვის უფლება და იგი ექვემდებარება ბიუჯეტში გადარიცხვას, ადგილი ექნება შემდეგ გატარებებს:

- თანხის ჩარიცხვა:

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის
კრედიტი 1420 მოთხოვნები სადაზღვეო კომპანიების მიმართ

- ვალდებულების აღიარება ბიუჯეტის წინაშე:

დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება
კრედიტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები

- თანხის გადარიცხვა ბიუჯეტში:

დებეტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის

- **საგადასახადო აქტივების აღრიცხვა**

ორგანიზაციებს, საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული დასაბეგრი ობიექტების არსებობის შემთხვევაში, წარმოექმნებათ საგადასახადო აქტივები და ვალდებულებები. საგადასახადო აქტივების წარმოქმნა უკავშირდება მოგებისა და ქონების მიმდინარე გადასახადებს, საქონლისა და მომსახურების შეძენისას გადახდილ დღგ-ს, აგრეთვე თანხების შეცდომით გადარიცხვას.

დღგ-ს გადამხდელი ორგანიზაციისათვის, **ეკონომიკური საქმიანობის** ნაწილში, საქონლის, სამუშაოებისა და მომსახურების შეძენა აღირიცხება გატარებით:

დებეტი 1600-2000 არაფინანსური აქტივები ან 7000 ხარჯების შესაბამისი ანგარიშები (გადახდილი დღგ-ს გამოკლებით)
დებეტი 1364 გადახდილი დღგ
კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები
ან კრედიტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები

საგადასახადო კოდექსის მიხედვით დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებულ ორგანიზაციას უფლება აქვს განახორციელოს საქონლისა და მომსახურების შეძენისას გადახდილი დღგ-ის ჩათვლა, რაც იმას ნიშნავს, რომ ამ პირს უფლება აქვს შეიმციროს გადასახდელი დღგ-ის თანხა მიღებული ჩათვლის დოკუმენტების საფუძველზე.

თუ გადახდილი დღგ გადასახდელ დღგ-ზე მეტი აღმოჩნდა, მაშინ წარმოიქმნება საგადასახდო აქტივი.

მაგალითი. საბიუჯეტო ორგანიზაციის მიერ მოხმარებული ელექტროენერგიის

ღირებულება შეადგენს 1 062 ლარს, მათ შორის დღგ 162 ლარია.

ორგანიზაცია დღგ-ს გადამხდელია, ამიტომ ელექტროენერგიის ღირებულებასთან (900 ლარი) ერთად გადახდილი დღგ (162 ლარი) აღირიცხება გადახდილ დღგ-ს ანგარიშზე.

ელექტროენერგიის ხარჯის და შესაბამისად ვალდებულების აღიარება აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 7230 ოფისის ხარჯი 900

დებეტი 1364 გადახდილი დღგ 162

კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები 1062

ორგანიზაცია, რომელიც არ არის დღგ-ს გადამხდელი, შეძენილ აქტივებზე გადახდილ დღგ-ს ცალკე ანგარიშზე არ აღრიცხავს, რადგანაც ამ შემთხვევაში გადახდილი დღგ მიეკუთვნება შეძენილი საქონლისა და მომსახურების თვითღირებულებას.

მაგალითი. საჯარო სკოლა ეწევა საგანმანათლებლო საქმიანობას. იგი ყოველთვიურად მოიხმარს 1 062 ლარის (მათ შორის დღგ 162 ლარი) ღირებულების ელექტროენერგიას. განათლება გათავისუფლებულია დღგ-ის გადასახადისაგან და, რადგან სკოლა სხვა ეკონომიკურ საქმიანობას არ ეწევა, დღგ-ს გადამხდელი არ არის. შესაბამისად, ელექტროენერგიის ღირებულებასთან (900 ლარი) ერთად გადახდილი დღგ (162 ლარი) აისახება ხარჯებში.

ელექტროენერგიის ხარჯის და შესაბამისად ვალდებულების აღიარება აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 7230 ოფისის ხარჯი 1062

კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწიდებით დარიცხული ვალდებულებები 1062

სსიპ-ს კანონმდებლობით მინიჭებული ფუნქციების პარალელურად შეუძლია განახორციელოს ეკონომიკური საქმიანობა.

საქართველოს საგადასახო კოდექსის თანახმად, პირები, რომლებიც ახორციელებენ ეკონომიკურ საქმიანობას, ვალდებულნი არიან, გასული საგადასახადო წლის წლიური გადასახადების მიხედვით, ბიუჯეტში შეიტანონ თანხები მოგების მიმდინარე გადასახადების სახით. საჯარო სამართლის სუბიექტს ფუნქციონირებისას ბიუჯეტის მიმართ წარმოექმნება ვალდებულება საშემოსავლო გადასახადით, აგრეთვე მოგების, დამატებული ღირებულების და სხვა გადასახადებით, თუ სუბიექტი ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას. გადასახადების გადახდა წარმოებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად.

მიმდინარე გადასახადების გადარიცხვა აიასახება გატარებით:

დებეტი 1362 წინასწარ გადახდილი მოგების გადასახდი

კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებით

მოქმედი ინსტრუქციის მიხედვით, მიმდინარე წლის მონაცემების საფუძველზე გაანგარიშებული და დარიცხული მოგების გადასახადი აღირიცხება ბუღალტრული მუხლით.

დებეტი 5210 საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი
კრედიტი 3241 გადასახდელი მოგების გადასახადი

აქვე უნდა აღინიშნოს, რომ საბიუჯეტო კლასიფიკაციით, კანონმდებლობით დადგენილი გადასახადები (გარდა საშემოსავლო და საქონლის ღირებულებაში აღრიცხული დღგ-ის) მიეკუთვნება სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯს, თუმცა ინსტრუქციით პირდაპირ მოგება/ზარალის ანგარიშზეა მიკუთვნებული.

გადახდილი მიმდინარე გადასახადების თანხების ჩათვლა აისახება ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი 3241 გადასახდელი მოგების გადასახადი
კრედიტი 1362 წინასწარ გადახდილი მოგების გადასახდი

გადასახდელი მოგების გადასახადის მეტობის შემთხვევაში სხვაობის თანხები გადაირიცხება ბიუჯეტში, რაზეც შედგება ბუღალტრული ჩანაწერი:

დებეტი 3241 გადასახდელი მოგების გადასახადი
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებით

მოგების მიმდინარე გადასახადების მეტობის შემთხვევაში წარმოიქმნება საგადასახადო აქტივი.

საანგარიშგებო წლის განმავლობაში ქონების მიმდინარე გადასახდებით და ზედმეტად ან შეცდომით გადახდილი გადასახადებით წარმოქმნილი საგადასახადო აქტივები აღირიცხება ანგარიშზე №1363 – „ქონების გადასახადი“.

სხვა მოკლევადიან დებიტორულ დავალიანებებს აგრეთვე მიეკუთვნება ორგანიზაციის თანამშრომელთა ან სხვა პირების ბრალეულობით ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების დანაკლისით წარმოქმნილი მოთხოვნები.

დებეტი 1356 მოთხოვნები ფულადი სახსრების დანაკლისებზე
კრედიტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში

2.3.2. სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნების აღრიცხვა

სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები მოიცავს მოთხოვნებს: ბარტერით, სადაზღვევო და სხვა სახის წინასწარ გადახდებს, არაფინანსური აქტივების დანაკლისებით, აგრეთვე ანგარიშვალდებული პირებისა და მომუშავეების მიმართ წინასწარ გადახდილ გადასახდელებსა და სხვა დანარჩენ მოკლევადიან მოთხოვნებს.

ბარტერული ოპერაცია, თუ ორი ერთეული ცვლის თანაბარი ღირებულების საქონელს, მომსახურებას ან აქტივებს, გარდა ფულადი სახსრებისა.

ბარტერით წარმოქმნილი მოთხოვნები აისახება გატარებით:

დებეტი 1410 მოთხოვნები ბარტერით
კრედიტი 1600-2000 არაფინანსური აქტივები

საქვეანგარიშო თანხების აღრიცხვა. მოთხოვნები ანგარიშვალდებული პირების მიმართ წარმოიქმნება ორგანიზაციის თანამშრომლებზე თანხების ავანსად გაცემისას. თანხები ძირითადად გაიცემა სამეურნეო და მივლინების ხარჯების გასაწევად.

საქვეანგარიშოდ (ავანსად) თანხის გაცემა მიზანშეწონილია ისეთი ხარჯებისათვის, რომელთა განაღდებაც შეუძლებელია ანგარიშსწორების ანგარიშიდან უნაღდო ანგარიშსწორების წესით.

ის პირები, რომლებმაც მიიღეს ავანსი, ვალდებული არიან დაწესებულ ვადებში შეასრულონ მათზე დაკისრებული დავალება, წარმოადგინონ საავანსო ანგარიში მიღებული სახსრების ხარჯვაზე და დაურთონ მას ხარჯების დამადასტურებელი საბუთები. საქვეანგარიშო თანხების ხარჯვა მხოლოდ იმ დანიშნულებით შეიძლება, რისთვისაც იყო გაცემული.

ავანსად გაცემული თანხებით ანგარიშვალდებული პირის ვალდებულება უნდა შესრულდეს სახელმწიფო ხაზინაში წარდგენილი საგადამხდელო დოკუმენტებით განსაზღვრულ ვადაში.

ანგარიშვალდებულ პირებთან ანგარიშსწორების აღრიცხვა წარმოებს სინთეზურ და ანალიზურ ანგარიშებზე.

მაგალითი. მ. ვერძეულს დაევალა სკოლის შენობისათვის ნაღდი ანგარიშსწორებით შეეძინა ფარდები, რისთვისაც მასზე სალაროდან 2018 წლის 10 ოქტომბერს გაიცა 500 ლარი, ფარდები უნდა შეეტანა 10 დღეში.

მ. ვერძეულმა 15 ოქტომბერს შეიტანა ფარდები და წარადგინა 460 ლარის გახარჯვის დამადასტურებელი დოკუმენტები (სასაქონლო ზედნადები და სალაროს აპარატის ჩეკი). გაუხარჯავი 40 ლარი დააბრუნა სალაროში.

აღნიშნული ოპერაციები აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებებით:

ა. თანხის გაცემა:

დებეტი 1451 მოთხოვნები ანგარიშვალდებული პირების მიმართ ავანსად გაცემული თანხებით 500

კრედიტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში 500

ბ. საქონლის შეძენა:

დებეტი 2240 სხვა მცირეფასიანი აქტივები 460

კრედიტი 1451 მოთხოვნები ანგარიშვალდებული პირების მიმართ ავანსად გაცემული თანხებით 460

გ. გაუხარჯავი თანხის დაბრუნება სალაროში:

დებეტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში 40

კრედიტი 1451 მოთხოვნები ანგარიშვალდებული პირების მიმართ ავანსად გაცემული თანხებით 40

სამსახურებრივი მივლინების დროს ავანსი გაიცემა სათანადო გაანგარიშების საფუძველზე (კუთვნილი დღიური, სამგზავრო და ბინის ქირა).

მივლინება არის დამსაქმებლის მიერ დასაქმებულის სამუშაო ადგილის დროებით შეცვლა, სამუშაოს ინტერესებიდან გამომდინარე. დამსაქმებელი ვალდებულია სრულად აუნაზღაუროს დასაქმებულს მივლინებასთან დაკავშირებული ხარჯები.

სამსახურებრივი მივლინების შესახებ იწერება ბრძანება, სადაც აღნიშნულია მივლინების ადგილი, თარიღი, ხანგრძლივობა, ავანსად გასაცემი თანხა.

მივლინებული პირების მიმართ მივლინების თანხების ავანსად გაცემის შემთხვევაში, წარმოიშობა მოთხოვნები, რომელიც აისახება გატარებით:

დებეტი 1461 მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის შიგნით
ან დებეტი 1462 მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის გარეთ
კრედიტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში
ან კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში

მივლინებული პირი მივლინებიდან დაბრუნების შემდეგ წარადგენს ანგარიშს სამივლინებო ხარჯების შესახებ, რომელშიც შეიტანს მგზავრობის, სასტუმროს, კვების, აგრეთვე სატელეფონო და სხვა ხარჯებს, თუ ეს სამსახურებრივი დავალების შესრულებას უკავშირდება.

წარდგენილი ანგარიშის საფუძველზე ხდება ავანსად გაცემული თანხების ჩამოწერა და ხარჯად აღიარება.

დებეტი 7220 მივლინება
კრედიტი 1461 მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის შიგნით ან
კრედიტი 1462 მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის გარეთ

მივლინების ავანსად გაცემული თანხების ფაქტობრივ ხარჯებზე მეტობის შემთხვევაში, მოთხოვნა დაიფარება ზედმეტად გაცემული თანხის დაბრუნებით:

დებეტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში
ან დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში
კრედიტი 1461 მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის შიგნით
ან კრედიტი 1462 მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის გარეთ

თუ ავანსად გაცემული თანხები მივლინების ფაქტობრივ ხარჯებზე ნაკლებია, სხვაობის თანხით ხდება ვალდებულების აღიარება.

დებეტი 7220 მივლინება
კრედიტი 3253 ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის შიგნით
ან კრედიტ 3254 ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის გარეთ

საქართველოს მთავრობის დადგენილების – (№211, 25/04/2017) „პროფესიული საჯარო მოხელის სამსახურებრივი მივლინებით გაგზავნის წესის, მისი სამსახურებრივი მივლინების ხარჯების ანაზღაურებისა და კომპენსაციის ოდენობისა და პირობების განსაზღვრის შესახებ“ – შესაბამისად **ქვეყნის შიგნით სამსახურებრივი მივლინებისას სადღეღამისო ხარჯების ნორმა განისაზღვრულია 15 ლარის ოდენობით**, მივლინებაში ფაქტობრივად ყოფნის დღეების მიხედვით, დასვენებისა და სადღესასწაულო, აგრეთვე მივლინებაში გამგზავრებისა და მივლინებიდან დაბრუნების დღეების გამოურიცხავად, ხოლო 30 კმ-მდე მანძილზე მივლინებისას, როდესაც შესაძლებელია სამუშაო (საცხოვრებელ) ადგილზე იმავე დღეს დაბრუნება, ანაზღაურდება მხოლოდ მგზავრობის ხარჯები.

მგზავრობისა და ბინის დაქირავების ხარჯების ნორმები განისაზღვრება ფაქტობრივად გაწეული ხარჯების მიხედვით დამადასტურებელი საბუთების წარდგენის საფუძველზე.

ამავე ბრძანებით განსაზღვრულია დაქირავებულის **ქვეყნის ფარგლებს გარეთ** სამსახურებრივი მივლინების სადღეღამისო და ბინის დაქირავების ხარჯების ნორმები მოკლევადიანი და გრძელვადიანი (30 დღეზე მეტი ვადით) სამსახურებრივი მივლინებისას.

მგზავრობის ხარჯები ანაზღაურდება შესაბამის მიმართულებაზე არსებული მგზავრობის ღირებულების გათვალისწინებით, მაგრამ არა უმეტეს ეკონომკლასის (ან მისი შესაბამისი კლასის) ბილეთის ღირებულებისა.

მაგალითი. პ. ბარნაველი მივლინებულია ბათუმში 5 დღით, ბრძანებით განისაზღვრა – გამგზავრება 22 იანვრს, დაბრუნება 26 იანვრს. სამივლინებო ავანსი გაიცა 300 ლარი. მივლინებიდან დაბრუნებისას მან წარადგინა მივლინების საავანსო ანგარიში: მგზავრობის ბილეთი თბილისი-ბათუმი-თბილისი 120 ლარი, ბინის დაქირავების დამადასტურებელი დოკუმენტები 4 დღის, დღეში 45 ლარი.

განვსაზღვროთ სამივლინებო ხარჯი, ბუღალტრულად ავსახოთ ავანსის გაცემა, სამივლინებო ხარჯის დარიცხვა და საბოლოო ანგარიშსწორება (თანხები გაცემულია ნაღდი ფულით, სალაროდან).

გაანგარიშება:

დღეების რაოდენობა 5 დღე.
მგზავრობა – თბილისი-ბათუმი-თბილისი 120 ლარი
სადღეღამისო ხარჯი – 5 * 15 = 75 ლარი
ბინის დაქირავების 4 * 45 = 180 ლარი (22, 23, 24, 25)
სულ დანახარჯი შეადგენს: 120 + 75 + 180 = 375 ლარს

1. ავანსის გაცემა:

დებეტი 1461 მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის შიგნით	**300**
კრედიტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში	**300**

2. დამტკიცებული საავანსო ანგარიშით მივლინების ხარჯის დარიცხვა:

დებეტი 7220 მივლინება	**375**
კრედიტი 3253 ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის შიგნით	**375**

3. ავანსად გაცემული თანხის ჩამოწერა:

დებეტი 3253 ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის შიგნით	**300**
კრედიტი 1461 მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის შიგნით	**300**

4. საბოლოო ანგარიშსწორება:

დებეტი 3253 ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის შიგნით	**75**
კრედიტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში	**75**

მისაღები აქტივის ან მომსახურების ღირებულების თანხების ავანსად (წინასწარ) გადარიცხვის შემთხვევაში წარმოიქმნება მოთხოვნები წინასწარი გადახდებით, რომლებიც ბუღალტრულად აისახება გატარებით:

დებეტი 1430 მოთხოვნები წინასწარი გადახდებით
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებით

მოთხოვნები წინასწარი გადახდებით დაიფარება საქონლის ან მომსახურების მიღებით, რაც აისახება გატარებით:

დებეტი 1600- 2000 არაფინანსური აქტივები ან 7000 ხარჯები
კრედიტი 1430 მოთხოვნები წინასწარი გადახდებით

იმ შემთხვევაში, თუ ავანსად გაცემული თანხების შედეგად აქტივების ან მომსახურების მიწოდება ვერ ხორციელდება, აღნიშნული თანხები **რეკლასიფიცირდება** ფულად სახსრებზე მოთხოვნებად და აღირიცხება:

დებეტი 1370 სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები
კრედიტი 1430 მოთხოვნები წინასწარი გადახდებით

სხვა მოკლევადიან მოთხოვნებში აღირიცხება არაფინანსური აქტივების ინვენტარიზციის დროს გამოვლენილი დანაკლისი.

თუ მიზეზები არ არის დადგენილი, დანაკლისის თანხები დაეკისრება მატერიალურად პასუხისმგებელ პირს, რაზეც შედგება ბუღალტრული მუხლი.

მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისით აისახება გატარებით:

დებეტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისებით
კრედიტი 1600-2000 არაფინანსური აქტივები

დანაკლისზე (დატაცების, დანაკარგების, განადგურების და სხვა მიზეზებით) მოკვლეული მასალების სამოქალაქო სარჩელის წარსადგენად საგამოძიებო ორგანოებზე გადაცემის შემთხვევაში, დანაკლისის თანხები ზუსტდება სასამართლო გადაწყვეტილების მიღების შემდეგ. თუ დამნაშავის დადგენა ვერ მოხერხდა ან სასამართლოს გადაწყვეტილებით არ მოხდება დამნაშავის მიერ მისი დაფარვა, (1359/1440) ანგარიშებზე არსებული თანხები ხელმძღვანელის განკარგულებით, ჩამოიწერება ხარჯების შესაბამისი ანგარიშების (საქონელი და მომსახურება, სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯი) დებეტთან კორესპონდენციით.

დებეტი ხარჯები
კრედიტი 1356 მოთხოვნები ფულადი სახსრების დანაკლისებით
კრედიტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისებით

დებიტორის გაკოტრების შემთხვევაში ან/და ხანდაზმული დებიტორული დავალიანებების თანხები, რომლებზედაც ძიების ვადა გასულია და, რომელთა ამოღებაზეც სასამართლომ უარი განაცხადა ან რომელთა ამოღების ალბათობა ნულის ტოლია, ორგანიზაციამ შეიძლება ჩამოწეროს. საბიუჯეტო სახსრებით წარმოქმნილი უიმედო დებიტორული დავალიანების ჩამოწერა აისახება – არასაოპერაციო ხარჯების ანგარიშზე, გატარებით:

დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები
კრედიტი 1300 სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები
ან კრედიტი 1400 სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები

იმავდროულად, უიმედო დებიტორული დავალიანების თანხები აისახება საცნობარო მუხლის დებეტში – 03 „გადახდისუუნარო დებიტორების ჩამოწერილი დავალიანება“.

მაგალითი. ორგანიზაციისთვის ცნობილი გახდა, რომ მისი ერთ-ერთი დებიტორი შპს „სხივი“, რომელსაც ერიცხებოდა დავალიანება 7 000 ლარი, გაკოტრდა. ამიტომ თანხის მიღების ალბათობა ნულის ტოლია.

დებიტორული დავალიანება წარმოქმნილი იყო ეკონომიკური საქმიანობიდან. ორგანიზაცია უიმედო დებიტორულ დავალიანებას ჩამოწერს ბუღალტრული ანგარიშიდან და ასახავს საცნობარო მუხლში გატარებით:

დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები 7 000
კრედიტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით 7 000

იმავდროულად აღირიცხება საცნობარო მუხლში:

დებეტი 03 გადახდისუუნარო დებიტორების ჩამოწერილი დავალიანება 7 000

თუკი ჩამოწერილი დებიტორული დავალიანება შემდგომ პერიოდებში მთლიანად ან ნაწილობრივ ანაზღაურდება, მოხდება დებიტორული დავალიანების აღდგენა.

დებიტორის მიერ თანხის ჩარიცხვა:

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში
კრედიტი 1300 სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები,
ან კრედიტი 1400 სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები

ჩამოწერილი დებიტორული დავალიანების აღდგენა მოხდება იმავე ანგარიშებზე, რომლიდანაც იქნა ჩამოწერილი.

დებეტი1300 სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები
ან დებეტი 1400 სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები

იმავდროულად ჩამოწერილი იქნება საცნობარო მუხლში აღრიცხული დებიტორული დავალიანება, გატრებით – კრედიტი 03 „გადახდისუუნარო დებიტორების ჩამოწერილი დავალიანება.“

2.4. გრძელვადიანი ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები

გრძელვადიანი ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები წარმოიქმნება გაცემული გრძელვადიანი სესხებით, აქციებითა და სხვა კაპიტალით და სხვა. გრძელვადიანია ფინანსური აქტივი, რომლის დაფარვის ვადა აღემატება ერთ წელს.

გრძელვადიანი სესხის გაცემა აისახება გატარებით:

დებეტი 1510 გრძელვადიანი სესხები
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში

როდესაც ხელშეკრულებით გათვალისწინებულია გრძელვადიანი სესხის ეტაპობრივად დაფარვა, მიმდინარე წელს მისაღები თანხებით ხდება გრძელვადიანი სესხის შემცირება და მათი მოკლევადიან სესხებად აღიარება:

დებეტი 1320 მოკლევადიანი სესხები
კრედიტი 1510 გრძელვადიანი სესხები

გრძელვადიანი სესხის მიმდინარე ნაწილის დაფრვა:
დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში
კრედიტი 1320 მოკლევადიანი სესხები

მაგალითი. ორგანიზაციამ იანვარში გასცა 3-წლიანი სესხი 45 000 ლარი, საპროცენტო განაკვეთი – 15%. სესხის დაფარვა ხდება ყოველწლიურად თანაბარი ოდენობით. პირველი წლის ოპერაციები ანგარიშებზე შემდეგნაირად აისახება:

სესხის გაცემა:

დებეტი 1510 გრძელვადიანი სესხები	**45 000**
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	**45 000**

პირველი წლის მისაღები თანხის ასახვა:

დებეტი 1320 მოკლევადიანი სესხები	**15 000**
კრედიტი 1510 გრძელვადიანი სესხები	**15 000**

ყოველწლიური საპროცენტო შემოსავლის დარიცხვა:

დებეტი 1352 არასაბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტები	**6 750**
კრედიტი 6411 პროცენტები	**6 750**

გადახდის წყაროსთან მისაღები თანხის (პროცენტის) დაბეგვრა:

დებეტი 1362 მოგების გადასახადი	**337.50**
კრედიტი1352 არასაბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტები	**337.50**

თანხის მიღება:

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	**21 412.5**
კრედიტი 1320 მოკლევადიანი სესხები	**15 000**
კრედიტი 1352 არასაბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტები	**6 412.5**

თავი 3. უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაციების აღრიცხვა

საბიუჯეტო ორგანიზაციის მიერ სამეურნეო ოპერაციები შეიძლება განხორციელდეს როგორც ეროვნული, ისე უცხოური ვალუტით.

მოქმედი ინსტრუქცია განსაზღვრავს უცხოურ ვალუტაში წარმოებული ოპერაციების აღრიცხვის, უცხოური ერთეულებისა და ფინანსური ანგარიშგების საანგარიშგებო ვალუტაში გადაანგარიშებისა და ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვის წესებს.

უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეულ შედეგებთან დაკავშირებით ინსტრუქციით განსაზღვრული დებულებები გამოიყენება:

- უცხოურ ვალუტაში განხორციელებული ოპერაციებისა და არსებული ნაშთების ბუღალტრული აღრიცხვისათვის;
- უცხოური ერთეულის ფინანსური შედეგებისა და ფინანსური მდგომარეობის გადასაანგარიშებლად, რომელიც კონსოლიდირების, პროპორციული კონსოლიდირების ან კაპიტალ-მეთოდის გამოყენების შედეგად შედის ერთეულის ფინანსურ ანგარიშგებაში; და
- ერთეულის ფინანსური შედეგებისა და მისი ფინანსური მდგომარეობის საანგარიშგებო ვალუტაში გადაანგარიშებისას.

3.1. ძირითადი განმარტებები

ერთ-ერთი ძირითადი ტერმინი, რომელთანაც დაკავშირებულია უცხოურ ვალუტაში განხორციელებული ოპერაციები და რომელშიც აისახება გაცვლითი კურსის ცვლილებები, არის **სამუშაო ვალუტა.**

სამუშაო ვალუტა არის ვალუტა:

- რომელშიც მიიღება შემოსავლები;
- რომელიც ძირითადად ზემოქმედებას ახდენს საქონლისა და მომსახურების სარეალიზაციო ფასზე (ვალუტა, რომელშიც დგინდება და გადაიხდება საქონლისა და მომსახურების სარეალიზაციო ფასი);
- იმ ქვეყნისა, რომლის კონკურენტუნარიანობა და რეგულაციები ძირითადად განსაზღვრავს მისი საქონლისა და მომსახურების სარეალიზაციო ფასებს;
- ვალუტა, რომელიც ძირითადად გავლენას ახდენს მუშახელზე, მასალებზე და საქონლისა და მომსახურების უზრუნველყოფისათვის საჭირო სხვა დანახარჯებზე (ვალუტა, რომელშიც გამოიხატება და გადაიხდება ასეთი დანახარჯები).

სამუშაო ვალუტის განსაზღვრის საფუძველი ასევე შეიძლება გახდეს შემდეგი ფაქტორები:

- ფინანსური საქმიანობიდან წარმოქმნილი სახსრების ვალუტა (მაგალითად, სასესხო და წილობრივი ინსტრუმენტების გამოშვება);
- საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლების ასახვის ვალუტა.

ამ ფაქტორებიდან გამომდინარე შეიძლება ითქვას, რომ სამუშაო ვალუტა იმ ეკონომიკური გარემოს ვალუტაა, სადაც საწარმოს უხდება ფუნქციონირება.

იმ შემთხვევაში, როდესაც სამუშაო ვალუტის განმსაზღვრელი ინდიკატორები

შერეულია, სამუშაო ვალუტის განსაზღვრა, რომელიც ყველაზე ზუსტად წარმოაჩენს საბაზისო ოპერაციების, მოვლენებისა და მდგომარეობის ეკონომიკურ შედეგებს, წარმოადგენს ხელმძღვანელობის განსჯის საგანს. ძირითადად სამუშაო ვალუტად ითვლება ცალკეული ქვეყნის ეროვნული ვალუტა, რომელიც იმავდროულად წარმოადგენს ამა თუ იმ ქვეყნის ფულად ერთეულსაც. სამუშაო ვალუტის შეცვლა ხდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ცვლილებები მოხდება საბაზისო ოპერაციებში, მოვლენებსა და მდგომარეობაში. საქართველოში ეკონომიკური ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების მომზადების და წარდგენის მიზნებისათვის, საანგარიშგებო ვალუტად გამოიყენება ეროვნული ვალუტა.

ფულადი და არაფულადი მუხლები. ვალუტის გაცვლითი კურსის ცვლილებების ასახვის მიზნებისათვის, უცხოური ვალუტით შეფასებული საბალანსო მუხლები იყოფა ფულად და არაფულად მუხლებად.

ფულადი საბალანსო მუხლის არსებითი მახასიათებელი არის უფლება იმისა, რომ ამ მუხლით წარმოქმნილი მოთხოვნა ან ვალდებულება უნდა შესრულდეს ვალუტით და არა საქონლის ან მომსახურების მიწოდებით.

მაგალითად, უცხოური ვალუტით გადასახდელი სხვადასხვა სახის ვალდებულებები, ან/ და დებიტორული დავალიანებებიდან მისაღები თანხები, დაფარულ უნდა იქნეს შესაბამისი ვალუტით.

არაფულადი საბალანსო მუხლის მნიშვნელოვან მახასიათებელს წარმოადგენს ის, რომ ვალდებულება ან მოთხოვნა (მაგ., საქონლისა და მომსახურებისათვის წინასწარ გადახდილი თანხა, წინასწარ გადახდილი იჯარა), რომელიც უცხოურ ვალუტაშია ასახული, უნდა შესრულდეს არა ვალუტით, არამედ საქონლის ან მომსახურების მიწოდებით.

მაგალითად, ორგანიზაციამ 2018 წლის 30 მაისს უცხოურ კომპანიას გადაურიცხა 25 000 აშშ დოლარი სხვადასხვა ხელსაწყოს შესაძენად. ამ შემთხვევაში მოთხოვნა, რომელიც წარმოექმნა ორგანიზაციას უცხოური კომპანიის მიმართ, არ წარმოადგენს ფულად მუხლს, რადგანც ის უნდა შესრულდეს საქონლის მიწოდებით.

მაგალითად, ორგანიზაციამ აიღო სესხი უცხოურ ვალუტაში. სესხით წარმოქმნილი ვალდებულება ფულადი მუხლია, რადგანაც ის უნდა დაიფაროს განსაზღვრული რაოდენობის ფიქსირებული ვალუტით.

ამრიგად, დებიტორული და კრედიტორული დავალიანებებიდან ყველა არ წარმოადგენს ფულად მუხლს, მიუხედავად იმისა, რომ ისინი გამოსახულია ფულად ერთეულში.

3.2. უცხოურ ვალუტაში ნარმოებული ოპერაციების შეფასება

- **თავდაპირველი აღიარება**

ოპერაცია, რომელიც აისახება ან მოითხოვს დაფარვას უცხოურ ვალუტაში, მიეკუთვნება სავალუტო ოპერაციას.

ასეთ ოპერაციებს ადგილი აქვს მაშინ, როდესაც ორგანიზაცია:

- ყიდულობს ან ყიდის საქონელს ან მომსახურებას, რომლის ფასიც გამოსახულია უცხოურ ვალუტაში;

• სესხულობს ან გაასესხებს სახსრებს, როდესაც მოთხოვნებისა და ვალდებულებების თანხები გამოსახულია უცხოურ ვალუტაში;

სხვაგვარად რომ ვთქვათ, იძენს ან ყიდის აქტივებს, იღებს ან ფარავს ვალდებულებას, რომელიც დენომინირებულია უცხოურ ვალუტაში.

უცხოური ვალუტა არის ნებისმიერი ვალუტა, რომელიც განსხვავდება ერთეულის სამუშაო ვალუტისგან.

უცხოურ ვალუტაში წარმოებული ოპერაციები, თავდაპირველი აღიარებისას, აღრიცხვაში აისახება ერთეულის (ორგანიზაციების) სამუშაო ვალუტაში, ოპერაციის განხორციელების თარიღისათვის არსებული ოფიციალური გაცვლითი კურსის გამოყენებით.

ოპერაციის თარიღი წარმოადგენს თარიღს, როდესაც პირველად შესრულდება ოპერაციის აღიარების კრიტერიუმები.

სავალუტო კურსი არის ორი ვალუტის ერთიმეორეზე გაცვლის კოეფიციენტი. საქართველოში ვალუტებს შორის ოფიციალურ გაცვლით კურსს განსაზღვრავს ეროვნული ბანკი.

უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაციებით საწარმოს შეიძლება წარმოშვას როგორც მოთხოვნები, ასევე ვალდებულებები.

მაგალითი. ორგანიზაციამ 2018 წლის 30 მაისს უცხოურ კომპანიას გადაურიცხა 25 000 აშშ დოლარი სხვადასხვა ხელსაწყოების შესაძენად. ოპერაციის თარიღისათვის (30.05.2018) კურსი შეადგენდა $1 = 2.2

გაანგარიშება: 25 000 * 2.2 = 55 000

თანხის გადარიცხვა აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 1431 მოთხოვნები საქონლისა და მომსახ. მიღებაზე წინასწარ გადახდებით	**55 000**
კრედიტი 1280 ხაზინის სავალუტო ანგარიში	**55 000**

• ანგარიშგება საანგარიშგებო თარიღებისათვის

უცხოურ ვალუტაში განხორციელებული ოპერაციების პირობებში, ფინანსური ანგარიშგების შედგენის თარიღისათვის, პირველ რიგში, უნდა განისაზღვროს ფულადი და არაფულადი საბალანსო მუხლები, რადგანაც ინსტრუქციის მიხედვით თითოეული საანგარიშგებო თარიღისათვის:

• ფულადი მუხლები, რომლებიც შეფასებულია უცხოურ ვალუტაში საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, გადაანგარიშდება არსებული სავალუტო კურსით.

• არაფულადი მუხლები, რომლებიც შეფასებულია ისტორიული ღირებულების მიხედვით უცხოურ ვალუტაში, გადაანგარიშდება ოპერაციის განხორციელების დღისათვის არსებული გაცვლითი კურსის გამოყენებით, ხოლო, თუ იგი შეფასებულია რეალური ღირებულებით უცხოურ ვალუტაში, გადაანგარიშდება რეალური ღირებულების დადგენის თარიღისათვის არსებული გაცვლითი კურსით.

თუ უცხოურ ვალუტაში შეფასებული ძირითადი აქტივების ან/და სასაქონლო-მატერიალური მარაგების ღირებულება იცვლება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, ცვლილების შედეგად მიღებული შედეგი, მაგალითად, გაუფასურების შედეგად მიღებული ზარალი აღიარებულ იქნება სამუშაო ვალუტაში და არა უცხოურ ვალუტაში.

მაგალითი. საბიუჯეტო ორგანიზაციამ გერმანულ ფირმას, 2018 წლის 20 ოქტომბერს, საბაზრო ფასით, 10 000 ევროდ, შემდგომი განაღდების პირობით მიჰყიდა საქონელი. ხელშეკრულებით, მყიდველმა თანხა უნდა ჩარიცხოს 2019 წლის 20 იანვარს. ევროს ლართან არსებული კურსი შეადგენდა:

20. 10. 2018 €1 = 1.8

31. 12. 2018 €1 = 2.0

ამ შემთხვევაში მოთხოვნები, რომლებიც წარმოიქმნა საქონლის მიწოდებით, ფულადი მუხლია, რადგანაც ვალუტით უნდა დაიფაროს. შესაბამისად, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ბალანსში ასახვის მიზნით, ეს მუხლი ექვემდებარება გადაანგარიშებას.

2018 წლის 20 ოქტომბერს (წარმოქმნის თარიღით) მოთხოვნები შეფასდება 18 000 ლარად, ხოლო 2018 წლის 31 დეკემბერს (ბალანსის შედგენის თარიღისათვის) – 20 000 ლარად.

მაგალითი. ორგანიზაციის შენობა 1 დეკემბრისთვის დამოუკიდებელ ექსპერტ-შემფასებლის მიერ შეფასდა 50 000 აშშ დოლარად. 1 დეკემბერს აშშ დოლარის კურსი ლართან მიმართებაში შეადგენდა 2.30-ს, ხოლო 31 დეკემბერს – 2.40-ს. 31 დეკემბრისთვის აქტივის რეალური ღირებულება არ შეცვლილა (ადგილი არ ჰქონია გაუფასურებას ან აფასებას).

ამ შემთხვევაში ოფისის შენობის ასახვა საწარმოს ბალანსში მოხდება 50 000 * 2.30 = 115 000 ლარის ოდენობით (სიმარტივისათვის ცვეთას უგულებელვყოფთ), ანუ აქტივის შეფასების დღის შემდეგ მომხდარი ვალუტის კურსის ცვლილება მხედველობაში არ მიიღება.

3.3. საკურსო სხვაობების აღრიცხვა

ფულადი მუხლის წარმოქმნისა და დაფარვის თარიღს შორის გაცვლითი კურსის ცვლილება წარმოქმნის საკურსო სხვაობას, რომელიც გავლენას ახდენს უცხოურ ვალუტაში არსებულ ან გადასახდელ ფულად სახსრებზე, ან მათ ეკვივალენტებზე.

იმავე საანგარიშგებო პერიოდში ანგარიშსწორებისას, რომელშიც განხორციელდა ოპერაცია, მთელი საკურსო სხვაობა არსაოპერაციო შემოსავლად ან ხარჯად იქნება აღიარებული ამ პერიოდში, ხოლო, როდესაც ოპერაციის ანგარიშსწორება ხდება მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდში, საკურსო სხვაობა, ანგარიშსწორების თარიღამდე, განისაზღვრება თითოეული საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, გაცვლითი კურსის ცვლილების შესაბამისად.

უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებით გამოწვეული სხვაობები განიხილება, როგორც არასაოპერაციო შემოსავლები ან/ და ხარჯები და აღირიცხება ანგარიშებზე:

№ 8100 – არასაოპერაციო შემოსავლები;

№ 8200 – არასაოპერაციო ხარჯები.

უცხოური ვალუტით განხორციელებული ოპერაციების ასახვის წესის საილუსტრაციოდ განვიხილოთ რამდენიმე მაგალითი.

მაგალითი 1. ორგანიზაციას იჯარით გაცემული აქვს ძირითადი აქტივი, რისთ-

ვისაც მოიჯარე ყოველთვიურად 30 რიცხვში იხდის 1000 აშშ დოლარს. დარიცხვის მეთოდით, ყოველი თვის ბოლოს ფიქსირდება მოთხოვნა მოიჯარის მიმართ, შესაბამისად ხდება შემოსავლის აღიარება. განვიხილოთ ნოემბრის თვის შემოსავლის შეფასება ანგარიშსწორების (თანხის გადახდის) სხვადასხვა პერიოდისთვის.

I ვარიანტი. დავუშვათ მოიჯარემ თანხა ჩარიცხა 30 ნოემბერს. ამ დღისათვის ვალუტის გაცვლითი კურსი შეადგენდა $1 = 1.8 ლარი. ავსახოთ იჯარასთან დაკავშირებული ოპერაციები ბუღალტრული გატარებით.

30 ნოემბერი – საიჯარო შემოსავლისა და მოთხოვნების აღიარება დარიცხვის მეთოდით.

გაანგარიშება: $1000 * 1.8 = 1 800

დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით 1 800

კრედიტი 6421 საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება 1 800

30 ნოემბერი – თანხის ჩარიცხვა:

დებეტი 1280 ხაზინის სავალუტო ანგარიში 1 800

კრედიტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით 1 800

აღნიშნული ოპერაციით საკურსო სხვაობა არ წარმოიქმნება, რადგან მოთხოვნის აღიარებისა და დაფარვის პერიოდი ერთმანეთს ემთხვევა.

II ვარიანტი. მოიჯარემ წინასწარ 1 ნოემბერს ჩარიცხა ორი თვის თანხა 2000 აშშ დოლარი. 1 ნოემბერს ვალუტის გაცვლითი კურსი შეადგენდა $1 = 2.0 ლარი; 30 ნოემბერს კურსი შეადგენს $1 = 1.8 ლარი.

1 ნოემბერს ხაზინის სავალუტო ანგარიშზე 2 000 დოლარის ჩარიცხვა აისახება გატარებით:

დებეტი 1280 ხაზინის სავალუტო ანგარიში 4 000

კრედიტი 3281 წინასწარ მიღებული საიჯარო ქირა 4 000

ამ შემთხვევაში წინასწარ მიღებული საიჯარო ქირით (ანგ.№3281) წარმოქმნილი ვალდებულების შესრულება ხდება არა ვალუტის ერთეულის ფიქსირებული ან განსაზღვრული ოდენობთ, არამედ საიჯარო მომსახურების მიწოდებით. შესაბამისად, წარმოქმნილი ვალდებულება არაფულადი მუხლია და კურსთა შორის სხვაობა შემოსავლის აღიარებისას არ წარმოიქმნება, ხოლო შემოსავალი აღიარებული იქნება გადახდის დღისთვის არსებული კურსით. 30 ნოემბერს 1 000 დოლარის შესაბამისი შემოსავალი იჯარიდან შეფასდება 2 000 ლარით ($1 000 * 2.0 ლარი).

30 ნოემბერს შემოსავალი იჯარიდან აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 3281 წინასწარ მიღებული საიჯარო ქირა 2 000

კრედიტი 6421 საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება 2 000

ანალოგიურად მოხდება დეკემბრის თვის საიჯარო შემოსავლის აღიარება, რის შედეგადაც ვალდებულებების ანგარიში დაიხურება.

III ვარიანტი. დავუშვათ, მოიჯარემ ნოემბრის თვის $1000 გადარიცხა არა 30 ნოემბერს, არამედ 15 დეკემბერს. 30 ნოემბერს კურსი შეადგენს $1 = 1.8 ლარი. თანხის ჩარიცხვის დღეს, 15 დეკემბერს, გაცვლითი კურსი შეადგენდა $1 = 2.1

ამ შემთხვევაში შემოსავალი აღიარებული იქნება 30 ნოემბრის კურსით

$1 000 * 1.8 = 1 800 ლარი

დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით 1 800

კრედიტი 6421 საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება 1 800

თანხის ჩარიცხვის დღეს, 15 დეკემბერს, გაცვლითი კურსი შეადგენდა $1 = 2.1, ამ შემთხვევაში მოთხოვნები უნდა დაიფაროს ვალუტის განსაზღვრული ოდენობთ, მაშასადამე, ფულადი მუხლია. შესაბამისად, მოთხოვნის წარმოქმნისა და დაფარვის დღეს არსებული კურსთა შორის სხვაობა აისახება, როგორც არასაოპერაციო შემოსავლები და აისახება გატარებით:

დებეტი 1280 ხაზინის სავალუტო ანგარიში 2 100

კრედიტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით 1800

კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები 300

განვიხილოთ აქტივების სახელმწიფო შესყიდვა უცხოური ვალუტით.

მაგალითი 2. ორგანიზაციამ არარეზიდენტ კომპანიასთან საბიუჯეტო დაფინანსების ფარგლებში გააფორმა ხელშეკრულება აპარატურის შესყიდვაზე, რომლის საერთო ღირებულება 5 000 აშშ დოლარია.

I ვარიანტი. ორგანიზაციამ აპარატურის ღირებულება მთლიანად გადაიხადა 2018 წლის 15 აპრილს (ოფიციალური გაცვლითი კურსი: $1 = 1.7 ლარი), ხოლო არარეზიდენტმა კომპანიამ საქონლის მოწოდება განახორციელა 2018 წლის 15 მაისს, ამ დღეს ვალუტის ოფიციალური გაცვლითი კურსი შეადგენდა $1 = 1.6 ლარს. ორგანიზაციამ ვალუტის შესყიდვის ოპერაცია განახორციელა სახელმწიფო ხაზინაში.

აპარატურის შეძენასთან დაკავშირებული ოპერაციები აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით.

ხაზინაში ლარის კონვერსია უცხოურ ვალუტაში ოფიციალური კურსით წარმოებს.

კონვერსიის ასახვა:

15. 04. ლარის კონვერსია $5 000 * 1.7 = 8 500 ლარი

დებეტი 1280 ხაზინის სავალუტო ანგარიში 8 500

კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის 8 500

15. 04. ავანსის გადარიცხვა:

დებეტი 1432 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით 8 500

კრედიტი 1280 ხაზინის სავალუტო ანგარიში 8 500

ბიუჯეტიდან დაფინანსების მიღების ასახვა:

დებეტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის 8 500 კრედიტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება 8 500

2018 წლის 15 მაისს აპარატურის მიღება:

დებეტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი 8 500

კრედიტი 1432 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით 8 500

თუ თანხის გადახდის თარიღი წინ უსწრებს საქონლის მიწოდების მომენტს, შეძენილი საქონლისათვის გადახდილი თანხა სრული სიზუსტით არის განსაზღვრული და შესაბამისად, საქონლის თვითღირებულება გაიანგარიშება თანხის გადარიცხვის კურსით, ხოლო „მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით" არაფულადი მუხლია, ამიტომაც 15 აპრილსა და 15 მაისს წარმოქმნილი კურსთაშორისი სხვაობა 500 ლარი (5 000 * 1.7 – 5 000 * 1.6) არასაოპერაციო შემოსავლად ან ხარჯად არ იქნება აღიარებული.

თუ საქონლის ღირებულების გადახდა ხდება საქონლის მიწოდების შემდეგ, წარმოქმნილი ვალდებულება განიხილება როგორც ფულადი მუხლი, შესაბამისად, კურსთაშორისი სხვაობა ექვემდებარება არასაოპერაციო შემოსავლის ან ხარჯად აღიარებას.

II ვარიანტი. წინა მაგალითის მიხედვით, დავუშვათ, აპარატურის შეძენა მოხდა 15 მარტს (ამ დღეს ოფიციალური გაცვლითი კურსი იყო $1 = 1.8 ლარი), ხოლო ვალდებულების დაფარვა განხორციელდა 15 აპრილს (ოფიციალური გაცვლითი კურსი: $1 = 1.7 ლარი). ამ შემთხვევაში, მიღებული აპარატურის ღირებულება განისაზღვრება 9 000 ლარით (5 000 * 1.8 = 9 000) და აისახება ბუღალტრული გატარებით:

აპარატურის მიღება:

დებეტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი 9 000

კრედიტი 3220 არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდ. 9 000

ვალდებულების დაფარვა. 5 000 დოლარი გადაირიცხა 15 აპრილს, გაცვლითი კურსით $1 = 1.70 ლარი (5000 * 1.70 = 8 500)

დებეტი 3220 არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხ. ვალდებულებები 9 000

კრედიტი 1280 ხაზინის სავალუტო ანგარიში 8 500

კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები 500

ამ შემთხვევაში ანგარიში 3220 „არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები" ფულადი მუხლია, რადგანაც მისი შესრულება ხდება განსაზღვრული ოდენობის ფულის გადახდით.

თუ საქონლის ან მომსახურების ღირებულების გადახდა ხდება საქონლის ან მომსახურების მოწოდებამდე ავანსის სახით, ხოლო დარჩენილი ნაწილის გადახდა ხდება მოწოდების შემდეგ, მაშინ საქონლის მოწოდებამდე გადახდილ თანხაზე გაანგარიშებული საკურსო სხვაობა ჩაირთვება შეძენილი საქონლის თვითღირებულებაში, ხოლო საქონლის მოწოდების შემდეგ გადახდილ თანხაზე გაანგარიშებული საკურსო

სხვაობა აღიარებული იქნება არასაოპერაციო შემოსავლად ან ხარჯად.

III ვარიანტი. ზემოთ აღნიშნული მაგალითი განვიხილოთ შემდეგი პირობით:
აპარატურის ღირებულება 5 000 აშშ დოლარია;
ღირებულების 50% ($2 500) გადარიცხულია 15 მარტს;
აპარატურის მიწოდება მოხდა 15 აპრილს;
დარჩენილი ნაწილი $2 500 გადარიცხულია 10 მაისს.

გაცვლითი კურსი შეადგენდა:
15. 03. 2015 – $1 = 1.8 ლარს;
15. 04. 2015 – $1 = 1.70 ლარს;
10. 05. 2015 – $1 = 1.75 ლარს.

აპარატურის შეძენასთან დაკავშირებული ოპერაციები აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით:

გადარიცხულია ავანსი 4 500 ლარი (2 500 * 1.8 = 4 500)

დებეტი 1432 მოთხოვნები არაფინ. აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით	**4 500**
კრედიტი 1280 ხაზინის სავალუტო ანგარიში	**4500**

მოცემულ შემთხვევაში შეძენილი აპარატურის ღირებულება იქნება 8 750 ლარი (2500 * 1.8 + 2 500 * 1.7), ხოლო 2018 წლის 10 მაისს ვალდებულების დაფარვისას წარმოქმნილი საკურსო სხვაობით გამოწვეული ზარალი 175 ლარი (2 500 * 1.75 – 2 500 * 1.7) აისახება არასაოპერაციო ხარჯად.

აპარატურის მიღება:

დებეტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	**8 750**
კრედიტი 3220 არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული	
ვალდებულებები	**4 250**
კრედიტი 1432 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით	**4 500**

ვალდებულების დაფარვა:

დებეტი 3220 არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	**4 250**
დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები	**175**
კრედიტი 1280 ხაზინის სავალუტო ანგარიში	**4 375**

კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის მიზნით, ეკონომიკური ერთეულის შემადგენლობაში შემავალი სხვადასხვა სამუშაო ვალუტის მქონე ერთეულების ფინანსური საქმიანობის შედეგები და ფინანსური მდგომარეობა, ანგარიშგების თარიღისათვის არსებული ოფიციალური გაცვლითი კურ-

სის შესაბამისად, გადაანგარიშდება ერთიან საანგარიშგებო ვალუტაში.

ნებისმიერი ერთეული – იქნება ეს დამოუკიდებელი ერთეული, ერთეული უცხოური ერთეულით (მაკონტროლებელი ერთეული) ან უცხოური ერთეული (კონტროლირებული ერთეული ან ფილიალი) – ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას უცხოური ვალუტის მუხლების სამუშაო ვალუტაში გადაანგარიშების შედეგებს ასახავს არასაოპერაციო შემოსავლებსა და ხარჯებში.

თავი 4. არაფინანსური აქტივების აღრიცხვა

არაფინანსური აქტივები სუბიექტის განკარგულებაში არსებული ობიექტებია, რომელიც გამოყენების შედეგად, დროის გარკვეულ პერიოდში უზრუნველყოფს რეალურ ან/და პოტენციურ ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლას.

არაფინანსური აქტივები შეიძლება იქნეს წარმოებული (საწარმოო პროცესის შედეგად), იყოს ბუნებრივად წარმოქმნილი ან წარმოადგენდეს საზოგადოებრივი მოწყობის საგანს. საბიუჯეტო კლასიფიკაციით არაფინანსური აქტივები კლასიფიცირდება შემდეგნაირად:

- ძირითადი აქტივები;
- მატერიალური მარაგები;
- ფასეულობები;
- არაწარმოებული აქტივები.

ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისათვის არაფინანსური აქტივები წარმოდგენილია მოკლევადიანი და გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივების სახით.

4.1. მატერიალური მარაგების აღრიცხვა

• სასაქონლო მატერიალური მარაგების არსი და კლასიფიკაცია

მატერიალური მარაგები მიეკუთვნება მოკლევადიან, არაფინანსურ აქტივებს, რომლებიც განკუთვნილია შემდგომი გაყიდვის, საწარმოო პროცესში გამოყენების ან მომავალში საკუთარი მოხმარების მიზნით. მატერიალური მარაგები მოიხმარება ორგანიზაციის ფუნქციონირებისას სამეურნეო, სასწავლო, კულტურულ და სხვა საჭიროებაზე. მარაგებში აღირიცხება ის აქტივებიც, რომლებიც არ მოიხმარება მოცემულ ორგანიზაციაში და ისინი განკუთვნილია სარეალიზაციოდ ან პროდუქციის საწარმოებლად.

საბიუჯეტო ორგანიზაციის მატერიალური მარაგების შემადგენლობაში აღირიცხება ისეთი აქტივები, რომლებიც:

- ინახება საქონლის ან მარაგის ფორმით და იხარჯება საწარმოო პროცესში;
- ინახება საქონლის ან მარაგის ფორმით და იხარჯება მომსახურების გაწევის პროცესში;
- გამოიყენება საკუთარი მოხმარებისათვის;
- ერთეულის მიერ წარმოებული ან შესყიდულია სხვა მხარეებისთვის უსასყიდლოდ ან ნომინალური ღირებულებით განაწილების მიზნით.

მაგალითად, განათლების სამინისტროს მიერ სკოლებისთვის უსასყიდლოდ გადასაცემი სახელმძღვანელოები.

საჯარო სექტორის მრავალ ერთეულში სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები უფრო მეტად უკავშირდება მომსახურების უზრუნველყოფას, ვიდრე შემდგომი გაყიდვის მიზნით შესყიდულ ან წარმოებულ და მფლობელობაში არსებულ საქონელს.

მარაგების აღრიცხვის მთავარი ამოცანაა კონტროლი განხორციელდეს მათ

შეძენასა და მოტანასთან დაკავშირებულ ოპერაციებზე, შენახვაზე, გამოყენებასა და ხარჯვის ნორმების დაცვაზე.

მარაგების კლასიფიკაცია ხდება მათი დანიშნულების მიხედვით. ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციით მატერიალური მარაგები იყოფა:

- სტრატეგიულ მარაგებად და
- სხვა მატერიალურ მარაგებად.

ეს დაჯგუფება საფუძვლად უდევს ანგარიშთა გეგმაში მატრიალური მარაგების აღსარიცხავად განკუთვნილ პირველი და მეორე დონის შემდეგ ანგარიშებს.

სტრატეგიული მარაგები მოიცავს სტრატეგიული მნიშვნელობის რესურსებს, რომლებსაც განსაკუთრებული მნიშვნელობა აქვთ ქვეყნისათვის, ინახება სტრატეგიული მიზნებისა და საგანგებო შემთხვევებისათვის, ასევე საქონელს, რომელიც ინახება ბაზრის მარეგულირებელი ორგანოების მიერ, დეფიციტის აღმოსაფხვრელად. მაგალითად, ხორბალი და ნავთობი.

სხვა მატერიალურ მარაგებს მიეკუთვნება ნედლეული და მასალები, დაუმთავრებელი წარმოება, მზა პროდუქცია, შემდგომი რეალიზაციისათვის შეძენილი საქონელი, ფულადი დოკუმენტები, სათადარიგო ნაწილები (მიუხედავად მათი ღირებულებისა) და სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები.

ნედლეული და მასალები შედგება ყველა იმ ნედლეულისა და მასალისაგან, რომელიც ინახება წარმოების ან/და მომსახურების პროცესში გამოსაყენებელად და მონაწილეობს წარმოებული პროდუქციისა და მომსახურების ღირებულების გაანგარიშებაში.

დაუმთავრებელ წარმოებას მიეკუთვნება პროდუქცია, რომელიც ნაწილობრივაა დამუშავებული ან წარმოებული და მათი წარმოება დასრულდება მომავალში იმავე მწარმოებლის მიერ. ისინი არ ექვემდებარებიან გაყიდვას, მიწოდებას ან გადაცემას სხვა მხარისათვის შემდგომი დამუშავების გარეშე.

მზა პროდუქცია ეწოდება ისეთ ნაწარმს, რომელმაც მწარმოებელთან გაიარა დამუშავების ყველა სტადია, განკუთვნილია სარეალიზაციოდ და სხვა ერთეულებზე მიწოდებამდე არ ექვემდებარება შემდგომ დამუშავებას. სახელმწიფო ერთეულებს მზა პროდუქცია შეიძლება ჰქონდეთ მხოლოდ მაშინ, თუ საქონელს აწარმოებენ გასაყიდად ან სხვა ერთეულებისთვის გადასაცემად.

შემდგომი რეალიზაციისათვის შეძენილი საქონელი ისეთი საქონელია, რომელსაც შესყიდვის მომენტში უკვე გააჩნია მზა პროდუქციის სახე და მისი ფიზიკური ფორმის მკვეთრი ცვლილებები მოსალოდნელი არ არის. საქონლის მფლობელს, რეალიზაციის მიზნით, საჭიროების შემთხვევაში შეუძლია მისი ტრანსპორტირება, შენახვა, კატეგორიებად დაყოფა, სორტირება ან შეფუთვა.

ფულად დოკუმენტებს მიეკუთვნება მკაცრი აღრიცხვის ბლანკები (პირადობის მოწმობის ბლანკები, და სხვა.), ტალონები საწვავსა და ზეთზე, კვებაზე, რომელიც ორგანიზაციის განკარგულებაშია.

სათადარიგო ნაწილები ისეთი მარაგებია, რომლებიც განკუთვნილია მანქანების (სამედიცინო, ელექტროგამომთვლელი და სხვ.), მოწყობილობების, სატრანსპორტო საშუალებების (ძრავები, საბურავები და სხვა) გაცვეთილი ნაწილების რემონტისათვის და მათ შესაცვლელად.

ძვირად ღირებული (500 ლარი და მეტი ღირებულების) სათადარიგო და დამხმარე ნაწილები, რომელთა გამოყენებას ორგანიზაცია აპირებს ერთზე მეტი სააღრიცხვო

პერიოდის განმავლობაში და მათი გამოყენება შესაძლებელია მხოლოდ ძირითადი აქტივის რომელიმე კონკრეტულ ობიექტთან ერთად, აღიარებულ იქნება და აღირიცხება ძირითად აქტივად.

სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგებია სამეურნეო მასალები, საკანცელარიო ნივთები, საწვავი სამეურნეო საჭიროებისთვის, საწვავი და ზეთი მანქანა-დანადგარებისთვის, კვების პროდუქტები და სხვადასხვა მატერიალური მარაგი, რომლებიც არ არიან კლასიფიცირებული სხვა მატერიალური მარაგების შესაბამის ანგარიშებზე.

- **მატერიალური მარაგების შეფასება**

მატერიალური მარაგების თავდაპირველი შეფასება და ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახვა ხდება თვითღირებულებით, რომელიც მოიცავს შეძენის, წარმოებისა და გადამუშავებასთან დაკავშირებულ ყველა დანახარჯს.

მარაგების შეძენის დანახარჯები მოიცავს მათი შეძენის ან წარმოების ფასს, ტრანსპორტირებისა და ყველა იმ დანახარჯს, რომლებიც უშუალოდ არის დაკავშირებული მატერიალური მარაგების შეძენასთან ან წარმოებასთან, დაუბრუნებადი გადასახადების ჩათვლით.

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულებაში არ ჩაირთვება:

- ნედლეულისა და მასალების დანაკარგების, ცოცხალი შრომისა და სხვა საწარმოო დანახარჯების ზენორმატიული თანხები;
- სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შენახვის დანახარჯები, იმ შენახვის დანახარჯების გარდა, რომლის გაწევა აუცილებელია საწარმოო პროცესის ერთი სტადიიდან მომდევნო სტადიაზე გადასასვლელად;

მათი აღიარება ხდება იმ პერიოის ხარჯებში, რომელშიც იყო გაწეული.

მაგალითი. ნარკოლოგიის ინსტიტუტთან არსებულმა რეაბილიტაციის ცენტრმა განახორციელა ნარკოტიკულ-ფსიქოტროპული მედიკამენტების იმპორტი, შემდგომი გადახდის პირობით. მედიკამენტების შეძენის ფასი შეადგენს 15 000 აშშ დოლარს, გამოგზავნაზე დაიხარჯა 3 000 აშშ დოლარი, განბაჟების ხარჯი შეადგენს 900 ლარს. აშშ დოლარის კურსი განბაჟებისა და მიღების დღეს შეადგენდა $1 =1.65.

მედიკამენტების ღირებულება იქნება:

(15 000 * 1.65) + (3 000 * 1.65) + 900 = 30 600 ლარი.

როდესაც ადგილი აქვს ერთდროულად რამდენიმე დასახელების მატერიალური მარაგების შეძენას, ზედნადები ხარჯები, მაგალითად, ტრანსპორტირების და სხვა, გადანაწილებულ უნდა იქნეს თითოეულ დასახელებაზე, იმისათვის, რომ სწორად მოვახდინოთ ერთეულის თვითღირებულების ფორმულირება. ზედნადები ხარჯების (ამ შემთხვევაში ტრანსპორტირების) განაწილების ბაზა შეიძლება იყოს საქონლის რაოდენობა, ღირებულება და სხვა.

მაგალითი. თავდაცვის სამინისტროს მიერ 20 აპრილს შეძენილია 475 000 ლარის ღირებულების სამხედრო ფორმა, მათ შორის:

შესყიდვის ღირებულება

დასახელება	რაოდენობა	ერთეულის ფასი	თანხა (ლარი)
ფორმის ტანსაცმელი	1 000	120	120 000
ჩექმა	1 000	70	70 000
ზამთრის ქურთუკი	1 500	190	285 000
ჯამი:			475 000

სამხედრო ფორმის ტრანსპორტირებისათვის კომპანიას „გავაზა“ გადაერიცხა 10 000 ლარი. შეძენილი სპეცტანსაცმლიდან 700 ცალი სამხედრო ფორმა და 700 წყვილი ჩექმა გადაეცა სამხედროებს. დანარჩენი ინახება საწყობში. შეძენის თანხები გადარიცხულია სახელმწიფო ხაზინიდან.

თვითღირებულების გაანგარიშება

დასახელება	მთლიანი ღირებულება	პროცენტული წილი მთლიან ღირებულებაში	ტრანსპორტირების ხარჯი სულ 10 000 ლარი	მთლიანი თვით-ღირებულება (ლარი)
ფორმის ტანსაცმელი	120 000	120000/475 00 = 25	2 5001010 2 500	122 500
ჩექმა	70 000	70000/475 000 = 15	1 500	71 500
ქურთუკი	285 000	285 000/475 000 = 60	6 000	291 000
მთლიანი ღი-რებულება	475 000		10 000	485 000

განვსაზღვროთ შეძენილი და ექსპლუატაციაში გადაცემული სამხედრო ფორმის თვითღირებულება ცალკეული სახეების მიხედვით.

შეძენილი მარაგების თვითღირებულებაზე ტრანსპორტის ხარჯების მიკუთვნება მოხდა მთლიან ღირებულებაში მათი წილის პროპორციულად.

აღნიშნული ხარჯის განაწილების შემდეგ გამოვთვალოთ:

1. **ერთეული პროდუქციის თვითღირებულება:**

დასახელება	თანხა (ლარი)
ფორმის ტანსაცმელი	122 500 /1000 = 122.5
ჩექმა	71 500 /1000 = 71.5
ქურთუკი	291 000/1 500 = 194

ექსპლუატაციაში გადაცემული მარაგების ღირებულება:

დასახელება	თანხა (ლარი)
ფორმის ტანსაცმელი	700 * 122.5 = 85 750
ჩექმა	700 * 71.5 = 50 050

დახარჯული მატერიალური მარაგების თვითღირებულების განსაზღვრა ხდება ცალკეული ოპერაციების მიხედვით, მაგრამ, თუ ცალკეულ ოპერაციათა შეფასება შეუძლებელია, ორგანიზაცია იყენებს მატერიალური მარაგების შეფასების მეთოდებიდან ერთ-ერთს:

- ინდივიდუალურად გაწეული დანახარჯების მეთოდს;
- ფიფო მეთოდს;
- საშუალო შეწონილი ღირებულების მეთოდს.

მაგალითი. სსიპ „სინათლის ქალაქმა" გარე განათების სისტემის დასამონტაჟებლად შეიძინა კაბელი, რომლის შესყიდვა განხორციელდა ოთხ ეტაპად.

შეძენის თარიღი	რაოდენობა (მეტრი)	ფასი	თანხა (ლარი)
15.12. 2017	15 000	1.75	26 250
5.01.2018	45 000	1.70	76 500
22.01.2018	60 000	1.65	99 000
ჯამი	120 000		201 750

სამუშაოების შესრულება დაიწყო 1 თებერვლს, თებერვალში დახარჯულია 110 000 მეტრი კაბელი.

თუ შეუძლებელია დახარჯული კაბელის იდენტიფიცირება შესყიდვის ფასის მიხედვით, მაშინ ინსტრუქციის შესაბამისად სუბიექტი იყენებს ფიფო მეთოდს ან საშუალო შეწონილი ღირებულების მეთოდს.

ფიფო მეთოდის მიხედვით, პირველ რიგში, გახარჯულად ითვლება ის საქონელი, რომელიც საანაგრიშგებო პერიოდის დასაწყისისთვის ირიცხება, ხოლო შემდგომ – ის საქონელი, რომელიც შეძენილი ან წარმოებულია საანგარიშო პერიოდის განმავლობაში, მისი შეძენის ან წარმოების დროის მიხედვით.

ფიფო მეთოდით გახარჯული კაბელის თვითღირებულება შეფასდება 185 250 ლარად, რომელიც შემდეგნაირად გაიანგარიშება:

15 000 * 1.75 = 26 250
45 000 * 1.70 = 76 500
50 000 * 1.65 = 82 500

ჯამი 110 000 – 185 250

საშუალო შეწონილი მეთოდით გაანგარიშებისას ვადგენთ შეძენილი მარაგის საშუალო ფასს და გახარჯული მარაგი ფასდება საშუალო ფასით.

საშუალო ფასი = მარაგების მთლიანი თანხა/მარაგების რაოდენობის ჯამთან
კაბელის საშუალო ფასი იქნება: 201 750/120 000 = 1.681

საშუალო შეწონილი მეთოდით გახარჯული კაბელის ღირებულება შეფასდება 184 910 ლარად.

110 000 * 1.681 = 184 910

• **მატერიალური მარაგების მიღების აღრიცხვა**

საბიუჯეტო ორგანიზაციების მიერ მატერიალური მარაგები (ნედლეული, მასალები, მზა პროდუქცია, საქონელი, სამშენებლო მასალები, დასადგმელი მოწყობილობა, მასალები სამეცნიერო-კვლევითი, საცდელ-საკონსტრუქტორო, სამშენებლო-სამონტაჟო, გეოლოგიურ-დაზვერვითი, საპროექტო-სახიებო სამუშაოების შესასრულებლად და მომსახურების გასაწევად, კვების პროდუქტები, მედიკამენტები და შესახვევი საშუალებები, სამეურნეო მასალები, საკანცელარიო ნივთები, სათბობი, სანვავი და საცხები მასალები, სათადარიგო ნაწილები) შეიძლება შეძენილ იქნეს ბიუჯეტიდან გამოყოფილი დაფინანსებით, გრანტებით, მიზნობრივი და ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლებით.

შეძენილი მატერიალური მარაგების აღრიცხვა დაფინანსების წყაროების მიხედვით, საბიუჯეტო ორგანიზაციებში მარაგების აღრიცხვის ერთ-ერთი თავისებურებაა.

ასეთი გამიჯვნა უზრუნველყოფს მონაცემებს მარაგების მოძრაობისა და მისი შედეგების შესახებ, რომლებიც უნდა აისახოს ფინანსურ ანგარიშგებაში.

რა შედეგები შეიძლება წარმოქმნას მარაგების დაფინანსების წყაროს მითითების გარეშე გაუმიჯნავმა აღრიცხვამ? ეს გამოიწვევს იმას, რომ მატერიალური მარაგების ხარჯად აღიარებისას მოხდება შიდა ხარჯების (საბიუჯეტო, ეკონომიკური საქმიანობის, გრანტის) აღრევა და შესაბამისად, ფინანსურ ანგარიშგებაში არასწორად აისახება ფინანსური შედეგები, წმინდა ღირებულება და სხვა მაჩვენებლები.

საბიუჯეტო ორგანიზაციებში სხვადასხვა სახისა და დანიშნულების მარაგების მიღება წარმოებს შესყიდვებით, გრანტებით, ტრანსფერებით, ბარტერითა და სხვა ოპერაციებით.

მატერიალური მარაგები აღრიცხვაში აისახება მაშინ, როდესაც ხდება არაფინანსურ აქტივებზე საკუთრების უფლების მოპოვება ან დათმობა.

მატერიალური მარაგების შეძენა შემოსავალში აისახება მარაგების მიღების სამეურნეო მოვლენის დამადასტურებელი დოკუმენტების: ანგარიშ-ფაქტურის, საქონლო ზედნადების, შესყიდვისა და მიღება-ჩაბარების აქტის საფუძველზე.

• **მატერიალური მარაგების მიღება შესყიდვებით.** მატერიალური მარაგები შეძლება შეძენილ იქნეს შემდგომი გადახდის პირობით, წინასწარ გადახდილი ავანსებით ან საქვეანგარიშოდ გაცემული თანხებით.

მატერიალური მარაგების შესყიდვები შემდგომი გადახდის პირობით აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 1600 მატერიალური მარაგები (მარაგის შესაბამისი ანგარიში)

კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მონოდებით დარიცხული ვალდებულებები

ფულადი სახსრებით ვალდებულებების დაფარვა აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები

კრედიტი 1110-1200 ფულადი სახსრები

მაგალითი. საბიუჯეტო ორგანიზაციის მიერ, რომელიც დღგ-ს გადამხდელი არ არის, ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსებით, შემდგომი გადახდის პირობით შესყიდულია:

10 ცალი აკუმულატორი, ერთი ცალის ფასი დღგ-ს ჩათვლით – 106.2 (90 + 16.20) ლარია, სულ 1 062 ლარი;

40 ცალი საბურავი, ერთი ცალის ფასი დღგ-ს ჩათვლით 141.6 (120 + 21.60) ლარია, სულ 5 664 ლარი.

აკუმულატორებისა და საბურავების მთლიანი ღირებულება 6 726 ლარია. ტრანსპორტირებაში გადახდილია 150 ლარი.

ავსახოთ ბუღალტრული გატარებით აღნიშნული ოპერაცია.

შეძენილი მარაგების თვითღირებულება სახეების მიხედვით

დასახელება	ფასი (ლარი)	% წილი მთლიან ღირებულებაში	ტრანსპორტირების ხარჯი (ლარი)	თვითღირებულება (ლარი)
აკუმულატორი	1 062	15,8	150 * 15,8/100 = 24	1 086
საბურავი	5 664	84,2	150* 84,2/100 = 126	5 790
ჯამი	6 726	100	150	6 876

შეძენილი სამეურნეო საშუალებები მიეკუთვნება სათადარიგო ნაწილებს, რომლებიც მარაგების საწყობში მიღებისას, მათი ექსპლუატაციაში გადაცემამდე, აღირიცხება მატერიალურ მარაგებში, შესაბამის ანალიზურ ანგარიშებზე:

დებეტი 1626 სათადარიგო ნაწილები **6 876**
დებეტი 1626 1 აკუმულატორი **1 086**
დებეტი 1626 2 საბურავები **5 790**
კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები **6 876**

ვალდებულების დაფარვა:

დებეტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდ. **6 876**
კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის **6876**

ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსების აღრიცხვა:

დებეტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის **6876**
კრედიტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება **6876**

- მომწოდებლისთვის **წინასწარ გადახდილი ავანსებით** მატერიალური მარაგების შეძენაზე შედგება შემდეგი ბუღალტრული გატარებები:

თანხის წინასწარი გადახდა აისახება გატარებით:

დებეტი 1432 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით

კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ან 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის

მარაგების მიღება აისახება:

დებეტი 1600 მატერიალური მარაგები (მარაგის შესაბამისი ანგარიში)

კრედიტი 1432 მოთხოვნები აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით

ანალოგიური გატარებებით აისახება მარაგების შეძენა საქვეანგარიშოდ გაცემული თანხებით.

- მატერიალური მარაგები შეიძლება მიღებული იყოს **უსასყიდლოდ, გრანტით ან ტრანსფერით.**

გრანტი არის საწარმოს, ორგანიზაციის ან ფიზიკური პირისთვის ფინანსური მხარდაჭერა ფულადი ან ნატურალური ფორმით, სამეცნიერო-კვლევით, საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოსათვის ან სხვა მიზნებისათვის. გრანტის მიზნობრივად გამოყენების შესახებ ანგარიში წარედგინება გრანტის გამცემ ორგანიზაციას.

სახელმწიფო ერთეულის ან საერთაშორისო ორგანიზაციებისგან გრანტით მიღებული მასალები აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 1600 მატერიალური მარაგები (მარაგის შესაბამისი ანგარიში)

კრედიტი 6300 გრანტები

მაგალითი. სამეცნიერო-კვლევითმა დაწესებულებამ, რომელიც არ არის დღგ-ს გადამხდელი, საერთაშორისო ფონდიდან გრანტის სახით მიიღო 10000 ლარის ღირებულების მარაგები.

დებეტი 1600 მატერიალური მარაგები (მარაგის შესაბამისი ანგარიში)	**10 000**
კრედიტი 6300 გრანტი	**10 000**

მაგალითი. სამეცნიერო-კვლევითმა დაწესებულებამ, რომელიც არ არის დღგ-ს გადამხდელი, საერთაშორისო ფონდიდან მიიღო გრანტი 10 000 ლარი, რითიც შეძენილია 4 000 ლარის მასალა, დღგ შეადგენს 720 ლარს, ტრანსპორტირებაზე დაიხარჯა 250 ლარი.

შენიშვნა. თუ მასალები შეძენილია გრანტით მიღებული დაფინანსებით, მაშინ ჯერ ადგილი აქვს თანხის ჩარიცხვას ანგარისწორების ანგარიშზე და შემდეგ მასალების შეძენას.

მაგალითში მოცემული სამეურნეო ოპერაციები ავსახოთ ბუღალტრული გატარებით:

გრანტის ჩარიცხვა:

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის	**10 000**
კრედიტი 6300 გრანტი	**10 000**

მასალების შეძენა:

დებეტი 1600 მატერიალური მარაგები (მარაგის შესაბამისი ანგარიში)	**4 250**
დებეტი 1364 დამატებული ღირებულების გადასახადი	**720**
კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	**4 970**

ვალდებულების დაფარვა:

დებეტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	**4 970**
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის	**4 970**

მიუხედავად იმისა, რომ ორგანიზაცია დღგ-ს გადამხდელი არ არის, გრანტით შეძენილ აქტივებსა და მომსახურებაზე გადახდილი დღგ თვითღირებულებას კი არ მიეკუთვნება, არამედ აისახება გადახდილი დღგ-ს ანგარიშზე. რადგანაც, საქართველოს საგადასახადო კოდესით (მუხლი 63), გრანტის მიმღებ პირს, რომელიც ყიდულობს გრანტის ხელშეკრულების პირობებით გათვალისწინებულ საქონელს ან/და იღებს მომსახურებას, უფლება აქვს, დადგენილი წესით, ჩაითვალოს ან დაიბრუნოს საგადასახადო ორგანოში დამატებული ღირებულების გადასახადის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტი დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელებიდან 3 თვეში წარდგენის საფუძველზე.

კერძო სუბიექტისგან უსასყიდლოდ გადაცემული მატერიალური მარაგების მიღებაზე შედგება ბუღალტრული მუხლი:

დებეტი 1600 მატერიალური მარაგები (მარაგის შესაბამისი ანგარიში)
კრედიტი 6441 მიმდინარე ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა

ნებაყოფლობითი შემოწირულობის დროს მარაგების მიღებაზე შედგება მიღება-ჩაბარების აქტი და მარაგები შეფასდება საბაზრო ღირებულებით.

ბალანსზე რიცხული ამორტიზებული ან გამოუყენებელი ძირითადი აქტივების **ბალანსიდან ჩამოწერის შედეგად მიღებული ქონება** შეიძლება ორგანიზაციამ გამოიყენოს სამეურნეო დანიშნულებით.

მაგალითად, განხორციელდა შენობის დემონტაჟი, რის შედეგადაც დარჩენილი სამშენებლო მასალა შეფასებულ იქნა 6 000 ლარად.

ვინაიდან მასალები ვარგისია და შეიძლება მისი სამეურნეო დანიშნულებით გამოყენება, შემოსავალში აღებულ უნდა იქნეს საბაზრო ღირებულებით.

აღნიშნული სამეურნეო ოპერაცია ბუღალტრულად აისახება გატარებით:

დებეტი 1600 მატერიალური მარაგები (მარაგის შესაბამისი ანგარიში)	**6 000**
კრედიტი 6450 სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები	**6 000**

● მატერიალური მარაგების ხარჯვის აღრიცხვა

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების გაყიდვის, გაცვლის ან მოხმარებისას, მათი საბალანსო ღირებულება აღიარებულ უნდა იქნეს იმ პერიოდის ხარჯებად, როდესაც შესაბამისი შემოსავლების აღიარება მოხდება. თუ არ არსებობს მასთან დაკავშირებული შემოსავალი, ხარჯის აღიარება ხდება საქონლის განაწილებისას, ან

მასთან დაკავშირებული მომსახურების გაწევისას. პერიოდის ხარჯად აღიარებულ იქნება აგრეთვე ნებისმიერი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ღირებულება, თუ ადგილი აქვს ჩამოწერას ან დანაკარგს.

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ხარჯვა შეიძლება გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივების არსებით გაუმჯობესებასთან (კაპიტალურ რემონტთან) იყოს დაკავშირებული. ამ შემთხვევაში სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები ჩამოიწერება თვითღირებულებით, მაგრამ ხარჯად კი არ იქნება აღიარებული, არამედ აისახება (გაზრდის) აქტივის თვითღირებულებაში.

მაგალითად, საკუთარი წარმოების ძირითადი საშუალებების კომპონენტის სახით გამოყენებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები. ასეთი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ღირებულება ხარჯებად იქნება აღიარებული მოცემული აქტივების სასარგებლო მომსახურების მთელი ვადის განმავლობაში.

● **მატერიალური მარაგების საკუთარი მოხმარებისთვის გამოყენება**. შეძენილი მატერიალური მარაგების ორგანიზაციაში შემოსვლისას მათი მიღება წარმოებს საწყობში. როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ, შეძენისას მარაგები თვითღირებულებით უნდა იქნეს აღრიცხული. ხოლო საწყობიდან საკუთარი მოხმარებისთვის (ადმინისტრაციული მიზნებისათვის) გაცემული მარაგები ითვლება დახარჯულად და გაცემისთანავე აღიარებული იქნება ხარჯად ეკონომიკური კლასიფიკაციის შესაბამისი მუხლით. ექსპლუატაციაში გადაცემული და ხარჯებში ჩამოწერილი მარაგები მათზე დაცულობისა და კონტროლის მიზნით, აღრიცხულ უნდა იქნეს ადგილმდებარეობისა და მატერიალურად პასუხისმგებელი პირების მიხედვით.

ამასთან, საჭიროების შემთხვევაში (თუ ორგანიზაციის მიერ განსაზღვრულია შიდა აღრიცხვის წესებით) **აისახება საცნობარო მუხლში 04 „ხარჯებში ჩამოწერილი მარაგები ექსპლუატაციაში“.**

მაგალითი. საჯარო სკოლის საწყობიდან გაცემულია:

- კარის საკეტი 4 ცალი, ერთეულის ღირებულება 25 ლარია,
- მინა 5 კვ.მ, 1 კვ.მ ღირებულება 16 ლარია.

ამ შემთხვევაში კარის საკეტებისა და მინის ღირებულება აღიარებულ უნდა იქნეს ოფისის ხარჯებად და აღირიცხება:

დებეტი 7230 ოფისის ხარჯები	**180**
კრედიტი 1627 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	**180**

● **მატერიალური მარაგების რეალიზაცია**

საჯარო სექტორის ერთეულებში სასაქონლო-მატერიალური მარაგები უფრო მეტად უკავშირდება მომსახურების უზრუნველყოფას, ვიდრე შემდგომი გაყიდვის მიზნით შესყიდულ ან წარმოებულ საქონელს. თუმცა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები შესაძლოა მოიცავდეს რეალიზაციის მიზნით შესყიდულ საქონელს ან წარმოებულ პროდუქციასაც.

მატერიალური მარაგების რეალიზაცია აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 1100-1200 ფულადი სახსრების ან

დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით

კრედიტი 6420 საქონლისა და მომსახურების გაყიდვები

რეალიზებული საქონლის, სათადარიგო ნაწილების, სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგების ღირებულება აღიარებულ იქნება პერიოდის ხარჯად და აისახება:

დებეტი 7290 სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება

კრედიტი 1600 მატერიალური მარაგები

• **უსასყიდლოდ გადაცემა.** მატერიალური მარაგები შეიძლება გაიცეს **უსასყიდლოდ**, რომლებიც ხარჯად იქნება აღიარებული სუბსიდიების, გრანტების, სოციალური უზრუნველყოფისა და სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯების მუხლით.

მატერიალური მარაგების და გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების უსასყიდლოდ გადაცემა აისახება:

დებეტი 7500 სუბსიდიები ან 7600 გრანტები, ან 7700 სოციალური უზრუნველყოფა

კრედიტი 1600 მატერიალური მარაგები

• **ფიზიკური გაუარესებით, ბუნებრივი შემთხვევითი დაზიანებითა თუ ქურდობის შედეგად გამონვეული მატერიალური მარაგების მცირე მოცულობით დანაკარგები,** რომელთა შესახებ ინფორმაციის მოპოვება შეუძლებელია, განიხილება როგორც მატერიალური მარაგების გასვლა და აისახება ხარჯებში ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 7200 საქონელი და მომსახურება

კრედიტი 1620 სხვა მატერიალური მარაგები

• **ინვენტარიზაციის შედეგების აღრიცხვა.** მატერიალური მარაგების ინვენტარიზაცია ტარდება **საბიუჯეტო ორგანიზაციებში ქონების, მოთხოვნებისა და ვალდებულებების ინვენტარიზაციის ჩატარების წესის** შესაბამისად.

როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ, ინვენტარიზაციაში იგულისხმება საწარმოს მატერიალურ საშუალებათა ფაქტობრივი მდგომარეობის შემოწმება, ანგარიშსწორებათა შედარება და შედეგების გამოვლენა.

საინვენტარიზაციო კომისიის მიერ შემოწმებული მატერიალური მარაგები შეიტანება ინვენტარიზაციის უწყისებში, მათი აღრიცხვის კლასიფიკაციის მიხედვით ისე, რომ შესაძლებელ იქნეს ფაქტობრივი მდგომარეობისა და მიმდინარე აღრიცხვის მონაცემების შედარება.

გამოსაყენებლად უვარგის მატერიალურ მარაგებზე დგება აქტი, რომელშიც მიეთითება ექსპლუატაციაში ყოფნის დრო, გაცვეთის მიზეზი, სამეურნეო საჭიროებისათვის შემდგომში მათი გამოყენების შესაძლებლობები და სხვა.

ფულადი დოკუმენტების შემოწმებისას (ტალონები საწვავსა და ზეთზე, კვებაზე და ა.შ., საფოსტო მარკები, აქციზური მარკები, შრომის წიგნაკების ბლანკები და მათში ჩასართები და სხვა) ადგენენ თანხას, თითოეული დოკუმენტის უტყუარობასა და გაფორმების სისწორეს. შემოწმება წარმოებს დოკუმენტების ცალკეული სახეების მიხედვით, რის საფუძველზეც აქტში შეიტანება მათი დასახელება, ნომერი, სერია, მთლიანი თანხა.

მკაცრი აღრიცხვის ბლანკების ფაქტობრივი ნაშთების შემოწმება წარმოებს მათი სახეების მიხედვით, საწყისი და საბოლოო ნომრების მითითებით. ამ შემოწმების შედეგები ფორმდება ცალკე აღწერილობაში.

ინვენტარიზაციით გამოვლენილი დანაკლისი და დანაკარგები ბუნებრივი **ნორმების ზევით,** ბრალეული პირის დადგენის შემთხვევაში, დაეკისრება მატერიალურად პასუხისმგებელ ან ბრალეულ პირს მატერიალური მარაგების თვითღირებულებით.

დებეტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისით
კრედიტი 1620 სხვა მატერიალური მარაგები

დანაკლისის დაფარვა ორგანიზაციის ხელმძღვანელის გადაწყვეტილებით შესაძლებელია როგორც ფულადი, ასევე სასაქონლო ფორმით. თუ დანაკლისის დაფარვა ხდება სასაქონლო ფორმით, მატერიალური მარაგების საბალანსო ღირებულება არ შეიცვლება. მოთხოვნების დაფარვა და დანაკლისის აღდგენა სასაქონლო ფორმით აისახება ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი 1620 სხვა მატერიალური მარაგები
კრედიტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისით

ფულადი ფორმით დაფარვის შემთხვევაში გადახდა უნდა განხორციელდეს საბაზრო ფასით, ექსპერტის დასკვნის საფუძველზე.

დანაკლისის დაფარვა საბაზრო ფასით აისახება ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ან
დებეტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში
კრედიტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისით
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები

მაგალითი. ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლინდა საბიუჯეტო დაფინანსებით შეძენილი 4 ცალი საბურავის დანაკლისი, რომლის საბალანსო ღირებულება 80 ლარია, ხოლო საბაზრო – 120 ლარი. დანაკლისის ანაზღაურება დაეკისრა მატერიალურად პასუხისმგებელ პირს. ორ ცალი ანაზღაურებულ იქნა სასაქონლო ფორმით, ხოლო დანარჩენი საბაზრო ღირებულებით.

დანაკლისის გამოვლენა აისახება:

დებეტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისით	**320**
კრედიტი 1626 სათადარიგო ნაწილები	**320**

დანაკლისის დაფარვა აისახება:

დებეტი 1626 სათადარიგო ნაწილები	**160**
დებეტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში	**240**
კრედიტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისით	**320**
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები	**80**

როდესაც კონკრეტული დამნაშავის დადგენა ვერ ხერხდება ან დამნაშავე პირებს სასამართლო არ დააკისრებს დანაკლისის ანაზღაურებას, დანაკლისი ჩამოიწერება არასაოპერაციო ხარჯებში და აისახება გატარებით:

დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები
კრედიტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისით

მატერიალურ ფასეულობათა დანაკლისი ბუნებრივი ნორმის ფარგლებში (დადგენილი ნორმის არსებობის შემთხვევაში), ხელმძღვანელის გადაწყვეტილებით, ჩამოიწერება ხარჯების შესაბამის ანგარიშებზე გატარებით:

დებეტი 7200 საქონელი და მომსახურება
კრედიტი 1600 სხვა მატერიალური მარაგები

მაგალითი. საბულალტრო მონაცემებით ირიცხებოდა 1000 ლიტრა ბენზინი. ინვენტარიზაციით აღმოჩნდა 800 ლიტრა. ბუნებრივი ნორმის ფარგლებში დანაკლისი შეადგენს 30 ლიტრას, 170 ლიტრაზე სასამართლოს მიერ ბრალეული პირის დადგენა ვერ მოხერხდა. ერთი ლიტრა ბენზინის თვითღირებულება 2.2 ლარია.

დანაკლისის ასახვა (200 * 2.20 = 440).

დებეტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისით	**440**
კრედიტი 1627 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	**440**

სასამართლოს დასკვნის შედეგის ასახვა.

დებეტი 7270 ტრანსპორტის ტექნიკისა და იარაღის ექსპლუატაციისა და მოვლა-შენახვის ხარჯები	**66**
დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯი	**374**
კრედიტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისით	**440**

მატერიალური მარაგები უნდა ინახებოდეს სპეციალურად მოწყობილ სათავსებში (სასაწყობო შენობები), სადაც მატერიალურ ფასეულობათა განლაგება უნდა უზრუნველყოფდეს მათი მიღების, გაცემისა და ინვენტარიზაციის ოპერაციების ჩატარებას.

მარაგების მოძრაობა საწყობში აღირიცხება პირველადი დოკუმენტების საფუძველზე აქტივების სასაწყობო აღრიცხვის დავთარში – ფორმა №008.

პირველად საბუთებში ჩანაწერები წარმოებს შემდეგი მონაცემების გათვალისწინებით: დასახელება, ხარისხი, რაოდენობა, ფასი, თანხა, მომწოდებლის ვინაობა, საწყობში მიღების თარიღი და ფასეულობის მიმღები მატერიალურად პასუხისმგებელი პირის ხელმოწერა.

მომწოდებლის საბუთების მონაცემებთან განსხვავების შემთხვევაში, შედგება აქტი ორ ეგზემპლარად, საწყობში მიღებაზე პასუხისმგებელი პირისა და მომწოდებლის ან დაინტერესებული ორგანიზაციის წარმომადგენლის მონაწილეობით. ერთი ეგზემპლარი გამოიყენება მიღებული მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვისათვის, ხოლო მეორე – მომწოდებლისათვის საპრეტენზიო წერილების გასაგზავნად.

ბუღალტერია სისტემატურ კონტროლს უნდა ახორციელებდეს საწყობში ფასეულობათა შემოსვლასა და ხარჯვაზე, მასალების აღრიცხვის ბუღალტრული ჩანაწერების, საწყობში წარმოებულ ჩანაწერებთან შედარებით.

საწყობიდან მასალების გაცემისათვის გამოიყენება შემდეგი საბუთები: ორგანიზაციის საჭიროებისათვის მატერიალურ ფასეულობათა გაცემის უწყისი, ფორმა

№003; ზედდებული (მოთხოვნა) ფორმა № 004; საკვების გაცემის უწყისი, ფორმა №005, ჭურჭლის მსხვრევის სარეგისტრაციო ჟურნალი, ფორმა № 009 და სხვა დოკუმენტები, რომლებიც დამტკიცებულია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ.

4.2. ძირითადი აქტივების აღრიცხვა

4.2.1. ძირითადი აქტივების ცნება, აღიარება, კლასიფიკაცია და შეფასება

საჯარო სექტორში ობიექტი ითვლება აქტივად, როდესაც მასზე საკუთრების უფლება მოპოვებულია და მომავალში შეუძლია ეკონომიკური სარგებლის მოტანა, მიუხედავად იმისა, თუ ვინ იღებს სარგებელს ამ აქტივებიდან.

მაგალითად, სახელმწიფო მმართველობის ერთეულის საკუთრებაში არსებული მიწის ნაკვეთიდან, სადაც განთავსებულია ეროვნული პარკი, სარგებელს იღებს უშუალოდ საზოგადოება და არა რომელიმე კონკრეტული სუბიექტი.

აქტივის განსაზღვრება სახელმწიფო მმართველობის ორგანოების მიმართ, აქტივების უფრო ფართო სპექტრს მოიცავს, ვიდრე კერძო საწარმოებში. სახელმწიფო მმართველობის ორგანოები შეიძლება ფლობდნენ აქტივებს, რომლებიც:

- კოლექტიური ან ინდივიდუალური მომსახურების საწარმოებლადაა განკუთვნილი;
- უშუალოდ საზოგადოების მიერ მოიხმარება;
- მათი ისტორიული ან კულტურული მნიშვნელობის გამო დაცვას საჭიროებენ.

აქტივები დანიშნულების მიხედვით სამ ჯგუფად იყოფა:

ზოგადი დანიშნულების აქტივები – ადმინისტრაციული შენობები, სკოლები, საგზაო-სამშენებლო მოწყობილობები, სახანძრო მანქანები და სხვა;

ინფრასტრუქტურული აქტივები – საგზაო ქსელები, წყალშემკრებები, საკომუნიკაციო ქსელები;

კულტურული მემკვიდრეობის აქტივები – უნიკალური ისტორიული, კულტურულ საგანმანათლებლო, მხატვრული ან არქიტექტურული აქტივები.

საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციით **ძირითადი აქტივები განსაზღვრულია,** როგორც წარმოებული აქტივები, რომლებიც ერთ წელზე მეტი დროის განმავლობაში მრავალჯერადად ან განუწყვეტლივ გამოიყენება წარმოების ან მომსახურების პროცესში და რომელთა ღირებულებაც შეადგენს 500 ლარსა და მეტს.

ძირითადი აქტივები მოიცავს:

- **შენობებსა და ნაგებობებს;**
- **მანქანა-დანადგარებსა და ინვენტარს;**
- **სხვა ძირითად აქტივებს.**

შენობებისა და ნაგებობების ჯგუფში აღირიცხება საწარმოო და სამეურნეო დანიშნულების, საცხოვრებელი და სხვა შენობება-ნაგებობები.

საცხოვრებელი შენობები ის შენობებია, რომლებიც მთლიანად ან უმთავრესად საცხოვრებელი მიზნებისათვის გამოიყენება. მათ მიეკუთვნება საცხოვრებლად შეძენილი შენობები, ავტოფარეხებსა და საცხოვრებელთან დაკავშირებული სხვა ნაგებობების ჩათვლით, ასევე მცურავი სახლები, ბარჟები, საცხოვრებელი ფურგონები და ავტომისაბმელები, რომლებიც ძირითადად საცხოვრებელ ადგილად გამოიყენება და

სხვ.

არასაცხოვრებელი შენობების ჯგუფს მიეკუთვნება საოფისე ადმინისტრაციული შენობები, სკოლები, საავადმყოფოები, საზოგადოებრივი გართობის შენობები, საწყობები, საწარმოო შენობები, სავაჭრო შენობები, სასტუმროები და რესტორნები; სამხედრო მიზნებისათვის შეძენილი სამოქალაქო შენობები, რომლებიც არასაცხოვრებელი მიზნებისთვის გამოიყენება და სხვ.

ძირითად აქტივებს მიეკუთვნება ასევე **საგზაო მაგისტრალები,** როგორიცაა ქუჩები, გზები, ხიდები, გვირაბები, საკანალიზაციო და წყლის მომარაგების სისტემა, ელექტროგადამცემი ხაზები, მილსადენები.

სხვა ნაგებობების ჯგუფში აღირიცხება ყველა ის ნაგებობა, რომელიც არ განეკუთვნება შენობა-ნაგებობების სხვა კატეგორიებს. მაგალითად, რკინიგზა, მეტრო და აეროდრომების ასაფრენი ბილიკები; ნავსადგურები, შახტები და წიაღისეულის მოპოვებასთან დაკავშირებული სხვა ნაგებობები, სპორტული დარბაზები და მოედნები და სხვა შენობა-ნაგებობები.

მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი მოიცავს სატრანსპორტო საშუალებებს, სხვა მანქანა-დანადგარებსა და ინვენტარს.

სატრანსპორტო საშუალებებს მიეკუთვნება ყველა სახის მიმოსვლის საშუალება, რომელიც განკუთვნილია ხალხის გადასაყვანად და ტვირთის გადასაზიდად, ასევე სპეციალური ტექნიკა, რომელიც გამოიყენება სოფლის მეურნეობაში, მშენებლობაში და სხვა.

სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარის ჯგუფში აღირიცხება ყველა სახის მანქანა-დანადგარი და ინვენტარი. აღნიშნული მოიცავს საერთო და სპეციალური მოხმარების მანქანებს, საოფისე, საბუღალტრო და კომპიუტერულ მოწყობილობებს, ელექტრომოწყობილობებს, რადიო, სატელევიზიო და საკომუნიკაციო აპარატურას, სამედიცინო ხელსაწყოებს, ოპტიკურ ხელსაწყოებს, ავეჯს, მუსიკალურ ინსტრუმენტებს, სპორტულ საქონელსა და სხვა ინვენტარს.

სხვა ძირითად აქტივებს განეკუთვნება კულტივირებული აქტივები და არამატერიალური ძირითადი აქტივები.

კულტივირებულ (კულტივაცია – ლათ. კულტივო – ვამუშავებ, ვზრდი) **აქტივებს მიეკუთვნება** ორგანიზაციების ზედამხედველობის, კონტროლისა და მმართველობის ქვეშ მყოფი კულტივირებული ცხოველები და მცენარეები, რომლებიც მრავალჯერადად ან განუწყვეტლივ, ერთ წელზე მეტი ხნის განმავლობაში გამოიყენება სხვა საქონლისა და მომსახურების საწარმოებლად. მათ შორის სამსახურებრივი დანიშნულების ცხოველები, გასამრავლებელი საქონელი (თევზეულისა და შინაური ფრინველების ჩათვლით), მეწველი საქონელი, საჯიშე პირუტყვი და სხვა.

ერთჯერადი გამოყენების მცენარეები და ცხოველები მიეკუთვნება მატერიალურ მარაგებს, მაგალითად, ხეები, რომლებიც წინასწარ განსაზღვრულია შეშად გამოსაყენებლად, დასაკლავი საქონელი და სხვ., ხოლო არაკულტივირებული ცხოველები და მცენარეები კლასიფიცირდება, როგორც არანარმოებული აქტივები ან საერთოდ არ განეკუთვნება ეკონომიკურ აქტივებს.

არამატერიალური ძირითადი აქტივები ისეთი ტიპის ობიექტებია, რომლებსაც ფიზიკური ფორმა არ გააჩნია, მაგარამ იდენტიფიცირებადია, წარმოებაში ერთ წელზე მეტი ხნით გამოიყენება და მათი მომხმარებელია მხოლოდ მათზე საკუთრების ან ლიცენზიის მქონე სუბიექტი. არამატერიალურ ძირითად აქტივებს მიეკუთვნება:

ლიცენზიები 10 წლის და მეტი ვადით გამოყენების უფლებით, კომპიუტერების პროგრამული უზრუნველყოფა, სხვადასხვა ჟანრის გასართობი ნაწარმოებები, როგორიცაა ფილმები, მუსიკალური ნაწარმოებები, ლიტერატურისა და ხელოვნების ნაწარმოებები და სხვ.

აქტივებს, რომელთა მშენებლობა ან სხვა ფორმით შექმნა დაწყებულია, ჯერ არ დასრულებულა ან დასრულებულია, მაგრამ ორგანიზაციას საკუთრების უფლება არა აქვს მოპოვებული, ეწოდება **დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივები.**

ძირითადი აქტივები მიეკუთვნება გრძელვადიან არაფინანსურ აქტივებს.

მოქმედი ინსტრუქციით, ძირითადი აქტივების აღსარიცხავად გამოიყენება №2100 ანგარიში, რომელიც იყოფა ქვეანგრიშებად. ყოველი ქვეანაგარიში შეესაბამება საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული არაფინანსური აქტივების ცალკეულ ჯგუფს. მაგრამ ძირითადი ანგარიშების გარდა, ბუღალტრული აღრიცხვის მიზნებისათვის დამატებით გამოიყენება ანგარიში №2140 „დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივი", რომელზეც აღირიცხება შენობები ან სხვა **ძირითადი აქტივები დასრულებამდე ან საკუთრების უფლების მოპოვებამდე, აგრეთვე** ანგარიში № 2142 „საოპერაციო იჯარით მიღებული ქონების არსებითი გაუმჯობესება – აღირიცხება საოპერაციო იჯარის არსებით გაუმჯობესებაზე გაწეული ხარჯები.

არაფინანსური აქტივების **აღიარება და მიღების** ოპერაციები აისახება მაშინ, როდესაც აქტივებზე საკუთრების უფლება მოპოვებულია.

სსაბსს 17 ძირითადი საშუალებების თანახმად, ძირითადი საშუალებების ღირებულება აღიარებულ უნდა იქნეს აქტივად მხოლოდ და მხოლოდ მაშინ, თუ:

- მოსალოდნელია, რომ ერთეული მომავალში ამ აქტივის გამოყენებით მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს; და
- ერთეულისათვის შესაძლებელია აქტივის ღირებულების საიმედოდ შეფასება.
- ტანდარტი განმარტავს, რომ შესაძლებელია აქტივის მიღება პირდაპირ არ უკავშირდებოდეს ამ აქტივების გამოყენებით ეკონომიკური სარგებლის მიღებას. მაგრამ ის აუცილებელი იყოს ერთეულის მიერ სხვა აქტივებით ეკონომიკური სარგებლის მისაღებად. მაგალითად, სახანძრო უსაფრთხოების წესების მოთხოვნათა მიხედვით, ჰოსპიტალში დამონტაჟებულ სახანძრო სისტემას, ეკონომიკური სარგებელის მიღება არ უკავშირდება, მაგრამ მის გარეშე ჰოსპიტალს ფუნქციონირების უფლება არა აქვს. ამიტომ სახანძრო სისტემა აქტივად უნდა იქნეს აღიარებული.

- **შეფასება**

ძირითადი აქტივები მიღებისას უნდა შეფასდეს თვითღირებულებით. **თვითღირებულება** არის ძირითადი საშუალების აღიარების თარიღისთვის აქტივის შეძენის ან წარმოების დროს გადახდილი ფულადი სახსრები ან მათი ეკვივალენტი, რომელიც მოიცავს ამ აქტივების შეძენასთან დაკავშირებულ ყველა სახის პირდაპირ დანახარჯს, როგორიცაა: შესყიდვის, წარმოების, მშენებლობის, ტრანსპორტირების, დატვირთვა-გადმოტვირთვის, აქტივისათვის ადგილმდებარეობის მომზადების, მონტაჟისა და დემონტაჟის, დადგმისა და სამუშაო მდგომარეობაში მოსაყვანად საჭირო სხვა პირდაპირ ხარჯებს, აგრეთვე უკან დაუბრუნებად გადასახადებს, მოსაკრებლებს, სხვა გადასახდელებსა და საკუთრების უფლების გადაცემასთან დაკავშირებულ ხარჯებს, როგორიცაა:

- შემფასებლების, ინჟინრების, არქიტექტორების, იურისტებისა და უძრავი ქონების გაყიდვის აგენტების მომსახურების ანაზღაურება;
- აქტივის საპროექტო სამუშაოების ღირებულება, გარდა ტიპური დაპროექტების დანახარჯებისა, რომლის პროპორციულად გადანაწილებაც შეუძლებელია.

მაგალითი. საბიუჯეტო ორგანიზაციამ შეიძინა პოლიგრაფიული მოწყობილობა, რომლის ფასი 7 909 ლარია, მათ შორის გადახდილი დღგ შეადგენს 1209 ლარს, ტრანსპორტირებაში გადახდილია 560 ლარი, დამონტაჟებაზე დასაქმებული პერსონალის ხელფასმა შეადგინა 400 ლარი, მოწყობილობის ასამუშავებლად გაიხარჯა 120 ლარის მასალა, ადგილმდებარეობის მოწყობაში – 600 ლარი. მომსახურე პერსონალის სწავლებაში გადახდილია 250 ლარი. ორგანიზაცია არ არის დღგ-ს გადამხდელი.

შეძენილი პოლიგრაფიული მანქანების თვითღირებულება 9 589 ლარია:

გაწეული დანახარჯები	თვითღირებულება (ლარი)	პერიოდის ხარჯი (ლარი)
შესყიდვის ფასი	6 700 +1 209 = 7 909	
ტრანსპორტირების ხარჯი	560	
დამონტაჟება	400 + 120 = 520	
ადგილმდებარეობის მოწყობა	600	
სწავლება		250
სულ:	9 589	250

რადგანაც ორგანიზაცია დღგ-ს გადამხდელი არ არის, საქონლის შეძენისას ფასთან ერთად გადახდილი დღგ მისთვის დაბრუნებადი გადასახადი არ არის, შესაბამისად, ის აისახება თვითღირებულებაში.

იგივე მაგალითი განვიხილოთ ორგანიზაციისთვის, რომელიც დღგ-ს გადამხდელია.

(ლარი)

გაწეული დანახარჯები	თვითღირებულება	პერიოდის ხარჯი	გადახდილი დღგ
შესყიდვის ფასი	6 700		1 209
ტრანსპორტირების ხარჯი	560		
დამონტაჟება	400+ 120 = 520		
ადგილმდებარეობის მოწყობა	600		
სწავლება		250	
სულ:	8 380	250	1 209

ამ შემთხვევაში შეძენილი პოლიგრაფიული მანქანების თვითღირებულება შეადგენს 8 380 ლარს, რადგანაც გადახდილი დღგ 1206 ლარი თვითღირებულებას არ მიეკუთვნება და აისახება №1364 გადახდილი დღგ – ანგარიშის დებეტში.

მოქმედი ინსტრუქციის მიხედვით, მანქანა-დანადგარების გამოცდასთან დაკავშირებული ხარჯები არ მიეკუთვნება მათ ღირებულებას, თუკი ეს არ არის აუცილებელი აქტივის სამუშაო მზადყოფნაში მოყვანისათვის.

ამრიგად, აქტივის თვითღირებულებაში ჩაირთვება ყველა ის ხარჯი, რომელიც უშუალოდაა დაკავშირებული აქტივის შეძენასა და მის მუშა მდგომარეობაში მოყვანასთან.

აქტივის თვითღირებულებაში არ ჩაირთვება:

- ადმინისტრაციული და სხვა საერთო ზედნადები ხარჯები, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ისინი პირდაპირაა დაკავშირებული აქტივის შეძენასთან ან სამუშაო მდგომარეობაში მოყვანასთან;
- ორგანიზაციის მიერ აქტივის წარმოების შემთხვევაში, ნედლეულისა და მასალების, შრომითი და სხვა რესურსების უჩვეულოდ მაღალი (ზენორმატიული) დანახარჯები;
- **აქტივის შეძენასთან, წარმოებასა ან მშენებლობასთან უშუალოდ დაკავშირებული სესხით სარგებლობის დანახარჯები**.

სესხის სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები არის საპროცენტო და სხვა დანახარჯები, რომლებსაც ერთეული ეწევა ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებით.

სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების აღიარებისათვის გამოიყენება სტანდარტული და ალტერნატიული მეთოდი.

სტანდარტული მეთოდი გულისხმობს სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებულ საპროცენტო და სხვა დანახარჯების იმ პერიოდის ხარჯებად აღიარებას, რომელშიც ისინი წარმოიქმნა.

ალტერნატიული მეთოდით დაშვებულია სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზაცია იმ შემთხვევაში, როდესაც ისინი უშუალოდ უკავშირდება განსაკუთრებული აქტივის შეძენას, წარმოებას ან მშენებლობას. დანახარჯების კაპიტალიზაცია უნდა მოხდეს, როგორც აღნიშნული აქტივის თვითღირებულების ნაწილი.

აქტივი კვალიფიცირდება განსაკუთრებულ აქტივად, თუ მათი დანიშნულებისამებრ გამოსაყენებელად ან გასაყიდად მომზადებისათვის აუცილებლად საჭიროა დროის მნიშვნელოვანი პერიოდი. აქტივები, რომელთა წარმოება რეგულარულად ხდება მოკლე ვადაში ან შეძენის მომენტისათვის მზადაა დანიშნულებისამებრ გამოსაყენებლად, განსაკუთრებულ აქტივებად არ განიხილება.

სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზაცია აქტივის ღირებულების ნაწილის სახით იწყება მაშინ, როდესაც:

- აქტივზე გაწეულია პირველადი დანახარჯები;
- გაწეულია სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული პირველადი დანახარჯები;
- დაწყებულია მოცემული აქტივის გამოსაყენებლად ან გასაყიდ მდგომარეობაში მოსაყვანად პირველადი სამუშაოები.

თუ სესხი აღებულია კონკრეტული აქტივის შესაძენად, სესხით სარგებლობასთან გაწეული დანახარჯები მთლიანად კაპიტალიზდება მოცემული აქტივის თვითღირებულებაში. მაგრამ, თუ სესხი აღებულია საერთო დანიშნულებით და მისი ნაწილი გამოიყენება განსაკუთრებული აქტივის შესაძენად, სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზებადი თანხის დასადგენად უნდა დადგინდეს ამ აქტივზე გაწეული დანახარჯების კაპიტალიზაციის ნორმა.

კაპიტალიზაციის ნორმად უნდა განისაზღვროს ორგანიზაციის მიერ აღებულ იმ სესხებთან მიმართებაში გაწეული დანახარჯების საშუალო შეწონილი სიდიდე, რომლებიც მოცემულ პერიოდში დაფარული არ არის.

მაგალითი. ორგანიზაციამ 2017 წლის 1 იანვარს შენობის ასაშენებლად აიღო ხუთწლიანი მიზნობრივი სესხი 1 000 000 ლარი. წლიური საპროცენტო განაკვეთი შეადგენს 12%. ხელშეკრულებით პროცენტის გადახდა ხდება წელიწადში ორჯერ – 30 ივნისსა და 31 დეკემბერს. **ორგანიზაციის საალრიცხვო პოლიტიკა ითვალისწინებს საპროცენტო ხარჯის ხარჯად აღიარებას** იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც წარმოიქმნა.

ექვსი თვის საპროცენტო ხარჯის გაანგარიშება: 1 000 000 * 12% * 6/12 = 60 000

30 ივნისსა და 31 დეკემბერს ბუღალტრულ რეგისტრებში კეთდება ჩანაწერი პროცენტის ხარჯად აღიარებაზე:

დებეტი 7400 პროცენტი 60 000
კრედიტი 3284 დარიცხული გადასახდელი პროცენტები
ან კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში
60 000

სესხთან დაკავშირებული ხარჯების კაპიტალიზაცია ნებადართული ალტერნატიული მეთოდია.

მაგალითი. ორგანიზაცია აშენებს საავადმყოფოს ახალ კორპუსს, რომელიც კვალიფიცირდება განსაკუთრებულ აქტივად. ორგანიზაციის საალრიცხვო პოლიტიკა ითვალისწინებს საპროცენტო ხარჯის კაპიტალიზაციას. აღებული სესხის ნაწილი გამოიყენება მშენებლობის დასაფინანსებლად, ხოლო ნაწილი – მიმდინარე სამეურნეო საქმიანობისთვის. მთლიანად, ყოველთვიური საპროცენტო ხარჯი შეადგენს 50 000 ლარს. აქედან 40 000 ლარი ექვემდებარება კაპიტალიზაციას, ხოლო თანხის დანარჩენი ნაწილი, 10 000 ლარი – პერიოდის ხარჯად აღიარებას.

ეს ოპერაციები ბუღალტრულ ანგარიშებზე შემდეგნაირად აისახება:

1. საპროცენტო ხარჯის კაპიტალიზაცია:
დებეტი 2141 დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივები 40 000
კრედიტი 3284 დარიცხული გადასახდელი პროცენტები
ან კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში
40 000

2. საპროცენტო ხარჯის პერიოდის ხარჯად აღიარება:
დებეტი 7400 პროცენტი 10 000
კრედიტი 3284 დარიცხული გადასახდელი პროცენტები
ან კრედიტი1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში
10 000

ყველა იმ დანადგარის, მოწყობილობისა და ხელსაწყოს ღირებულება, რომლებიც ძირითადი აქტივის განუყოფელ ნაწილებს წარმოადგენენ, ემატება ამ აქტივის ღირებულებას.

მაგალითი. ორგანიზაციამ საკუთარი სახსრებით ააშენა ოფისის შენობა, რომ-

ლის დაპროექტებაში გადახდილია 2 000 ლარი. კარკასის აშენებაზე დაიხარჯა 80 000 ლარის მასალა, მუშების ხელფასმა შეადგინა 35 000 ლარი. შენობაში ჩამონტაჟებულ მეტალოპლასტმასის ფანჯრებზე დახარჯულია 26 500 ლარი, ხოლო რკინის კარებებზე – 2 400 ლარი, გათბობის სისტემის დამონტაჟებაში გადახდილია 4 700 ლარი. შენობის თვითღირებულება იქნება 150 600 ლარი. იგი განისაზღვრება შემდეგი დანახარჯებით:

ხარჯების დასახელება	თანხა (ლარი)
დაპროექტების ღირებულება	2 000
მასალები	80 000
ხელფასი	35 000
მეტალოპლასტმასის ფანჯრები	26 500
რკინის კარებები	2 400
გათბობის სისტემა	4 700
სულ:	150 600

თუ შენობები, სხვა ნაგებობები და კულტივირებული აქტივები იყიდება ან შეისყიდება იმ მიწასთან ერთად, რაზეც არიან ისინი განლაგებული, შესაძლებლობის შემთხვევაში აუცილებელია ძირითადი აქტივებისა და მიწის ცალ-ცალკე შეფასება. **თუ ეს შეუძლებელია, ოპერაციის კლასიფიცირება უნდა მოხდეს უფრო მაღალი ღირებულების აქტივის მიხედვით.**

მაგალითი. 2017 წელს საბიუჯეტო ორგანიზაციას ეკონომიკის სამინისტროს მიერ გადაეცა მიწის ნაკვეთი, სადაც განთავსებულია შენობა და მრავალწლიანი ნარგავები. მიწის ნაკვეთის ღირებულება შეადგენს 60 000 ლარს, შენობის – 30 000 ლარს, ნარგავების – 5 000 ლარს.

აქტივების მიღება ავსახოთ ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი 2410 მიწა	**60 000**
დებეტი 2110 შენობა-ნაგებობები	**30 00**
დებეტი 2131 კულტივირებული აქტივები	**5 000**
კრედიტი 6322 კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით	**95 000**

საძიებო სამუშაოებისთვის წარმოებული ძირითადი აქტივის, მაგალითად, გვირაბებისა და სხვა ნაგებობების ღირებულება, განისაზღვრება მასზე დახარჯული რესურსების ღირებულებით. თუ ახალი გასართობი ჟანრის, ლიტერატურული და ხელოვნების ორიგინალური ნაწარმოებების შექმნა საკუთარი ხარჯებით ხორციელდება და მათი გამოყენების შედეგად მომავალში მისაღები სარგებლის მიმდინარე ღირებულების დადგენა შეუძლებელია, სხვა ინფორმაციის არარსებობის პირობებში, ორიგინალის მიღება წარმოების ღირებულებით უნდა შეფასდეს.

ძირითადი აქტივი პირველადი ასახვის შემდგომ აღირიცხება მისი საბალანსო ღირებულებით, რომელიც მიიღება ყველა იმ ცვლილების გათვალისწინებით, რასაც შეიძლება ადგილი ჰქონდეს მათი მიღების შემდეგ. აქტივის პირვანდელ ღირებულე-

ბაში ცვლილებებს ძირითადად იწვევს მათი ექსპლუატაცია, რომელიც აღირიცხება, როგორც ძირითადი კაპიტალის მოხმარება, და დანახარჯები, რომლებიც გაწეულ იქნება აქტივების არსებით გაუმჯობესებაზე.

უსასყიდლოდ მიღებული ძირითადი აქტივი ფასდება რეალური ღირებულებით.

აქტივის საბალანსო ღირებულების გაანგარიშება წლის ბოლოსათვის.

(ლარი)

აქტივის საბალანსო ღირებულება წლის დასაწყისისათვის	150 000
კაპიტალური რემონტი	35 000
ძირითადი კაპიტალის მოხმარება (ცვეთა)	(22 000)
ძირითადი აქტივის გადაფასება (აფასება)	50 000
აქტივის საბალანსო ღირებულება წლის ბოლოს	0

4.2.2. ძირითადი აქტივების მიღების აღრიცხვა

ორგანიზაციებში ძირითადი აქტივების მიღების ყველაზე გავრცელებული ფორმებია:

- შეძენა (სხვა იურიდიული და ფიზიკური პირებისგან) ფულადი სახსრების ან არაფულადი ქონების სანაცვლოდ;
- უსასყიდლოდ მიღება (სხვა იურიდიული და ფიზიკური პირებისგან ტრანსფერით ან გრანტით);
- საკუთარი სახსრებით წარმოების საფუძველზე.

შესაბამისად, მათი ბუღალტრული აღრიცხვა წარმოებს დაფინანსების წყაროებისა და მიღების გზების მიხედვით.

ძირითადი აქტივების **შესყიდვები** შეიძლება განხორციელდეს:

- შემდგომი გადახდის პირობით;
- წინასწარი გადახდებითა;
- იმავდროული გადახდით.

ძირითადი აქტივების შეძენა **შემდგომი გადახდის პირობით** მოიცავს ორ სამეურნეო ოპერაციას, რომელიც შემდეგი ბუღალტრული გატარებებით აღირიცხება:

აქტივის შეძენა და შესაბამისი ვალდებულების აღიარება:
დებეტი 2100 ძირითადი აქტივები
კრედიტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები

ვალდებულების დაფარვა:
დებეტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში ან სხვა ფულადი ანგარიშები

მაგალითი. ორგანიზაციის მიერ, საბიუჯეტო სახსრებით შეძენილია 45 000

ლარის ღირებულების ძირითადი აქტივები. თანხა გადარიცხულია ხაზინიდან. ზემოაღნიშნულზე შედგება შემდეგი ბუღალტრული გატარებები:

1. ძირითადი აქტივების მიღება:

დებეტი 2100 ძირითადი აქტივები	**45 000**
კრედიტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	**45 000**

2. მომწოდებლისადმი არსებული დავალიანების დაფარვა:

დებეტი 3220 აქტივების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	**45 000**
კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	**45 000**

3. დაფინანსების თანხების ასახვა:

დებეტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	**45 000**
კრედიტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება	**45 000**

4. კვარტლის ბოლოს დაფინანსების ანგარიშის დახურვა.

დებეტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება	**45 000**
კრედიტი 5100 წმინდა ღირებულება	**45 000**

ძირითადი აქტივები შეიძლება შეძენილ იქნეს **წინასწარი გადახდების გზით**, ამ დროს პირველად ხდება თანხის გადარიცხვა მომწოდებლისათვის, შემდეგ – აქტივის მოწოდება.

ძირითადი აქტივის ღირებულების **წინასწარ სრულად** გადარიცხვის დროს შედგება შემდეგი ბუღალტრული გატარებები:

თანხის გადარიცხვა:

დებეტი 1432 მოთხოვნები აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის

აქტივის მიღება:

დებეტი 2100 ძირითადი აქტივები
კრედიტი 1432 მოთხოვნები აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით

თუ წინასწარ ძირითადი აქტივის მთლიანი ღირებულება არ არის გადარიცხული, აქტივის მიღებისას ვალდებულება აღიარებული იქნება მთლიანი თანხით, რომელიც შემდგომ წინასწარ გადახდილი თანხების ჩათვლით კორექტირდება.

მაგალითი. ორგანიზაციამ კერძო სუბიექტისგან 130 000 ლარად (არასაბიუჯეტო სახსრებით) საერთო საცხოვრებლისთვის შეიძინა შენობა. შენობის ღირებულების 40%, ანუ 52 000 ლარი, სახაზინო ანგარიშიდან წინასწარ იქნა გადარიცხული, საჯარო რეესტრში რეგისტრაციისთვის ანგარიშვალდებული პირის მიერ საქვეანგარიშოდ

გაცემული თანხებიდან გადახდილია 60 ლარი, უძრავი ქონების გაყიდვის სააგენტოს მომსახურებაში გადაერიცხა 255 ლარი.

თითოეულ სამეურნეო ოპერაციაზე შედგება სხვადასხვა ბუღალტრული დოკუმენტი. შესაბამისად, ოპერაციები აღირიცხება ქრონოლოგიური თანმიმდევრობით და შედგება შემდეგი ბუღალტრული გატარებები:

ა. თანხის ავანსად გადარიცხვა:

დებეტი 1432 მოთხოვნები აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით	**52 000**
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	**52 000**

ბ. შენობის ჩაბარება და აქტივად აღიარება:

დებეტი 2111 საცხოვრებელი შენობები	**130 000**
კრედიტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	**130 000**

გ. ავანსად გადახდილი თანხის ჩათვლა:

დებეტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	**52 000**
კრედიტი 1432 მოთხოვნები აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით	**52 000**

დ. ვალდებულების დაფარვა:

დებეტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	**78 000**
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის	**78 000**

ე. საჯარო რეესტრში რეგისტრაცია და თანხის გადახდა:

დებეტი 2111 საცხოვრებელი შენობები	**60**
კრედიტი 1450 მოთხოვნები ანგარიშვალდებული პირების მიმართ	**60**

ვ. უძრავი ქონების გაყიდვის სააგენტოსადმი ვალდებულების აღიარება:

დებეტი 2111 საცხოვრებელი შენობები	**255**
კრედიტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	**255**

ზ. თანხის გადარიცხვა უძრავი ქონების გაყიდვის სააგენტოს ვალდებულების დასაფარად:

დებეტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	**255**
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის	**255**

როგორც ვხედავთ, ყველა დანახარჯი, რომელიც გაწეულ იქნა შენობის შესყიდვაზე, აისახება 2111 საცხოვრებელი შენობების ანგარიშზე და შენობის თვითღირებულება იქნება 130 315 ლარი.

	ხარჯის დასახელება	თანხა (ლარი)
	შესყიდვის ფასი	130 000
	საჯარო რეესტრში რეგისტრაციის ხარჯი	60
	უძრავი ქონების გაყიდვის სააგენტოს მომსახურების ხარჯი	255
	ჯამი	130 315

სხვა სახელმწიფო ერთეულებიდან ძირითადი აქტივის უსასყიდლოდ მიღება აისახება, როგორც გრანტი:

დებეტი 2000 არაფინანსური აქტივები
კრედიტი 6322 კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით

საბიუჯეტო კლასიფიკაციით „გრანტები წარმოადგენს მიმდინარე ან კაპიტალური დანიშნულების ტრანსფერებს ერთი სახელმწიფო ერთეულიდან სხვა სახელმწიფო ერთეულზე, საერთაშორისო ორგანიზაციაზე ან სხვა ქვეყნის მთავრობაზე".

მაგალითი. 2017 წლის 31 დეკემბერს განხორციელდა „ა"ინსტიტუტის ლიკვიდაცია, მის ბალანსზე რიცხული ქონება გადაეცა „ბ" ინსტიტუტს.

ამ პერიოდისთვის „ა"ინსტიტუტის ბალანსზე ირიცხებოდა შემდეგი ძირითადი აქტივები:

№	დასახელება	საბალანსო ღირებულებით (ლარი)
1	შენობა	140 000
2.	მსუბუქი ავტომანქანა	12 000
	სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	24 000

აქტივების მიღება „ბ" ინსტიტუტში აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 2110 შენობა-ნაგებობები	**140 000**
დებეტი 2121 სატრანსპორტო საშუალებები	**12 000**
დებეტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	**24 000**
კრედიტი 6322 კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით	**176 000**

შემოწირულობების სახით მიღებული ძირითადი აქტივები და სხვა ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, რომლებსაც ფიზიკური და იურიდიული პირები გადასცემენ სახელმწიფო ერთეულს, მიეკუთვნება ნებაყოფლობით ტრანსფერებს, რომლებიც კლასიფიცირდება მიმდინარე და კაპიტალურ ნებაყოფლობით ტრანსფერებად. მიმდინარე ნებაყოფლობითი ტრანსფერები მოიცავს, მაგალითად, ჰუმანიტარული მიზნით გადაცემულ რესურსებს, რომლებიც არ არის განკუთვნილი კაპიტალური ხასიათის ხარჯების გასანევად.

კაპიტალური ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გრანტების გარდა, მოიცავს სკოლის, საავადმყოფოს, მუზეუმის, თეატრის ან კულტურული ცენტრების მშენებლობის ან შეძენის მიზნით განხორციელებულ ფულად ტრანსფერებს ან მიწის, შენობა-ნაგებობის და სხვა აქტივების, საჩუქრის სახით გადაცემას.

შემოწირულობების სახით მიღებული ძირითადი აქტივების მიღება აღირიცხება აქტივების შესაბამისი ანგარიშის დებეტსა და ნებაყოფლობითი ტრანსფერების, გარდა გრანტებისა, კრედიტში.

მაგალითად, საჯარო სკოლას შპს „ ტრანს-მალისგან" გადაეცა მიკროავტობუსი, რომლის საბალანსო ღირებულება იყო 5 000 ლარი, ხოლო საბაზრო – 6 500 ლარი.

მიკროავტობუსი შეფასდება საბაზრო ღირებულებით და აისახება ბუღალტრული გატარებით

დებეტი 2121 სატრანსპორტო საშუალებები **6500**
კრედიტი 6440 ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა **6500**

ძირითადი აქტივების საკუთარი ძალებით წარმოებისას (მშენებლობისას) თითოეული ოპერაცია აისახება, როგორც აქტივის მიღება და აღირიცხება დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივების ანგარიშის დებეტში. ამ შემთხვევაშიც აქტივის თვითღირებულებაში ჩაირთვება ყველა ის ხარჯი, რომელიც უშუალოდაა დაკავშირებული აქტივის შეძენასა და მის მუშა მდგომარეობაში მოყვანასთან, გარდა ნედლეულისა და მასალების, შრომითი და სხვა რესურსების ზენორმატიული დანახარჯებისა.

მშენებლობის დასრულება აღირიცხება შენობა-ნაგებობების შესაბამისი ანგარიშების დებეტსა და დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივების ანგარიშის კრედიტში. ორგანიზაციამ საკუთარი სახსრებით მშენებლობა შეიძლება აწარმოოს საკუთარი ძალებით ან/და ხელშეკრულების საფუძველზე სხვა მწარმოებლების მეშვეობით.

მაგალითი. საბიუჯეტო ორგანიზაციამ საკუთარი ძალებით ჩაატარა სამშენებლო სამუშაოები დამხმარე შენობის ასაგებად, რაზედაც დაიხარჯა:

დასახელება	თანხა (ლარი)
სამშენებლო მასალა	40 000
ხელფასი	15 000

სამუშაოები შესრულდა კონტრაქტით დაქირავებული მუშების მიერ.

აღნიშნულ ოპერაციებზე შედგება შემდეგი ბუღალტრული გატარებები:

1. მასალების ხარჯვა:
დებეტი 2141 დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივები **40 000**
კრედიტი 1621 ნედლეული და მასალები **40 000**

2. ხელფასის დარიცხვა:
დებეტი 2141 დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივები **15 000**
კრედიტი 3252 შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები **15 000**

3. დასრულებული შენობის შემოსავალში აღება:
დებეტი 2112 არასაცხოვრებელი შენობები **55 000**
კრედიტი 2141 დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივები **55 000**

იმ შემთხვევაში, თუ ძირითადი აქტივის შეძენა (მშენებლობა ან სხვა ფორმით შექმნა) **ორ ან მეტ საანგარიშგებო პერიოდში გრძელდება,** მაშინ ეტაპობრივად ან შესრულებული სამუშაოს შესაბამისად გადასახდელი მიმდინარე გადასახადები, ძირითადი აქტივის მიღებად განიხილება და შემდეგნაირად აისახება:

დებეტი 2141 დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივები
კრედიტი 1432 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით

დასრულებული ძირითადი აქტივის მიღება და ექსპლუატაციაში გადაცემა

აისახება შემდეგი გატარებით:

დებეტი 2100 ძირითადი აქტივები

კრედიტი 2141 დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივები

მაგალითი. ორგანიზაციამ სააქციო საზოგადოებასთან „ინდუსტრია" 2017 წლის 1 აგვისტოს გააფორმა ხელშეკრულება სასწავლო კორპუსის მშენებლობაზე, რომლის მთლიანი ღირებულება ხარჯთაღრიცხვით განისაზღვრა 155000 ლარით. 2017 წელს შესრულებული სამუშაოს შესაბამისად გადასახდელმა მიმდინარე გადასახადებმა შეადგინა 46 500 ლარი, მ.შ. დღგ 7 093.2 ლარია.

სასწავლო კორპუსის მშენებლობა დასრულდა 2018 წლის 20 ივნისს, რომელიც შეფასდა 153 400 ლარად (მათ შორის დღგ 23 400 ლარი), შესრულებულ სამუშაოზე შედგა მიღება-ჩაბარების აქტი. სს „ინდუსტრიას" საბოლოო ანგარიშსწორებისათვის 2018 წლის 30 ივნისს გადაერიცხა 106 900 ლარი.

შენიშვნა: სსიპ დღგ-ს გადამხდელია.

აღნიშნული სამეურნეო ოპერაციები აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებებით.

ა. მიმდინარე გადასახადების საბანკო ანგარიშიდან გადარიცხვა:

დებეტი 1432 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით 46 500

კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში 46500

ბ. 2017 წლის ბოლოს შესრულებული სამუშაოს ღირებულება შუალედური აქტისა და ანგარიშ-ფაქტურის საფუძველზე აისახება:

დებეტი 2141 დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივები 39 406.8

დებეტი 1356 გადახდილი დღგ 7 093.20

კრედიტი 1432 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახადებით 46 500

გ. 2018 წლის 20 ივნისს შენობის დასრულება და მიღება დამკვეთის მიერ:

დებეტი 2141 დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივები 90 593.20

დებეტი 1356 გადახდილი დღგ 16 306.80

კრედიტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულ 106 900

დ. იმავდროულად მოხდება შენობის აქტივად აღიარება თვითღირებულებით (39 406.8 +90 593.20 = 130 000), რაზედაც შედგება შემდეგი ბუღალტრული მუხლი:

დებეტი 2112 არასაცხოვრებელი შენობები 130 000

კრედიტი 2141 დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივები 130 000

ე. დარიცხული ვალდებულების დაფარვა საბანკო ანგარიშიდან თანხის გადარიცხვით:

დებეტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები 106 900

კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის 106 900

4.2.3. ძირითადი აქტივების ექსპლუატაციასთან დაკავშირებული დანახარჯების აღრიცხვა

ძირითადი აქტივები ექსპლუატაციაში გადაცემის შემდგომ, სამუშაო მდგომარეობის შესანარჩუნებლად და მომსახურების ვადის გასაგრძელებლად, საჭიროებენ პერიოდულ რემონტს. მოცულობისა და ხასიათის მიხედვით სარემონტო სამუშაოებზე გაწეული დანახარჯები ჯგუფდება შემდეგნაირად:

- მოვლისა და მიმდინარე შეკეთების დანახარჯი და
- არსებით გაუმჯობესებაზე გაწეული დანახარჯი.

აქტივის არსებითი გაუმჯობესება ნიშნავს აქტივის განახლებას, რეკონსტრუქციას ან გაფართოებას, რაც მნიშვნელოვნად ზრდის აქტივის საექსპლუატაციო თვისებებს, მწარმოებლურობას ან მნიშვნელოვნად ახანგრძლივებს წინასწარ განსაზღვრულ, სასარგებლო მომსახურების ვადას.

არსებით გაუმჯობესებაზე გაწეული დანახარჯები შესაძლებელია იყოს:

- შენობა-ნაგებობების ელემენტების მოდიფიკაცია მათი სასარგებლო მომსახურების ვადის გახანგრძლივების მიზნით, ასევე მწარმოებლურობის ამაღლების მიზნით;
- მანქანა-დანადგარების ნაწილების გაუმჯობესებულით შეცვლა წარმოებული პროდუქციის ხარისხის ამაღლების მიზნით;
- ახალი საწარმოო პროცესების დანერგვა ოპერაციული ხარჯების არსებითად შემცირების მიზნით.

ძირითადი აქტივების თავდაპირველი ღირებულებით აღიარების შემდგომ ექსპლუატაციასთან ან განახლებასთან, რეკონსტრუქციასა და გაფართოებასთან დაკავშირებული ისეთი დანახარჯები, **რაც იწვევს აქტივების არსებით გაუმჯობესებას, ემატება აქტივების საბალანსო ღირებულებას და აღირიცხება როგორც ძირითადი აქტივების მიღება:**

დებეტი 2100 ძირითადი აქტივები
კრედიტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები ან
კრედიტი 1627 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები და სხვა

მაგალითი. სსიპ „ათინათი" საგანმანათლებლო დაწესებულებაა, რომელიც ფლობს სამ სასწავლო კორპუსს. მესამე სასწავლო კორპუსის საძირკველს, რომელიც დაზიანდა გრუნტის წყლების ზემოქმედებით, ჩაუტარდა გამაგრებითი სამუშაოები. აღნიშნული სამუშაოები დაფინანსდა სახელმწიფო ბიუჯეტიდან. გამაგრებითი სამუშაოები შეასრულა სამშენებლო ორგანიზაცია „მშენებელმა". ხარჯთაღრიცხვით პროექტის ღირებულება განისაზღვრა 25 000 ლარით, ფაქტობრივად დაიხარჯა 23 700 ლარი.

საბუღალტრო ანგარიშის მონაცემებით მესამე სასწავლო კორპუსის საბალანსო ღირებულება შეადგენს 120 000 ლარს, ხოლო თავდაპირველი ღირებულება – 140 000 ლარს.

ჩატარებული რემონტით გაიზარდა სასწავლო კორპუსის გამოყენების ვადა, შესაბამისად, გაიზარდა აქტივის საბალანსო ღირებულებაც, რაც აღირიცხება გატარებით:

დებეტი 2112 არასაცხოვრებელი შენობები	**23 700**
კრედიტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	**23 700**

ვინაიდან ბიუჯეტიდან ხდება ხარჯების დაფინანსება, ვალდებულება დაიფარება სახელმწიფო ხაზინიდან, რაც აისახება გატარებით:

დებეტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	**23 700**
კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტი სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	**23 700**

აღნიშნული ოპერაცია, აგრეთვე, ასახვას პოვებს ძირითადი აქტივების ანალიზური აღრიცხვის ინვენტარულ ბარათზეც, **რემონტის შემდგომ პერიოდში ცვეთა დაერიცხება რემონტის კაპიტალიზირებული თანხასაც.**

ამ ოპერაციის შემდეგ შენობის საბალანსო ღირებულება იქნება 120 000 + 23 700 = 143 700 ლარი.

საოპერაციო იჯარით აღებული ძირითადი საშუალებების არსებით გაუმჯობესებაზე განეული დანახარჯები ასევე კაპიტალიზდება და აღირიცხება ანგარიშზე №2142 საოპერაციო იჯარით მიღებული ქონების არსებითი გაუმჯობესება, რომელიც შემდგომ ხარჯად იქნება აღიარებული ცვეთის დარიცხვით.

ძირითადი აქტივების მოვლა-შენახვის (მიმდინარე რემონტის) ხარჯებს მიეკუთვნება ყოველდღიური მომსახურების შრომითი დანახარჯები, წვრილი შეკეთებები, საინვენტარო ობიექტის მცირე ნაწილების შეცვლა, რემონტი, რომელიც საჭიროა ძირითადი აქტივების სამუშაო მდგომარეობის შესანარჩუნებლად. მათი პერიოდული განხორციელება ევალებათ ძირითადი აქტივების მფლობელებს ან მომხმარებლებს, რათა შესაძლებელი იყოს ამგვარი აქტივების გამოყენება მათთვის განსაზღვრული სასარგებლო მომსახურების პერიოდის განმავლობაში. **დანახარჯები, რაც გავლენას არ ახდენს ძირითადი აქტივების საწარმოო სიმძლავრეზე, ხარისხზე, მომსახურების პოტენციალსა და სასიცოცხლო ციკლზე, აღიარებულ იქნება პერიოდის ხარჯებად.** ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციით, ძირითადი აქტივების მოვლა-შენახვის ხარჯები საქონლისა და მომსახურების მუხლით განიხილება და აღირიცხება ოფისის ხარჯებში.

მაგალითი. სკოლის შენობას სასაწავლო წლის დაწყებასთან დაკავშირებით ჩაუტარდა მიმდინარე შეკეთება: შეღებეს კედლები, იატაკი, შეცვალეს საკლასო ოთახების კარის სახელურები და სხვ. აღნიშნული სამუშაოები შეასრულეს კონტრაქტით დაქირავებულმა მუშებმა. მიმდინარე რემონტზე სულ დაიხარჯა 1 315 ლარი, მათ შორის:

საღებავი – 550 ლარის;

სახელურები – 120 ლარის;

სხვა მასალები (ლურსმანი, საღებავის ფუნჯი, ჭურჭელი, და სხვა) – 45 ლარის;

მუშების ხელფასმა შეადგინა 600 ლარი.

მიმდინარე რემონტზე გაწეული ხარჯები, რომლებიც მიეკუთვნება საქონელისა და მომსახურების გამოყენებას, ასახულ უნდა იქნეს ამ მუხლით გათვალისწინებული პუნქტებით:

- დახარჯული მასალები და მარაგები მიეკუთვნება ოფისის ხარჯებს,

• კონტრაქტორებისთვის გადახდილი თანხა – შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურებას.

აღნიშნული სამეურნეო ოპერაციები აისახება ბუღალტრული გატარებით:

მარაგების ხარჯვა:	
დებეტი 7230 ოფისის ხარჯი	**715**
კრედიტი 1627 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	**715**
ხელფასის დარიცხვა:	
დებეტი 7210 შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება	**600**
კრედიტი 3252 შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	**600**

4.2.4 ძირითადი აქტივის პირველადი ასახვის შემდგომი შეფასება

ორგანიზაციის მიერ ძირითად საშუალებებში განივთებული მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის გამოყენება, ძირითადად, აქტივის ექსპლუატაციის გზით ხდება. ძირითადი აქტივები ექსპლუატაციის (მოხმარების) პროცესში ცვეთის გამო თანდათან კარგავენ პირვანდელ ღირებულებას.

აქტივი ხშირად ტექნიკური პროგრესის შედეგად გამოწვეული მოძველების გამო კარგავს იმ ეკონომიკურ სარგებელსა და მომსახურების პოტენციალს, რომელიც დაგეგმილი იყო ერთეულის მიერ.

ამრიგად, ძირითადი აქტივები ფიზიკურ ცვეთას განიცდიან ექსპლუატაციის შედეგად, აგრეთვე ბუნებრივი ძალების ზემოქმედებით, ხოლო მორალურს – ტექნიკური პროგრესის შედეგად.

ძირითადი აქტივები **პირველადი ასახვის შემდგომ** აღირიცხება **ნარჩენი საბალანსო ღირებულებით**, რომელიც მიიღება ყველა იმ ცვლილების გათვალისწინებით, რასაც შეიძლება ადგილი ჰქონოდა მათი მიღების შემდეგ. ასეთი ცვლილებებია:

• ძირითადი კაპიტალის მოხმარება;

• მოგება ან ზარალი ფლობიდან;

• ამონურვა/გამოფიტვა, ხარისხის გაუარესება, გაუთვალისწინებელი დაძველება და შემთხვევითი დანაკარგები.

ძირითადი კაპიტალის მოხმარება არის საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ფიზიკური ცვეთის, მორალური ცვეთისა და შემთხვევითი დაზიანების შედეგად ერთეულის მფლობელობაში არსებული ძირითადი აქტივების ღირებულების შემცირება. საბიუჯეტო კლასიფიკაციით „ძირითადი კაპიტალის მოხმარება პერსპექტიულ მაჩვენებელს წარმოადგენს და იგი შეიძლება მნიშვნელოვნად განსხვავდებოდეს სახელმწიფოს ფინანსურ ჩანაწერებში ასახული ცვეთის (ამორტიზაციის) სიდიდისაგან, რომელიც ჩვეულებრივ ძირითადი აქტივების საწყისი ღირებულების გამოყენებით დაანგარიშდება“.

ძირითადი კაპიტალის მოხმარება აღირიცხება ცვეთის დარიცხვით. საბიუჯეტო ორგანიზაციებში ძირითად აქტივებს ცვეთა ერიცხება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ განსაზღვრული ნორმებით, რომლებიც დადგენილია ინსტრუქციით „ბიუჯეტზე მყოფი ორგანიზაციებისა და დაწესებულებების ძირითადი საშუალებების

ცვეთის ნორმებისა და მათი ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახვის შესახებ", ხოლო არამატერიალურ ძირითად აქტივებს – სასარგებლო მომსახურების ვადის პროპორციულად, თუ ეს შესაძლებელია, წინააღმდგ შემთხვევაში, წლიურად 10 პროცენტის ოდენობით.

ძირითად აქტივებს ცვეთა ერიცხება წლის ბოლო სამუშაო დღეს ან განსაზღვრული მომენტისათვის – საჭიროების შემთხვევაში, სრული კალენდარული წლისათვის, განურჩევლად იმისა, საანგარიშგებო წლის რომელ თვეშია ისინი შეძენილი. აქტივების ფიზიკური ცვეთა გაიანგარიშება მათი პირვანდელი (ისტორიული) ღირებულების გამრავლებით ინსტრუქციით გათვალისწინებულ წლიურ ნორმაზე. საანგარიშგებო პერიოდში აქტივის არსებითი/მნიშვნელოვანი გაუმჯობესების ან გადაფასების შემთხვევაში, ისტორიულ ღირებულებას დაემატება ახლად მიღებული ღირებულება და ცვეთა ამ თანხების ჯამიდან გაიანგარიშება.

ანგარიშთა გეგმაში არ არის გამოყენებული ძირითად საშუალებათა და არამატერიალური აქტივების ცვეთის ამსახველი ანგარიში, რომელიც მიეკუთვნება მარეგულირებელი ანგარიშების ჯგუფს. ძირითადი საშუალებებისა და არამატერიალური აქტივების თავდაპირველი ღირებულებისა და მომსახურების მთელი ვადის განმავლობაში დაგროვილი ცვეთის შესახებ ინფორმაციას იძლევა ძირითადი საშუალებებისა და არამატერიალური აქტივების ანალიზური აღრიცხვის საინვენტარო ბარათები.

ცვეთის დარიცხვით ხდება ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთის, მორალური ცვეთისა და ჩვეულებრივ შემთხვევით დაზიანების შედეგად სახელმწიფო ერთეულის მფლობელობაში არსებული ძირითადი აქტივების ღირებულების შემცირების და მისი ცვეთადი ნაწილის ხარჯად აღიარება. ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციის შესაბამისად, იგი მიეკუთვნება ძირითადი კაპიტალის მოხმარებას. ცვეთის დარიცხვის ოპერაცია ანგარიშებზე ჩაიწერება შემდეგნაირად;

ფიზიკური ცვეთის დარიცხვისას:
დებეტი 7310 ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთა
კრედიტი 2100 ძირითადი აქტივები

ძირითადი კაპიტალის მოხმარებას მიეკუთვნება აგრეთვე ალტერნატიული საშუალებების გამოჩენისა და მიღწეული ტექნიკური პროგრესის შედეგად გამოწვეული აქტივების მორალური ცვეთა და აქტივების შემთხვევითი დაზიანებით გამოწვეული დანაკარგები.

მორალური ცვეთა და შემთხვევით გამოწვეული დანაკარგები აღირიცხება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 7320 მორალური ცვეთა და შემთხვევითი დაზიანებით გამოწვეული დანაკარგები
კრედიტი 2100 ძირითადი აქტივები

მაგალითი. სსიპ-მა 2016 წელს შეიძინა ტრენაჟორები, რომელსაც იყენებს ეკონომიკური საქმიანობისთვის. ტრენაჟორების თავდაპირველი ღირებულება 15 000 ლარია.

საბიუჯეტო ნორმებით ტრენაჟორების ყოველწლიური ცვეთის ნორმა 10%-ია, შესაბამისად, ყოველწლიური ცვეთის თანხა განისაზღვრება 1500 ლარით.

(ლარი)

წელი	აქტივის პირვანდელი ღირებულება	ცვეთის ნორმა	დარიცხული ცვეთა	საბალანსო ღირებულება
2016	15 000	10%	1500	13 500
2017	15 000	10%	1500	12 000
2018	15 000	10%	1500	10 500

როგორც უკვე აღვნიშნეთ, ძირითადი აქტივების თავდაპირველი ღირებულებით აღიარების შემდგომ ექსპლუატაციასთან ან განახლება-რეკონსტრუქციასა და გაფართოებასთან დაკავშირებული **ისეთი დანახარჯები, რაც ინვევს აქტივების არსებით გაუმჯობესებას, ემატება აქტივების საბალანსო ღირებულებას, რომელიც ხარჯად აღიარდება შემდგომ პერიოდებში ცვეთის დაერიცხვით.**

მაგალითი: სსიპ-მა 2014 წლის 1 ოქტომბერს შეიძინა მრავალსართულიანი შენობა, რომლის ღირებულებაა 85 000 ლარი. 2015 წელს განახორციელეს შენობის რეკონსტრუქცია, რაზეც დაიხარჯა 10 000 ლარი. მრავალსართულიან შენობებზე, მოქმედი ინსტრუქციით, ცვეთის წლიური ნორმა 1%-ია.

შენობის 2014, 2015 და 2016 წლის ცვეთის გაანგარიშება, ბიუჯეტზე მყოფი ორგანიზაციებისა და დაწესებულებების ძირითადი საშუალებების ცვეთის ნორმების შესაბამისად:

(ლარი)

წელი	აქტივის პირვანდელი ღირებულება	ცვეთის ნორმა	დარიცხული ცვეთა	საბალანსო ღირებულება
2014	85 000	1%	850	84150
2015	85 000 +10 000 = 95 000	1%	950	93 200 (84 150 +10 000-950)
2016	95 000	1%	950	92 250

საგადასახადო მიზნებისათვის ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული ერთობლივი შემოსავლებიდან გამოსაქვითი ძირითადი აქტივებისა და არამატერიალური ძირითადი აქტივების ამორტიზაციის (ცვეთის) თანხა განისაზღვრება საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესისა და ნორმების შესაბამისად.

ძირითადი კაპიტალის მოხმარება გაიანგარიშება ყველა სახის მატერიალურ და არამატერიალურ ძირითად აქტივებთან მიმართებაში. ცვეთა არ ერიცხება კულტივირებულ აქტივებს (მუშა პირუტყვისა და საექსპლუატაციო ასაკის მრავალწლიანი ნარგავების გარდა), დაუმთავრებელ ძირითად აქტივსა და საბიბლიოთეკო ფონდებს.

საკუთარი სახსრებით კაპიტალის შექმნის შემთხვევაში, იმ ძირითადი აქტივების ღირებულების შემცირება, რომელიც კაპიტალის წარმოების პროცესშია გამოყენებული, განიხილება არა როგორც ძირითადი კაპიტალის მოხმარება, არამედ **როგორც აქტივის შეძენასთან/წარმოებასთან დაკავშირებული პირდაპირი ხარჯი.**

მაგალითი. სოფლის მეურნეობის სამინისტრომ 2018 წლის 5 ივნისს 23 000

ლარად შეიძინა თხრილებისა და არხების გამწმენდი ექსკავატორი, რომლის წლიური ცვეთის ნორმა 12%-ია. წლის მანძილზე ექსკავატორი გამოყენებული იყო ხიდის მშენებლობაზე. 2018 წლის ცვეთა შეადგენს 2 760 ლარს. დარიცხული ცვეთა აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 2141 დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივები 2 760
კრედიტი 2121 სატრანსპორტო საშუალებები 2 760

ძირითადი კაპიტალის მოხმარება ასევე ითვალისწინებს ცხოველებისა და მცენარეების ბუნებრივი მიზეზებით გამოწვეულ შემთხვევით დანაკარგებს, აგრეთვე ცხოველებისა და მცენარეების ხანდაზმულობის გამო მათი ღირებულების შემცირებას.

მაგალითი. საბიუჯეტო ორგანიზაციის ბალანსზე რიცხული უნიკალური ნარგავებიდან ერთ-ერთი ბუნებრივად გახმა. ამ ნარგავის ისტორიული ღირებულება 3 000 ლარია, ხოლო საბალანსო – 1 200 ლარი.

ასეთ შემთხვევაში უნდა მოხდეს ნარგავის აღიარების შეწყვეტა და საბალანსო ღირებულების ხარჯად აღიარება:

დებეტი 7320 მორალური ცვეთა და შემთხვევითი დაზიანებით გამოწვეული დანაკარგები 1200
კრედიტი 2131 კულტივირებული აქტივები 1200

ძირითადი კაპიტალის მოხმარება არ მოიცავს ცხოველებისა თუ მცენარეების გაუთვალისწინებელ დანაკარგებს, რაც განპირობებულია სხვადასხვა სახის სტიქიური უბედურებით, (მაგ., გვალვა, ეპიდემია) ასევე, მოულოდნელი ტექნოლოგიური განვითარების შედეგად მიღებული დანაკარგებით, რომელმაც შესაძლოა მნიშვნელოვნად შეამციროს არსებული ძირითადი აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადა (მაგ., მიწის გამოფიტვა). ეს მოვლენები აღირიცხება როგორც არასაოპერაციო ხარჯები.

სრულად გაცვეთილი (ამორტიზებული) ძირითადი აქტივები მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად ჩამოწერამდე აღირიცხება საცნობარო მუხლის – ამორტიზებული ძირითადი აქტივების – 08 ანგარიშზე, საწყისი (ისტორიული) ღირებულებების მითითებით.

აქტივების ღირებულების ცვლილება შეიძლება გამოიწვიოს ფასების ცვლილებამ. ფასების ცვლილების შედეგები აისახება ნებისმიერი ხანგრძლივობით მფლობელობაში არსებულ ყველა ეკონომიკურ აქტივზე. ფასების ცვლილებისას აქტივის ღირებულება უნდა აისახოს გადაფასებული თანხით. აქტივის გადაფასება წარმოქმნის არასაოპერაციო შემოსავალსა და ხარჯს, იმის მიხედვით, აქტივების ფასი გაიზარდა თუ შემცირდა.

აქტივების გადაფასებიდან მიღებული მოგება აღირიცხება გატარებით:

დებეტი 2100 ძირითადი აქტივები
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავალი

ზარალის შემთხვევაში შედგება საპირისპირო გატარება.

დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯი
კრედიტი 2100 ძირითადი აქტივები

4.2.5. ძირითადი აქტივების აღიარების შეწყვეტის (გასვლის) აღრიცხვა

სახელმწიფო მმართველობის ერთეულს, როგორც აქტივის მესაკუთრეს, შეუძლია განახორციელოს ძირითადი აქტივების:

- რეალიზაცია;
- გაცვლა ბარტერით;
- უსასყიდლოდ გადაცემა;
- ლიკვიდაცია.

რეალიზაცია. ძირითადი აქტივების რეალიზაცია არის ოპერაცია, რომლის შედეგად იცვლება აქტივის მესაკუთრე და, რომელსაც თან ახლავს ფულადი სახსრების ან მათი ეკვივალენტების მიღება. ის ითვალისწინებს ძირითადი აქტივების აღიარების შეწყვეტასა და ფინანსური შედეგების დადგენას.

ინსტრუქციით ძირითადი აქტივების რეალიზაციისას გაყიდვის ღირებულებასა და საბალანსო ღირებულებას შორის სხვაობა აისახება საოპერაციო შემოსავლებში ან საოპერაციო ხარჯებში.

გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივების გაყიდვიდან მიღებული შედეგები – მოგება (ნამეტი) აისახება საოპერაციო შემოსავლებში, ანგარიშზე №6450 სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები, ხოლო ზარალი – საოპერაციო ხარჯებში ანგარიშზე № 7821 სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯებში.

ძირითადი აქტივების რეალიზაცია **საბალანსო ღირებულებით** (ამ შემთხვევაში საბალანსო ღირებულებასა და გაყიდვის ღირებულებას შორის სხვაობა არ წარმოიქმნება) აღირიცხება:

დებეტი 1370 სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები
კრედიტი 2100 ძირითადი აქტივები

ეს ოპერაცია ფინანსურ შედეგებზე გავლენას არ ახდენს, ვინაიდან მოგება ან ზარალი არ წარმოიქმნება.

საბალანსო ღირებულებასა და გაყიდვის ღირებულებას შორის სხვაობის შემთხვევაში, წარმოიქმნება მოგება ან ზარალი. თუ ძირითადი აქტივის საბალანსო ღირებულება გაყიდვის ღირებულებაზე ნაკლებია, წარმოიქმნება ნამეტი, ხოლო თუ პირიქითაა, ე.ი. აქტივი რეალიზებულია საბალანსო ღირებულებაზე ნაკლები თანხით, წარმოიქმნება ზარალი. **ამ შემთხვევაში ოპერაციის დანაწევრება ხდება. ჯერ აისახება რეალიზაცია, შემდეგ რეალიზაციიდან მიღებული შედეგი.**

აქტივის რეალიზაციიდან **ნამეტის წარმოქმნისას** რეალიზაცია და მიღებული შედეგები აისახება შემდეგი გატარებებით:

აქტივის რეალიზაცია:

დებეტი 1370 სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები (აქტივის საბალანსო ღირებულება)

კრედიტი 2100 ძირითადი აქტივები (აქტივის საბალანსო ღირებულება)

რეალიზაციიდან მიღებული ნამეტის ასახვა:

დებეტი 1370 სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები
(ნამეტი სარეალიზაციო და საბალანსო ღირებულებას შორის)
კრედიტი №6450 სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები (ნამეტი სარეალიზაციო და საბალანსო ღირებულებას შორის)

რეალიზაციიდან მიღებული ზარალის ასახვა:

რეალიზაცია:
დებეტი 1370 სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები (სარეალიზაციო ღირებულებით)
კრედიტი 2100 ძირითადი აქტივები (სარეალიზაციო ღირებულებით)

ზარალის ხარჯად აღიარება:
დებეტი 7821 სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯი (ზარალი სარეალიზაციო და საბალანსო ღირებულებას შორის)
კრედიტი 2100 ძირითადი აქტივები (ზარალი სარეალიზაციო და საბალანსო ღირებულებას შორის)

მაგალითი. ორგანიზაციამ 5 000 ლარად გაყიდა გენერატორი, რომლის საწყისი ღირებულება იყო 7 500 ლარი, ხოლო საბალანსო ღირებულება – 3 500 ლარი. ოპერაცია ავსახოთ ბუღალტრული გატარებით.

აქტივის რეალიზაცია:

დებეტი 1370 სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	**3 500**
კრედიტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	**3 500**

რეალიზაციიდან მიღებული შედეგის ასახვა:

დებეტი 1370 სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	**1 500**
კრედიტი №6450 სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები	**1 500**

რთული ბუღალტრული გატარებით აღნიშნული ოპერაცია ასე აისახება:

დებეტი 1370 სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	**5 000**
კრედიტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	**3 500**
კრედიტი №6450 სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები	**1 500**

მაგალითი. ავტომანქანას, რომელიც შეძენილ იქნა 2014 წელს ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლებით 7 000 ლარად, 2016 წელს ჩაუტარდა რემონტი, კერძოდ, შეუცვალეს ძრავა, რომელზეც სერვის-ცენტრისგან წარმოდგენილი იყო ანგარიშ-ფაქტურა 1 800 ლარზე. ცვეთის ნორმა 13%.

2017 წელს მანაქანა რეალიზებულია 3000 ლარად.

რეალიზაციასთან დაკავშირებული ოპერაციები ავსახოთ ბუღალტრული გატარებით.

პირველ რიგში, უნდა განისაზღვროს ავტომანქანის საბალანსო ღირებულება. ამისათვის გავიანგარიშოთ 2014-2016 წლების ცვეთა.

(ლარი)

წელი	თავდაპირველი ღირებულება	კაპიტალური რემონტი	ღირებულება რემონტის შემდეგ	ცვეთის ნორმა 13%	საბალანსო ღირებულება
2014	7 000	0	7 000	910	6 090
2015	7 000	0	7 000	910	5 180
2016	7 000	1 800	8 800	1144	5 180 +1 800 – 1144 = 5 836

რეალიზაცია:

დებეტი 1370 სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	**3 000**
კრედიტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	**3 000**

შედეგი რეალიზაციიდან:

დებეტი 7821 სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯი	**2 836**
კრედიტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	**2 836**

ძირითადი აქტივების გაყიდვის შედეგად ბიუჯეტთან ვალდებულების წარმოქმნის შემთხვევაში გადასახდელი თანხა აისახება:

დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება
კრედიტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები

მაგალითი. აუქციონის წესით 45 000 ლარად გაიყიდა ორგანიზაციის ბალანსზე 37 000 ლარის ნარჩენი ღირებულებით რიცხული ამორტიზებული შენობა. გაყიდვიდან მიღებული შემოსავალი ექვემდებარება ბიუჯეტში გადარიცხვას.

აქტივების რეალიზაციისა და ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულების წარმოქმნის ოპერაცია აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებებით.

1.შენობის რეალიზაცია:

დებეტი 1370 სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	**37 000**
კრედიტი 2110 შენობები	**37 000**

2. შედეგის აღრიცხვა:

დებეტი 1370 სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	**8 000**
კრედიტი №6450 სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები	**8 000**

3. შედეგის გადატანა წმინდა ღირებულებაზე:

დებეტი №6450 სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები	**8 000**
კრედიტი 5100 წმინდა ღირებულება	**8 000**

4. ჩარიცხულია რეალიზებული შენობის ღირებულება:

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვი **45 000**
კრედიტი 1370 სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები **45 000**

5. ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულება წარმოიქმნება შემოსული თანხით:
დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება **45 000**
კრედიტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები **45 000**

6. ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულების დაფარვა:
დებეტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები **45 000**
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის **45 000**

7. ძირითადი აქტივების **უსასყიდლოდ გადაცემა** აისახება გრანტების ან სხვა კაპიტალური ხარჯების ანგარიშზე:
დებეტი 7622 კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით
კრედიტი 2100 ძირითადი აქტივები

მაგალითი. განათლების სამინისტრომ პროგრამით „ირმის ნახტომი" საჯარო სკოლებს გადასცა 95 000 ლარის ღირებულების 100 ცალი კომპიუტერი. კომპიუტერების გადაცემა აისახება ბუღალტრული მუხლით:
დებეტი 7622 კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით **95 000**
კრედიტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი **95 000**

მაგალითი. თავდაცვის სამინისტრომ სოფლის მეურნეობის სამინისტროს გადასცა სატვირთო ავტომობილი, რომლის საბალანსო ღირებულება შეადგენდა 14 600 ლარს.

აღნიშნული ოპერაცია თავდაცვის სამინისტროს ბუღალტრულ ჩანაწერებში აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით:
დებეტი 7622 კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით **14 600**
კრედიტი 2121 სატრანსპორტო საშუალებები **14 600**

ხოლო სოფლის მეურნეობის სამინისტროში:
დებეტი 2121 სატრანსპორტო საშუალებები **14 600**
კრედიტი 6322 კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით **14 600**

ძირითადი აქტივების ლიკვიდაციას იწვევს მათი მთლიანი ფიზიკური ან მორალური ცვეთა, ავარიები, სტიქიური უბედურება და სხვ.

მოძველებული და შემდგომი ექსპლუატაციისათვის უვარგისი ინვენტარული ობიექტების მთლიანი ან ნაწილობრივი ჩამოწერა წარმოებს დებულების შესაბამისად (საქართველოს მთავრობის დადგენილება №82, 2010 წლის 22 მარტი).

ძირითადი აქტივების ჩამოწერის მიზნით, ხელმძღვანელის მიერ იქმნება საინვენტარიზაციო კომისია, რომელიც უნდა შედგებოდეს არანაკლებ ხუთი წევრისაგან.

საინვენტარიზაციო კომისია ასაბუთებს ძირითადი აქტივების ჩამოწერის აუცილებლობას და თითოეულ ძირითად აქტივზე ცალ-ცალკე ავსებს ლიკვიდაციის აქტებს. საჭიროების შემთხვევაში საინვენტარიზაციო კომისიამ შესაძლებელია

გამოიყენოს დარგის სპეციალისტის დასკვნა (შესაბამისი აუდიტორული ან საექსპერტო) ჩამოსაწერი ქონების შეფასების შესახებ. ინვენტარული ობიექტის ლიკვიდაცია ფორმდება აქტით, რომელსაც ამტკიცებს ორგანიზაციის ხელმძღვანელი. ქონება ჩამოწერილად ჩაითვლება ამ აქტის საფუძველზე, იმ ორგანოს თანხმობით, რომლის გამგებლობაშიც შედის ეს დანესებულება.

ძირითადი აქტივის ლიკვიდაციის შედეგად შეიძლება დარჩეს მასალები, დეტალები და ა.შ., რომლებიც ვარგისია სანარმოში გამოსაყენებლად ან სარეალიზაციოდ.

ჩამოწერის შედეგად მიღებულ მარაგებს შეაფასებენ და აღრიცხავენ ბალანსზე. მათ განკარგვას საბიუჯეტო ორგანიზაცია ახორციელებს მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

ძირითადი აქტივების ჩამოწერის შედეგად მიღებული ქონება, რომლის რაიმე დანიშნულებით გამოყენება შეუძლებელია, ექვემდებარება განადგურებას, რომელიც ხორციელდება კანონმდებლობით დადგენილი წესით.

მოძველებული და შემდგომი ექსპლუატაციისათვის უვარგისი ინვენტარული ობიექტები ჩამოიწერება აქტივის საბალანსო ღირებულებით, რომელიც არასაოპერაციო ხარჯად იქნება აღიარებული:

დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები
კრედიტი 2100 ძირითადი აქტივები

მაგალითი. ორგანიზაციამ ჩამოწერა ბალანსზე რიცხული, მაგრამ ფაქტობრივად მწყობრიდან გამოსული და შემდგომი ექსპლუატაციისათვის გამოუყენებელი მიკროავტობუსი, რომლის თავდაპირველი ღირებულება შეადგენდა 11 900 ლარს, ხოლო საბალანსო – 1 500 ლარს. დადგენილი წესის მიხედვით, ორგანიზაციამ ჩამოწერილი მიკროავტობუსი დაშალა. ჩამოწერილი აქტივიდან მიღებული სათადარიგო ნაწილები და ჯართი შეფასდა 700 ლარად.

მიკროავტობუსის ჩამოწერა აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები	**1 500**
კრედიტი 2121 სატრანსპორტო საშუალებები	**1 500**

ჩამოწერილი აქტივიდან მიღებული სათადარიგო ნაწილები და ჯართი აღიარებულ იქნება შემოსავალში:

დებეტი 1627 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	**700**
კრედიტი 6450 სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები	**700**

საქართველოს მთავრობის დადგენილების (№239-1) თანახმად, საბიუჯეტო ორგანიზაციების მიერ ძირითადი აქტივების ლიკვიდაციის განხორციელების შედეგად დარჩენილი ვარგისი მარაგების აუქციონის წესით გასხვისების შედეგად მიღებული თანხა მიმართულ უნდა იქნეს სახელმწიფო ბიუჯეტში, ხოლო საჯარო სამართლის იურიდიული პირების მიერ ზემოაღნიშნული თანხით, პირველ რიგში, იფარება ლიკვიდაციის ხარჯები, დარჩენილი ნაწილი კი მიემართება ბიუჯეტში მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

4.2.6. გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების აღრიცხვა

გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების ჯგუფში აღირიცხება სამეურნეო ხასიათის ინვენტარი, როგორიცაა: მაგიდები, კარადები, სკამები, საწოლები, დაფები, მერხები, სპორტული ინვენტარი, სასწავლო სახელოსნოებში სადურგლო და საზეინკლო სამარჯვები და სხვა სახის ტექნიკა, ინვენტარი და მოწყობილობა და საბიუჯეტო კლასიფიკაციით გათვალისწინებული სხვა ინვენტარი.

გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივის ჯგუფში აღირიცხება არაფინანსური აქტივები, რომელთა ერთეულის ღირებულება 500 ლარზე ნაკლებია და ერთ წელზე მეტი ვადით, მრავალჯერადად გამოიყენება.

გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები აღირიცხება შემდეგ ანგარიშებზე:

- 2200 გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები;
- 2210 ტექნიკა;
- 2220 ინვენტარი;
- 2230 მოწყობილობა;
- 2240 სხვა მცირეფასიანი აქტივები.

გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების შეძენა აღირიცხება ღირებულებით, რომელიც მოიცავს მათ შეძენასთან დაკავშირებულ ყველა დანახარჯს, შეძენის ფასს, დაუბრუნებად გადასახადებს, სატრანსპორტო და ყველა იმ ხარჯს, რომელიც უშუალოდ არის დაკავშირებული მათ შეძენასა და მუშა მდგომარეობაში მოყვანასთან.

მცირეფასიანი აქტივების შეძენა (საწყობში მიღება) აღირიცხება ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი 2200 გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები

კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები

ექსპლუატაციაში (პრაქტიკულ გამოყენებაში) გადაცემისას მათი ხარჯად აღიარება ხდება თვითღირებულებით ანგარიშზე 7200 „საქონელი და მომსახურება“. იმავდროულად, ექსპლუატაციაში მყოფი გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები აისახება საცნობარო მუხლში 10 – „ექსპლუატაციაში მყოფი ხარჯებში ჩამოწერილი გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები“.

დებეტი 7200 საქონელი და მომსახურება

კრედიტი 2200 გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები

ექსპლუატაციიდან გასვლის შემთხვევაში ჩამოწერა ხორციელდება მოქმედი კანონმდებლობით.

მაგალითი. საჯარო სკოლამ შეიძინა 8 ცალი სპორტული ლეიბი, რაშიც გადახდილია 2 832 ლარი, მათ შორის დღგ 432 ლარი. ინვენტარის ტრანსპორტირებაზე დაიხარჯა 160 ლარი. საჯარო სკოლა არ არის დღგ-ს გადამხდელი.

შეძენაზე გაწეული დანახარჯები იქნება:

შეძენის ფასი – 2 832 ლარი.

ტრანსპორტირების ხარჯი – 160 ლარი.

ერთეულის თვითღირებულება შეადგენს 2 832 + 160 = 2 992/8 = 374 ლარს.

ვინაიდან ერთეულის ღირებულება არ აღემატება 500 ლარს და ერთ წელზე მეტი ვადით, მრავალჯერადად გამოიყენება, სპორტული ლეიბები გრძელვადიან მცირეფასიან აქტივებად იქნება აღიარებული, რაზეც შედგება შემდეგი ბუღალტრული მუხლები:

ა. ინვენტარის შეძენა:

დებეტი 2220 ინვენტარი 2 832
კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდ. დარიცხ. ვალდებულებები 2 832

ბ. ტრანსპორტირება:
დებეტი 2220 ინვენტარი 160
კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები 160

გ. ექსპლუატაციაში გადაცემა:
დებეტი 7230 ოფისის ხარჯი 2 992
კრედიტი 2220 ინვენტარი 2 992
იმავდროულად, თვითღირებულებით აისახება საცნობარო მუხლში 10 „ექსპლუ-ატაციაში მყოფი ხარჯებში ჩამოწერილი გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები“ 2 992 ლარი.

4.2.7. ძირითადი აქტივების ინვენტარიზაცია

საბიუჯეტო ორგანიზაცია ინსტრუქციის შესაბამისად ატარებს არაფინანსური აქტივების ინვენტარიზაციას. ინვენტარიზაციის ჩატარება სავალდებულოა:

- უძრავი ქონების სამ წელიწადში ერთხელ მაინც;
- ძირითადი აქტივების, ფასეულობების ყოველწლიურად, საბიუჯეტო წლის ბოლოს არა უადრეს 1 ნოემბრისა;
- საბიბლიოთეკო ფონდის – ხუთ წელწადში ერთხელ მაინც.

გარდა ამისა, ინვენტარიზაცია უნდა ჩატარდეს მატერიალურად პასუხისმგებელი პირის შეცვლის დროს, აქტივების დატაცების, ორგანიზაციის რეორგანიზაციის შემთხვევაში.

ძირითადი საშუალებების ინვენტარიზაციით გამოვლენილი შედეგები დანაკლისი ან აღურიცხავი ინვენტარული ობიექტები, შესაბამისად, ჩამოიწერება ან აიღება შემოსავალში.

დანაკლისის აღმოჩენისას მიზეზის გარკვევამდე მისი ანაზღაურება დაეკისრებათ მატერიალურად პასუხისმგებელ პირებს:
დებეტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისებით
კრედიტი 2100 ძირითადი აქტივები

ამასთან, ინვენტარიზაციის დასრულებიდან 5 დღის ვადაში, ორგანიზაციის ხელმძღვანელის გადაწყვეტილებით, შეკრებილი მასალები გადაეცემა სამართალდამ-

ცავ ორგანოებს.

თუ ბრალეული პირის დადგენა ვერ მოხერხდა, ზემოთ აღნიშნული გატარება უნდა დაკორექტირდეს შემდეგი გატარებით:

დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები
კრედიტი 1440 მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისებით

ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლენილი ზედმეტობით ორგანიზაციებისათვის გაიზრდება წმინდა ღირებულება, ხოლო საჯარო სამართლის იურიდიული პირის მიერ ეკონომიკური საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილი ზედმეტობის შემთხვევაში – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება.

დებეტი 2100 ძირითადი აქტივები
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები

4.2.8. ძირითადი აქტივების აღრიცხვის დოკუმენტაცია

ძირითადი აქტივების აღრიცხვის ერთ-ერთი ძირითადი ამოცანაა, დოკუმენტაციის სწორი და დროული გაფორმება და ასახვა სააღრიცხვო რეგისტრებში.

ძირითადი აქტივების მიღების დოკუმენტებია: მომწოდებლის მიერ გამოწერილი სასაქონლო ზედნადები, სატვირთო საბაჟო დეკლარაცია, საერთაშორისო რკინიგზის ზედნადები, ანგარიშ-ფაქტურა და სხვ. იმ შემთხვევაში, თუ სხვა დოკუმენტით არ დასტურდება სამეურნეო ოპერაცია, შედგება ძირითადი აქტივების მიღება-ჩაბარების აქტი (ფორმა № ძა-1), რომელიც დამტკიცებულია საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით, „საბიუჯეტო ორგანიზაციების პირველადი საბუღალტრო დოკუმენტებისა და სააღრიცხვო რეგისტრების ფორმების დამტკიცების თაობაზე". მიღება-ჩაბარების აქტში აღინიშნება მიღებული ობიექტის დასახელება, ტექნიკური მონაცემები, საინვენტარო ნომერი, აქტივის ქარხნული ნომერი, გამოშვების თარიღი, ექსპლუატაციაში შესვლის თარიღი, საწყისი ღირებულება, თანხა შეძენის დამადასტურებელი დოკუმენტებით, წლიური ცვეთის ნორმა და აქტივის მოკლე ინდივიდუალური დახასიათება. მიღების დოკუმენტები ბუღალტრული აღრიცხვის ჩანაწერების საფუძველია. მიღებული ძირითადი აქტივები წარმოადგენს დამოუკიდებელ სააღრიცხვო ერთეულს, რომელსაც უწოდებენ საინვენტარო ობიექტს და, რომელსაც ენიჭება საინვენტარო ნომერი. ძირითადი აქტივების ანალიზური აღრიცხვა წარმოებს საბიუჯეტო ორგანიზაციებში აქტივების აღრიცხვის საინვენტარო ბარათებით (ფორმა № ძა-3). ბარათზე მითითებულია ინვენტარის დასახელება, გამოშვების წელი, ობიექტის ისტორიული ღირებულება, ცვეთისა და ამორტიზაციის ნორმა, ყოველწლიურად დარიცხული ცვეთა, მატერიალურად პასუხისმგებელი პირი.

მასზე ფიქსირდება ინვენტარის დაფინანსების წყარო. ამ ინფორმაციას დიდი მნიშვნელობა აქვს იმისათვის, რომ ექსპლუატაციის პერიოდში მასზე გაწეული დანახარჯები და ძირითადი კაპიტალის მოხმარება შესაბამის წყაროს ხარჯებში იქნეს აღიარებული. ინვენტარული ბარათების რეგისტრაცია ხდება დავთრებში ან უწყისებში, რომლებიც იწარმოება ბუღალტერიაში.

ასეთ ბარათებს ან უწყისებს აწარმოებენ ძირითად საშუალებათა სახეების ან

ჯგუფების მიხედვით. კონტროლის მიზნით ანალიზური აღრიცხვის ბარათებზე რიცხული ნაშთის საერთო ჯამს ყოველთვიურად ადარებენ იმავე ჯგუფის სინთეზური ანგარიშის ნაშთს.

ძირითადი აქტივის გადაადგილება ორგანიზაციის შიგნით, ერთი განყოფილებიდან მეორეში, უნდა გაფორმდეს დოკუმენტურად, რისთვისაც გამოიყენება არაფინანსური აქტივების შიდა გადაადგილების ზედდებული (ფორმა №აა-1).

ძირითადი აქტივებით განხორციელებული ოპერაციებია: ძირითადი კაპიტალის მიღება, მოხმარება და გასვლა.

4. 3. არანარმოებული აქტივების აღრიცხვა

4.3.1. არაწარმოებული აქტივების არსი, კლასიფიკაცია და შეფასება

არაწარმოებული აქტივები არის ბუნებრივად წარმოქმნილი ან სამართლებრივი თუ ბუღალტრული ოპერაციით შექმნილი აქტივები, რომელთა მიმართაც შესაძლებელია საკუთრების დაცვის უზრუნველყოფა. სხვა შემთხვევაში აღნიშნული არ წარმოადგენს ეკონომიკურ აქტივებს და არაფინანსურ აქტივებად არ განიხილება. არაწარმოებული აქტივები მოიცავს:

- ბუნებრივად წარმოქმნილ მატერიალურ აქტივებსა და
- არანარმოებულ არამატერიალურ აქტივებს.

ბუნებრივად წარმოქმნილი აქტივებია:

- მიწა,
- წიაღისეული და
- სხვა ბუნებრივად წარმოქმნილი აქტივები, რომელთა მიმართ საკუთრების უფლება ძალაშია შესული.

არამატერიალური არაწარმოებული აქტივები წარმოადგენს საზოგადოებრივი მოწყობისათვის განკუთვნილ პროდუქტებს, რომელთა არსებობაც დადასტურებულია სამართლებრივი ან ბუღალტრული ქმედებებით, და რომლებიც მფლობელებს უფლებას აძლევენ წარმართონ ესა თუ ის კონკრეტული სახის საქმიანობა ან ანარმოონ კონკრეტული სახის საქონელი ან მომსახურება და, ამასთან, სხვა ერთეულებს აუკრძალონ მსგავსი საქმიანობის წარმართვა მესაკუთრეების ნებართვის გარეშე. არამატერიალური არაწარმოებული აქტივებია: პატენტი, **საიჯარო ხელშეკრულებები და სხვა კონტრაქტები,** აგრეთვე შეძენილი გუდვილი.

საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული არაწარმოებული აქტივები ბუღალტრული აღრიცხვის მიზნებისათვის კლასიფიცირდება, როგორც გრძელვადიანი აქტივები და აღირიცხება შემდეგ ბუღალტრულ ანგარიშებზე:

ანგარიშის დასახელება	ბუღალტრული ანგარიშის №	საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლი
არაწარმოებული აქტივები	2400	614
მიწა	2410	6141

წიაღისეული	2420	6142
სხვა ბუნებრივი აქტივები	2430	6143
არაწარმოებული არამატერიალური აქტივები	2440	6144

- **არაწარმოებული აქტივების შეფასება**

როგორც ნებისმიერი სხვა აქტივი, არაწარმოებული აქტივებიც შეიძლება შეძენილ იქნეს სხვადასხვა გზით: შესყიდვით, გაცვლით, უსასყიდლოდ (ჩუქებით) და სხვა. ყველა შემთხვევაში თვითღირებულება განსხვავებულად ყალიბდება.

არაწარმოებული აქტივების **შეძენისას** ღირებულებითი შეფასება ხდება გადახდილ ფასზე აქტივების საკუთრების უფლების მოპოვებასთან დაკავშირებით გაწეული ნებისმიერი დანახარჯის დამატებით.

სანდო ინფორმაციის არსებობის შემთხვევაში არაფინანსური აქტივები ფასდება რეალური ღირებულებით.

მაგალითი. ორგანიზაციამ ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში შეიძინა მიწის ნაკვეთი 200 000 ლარად, მიწის შესყიდვისა და გაყიდვის გარიგების მხარდაჭერისათვის სააგენტოს გადაუხადეს 12 000 ლარი, საკუთრების უფლების რეგისტრაცია – 250 ლარი.

ამ შემთხვევაში მიწის თვითღირებულება იქნება 200 000 + 12 000 + 250 =212 250 ლარი.

სტანდარტით, როდესაც აქტივის შეძენა არ ხდება გაცვლითი ოპერაციის მეშვეობით, მისი თვითღირებულება განისაზღვრება შეძენის თარიღისთვის დადგენილი რეალური ღირებულებით. უსასყიდლოდ მიღებული (მაგ., ჩუქება) და აღიარებული არაწარმოებული აქტივები აღირიცხება რეალური ღირებულებით. დამატებითი ხარჯები, რომელიც შეიძლება წარმოიქმნას აქტივის გადაცემისას, აისახება მის პირვანდელ ღირებულებაში.

მაგალითად, ორგანიზაციამ უსასყიდლოდ მიიღო მიწის ნაკვეთი. დადგინდა, რომ მისი საბაზრო ღირებულება 90 000 ლარია, საკუთრების უფლების რეგისტრაციისათვის გადახდილია 250 ლარი. თვითღირებულება იქნება 90 000 + 250 = 90 250.

არაწარმოებული აქტივების საბალანსო ღირებულება განისაზღვრება პირვანდელი ან შეძენის ღირებულებით, რომელიც კორექტირებულია ყველა იმ ცვლილების გათვალისწინებით, რასაც შეიძლება ადგილი ჰქონოდა მათი შეძენის შემდეგ.

იმ შემთხვევაში, როდესაც მიწა შეძენილია შენობებთან, სხვა ნაგებობებთან და კულტივირებულ აქტივებთან ერთად, აღნიშნული აქტივები უნდა შეფასდეს და აღირიცხოს ცალ-ცალკე.

შენობა-ნაგებობებისა და მიწის ნაკვეთის (ქონების) რეალური ღირებულება, ჩვეულებრივ, განისაზღვრება შეფასებით, საბაზრო მტკიცებულებებზე დაყრდნობით.

შეძენის ოპერაციის დროს, თუ შეუძლებელია მიწისა და მასზე განლაგებული სხვა აქტივის ღირებულების გამიჯვნა, ოპერაციის კლასიფიცირება უნდა მოხდეს იმ აქტივის მიხედვით, რომელიც უფრო მაღალი ღირებულების მქონე აქტივად არის მიჩნეული.

აქტივად აღიარებისას, წიაღისეულისა და სხვა ბუნებრივად წარმოქმნილი აქტივების ღირებულებითი შეფასება ხდება მათი კომერციული გამოყენებიდან მოსა-

ლოდნელი წმინდა შემოსავლების მიმდინარე ღირებულებით.

სტანდარტით, როდესაც აქტივის შეძენა არ ხდება გაცვლითი ოპერაციის მეშვეობით, მისი თვითღირებულება განისაზღვრება შეძენის თარიღისთვის დადგენილი რეალური ღირებულებით.

4.3.2 არაწარმოებული აქტივების მიღებისა და გასვლის ოპერაციების აღრიცხვა

არსებობს არაწარმოებული აქტივების მიღების სხვადასხვა გზა, ესენია:

- ეკონომიკურ აქტივად აღიარება;
- შეძენა;
- მიღება გრანტით.

იმისათვის, რომ არანარმოებული ობიექტი აღიარებულ იქნეს ეკონომიკურ აქტივად, აუცილებელია მასზე საკუთრების უფლებათა ამოქმედება და ეკონომიკური სარგებლის მოტანის განსაზღვრა. ის არაწარმოებული ობიექტები, რომლებიც ბუნებაში არსებობს, მაგრამ მათგან შეუძლებელია განისაზღვროს მოსალოდნელი ეკონომიკური სარგებლის შემოდინება, ბალანსში ასახვას არ ექვემდებარება.

თუ ობიექტი, რომლის არსებობაც ცნობილია, ხდება ეკონომიკური აქტივი, მაშინ მისი აღიარება ბუღალტრულად უნდა აისახოს:

დებეტი 2400 არანარმოებული აქტივები
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები

ბუნებრივად წარმოქმნილი არაწარმოებული აქტივის ეკონომიკურ აქტივად აღიარების აუცილებლობა შეიძლება განაპირობოს სხვადასხვა მოვლენამ. მაგალითად, მეზობელ რაიონებში საერთო-ეკონომიკურმა განვითარებამ შეიძლება უკაცრიელი მიწის ფართობები გადააქციოს ისეთ ადგილებად, სადაც შესაძლებელი იქნება საკუთრების უფლებათა ამოქმედება და მისი ეკონომიკურად გამოყენება.

მაგალითად, სახელმწიფოს თავისუფალი მიწის ნაკვეთის რეალური ღირებულება, რომელიც ხანგრძლივი დროის განმავლობაში მის საკუთრებაში იყო და ამ პერიოდში მცირე რაოდენობის გარიგება განხორციელდა, შეიძლება შეფასდეს, მსგავს ადგილზე მდებარე და ანალოგიური თვისებებისა და ტოპოგრაფიული მახასიათებლების მქონე მიწის ნაკვეთის საბაზრო ღირებულების მიხედვით, რომლის შესახებაც არსებობს საბაზრო მტკიცებულებები.

მიწის ეკონომიკურ აქტივად აღიარება ბუღალტრულად აისახება გატარებით:

დებეტი 2410 მიწა
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები

არაწარმოებული აქტივების სააღრიცხვო სისტემაში ასახვის შემდეგ ოპერაციები, რომლებიც მათი საკუთრების შეცვლასთანაა დაკავშირებული, აისახება ისევე, როგორც ძირითადი აქტივებით განხორციელებული ოპერაციები.

არაწარმოებული აქტივების სხვა ერთეულებისაგან შეძენა ან გრანტით მიღება,

შესაბამისად აისახება:

დებეტი 2400 არაწარმოებული აქტივები
კრედიტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები ან
კრედიტი 6300 გრანტები

ერთი დონის სახელმწიფო ერთეულებს შორის არაწარმოებული აქტივის გადაცემა მიმღებ ორგანიზაციაში აისახება ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი 2400 არაწარმოებული აქტივები
კრედიტი 6300 გრანტები

მმართველ ერთეულს შეუძლია შექმნას ეკონომიკური აქტივები ბუნებრივად წარმოებულ აქტივებზე საკუთრების უფლებათა ამოქმედების გზით.

არაწარმოებული აქტივების, როგორც ბუნებრივად წარმოქმნილი ან სამართლებრივი თუ ბუღალტრული ქმედებებით შექმნილი აქტივების, ეკონომიკურ აქტივებად აღიარება ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება:

დებეტი 2400 არაწარმოებული არამატერიალური აქტივი
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები

არაწარმოებული აქტივის აღიარება უნდა შეწყდეს:

მისი გასვლისას ან, როდესაც აქტივის გამოყენებისას ეკონომიკური სარგებლის მოტანა შეუძლებელია.

აქტივის გასვლა შეიძლება მისი გაყიდვით ან უსასყიდლოდ გადაცემით.

არაწარმოებული აქტივების უსასყიდლოდ გადაცემა აისახება გრანტების (ერთი დონის სახელმწიფო მმართველობის ერთეულებს შორის გადაცემის შემთხვევაში) ანგარიშების დებეტსა და არაწარმოებული აქტივების შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში.

არაწარმოებული აქტივი, რომელსაც აღარ გააჩნია ეკონომიკური ღირებულება, უნდა ჩამოიწეროს ბალანსიდან. მაგალითად, მინერალური რეზერვების, ტყის, თევზის მარაგის და სხვა ბუნებრივად წარმოქმნილი აქტივების კომერციული ექსპლუატაცია შეიძლება არარეალური გახდეს მათი ამოწურვის ან გამოფიტვის გამო. ამოწურვა/გამოფიტვა გულისხმობს წიაღისეული აქტივების, არაკულტივირებული ბიოლოგიური რესურსების ან წყლის რესურსების ღირებულების შემცირებას მათი გარკვეული ნაწილის გამოყენების შედეგად.

ასეთ შემთხვევაში აღნიშნული აქტივის ჩამოწერა აისახება:

დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები
კრდეიტი 2400 არანარმოებული აქტივები

არაწარმოებული აქტივების მთლიანი ან ნაწილობრივი განადგურება სტიქიური უბედურების შედეგად, ანალოგიური გატარებით აისახება:

დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები
კრედიტი 2400 არაწარმოებული აქტივები

მინა არაამორტიზებადი აქტივია, გააჩნია შეუზღუდავი მომსახურების ვადა და შესაბამისად, მასზე არ ხდება ამორტიზაციის დარიცხვა.

მიწის არსებით გაუმჯობესებაზე გაწეული დანახარჯები, რომელიც იწვევს მიწის რაოდენობრივი და ხარისხობრივი მახასიათებლებისა და მიწის პროდუქტიულობის ზრდას ან ეწინააღმდეგება მისი ხარისხის დაცემას, ემატება მიწის საბალანსო ღირებულებას და აღირიცხება, როგორც მიწის მიღება.

მაგალითი. ორგანიზაციამ 15 000 ლარად შეისყიდა ძლიერ დაქვიანებული ნიადაგი, მიწის ნაყოფიერების აღდგენა-გაუმჯობესების მიზნით განახორციელა ქვებისგან გაწმენდა და კომპლექსური აგროქიმიური ღონისძიებები, რაშიც გადაიხადა 7 000 ლარი.

მიწის თვითღირებულებაში აისახება შეძენის ფასი 15000 ლარი, აღდგენა-გაუმჯობესების მიზნით გაწეული დანახარჯები 7 000 ლარი და თვითღირებულება განისაზღვრება 22 000 ლარით.

დებეტი 2410 მიწა **22 000**

კრედიტი 3220 არაფინანსური აქტივების მოწოდებით წარმოქმნილი ვალდებულებები **22 000**

სასარგებლო წიაღისეულის მოპოვებასთან დაკავშირებული გვირაბებისა და სხვა ნაგებობების მშენებლობა არ ითვლება მიწის არსებით გაუმჯობესებად. იგი განიხილება ნაგებობების მიღებად.

მაგალითი. ორგანიზაციამ აიღო ლიცენზია მარილის მოპოვებაზე, რისთვისაც საჭირო გახდა მიწისზედა და მიწისქვეშა ნაგებობების აშენება. ამ ნაგებობების მშენებლობაზე ხელშეკრულება გაფორმდა ტენდერში გამარჯვებულ მშენებელ ფირმასთან. სამუშაოს დასრულებისას მშენებელმა ფირმამ მშენებლობაზე გაწეულ დანახარჯებზე წარმოადგინა 25 000 ლარის ანგარიშ-ფაქტურა.

აღნიშნულზე შედგება ბუღალტრული გატარება:

დებეტი 2119 სხვა ნაგებობები **25 000**

კრედიტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები **25 000**

ამრიგად, არაწარმოებული აქტივები სამეურნეო ოპერაციის შედეგს კი არ წარმოადგენს, არამედ ის ბუნებრივად წარმოებული აქტივებია, რომლის აღიარება ხდება მათზე საკუთრების უფლების ძალაში შესვლის შემდეგ. არაწარმოებული აქტივების აღრიცხვისას მათი სწორი კლასიფიკაცია, ღირებულებითი შეფასება და დროული აღიარება ინსტიტუციური ერთეულის ეკონომიკური მდგომარეობისა და ქვეყნის მასშტაბით არსებული ეკონომიკური აქტივების რეალური შეფასების მნიშვნელოვანი წინაპირობაა.

აქვე უნდა აღინიშნოს, რომ საქართველოს კანონით „წიაღის შესახებ" საქართველოს სახმელეთო ტერიტორიაზე, მის ტერიტორიულ წყლებში, კონტინენტურ შელფსა და განსაკუთრებულ ეკონომიკურ ზონაში არსებული წიაღი საქართველოს ეროვნული სიმდიდრეა, მას სახელმწიფო იცავს და ერთიან სახელმწიფო ფონდში აღირიცხება.

წიაღი სარგებლობაში გაიცემა მხოლოდ სათანადო ნებართვის (ლიცენზიის) საფუძველზე.

4.4. ფასეულობების აღრიცხვა

ფასეულობები წარმოადგენს მნიშვნელოვანი ღირებულების წარმოებულ აქტივებს, რომელიც შეძენილია და ინახება, როგორც **ღირებულების დაგროვების საშუალება** და არ გამოიყენება წარმოებისა და მოხმარების მიზნით.

მოსალოდნელია, რომ მათი რეალური ღირებულება დროთა განმავლობაში გაიზრდება, უკიდურეს შემთხვევაში არ შემცირდება, ხოლო ხარისხი სათანადო პირობებში შენახვისას, არ გაუარესდება. ფასეულობებს მიეკუთვნება:

- ძვირფასი ქვები და ლითონები, როგორიცაა: ალმასი, არამონეტარული ოქრო, პლატინა, ვერცხლი და ა. შ., რომლებიც განკუთვნილი არ არის წარმოების პროცესში მოხმარებისათვის შუალედური რესურსის სახით;
- ნახატები, ქანდაკებები და სხვა, რაც ხელოვნების ნიმუშად ან ანტიკვარადაა აღიარებული;
- ძვირფასი ქვებისა და ლითონებისაგან დამზადებული მაღალი ღირებულების საიუველირო ნაწარმი, კოლექციები და სხვა ფასეულობები.

საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული ფასეულობები, ბუღალტრული აღრიცხვის მიზნებისათვის მოქმედი ინსტრუქციით, გრძელვადიან არაფინანსურ აქტივებად კლასიფიცირდება. ანგარიშთა გეგმაში ფასეულობების აღრიცხვისთვის გათვალისწინებულია შემდეგი ანგარიშები:

ანგარიშის დასახელება	ბუღალტრული ანგარიშის №	საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლი
ფასეულობები	2300	613
ძვირფასი ქვები და ლითონები	2310	
ხელოვნების ნიმუშები	2320	
სხვა ფასეულობები	2330	

ფასეულობები, როგორც აქტივები, შესაძლოა იყოს შეძენილი, მიღებული საჩუქრად, მემკვიდრეობით ან კონფისკაციის შედეგად. ამასთან, ასეთი აქტივების გამოყენება, გარდა გამონაკლისი შემთხვევებისა, ნაღდი ფულადი რესურსების გენერირების მიზნით არ ხდება, აქტივების ამ მიზნით გამოყენებაზე სამართლებრივი თუ სოციალური შეზღუდვების არსებობის გამო.

ფასეულობების მიღების შეფასება ხდება მის ღირებულებაზე აქტივების შეძენისას საკუთრების უფლების გადაცემასთან დაკავშირებით გაწეული ნებისმიერი დანახარჯის დამატებით.

ფასეულობების ორგანიზებული ბაზრის არსებობის პირობებში, მათი ღირებულებითი შეფასება შეიძლება მოხდეს მიმდინარე საბაზრო ფასებით, აგენტების ყოველგვარი გასამრჯელოების ან საკომისიო გადასახდელების ჩათვლით. სხვა შემთხვევებში, ფასეულობები შესაძლებელია შეფასდეს იმ თანხით, რომლითაც ისინი დაზღვეულია ხანძრის, ქურდობისა და სხვა რისკებისაგან.

სახელმწიფო ერთეულების მფლობელობაში არსებული აქტივების უმრავლესობა, რომელიც განეკუთვნება ფასეულობებს, კლასიფიცირდება, როგორც სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი, ვინაიდან ისინი ძირითადად გამოფენილია მუზეუმებში და არ განეკუთვნება დაგროვების საშუალებებს. საქართველოს კანონით, მუზეუმების

შესახებ სამუზეუმო ექსპონატი არ ექვემდებარება საბუღალტრო აღრიცხვას. მუზეუმის ძირითადი სააღრიცხვო დოკუმენტაციაა:

ა) ძირითად შემოსულობათა საინვენტარო წიგნი;

ბ) მუზეუმის საინვენტარო წიგნი;

გ) სამეცნიერო-დამხმარე წიგნი;

დ) დროებით შემოსულობათა საინვენტარო წიგნი;

ე) ძვირფასეულობის შემცველი სამუზეუმო ექსპონატის აღრიცხვის სპეციალური წიგნი;

ვ) სამუზეუმო ექსპონატის მიღება-ჩაბარების აქტი;

ზ) სამუზეუმო ექსპონატის სამეცნიერო პასპორტი.

მუზეუმის ძირითადი სააღრიცხვო დოკუმენტაციის ფორმებს ამტკიცებს საქართველოს კულტურის სამინისტრო.

მუზეუმის ძირითადი სააღრიცხვო დოკუმენტაციის გარდა, მუზეუმში არსებობს დამატებით სამუშაოთა დოკუმენტაცია, მათ შორის:

ა) სამუზეუმო ნივთის შესყიდვის დეტალური აღრიცხვის დოკუმენტი;

ბ) სამეცნიერო მასალა და კატალოგები, ბიბლიოგრაფია, სამეცნიერო-კვლევითი მასალა და სხვა.

4. 5. საინვესტიციო ქონების აღრიცხვა

სახელმწიფო ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ბალანსზე რიცხული ძირითადი აქტივები სახელმწიფო ქონების განუყოფელი ნაწილია. მათი აღრიცხვა და ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვა, საერთაშორისო სტანდარტების მოთხოვნათა შესაბამისად, ხელს შეუწყობს სახელმწიფო რესურსების მართვასა და ანალიზს.

საინვესტიციო ქონების მიმართ ბუღალტრული აღრიცხვის და მასთან დაკავშირებული ინფორმაციის წარდგენის ინსტრუქციით განსაზღვრული წესები მთლიანად ეფუძნება საჯარო სექტორის საერთაშორისო სტანდარტებით დადგენილ წესებს.

4.5.1. საინვესტიციო ქონების ეკონომიკური არსი

საჯარო სექტორის ერთეულები ხშირად ფლობენ ქონებას მათი იჯარით გაცემიდან შემოსავლების მიღების ან კაპიტალის ღირებულების გაზრდის მიზნით. ასეთი ქონება საინვესტიციო ქონებად განიხილება.

საინვესტიციო ქონება, როგორც ბუღალტრული აღრიცხვის ობიექტი, არის ქონება (მიწა ან შენობები, ან შენობის ნაწილი, ან ორივე), რომელიც გამიზნულია შემოსავლების მისაღებად იჯარით გაცემის გზით ან კაპიტალის ღირებულების ნაზრდის მისაღებად, ან ორივე მიზნით. საინვესტიციოდ არ კლასიფიცირდება ქონება, რომელიც:

- გამოიყენება საქონლის წარმოების ან მიწოდებისათვის, მომსახურების გაწევის ან ადმინისტრაციული მიზნებისათვის;
- გამიზნულია გასაყიდად ჩვეულებრივი საქმიანობის ფარგლებში.

საინვესტიციო ქონების საშუალებით სუბიექტის მიერ ფულადი ნაკადების გამომუშავება ხდება სხვა აქტივებისაგან დამოუკიდებლად. სწორედ ეს განასხვავებს საინვესტიციო ქონებას მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონებისაგან, რომლის გამოყენება საქონლის წარმოებისა და მიწოდების, აგრეთვე მომსახურების გაწევისას ფულადი სახსრების ნაკადს ქმნის ამ პროცესებში გამოყენებულ სხვა აქტივებთან ერთად. საინვესტიციო ქონების მაგალითებია მიწა, ქონება, რომელიც შენდება ან რეკონსტრუქციის პროცესშია, მომავალში მისი საინვესტიციო ქონების სახით გამოყენების მიზნით.

მაგალითად, უნივერსიტეტი ფლობს ორ კორპუსს, პირველი კორპუსი გამოიყენება მომსახურების გაწევის მიზნით, ხოლო მეორე – შემოსავლების მიღებისათვის, რადგანაც კომერციულ საფუძველზე გაიცემა იჯარით.

პირველ შემთხვევაში, ფულადი სახსრების ნაკადების გამომუშავება უკავშირდება არა მხოლოდ შენობას, არამედ სამეურნეო პროცესში გამოყენებულ სხვა აქტივებსაც. ამიტომ ეს შენობა განიხილება როგორც მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონება.

მეორე შემთხვევაში, შემოსავალი მიიღება იჯარით გაცემის გზით, შესაბამისად, მეორე კორპუსი საინვესტიციო ქონებად კლასიფიცირდება.

საინვესტიციო ქონება, გარდა იჯარით გაცემული ქონებისა, აგრეთვე მოიცავს ობიექტებს, რომელებსაც საჯარო სექტორის ერთეული ფლობს მომავალი გაყიდვებისთვის მათი ღირებულების ზრდიდან მოგების მიღების მიზნით. ასეთი ობიექტები დიდი ხნით ფაქტობრივად გამოუყენებელია და არსებითად უფრო სახსრების აკუმულირებასთან არის დაკავშირებული, ვიდრე ხარჯვასთან. მაგალითად, საავადმყოფოს მფლობელობაში არსებული მიწა, რომელიც შეიძლება მომავალში გაიყიდოს ხელსაყრელი პირობებით, აკმაყოფილებს საინვესტიციო ქონების განმარტებას. რადგან ეს არის ქონება, რომელიც გამიზნულია კაპიტალის ღირებულების გრძელვადიანი ზრდისათვის და არა, მიმდინარე საქმიანობის ფარგლებში, მოკლე ვადაში გასაყიდად.

თუ ერთეული დამატებით მომსახურებას უწევს მისი კუთვნილი ქონების მოიჯარეებს, ასეთი ქონების კლასიფიკაციას საინვესტიციო ქონებად, განსაზღვრავს მომსახურების წილი მთლიან ხელშეკრულებაში.

მაგალითად, სახელმწიფო სააგენტო ფლობს საოფისე შენობას, რომელიც გამოიყენება მხოლოდ საიჯარო მიზნებისათვის და მოიჯარეებს უწევს უსაფრთხოების უზრუნველყოფისა და მიმდინარე ექსპლუატაციის მომსახურებას. თუ მომსახურების წილი უმნიშვნელოა, შესაბამისად დაკავებული ქონება საინვესტიციოა.

როდესაც ძნელია იმის დადგენა, არის თუ არა დამატებითი მომსახურება იმდენად მნიშვნელოვანი, რომ ქონება კლასიფიცირდეს საინვესტიციო ქონებად, საჭიროა სათანადო მსჯელობა. ამ შემთხვევაში ერთეული შეიმუშავებს შესაბამის კრიტერიუმებს იმგვარად, რომ მოხდეს ამ სათანადო მსჯელობის თანმიმდევრულად გამოყენება საინვესტიციო ქონების განმარტებისა და რეკომენდაციების შესაბამისად.

როდესაც ერთეული პირველად ნერგავს დარიცხვის მეთოდს და აღიარებს მანამდე არაღიარებულ საინვესტიციო ქონებას, შესწორება უნდა აისახოს დაგროვილი ნამეტის ან დეფიციტის საწყის ბალანსში.

4.5.2. საინვესტიციო ქონების აღიარება და შეფასება

ინსტრუქციით განსაზღვრულია აქტივის საინვესტიციო ქონებად აღიარების კრიტერიუმები, რომელიც ფაქტობრივად შეესაბამება ზოგადად აქტივის აღიარების კრიტერიუმებს.

საინვესტიციო ქონება აღიარებულ უნდა იქნეს აქტივად მხოლოდ მაშინ, როდესაც:

- მოსალოდნელია, რომ ერთეული მიიღებს მომავალ ეკონომიკურ სარგებელს ან საინვესტიციო ქონებასთან დაკავშირებულ სასარგებლო მომსახურების პოტენციალს; და
- შესაძლებელია საინვესტიციო ქონების თვითღირებულების ან რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება.

პირველი კრიტერიუმი გულისხმობს იმის გარანტიას, რომ ერთეული მიიღებს აქტივთან დაკავშირებულ სარგებელს და იგი თავის თავზე აიღებს შესაბამის რისკებსაც. ასეთი გარანტია არსებობს მხოლოდ მაშინ, როდესაც რისკები და სარგებელი გადასულია ერთეულზე.

აღიარების მეორე კრიტერიუმი, როგორც ასეთი, ადვილად სრულდება, ვინაიდან გაცვლითი ოპერაცია, რომელიც ადასტურებს აქტივის შეძენას, განსაზღვრავს მის თვითღირებულებას.

- **შეფასება აღიარებისას**

საინვესტიციო ქონება საწყის ეტაპზე უნდა შეფასდეს თვითღირებულებით, რომელიც მოიცავს შესყიდვის ფასს და მოქმედი კანონმდებლობით გათვალისწინებულ ნებისმიერ პირდაპირ დანახარჯებს. ეს დანახარჯები მოიცავს საინვესტიციო ქონების შეძენის თავდაპირველ და აღდგენისა და მუშა მდგომარეობაში მოყვანის დანახარჯებს. ამასთან, საწარმო საინვესტიციო ქონების საბალანსო ღირებულებაში არ აღიარებს ასეთი აქტივის ყოველდღიური მომსახურების დანახარჯებს. ეს დანახარჯები გაწევისთანავე აღიარებული იქნება ხარჯად. მას მიეკუთვნება ძირითადად ქონების რემონტისა და ექსპლუატაციის დანახარჯები.

მაგალითად, 2016 წლის მარტში ორგანიზაციამ შეიძინა მიწის ნაკვეთი 43 000 ლარად, იმ ვარაუდით, რომ სამი წლის შემდეგ მიწის ღირებულება მნიშვნელოვნად გაიზრდება და შეიძლება გაიყიდოს რამდენჯერმე უფრო ძვირად. იურიდიულ გაფორმებაზე დაიხარჯა 2 500 ლარი. ხარჯები მთლიანად იქნა ანაზღაურებული.

ორგანიზაციის ვარაუდიდან გამომდინარე, მიწის ნაკვეთი მიიჩნევა კაპიტალის გაზრდის მიზნით გამოყენებულ (შეძენილ) ქონებად, შესაბამისად კლასიფიცირდება როგორც საინვესტიციო.

საინვესტიციო ქონების თვითღირებულების განსაზღვრა (ლარი)

მაჩვენებლები	თანხა
საინვესტიციო ქონების გარიგების თანხა (სახელშეკრულებო თანხა)	43 000
იურიდიული მომსახურების ღირებულება	2 500
საინვესტიციო ქონების თვითღირებულება	45 500

არაგაცვლითი ოპერაციით შეძენილი საინვესტიციო ქონება უნდა შეფასდეს

შეძენის თარიღისათვის არსებული მისი რეალური ღირებულებით. მაგალითად, ცენტრალურმა მთავრობამ შეიძლება სახელმწიფო ხელისუფლების ადგილობრივ ორგანოს უსასყიდლოდ გადასცეს ზედმეტი საოფისე ფართი, რომელიც შემდგომ იჯარით იქნება გაცემული საბაზრო ფასებით. საოფისე ფართის შეფასება რეალური ღირებულებით მოხდება სათანადოდ კვალიფიცირებული შემფასებლის მიერ.

საინვესტიციო ქონების ღირებულება არ იზრდება:

ა. საწყისი ორგანიზაციული ხარჯებით (თუ ისინი აუცილებელი არაა ქონების იმ მდგომარეობამდე მისაყვანად, რომ შესაძლებელი იყოს ხელმძღვანელობის მიერ მათთვის განსაზღვრული ფუნქციების შესრულება).

ბ. საოპერაციო ზარალით, რომლებსაც ადგილი ჰქონდა იმ მომენტამდე, სანამ საინვესტიციო ქონება მიაღწევდა მოიჯარის მიერ დაგეგმილ დატვირთვის დონეს; ან

გ. ქონების მშენებლობის ან რეკონსტრუქციის პროცესში გაწეული მასალების, შრომის ანაზღაურების ან სხვა რესურსების ზენორმატიული ხარჯებით, აგრეთვე ღირებულების გადახდის გადავადების შემთხვევაში მთლიანად გადახდილ თანხებსა და მისი ფულად სახსრებში გამოსახული ფასის ეკვივალენტის სხვაობით, რომელიც აღიარებული უნდა იქნეს როგორც საპროცენტო ხარჯი.

4.5.3. აღიარების შემდგომი შეფასება

საწარმომ თავდაპირველი აღიარების შემდეგ საინვესტიციო ქონების შესაფასებლად, სააღრიცხვო პოლიტიკის სახით, უნდა შეარჩიოს რეალური ღირებულების ან თვითღირებულების მოდელი და ეს პოლიტიკა გამოიყენოს ყველა საინვესტიციო ქონების მიმართ.

რეალური ღირებულების მოდელის არჩევისას ყველა ერთეულმა უნდა განსაზღვროს საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულება. მათი შეფასების ან ინფორმაციის გასამყარებლად რეკომენდებულია, თუმცა სავალდებულო არაა, რომ ერთეულმა მოახდინოს საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულების დადგენა ისეთი დამოუკიდებელი შემფასებლის მიერ, რომელსაც გააჩნია აღიარებული და შესაფერისი პროფესიული კვალიფიკაცია და შესაფასებელი საინვესტიციო ქონების ანალოგიური კატეგორიისა და ადგილმდებარეობის უახლოეს წარსულში შეფასების გამოცდილება.

საინვესტიციო ქონების ყველა ობიექტისთვის ერთი და იგივე მოდელი უნდა იქნეს გამოყენებული.

რეალური ღირებულებით აღრიცხვის მოდელი. რეალური ღირებულების საუკეთესო დასაბუთებას წარმოადგენს ისეთივე ადგილმდებარეობისა და მდგომარეობის, აგრეთვე მსგავსი საიჯარო ობიექტების მიმდინარე ფასები აქტიურ ბაზარზე.

არსებობს საკამათო დაშვება, რომ ერთეული მუდმივად შეძლებს საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრას.

თუ თავდაპირველი აღიარების შემდეგ ერთეული აირჩევს რეალური ღირებულების მოდელს, მან მთელი საინვესტიციო ობიექტები უნდა შეაფასოს რეალური ღირებულებით, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრა შეუძლებელია. ეს ხდება მაშინ, როდესაც შესადარისი საბაზრო გარიგებები იშვიათ ხასიათს ატარებს და რეალური ღი-

რებულების დადგენა ალტერნეტიული გზებით (მოსალოდნელი ფულადი ნაკადების დისკონტირება) ვერ დგინდება. **მაგალითად**, მშენებარე საინვესტიციო ქონება. მიიჩნევა, რომ საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრა შესაძლებელია მშენებლობის დასრულების შემდეგ. წინააღმდეგ შემთხვევაში ქონება უნდა აისახოს თვითღირებულების მოდელით.

საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულების ცვლილებით გამოწვეული ნამეტი ან დეფიციტი იმ პერიოდს მიეკუთვნება, როდესაც წარმოქმნას ჰქონდა ადგილი.

მაგალითად, შენობის საბალანსო ღირებულება შეადგენდა 5 მილიონ დოლარს, გადაფასების შემდეგ შენობის ღირებულება, რომელიც საინვესტიციო ქონებად კლასიფიცირდებოდა, 5 მილიონიდან 6 მილიონ დოლარამდე გაიზარდა. ეს ოპერაცია უნდა აისახოს შემდეგნაირად:

დებეტი 2510 საინვესტიციო ქონებად გამოყენებული შენობები	**1 000 000**
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები	**1 000 000**

თვითღირებულების მოდელი. ერთეული, რომელიც ვარაუდობს, რომ საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრა შეუძლებელია, თავდაპირველი აღიარების შემდეგ აირჩევს თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელს, ვიდრე შესაძლებელი იქნება მისი რეალური ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრა.

ამ შემთხვევაში (თუ რეალური ღირებულების საიმედო შეფასება შეუძლებელია), საინვესტიციო ქონების შეფასება, მათ გასვლამდე უნდა განახორციელოს თვითღირებულების მოდელით.

გადატანები სხვა კატეგორიაში. აქტივის მფლობელს, მათ მიერ ქონების გამოყენების დანიშნულებაში ცვლილებისას, შეუძლია აქტივის რეკლასიფიცირება საინვესტიციო ქონებად და, პირიქით.

თუ ერთეული იყენებს თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელს, მაშინ საინვესტიციო ქონების, მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონებისა და სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის კატეგორიებს შორის ობიექტების გადატანა არ ინვევს არც გადატანილი ქონების საბალანსო ღირებულებისა და არც ობიექტის ღირებულების ცვლილებას, შეფასების ან ინფორმაციის გახსნის მიზნებით.

მაგრამ, თუ მესაკუთრის მიერ დაკავებული უძრავი ქონების (რომლის საბალანსო ღირებულება შეფასებულია თვითღირებულებით) გადატანა საინვესტიციო ქონების კატეგორიაში (რომელიც უნდა აღირიცხოს რეალური ღირებულებით) წარმოქმნის სხვაობას ქონების საბალანსო ღირებულებასა და რეალურ ღირებულებას შორის, ინსტრუქციის შესაბამისად უნდა აღირიცხოს **როგორც გადაფასება და აისახოს არასაოპერაციო შემოსავლებში/არასაოპერაციო ხარჯებში**.

მაგალითად, პირველ შემთხვევაში, სახელმწიფო ერთეულმა გადაწყვიტა ადმინისტრაციული მიზნებისათვის გამოიყენოს შენობა, რომელიც კლასიფიცირებულია როგორც საინვესტიციო ქონება. ე.ი. ადგილი აქვს კატეგორიის შეცვლას.

რეალური ღირებულებით ასახული საინვესტიციო ქონების კატეგორიიდან ობიექტის მესაკუთრის მიერ დაკავებულ ქონების კატეგორიაში ან სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობაში გადატანისას, **ამ ობიექტის ღირებულება შემდგომი აღრიცხვისათვის არის რეალური ღირებულება ქონების დანიშნულების ცვლილების თარიღისათვის**. ამიტომ რეკლასიფიკაცია შეფასებაში არ ინვევს ცვლილებას.

პირველ შემთხვევაში, სახელმწიფო ერთეულმა გადაწყვიტა იმ შენობის გა-

დაიარაღება და კომერციული სექტორის ერთეულისათვის გადაცემა ექსპლუატაციის მიზნით, რომელიც მიმდინარე მომენტში გამოყენებულია საზღვაო ფლოტის საცხოვრებლად ან ადმინისტრაციულ ოფისად.

მეორე შემთხვევაში, შენობა, როგორც ძირითადი საშუალება, აღირიცხება თვითღირებულების მოდელით, ვიდრე შეწყდება მისი თავდაპირველი გამოყენება და მოხდება მისი რეკლასიფიკაცია საინვესტიციო ქონების კატეგორიად.

როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ, ერთეულმა რეკლასიფიკაციის თარიღისათვის არსებული ნებისმიერი სხვაობა განსაზღვრული ქონების საბალანსო ღირებულებასა და რეალურ ღირებულებას შორის, უნდა ასახოს, როგორც გადაფასება, რომლის შედეგებიც აღირიცხება არასაოპერაციო შემოსავლებში ან არასაოპერაციო ხარჯებში.

რეკლასიფიკაცია აისახება შემდეგნაირად:

	ანგარიშის დასახელება		შენიშვნა
	დებეტი	კრედიტი	
პირველ შემთხვევაში	შენობა-ნაგებობები	საინვესტიციო ქონება	როდესაც აქტივის რეალური ღირებულება და საბალანსო ღირებულება ერთნაირია
მეორე შემთხვევაში	საინვესტიციო ქონება	შენობა-ნაგებობები	როდესაც აქტივის რეალური ღირებულება მეტია საბალანსო ღირებულებაზე
		არასაოპერაციო შემოსავლები	
	საინვესტიციო ქონება	შენობა-ნაგებობები	როდესაც აქტივის რეალური ღირებულება ნაკლებია საბალანსო ღირებულებაზე
	არასაოპერაციო ხარჯები		

განმარტებითი შენიშვნები. საინვესტიციო ქონების მფლობელი განმარტავს ინფორმაციას:

- რეალური ღირებულებით აღრიცხვის მოდელს იყენებს თუ თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელს;
- თუ გამოიყენება რეალური ღირებულებით აღრიცხვის მოდელი, მაშინ კლასიფიცირდება თუ არა, ან აღირიცხება თუ არა საოპერაციო იჯარით გაცემული უძრავი ქონება, როგორც საინვესტიციო ქონება და პირობები;
- ერთეულის მიერ შემუშავებული კრიტერიუმები, რომლითაც დგინდება, წარმოადგენს თუ არა ქონება საინვესტიციო უძრავ ქონებას;
- საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულების დადგენისას გამოყენებული მეთოდები და არსებითი დაშვებები;
- რამდენად ეფუძნება საინვესტიციო ქონების (რომელიც აღიარებულია ან გამჟღავნებულია ფინანსურ ანგარიშგებაში) რეალური ღირებულება ისეთი დამოუკიდებელი შემფასებლის შეფასებას, რომელსაც გააჩნია სათანადო კვალიფიკაცია.

ამასთან ერთად, ერთეულმა უნდა წარადგინოს საინვესტიციო ქონების აღწერას. გაამჟღავნოს ინფორმაცია საინვესტიციო ქონების მიღების გზებსა და გასავლებზე;

აგრეთვე, ნამეტში/დეფიციტში ან არასაოპერაციო შემოსავლებში/არასაოპერაციო ხარჯებში აღიარებული ისეთი თანხები, რომლებიც დაკავშირებულია საინვესტიციო ქონებასთან.

თავი 5. იჯარის აღრიცხვა

5.1. იჯარის კლასიფიკაცია

დროებით თავისუფალი ძირითადი აქტივები შეიძლება იჯარით იქნეს გაცემული შემოსავლების მიღების მიზნით ან/და აღებულ იქნეს იჯარით მატერიალურ-ტექნიკური ბაზის შესავსებად.

იჯარა არის მეპატრონის მიერ შემოსავლის მიღების მიზნით, სახელშეკრულებო პირობებით ქონების გაცემა სხვა პირებზე დროებითი სარგებლობისათვის. პირი, რომელიც ქონებას იღებს იჯარით, ეწოდება მოიჯარე, ხოლო, რომელიც გასცემს – მეიჯარე. მეიჯარესა და მოიჯარეს შორის იჯარით გაცემულ აქტივებთან დაკავშირებული რისკებისა და ეკონომიკური სარგებლის განაწილების მიხედვით, იჯარა კლასიფიცირდება **ფინანსურ და საოპერაციო იჯარად.**

რისკის ქვეშ იგულისხმება:

- აქტივის გამოუყენებლობის ან მორალური ცვეთის გამო ზარალის მიღების შესაძლებლობა, ასევე
- ეკონომიკური პირობების ცვლილებით გამოწვეული აქტივის გამოყენებით მიღებული ამონაგების სიდიდის ცვლილება.

სსბას-13-ით „ფინანსური იჯარა გულისხმობს აქტივთან დაკავშირებული ყველა მნიშვნელოვანი რისკისა და ეკონომიკური სარგებლის გადაცემას მოიჯარეზე“. ფინანსურ იჯარად კლასიფიცირებას ცალკე ან ერთობლივად განაპირობებს შემდეგი კრიტერიუმები, თუმცა სავალდებულო არ არის ყველა კრიტერიუმის დაკმაყოფილება, რათა მას ფინანსური იჯარის კლასიფიკაცია მიენიჭოს:

- იჯარის ხელშეკრულების თანახმად, მოიჯარეს გადაეცემა აქტივის საკუთრების უფლება იჯარის ვადის დამთავრების შემდეგ;
- მოიჯარეს უფლება აქვს, აქტივი შეიძინოს ისეთი ფასით, რომელიც მოსალოდნელია, რომ მნიშვნელოვნად დაბალი იქნება აქტივის რეალურ ღირებულებაზე, რომელიც აქტივს გააჩნია უფლების გამოყენების მომენტში;
- იჯარის ვადა მოიცავს აქტივის ეკონომიკური მომსახურების ვადის ძირითად ნაწილს, მაშინაც კი, როდესაც საკუთრების უფლების გადაცემა არ ხდება;
- იჯარის დასაწყისისათვის მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულება შეადგენს მინიმუმ იჯარით გაცემული აქტივის პრაქტიკულად მთლიან რეალურ ღირებულებას;
- იჯარით გაცემულ აქტივებს აქვს სპეციფიკური შინაარსი და მხოლოდ მოიჯარეს შეუძლია მათი გამოყენება არსებითი მოდიფიკაციის გარეშე;
- იჯარით გაცემული აქტივების ჩანაცვლება სხვა აქტივით ადვილი არ არის.

გარემოებები, რომლებიც დამოუკიდებლად ან სხვა გარემოებებთან ერთად განაპირობებს იჯარის კლასიფიკაციას ფინანსურ იჯარად, შემდეგია:

- თუ მოიჯარეს შეუძლია იჯარის შეწყვეტა, მას დაეკისრება ზარალი, რომელსაც მეიჯარე მიიღებს იჯარის გაუქმების შედეგად;
- ნარჩენი რეალური ღირებულების მერყეობის შედეგად მიღებული მოგება ან ზარალი წილად ხვდება მოიჯარეს;
- მოიჯარეს შეუძლია იჯარა მეორადი პერიოდით გააგრძელოს, საბაზრო საიჯარო გადასახდელზე მნიშვნელოვნად ნაკლები საიჯარო გადასახდელით.

5.2. ფინანსური იჯარის ასახვა ფინანსურ ანგარიშგებაში

5.2.1. ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული ოპერაციების ასახვა მოიჯარესთან

ფინანსური იჯარის განმსაზღვრელი არსებითი ნიშანი არის არა საიჯარო ურთიერთობის სამართლებრივი ფორმა, მაგალითად, საიჯარო ხელშეკრულება, რომელიც შეიძლება ითვალისწინებდეს ან არ ითვალისწინებდეს მოიჯარისათვის აქტივზე საკუთრების უფლების გადაცემას, არამედ ის, რომ მოიჯარეს გადაეცემა საიჯარო აქტივის გამოყენებით მიღებული ეკონომიკური სარგებელი, ან მომსახურების პოტენციალი მისი ეკონომიკური მომსახურების ვადის ძირითადი ნაწილის განმავლობაში, რათა აქტივის მიახლოებითი რეალური ღირებულების შესაბამისად, მან დაფაროს საიჯარო ვალდებულებები და სხვა დაკავშირებული ფინანსური ხარჯები.

ფინანსური იჯარის ვადის დასაწყისისთვის მოიჯარე აქტივს აღიარებს და ასახავს საბალანსო ანგარიშებზე, აღრიცხავს ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებულ ოპერაციებს და შედეგებს აღიარებს ფინანსურ ანგარიშგებაში. თუ ასეთი ტიპის იჯარა ასახული არ არის მოიჯარის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ეს იმას ნიშნავს, რომ ერთეულის ეკონომიკური რესურსები და ვალდებულებების სიდიდე შემცირებულია და არ შეესაბამება სინამდვილეს.

აღიარება და შეფასება. ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული ოპერაციების აღრიცხვა (აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარება) როგორც მოიჯარესთან, ისე მეიჯარესთან იწყება იჯარის ვადის დასაწყისში. იჯარის ვადის დასაწყისია თარიღი, რომლიდანაც მოიჯარეს შეუძლია გამოიყენოს საიჯარო აქტივი და ეს წარმოადგენს იჯარის თავდაპირველი აღიარების თარიღს.

ინსტრუქციით ფინანსური იჯარით მიღებული ან გასული არაფინანსური აქტივები მიღებულად ან გასულად ჩაითვლება და აღრიცხვაში აისახება მაშინ, როდესაც იჯარის ხელშეკრულება ხელმოწერილია და ხელშეკრულების პირობები შესრულებულია ან აქტივზე კონტროლი სხვა მფლობელზე სხვაგვარადაა გადაცემული.

იჯარის ვადა არის დროის მონაკვეთი, რომლის განმავლობაშიც გათვალისწინებულია მოიჯარის მიერ იჯარით აღებული აქტივით სარგებლობა. იმ შემთხვევაში, თუ ხელშეკრულება ითვალისწინებს აქტივის გამოყენების გააგრძელებას და იჯარის დასაწყისში არსებობს გონივრული რწმენა იმისა, რომ მოიჯარე ისარგებლებს ამ უფლებით, მაშინ იჯარის ვადა განისაზღვრება ხელშეკრულებით გათვალისწინებული დროისა და დამატებითი მონაკვეთის ჯამით.

ფინანსური იჯარა თავის თავში მოიცავს:

ძირითადი აქტივის შეძენას (რეალიზაციას) და სესხის მიღებას (გაცემას).

ამის შესაბამისად, ფინანსური იჯარის ვადის დასაწყისისათვის მოიჯარემ ბალანსში უნდა აღიაროს აქტივები და ვალდებულებები საიჯარო აქტივის რეალური ღირებულების ტოლი თანხით. **საიჯარო აქტივის შეფასება** ხდება მისი რეალური ღირებულების ტოლი თანხით ან, თუ მასზე ნაკლებია, მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულებით, რომლებიც გაანგარიშებულია იჯარის დასაწყისში. დისკონტირების განაკვეთი იქნება საიჯარო ხელშეკრულებაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი, თუ მისი დადგენა შესაძლებელია. თუ არა, გამოყენებულ უნდა იქნეს მოიჯარის ზღვრული სასესხო საპროცენტო განაკვეთი.

მინიმალური საიჯარო გადასახადები ის გადასახადებია, რომელიც გარკვეული პერიოდულობით მოეთხოვება მოიჯარეს იჯარის ვადის გასვლამდე. მინიმალური საიჯარო გადასახადი მოიცავს წმინდა საიჯარო ვალდებულებას (ძირითად თანხას) და ფინანსურ ხარჯს (პროცენტს).

თუ მოიჯარის თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები დამატებულია აღიარებული აქტივის თანხაზე, ვალდებულება აისახება აქტივის ღირებულებით, რომელიც გაიანგარიშება პირადაპირი დანახარჯების გარეშე.

წმინდა საიჯარო ვალდებულება არის მთლიან საიჯარო ვალდებულებას გამოკლებული ფინანსური (საპროცენტო) ხარჯი.

ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში საიჯარო ვალდებულებები უნდა გაიმიჯნოს მოკლევადიან და გრძელვადიან საიჯარო ვალდებულებებად.

მიღებული აქტივის (წმინდა საიჯარო ვალდებულების) ღირებულებისა და საპროცენტო ხარჯის დადგენისათვის განვიხილოთ მაგალითი, როდესაც აქტივს არა აქვს ნარჩენი ღირებულება და ხელშეკრულებით განსაზღვრულია წლიური საიჯარო გადასახადები.

მაგალითი. ორგანიზაცია ავტომანქანის შესაძენად შეთანხმებას აფორმებს ფინანსური იჯარის საფუძველზე. მთლიანი საიჯარო გადასახდელები შეადგენს 25 000 ლარს, აქტივის რეალური ღირებულება 22 000 ლარია, წლიური საიჯარო გადასახდელი – 5 000 ლარი, რომელიც გადახდას ექვემდებერება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს. იჯარის ვადა 5 წელია. ორგანიზაცია პასუხისმგებელია გასწიოს ავტომანქანის ყველა მიმდინარე ხარჯი, დაზღვევის, საწვავისა და ტექნიკური მომსახურების ჩათვლით. საიჯარო ხელშეკრულებით განსაზღვრული იჯარის საპროცენტო განაკვეთი 8%-ია.

ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული ოპერაციების ასახვისათვის მოიჯარესთან უნდა განისაზღვროს შემდეგი მონაცემები:

- მთლიანი საიჯარო ვალდებულება შეადგენს 25 000 ლარს;
- აქტივის რეალური ღირებულება – 22 000 ლარს;
- დისკონტირების კოეფიციენტი PVA 5 წლის და 8%-ს პირობით ტოლია 3.99271.

- მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულება 5 000 * 3.99271 = 19 964 ლარს.

გაანგარიშება:

დასახელება	(ლარი)
მთლიანი საიჯარო ვალდებულება	25 000
მინუს აქტივის შეფასებითი ღირებულება	(19 963)
ფინანსური (საპროცენტო) ხარჯი	5 037

აქტივი ბალანსში აისახება რეალურ ღირებულებასა და მინიმალური საიჯრო გადასახდელების დისკონტირებულ ღირებულებას შორის უმცირესი თანხით, ე.ი. 19 963 ლარით.

ფინანსური (საპროცენტო ხარჯი) შეადგენს 5 037 ლარს.

მინიმალური საიჯარო გადასახდელები უნდა განაწილდეს დარიცხული ფინანსური ხარჯებისა და გადაუხდელი ვალდებულებების შემცირების პროპორციულად. ფინანსური ხარჯები იჯარის მთლიანი ვადის განმავლობაში თითოეულ საანგარიშგებო პერიოდზე ისე უნდა განაწილდეს, რომ წარმოიქმნას მუდმივი საპროცენტო განაკვეთი თითოეული საანგარიშგებო პერიოდის ვალდებულებების ნაშთის მიმართ.

მინიმალური საიჯარო გადასახდელების განაწილება ფინანსურ ხარჯებად და გადაუხდელ საიჯარო ვალდებულებად (რიცხვები დამრგვალებულია) (ლარი)

ყოველწლიური გადასახადი		დისკონტირების კოეფიციენტი	დისკონტირებული ღირებულება	საიჯარო ვალდებულება პერიოდის დასაწყისისთვის	საპროცენტო ხარჯი	საიჯარო ვალდებულების შემცირება
წელი	თანხა					
	1	2	3 = 1 * 2	4 = 4 – 6	5 = 4 * 8%	6 = 1 – 5
				19 963		
1	5 000	0.9259	4 630	16 560	1 597	3 403
2	5 000	0.8573	4 287	12 885	1 325	3 675
3	5 000	0.7938	3 969	8 916	1 031	3 969
4	5 000	0.7350	3 675	4 629	713	4 287
5	5 000	0.6806	3 402	0	371	4 629
	25 000		19963		5 037	

საერთაშორისო სტანდარტებით ხელშეკრულება შეიძლება ითვალისწინებს აქტივის უკან დაბრუნებას. აქტივს შეიძლება გააჩნდეს ნარჩენი ღირებულება, რომლის ანაზღაურება მოიჯარის მხრიდან გარანტირებულია ან/და არ არის გარანტირებული.

არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულება არის იჯარით აღებული აქტივების სალიკვიდაციო (ნარჩენი) ღირებულების ის ნაწილი, რომლის რეალიზაცია (გადახდა) მოიჯარის მიერ უზრუნველყოფილი არ არის.

• ფინასურ იჯარასთან დაკავშირებული ოპერაციების ასახვა მოიჯარესთან

ფინანსური იჯარით მიღებული ქონება ექვემდებარება შესაბამისი აქტივების საბალანსო ანგარიშებზე ასახვას, ხოლო ვალდებულებები 3313 ანგარიშზე აისახება.

განხილული მაგალითის მიხედვით ბუღალტრული გატარებით ავსახოთ:

1. აქტივის მიღება:

დებეტი 2121 სატრანსპორტო საშუალებები	**19 963**
კრედიტი 3313 გრძელვადიანი ვალდებულებები ფინანსური იჯარით	**19 963**

2. გრძელვადიანი ვალდებულებების მიმდინარე ნაწილის აღიარება პირველ წელს:

დებეტი 3313 გრძელვადიანი ვალდებულებები ფინანსური იჯარით	**3 403**
კრედიტი 3133 მოკლევადიანი ვალდებულებები ფინანსური იჯარით	**3 403**

3. პირველი წლის საპროცენტო ხარჯის აღიარება:

დებეტი 7400 პროცენტი	**1 597**
კრედიტი 3284 დარიცხული გადასახდელი პროცენტი	**1 597**

4. საიჯარო გადასახდელის გადახდა:

დებეტი 3133 მოკლევადიანი ვალდებულებები ფინანსური იჯარით	**3 402**
დებეტი 3284 დარიცხული გადასახდელი პროცენტი	**1 598**
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის	**5 000**

ამასთან, სტანდარტის მიხედვით ვალდებულებები უნდა დაიყოს მიმდინარე და გრძელვადიან ვალდებულებად. ესე იგი, პირველ და მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდებში აღიარებულ უნდა იქნეს ფინანსური იჯარით წარმოქმნილი გრძელვადიანი ვალდებულებების მიმდინარე ნაწილი, რომელიც აისახება ანგარიშზე **3113 მოკლევადიანი ვალდებულებები ფინანსური იჯარით.**

5.2.2.ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული ოპერაციების ასახვა მეიჯარესთან

საჯარო სექტორის ერთეულები სხვადასხვა გარემოებაში შეიძლება მოგვევლინონ როგორც ფინანსური იჯარის გამცემი მეიჯარეები. მეიჯარეებმა ფინანსური იჯარა უნდა ასახონ დებიტორული დავალიანების ზრდითა და აქტივის შემცირებით წმინდა საიჯარო ინვესტიციების ტოლი თანხით.

განხილული მაგალითის მიხედვით გავიანგარიშოთ ფინანსური იჯარით წარმოქმნილი მოთხოვნები და შემოსავლები.

(ლარი)

ყოველწლიურად მისაღები საიჯარო ქირა		საპროცენტო შემოსავალი დარჩენილი მოთხოვნის ნაშთის 8%	საანგარიშგებო პერიოდში მისაღები საიჯარო მოთხოვნა (სვ2-სვ3)	საიჯარო მოთხოვნა პერიოდის დასაწყისისთვის
წელი	თანხა			
1	2	3	4	5
				19 963
1	5 000	1 597	3 403	16 500
2	5 000	1 325	3 675	12 885
3	5 000	1 031	3 969	8 916
4	5 000	713	4 287	4 629
5	5 000	371	4 629	0
	25 000	5 037	19 963	

აქტივის გადაცემა და მოთხოვნის წარმოქმნა:

დებეტი 1513 გრძელვადიანი მოთხოვნები ფინანსურ იჯარაზე	**19 963**
კრედიტი 2121 სატრანსპორტო საშუალებები	**19 963**

პირველ წელს გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილის გამოყოფა:
დებეტი 1323 მოკლევადიანი მოთხოვნები ფინანსურ იჯარაზე 3 403
კრედიტი 1513 გრძელვადიანი მოთხოვნები ფინანსურ იჯარაზე 3 403

პირველი წლის მისაღები პროცენტის დარიცხვა:
დებეტი 1351 საბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტები ან
დებეტი 1352 არასაბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტები 1 597
კრედიტი 6411 1 597

საიჯარო გადასახადის მიღება:
დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის 5 000
კრედიტი 1323 მოკლევადიანი მოთხოვნები ფინანსურ იჯარაზე 3 403
კრედიტი 1351 საბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტები ან 1352 არასაბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტები 1 597

იჯარის ვადის დასაწყისში აღიარებადი გაყიდვის თვითღირებულება არის იჯარით გაცემული აქტივის თვითღირებულება ან მისი საბალანსო ღირებულება, თუ ისინი განსხვავებულია, არაგარანტირებული დისკონტირებული ნარჩენი ღირებულების გამოკლებით. სხვაობა გაყიდვიდან მიღებულ შემოსავალსა და გაყიდვის თვითღირებულებას შორის წარმოადგენს გაყიდვიდან მიღებულ მოგებას ან ზარალს, რომელიც აღიარებული იქნება ერთეულის მიერ, ღია გაყიდვის პროცესების მიმართ გამოყენებული პოლიტიკის შესაბამისად.

- **ფინანსური იჯარით შეძენილი ძირითადი კაპიტალის მოხმარება**

ფინანსური იჯარა ყოველ საანგარიშგებო პერიოდში წარმოქმნის ამორტიზებადი აქტივის ცვეთის ხარჯს. ამორტიზებადი საიჯარო აქტივების მიმართ მოიჯარის მიერ გატარებული ცვეთის პოლიტიკა უნდა შეესაბამებოდეს საკუთარი ცვეთადი აქტივების მიმართ გამოყენებულ ცვეთის დარიცხვის პოლიტიკას.

ცვეთის თანხები გაიანგარიშება ძირითადი საშუალებებისა და არამატერიალური აქტივების ცვეთის დარიცხვის წესის შესაბამისად. ინსტრუქციით „თუ არ არსებობს იმის გონივრული მოლოდინი, რომ იჯარის ვადის გასვლის შემდეგ მოიჯარე მიიღებს საკუთრების უფლებას, აქტივი მთლიანად უნდა ჩამოიწეროს, იჯარის ვადასა და მის სასარგებლო მომსახურების ვადას შორის".

ფიზიკური ცვეთის დარიცხვა აისახება შემდეგნაირად:
დებეტი 7310 ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთა
კრედიტი 2100 ძირითადი აქტივები

5.3. საოპერაციო იჯარა

ჩვეულებრივი (საოპერაციო) იჯარის შემთხვევაში ძირითადი აქტივები რჩება მეიჯარის ბალანსზე, ხოლო მოიჯარის მიერ გადასახდელი საიჯარო გადასახდელები და მათზე გაწეული სხვა დანახარჯები ხარჯებად იქნება აღიარებული. **მოიჯარესთან**

საიჯარო გადასახადის დარიცხვა აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 7290 სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება

კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები

ჩვეულებრივი (საოპერაციო) იჯარით აღებული ძირითადი აქტივების არსებით გაუმჯობესებაზე გაწეული დანახარჯები კაპიტალიზდება და აისახება როგორც ორგანიზაციის ძირითადი აქტივი. კაპიტალიზებული თანხა საიჯარო ვადის განმავლობაში ცვეთის დარიცხვით აღიარებული იქნება ხარჯად.

დებეტი 2142 საოპერაციო იჯარით მიღებული ქონების არსებითი გაუმჯობესება

კრედიტი 3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები

ამასთან, ჩვეულებრივი (საოპერაციო) იჯარით აღებული ძირითადი აქტივები აისახება საცნობარო მუხლში – საოპერაციო იჯარით აღებული ძირითადი აქტივები და მათთან დაკავშირებული დანახარჯები – 01.

საბიუჯეტო კლასიფიკაციით წარმოებული და არაწარმოებული აქტივების გაქირავებით მიღებული შემოსავლები კლასიფიცირდება, როგორც

- რენტა და
- საქონლისა და მომსახურების რეალიზაცია.

რენტა არის შემოსავლები საკუთრებიდან, რომელიც მიიღება არაწარმოებული (ბუნებრივად შექმნილი) აქტივების (მიწის, სასარგებლო წიაღისეულისა და სხვა ბუნებრივი რესურსების) იჯარით ან გაქირავებით. რენტას შეესაბამება საბიუჯეტო კლასიფიკაციის კოდი – 1415.

მეიჯარესთან რენტიდან მისაღები შემოსავლები აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებსა და მათ ეკვივალენტებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით

კრედიტი 6415 რენტა

წარმოებული აქტივების (ძირითადი საშუალებების) იჯარიდან მისაღები შემოსავლები აღირიცხება საქონლისა და მომსახურების რეალიზაციის მუხლით.

დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებსა და მათ ეკვივალენტებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით

კრედიტი 6421 საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება

ჩვეულებრივი (საოპერაციო) იჯარით აღებულ ძირითად აქტივებს **მოიჯარესთან** ცვეთა არ დაერიცხება.

3. საოპერაციო იჯარის შესახებ მოიჯარეებმა უნდა გაამჟღავნონ შემდეგი ინფორმაცია:

ა) მომავალი მინიმალური საიჯარო გადასახდელების მთლიანი თანხა, რომელთა მიღება მოსალოდნელია შეუქცევადი საოპერაციო იჯარის მიხედვით შემდეგი პერიოდებისათვის:

- არა უგვიანეს ერთი წლისა;
- ერთი წლის შემდეგ და არა უგვიანეს ხუთი წლისა;

● ხუთი წლის შემდეგ.

ბ) მომავალი მინიმალური საქვეიჯარო გადასახდელების მთლიანი თანხა, რომელთა მიღება მოსალოდნელია შეუქცევადი იჯარის მიხედვით საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს; და

გ) მოცემული პერიოდის ხარჯებში აღიარებული საიჯარო და საქვეიჯარო გადასახდელები, მინიმალური საიჯარო გადასახდელების, პირობითი საიჯარო ქირისა და საქვეიჯარო გადასახდელების თანხების ცალკე გამოყოფით;

დ) მოიჯარის არსებითი საიჯარო ხელშეკრულებების ზოგადი აღწერა, რომელიც მოიცავს, მაგრამ არ შემოიფარგლება შემდეგი ჩამონათვალით:

● გადასახდელი პირობითი საიჯარო ქირის განსაზღვრის საფუძველი;

● განახლების ან შესყიდვის უფლებების არსებობა და პირობები და მასშტაბების გაზრდის პირობები; და

● საიჯარო ხელშეკრულებებით გათვალისწინებული შეზღუდვები, რომლებიც ეხება ნამეტისა და სააქციო კაპიტალის შენატანების უკუგებას, დივიდენდებს ან ანალოგიურ განაწილებებს, დამატებით ვალს და შემდგომ იჯარას.

თავი 6. ფინანსური ვალდებულებების აღრიცხვა

6.1. ფინანსური ვალდებულებების არსი და კლასიფიკაცია

ვალდებულებები (კრედიტორული დავალიანებები) – ეს დროებით მოზიდული სახსრებია, რომლებიც განსაზღვრულ დროში ექვემდებარება დაბრუნებას და რომლის შესრულება გულისხმობს სუბიექტიდან ფულადი სახსრების ან სხვა ფინანსური და არაფინანსური აქტივების გასვლას. ვალდებულება წარმოადგენს ეკონომიკური სარგებლის უზრუნველყოფის მოვალეობას იმ ერთეულებისათვის, რომლებიც შესაბამისი მოთხოვნების მფლობელები არიან. ვალდებულების წარმოქმნისას მეორე მხარეს, იმავდროულად, მოცემული ვალდებულების ღირებულების ტოლი მოთხოვნა წარმოეშობა.

საბიუჯეტო კლასიფიკაციით ფინანსური ვალდებულებები კლასიფიცირდება:

- მოკლევადიან ფინანსურ ვალდებულებებად;
- სხვა მოკლევადიან კრედიტორულ დავალიანებებად;
- გრძელვადიან ფინანსურ ვალდებულებებად და კრედიტორულ დავალიანებებად.

ფინანსური ვალდებულება წარმოადგენს სახელშეკრულებო ვალდებულებას ფულის ან ნებისმიერი სხვა ფინანსური აქტივების გადახდაზე და სხვა სუბიექტთან ფინანსური ინსტრუმენტების გაცვლაზე.

ფინანსურ ვალდებულებებს მიეკუთვნება ვალდებულებები დეპოზიტებით, ფასიანი ქაღალდებით, სესხებით, ფინანსური იჯარით, აქციებით და წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტებით.

სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები შედგება სავაჭრო კრედიტებისგან აგრეთვე, ყველა სხვა სახის კრედიტორული დავალიანებებისგან (მათ შორის, წინა წლებში წარმოქმნილი დავალიანებებისგან), რომლებიც არ კლასიფიცირდება ფინანსურ ვალდებულებებში.

სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები მოიცავს:

- საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხულ ვალდებულებებს (3210);
- არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხულ ვალდებულებებს (3220;
- ვალდებულებებს ბარტერით (3230);
- საგადასახადო და ბიუჯეტის წინაშე სხვა ვალდებულებებს (3240);
- მომუშავეებთან და სტიპენდიანტებთან დაკავშირებულ ვალდებულებებს (3250);
- ვალდებულებებს დეპონენტების მიმართ (3260);
- სოციალური დახმარებით დარიცხულ ვალდებულებებს (3270);
- სხვა მოკლევადიან კრედიტორულ დავალიანებებს (3280).

ვალდებულების შესრულება გულისხმობს მომავალში ეკონომიკური რესურსების გასვლას სუბიექტიდან, მათი კლასიფიცირება მიმდინარე და გრძელვადიან ვალდებულებებად მნიშვნელოვანია სუბიექტის ფინანსური მდგომარეობის შესაფასებლად.

ერთეულმა ვალდებულება **მოკლევადიან ვალდებულებად** უნდა მიიჩნიოს, თუ ეს უკანასკნელი ქვემოთ მითითებულ რომელიმე კრიტერიუმს მაინც აკმაყოფილებს:

• მისი დაფარვა მოსალოდნელია ჩვეულებრივი საოპერაციო ციკლის განმავლობაში;

• ძირითადად, გამოიყენება სავაჭრო დანიშნულებით;

• უნდა დაიფაროს საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ 12 თვის განმავლობაში; ან

• ერთეულს არ გააჩნია ვალდებულების დაფარვის გადავადების უპირობო უფლება, საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ სულ მცირე 12 თვის განმავლობაში

ყველა სხვა ვალდებულება უნდა კლასიფიცირდეს **გრძელვადიან ვალდებულებად**.

ფინანსური ვალდებულებებისა და სხვა კრედიტორული დავალიანებების ანგარიშთა გეგმის სტრუქტურა შეესაბამება საბიუჯეტო კლასიფიკაციას და აღირიცხება შემდეგ ანგარიშებზე.

ანგარიშის დასახელება	ბუღალტრული ანგარიშის №	საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლი
ვალდებულებები	3000	63
მოკლევადიანი ფინანსური ვალდებულებები	3100	63
სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები	3200	6318
გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებები და კრედიტორული დავალიანებები	3300	

6.2. მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებების აღრიცხვა

6.2.1. ვალდებულებები საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით

სავაჭრო კრედიტები წარმოადგენენ გადახდების ჩვეულებრივი გადავადების შედეგს, რომლებიც წარმოიქმნება სხვადასხვა სახის საქონლის, ნედლეულისა და მასალების შესყიდვისას, მომსახურების მიღებისას, სამუშაოს შესრულებისას და სხვა.

ორგანიზაციების საქმიანობის პროცესში განხორციელებული საქონლისა და მომსახურების შესყიდვები მიეკუთვნება სახელმწიფო შესყიდვებს. სახელმწიფო შესყიდვები წარმოებს ხელშეკრულებების საფუძველზე დამტკიცებული ბიუჯეტის ფარგლებში. საქონლისა და მომსახურების შესყიდვებით წარმოიქმნება:

• 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები;

• 3220 არაფინანსური (გრძელვადიანი) აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები.

ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციის „საქონლისა და მომსახურების“ მუხლით წარმოქმნილი ვალდებულებები აღირიცხება ანგარიშზე №3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები. ამ ანგარიშზე აღირიცხება საქონლის, ნედლეულის, მასალისა და სხვა აქტივების, მათ შორის გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების, აგრეთვე მომსახურების მოწოდებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები.

მარაგების შესყიდვა შემდგომი გადახდის პირობით აღირიცხება:

დებეტი 1620 სხვა მატერიალური მარაგები

კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები

გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები ექსპლუატაციაში გადაცემისთანავე „საქონლისა და მომსახურების" შესაბამისი მუხლით ხარჯად აღიარებას ექვემდებარება. შესაბამისად, გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების შესყიდვით წარმოქმნილი ვალდებულებები აღირიცხება ანგარიშზე № 3210 „საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები და არა №3220 არაფინანსური (გრძელვადიანი) აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებების ანგარიშზე, სადაც მხოლოდ ძირითადი აქტივების, არაწარმოებული აქტივების, ფასეულობების შესყიდვით და მათთან დაკავშირებული ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები აღირიცხება.

დებეტი 2200 გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები

კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები

მომსახურების მიღება შემდგომი გადახდის პირობით აღირიცხება ხარჯების შესაბამის ანგარიშზე და გადასახდელი თანხები აღიარებულ იქნება ვალდებულებად, რაზედაც შედგება ბუღალტრული გატარება:

დებეტი 7000 ხარჯები

კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები

მაგრამ ვალდებულებები, რომლებიც წარმოიქმნება აქტივების არსებითი გაუმჯობესებისთვის გაწეული მომსახურებით, რადგან არსებითი გაუმჯობესება განიხილება როგორც აქტივის მიღება, აღირიცხება ანგარიშზე №3220 არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები. მაგალითად, აქტივის რემონტი.

გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივების (გარდა გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივებისა) მიღებით წარმოქმნილი ვალდებულებები აღირიცხება ანგარიშზე №3220 აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები.

დებეტი 2100 ძირითადი აქტივები ან

დებეტი 2300 ფასეულობები ან

დებეტი 2400 არანარმოებული აქტივები

კრედიტი 3220 არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები

ვალდებულებების დაფარვა ფულადი საშუალებებით აისახება გატარებით:

დებეტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები

ან დებეტი 3220 არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები

კრედიტი 1100 -1200 ფულადი სახსრები

მაგალითი. ორგანიზაციამ საბიუჯეტო დაფინანსებით, 22. 12. 2017 წელს არარეზიდენტისგან შეიძინა $3000 ღირებულების ძირითადი აქტივები, ხელშეკრულების მიხედვით თანხის გადახდა განხორციელდა 20. 01. 2018წ.

კურსთაშორის თანაფარდობა ასეთია:

22. 12. 2017 $1 = 2.5 ლარს

31. 12. 2012 $1 = 2.4 ლარს

20. 01. 2013 $1 = 2.6 ლარს

ავსახოთ ბუღალტრული გატარებით ვალდებულების წარმოქმნასა და დაფარვასთან დაკავშირებული ოპერაციები.

გაანგარიშება:

ვალდებულების წარმოქმნის დღეს $3 000 * 2.5 = 7 500

ვალდებულების გადაფასება (რადგან ფულადი მუხლია) 31 დეკემბერს

$3 000 * 2.4 = 7 200

სხვაობა 300 ლარი აისახება არასაოპერაციო შემოსავლებში.

22.12. 2017 ვალდებულების წარმოქმნა:

დებეტი 2100 ძირითადი აქტივები **7 500**

კრედიტი 3220 არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები **7 500**

31. 12. 2017 უცხოური ვალუტით შეფასებული ვალდებულება ფინანსური ანგარიშების შედგენის დღეს ექვემდებარება გადაფასებას იმ დღეს არსებული კურსით:

დებეტი 3220 არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებ. **300**

კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები **300**

20. 01. 2013 ვალდებულების დაფარვა:

დებეტი 3220 არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებ. **7 200**

დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები **600**

კრედიტი 1280 ხაზინის სავალუტო ანგარიში **7 800**

მაგალითი. ორგანიზაციის მიერ, ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში, შემდგომი გადახდის პირობით შეძენილია 12 000 ლარის ღირებულების ინვენტარი. აღნიშნული ოპერაცია აღირიცხება:

დებეტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი **12 000**

კრედიტი 3220 არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებ. **12 000**

თანხის გადახდა (ვალდებულების დაფარვა):

დებეტი 3220 არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებ. **12 000**

კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში **12000**

საგადასახადო ვალდებულებების აღრიცხვა

საბიუჯეტო ორგანიზაციებს ფუნქციონირებისას ბიუჯეტის მიმართ წარმოექმ-

ნებათ ვალდებულება საშემოსავლო გადასახადით, აგრეთვე მოგების, დამატებული ღირებულებისა და სხვა გადასახადებით, თუ სუბიექტი ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას. გადასახადების გადახდა ნარმოებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად.

ორგანიზაციის მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებულ ერთობლივ შემოსავალსა და კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის მიღებული სხვაობა.

საწარმო და მეწარმე ფიზიკური პირი, რომელთა საანგარიშო პერიოდია კალენდარული წელი (საქმიანობის იმ ნაწილში, რომლისთვისაც დაბეგვრის ობიექტი კალენდარული წლის მიხედვით განისაზღვრება), ვალდებული არიან, მიმდინარე გადასახდელების თანხები ბიუჯეტში შეიტანონ წინა საანგარიშო პერიოდის წლიური გადასახადის მიხედვით, შემდეგი ოდენობით:

ა) არა უგვიანეს 15 მაისისა – 25 პროცენტი;
ბ) არა უგვიანეს 15 ივლისისა – 25 პროცენტი;
გ) არა უგვიანეს 15 სექტემბრისა – 25 პროცენტი;
დ) არა უგვიანეს 15 დეკემბრისა – 25 პროცენტი.

მიმდინარე გადასახადების გადახდა წარმოქმნის ფინანსურ აქტივებს, რომელიც აღირიცხება:

დებეტი 1362 მოგების გადასახადი
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის

საანგარიშგებო წლის მონაცემების საფუძველზე დარიცხული მოგების გადასახადი აღირიცხება:

დებეტი 5210 საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი
კრედიტი 3241 გადასახდელი მოგების გადასახადი

იმავდროულად გადახდილი მიმდინარე გადასახდებით მცირდება დარიცხული ვალდებულებები:

დებეტი 3241 გადასახდელი მოგების გადასახადი
კრედიტი 1362 მოგების გადასახადი

დარიცხული გადასახადის მეტობის დროს სხვაობა (ვალდებულების დარჩენილი ნაწილი) გადაერიცხება ბიუჯეტს, რომელიც აისახება გატარებით:

დებეტი 3241 გადასახდელი მოგების გადასახადი
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის

მაგალითი. ორგანიზაციის 2017 წლის შემოსავლები ეკონომიკური საქმიანობიდან შეადგენს 250 000 ლარს, ხოლო ხარჯები – 190 000 ლარს. მოგება – 60 000 ლარს, მოგების გადასახადის განაკვეთია 15%.

2016 წელს მოგების გადასახადი შედგენდა 6 000 ლარს.

ავანსების გადახდა, მოგების გადასახადის დარიცხვა, გადახდილი მოგების საა-

ვანსო გადასახადის ჩათვლა და ანგარიშსწორება ბიუჯეტთან აღირიცხება შემდეგი ბუღალტრული გატარებებით:

პირველი საავანსოს გადახდა:

დებეტი 1362 მოგების გადასახადი	**1 500**
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის	**1 500**

ავანსების გადახდა აღირიცხება თითოეულ გადახდაზე ცალ-ცალკე, 4-ჯერ, სულ 6 000 ლარით:

მოგების გადასახადის დარიცხვა (60 000 * 15% = 9 000):

დებეტი 5210 საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	**9 000**
კრედიტი 3241 გადასახდელი მოგების გადასახადი	**9 000**

წინასწარ გადახდილი მოგების გადასახადის ჩათვლა (დარიცხული ვალდებულების შემცირება ავანსად გადახდილი თანხებით):

დებეტი 3241 გადასახდელი მოგების გადასახადი	**6 000**
კრედიტი 1362 მოგების გადასახადი	**6 000**

მოგების გადასახადის გადახდა:

დებეტი 3241 გადასახდელი მოგების გადასახადი	**3 000**
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის	**3 000**

თუ სუბიექტი ახორციელებს ეკონომიკურ საქმიანობას და დღგ-ს გადამხდელია, მის მიერ მიწოდებული საქონლი და მომსახურება იბეგრება დღგ-ით.

დღგ-ს გადამხდელი ორგანიზაცია საქონლისა და მომსახურების რეალიზაციის აღრიცხვისას მთლიანი თანხიდან გამოყოფს გადასახდელ დღგ-ს და აღიარებს ვალდებულებად ბიუჯეტის წინაშე, ხოლო საქონლისა და მომსახურების შეძენისას ფასთან ერთად გადახდილ დღგ-ს, რადგან ამ შემთხვევაში დაბრუნებადი გადასახადია და თვითღირებულების ელემენტი არ არის, ასახავს ანგარიშზე №1364 გადახდილი დღგ.

1. დღგ-ს გადამხდელ ორგანიზაციებში საქონლისა და მომსახურების რეალიზაცია აღირიცხება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში ან

დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებსა და მათ ეკვივალენტებზე აქტივების/ მომსახურების მიწოდებით

კრედიტი 6421 საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება ან

კრედიტი 6423 არასაბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება

კრედიტი 3242 გადასახდელი დღგ

2. საქონლისა და მომსახურების შეძენისას ფასთან ერთად გადახდილი დღგ აღირიცხება საგადასახდო აქტივების ანგარიშზე და აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 1600 – 2000 არაფინანსური აქტივები ან
დებეტი 7000 ხარჯები
დებეტი 1364 დამატებული ღირებულების გადასახადი
კრედიტი 3220 არაფინანსური აქტივების მინოდებით დარიცხული ვალდებულებები

3. საქონლისა და მომსახურების შეძენისას გადახდილ დღგ-ს და გადასახდელ დღგ-ს ურთიერთჩათვლა აისახება ბუღალტრული გატარებით:
დებეტი 3242 გადასახდელი დღგ
კრედიტი 1364 გადახდილი დღგ

4. გადასახდელი დღგ-ს მეტობის შემთხვევაში დარჩენილი ვალდებულების ბიუჯეტში გადარიცხვა:
დებეტი 3242 გადასახდელი დღგ
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის

გადახდილი ან ჩასათვლელი დღგ-ს მეტობის შემთხვევაში წარმოიქმნება საგადასახადო აქტივი.

საგადასახადო კოდექსის თანახმად, გადამხდელს უფლება აქვს ზედმეტად გადახდილი გადასახადები ჩაითვალოს მომავალ საგადასახადო ვალდებულებებში ან/და დაიბრუნოს თანხობრივად.

მაგალითი. 2017 წლის 2 სექტემბერს საბიუჯეტო ორგანიზაციამ, რომელიც არ არის დღგ-ს გადამხდელი, გრანტით მიღებული თანხით შეიძინა 20 ცალი სტომატოლოგიური სავარძელი, რაშიც გადაიხადა 56 640 ლარი, მათ შორის დღგ 8 640 ლარი. ამავე წლის 15 სექტემბერს მას წარმოექმნა ვალდებულება ბიუჯეტის მიმართ „გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადით“ 6 500 ლარი. 2017 წლის 16 ოქტომბერს ორგანიზაციამ მიმართა საგადასახდო ორგანოს ზედმეტად გადახდილი დღგ-ს, საშემოსავლო გადასახადში ჩათვლის, ხოლო დარჩენილი თანხის დაბრუნების თაობაზე. აღნიშნული ოპერაციები აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებებით:

ა.სტომატოლოგიური სავარძლების შეძენა:

დებეტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	**48 000**
დებეტი 1364 დამატებული ღირებულების გადასახადი	**8 640**
კრედიტი 3220 არაფინანსური აქტივების მონოდებით დარიცხული ვალდებ.	**56 640**

ბ. ზედმეტად გადახდილი დღგ-სა და საშემოსავლო გადასახადით წარმოქმნილი ვალდებულებების ურთიერთჩათვლა:

დებეტი 3243 გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი	**6 500**
კრედიტი 1364 დამატებული ღირებულების გადასახადი	**6 500**

გ. საბანკო ანგარიშზე დღგ-ს ჩარიცხვა (დაბრუნება):

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის	**2 140**
კრედიტი 1364 დამატებული ღირებულების გადასახადი	**2 140**

გრანტის მიმღები პირისათვის დამატებული ღირებულების გადასახადის ჩათვლა ან დაბრუნება ხორციელდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ განცხადება საგადასახადო ორგანოს წარედგინება დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელებიდან მომდევნო 3 თვის ვადაში.

ორგანიზაციას ქონების გადასახდით ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულება წარმოეშობა იმ შემთხვევაში, როდესაც მისი ქონება გამოიყენება ეკონომიკური საქმიანობისათვის. ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულებების წარმოქმნა კანონმდებლობით დადგენილი ყველა სახის გადასახადის, ჯარიმების, მოსაკრებლების, საკომისიოების და საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული სხვა გადასახადების (მაგ., მიწის გადასახადით) თანხები მიეკუთვნება სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯს:

დებეტი 7821 სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯი
კრედიტი 3246 გადასახდელი ქონების გადასახადი და სხვა

საგადასახადო და ბიუჯეტის მიმართ წარმოქნილი სხვა ვალდებულებების დაფარვა აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 3246 გადასახდელი ქონების გადასახადი და სხვა
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის

ორგანიზაციას, მისი საქმიანობიდან გამომდინარე, შეიძლება ბიუჯეტის წინაშე ასევე წარმოექმნას სხვა სახის ვალდებულებები. რაც შეეხება საშემოსავლო გადასახადით ვალდებულებების აღრიცხვას, ხელფასის აღრიცხვასთან ერთად იქნება განხილული.

6.2.3. ხელფასის აღრიცხვის თავისებურებები საბიუჯეტო ორგანიზაციებში

ხელფასი არის დაქირავებული მუშაობის შედეგად მიღებული ნებისმიერი საზღაური ან სარგებელი.

საბიუჯეტო ორგანიზაციებს, ბიუჯეტის კანონით, დაფინანსების წყაროების მიხედვით, უმტკიცდებათ ხელფასის წლიური ფონდი და საშტატო განრიგი. საშტატო განრიგით დამტკიცებულია საშტატო კონტინგენტის რიცხოვნობა, თანამდებობების დასახელება და თანამდებობრივი სარგო.

ბუღალტრული აღრიცხვის მეშვეობით ხორციელდება კონტროლი დამტკიცებული ასიგნების ფარგლებში ხელფასის ფონდის სწორად გამოყენებაზე. ორგანიზაციებში ხელფასის ფონდი იყოფა: სიობრივ (შტატის) მუშაკთა ხელფასის ფონდად და არასიობრივ (ხელშეკრულებით) მომუშავეთა ხელფასის ფონდად. ხარჯების ეკონომიკურ კლასიფიკაციაში შტატით მომუშავეთა ხელფასი კლასიფიცირდება როგორც, „შრომის ანაზღაურება", ხოლო ხელშეკრულებით მომუშავეთა ხელფასის ფონდი – საქონლისა და მომსახურების გამოყენებად განიხილება.

საჯარო სამართლის სუბიექტებში ხელფასის დარიცხვის საფუძვლებს წარმოადგენს: შრომითი ხელშეკრულებები, ბრძანებები მუშაკთა მიღების, გათავისუფლებისა და გადაადგილების შესახებ, დამტკიცებული შტატებისა და თანამდებობრივი სარგოების შესაბამისად.

აღრიცხვის მუშაკებს ევალებათ კონტროლი ხელფასების, შვებულებების, დანა-

მატებისა და სხვათა სწორად ანაზღაურებაზე.

სამუშაო დროის გამოყენების ყოველდღიური აღრიცხვა წარმოებს ორგანიზაციის მიერ დადგენილი ფორმით, სამუშაოზე გამოცხადების აღრიცხვის ჟურნალით ან/და სპეციალური ტექნიკური საშუალებით, ან შრომის შინაგანაწესით (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) გათვალისწინებული სხვა საბუთებით.

ხელფასის დარიცხვა და გაცემა წარმოებს თვეში ერთხელ (თუ შრომითი ხელშეკრულებით ან შრომის შინაგანაწესით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული) და ბუღალტრულად აისახება იმავე თვის ანგარიშგებაში.

შტატით მომუშავეთათვის ხელფასის დარიცხვა აისახება გატარებით:
დებეტი 7100 მომუშავეთა ანაზღაურება
კრედიტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები

საქართველოს საგადასახდო კოდექსის თანახმად, ნებისმიერი ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის სუბიექტი, რომელიც წარმოადგენს დამქირავებელს, ვალდებულია დაქირავებულისათვის დარიცხული ხელფასი დაბეგროს საშემოსავლო გადასახადით, ანუ დააკავოს ხელფასიდან საშემოსავლო გადასახადი და არა უგვიანეს ხელფასის გაცემის დღისა, გადარიცხოს ბიუჯეტში. ორგანიზაცია ასევე ვალდებულია ხელფასიდან დააკავოს და შესაბამის პირს გადაურიცხოს თანხები სასამართლო-აღმასრულებელი გადაწყვეტილების საფუძველზე. მაგალითად, ალიმენტი. აღნიშნული ოპერაციები ბუღალტრულად ასე აისახება:

ა. საშემოსავლო გადასახადის დაკავება:
დებეტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები
კრედიტი 3243 გადასახადელი საშემოსავლო გადასახადი

ბ. ბიუჯეტში გადარიცხვა:
დებეტი 3243 გადასახადელი საშემოსავლო გადასახადი კრედიტი ფულადი სახსრები (წყაროს შესაბამისად).

გ. ალიმენტის დაკავება:
დებეტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები
კრედიტი 3257 ვალდებულებები ორგანიზაციის მომუშავეების ხელფასიდან დაკავებული თანხებით

დ. დაკავებული თანხის გადახდა:
დებეტი 3257 ვალდებულებები ორგანიზაციის მომუშავეების ხელფასიდან დაკავებული თანხებით
კრედიტი ფულადი სახსრები (წყაროს შესაბამისად

დამსაქმებელს ასევე უფლება აქვს დასაქმებულთან შეთანხმებით ხელფასიდან დააკავოს ამ პირებზე ავანსებად რიცხული ვადაზე დაუბრუნებელი თანხები, მომუშავის გაუფრთხილებლობის შედეგად დაკარგული ან გაფუჭებული მატერიალური ფასეულობების ღირებულება ან შრომითი ურთიერთობებიდან წარმოქმნილი ნებისმიერი სხვა ვალდებულება.

მაგალითი. 2017 წლის 1 აპრილს სალაროს ინვენტარიზაციით გამოვლინდა დანაკლისი 1700 ლარი, თანხის ანაზღაურება დაეკისრა მოლარეს. თანამშრომელსა და ხელმძღვანელობას შორის მოხდა შეთანხმება ასანაზღაურებელი თანხები დაფარულიყო ხელფასიდან ყოველთვიურად მთლიანი თანხის 20 პროცენტის ოდენობით.

ა. მოთხოვნის აღიარება აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 1356 მოთხოვნები ფულადი სახსრების დანაკლისით	**1700**
კრედიტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში	**1700**

ბ. მოთხოვნის დაფარვამდე ყოველთვიურად ხელფასიდან დაკავებული იქნება 340 ლარი, რომელიც აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	**340**
კრედიტი 1356 მოთხოვნები ფულადი სახსრების დანაკლისით	**340**

ორგანიზაცია იმ სამუშაოების შესასრულებლად, რომელსაც საკუთარი ძალებით ვერ ასრულებს, შემსრულებლებთან აფორმებს შრომით ხელშეკრულებას. შრომითი ხელშეკრულება არის იურიდიული დოკუმენტი, სადაც მითითებულია ხელშეკრულების საგანი, ანუ შესასრულებელი სამუშაოს დასახელება, დამკვეთი, შემსრულებელი, ანაზღაურების სახე და ასანაზღაურებელი თანხა, დამკვეთისა და შემსრულებლის რეკვიზიტები. სამუშაოს სრულად ან გარკვეული ნაწილის დამთავრებისას შესრულებულ სამუშაოზე შედგება მიღება-ჩაბარების აქტი. ხელშეკრულებით მომუშავეთათვის ხელფსის დარიცხვა აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 7210 შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება	
კრედიტი 3252 შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	

გაუცემელი თანხები ხელფასის გაცემის ვადის გასვლიდან მეორე დღეს ბრუნდება ხაზინის ერთიან ანგარიშზე და განთავსდება დეპოზიტების სახით ან ბარდება მომსახურე ბანკს, რომელზეც შედგება სალაროს გასავლის ორდერი. დეპონირებული თანხების ვალდებულებად აღიარება აღირიცხება გატარებით:

დებეტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები ან	
დებეტი 3252 შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	
კრედიტი 3260 ვალდებულებები დეპონენტების მიმართ	

მუშაკის მიერ ვადაზე მიუღებელი ხელფასის ანალიზური აღრიცხვისათვის გამოიყენება დეპონირებული თანხების რეესტრის ფორმა № 014.

დეპონირებული თანხები მუშაკს ეძლევა მოთხოვნისთანავე.

საქართველოს კონსტიტუცია ითვალისწინებს საქართველოს მოქალაქეების მატერიალური უზრუნველყოფის უფლებას ავადმყოფობასა და შრომისუნარიანობის დაკარგვის შემთხვევაში, აგრეთვე დასვენების უფლებას.

დროებითი შრომისუუნარობის გამო დახმარება ენიშნება ყოველ დასაქმებულს, დროებითი შრომისუუნარობის შემთხვევაში, საავადმყოფო ფურცლის საფუძველზე, მისი გაცემის პირველი დღიდან.

დროებითი შრომისუუნარობის გამო დახმარებას გასცემს დამსაქმებლი დრო-

ბითი შრომისუუნარობის მთელ პერიოდზე დადგენილი წესით გათვალისწინებული პირობების შესაბამისად.

შტატით მომუშავისათვის დროებითი შრომისუუნარობის გამო გასაცემი დახმარების ოდენობის გაანგარიშების ბაზას წარმოადგენს მისი თანამდებობრივი სარგო, ხოლო შტატგარეშე მომუშავეთათვის – შრომითი ხელშეკრულებით განსაზღვრული შრომის ანაზღაურება.

თუ შრომითი ხელშეკრულებით არ არის განსაზღვრული შრომის ანაზღაურების ოდენობა, ან/და იმყოფება გამომუშავებაზე, ამ შემთხვევაში დროებითი შრომისუუნარობის გამო დახმარების ოდენობის გაანგარიშების ბაზას წარმოადგენს დროებითი შრომისუუნარობის დადგომამდე უკანასკნელი 3 თვის განმავლობაში დარიცხული შრომის ანაზღაურების მიხედვით გაანგარიშებული საშუალო თვიური ხელფასი. ასეთის არარსებობის შემთხვევაში საშუალო თვიური ხელფასი გამოითვლება მოცემულ დამსაქმებელთან შესაბამისი პროფესიისა და კვალიფიკაციის დასაქმებულისათვის გადახდილი საშუალო თვიური შრომის ანაზღაურებიდან.

დროებითი შრომისუუნარობის გამო დახმარების ოდენობის გამოანგარიშებისას მხედველობაში არ მიიღება:

- ერთდროული სახის დახმარებები, პრემიები და მატერიალური ჯილდოები;
- ზეგანაკვეთური ანაზღაურება და დანამატები;
- ერთჯერადი სამუშაოს ანაზღაურება, რომელიც არ წარმოადგენს ძირითადი სამუშაოსათვის მიღებულ გასამრჯელოს.

დროებითი შრომისუუნარობის გამო დახმარების საერთო თანხა განისაზღვრება საშუალო დღიური ხელფასის გამრავლებით მოცემულ თვეში შრომისუუნარობის გამო გაცდენილ სამუშაო დღეთა რიცხვზე.

საშუალო დღიური ხელფასის გამოთვლა ხდება საშუალო თვიური შრომის ანაზღაურების (თანამდებობრივი სარგოს/შრომის ანაზღაურების) გაყოფით შრომისუუნარობის თვის (ყოველ თვეზე ცალ-ცალკე) სამუშაო დღეთა რიცხვზე.

დროებითი შრომისუუნარობის გამო დახმარება არ გაიცემა დამსაქმებლისათვის დროებითი შრომისუუნარობის დამადასტურებელი საბუთის (საავადმყოფო ფურცლის) დახურვიდან 3 თვის შემდეგ წარდგენის შემთხვევაში.

ორგანიზაციის მიერ საავადმყოფო ფურცლები იკერება ცალკე საქაღალდეში და ინომრება ქრონოლოგიური წესით წლის დასაწყისიდან. ყოველ ფურცელზე მითითება იმ საანგარიშსწორებო-საგადასახდელო უწყისის ნომერი, რომლითაც მოხდა დარიცხვა.

მაგალითი. ლ. თაბაგარი 2016 წლის 1 სექტემბრიდან მუშაობს საჯარო სკოლაში პედაგოგად, მისი თანამდებობრივი სარგო შეადგენს 190 ლარს. 2017 წლის 23 იანვრიდან 4 თებერვლამდე ის იმყოფებოდა საავადმყოფოში, რაზედაც წარმოადგინა საავადმყოფო ფურცელი. 2017 წლის იანვარში მას სკოლის ვებ-გვერდის მომზადებისათვის, ხელშეკრულების თანახმად, დაერიცხა 95 ლარი.

განვსაზღვროთ საავადმყოფო ფურცლით ასანაზღაურებელი თანხა.

საავადმყოფო ფურცლით ასანაზღაურებელი დღეების რაოდენობის გაანგარიშება:

სულ არის 12 კალენდარული დღე, აქედან ორი დღე არასამუშაო დღეა (შაბათი და კვირა).

იანვარი – 7 დღე (23.01-დან 1.02-მდე).
თებერვალი – 3 დღე (1.02-დან 4.02-მდე).
სულ ასანაზღაურებელი დღეების რაოდენობა არის 10 დღე.

საშუალო დღიური ხელფასის გაანგარიშება (ლარი):
იანვარი – 31 კალენდარული დღე; დასვენების და უქმე დღე – 11; სამუშაო დღე – 20.
იანვარში საშუალო ხელფასი უდრის 190/20 = 9.50 ლარი

თებერვალი – 29 კალენდარული დღე; დასვენების დღე – 8; 21 სამუშაო დღე.
თებერვალში – 190/21 = 9.04 ლარი.

ასანაზღაურებელი თანხა (ლარი):
იანვარი 7 * 9.50 = 66.50
თებერვალი 3 * 9.04 = 27.12

სულ – 66.50 +27.12 = 93.62
საავადმყოფო ფურცლებით ასანაზღაურებელი თანხების დარიცხვასა და გაცემაზე შედგება შემდეგი ბუღალტრული მუხლები:

ა. თანხის დარიცხვა:
დებეტი 7730 დამქირავებლის მიერ გაწეული სოციალური დახმარება 93.62
კრედიტი 3255 დამქირავებლის მიერ ფულადი ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები 93.62

ბ. საშემოსავლო გადასახდის დაკავება:
დებეტი 3255 დამქირავებლის მიერ ფულადი ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები 18.72
კრედიტი 3243 გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი 18.72

გ. თანხის გაცემა:
დებეტი 3255 დამქირავებლის მიერ ფულადი ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები 74.90
კრედიტი ფულადი საშუალებები (დაფინანსების წყაროს შესაბამისად) 74.90

შვებულება – დასაქმებულს უფლება აქვს ისარგებლოს ანაზღაურებადი შვებულებით არანაკლებ წელიწადში **24 სამუშაო დღით.**
მუშა-მოსამსახურეს შვებულების მოთხოვნის უფლება წარმოეშობა მუშაობის თერთმეტი თვის შემდეგ, თუმცა შეთანხმებით შვებულება შეიძლება მიეცეს აღნიშნული ვადის გასვლამდეც.
დასაქმებულის საშვებულებო ანაზღაურება განისაზღვრება შვებულების წინა 3 თვის საშუალო ანაზღაურებიდან. თუ მუშაობის დაწყებიდან ან უკანასკნელი შვებულების შემდეგ ნამუშევარი დრო 3 თვეზე ნაკლებია – ნამუშევარი თვეების საშუალო ანაზღაურებიდან, ხოლო ყოველთვიური ფიქსირებული ანაზღაურების შემთხვევაში

– ბოლო თვის ანაზღაურების მიხედვით. შვებულების ხელფასის გასაანგარიშებლად დღიურ საშუალო ხელფასს გადაამრავლებენ შვებულების დღეების რაოდენობაზე.

მაგალითი. ი. ლაშხს მიეცა 2016-2017 წლის კუთვნილი შვებულება 24 სამუშაო დღე: 2017 წლის 13 თებერვლიდან – 17 მარტამდე. ლაშხის თანამდებობრივი სარგო შეადგენს 750 ლარს. თებერვალში 21 სამუშაო დღეა, ხოლო მარტში – 21. საშუალო დღიური ხელფასი იქნება:

თებერვალში – 750/21 = 35.714
მარტში – 750/21 = 35.714

თებერვლის ხელფასი გაიანგარიშება პირველი თებერვლიდან ცამეტ თებერვლამდე, 8 სამუშაო დღეზე.

8 * 35.714 = 285.71

შვებულება – თებერვალში დაერიცხება 13 სამუშაო დღეზე (ცამეტი თებერვლიდან ოცდაცხრა თებერვლის ჩათვლით).

მარტში – 11 სამუშაო დღეზე (პირველი მარტიდან ჩვიდმეტ მარტამდე).

კუთვნილი შვებულების თანხის გაანაგრიშება:

თებერვალი – 13 * 35.714 = 464.29
მარტი – 11 * 35.714 = 392.85

შვებულების თანხის გაცემისას თებერვალის თვის საშემოსავლო გადასახადი (20%) დაკავდება 750 ლარიდან (285.71 + 464.29) 150 ლარი, ხოლო მარტის – 392.85 ლარიდან – 78.57 ლარი.

შვებულების ხელფასი აისახება ანგარიშზე 7111 „ხელფასები ფულადი ფორმით".

ორსულობის, მშობიარობისა და ბავშვის მოვლის გამო შვებულება გაიანგარიშება იმავე წესით, როგორც დროებითი შრომისუუნარობის გამო დახმარების გაცემისას.

სახელმწიფო ბიუჯეტით გათვალისწინებული **სტიპენდიების ხარჯები** საბიუჯეტო კლასიფიკაციით მიეკუთვნება სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯს. სტიპენდიის დარიცხვაზე შედგება ბუღალტრული გატარება:

დებეტი 7821 სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯი
კრედიტი 3258 გადასახდელი სტიპენდიები

სახელმწიფო სტიპენდია გათავისუფლებულია საშემოსავლო გადასახდით დაბეგვრისგან. ამიტომ დარიცხული სტიპენდია სრულად ექვემდებარება გაცემას, რომელიც აისახება გატარებით:

დებეტი 3258 გადასახდელი სტიპენდიები
კრედიტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში
ან კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისთვის

კერძო პირის მიერ დანიშნული სტიპენდია დაიბეგრება საშემოსავლო გადასახადით იმავე წესით როგორც ხელფასი.

6.2.4. სხვა კრედიტორული დავალიანებები

სხვადასხვა კრედიტორული დავალიანება მოცავს ვალდებულებებს წინასწარ მიღებული საიჯარო ქირით და სხვა წინასწარ მიღებული შემოსავლებით, ასევე გადასახდელ პროცენტს, დივიდენდს, საწევროებს, ერთჯერად შესატანებს და სხვა დანარჩენ კრედიტორულ დავალიანებებს.

როდესაც ორგანიზაცია იღებს ავანსს მყიდველისგან, წარმოიქმნება განსაკუთრებული სახის ვალდებულება. ავანსის მიღება ერთგვარი გარანტია იმისა, რომ საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით წარმოქმნილი მოთხოვნები ანაზღაურდება. ფულადი სახსრების მიღება წინასწარი გადახდებით შემოსავლად არ იქნება აღიარებული. ასეთი თანხებით წარმოქმნილი ვალდებულების აღსარიცხავად ანგარიშთა გეგმაში გამოყოფილია ანგარიშები:

№3281 წინასწარ მიღებული საიჯარო ქირა და

№3282 წინასწარ მიღებული შემოსავლები

საიჯარო ქირისა და სხვა შემოსავლების წინასწარ მიღება აისახება:

დებეტი 1100 – 1200 ფულადი სახსრები

კრედიტი 3281 წინასწარ მიღებული საიჯარო ქირა

ან კრედიტი 3282 წინასწარ მიღებული სხვა შემოსავლები

ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ვალდებულების შესრულებით წარმოიქმნება მოთხოვნები და აღიარებულ იქნება შემოსავლები, რომელიც აისახება გატარებით:

დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/ მომსახურების მიწოდებით

კრედიტი 6423 არასაბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება

იმავდროულად წარმოებს წინასწარ გადახდილი თანხის ჩათვლა:

დებეტი 3282 წინასწარ მიღებული სხვა შემოსავლები

კრედიტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/ მომსახურების მიწოდებით

სესხებზე გადასახდელი პროცენტები განიხილება როგორც კრედიტორული დავალიანება.

გადასახდელი პროცენტები საპროცენტო ხარჯად იქნება აღიარებული იმ პერიოდში, როდესაც ის წარმოიქმნა, მიუხედავად იმისა, თანხა როდის იქნა გადახდილი.

პროცენტის დარიცხვისა და გადახდის ოპერაციებზე შედგება ბუღალტრული გატარებები:

ა. დარიცხვა:

დებეტი 7400 პროცენტი

კრდიტი 3284 დარიცხული გადასახდელი პროცენტები

ბ. გადახდა:

დებეტი 3284 დარიცხული გადასახდელი პროცენტები

კრედიტი ფულადი სახსრები

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 9 თებერვლის №70 ბრძანების შესაბამისად, საბიუჯეტო ორგანიზაცია ვალდებულია ჩაატაროს ფინანსური მოთხოვნებისა და ვალდებულებების ინვენტარიზაცია:

- ფინანსური მოთხოვნებისა და ვალდებულებების ინვენტარიზაციის დროს კომისია შესაბამისი დოკუმენტების მიხედვით ადგენს ნაშთების რეალობას.
- ხელფასების ანგარიშსწორების ანგარიშებზე არსებული დავალიანებების ინვენტარიზაციის დროს უნდა გამოვლინდეს ორგანიზაციის მიერ მიღებული და მომუშავეებზე გაუცემელი ხელფასის თანხები, რომლებიც ექვემდებარება დეპონირებას, ასევე უნდა დადგინდეს ზედმეტად გაცემული თანხების ოდენობა და მიზეზები.
- საქვეანგარიშოდ გაცემული თანხების ინვენტარიზაციისას უნდა შემოწმდეს ანგარიშვალდებული პირების მიმართ მოთხოვნების ანგარიშებზე არსებული ნაშთების რეალობა გაცემული თანხების მიხედვით.
- საინვენტარიზაციო კომისია დოკუმენტური შემოწმების გზით ადგენს დანაკლისებით მოთხოვნების ანგარიშზე რიცხული თანხების სისწორეს და ამ დავალიანებათა ამოსაღებად გასატარებელ ღონისძიებებს.

ფინანსური მოთხოვნებისა და ვალდებულებების ინვენტარიზაციის შედეგები ფორმდება ინვენტარიზაციის აქტით. აქტში ჩამოთვლილი უნდა იყოს ანგარიშები, რომლებსაც ჩაუტარდათ ინვენტარიზაცია, აგრეთვე უნდა აღინიშნოს უიმედო დავალიანებები, რომელთა ძიების ხანდაზმულობის ვადა გასულია და ა.შ.

დავალიანებათა ამ სახეების შესახებ ინვენტარიზაციის აქტთან ერთად დგება ცნობა, სადაც მიეთითება დებიტორებისა და კრედიტორების დასახელება და მისამართი, საიდენტიფიკაციო ნომერი, დავალიანების თანხა, თარიღი, დოკუმენტები, რომლის საფუძველზეც წარმოიქმნა ვალდებულება და ა.შ. ვადაგადაცილებული კრედიტორული დავალიანების ჩამოწერა აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი კრედიტორული დავალიანების შესაბამისი ანგარიში
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები

ვადაგადაცილებული დავალიანებები ანგარიშგებაში აისახება საცნობარო მუხლით – 13 ჩამოწერილი კრედიტორული დავალიანება.

მომსახურების უსასყიდლოდ მიღება აისახება:
დებეტი ხარჯების შესაბამისი ანგარიში
კრედიტი ვალდებულების შესაბამისი ანგარიშები,

იმავდროულად:
დებეტი ვალდებულების ანგარიში
კრედიტი გრანტების (6300) ან სხვა შემოსავლების (6400) ანგარიშების (ვალდებულების დაფარვა უსასყიდლოდ).

6.3. გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებებისა და კრედიტორული დავალიანებების აღრიცხვა

გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებები და კრედიტორული დავალიანებები საბიუჯეტო კლასიფიკაციის შესაბამისად განსაზღვრული ვალდებულებებია, რომელთა დაფარვა მოსალოდნელია ანგარიშგების თარიღიდან ერთ წელზე მეტი ხნის განმავლობაში.

გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებები და კრედიტორული დავალიანებები მოიცავს: გრძელვადიან ვალდებულებებს სესხებით, სხვა გრძელვადიან ფინანსურ ვალდებულებებსა და გრძელვადიან კრედიტორულ დავალიანებებს.

გრძელვადიანი ვალდებულებები სესხებით მოიცავს: სხვადასხვა სახის გრძელვადიან სესხებსა და კრედიტებს, რომელთა დაფარვით მოსალოდნელია ორგანიზაციიდან ფულადი რესურსების გადინება, აგრეთვე ფინანსური ლიზინგის პირობით მოიჯარის მიერ აქტივის იჯარით აღების შედეგად წარმოქმნილი გრძელვადიანი ვალდებულება.

გრძელვადიანი კრედიტორული დავალიანებები მოიცავს: მომსახურების მიწოდებით დარიცხულ გრძელვადიან ვალდებულებებს, აქტივების მიწოდებით დარიცხულ გრძელვადიან ვალდებულებებსა და სხვა გრძელვადიან კრედიტორულ დავალიანებებს.

გრძელვადიანი ვალდებულებები აისახება სინთეზურ ანგარიშზე №3300 – „გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებები და კრედიტორული დავალიანებები". გრძელვადიანი ვალდებულებების წარმოქმნის სახეებით აღრიცხვისათვის ანგარიშთა გეგმით დამტკიცებულია ანალიზური ანგარიშებიც.

მაგალითი. ორგანიზციამ 2017 წლის 1 მარტს მიკროსაფინანსო ორგანიზაციიდან აიღო 4-წლიანი სესხი 200 000 ლარი. ხელშეკრულების თანახმად თანხის გადახდა უნდა მოხდეს ყოველწლიურად თანაბარი ოდენობით, წლიური საპროცენტო განაკვეთი შეადგენს 18 %.

ავსახოთ ბუღალტრული გატარებით სესხის აღებასა და გადახდასთან დაკავშირებული ოპერაციები.

2017 წლის 1 მარტს სესხის აღება:

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში 200 000

კრედიტი 3312 გრძელვადიანი სასესხო ვალდებ.არასაბიუჯეტო სახსრებით 200 000

2017 წელს გადასახელი ძირითადი თანხის მიმდინარე ვალდებულებად აღიარება:

დებეტი 3312 გრძელვადიანი სასესხო ვალდებ. არასაბიუჯეტო სახსრებით 50 000

კრედიტი 3132 მოკლევადიანი სასესხო ვალდებ. არასაბიუჯეტო სახსრებით 50 000

პირველი წლის საპროცენტო ხარჯის გაანგარიშება და ვალდებულების აღიარება.

200 000 * 18% = 36 000/ 12 * 10 = 30 000

დებეტი 7400	**30 000**
კრედიტი 3284 დარიცხული გადასახდელი პროცენტი	**30 000**

ორგანიზაციას გააჩნია სესხის პროცენტების საშემოსავლო გადასახადის (5%) წყაროსთან დაკავების ვალდებულება 30 000 * 5% = 1 500

დებეტი 3284 დარიცხული გადასახდელი პროცენტი	**1 500**
კრედიტი 3241 გადასახდელი მოგების გადასახადი	**1 500**

პირველი წლის თანხის გადახდა:

დებეტი 3132 მოკლევადიანი სასესხო ვალდებ.არასაბიუჯეტო სახსრებით	**50 000**
დებეტი 3284 დარიცხული გადასახდელი პროცენტი	**28 500**
კრედიტი 1230 მიმდ. ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	**78 500**

დაბეგვრა გადახდის წყაროსთან:

დებეტი 3241 გადასახდელი მოგების გადასახადი	**1 500**
კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	**1 500**

მეორე წელს საპროცენტო ხარჯი და მიმდინარე გადასახადი გაიანგარიშება დარჩენილი გადასახდელი თანხიდან და ასე შემდეგ.

თავი 7. შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვა

7.1. შემოსავლების აღრიცხვა

საბიუჯეტო ორგანიზაციის ფონდების მართვის პროცესში მათი ოპტიმალური ხარჯვისთვის განსაკუთრებული მნიშვნელობა ენიჭება ბიუჯეტის სწორად შედგენას. ბიუჯეტის შედგენა ნიშნავს სუბიექტის შემოსავლებისა და ხარჯების განსაზღვრას.

ორგანიზაციის ბიუჯეტი არის ამ იურიდიული პირის ფუნქციებისა და ვალდებულებების შესრულების მიზნით საქართველოს კანონმდებლობით ნებადართული ყველა წყაროდან მისაღები შემოსულობების, ამ წყაროებიდან გასაწევი გადასახდელებისა და ნაშთის ცვლილების ერთობლიობა, რომელიც დამტკიცებულია საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით.

საბიუჯეტო ორგანიზაციის ბიუჯეტი ერთიანი სახელმწიფო/ ავტონომიური/ადგილობრივი ბიუჯეტის განუყოფელი ნაწილია. ორგანიზაცია ახორციელებს საკუთარი ბიუჯეტის პროექტის მომზადებას დადგენილი ნორმებისა და წესების თანახმად, რომელიც შესაბამისი პროცედურების დაცვით კანონად რეგისტრირდება.

საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციით საბიუჯეტო შემოსავლები იყოფა 4 ძირითად ჯგუფად, კერძოდ:

- გადასახადები;
- სოციალური შენატანები;
- გრანტები;
- სხვა შემოსავლები.

გადასახადი არის სახელმწიფოსთვის შემოსავლის უზრუნველყოფის მიზნით დადგენილი სავალდებულო ტრანსფერი, რომელსაც გადამხდელი უხდის სახელმწიფო მმართველობის ორგანოებს.

გადასახადებიდან შემოსავალი წარმოიქმნება მხოლოდ მთავრობისათვის, რომელიც გადასახადს აწესებს. მათი აკუმულირება ხდება სახელმწიფო ხაზინის ერთიან ანგარიშზე. ამიტომ გადასახდები, როგორც შემოსავლები, არ წარმოადგენს საბიუჯეტო ორგანიზაციების აღრიცხვის ობიექტს.

სოციალური შენატანი არის შემოსავალი, რომელიც მიღებულია ან დამსაქმებლისგან, მისი დასაქმებულების მაგივრად, ან დასაქმებულისგან, თვითდასაქმებულისგან ან უმუშევარი პირისგან და რომელიც შენატანების განმახორციელებელ ან მასზე დამოკიდებულ პირს აძლევს სოციალური დაზღვევის სქემაში მონაწილეობის გარანტირებულ უფლებას.

სოციალური შენატანის ბაზა ძირითადად არის ხელფასი, შრომის ანაზღაურება ან დასაქმებულთა რაოდენობა.

სოციალური შენატანები საქართველოს მოქმედი კანონმდებლობით გათვალისწინებული არ არის.

გრანტები არის არასავალდებულო ტრანსფერი, რომელსაც სახელმწიფო ერთეული იღებს სხვა სახელმწიფო ერთეულიდან, სხვა ქვეყნის მთავრობიდან ან საერთაშორისო ორგანიზაციიდან.

სხვა შემოსავლები მოიცავს შემოსავლებს საკუთრებიდან, საქონლისა და მომსახურების რეალიზაციიდან და სხვა შერეულ შემოსავლებს.

საბიუჯეტო ორგანიზაციების დაფინანსების ძირითადი წყაროებია:
- სახელმწიფო ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება;
- გრანტები;
- ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული (არასაბიუჯეტო) შემოსავლები.

7.1.1. დაფინანსების აღრიცხვა

საბიუჯეტო ორგანიზაციის დაფინანსება – საბიუჯეტო სახსრების გამოყოფის გზით, ორგანიზაციის უზრუნველყოფაა აუცილებელი ფინანსური რესურსებით, რომელსაც იღებენ შესაბამისი წლის ბიუჯეტის კანონით დამტკიცებული წლიური ასიგნების ფარგლებში.

ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსების აღრიცხვისათვის ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმაში გათვალისწინებულია სინთეზური ანგარიში №4000 „დაფინანსება“, ხოლო ანალიზური აღრიცხვისათვის გამოიყენება ანგარიშები:

4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება
4200 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება პენსიებისა და დახმარებების გასაცემად

ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება საბიუჯეტო ორგანიზაციის მიერ აღირიცხება საკასო მეთოდით, ასიგნებების ფარგლებში გაწეული საკასო ხარჯების შესაბამისი მოცულობით.

მაშასადამე, ჯერ განხორციელდება ხაზინის ანგარიშიდან გადარიცხვა წარდგენილი დოკუმენტების შესაბამისად და საკასო ხარჯის გაწევის შემდეგ აისახება დაფინანსება.

თანხის გადარიცხვა:
დებეტი 3000 ვალდებულებები ან
დებეტი 1400 სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები
კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის

იმავდროულად აისახება დაფინანსების მიღების ოპერაციები:
დებეტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის
კრედიტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება ან
კრედიტი 4200 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება პენსიებისა და დახმარებების გასაცემად

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსების ანგარიშები გადაიხურება წმინდა ღირებულების (5100) ანგარიშზე.
დებეტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება
კრედიტი 5100 წმინდა ღირებულება

წმინდა ღირებულება დამაბალანსებელი მუხლია, რომელიც ტოლია აქტივებსა და ვალდებულებებს შორის სხვაობისა, გარდა ეკონომიკური საქმიანობით წარმოქმნილი აქტივებისა და ვალდებულებებისა.

როგორც უკვე აღვნიშნეთ, ბიუჯეტით განსაზღვრული ასიგნების ფარგლებში მიღებული დაფინანსება ორგანიზაციების მიერ აღირიცხება საკასო მეთოდით, ე. ი. ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება აისახება მას შემდეგ, როდესაც ხაზინაში წარდგენილი საგადახდო მოთხოვნები განაღდებულ იქნება და არა მაშინ, როდესაც ფინანსთა სამინისტროდან ხაზინაში დაშვებულია ლიმიტი ან/და მის მიერ აღებულია ვალდებულება ორგანიზაციაში წარმოქმნილი ხარჯების დაფარვაზე.

მაგალითი. ორგანიზაციის 2016 წლის მაისის ოფისის ხარჯების დაფინანსება (ბიუჯეტით) შეადგენს 35 000 ლარს. ხაზინაში წარდგენილი და დარეგისტრირებულია 32 500 ლარს ვალდებულება, აქედან, საგადახდო დავალებით 30 000 ლარი გადარიცხულია მიღებულ საქონელსა და მომსახურებაზე, ხოლო მისაღებზე – 2 500 ლარი, როგორც წინასწარ (ავანსად) გადახდილი თანხები.

აღნიშნული ოპერაციებიდან ორგანიზაციამ ბიუჯეტიდან მიიღო 32 500 ლარის დაფინანსება, მიუხედავად იმისა, რომ ბიუჯეტით მისთვის გათვალისწინებული იყო 35 000 ლარი.

აღნიშული ოპერაციები ავსახოთ ბუღალტრულად:

ხაზინაში ორგანიზაციის მიერ ვალდებულების დოკუმენტის წარდგენას წინ უსწრებს ამ ვალდებულების წარმოქმნა საქონლის ან მომსახურების მიღებით. აქ განვიხილავთ მხოლოდ ვალდებულების დაფარვასთან დაკავშირებულ ბუღალტრულ გატარებებს:

1. ვალდებულების დაფარვა:

დებეტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	**30 000**
კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	**30 000**

2. იმავდროულად შედგება ბიუჯეტიდან თანხის მიღების ამსახველი ოპერაცია:

დებეტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	**30 000**
კრედიტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება	**30 000**

გარდა ვალდებულების დაფარვისა, შეიძლება ადგილი ჰქონდა წინასწარ გადახდებს, რაც აისახება:

დებეტი 1431 მოთხოვნები საქონლისა და მომსახურების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით	**2 500**
კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	**2 500**

აქაც იმავდროულად შედგება ბიუჯეტიდან თანხის მიღების ამსახველი ოპერაცია გაწეული საკასო ხარჯების შესაბამისი მოცულობით:

დებეტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის **2 500**
კრედიტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება **2 500**

ავანსად გადარიცხული, მაგრამ გამოუყენებელი თანხები ექვემდებარება დაბრუნებას, რომელიც შეიძლება:

- განთავსდეს ორგანიზაციის ანგარიშზე ან
- მოხდეს მათი პირდაპირ ბიუჯეტში ჩარიცხვა (ორგანიზაციის სახაზინო ანგარიშზე განთავსების გარეშე).

განსხვავებული წესით აღირიცხება მიმდინარე წელს გადახდილი და გასულ წლებში გადახდილი ავანსის დაბრუნება.

მიმდინარე წელს ბიუჯეტიდან მიღებული, მაგრამ გამოუყენებელი თანხების დაბრუნება ხაზინაში აისახება:

დებეტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის
კრედიტი 1430 მოთხოვნები წინასწარი გადახდებით

იმავდროულად აისახება მიღებული დაფინანსების შემცირება:
დებეტი 400 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება
კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის

გასულ წლებში ავანსად გადახდილი, მაგრამ გამოუყენებელი თანხების დაბრუნება, თანხის ორგანიზაციის ანგარიშზე განთავსების შემთხვევაში აღირიცხება:
დებეტი 1100-1200 ფულადი სახსრები
კრედიტი 1430 მოთხოვნები წინასწარი გადახდებით

დაბრუნებული თანხებით **კორექტირდება არა მიმდინარე წლის შემოსავლები, არამედ წმინდა ღირებულება,** რადგან გასულ პერიოდში მიღებული დაფინანსებით, რომელსაც ხარჯების წარმოქმნა არ უკავშირდება, გაიზარდა წმინდა ღირებულება.

ასეთი ტიპის შემოსულობებზე „საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსის“ მოთხოვნით, ერთეულს წარმოეშობა ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულება, რომელიც აისახება შემდეგი ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება
კრედიტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები

ვალდებულების დაფარვა აისახება:
დებეტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები
კრედიტი 1100-1200 ფულადი სახსრები

იმ შემთხვევაში, როცა დებიტორის მიერ მოხდება დაბრუნებული თანხის პირდაპირ ბიუჯეტში ჩარიცხვა (საბიუჯეტო ორგანიზაციის საბანკო ანგარიშის გაუქმე-

ლად და ხაზინის ანგარიშზე დეპოზიტად განთავსების გარეშე), წარმოქმნილი ვალდებულება და მოთხოვნა ურთიერთგადაფარვით დაიხურება.

ვალდებულების გადაფარვა მოხდება მოთხოვნის ანგარიშით:
დებეტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები
კრედიტი 1430 მოთხოვნები წინასწარი გადახდებით

მაგალითი. ორგანიზაციამ 2017 წლის 5 დეკემბერს ავანსად გადარიცხა 2400 ლარი, რაც მისაღები საქონლის ღირებულების 50 %-ს შეადგენს. მაგრამ ობიექტური მიზეზების გამო საქონლის მოწოდება ვერ განხორციელდა და აღნიშნული თანხა 2018 წლის 20 იანვარს უკან დააბრუნა. განვიხილოთ ორი ვარიანტი:
ჩარიცხა ორგანიზაციის სახაზინო ანგარიშზე;
ჩარიცხა ბიუჯეტში (ორგანიზაციის სახაზინო ანგარიშზე განთავსების გარეშე).
ავსახოთ ბუღალტრული გატარებით აღნიშნული ოპერაციები.

I ვარიანტი. დებიტორმა ავანსად მიღებული თანხა ჩარიცხა ორგანიზაციის სახაზინო ანგარიშზე:
ა. 5. 12. 2017წ. ავანსის გადარიცხვა:

დებეტი 1431 მოთხოვნები საქონელისა და მომსახურების მიღებაზე წინსწარი გადახდებით 2 400
კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის 2 400

ბ. იმავდროულად აისახება ბიუჯეტიდან თანხების მიღება:
დებეტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის 2 400
კრედიტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება 2 400

გ. 2017 წლის 31 დეკემბერს დაფინანსების ანგარიშის №4100 დახურვა:
დებეტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება 2 400
კრედიტი 5100 წმინდა ღირებულება 2 400

20.01.2018 წ. ავანსად გადახდილი თანხების დაბრუნება, სახაზინო ანგარიშზე:

დებეტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის 2 400
კრედიტი 1431 მოთხოვნები საქონელისა და მომსახურების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით 2 400

დაბრუნებული თანხებით ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულების წარმოქმნა (2018წ.), დაბრუნებული თანხებით **კორექტირდება არა მიმდინარე წლის შემოსავლები, არამედ წმინდა ღირებულება.**

დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება **2 400**
კრედიტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები **2 400**

ვალდებულების დაფარვა აისახება (2018წ.):
დებეტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები **2 400**
კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის **2 400**

II ვარიანტი. დებიტორის მიერ ავანსად მიღებული თანხის დაბრუნება ბიუჯეტში (ორგანიზაციის სახაზინო ანგარიშზე განთავსების გარეშე).

2018 წელს დაბრუნებული თანხებით წმინდა ღირებულების შემცირება:
დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება
კრედიტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები

ვალდებულების გადაფარვა მოხდება მოთხოვნის ანგარიშით:
დებეტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები
კრედიტი 1431 მოთხოვნები საქონელისა და მომსახურების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით

მაგალითი. ორგანიზაციამ 2018 წლის 5 სექტემბერს ავანსად გადარიცხა 3 400 ლარი, რაც მისაღები საქონლის ღირებულების 30 % -ს შეადგენს. მაგრამ ობიექტური მიზეზების გამო საქონლის მიწოდება ვერ განხორციელდა და აღნიშნული თანხა მომწოდებელმა იმავე წლის 20 ნოემბერს დააბრუნა სახაზინო ანგარიშზე.

ამ შემთხვევაში კორექტირდება ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება. აღნიშნული ოპერაცია აისახება ბუღალტრული გატარებით:

ავანსად გადახდილი თანხების დაბრუნება სახაზინო ანგარიშზე:
დებეტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის **3 400**
კრედიტი 1431 მოთხოვნები საქონელისა და მომსახურების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით **3 400**

იმავდროულად შედგება ბუღალტრული მუხლი:
დებეტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება ან
დებეტი 4200 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება პენსიებისა და დახმარებების გასაცემად **3 400**
კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის **3 400**

7.2. საოპერაციო შემოსავლების აღრიცხვა

შემოსავალი არის ერთეულის მიერ მიღებული ან მისაღები ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის საერთო თანხა, რომელიც ზრდის წმინდა აქტივებს/კაპიტალს.

შემოსავლად არ განიხილება ერთეულის მიერ, მესამე პირთა სახელით, მიღებული თანხები, მაგრამ შემოსავლად განიხილება პრინციპალის მთლიანი თანხების მოკრების ან განკარგვისათვის მიღებული ან მისაღები ნებისმიერი საკომისიო.

საოპერაციო შემოსავალი – საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში საოპერაციო (მიმდინარე, ძირითადი) საქმიანობიდან მიღებული შემოსავალია.

საოპერაციო შემოსავლები მოიცავს განსაზღვრული შემოსავლების სახეებს ფულადი და სასაქონლო ფორმით.

საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მიხედვით სახელმწიფო ერთეულებისათვის საოპერაციო შემოსავლის ძირითადი წყაროებია:

- გადასახადები,
- გრანტები და
- სხვა შემოსავლები.

საოპერაციო შემოსავლები წარმოიქმნება გაცვლითი ან არაგაცვლითი ოპერაციებიდან.

7.2.1. შემოსვლები გაცვლითი ოპერაციებიდან

საჯარო სექტორის ერთეულებს შემოსავლის მიღება შეუძლიათ როგორც გაცვლითი, ასევე არაგაცვლითი ოპერაციებიდან. გაცვლითია ოპერაცია, რომლის დროსაც ერთეული იღებს აქტივებს ან მომსახურებას, ან იფარება მისი ვალდებულებები და გაცვლაში მონაწილე მეორე მხარეს უხდის დაახლოებით იმავე ღირებულების საფასურს (ძირითადად, საქონლის, მომსახურების ან აქტივების გამოყენების ფორმით).

გაცვლითი ოპერაციების მაგალითებია:

- საქონლის გაყიდვა;
- მომსახურების გაწევა;
- სხვა პირთა მიერ ერთეულის კუთვნილი აქტივების გამოყენებიდან ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა პროცენტის, დივიდენდის, როიალტის და სხვათა სახით.

გაცვლითი ოპერაციები ძირითადად ხორციელდება ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში, რომლებიც ორგანიზაციის დებულებას არ ეწინააღმდეგება. მაგალითად, საგანმანათლებლო დაწესებულებას შეუძლია ლიცენზიის შესაბამისი ფასიანი მომსახურება გასწიოს დამატებით საგანმანათლებლო პროგრამის, კადრების კვალიფიკაციის ამაღლების ან გადამზადების ფარგლებში და სხვა მიმართულებით.

საბიუჯეტო ორგანიზაციის მიერ განხორციელებული როგორც გაცვლითი, ასევე არაგაცვლითი ოპერაციები საბიუჯეტო პროცესის ნაწილია. ამიტომ მათგან წარმოქმნილი შემოსავალი და ხარჯები განხილულ და აღრიცხულ უნდა იქნეს საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლობრივ ჭრილში. სხვა შემთხვევაში საბიუჯეტო აღრიცხვა ვერ უზრუნველყოფს მის ძირითად ამოცანას, რაც გამოიხატება საბიუჯეტო სისტემის ყველა დონეზე ბიუჯეტის შესრულების პროცესში განხორციელებული ოპერაციებისა

და საბიუჯეტო ორგანიზაციების ფინანსური მდგომარეობის შესახებ სრული და საიმედო ინფორმაციის ფორმირებაში.

გაცვლითი ოპერაციებიდან (საქონლის გაყიდვიდან, მომსახურების გაწევიდან, აგრეთვე პროცენტის, დივიდენდის, როიალტის და სხვათა სახით) მიღებული შემოსავლები საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განიხილება, როგორც სხვა შემოსავლები.

ანგარიშთა გეგმით სხვა შემოსავლების ასახვისათვის განკუთვნილია ანგარიში № 6400, რომლის სუბანგარიშებია:

№ 6410 – შემოსავლები საკუთრებიდან;
№ 6420 – საქონლისა და მომსახურების გაყიდვები;
№ 6430 – სანქციები, ჯარიმები და საურავები;
№ 6440 – ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა;
№ 6450 – სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები.

გაცვლითი და არაგაცვლითი ოპერაციების შედეგად მიღებული შემოსავლის გასამიჯნად ყურადღება უნდა მიექცეს ოპერაციის შინაარსს და არა მის ფორმას. არაგაცვლითი ოპერაციების მაგალითია შემოსავალი, რომელიც მიიღება ხელისუფლების მიერ დაწესებული გადასახდელების (მაგალითად, პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადები, მოსაკრებლები და ჯარიმები), გრანტებისა და შემოწირულობების შედეგად.

ოპერაციის განსაზღვრა. გაცვლითი ოპერაციებიდან შემოსავლების აღიარების კრიტერიუმები გამოიყენება თითოეული ოპერაციის მიმართ. თუმცა, ზოგჯერ აუცილებელია მათი ცალ-ცალკე გამოყენება, ერთი და იმავე ოპერაციის დამოუკიდებელი კომპონენტების მიმართ, რათა დადგინდეს ოპერაციის რეალური შინაარსი. მაგალითად, თუ საქონლის სარეალიზაციო ფასში შედის შემდგომი მომსახურებისთვის განკუთვნილი იდენტიფიცირებადი თანხა, ეს უკანასკნელი ცალკე გამოიყოფა და აღიარებულ იქნება როგორც შემოსავალი აღნიშნული მომსახურების შესრულების მთელი პერიოდის განმავლობაში.

მაგალითი. კონტრაქტით გათვალისწინებულია პროგრამული უზრუნველყოფის გაყიდვა, რომლის მთლიანი ღირებულება 250 000 ლარია, პროდუქციის სარეალიზაციო ფასში შედის გაყიდვის შემდგომი მომსახურების (ტექნიკური უზრუნველყოფა 70 000 ლარი და პროდუქციის ხარისხის ამაღლება 30 000 ლარი) იდენტიფიცირებადი თანხა.

ამ შემთხვევაში კონტრაქტით გათვალისწინებული საქონელი და მომსახურება განცალკევებადია, რადგან ისინი ერთმანეთის კომპონენტებს არ წარმოადგენენ და თითოეული მათგანიდან შემოსავალი აღიარებულ იქნება კონტრაქტის შესრულების პერიოდში.

მოცემული მაგალითის მიხედვით, შემოსავლების იდენტიფიცირება მოხდება შემდეგნაირად:

საკონტრაქტო ვალდებულებები	ინდივიდუალური ფასები
პროგრამული უზრუნველყოფა	150 000
ტექნიკური უზრუნველყოფა	70 000
პროდუქციის ხარისხის ამაღლება	30 000

შემოსავლის შეფასება. შემოსავლის შეფასება ხდება ერთეულის მიერ მიღებული ან მისაღები ანაზღაურების რეალური ღირებულებით, ნებისმიერი საცალო და საბითუმო-სავაჭრო ფასდათმობის გათვალისწინებით. შემოსავლის სიდიდე, ერთეულსა და მყიდველს შორის, შეთანხმებით განსაზღვრული ფულადი სახსრების ან მათი ეკვივალენტების ტოლია.

როდესაც მისაღები თანხების შემოსვლა ყოვნდება, ანაზღაურების რეალური ღირებულება შეიძლება მიღებული ან მისაღები ფულადი სახსრების ნომინალურ ოდენობაზე ნაკლები აღმოჩნდეს. ამ შემთხვევაში სხვაობა აღიარებულ უნდა იქნეს როგორც საპროცენტო შემოსავალი.

ანალოგიური ბუნებისა და ღირებულების მქონე საქონელისა და მომსახურების გაცვლისას შემოსავალი არ წარმოიქმნება. შემოსავალს წარმოქმნის განსხვავებული ღირებულების საქონლის ან მომსახურების გაცვლა.

მომსახურების გაწევა. მომსახურების გაწევა, როგორც წესი, გულისხმობს ერთეულის მიერ მომსახურების შესრულებას ხელშეკრულებით გათვალისწინებულ ვადაში, რომელიც შეიძლება დასრულდეს ერთ ან მეტ საანგარიშგებო პერიოდში.

მომსახურების გაწევიდან მიღებული **შემოსავალი აღიარებულ** უნდა იქნეს შესრულებული ოპერაციის შესრულების სტადიის მიხედვით, თუ დაკმაყოფილებულია ყველა შემდეგი პირობა:

- შემოსავლის ოდენობის განსაზღვრა შესაძლებელია საიმედოდ;
- მოსალოდნელია მოცემულ ოპერაციასთან დაკავშირებული ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შესვლა ერთეულში;
- შესაძლებელია მომსახურების გაწევის ხელშეკრულების შესრულების სტადიის საიმედოდ შეფასება საანგარიშგებო თარიღისთვის; და
- შესაძლებელია მომსახურებაზე უკვე გაწეული და ხელშეკრულების მთლიანად შესრულებისთვის საჭირო დანახარჯების საიმედოდ შეფასება.

მაგალითად, სასკოლო ტრანსპორტით უზრუნველყოფისათვის დაწესებული გადასახადებიდან მიღებული შემოსავლის აღიარება ხდება ტრანსპორტის მიწოდების შემდეგ.

მაგალითი. თბილისის მერიის კეთილმოწყობის საქალაქო სამსახურს გაწეული მომსახურებისათვის დადებული ხელშეკრულებით ეკუთვნის 240 000 ლარი. სამუშაო დასრულდა 2018 წლის 1 აგვისტოს, დამკვეთმა თანხა ჩაურიცხა 20 აგვისტოს.

შემოსავლის აღიარება მოხდება 2018 წლის 1 აგვისტოს:

დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/ მომსახურების მიწოდებით **240 000**

კრედიტი 6421 საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება **240 000**

მოთხოვნის განაღდება 20 აგვისტოს:

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვისის ხაზინაში

კრედიტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/ მომსახურების მიწოდებით **240 000**

შემოსავლის აღიარებას, მომსახურების ხელშეკრულების შესრულების სტადიის მიხედვით, **პროცენტული შესრულების მეთოდს** უწოდებენ. აღნიშნული მეთოდის თანახმად, შემოსავალი აღიარებულ იქნება იმ საანგარიშგებო პერიოდებში, რომლებშიც ხდება მომსახურების გაწევა. ამ მეთოდით შემოსავლის აღიარება უზრუნველყოფს სასარგებლო ინფორმაციას, მთლიანად შესრულებული მომსახურების მოცულობისა და მოცემული პერიოდის შედეგების შესახებ.

მაგალითი. სამეცნიერო-კვლევითმა ინსტიტუტმა მიიღო დაკვეთა ტექნოლოგიურ კვლევაზე, რომელიც ხელშეკრულების მიხედვით უნდა განხორციელდეს 2016 წლის 1 სექტემბრიდან, 2018 წლის 31 აგვისტოს ჩათვლით. მთლიანი სახელშეკრულებო თანხა შეადგენს 1 700 000 ლარს, ხოლო მასთან დაკავშირებული მთლიანი დანახარჯები შეფასდა 1 350 000 ლარად. აღნიშნული ხელშეკრულება მოიცავს სამ საანგარიშგებო პერიოდს.

2016 წელს შესრულებული სამუშაო შეფასდა მთლიანი სამუშაოს 20 % -ის ოდენობით. ამ პერიოდისთვის ავანსად ჩარიცხული თანხა შეადგენს 595 000 ლარს, რაც მთლიანი თანხის 35%-ია.

2016 წელს კვლევებზე გაწეული დანახარჯი შეადგენს 255 000 ლარს.

შემოსავლების განსაზღვრა პროცენტულად. რადგან მომხმარებლებისაგან ნაწილ-ნაწილ გადახდილი თანხები და ავანსები ხშირად არ ასახავს შესრულებული მომსახურების სიდიდეს, 2016 წელის შემოსავალი განისაზღვრება პროცენტულად მთლიანდ შესასრულებელი სამუშაოს მიმართ. ამ შემთხვევაში 1 700 000 * 20% = 340 000

აღნიშნული ოპერაციები ავსახოთ ბუღალტრული გატარებით:

2016 წელს ავანსის ჩარიცხვა:

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგრიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	**595 000**
კრედიტი 3282 წინასწარ მიღებული სხვა შემოსავლები	**595 000**

2016 წლის 31 დეკემბერს შემოსავლის აღიარება:

დებეტი 3282 წინასწარ მიღებული სხვა შემოსავლები	**340 000**
კრედიტი 6421 საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება	**340 000**

მომხმარებლებისაგან ნაწილ-ნაწილ გადახდილი თანხები და ავანსები ხშირად არ ასახავს შესრულებული მომსახურების სიდიდეს.

როდესაც შესრულებული სამუშაოს გამოკვლევისას შესრულების სტადია ვერ დგინდება, შემოსავალი აღიარებულ იქნება **გაწეული დანახარჯების მიხედვით.**

ზემოაღნიშნული მონაცემებით განვიხილოთ შემოსავლების განსაზღვრა ხარჯთაღრიცხვით გათვალისწინებულ **მთლიანი დანახარჯების მიმართ, გაწეული დანახარჯების ხვედრითი წილის მიხედვით.**

გაანგარიშება:
255 000 / 1 350 000 * 100 = 18,8%
1 700 000 * 18.8 / 100 = 319 600

გაწეული დანახარჯების მიხედვით 2016 წლის შემოსავალი შეადგენს 319 600 ლარს.

საქონლის გაყიდვიდან მიღებული შემოსავლები. საქონლის გაყიდვიდან მიღებულ შემოსავლებში განიხილება ერთეულის მიერ წარმოებული პროდუქციისა (მაგალითად, პუბლიკაციების) და იმ საქონლის რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავალი, რომელიც შეძენილია ხელმეორედ გაყიდვის მიზნით (მაგალითად, საქონელი საცალო ვაჭრობისთვის).

საქონლის გაყიდვის შედეგად მიღებული **შემოსავლის აღიარება** ხდება მაშინ, როდესაც დაკმაყოფილებული იქნება ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილი პირობა:

- ერთეული მყიდველს გადასცემს საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებულ ყველა მნიშვნელოვან რისკსა და სარგებელს;
- ერთეული არ ინარჩუნებს უწყვეტ მენეჯერულ მონაწილეობას იმ დონით, რომელიც, ჩვეულებრივ, საკუთრების უფლებასთან ასოცირდება და არც გაყიდულ საქონელზე ეფექტურ კონტროლს არ ახორციელებს;
- შესაძლებელია შემოსავლის ოდენობის საიმედოდ განსაზღვრა;
- მოსალოდნელია, რომ მოცემული ოპერაციიდან ერთეული მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს; და
- შესაძლებელია მოცემულ ოპერაციასთან დაკავშირებული უკვე გაწეული ან მომავალ პერიოდში გასაწევი დანახარჯების საიმედოდ შეფასება.

იმის დასადგენად, ერთეულმა მყიდველს როდის გადასცა საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი რისკები და სარგებელი, საჭიროა გარიგების პირობების შემოწმება. უმეტეს შემთხვევებში, საკუთრებასთან დაკავშირებული რისკებისა და სარგებლის გადაცემა ემთხვევა მყიდველისათვის იურიდიული ან ქონებრივი უფლებების გადაცემას. ძირითადად, ასე ხდება საცალო ვაჭრობაში. სხვა შემთხვევებში, საკუთრებასთან დაკავშირებული რისკებისა და სარგებლის გადაცემა არ ემთხვევა იურიდიული ან ქონებრივი უფლების გადაცემას.

თუ ერთეული ინარჩუნებს საკუთრებასთან დაკავშირებულ მნიშვნელოვან რისკებს, ოპერაცია არ მიიჩნევა გაყიდვად და შესაბამისად, შემოსავალი არ იქნება აღიარებული.

ერთეულს საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი რისკი [illegible]ინარჩუნდება:

- როდესაც ერთეული იტოვებს არადამაკმაყოფილებელ მიწოდებასთან დაკავშირებულ ვალდებულებას, რომელიც უზრუნველყოფილი არ არის გარანტიის ჩვეულებრივი პირობებით;
- როდესაც ერთეულში რომელიმე საქონლის გაყიდვიდან შემოსავლის მიღება დამოკიდებულია მყიდველის მიერ საქონლის გაყიდვაზე. მაგალითად, როდესაც სახელმწიფო საგამომცემლო ხასიათის ოპერაციის შედეგად საგანმანათლებლო მასალა უნაწილდება სკოლებს გაყიდვის პირობით. ამ შემთხვევაში საქონლის გამგზავნი შეგროვებულ [illegible] აღიარებს მაშინ, როდესაც საქონლის მიმღები მას მესამე მხარეზე გაყიდის;
- როდესაც [illegible] გათვალისწინებულია გაგზავნილი საქონლის და-

მონტაჟება და ეს პირობა მნიშვნელოვანი ვალდებულებაა, რომელიც ერთეულს ჯერ არ შეუსრულებია;

მაგალითად, გაგზავნილია საქონელი, რომელიც ექვემდებარება დამონტაჟებასა და ტექნიკურ შემოწმებას. შემოსავალი აღიარებული იქნება მყიდველის მიერ მიწოდებული საქონლის მიღების, მისი დამონტაჟებისა და ტექნიკური შემოწმების დამთავრების შემდეგ.

- როდესაც მყიდველს უფლება აქვს, გაყიდვის ხელშეკრულებით გათვალისწინებული რომელიმე პირობის თანახმად, უარი თქვას საქონლის შეძენაზე და, ამდენად, ერთეულისთვის გაურკვეველია საქონლის დაბრუნების შესაძლებლობა.

თუ ერთეული იტოვებს მხოლოდ საკუთრებასთან დაკავშირებულ უმნიშვნელო რისკს, ოპერაცია მიიჩნევა გაყიდვად და, შესაბამისად, შემოსავალი აღიარებულ იქნება. მაგალითად, როდესაც საცალო ვაჭრობაში დაშვებულია მომხმარებლისთვის საქონლის ღირებულების უკან დაბრუნება, მისი უხარისხობის გამო მყიდველის უკმაყოფილების შემთხვევაში.

ამრიგად, დროის ის მომენტი, როდესაც შემოსავალი აღიარებულ იქნება ზუსტად განსაზღვრული არ არის, ეს დამოკიდებულია ხელშეკრულების პირობებზე და საკუთრებასთან დაკავშირებულ მნიშვნელოვან რისკებსა და სარგებელის გადაცემაზე.

თუ შემოსავალი უკვე აღიარებულია და შემდეგ გახდება საეჭვო გადასახდელი თანხის ამოღება, ამოუღებელი თანხა აღიარებულ იქნება ხარჯის სახით და არა როგორც თავდაპირველად აღიარებული შემოსავლის თანხის კორექტირება.

საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლობრივ ჭრილში საქონლისა და მომსახურების გაყიდვების მუხლით განიხილება:

- საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება;
- ადმინისტრაციული მოსაკრებლები;
- არასაბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება

საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება. ამ მუხლით აღირიცხება ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი სუბიექტების მიერ საქონლის, მზა პროდუქციის, სამუშაოებისა და მომსახურების გაყიდვები საბაზრო ფასებით, როგორიცაა: მიიღებული შემოსავლები დროებით თავისუფალი ფართის გაქირავებით, საწარმოს (სასწავლო) სახელოსნოებისა და დამხმარე სოფლის მეურნეობის პროდუქციის, სამეცნიერო-კვლევითი სამუშაოების რეალიზაციით და სხვ.

მაგალითი. ორგანიზაციას, რომელიც დღგ-ს გადამხდელი არ არის, იჯარით გაცემული აქვს ფართი, რისთვისაც მოიჯარე ყოველთვიურად იხდის 4 000 ლარს.

იჯარით მიღებული შემოსავლები საბიუჯეტო კლასიფიკაციით მიეკუთვნება საბაზრო წესით გაყიდულ საქონელსა და მომსახურებას. ყოველთვიურად იჯარის დარიცხვა აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით	**4 000**
კრედიტი 6421 საბაზრო წესით გაყიდული საქონლი და მომსახურება	**4 000**

მაგალითი. ორგანიზაციის მიერ ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში საბაზრო წესით 41 300 ლარად რეალიზებულია საქონელი, მათ შორის დღგ 6 300 ლარია. რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება 23 000 ლარია. ორგანიზაცია დღგ-ს

გადამხდელია.

საქონლის რეალიზაცია და მასთან დაკავშირებული ოპერაციები აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებებით:

ა. საქონლის რეალიზაცია:

დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით	**41 300**
კრედიტი 6421 საბაზრო წესით გაყიდული საქონლი და მომსახურება	**35 000**
კრედიტი 3242 გადასახდელი დღგ	**6300**

ბ. რეალიზებული საქონლის თვითღირებულების ხარჯად აღიარება:

დებეტი 7290 სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება	**23 000**
კრედიტი 1624 შემდგომი რეალიზაციისათვის შეძენილი საქონელი	**23 000**

გ. შემოსავლებისა და ხარჯების ანგარიშების დახურვის ოპერაციები:

- **შემოსავლების:**

დებეტი 6421 საბაზრო წესით გაყიდული საქონლი და მომსახურება	**35 000**
კრედიტი 5210 საანგარიშო პერიოდის მოგება /ზარალი	**35 000**

- **ხარჯების:**

დებეტი 5210 საანგარიშო პერიოდის მოგება /ზარალი	**23 000**
კრედიტი 7290 სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება	**23 000**

ადმინისტრაციული მოსაკრებლები და გადასახდელები. ეს მუხლი მოიცავს სავალდებულო სალიცენზიო და სანებართვო მოსაკრებლებსა და სხვა ადმინისტრაციულ გადასახდელებს. იმისათვის, რომ მოსაკრებლები მომსახურების გაყიდვად ჩაითვალოს, სახელმწიფო მმართველობის ერთეულებმა გარკვეული სახის მარეგულირებელი ფუნქციები უნდა შეასრულონ.

მაგალითად, ფიზიკური პირის კომპეტენციის, მანქანა-დანადგარის ეფექტური და უსაფრთხო ფუნქციონირების შემოწმება ან ზედამხედველობის განხორციელება სხვა ფორმით, რომელიც სხვაგვარად ბაზრის მიერ არ იქნებოდა უზრუნველყოფილი.

არასაბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება. აქ განიხილება მთავრობის სოციალური ან საზოგადოებრივი საქმიანობის პროცესში წარმოებული პროდუქციისა და მომსახურების არასაბაზრო წესით გაყიდვებით მიღებული შემოსავლები, როგორიცაა საფოსტო მარკების, მუზეუმების მიერ ხელოვნების ნიმუშების ასლების გაყიდვით მიღებული შემოსავლები, სახელმწიფო სასწავლებლებში სწავლისა და სახელმწიფო საავადმყოფოებში მკურნალობის საფასური, სახელმწიფო მუზეუმის, პარკის, კულტურულ-გასართობი დაწესებულების მიერ გაყიდული ბილეთებიდან მიღებული შემოსავალები და სხვ.

მაგალითი. 2017 წლის 1 ნოემბერს მოხუცთა პანსიონატს არასაბაზრო ფასით მიეყიდა თეატრის 10 სპექტაკლის 12 ცალი აბონემენტი, თითოეულის ფასი შეადგენს 500 ლარს.

სპექტაკლები ჩატრდება ნოემბერში – 3; დეკემბერში – 4; იანვარში – 3.

აბონემენტის რეალიზაცია და შემოსავლის აღიარება ნოემბერში ავსახოთ ბუღალტრული გატარებებით:

ა. რეალიზაცია:

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში 6 000
კრედიტი 3282 წინასწარ მიღებული სხვა შემოსავლები 6 000

ბ. ნოემბერში შემოსავლის აღიარება:
გაანგარიშება: 500 / 10 = 50
50 * 3 * 12 = 1 800

დებეტი 3282 წინასწარ მიღებული სხვა შემოსავლები 1 800
კრედიტი 6423 არასაბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება 1 800

სანქციები, ჯარიმები და საურავები. ამ მუხლით აღირიცხება სასამართლოებისა და არბიტრაჟის მიერ ან მათ გარეშე კანონებისა თუ სხვა ადმინისტრაციული პროცედურების დარღვევისათვის დაკისრებული სავალდებულო მიმდინარე ტრანსფერები, აგრეთვე თანხები, რომელიც დეპოზიტის სახით იქნა შეტანილი სახელმწიფო მმართველობის ერთეულის სასარგებლოდ სასამართლო ან ადმინისტრაციული პროცესის დასრულებამდე და, რომელიც მიღებული გადაწყვეტილების შესაბამისად პროცესის დასრულების შემდეგ ექვემდებარება ბიუჯეტში ჩარიცხვას.

შერეული და სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები. ამ მუხლში შეიძლება აისახოს ექსპლუატაციაში ნამყოფი სამხედრო და სხვა სახის საქონლის გაყიდვები; ნარჩენების რეალიზაცია და ყველა ის სხვა შემოსავალი, რომელიც არ აღირიცხება არც ერთ სხვა კატეგორიაში.

მაგალითი. ორგანიზაციამ ეკონომიკის სამინისტროს ნებართვით შენობაში გაანახორციელა გათბობის სისტემის დემონტაჟი, თანამედროვე სისტემის გამოყენების მიზნით. რის შედეგადაც დარჩენილი ჯართი ექსპერტების მიერ შეფასდა 1 400 ლარად. ჯართი აუქციონის წესით გაიყიდა 3 900 ლარად.

1. თავდაპირველად ჯართი აღებულ უნდა იქნეს შემოსავალში, რაც აისახება:
დებეტი 1627 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები 1400
კრედიტი 6450 სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები 1400

2. ჯართის გაყიდვიდან მიღებული თანხები აღიარებული იქნება, როგორც არაკლასიფიცირებული შემოსავალი და აისახება:
დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებსა და მათ ეკვივალენტებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით 3 900
კრედიტი 6450 სხვა არაკლასიფიცირებულ შემოსავლებში აღირიცხება 3 900

3. რეალიზებული ჯართი, საბალანსო ღირებულებით 1400 ლარი, ხარჯად იქნება აღიარებული:

დებეტი 7290 სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება	**1400**
კრედიტი 1627 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	**1400**

არაფინანსური აქტივების გაყიდვის შედეგად ბიუჯეტთან ვალდებულების წარმოშობის შემთხვევაში ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულების აღიარება და დაფარვა აისახება ბუღალტრული მუხლებით:

დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება	**3 900**
კრედიტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები	**3 900**

და

დებეტი 3245 ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები	**3 900**
კრედიტი 1210 მიმდინარე ანგარიში ბანკში ეროვნულ ვალუტაში	**3 900**

ორგანიზაციების მიერ საოპერაციო შემოსავლების აღრიცხვისათვის გამოიყენება დარიცხვის მეთოდი.

ამასთან, ფულადი ოპერაციებით მიღებული საოპერაციო შემოსავლების აღრიცხვისათვის, როცა ხდება იმავდროულად ფულადი სახსრების მიღება, დასაშვებია საკასო მეთოდის გამოყენება.

მაგალითად, ორგანიზაციაში დადგმულია ქსეროასლი აპარატი, სადაც მომსახურების საფასურს მომხმარებლები ნაღდი ფულით იხდიან. თანხის მიღება და შემოსავლის აღიარება ერთდროულად მოხდება გატარებით:

დებეტი 1110 ნაღდი ფული სალაროში ეროვნული ვალუტით
კრედიტი 6421 საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება

ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლები და გაწეული ხარჯები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს გადაიტანება №5210 მოგება/ზარალის ანგარიშზე.

პროცენტები, როიალტები, დივიდენდები და მსგავსი განაწილებები. ერთეულის აქტივების სხვა პირთა მიერ გამოყენებიდან მიღებული პროცენტები, როიალტები და დივიდენდები **შემოსავლად** იქნება აღიარებული თუ:

- მოსალოდნელია, რომ მოცემული ოპერაციიდან მომავალში ერთეულში შემოვა ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი; და
- შესაძლებელია შემოსავლის სიდიდის საიმედოდ შეფასება.

ასეთი შემოსავლის აღიარება უნდა მოხდეს ბუღალტრული აღრიცხვის შემდეგი მეთოდებით:

- პროცენტები იქნება აღიარებული დროის პროპორციულობის მეთოდით, რომელიც ითვალისწინებს აქტივების ეფექტურ შემოსავლიანობის დონეს;
- როიალტები იქნება აღიარებული მათი მიღების შემდეგ, შესაბამისი შეთანხმების შინაარსის მიხედვით;
- დივიდენდები ან მსგავსი განაწილებები აღიარდება მაშინ, როგორც კი ძალაში შევა აქციონერის ან ერთეულის უფლება დივიდენდების მიღების შესახებ.

აქტივების ეფექტური შემოსავლიანობის დონე არის საპროცენტო განაკვეთი, რომელიც საჭიროა იმ მომავალი ფულადი სახსრების ნაკადების დისკონტირებისათვის აქტივის საწყის საბალანსო ღირებულებასთან გასათანაბრებლად, რომლის მიღე-

ბაც მოსალოდნელია მოცემული აქტივის მომსახურების მთელი ვადის განმავლობაში.

პროცენტები, როიალტები, დივიდენდები და მსგავსი განაწილებები საბიუჯეტო კლასიფიკაციით მიეკუთვნება **შემოსავლებს საკუთრებიდან.**

მოკლედ განვიხილოთ თითოეული მათგანი.

პროცენტები არის ფინანსური აქტივებიდან – დეპოზიტებიდან, ფასიანი ქაღალდებიდან, სესხებიდან და სხვა დებიტორული დავალიანებებიდან მისაღები პროცენტები, რომლებიც წარმოადგენს კრედიტორის მიერ საკუთარი ფინანსური სახსრების გამოყენების ნებართვის გაცემის სანაცვლოდ მიღებულ შემოსავალს. დებიტორსა და კრედიტორს შორის გაფორმებული ხელშეკრულება შეიძლება მოითხოვდეს დარიცხული პროცენტის მიღებას პერიოდული გადახდების სახით ან ხელშეკრულების დასრულებისას. საპროცენტო შემოსავლის დარიცხვა ფინანსური აქტივის არსებობის მთელი პერიოდის განმავლობაში უწყვეტად ხორციელდება.

მაგალითი. სსიპ-ს თავისუფალი ფულადი სახსრები 50 000 ლარი განთავსებული აქვს დეპოზიტზე ექვსი თვის ვადით, წლიური საპროცენტო განაკვეთი შეადგენს 20%. ვადის გასვლის შემდეგ მას ჩაერიცხა 55 000 ლარი, მათ შორის ძირითადი თანხა 50 000 ლარი, პროცენტი – 5 000 ლარი.

ბუღალტრულად აღნიშნული ოპერაციები შემდეგნაირად აისახება:

ა. თანხის განთავსება დეპოზიტზე:

დებეტი 1260 დეპოზიტები ხაზინაში ეროვნულ ვალუტაში 50 000

კრედიტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისთვის ხაზინაში 50 000

ბ. დეპოზიტის ვადის გასვლის შემდეგ საპროცენტო შემოსავლის აღიარება:

დებეტი 1353 დეპოზიტებსა და სხვა ფინანსურ აქტივებზე დარიცხული პროცენტი 5 000

კრედიტი 6411 პროცენტები 5 000

გ. დაბეგვრა გადახდის წყაროსთან:

დებეტი 1362 მოგების გადასახადი 250

კრედიტი 1353 დეპოზიტებსა და სხვა ფინანსურ აქტივებზე დარიცხული პროცენტი 250

დ. მიმდინარე ანგარიშზე დეპოზიტისა და პროცენტის ჩარიცხვა:

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისთვის ხაზინაში 54 750

კრედიტი 1260 დეპოზიტები ხაზინაში ეროვნულ ვალუტაში 50 000

კრედიტი 1353 დეპოზიტებსა და სხვა ფინანსურ აქტივებზე დარიცხული პროცენტი 4 750

დივიდენდები. სახელმწიფო ერთეული შესაძლოა იყოს საწარმოს აქციონერი ან წილის მფლობელი და საწარმოში განთავსებული ფინანსური რესურსების სანაცვ-

ლოდ იღებდეს დივიდენდებს. საწარმოს აქციები და წილი მათ მფლობელებს არ უზრუნველყოფს წინასწარ განსაზღვრული შემოსავლით. გასანაწილებელი მოგების განსაზღვრა ხდება აქციონერთა ან მონაწილეთა კრების მიერ.

რენტა შემოსავალია, რომელიც მიიღება არაწარმოებული აქტივების მიწის, სასარგებლო წიაღისეულისა და სხვა ბუნებრივად წარმოქმნილი აქტივების იჯარით გაცემის ან გაქირავების შედეგად.

7.2. 2. შემოსავლები არაგაცვლითი ოპერაციებიდან

●არაგაცვლითი ოპერაციების არსი და კლასიფიკაცია

არაგაცვლითია ოპერაცია, როდესაც ერთეული იღებს აქტივს ან მომსახურებას და სანაცვლოდ პირდაპირ არ იხდის ან იხდის მიღებული რესურსის ნომინალურ ღირებულებას. **არაგაცვლით ოპერაციებს მიეკუთვნება გადასახადები და ტრანსფერები.**

გადასახადებიდან შემოსავალი წარმოიქმნება მხოლოდ მთავრობისათვის, რომელიც გადასახადს ანესებს. თუ სუბიექტი გადასახადების მოკრებას ახორციელებს, იგი მოქმედებს, როგორც საგადასახადო აგენტი. შესაბამისად, იგი მოკრებილი გადასახადებიდან შემოსავალს არ აღიარებს. გადასახადებიდან აქტივებსა და შემოსავალს აღიარებენ მხოლოდ სახელისუფლებო ორგანოები, რომლებმაც დააწესეს ეს გადასახადები.

მართალია, სახელმწიფო გადასახადის გადამხდელებს საზოგადოებრივად სასარგებლო მომსახურების ფართო არჩევანს სთავაზობს, მაგრამ ისინი არ იღებენ მათ მიერ გადახდილი თანხის ეკვივალენტურ მომსახურებას. ამიტომ გადასახადებიდან წარმოქმნილი შემოსავლები განიხილება როგორც შემოსავლები არაგაცვლითი ოპერაციებიდან.

ტრანსფერები წარმოადგენს მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემოსვლას არაგაცვლითი ოპერაციებიდან, გარდა გადასახადებისა. იგი მოიცავს:

- გრანტებს;
- ვალის პატიებას;
- საურავს;
- მემკვიდრეობით აქტებს, საჩუქრებს, შემოწირულობებს, საქონელსა და მომსახურებას ნატურალური ფორმით და მიღებული შეღავათიანი სესხების არასაბაზრო კომპონენტებს.

თუ ადგილი აქვს გაცვლითი და არაგაცვლითი ოპერაციების კომბინაციას, სუბიექტები ახდენენ ოპერაციების ანალიზს, მთლიანი თანხებიდან გაცვლითი და არაგაცვლითი ოპერაციების კომპონენტების ცალ-ცალკე აღიარების მიზნით.

მაგალითად, სუბიექტმა მიიღო 10 მილიონი დოლარის ღირებულების დაფინანსება, შეთანხმებაში მოცემულია, რომ მან უნდა აანაზღაუროს მიღებული დაფინანსების თანხიდან 8 მილიონი დოლარი 10 წლის განმავლობაში 5%-იანი საპროცენტო განაკვეთით, მაშინ, როცა იმავე სახის სესხის საბაზრო განაკვეთი 11%-ია.

ოპერაციის ანალიზი გვიჩვენებს, რომ მიღებული თანხიდან 2 მილიონი გრან-

ტია, ხოლო 8 მილიონი შეღავთიანი სესხი, რომელიც არსებულ საბაზრო-საპროცენტო განაკვეთთან შედარებით 6%-ით უფრო დაბალი საპროცენტო განაკვეთით აქვს მიღებული. ამ შემთხვევაში გრანტი და საპროცენტო გადასახადების არასაბაზრო კომპონენტი წარმოადგენს არაგაცვლით ოპერაციას, ხოლო სესხის ვადის პერიოდში განხორციელებული ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ძირითადი თანხა და საპროცენტო გადახდები გაცვლითი ოპერაციებია.

არსებობს ისეთ სახის ოპერაციები, რომელთა ხასიათის დადგენა ხდება მისი შინაარსის შესწავლით. მაგალითად, საქონლის გაყიდვა ჩვეულებრივ კლასიფიცირდება, როგორც გაცლითი ოპერაცია. თუმცა, თუ ოპერაცია სუბსიდირებული ფასით განხორციელდა, ანუ იმ ფასად, რომელიც მიახლოებით არ უდრის გაყიდული საქონლის რეალურ ღირებულებას, ასეთი ოპერაცია შეესაბამება არაგაცვლითი ოპერაციის განმარტებას.

• ტრანსფერით მიღებული და გაცემული აქტივების პირობები და შეზღუდვები

ტრანსფერით განხორციელებული არაგაცვლითი ოპერაციების აღრიცხვისას დიდი მნიშვნელობა ენიჭება შეთანხმებებს, რომლის მოთხოვნები განსაზღვრავს ფინანსური ანგარიშგების რომელ ელემენტად უნდა იქნეს აღიარებული ოპერაციის შედეგები. შეთანხმება მისაღებ აქტივებზე შეიძლება ითვალისწინებდეს **როგორც პირობებს, ასევე შეზღუდვებს.**

პირობები შეიძლება სუბიექტისგან მიღებული აქტივის კონკრეტული მიზნით გამოყენებას მოითხოვდეს, წინააღმდეგ შემთხვევაში, ეკონომიკური სარგებელის და მომსახურების პოტენციალის დაუბრუნებას ითვალისწინებდეს იმ სუბიექტისთვის, რომელმაც განახორციელა აქტივის ტრანსფერი. აქედან **გამომდინარე, ტრანსფერის მიმღები აქტივის თავდაპირველად აღიარებისას, იმავდროულად აღიარებს ვალდებულებასაც.** აქტივზე თავდაპირველი კონტროლის მოპოვების მომენტში შემოსავლის აღიარება, მის ვადაზე ადრე აღიარებას ნიშნავს, რადგანაც პირობების შეუსრულებლობის შემთხვევაში მოსალოდნელია რესურსების გადინება (აქტივის უკან დაბრუნება).

შეზღუდვა არ გულისხმობს ტრანსფერით მიღებული აქტივის უკან დაბრუნებას, შესაბამისად, ვალდებულებები კი არ წარმოიქმნება, არამედ აღიარებულია აქტივი და შემოსავალი.

მიმღების მიერ შეზღუდვის დარღვევის შემთხვევაში, ტრანსფერის განმახორციელებელი სუბიექტის მოთხოვნა შესაძლებელია დასრულდეს მიმღებისადმი განკარგულების მიცემით, რომ მან დააკმაყოფილოს შეზღუდვა, ან გადაიხადოს დაუმორჩილებლობისთვის დაწესებული ჯარიმა.

• აქტივების აღიარება

ერთეული არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად წარმოქმნილ აქტივს, გარდა ნატურალური ფორმით გაწეული მომსახურებისა, აღიარებს მაშინ, როცა მოიპოვებს კონტროლს ისეთ რესურსებზე, რომლებიც აკმაყოფილებს აქტივის განსაზღვრებას და აღიარების კრიტერიუმებს.

აქტივის კონტროლირება სუბიექტის აქტივებს გამოარჩევს საზოგადოებრივი

სარგებლობის ქონებისაგან, რომელზეც ხელი მიუწვდება და რომლითაც სარგებლობს ყველა ერთეული. იგი გამორიცხავს აქტივის სარგებელზე გარეშე პირების ხელმისაწვდომობას.

არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად შეძენილი აქტივის თავდაპირველი შეფასება ხდება მისი შეძენის თარიღისათვის არსებული რეალური ღირებულებით.

როგორც ზემოთ აღინიშნა, არაგაცვლითი ოპერაცია წარმოქმნის შემოსავლებს ან ვალდებულებებს.

●არაგაცვლითი ოპერაციებიდან მიღებული შემოსავალის აღიარება

არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად მიღებული აქტივად აღიარებული რესურსები იმავდროულად აღაიარებულ უნდა იქნეს როგორც შემოსავალი, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა ამ მიღებასთან მიმართებით ხდება ვალდებულების აღიარება.

არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად მიღებული შემოსავლის შეფასება ხდება ერთეულის მიერ აღიარებული აქტივების ღირებულებით. დავუშვათ, ცენტრალურმა ხელისუფლებამ უნივერსიტეტს ტრანსფერით გადასცა 200 ჰექტარი მიწის ნაკვეთი. ხელშეკრულებით აღნიშნული მიწის ნაკვეთის გამოყენება უნდა მოხდეს საუნივერსიტეტო ქალაქისთვის, მაგრამ არ აკონკრეტებს იმ შემთხვევას, თუ არ მოხდება მოცემული მიწის ნაკვეთის აღნიშნული მიზნით გამოყენება, იგი უნდა დაუბრუნდეს თუ არა ტრანსფერის განმახორციელებელ ერთეულს. ვინაიდან ხელშეკრულება **ითვალისწინებს შეზღუდვას და არა პირობას**, უნივერსიტეტი მოცემულ მიწის ნაკვეთს რეალური ღირებულებით აღიარებს როგორც აქტივს მასზე კონტროლს მოპოვების პერიოდიდან, იმავდროულად აღიარებს შემოსავალს, რადგანაც შეზღუდვა არ შეესაბამება ვალდებულების განსაზღვრებას და არ აკმაყოფილებს ვალდებულებად აღიარების კრიტერიუმებს.

როდესაც სუბიექტს არაგაცვლითი ოპერაციიდან მიღებულ შემოსავალთან დაკავშირებით უხდება გარკვეული ხარჯის გაწევა, შემოსავალს აღიარებს მიღებული აქტივის მთლიანი ღირებულებით (ხარჯების გარეშე), ხოლო ამ ოპერაციაზე გაწეული ხარჯების აღიარება ხდება ცალკე.

მაგალითად, თუ ძირითადი საშუალებების ერთეულის გადაცემასთან დაკავშირებით ანგარიშვალდებულ ერთეულს მოეთხოვება გაიღოს მიწოდებისა და მონტაჟის ხარჯები, შემოსავალი აღიარებულ იქნება ხარჯებისგან დამოუკიდებლად, ხოლო მიწოდებისა და მონტაჟის ხარჯები სსბასს 17-ის შესაბამისად აღიარებული იქნება აქტივის ღირებულებაში. შემოსავლის აღიარების დრო პირობების ხასიათით და მათი შესრულებით განისაზღვრება.

მაგალითად, თუ პირობის კონკრეტული მოთხოვნაა, სუბიექტმა მესამე მხარეები საქონლით ან მომსახურებით უზრუნველყოს, ან აუთვისებელი სახსრები დაუბრუნოს ტრანსფერის განმახორციელებელ ერთეულს, ტრანსფერის მიმღები შემოსავალს აღიარებს მესამე მხარისთვის საქონლისა თუ მომსახურების მიწოდების შემდეგ. მიღებული ტრანსფერი ყოველთვის არ წარმოქმნის აქტივს. მაგალითად, ვალის პატიება, რომლის შედეგადაც ვალი უკვე აღარ შეესაბამება ვალდებულების განსაზღვრებას. სუბიექტები ვალის პატიებასთან მიმართებით აღიარებენ შემოსავალს, ვალის პატიების შედეგად წარმოქმნილი შემოსავლის შეფასება ხდება ნაპატიები ვალის საბალანსო ღირებულებით.

ნატურალური ფორმით გაწეული მომსახურებები ცალკეულ პირთა მიერ საჯარო სექტორის ერთეულისათვის არაგაცვლითი ოპერაციით გაწეული მომსახურებებია. ამ ტიპის მომსახურების ფორმით განხორციელებული არაგაცვლითი ოპერაციებიდან სუბიექტს შეუძლია, მაგრამ არ მოეთხოვება, აღიაროს შემოსავალი და აქტივი მათთან დაკავშირებით არსებული მრავალი განუსაზღვრელობის გამო. მაგალითად, როგორიცაა, მომსახურებებზე კონტროლის განხორციელების შესაძლებლობა და ამ მომსახურებათა რეალური ღირებულებით შეფასება. თუმცა ინსტრუქციით სასურველია, ერთეულებმა მოახდინონ ინფორმაციის გამჟღავნება ნატურალური ფორმით მიღებული მომსახურების ძირითადი ჯგუფების ბუნებისა და ტიპის შესახებ, მათ შორის იმათ შესახებ, რომელთა აღიარებაც არ მომხდარა.

ნატურალური ფორმით გაწეული მომსახურების ხარჯები შესაძლებელია გამოყენებულ იქნეს აქტივის შექმნის მიზნით. ამ შემთხვევაში, აღიარებული თანხა შევა შექმნილი აქტივის თვითღირებულებაში.

• არაგაცვლითი ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ვალდებულების აღიარება

შეთანხმებით განსაზღვრული პირობის შესრულებისას, თუ სუბიექტიდან მოსალოდნელია რესურსების გადინება, მოცემულ აქტივზე თავდაპირველი კონტროლის მოპოვების მომენტში შემოსავლის აღიარებამ შეიძლება გამოიწვიოს შემოსავლის დროზე ადრე აღიარება. ამიტომ არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად წარმოქმნილი მიმდინარე მოვალეობა აღიარებულ უნდა იქნეს ვალდებულებად. ფინანსურ ანგარიშგებაში ვალდებულება აისახება მხოლოდ და მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ აკმაყოფილებს შემდეგ კრიტერიუმებს:

- მოსალოდნელია, რომ მოვალეობის შესასრულებლად საჭირო იქნება მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გადინება;
- თავდაპირველი აღიარებისას შესაძლოა ვალდებულების თანხის საიმედო შეფასება.

სტანდარტით, როდესაც სუბიექტი რესურსების შემოსვლასთან დაკავშირებით აღიარებს ვალდებულებას, მისი შეფასება უნდა მოხდეს საანგარიშგებო თარიღისათვის მოვალეობის შესასრულებლად საუკეთესო შეფასებით გაანგარიშებული საჭირო თანხით.

როდესაც სუბიექტი არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად მიღებულ რესურსებთან მიმართებით აღიარებულ მიმდინარე მოვალეობას ასრულებს, მან უნდა შეამციროს აღიარებული ვალდებულების საბალანსო ღირებულება და იმავე თანხით აღიაროს შემოსავალი.

• გრანტების აღრიცხვა

არაგაცვლით ოპერაციებიდან მიღებულ შემოსავლებში მნიშვნელოვანი ადგილი უკავია გრანტებს. **გრანტები** სახელმწიფო მმართველობის ერთეულების მიერ სხვა დონის სახელმწიფო მმართველობის ერთეულების ან საერთაშორისო ორგანიზაციებისა და მთავრობებისაგან სასაქონლო ან ფულადი ფორმით მიღებული არასავალდებულო

მიმდინარე და კაპიტალური ტრანსფერებია[1].

მიმდინარეა გრანტები, რომლებიც გამოყოფილია მიმდინარე ხარჯების დასაფინანსებლად.

კაპიტალური გრანტები ითვალისწინებს ტრანსფერს, რომელიც განკუთვნილია ძირითადი აქტივების შესაძენად.

გრანტების აღრიცხვაში ასახვა ხდება მაშინ, როდესაც პოტენციური მიმღების მხრიდან მის მისაღებად განსაზღვრული ყველა პირობაა დაკმაყოფილებული, რის მიხედვითაც გრანტის მიმღებს აქვს კანონიერი მოთხოვნის უფლება. მაგალითად, განსაზღვრული მიზნებისათვის ხარჯების წინასწარი გაწევა ან შესაბამისი სამართლებრივი აქტების წინასწარი შემუშავება და სხვა, რის მიხედვითაც მას წარმოეშობა ტრანსფერების კანონიერი მოთხოვნის უფლება.

გრანტის მოთხოვნის უფლება აისახება:
დებეტი 1360 სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები
კრედიტი 6300 გრანტები

იმ შემთხვევებში, როცა ფულადი სახსრების მიმღებს არ გააჩნია დონორის მიმართ არანაირი მოთხოვნა, ორგანიზაციების მიერ მიზნობრივი გრანტების/მიზნობრივი დაფინანსების, ნებაყოფილებითი ტრანსფერების მიღების აღრიცხვისთვის დასაშვებია საკასო მეთოდის გამოყენება.
დებეტი ფულადი სახსრების შესაბამისი ანგარიში
კრედიტი 6300 გრანტების შესაბამისი ანგარიში

მაგალითი. საჯარო სამართლის იურიდიული პირის მეცნიერთა ჯგუფმა მოიპოვა „ღია საზოგადოება საქართველოს" გრანტი 5 000 ლარი, „არაქართულ სკოლებში ქართული ენის სწავლებისათვის" – სახელმძღვანელოს შედგენაზე. ხელშეკრულებით გრანტის ჩარიცხვა გათვალისწინებულია ორ ეტაპად, შესრულებულ სამუშაოზე ანგარიშის წარდგენის შემდეგ.

პირველი ეტაპი ითვალისწინებს 2 000 ლარს, ჩარიცხვის ვადა განისაზღვრა 2017 წლის 30 სექტემბერით;

მეორე ეტაპი – 3 000 ლარს, ვადა – 2018 წლის 30 ნოემბერი.

პირველ ეტაპზე, სსიპ მიერ ანგარიშის წარდგენის შემდეგ, თანხა დროულად იქნა ჩარიცხული მიმდინარე ანგარიშზე. აღნიშნულზე შედგება ბუღალტრული გატარება:

დებეტი 1240 ანგარიში მიზნობრივი გრანტებისა და მიზნობრივი დაფინანსებისათვის	**2 000**
კრედიტი 6300 გრანტები	**2 000**

მეორე ეტაპის ანგარიში დროულად წარედგინათ, მაგრამ თანხის ჩარიცხვა მოხდა 2019 წლის იანვარში.

ამ შემთხვევაში ორგანიზაცია აღიარებს გრანტებით მიღებულ დაფინანსებას და იმავდროულად მოთხოვნებს „ღია საზოგადოება საქართველოს" მიმართ:

[1] ტრანსფერი წარმოადგენს დელეგირებული უფლებამოსილებების დაფინანსებისათვის გადაცემულ სახსრებს. დელეგირებული ლათინურად „გაგზავნას" ნიშნავს. დელეგირებისას საქმე სხვა ადამიანს „ეგზავნება".

დებეტი 1370 სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები 3 000
კრედიტი 6300 გრანტები 3 000

როდესაც გრანტის მიმღებს არ წარმოეშობა მოთხოვნა დონორის მიმართ, გრანტის აღიარება მოხდება გადახდის თარიღით.

გრანტები შეიძლება მიღებულ **იქნეს სასაქონლო ან ფულადი ფორმით.** მათი ანალიზური აღრიცხვა წარმოებს ანგარიშებზე:

- 6310 გრანტები ფულადი ფორმით,
- 6320 გრანტები სასაქონლო ფორმით.

ფულადი ფორმით მიღებული გრანტები აისახება ფულად ანგარიშებზე:

დებეტი 1100 -1200 ფულადი სახსრები

კრედიტი 6311 მიმდინარე გრანტები ფულადი ფორმით ან 6312 კაპიტალური გრანტები ფულადი ფორმით

სასაქონლო ფორმით მიღებული გრანტები აღირიცხება არაფინანსური აქტივების შესაბამის ანგარიშებზე:

დებეტი 1600- 2000 არაფინანსური აქტივები

კრედიტი 6321 მიმდინარე გრანტები სასაქონლო ფორმით ან

კრედიტი 6322 კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით

მაგალითი. ორგანიზციას გრანტით გადაეცა 6 000 ლარის ლაბორატორიული მოწყობილობა. აღნიშნული ოპერაცია აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი 6 000
კრედიტი 6322 კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით 6 000

მაგრამ თუ ორგანიზციას ლაბორატორიული მოწყობილობების შესაძენად ჩაერიცხა 6 000 ლარი, ფულადი ფორმით მიღებული გრანტები აისახება გატარებით:

დებეტი ფულადი სახსრების შესაბამისი ანგარიში 6 000
კრედიტი 6310 გრანტები ფულადი ფორმით 6 000

საანგარიშო პერიოდის ბოლოს გრანტის ანგარიშები გადაიხურება კაპიტალის შესაბამის ანგარიშებზე.

- **ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა**

ნებაყოფლობით ტრანსფერებს მიეკუთვნება ფიზიკური პირებისგან, კერძო არაკომერციული დაწესებულებებისგან, არასამთავრობო ფონდებისგან, კორპორაციებისა და ნებისმიერი სხვა წყაროდან (სახელმწიფო მმართველობის ერთეულებისა და საერთაშორისო ორგანიზაციების გარდა) მიღებული საჩუქრები და ნებაყოფლობითი შემოწირულობები, როგორიცაა: დახმარების მიზნით სახელმწიფო მმართველობის ერთეულზე საკვების, საბნებისა და სამედიცინო პრეპარატების სახით განხორციელებული შემოწირულობები; საავადმყოფოების, სკოლების, მუზეუმების, თეატრებისა

და კულტურული ცენტრების მშენებლობის ან შესყიდვისათვის მიღებული ტრანსფერები; მიწის, შენობების ან არამატერიალური აქტივების საჩუქრად მიღება და სხვ.

მაგალითად, კერძო პირმა 1. 06. 2017 წელს განაცხადა, რომ სკოლას, რომელიც მან დაამთავრა, საჩუქრად გადასცემდა 5 ცალ კომპიუტერს. ფაქტობრივად მათი გადაცემა შედგა 2018 წლის 14 იანვარს.

სკოლა კომპიუტერებს აქტივად აღიარებს მასზე კონტროლის უფლების მოპოვების შემდეგ, მიღების თარიღისათვის არსებული რეალური ღირებულებით.

დავუშვათ, კომპიუტერები დამოუკიდებელი ექსპერტების მიერ შეფასდა 4 000 ლარად.

ამრიგად, კომპიუტერების მიღება აღიარებული იქნება 2018 წლის 14 იანვარს ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	**4 000**
კრედიტი 6442 კაპიტალური ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა	**4 000**

მაგალითი. ადგილობრივმა ხელისუფლებამ ცენტრალური ხელისუფლებისგან მიიღო 8 მილიონი დოლარის ღირებულების ტრანსფერი საზოგადოებრივი ტრანსპორტის სისტემების გაუმჯობესებისა და მოვლა-შენახვისთვის. ტრანსფერის პირობების თანახმად, აღნიშნული თანხები დანიშნულებისამებრ გამოყენებულ უნდა იქნეს მიმდინარე წლის განმავლობაში, ან იგი უნდა დაუბრუნდეს ცენტრალურ მთავრობას.

არაგაცვლითი ოპერაცია ტრანსფერის მიღებისას და მასთან დაკავშირებული ვალდებულების შესრულებისას აისახება შემდეგნაირად:

ტრანსფერის მიღება:

დებეტი 1230 მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის	**8 000 000**
კრედიტი 3282 წინასწარ მიღებული სხვა შემოსავლები	**8 000 000**

ვალდებულების შესრულება და მიღებული თანხების შემოსავლად აღიარება:

დებეტი 3282 წინასწარ მიღებული სხვა შემოსავლები	**8 000 000**
კრედიტი 6312 კაპიტალური გრანტები ფულადი ფორმით	**8 000 000**

ამრიგად, ადგილობრივი ხელისუფლება ტრანსფერის თანხას მიღებისას აღიარებს აქტივისა და ვალდებულების სახით. მას შემდეგ, როცა მოხდება ხელშეკრულებით გათვალისწინებული პირობის შესრულება, იგი აღიარებს შემოსავლებს.

7.3. ხარჯების აღრიცხვა

სახელმწიფო მმართველობის ერთეულებს ორი ძირითადი ეკონომიკური ფუნქცია აკისრია:

- **საზოგადოების უზრუნველყოფა საქონლითა და მომსახურებით არასაბაზრო საწყისებზე,** და
- **ტრანსფერული გადახდების გზით შემოსავლებისა და ქონების გადანაწილება.**

აღნიშნული ფუნქციები ძირითადად ბიუჯეტის ხარჯვითი ოპერაციებით ხორციელდება.

ხარჯი არის განსაზღვრული ოპერაციისთვის გამოყენებული რესურსების ღირებულება, რომელიც იწვევს კაპიტალის შემცირებას.

საოპერაციოა ხარჯი, რომელიც წარმოიქმნება საოპერციო საქმიანობისას და იწვევს კაპიტალის შემცირებას.

აქტივების ან ვალდებულებების მოცულობის ან ღირებულების შემცირება, რომლებიც ოპერაციის შედეგს არ წარმოადგენს, მიეკუთვნება არასაოპერაციო ხარჯებს.

ხარჯების განსაზღვრისას საჭიროა გამოვყოთ სამი ძირითადი მომენტი:

- ხარჯები განისაზღვრება გამოყენებული რესურსებით (მატერიალური, შრომითი და ფულადი);
- გამოყენებული რესურსები აღირიცხება ფულად გამოსახულებაში;
- ხარჯები ჯგუფდება ეკონომიკური შინაარსისა და ფუნქციური დანიშნულების მიხედვით.

ხარჯვითი ოპერაციები აღირიცხება დარიცხვის მეთოდით. ხარჯების აღიარება ხდება მაშინ, როდესაც განხორციელებული საქმიანობის თუ სხვა სახის ღონისძიებათა შედეგად ორგანიზაციებს ექმნებათ უპირობო ვალდებულება, აწარმოონ გადახდები ან სხვა სახით გასცენ თავიანთი რესურსები.

ხარჯის გაწევა შესაძლებელია ასიგნების ფარგლებში მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად. ასიგნების ზევით ფაქტობრივი ხარჯის გაწევა დაუშვებელია, გარდა მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულებითა და მრავალწლიანი შესყიდვებით ნაკისრი ვალდებულებებისა.

საბიუჯეტო კლასიფიკაციაში მოცემულია ხარჯების **ეკონომიკური და ფუნქციონალური** კლასიფიკაცია.

ეკონომიკური კლასიფიკაცია ახდენს ხარჯების იდენტიფიკაციას ეკონომიკური **შინაარსის** მიხედვით.

ფუნქციონალური კლასიფიკაცია იძლევა ინფორმაციას გაწეული ხარჯების მიზნობრივი დანიშნულების შესახებ, როგორიცაა: განათლება, თავდაცვა, გარემოსდაცვითი საქმიანობა და სხვ.

ხარჯების აღრიცხვა მხარჯავ დაწესებულებებში წარმოებს ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციის მიხედვით, რომლის სტრუქტურა ასეთია:

- **შრომის ანაზღაურება;**
- **საქონლი და მომსახურება;**
- **ძირითადი კაპიტალის მოხმარება;**
- **პროცენტი;**
- **სუბსიდიები;**
- **გრანტები;**
- **სოციალური უზრუნველყოფა;**
- **სხვა ხარჯები.**

საბიუჯეტო დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმაში ხარჯების აღრიცხვისათვის განკუთვნილი ანგარიშების სტრუქტურა ზემოაღნიშნულ კლასიფიკაციას ეფუძნება.

შრომის ანაზღაურების მუხლით აღირიცხება საანგარიშგებო პერიოდში მომუშა-

ვეთა მიერ შესრულებული სამუშაოსათვის, ფულადი ან სასაქონლო ფორმით, გადასახდელი ანაზღაურება, გარდა ხელფასისა, რომელიც უკავშირდება საკუთარი სახსრებით კაპიტალის შექმნას.

კონტრაქტორებისათვის, თვითდასაქმებული პირებისათვის თუ სხვა სახის მომუშავეთათვის, რომლებიც არ წარმოადგენენ საშტატო განრიგით გათვალისწინებულ მომუშავეებს, გადასახდელი ხელფასი აგრეთვე გამოირიცხება ხარჯების ამ (**შრომის ანაზღაურების**) მუხლიდან და ხარჯად აისახება მუხლით „საქონელი და მომსახურება".

მაგალითი. მთლიანი დარიცხული ხელფასი შეადგენს 93 000 ლარს, მათ შორის:

ა. შტატით მომუშავეთათვის დარიცხულია – 55 000 ლარი;

ბ. კონტრაქტორებისთვის – 20 000 ლარი,

გ. მუშებისათვის, რომლებიც კონტრაქტით შენობის გამაგრებით სამუშაოებს აწარმოებდნენ – 18 000 ლარი.

ხელფასის დარიცხვის ოპერაციაზე შედგება შემდეგი ბუღალტრული გატარებები:

ა. შტატით მომუშავეთათვის:

დებეტი 7111 ხელფასები ფულადი ფორმით	**55 000**
კრედიტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	**55 000**

ბ. კონტრაქტორებისთვის:

დებეტი 7210 შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება	**20 000**
კრედიტი 3252 შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	**20 000**

გ. მუშებისათვის, რომლებიც კონტრაქტით შენობის გამაგრებით სამუშაოებს აწარმოებდნენ:

დებეტი 2110 შენობა-ნაგებობები	**8 000**
კრედიტი 3252 შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	**18 000**

დასაქმებული შესრულებული სამუშაოსათვის დამსაქმებლისაგან ანაზღაურებას იღებს ფულადი ფორმით, მაგრამ შრომითი ხელშეკრულების ან სხვა ფორმით შეთანხმების საფუძველზე, შეიძლება ანაზღაურება განხორციელდეს სასაქონლო ფორმით.

ხელფასები ფულადი ფორმით. ხარჯების ამ კატეგორიში განიხილება მომუშავეთათვის, შესრულებული სამუშაოს სანაცვლოდ, ფულადი ფორმით გადასახდელი თანხები. მას მიეკუთვნება: თანამდებობრივი სარგოს, წოდებრივი სარგოს, პრემიის, დანამატის, ჰონორარის, კომპენსაციისა და კუთვნილი შვებულების ფულადი საზღაური.

თანამდებობრივი სარგო – ნომინალური თვიური ხელფასია, რომელიც დადგენილია მუშაკისათვის მისი დაკავებული თანამდებობის შესაბამისად, აგრეთვე კუთვნილი შვებულების საზღაური. სარგო წესდება საშტატო განრიგით დამტკიცებული თანამდებობრივი სარგოს შესაბამისად.

წოდებრივი სარგო ეძლევათ მინიჭებული წოდებისათვის.

პრემია მოიცავს ყველა სახის ფულად წახალისებას, გარდა „სხვა ხარჯებში" ასახული სახელმწიფო ჯილდოებზე დაწესებული ერთდროული ფულადი პრემიებისა.

დანამატი გაიცემა არასამუშაო საათებში, ღამის ცვლაში, სადღესასწაულო და

დასვენების დღეებში მუშაობისათვის განკუთვნილი დამატებითი საზღაურისა და კანონმდებლობით გათვალისწინებული ნებისმიერი სხვა დანამატის სახით.

ჰონორარი არის ფულადი ანაზღაურება, რომელსაც უხდიან ლიტერატურული და მუსიკალური ნაწარმოებების, მეცნიერული ნაშრომებისა და გამოგონებების ავტორებს ნაწარმოებების პუბლიკაციისა და გამოყენებისათვის და სხვ.

კომპენსაცია მოიცავს დაქირავებულისათვის ნორმატიული აქტით განსაზღვრულ ყველა სახის ფულად კომპენსაციას, გარდა „სოციალური უზრუნველყოფის" მუხლით გათვალისწინებული კომპენსაციისა.

მაგალითი. საბიუჯეტო ორგანიზაციის შტატიან თანამშრომელთა ხელფასი 2018 წლის იანვრისათვის განისაზღვრა
76 000 ლარით, მათ შორის:

ხელფასები თანამდებობრივი სარგოებით –	55 000 ლარი;
წოდებრივი სარგო –	10 000 ლარი;
პრემია (ხელფასის 20%) –	11 000 ლარი.

ხელფასის დარიცხვის ოპერაციები აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 7111 ხელფასები ფულადი ფორმით	**76 000**
კრედიტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	**76 000**

მომუშავეთა გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ, სასაქონლო ფორმით განხორციელებული გადახდები აღირიცხება **ანგარიშზე 7112 – ხელფასები სასაქონლო ფორმით.**

მაგალითი. ორგანიზაციის ხელმძღვანელობამ თანამშრომლებს ხელფასის ნაცვლად შესთავაზა კომპიუტერები, რომლებიც შეძენილი ჰქონდა სარეალიზაციოდ. 10 თანამშრომელი დათანხმდა ხელფასების ამ ფორმით ანაზღაურებას. ერთი ცალი კომპიუტერის თვითღირებულება 700 ლარია, საბაზრო ფასი – 900 ლარი. ხელმძღვანელის გადაწყვეტილებით, კომპიუტერები გაცემისას შეფასდება საბაზრო ღირებულებით. ე.ი. დაიფარება 9 000 ლარის სახელფასო ვალდებულება, რომელსაც საშემოსავლო გადასახადის 20%-იანი განაკვეთის პირობებში შეესაბამება 11 250 ლარი დარიცხული ხელფასი (9 000/0.80 = 11 250). ხელფასების გაცემა სასაქონლო ფორმით საშემოსავლო გადასახდით დაბეგვრას ექვემდებარება.

ა. ხელფასის დარიცხვა აისახება ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი 7112 ხელფასები სასაქონლო ფორმით	**11 250**
კრედიტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასი	**11 250**

ბ. საშემოსავლო გადასახადის დაკავება:

დებეტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასი	**2 250**
კრედიტი 3243 გადასახადელი საშემოსავლო გადასახადი	**2 250**

გ. ხელფასების გადახდა:

დებეტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასი	**9 000**

კრედიტი 1624 შემდგომი რეალიზაციისთვის შეძენილი საქონელი 9 000

დ. თვითღირებულებასა და საბაზრო ფასს შორის სხვაობა აღიარებული იქნება შემოსავლად.

დებეტი 1624 შემდგომი რეალიზაციისთვის შეძენილი საქონელი 2 000
კრედიტი 6423 არასაბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება 2 000

ხელფასები მოიცავს მომუშავეთა ყველა სახის ანაზღაურებას, გარდა სოციალური შენატანებისა.

სოციალური შენატანი არის დამქირავებლის მიერ დაქირავებულთათვის სოციალური დახმარებების (პენსიები და სხვა სახის საპენსიო დახმარებები) უფლების მოპოვების მიზნით სოციალური დაზღვევის სქემებში განხორციელებული გადახდები.

სოციალურ შენატანებში იგულისხმება გადასახადი, რომელიც სოციალური ფონდების ფორმირებისათვის სავალდებულო ტრანსფერს წარმოადგენს და, რომელსაც იხდის დამქირავებელი დაქირავებულის მიერ გაწეული მომსახურების ანაზღაურების მიხედვით. იგი განიხილება როგორც ხელფსის ხარჯი. დღეისათვის მოქმედი კანონმდებლობით სოციალური გადასახადი დაწესებული არ არის.

საქონლი და მომსახურება. ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციის მეთოდური განმარტებებით ხარჯების ამ კატეგორიაში განიხილება:

– შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება;
– მივლინება;
– ოფისის ხარჯები;
– წარმომადგენლობითი ხარჯები;
– კვების ხარჯები;
– სამედიცინო ხარჯები;
– რბილი ინვენტარის, უნიფორმის შეძენისა და პირად ჰიგიენასთან დაკავშირებული ხარჯები;
– ტრანსპორტის, ტექნიკისა და იარაღის ექსპლუატაციისა და მოვლა-შენახვის ხარჯები;
– სამხედრო ტექნიკისა და ტყვია-წამლის შეძენის ხარჯები;
– სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება.

შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება მოიცავს ხელშეკრულებით დაქირვებულ შტატგარეშე მომუშავეთათვის ფულადი ან სასაქონლო ფორმით გაცემულ ყველა სახის ანაზღაურებას. შტატგარეშე მოსამსახურე არის პირი, რომელიც დანიშვნით ან შრომითი ხელშეკრულებით გარკვეული ვადით მიიღება სამსახურში არამუდმივ ამოცანათა შესასრულებლად.

მივლინებებს მიეკუთვნება მივლინებებთან დაკავშირებული ხარჯები, რომელიც მოიცავს საცხოვრებელი ადგილის, კვების, ტრანსპორტის, კავშირგაბმულობის ხარჯებს; აგრეთვე ქვეყნის გარეთ მივლინებისათვის მივლინებული მუშაკის სავალდებულო დაზღვევის, პასპორტის ღირებულებისა და სხვა დოკუმენტების (მათ შორის, ვიზის) გაფორმებასთან დაკავშირებულ ხარჯებს.

ოფისის ხარჯები აერთიანებს ოფისის შენახვასთან დაკავშირებულ ყველა ხარჯს:

საკანცელარიო საქონლის, ოფისისათვის სანიტარიული საგნებისა და სხვა

საჭირო მასალების შეძენის, აგრეთვე, რეცხვისა და ქიმწმენდის ხარჯებს;

მცირეფასიან და ხანგრძლივი მოხმარების საოფისე ტექნიკის, ინვენტარისა (სამზარეულო ინვენტარის ჩათვლით) და მოწყობილობების შეძენისა და მათი დამონტაჟების ხარჯებს. მათ მიეკუთვნება: საოფისე და რბილი ავეჯი, ტანსაცმლის საკიდი, მაგიდის სანათი და სხვ.

ასევე ძირითადი აქტივების, ფასეულობებისა და არაწარმოებული აქტივების მოვლა-შენახვის (ექსპლუატაციის) და დაზიანების შემთხვევაში შეკეთების მიზნით გაწეულ ხარჯებს, რომელიც არ ზრდის მათ ღირებულებას.

კავშირგაბმულობის, ელექტროენერგიის, წყლის, გათბობის, ბუნებრივი და თხევადი აირის ხარჯებს; აგრეთვე, მათი გაყვანილობებისა და დანადგარების შენახვისა და მიმდინარე შეკეთების ხარჯებს;

შენობა-ნაგებობებისა და მათი მიმდებარე ტერიტორიების მოვლა-დასუფთავების ხარჯებს, თუ აღნიშული დაკავშირებული არ არის შენობა-ნაგებობების მშენებლობასთან;

სამსახურებრივ მოვალეობასთან დაკავშირებული ბინით სარგებლობის კომუნალურ ხარჯებს.

წარმომადგენლობით ხარჯებში აღირიცხება როგორც საქართველოს მოქალაქეებზე, ისე უცხოელ სტუმრებზე გაწეული ხარჯები, რომლებიც გათვალისწინებულია მიღებების, წვეულებებისა და სხვა ღონისძიებების (პრეზენტაციები, ოფიციალური სადილები და ა.შ.) პროტოკოლით.

კვების ხარჯებს მიეკუთვნება ბაგა-ბაღებში, საბავშო სახლებში, საგანმანათლებლო, სასჯელაღსრულებისა და სხვა დაწესებულებებში, სპორტული შეკრებებისა და შეჯიბრებების მონაწილეთა, სამსახურებრივი ძაღლების, ცხენებისა და საცდელი ცხოველების და სხვა კვებასთან დაკავშირებულ ხარჯები.

სამედიცინო ხარჯებს მიეკუთვნება საერთო ხასიათის სამედიცინო მომსახურებასთან დაკავშირებული ხარჯები, როგორიცაა მედიკამენტებისა და სხვა სამკურნალო საშუალებების, აგრეთვე სამედიცნო ინსტრუმენტების შეძენის ხარჯები.

რბილი ინვენტარისა და უნიფორმის შეძენის და პირად ჰიგიენასთან დაკავშირებულ ხარჯებში აღირიცხება ტანსაცმლის, ფეხსაცმლის, თეთრეულის შეძენისა და შენახვის ხარჯები, პირად ჰიგიენასთან დაკავშირებული ხარჯები; სამხედრო და სხვა მოსამსახურეთა უნიფიცირებული ფორმის, სპორტული უნიფორმის და შესაბამისი სპეციალური აღჭურვილობების შეძენის, შენახვისა და სხვა ხარჯები.

ტრანსპორტის, ტექნიკისა და იარაღის ექსპლუატაციისა და მოვლა-შენახვის ხარჯები მოიცავს მათ ექსპლუატაციასა და მოვლა-შენახვასთან დაკავშირებულ ხარჯებს, როგორიცაა, საწვავ-საპოხი მასალების, მიმდინარე რემონტის, სათადარიგო ნაწილების მცირეფასიანი ინსტრუმენტებისა და ხელსაწყოების შეძენის ხარჯები, აგრეთვე ტრანსპორტის დაქირავების (გადაზიდვისა და გადაყვანის) ხარჯებს.

სამხედრო ტექნიკისა და ტყვია-წამლის შეძენის ხარჯები აღირიცხება სამხედრო უწყებების მიერ. მათ მიეკუთვნება იარაღის (მაგალითად, რაკეტები, ჭურვები და სხვა) და მათი ამოქმედებისათვის საჭირო ტექნიკური აღჭურვილობის (მაგ., რაკეტის გასაშვები საშუალება, საბრძოლო გემები, წყალქვეშა ნავები, ტანკები, თვითმფრინავები და სხვა), მცირეფასიანი აქსესუარების, შეიარაღებული სატრანსპორტო საშუალებებისა და ტყვია-წამლის შეძენის ხარჯები.

ამასთან, პოლიციისა და შინაგანი უსაფრთხოების სამსახურების მიერ მსგავსი

სახის აღჭურვილობების (გარდა, ტყვია-წამლისა და მცირეფასიანი აქსესუარებისა) შესაძენად გაწეული ხარჯები აღირიცხება, როგორც ძირითადი აქტივების შეძენა. სამხედრო ტექნიკისა და ტყვია-წამლის შეძენის ხარჯები აგრეთვე მოიცავს ზემოაღნიშნული ტექნიკური საშუალებების კაპიტალური შეკეთების ხარჯებს.

სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება – აღნიშნულ კატეგორიაში აღირიცხება ყველა ის ხარჯი, რომელიც არ არის კლასიფიცირებული საქონლისა და მომსახურების სხვა მუხლებში. ესენია: ბანკის მომსახურების, დიპლომატიური დაწესებულებებისა და ატაშეს შენახვის, ექსპერტიზისა და შემოწმების, კადრების მომზადება-გადამზადებასთან დაკავშირებული ხარჯები. აგრეთვე რეკლამის, სესიების, კონფერენციების, ყრილობების, სემინარებისა და სხვა სამუშაო შეხვედრების ორგანიზების, საკონსულტაციო, სანოტარო, თარჯიმნისა და თარგმნის მომსახურების, აუდიტორიული და საარქივო მომსახურების, შენობა-ნაგებობების დაცვის, წარმოებული აქტივების (ძირითადი აქტივების და ფასეულობების) იჯარასა და ქირასთან დაკავშირებულ, სასწავლო-სამეცნიერო მიზნით ცხოველების შეძენისა და შენახვის (გარდა, მათი კვებისა), სასწავლო და საწარმოო პრაქტიკასთან დაკავშირებულ, სასწავლო მიზნით საჭირო ნივთების და მასალების, სასწავლო-მეთოდური ლიტერატურისა და სასწავლო პროგრამების საგამოცდო და სასტამბო, ბლანკების, მოწმობების, დიპლომების, სასკოლო ჟურნალების, სტუდენტთა ბილეთების, ჩათვლის წიგნაკების და სხვა სასწავლო დოკუმენტების შეძენის, ექსპედიციებისა და სხვა ხარჯები.

მუხლით „საქონელი და მომსახურება“ გაწეული ხარჯი აღირიცხება იმავე დასახელების სინთეზურ ანგარიშზე, რომელსაც გახსნილი აქვს ანალიზური ანგარიშები.

მაგალითი. სსიპ-ის მიერ შეძენილია 3 550 ლარის საკანცელარიო საქონელი, საიდანაც 2 000 ლარის საქონელი გადაეცა ბუღალტერიასა და კანცელარიას. საკანცელარიო საქონელი განყოფილებებში გადაცემისთანავე აისახება ხარჯებში. ხარჯები გაწეულია საბიუჯეტო დაფინანსებით.

ა. საკანცელარიო საქონლის შეძენაზე შედგება ბუღალტრული გატარება:

დებეტი 1627 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები **3 550**

კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები **3 550**

ბ. ექსპლუატაციაში გადაცემა აისახება:

დებეტი 7230 ოფისის ხარჯები **2 000**

კრედიტი 1627 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები **2 000**

გ. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ხარჯების ამსახველი ანგარიში დაიხურება გატარებით:

დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება **2 000**

კრედიტი 7230 ოფისის ხარჯები **2 000**

მაგალითი. თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტში შეძენილია გამწოვი კარადა, რომლის ღირებულებაა 1 700 ლარი; აგრეთვე

ქიმიური რეაქტივები – 350 ლარის,
სინჯარები და შტატივები – 160 ლარის.

შეძენილი აქტივები გადაეცა ქიმიის ლაბორატორიას. აქტივების შეძენისა და ექსპლუატაციაში გადაცემის ოპერაციები შემდეგნაირად აისახება:

ა. აქტივების შეძენა:

● გამწოვი კარადის,

დებეტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი (საწყობში)	**1 700**
კრედიტი 3220 აქტივების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	**1 700**

● ქიმიური რეაქტივების, სინჯარებისა და შტატივების,

დებეტი 1627 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	**510**
კრედიტი 3210 საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	**510**

ბ. ექსპლუატაციაში გადაცემა:

● გამწოვი კარადის,

დებეტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები (ექსპლუატაციაში)	**1 700**
კრედიტი 2122 სხვა მანქანა-დანადგარები (საწყობში)	**1 700**

● ქიმიური რეაქტივების, სინჯარებისა და შტატივების:

დებეტი 7290 სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება	**510**
კრედიტი 1627 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	**510**

საწყობიდან აქტივების ექსპლუატაციაში გადაცემაზე შედგება არაფინანსური აქტივების შიდა გადაადგილების ზედდებული – ფორმა №00-1. რეკომენდებულია საწყობში შენახული და ექსპლუატაციაში გადაცემული აქტივები აღირიცხოს ცალ-ცალკე ანალიზურ ანგარიშზე.

ექსპლუატაციაში გადაცემული სინჯარები, შტატივები და ქიმიური რეაქტივები აღიარებულ იქნა ხარჯად და აღირიცხულა საცნობარო მუხლში 04 – ხარჯებში ჩამოწერილი მარაგები ექსპლუატაციაში. ექსპლუატაციაში გადაცემული მარაგების გახარჯვის შესახებ აქტი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს შედგება, რის საფუძველზეც მოხდება საცნობარო მუხლში ასახული მარაგების ჩამოწერა.

ძირითადი აქტივების მოვლა-შენახვისა და მიმდინარე შეკეთებისათვის მოხმარებული საქონელი და მომსახურება აღირიცხება ოფისის ხარჯებში.

მაგალითი. სსიპ-ის შენობის ორ ოთახს გრანტით მიღებული დაფინანსებით ჩაუტარდა მიმდინარე რემონტი, რაზეც გაიხარჯა 6 700 ლარის მასალა, სამუშაო შეასრულეს დაქირავებულმა მუშებმა, რომელებთანაც გაფორმდა კონტრაქტი, შესრულებული სამუშაოსათვის ანაზღაურება განისაზღვრა 3 000 ლარით. რემონტთან დაკავშირებული ხარჯები აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებებით:

ა. მარაგების ხარჯი:

დებეტი 7230 ოფისის ხარჯები	**6 700**
კრედიტი 1627 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	**6 700**

ბ. ხელფასის დარიცხვა:

დებეტი 7210 შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება	**3 000**
კრედიტი 3252 შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	**3 000**

ვინაიდან ორგანიზაციის ფინანსები შედგება ბიუჯეტიდან მიღებული შემოსავლებით და სხვა შემოსავლებისაგან, ხარჯები აღრიცხულ უნდა იქნეს მათი დაფინანსების წყაროების შესაბამისად. ხარჯვით ოპერაციებზე სახელმწიფო შესყიდვების კანონის თანახმად, წინასწარ ფორმდება ხელშეკრულება. ხელშეკრულებაში სხვა მონაცემებთან ერთად განსაზღვრულია აღნიშნული ხარჯის დაფინანსების წყარო.

ამრიგად, შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვა წარმოებს ბიუჯეტიდან მიღებული, ეკონომიკური საქმიანობიდან შემოსული და კანონმდებლობით განსაზღვრული დაფინანსების სხვა წყაროების მიხედვით.

მაგალითად, სუბიექტი იღებს დაფინანსებას ბიუჯეტიდან, აქვს ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული შემოსავალი და გრანტი. ამ შემთხვევაში ყველა ხარჯი აღირიცხება თითოეული პროექტის მიხედვით ცალ-ცალკე;

7200 საქონელი და მომსახურება – ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსებით;

7200 საქონელი და მომსახურება – ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული სახსრებით;

7200 საქონელი და მომსახურება – გრანტებით და ა. შ.

ძირითადი კაპიტალის მოხმარება. ამ მუხლით აღირიცხება საანგარიშგებო პერიოდში სახელმწიფო მმართველობის ერთეულის მფლობელობაში არსებული და მის მიერ გამოყენებული ძირითადი აქტივების ღირებულების შემცირება, რაც გამოწვეულია აქტივების ფიზიკური და მორალური ცვეთით და შემთხვევითი ფიზიკური დაზიანებით გამოწვეული დანაკარგებით.

ძირითადი კაპიტალის მოხმარება გაიანგარიშება ცვეთასა და ამორტიზაციას დაქვემდებარებულ ყველა სახის მატერიალური და არმატერიალური აქტივების მიმართ.

ძირითადი კაპიტალის მოხმარება აღირიცხება იმავე დასახელების სინთეზურ ანგარიშზე, რომელსაც ეხსნება ანალიზური ანგარიშები:

- **7310 ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთა;**
- **7320 მორალური ცვეთა და შემთხვევითი დაზიანებით გამოწვეული დანაკარგები**

ძირითად აქტივებს ცვეთა ერიცხება წრფივი მეთოდით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ დადგენილი ნორმების შესაბამისად, წლის ბოლოს სრული კალენდარული წლისათვის, განურჩევლად იმისა, საანგარიშგებო წლის რომელ თვეშია ისინი შეძენილი ან წარმოებული.

ალტერნატიული საშუალებების გამოჩენისა და მიღწეული ტექნიკური პროგრესის შედეგად გამოწვეული ძირითადი აქტივების მორალური ცვეთა აღირიცხება ან-

გარიშზე 7320 მორალური ცვეთა და შემთხვევითი დაზიანებით გამოწვეული დანაკარგები. მაგალითად, ძირითადი აქტივების ზოგიერთ კატეგორიას, როგორიცაა გზები და რკინიგზა, სათანადო ტექნიკური მომსახურების პირობებში, განუსაზღვრელი ფუნქციონირების ვადა გააჩნია, ალტერნატიული საშუალებების გამოჩენისა და მიღწეული ტექნიკური პროგრესის შედეგად მათი ღირებულება მაინც მცირდება, ვინაიდან მათზე მოთხოვნა კლებულობს. ძირითადი აქტივების უმრავლესობა ჩამოიწერება ან განიცდის დემონტაჟს მხოლოდ იმიტომ, რომ ის მორალურად მოძველებულია.

როგორც სახელწოდებიდან ჩანს, აღნიშნული ანგარიში ძირითადი აქტივების შემთხვევითი დაზიანებით გამოწვეულ დანაკარგებსაც ითვალისწინებს.

ცვეთის დარიცხვა აღირიცხება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 7310 ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთა ან 7320 მორალური ცვეთა და შემთხვევითი დაზიანებით გამოწვეული დანაკარგები

კრედიტი 2100 – 2400 გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივები

საპროცენტო ხარჯის აღრიცხვა. პროცენტი არის გადასახდელი კრედიტით სარგებლობისათვის, აგრეთვე ფასიან ქაღალდებსა და სხვა ფინანსურ ვალდებულებებზე (გარდა აქციებისა).

საპროცენტო ხარჯების დარიცხვა წარმოშობს საპროცენტო ხარჯს და ვალდებულებას ან/და ფულადი საშუალებების შემცირებას და აღირიცხება გატარებით:

დებეტი 7400 პროცენტი

კრედიტი 3284 დარიცხული გადასახდელი პროცენტები

სუბსიდია (ლათ.სუბსიდიუმ – დახმარება, მხარდაჭერა) არაკონპენსირებადი გადასახდია, რომელიც ეძლევათ იურიდიულ და ფიზიკურ პირებს ფულადი ან მატერიალური ფორმით, სახელმწიფო ან ადგილობრივი ბიუჯეტის სახსრებიდან და სპეციალური ფონდებიდან.

გრანტი (ინგლ. გრანტ – დოტაცია, საჩუქარი) წარმოადგენს არასავალდებულო მიმდინარე ან კაპიტალურ ტრანსფერებს ერთი დონის სახელმწიფო ერთეულიდან მეორე დონის სახელმწიფო ერთეულზე ან უცხო ქვეყნის მთავრობებსა და საერთაშორისო ორგანიზაციაზე. გრანტი აგრეთვე გამოიყოფა მეცნიერული გამოკვლევების, ლიტერატურისა და ხელოვნების ნაწარმოების ავტორთა ფინანსური მხარდაჭერისათვის. დანიშნულების მიხედვით გრანტი შეიძლება იყოს მიმდინარე ან კაპიტალური.

მაგალითი. სოფლის მეურნეობის სამინისტრომ 5 სასოფლო-სამეურნეო კოოპერატივს გადასცა 5 ერთეული ტრაქტორი, რომლის საერთო ღირებულება 650 000 ლარია.

დებეტი 7622 კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით	**650 000**
კრედიტი 2121 სატრანსპორტო საშუალებები	**650 000**

სოციალური დახმარებები არის ფულადი ან სასაქონლო ფორმის ტრანსფერები, რომლებიც ხორციელდება მთელი მოსახლეობის ან მისი ცალკეული ნაწილის

გარკვეული სოციალური რისკებისაგან დაცვის მიზნით. ეს მუხლი მოიცავს: **სოციალურ დაზღვევას, სოციალურ დახმარებას და დამქირავებლის მიერ გაწეულ სოციალურ დახმარებებს.**

სოციალური დაზღვევის მუხლით აღირიცხება სადაზღვევო სქემებში მონაწილეობის შედეგად ფულადი ან სასაქონლო ფორმით გასაცემი სოციალური დახმარებები.

სოციალური დახმარება მოიცავს სახელმწიფო პენსიებს, სახელმწიფო კომპენსაციებსა და სახელმწიფო აკადემიურ სტიპენდიებს, ინვალიდთა პენსიებს, დახმარებას უმუშევრობის დროს, ლტოლვილთა და დევნილთა შემწეობებს, ჯანმრთელობის დაცვაზე გაწეულ ხარჯებს (გარდა სამედიცინო დაწესებულებების რეაბილიტაციაზე გაწეული და საქონლისა და მომსახურების გამოყენების, რომელიც საქონლისა და მომსახურების მუხლით აღირიცხება) და სხვა.

დამქირავებლის მიერ გაწეულ სოციალურ დახმარებებს მიეკუთვნება სახელმწიფო მმართველობის ერთეულის მიერ მომუშავეებზე (ან ამ მომუშავეთა კმაყოფაზე მყოფ და მათზე დამოკიდებულ პირებზე) ფულადი ან სასაქონლო ფორმით გადასახდელი სოციალური დახმარებები; სამსახურიდან დათხოვნის კომპენსაციები; სრული ან ნაწილობრივი ოდენობის ხელფასი, რაც გადახდილი იყო მომუშავის ავადმყოფობისა და შემთხვევითი დაზიანების გამო სამსახურში არყოფნის დროს; აგრეთვე სამსახურებრივი მოვალეობის შესრულებისას მომუშავის დაღუპვის ან დასახიჩრების შემთხვევაში გასაცემი თანხები, ორსულობის, მშობიარობისა და ბავშვის მოვლის, ასევე ახალშობილის შვილად აყვანის გამო სახელმწიფოს მიერ გაცემული სოციალური დახმარების ზევით გაწეული სოციალური დახმარებები და სხვ.

სხვა ხარჯები – ამ მუხლით აღირიცხება ქონებასთან დაკავშირებული და სხვადასხვა ხარჯი.

ქონებასთან დაკავშირებული ხარჯები 4 ძირითად ჯგუფად იყოფა: დივიდენდები, კვაზი-კორპორაციების შემოსავლიდან ამოღებული თანხები, ქონებასთან დაკავშირებული ხარჯები, რომლებიც სადაზღვევო პოლისის მფლობელებზე ვრცელდება და რენტა. ამასთან, ქონებასთან დაკავშირებული ხარჯი წარმოადგენს სახელმწიფო ერთეულის მიერ არაწარმოებული აქტივის გამოყენებისათვის აქტივების მფლობელისათვის გადასახდელ თანხას და იგი არ მოიცავს ქონებასთან დაკავშირებული ხარჯის ერთ-ერთ სახეობას – პროცენტს, ვინაიდან იგი ცალკე მუხლად არის კლასიფიცირებული.

სხვადასხვა ხარჯი მოიცავს სხვადასხვა მიზნით განხორციელებულ მიმდინარე და კაპიტალურ ტრანსფერებს, ასევე იმ ხარჯვით ოპერაციებს, რომლებიც სხვაგან არ არის კლასიფიცირებული. სხვადასხვა ხარჯი ჯგუფდება **სხვადასხვა მიმდინარე და სხვადასხვა კაპიტალურ ხარჯებად.**

სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯებია კანონმდებლობით დადგენილი ყველა სახის გადასახადი (გარდა საშემოსავლო და საქონლის ღირებულებაში აღრიცხული დამატებული ღირებულების გადასახადისა), საურავები, ჯარიმები, მოსაკრებლები, საკომისიოები და საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული სხვა გადასახდელები, მოსწავლეთა ვაუჩერები, სახელმწიფო სასწავლო გრანტები, სტიპენდიები და სხვა.

სხვადასხვა კაპიტალურ ხარჯებს მიეკუთვნება:

- საოჯახო მეურნეობებზე ან მათ მომსახურე საწარმოებისა და არამომგებიანი დაწესებულებებისათვის გაცემული ფულადი ან სასაქონლო ფორმის კაპიტალური ტრანსფერები;

- საწარმოებისა და ორგანიზაციების კაპიტალის ფორმირების მიზნით სახელმწიფო ერთეულის მიერ განხორციელებული გადახდები;
- საწარმოებისა და ორგანიზაციების არაფინანსური აქტივების დაზიანების კომპენსაცია და ორი ან მეტი წლის განმავლობაში დაგროვებული საოპერაციო დეფიციტის დაფარვა.
- უცხოეთიდან მიღებული დაფინანსების წყაროებითა და გრანტებით განსახორციელებელი საინვესტიციო პროექტების ფარგლებში კაპიტალური მიზნით გასაცემი სახსრები, რომლებიც გამოიყენება კერძო სამართლის იურიდიული პირებისა და საოჯახო მეურნეობების არაფინანსური აქტივების შესაძენად;
- სხვა არაკლასიფიცირებული კაპიტალური ხარჯები.

ხარჯები, რომლებიც საბიუჯეტო სახსრებით ფინანსდება, გადაიხურება წმინდა ღირებულების ანგარიშზე, ხოლო ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული ხარჯები – მოგება/ზარალის ანგარიშზე.

მაგალითი: 2017 წელს ორგანიზაციის საბიუჯეტო ხარჯები შეადგენდა 200 000 ლარს, მათ შორის:

ანგარიშის №	დასახელება	დებეტი
7100	მომუშავეთა ანაზღაურება	60 000
7200	საქონელი და მომსახურება	30 000
7300	ძირითადი კაპიტალის მოხმარება	7 000
7600	გრანტები	23 000
7822	სხვადასხვა კაპიტალური ხარჯი	80 000

წლის ბოლოს ხარჯები დაიხურება წმინდა ღირებულების ანგარიშზე შემდეგი გატარებებით:

დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება	**200 000**
კრედიტი 7100 მომუშავეთა ანაზღაურება	**60 000**
კრედიტი 7200 საქონლი და მომსახურება	**30 000**
კრედიტი 7300 ძირითადი კაპიტალის მოხმარება	**7 000**
კრედიტი 7600 გრანტები	**23 000**
კრედიტი 7822 კაპიტალური ხარჯი	**80 000**

შენიშვნა: ფისკალური წლის განმავლობაში ასიგნების გარეშე ხარჯის გაწევა და ვალდებულების აღება დაუშვებელია (საქართველოს კანონი საქართველოს საბიუჯეტო სისტემების შესახებ, მუხლი მე-12, პუნქტი).

7.4. არასაოპერაციო შემოსავლები და ხარჯების აღრიცხვა

ეკონომიკური მოვლენა ასახავს ღირებულების შექმნას, გარდაქმნას, გაცვლას, გადაცემას ან ანულირებას, რომელიც ოპერაციის ან სხვა მოვლენის შედეგია.

ოპერაცია (ლათ. ოპერატიო **– ქმედება)** აღნიშნავს ერთიანი ეკონომიკური ამოცანის ან პრობლემის გადაწყვეტის ურთიერთდაკავშირებულ ქმედებათა ერთობლიობას.

ოპერაცია (ურთიერთშეთანხმების საფუძველზე ან თანხმობის გარეშე) ხორციელდება ორ სუბიექტს შორის ან ცალკეული სუბიექტის შიგნით. ოპერაციები იწვევს ცვლილებებს აქტივებში, ვალდებულებებსა და კაპიტალში.

შემოსავალები და ხარჯები, რომელიც წარმოიქმნება ოპერაციებიდან, ესე იგი ორგანიზაციის ძირითადი საქმიანობიდან, **საოპერაციოა,** ხოლო აქტივების ან ვალდებულებების მოცულობის ან ღირებულების ცვლილება, რომლებიც ოპერაციის შედეგს არ წარმოადგენს, განიხილება **არასაოპერაციო შემოსავლებად და არასაოპერაციო ხარჯებად.**

არასაოპერაციო შემოსავლები და ხარჯები აღირიცხება იმავე დასახელების 8000 ჯგუფის ანგარიშებზე.

არასაოპერაციო შემოსავალი და ხარჯები წარმოიქმნება:

- აქტივის ან ვალდებულების ღირებულების ცვლილებით, რომელიც გამოწვეულია ფასების დონისა და მათი სტრუქტურის ცვლილებების შედეგად, მაშინ, როდესაც აქტივები ან ვალდებულებები რაოდენობრივად ან ხარისხობრივად არ შეცვლილა.
- უცხოურ ვალუტაში შეფასებული აქტივებისა და ვალდებულებების შემთხვევაში, ვალუტის გაცვლის კურსის ცვლილების შედეგად;
- არსებული ობიექტების ეკონომიკურ აქტივებად აღიარების ან აღიარების შეწყვეტის შედეგად;
- აქტივების სხვა რაოდენობრივი და ხარისხობრივი ცვლილებების შედეგად, რომელიც შეიძლება იყოს განპირობებული სხვა სახის მოვლენებით:
- რომლებიც ცვლიან არსებული ეკონომიკური აქტივების ოდენობას;
- რომელთა შედეგად ხდება იმ აქტივების ბალანსზე აყვანა ან ბალანსიდან მოხსნა, რომლებიც იყო აღმოჩენილი, შექმნილი, გაუქმებული, განადგურებული ან ერთი ერთეულის მიერ მეორე ერთეულისათვის დაყადაღებული;
- რომლებიც ცვლიან არსებული ეკონომიკური აქტივების ხარისხს;
- აქტივების/ვალდებულებების კლასიფიკაციაში ცვლილებების შედეგად – არსებული აქტივებისა და ვალდებულებების ერთი კატეგორიიდან მეორე კატეგორიაში ხელახალი კლასიფიკაციით, რაც შეიძლება განპირობებული იყოს აქტივის გამოყენების მიზნობრივი დანიშნულების შეცვლით.

აქტივების/ვალდებულებების სხვა მოცულობითი ცვლილებები, რომლებიც ხდება კონკრეტულ მომენტში, უნდა აღირიცხოს მოხდენისთანავე.

მოგება ან ზარალი ფლობიდან ასევე წარმოიქმნება უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებით გამოწვეული სხვაობის შედეგად.

მაგალითი. ორგანიზაციას 2016 წლის 31 დეკემბრისათვის არარეზიდენტის მიმართ ერიცხება მოთხოვნები მომსახურების მიწოდებით $2000, რომლის წარმოქმნისას დოლარის კურსი ლართან შეადგენდა $1 = 1.60, შესაბამისად, მოთხოვნები ანგარიშზე ასახულია 3 200 (2000 * 1,6) ლარი. 31 დეკემბერში დოლარის კურსმა ლართან მიმართებაში შეადგინა $1 = 1.75. მაშასადამე, ბალანსში მოთხოვნები აისახება 3 500 ლარით (2000 * 1.75), აქტივის, ამ შემთხვევაში 2000 დოლარის ღირებულების ცვლილებამ, რაც გამოწვეული იყო კურსთა შორის სხვაობით, წარმოქმნა არასაოპერაციო შემოსავალი, რომელზეც შედგება ბუღალტრული მუხლი:

დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებსა და მათ ეკვივალენტებზე აქტივების მიწოდებით 300
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები 300

ეკონომიკური აქტივების აღიარება და აღიარების შეწყვეტა. იმისათვის, რომ ობიექტი აღიარებულ იქნეს ეკონომიკურ აქტივად, აუცილებელია მასზე საკუთრების უფლების მოპოვება.

ხშირ შემთხვევაში ბუნებრივად წარმოქმნილი ობიექტების არსებობა ცნობილია, მაგრამ არ არის აღიარებული, როგორც ეკონომიკური აქტივი. ბუნებრივად წარმოქმნილი არაწარმოებული აქტივების აღიარებას განაპირობებს სხვადასხვა მოვლენა:

- ტექნოლოგიური პროგრესი ან ფარდობითი ფასების ცვლილება;
- მეზობელ რაიონებში საერთო-ეკონომიკური განვითარება;
- ხელმისაწვდომობის პირობების გაუმჯობესება.

აღნიშნული მოვლენებით შესაძლებელი ხდება არაწარმოებული აქტივიდან ეკონომიკური სარგებლის მიღება. მაგალითად, ხელმისაწვდომობის პირობების გაუმჯობესებამ ან ფარდობითი ფასების ცვლილებებმა შეიძლება რეალური გახადოს სატყეო მასალის ფართომასშტაბიანი მოსავლის მიღება, რაც ტყის მარაგებს აქტივის კატეგორიათა ფარგლებში მოაქცევს, ანდა მეზობელ რაიონებში საერთო-ეკონომიკურმა განვითარებამ შეიძლება ველური ან უკაცრიელი მიწის ფართობები გადააქციოს ისეთ ადგილებად, რომელთა გამოყენებით შესაძლებელი იქნება ეკონომიკური სარგებლის მიღება.

არაწარმოებული აქტივის ეკონომიკურ აქტივად აღიარება ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება გატარებით:

დებეტი არაწარმოებული აქტივების შესაბამისი ანგარიში
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები

არსებული ეკონომიკური აქტივების რაოდენობრივი ცვლილება შეიძლება გამოწვეული იყოს:

- სტიქიური უბედურებებით გამოწვეული დანაკარგებით;
- არაწარმოებული აქტივების გამოფიტვითა და ხარისხობრივი გაუარესებით;
- მოულოდნელი ტექნოლოგიური განვითარებით.

ისეთმა მოვლენებმა, როგორიცაა: გვალვა, ეპიდემია, ქარიშხალი, მიწისძვრა და სხვა სტიქიურმა უბედურებებმა შეიძლება გამოიწვიოს აქტივის განადგურება ან მნიშვნელოვანი შემცირება.

სხვა მოცულობით ცვლილებაზე აისახება ასევე არაორდინალური ბუნებრივი თუ პოლიტიკური მოვლენების შედეგად ვალუტის ან ფასიანი ქაღალდების განადგურება.

– ამონურვა/გამოფიტვა წარმოადგენს ეკონომიკური აქტივების რაოდენობრივი შემცირების ერთ-ერთ მიზეზს. აქტივების გამოყენების შედეგად წიაღისეული აქტივების, ბუნებრივი ტყეების, ღია ზღვაში თევზის მარაგის, წყლის მარაგისა და სხვა არაკულტივირებული ბიოლოგიური რესურსების მოცულობით შემცირება მიეკუთვნება სხვა მოცულობით ცვლილებებს:

დებეტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები
კრედიტი არაფინასური აქტივები

სხვა მოცულობით ცვლილებებზე აგრეთვე გავლენას ახდენს:

- სახელმწიფო მმართველობის ერთეულის მიერ ბუნებრივად წარმოქმნილ აქტივებზე ფლობის უფლებამოსილების მიღებით ეკონომიკური აქტივის **შექმნა.** მაგალითად, მიწის შექმნა ზღვის ტერიტორიების ხარჯზე დამბებისა და სხვა დამცავი ნაგებობების გამოყენებით;
- კომერციულად გამოყენებული ახალი საბადოების **აღმოჩენა,** იქნება ეს შემთხვევითი თუ სისტემატური სამეცნიერო კვლევის შედეგი.
- ვალდებულებათა სრულად აუნაზღაურებლობის შემთხვევაში, სახელმწიფო მმართველობის ერთეულების მიერ სხვა ინსტიტუციონალური ერთეულების აქტივების **კონფისკაცია.**

აღნიშნული ცვლილებები აღირიცხება გატარებით:

დებეტი – შესაბამისი აქტივის ანგარიში
კრედიტი – 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები

არასაოპერაციო შემოსავლები აღირიცხება ანგარიშის №8100 – კრედიტში, ხოლო **არასაოპერაციო ხარჯები 8200** ანგარიშის – დებეტში. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს აღნიშნული ანგარიში დაიხურება №5100 წმინდა ღირებულების ანგარიშით, ხოლო ეკონომიკური საქმიანობიდან წარმოქმნილი არასაოპერაციო შემოსავლები და ხარჯები – №5210 საანგარიშგებო პერიოდის მოგება – ზარალის ანგარიშით.

დახურვის ოპერაციებზე შედგება შემდეგი სახის ბუღალტრული გატარებებით:

ა. როდესაც ანგარიშზე ირიცხება საკრედიტო ნაშთი:
დებეტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები
კრედიტი 5100 წმინდა ღირებულება

ბ. როდესაც ანგარიშზე ირიცხება სადებეტო ნაშთი:
დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება
კრედიტი 8200 არასაოპერაციო ხარჯები

7.5. კაპიტალის აღრიცხვა

საბიუჯეტო ორგანიზაციის ფინანსური შედეგები ფორმირდება საბიუჯეტო დაფინანსებით და ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლებით და მათ ფარგლებში გაწეული ხარჯებით, რომელიც იწვევს კაპიტალის ცვლილებას.

კაპიტალი შედგება წმინდა ღირებულებისა და საკუთარი კაპიტალისაგან.

წმინდა ღირებულება წარმოადგენს დამაბალანსებელ მუხლს და ტოლია ყველა აქტივის (გარდა ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული აქტივების) მთლიან ღირებულებასა და ყველა ვალდებულების (გარდა ეკონომიკური საქმიანობით წარმოქმნილი ვალდებულებების) მთლიან ღირებულებას შორის სხვაობის.

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს წმინდა ღირებულების ანგარიშით გადაიხურება ბუჯეტიდან მიღებული დაფინანსების, შემოსავლების, ხარჯების (ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლებისა და გაწეული ხარჯების გარდა) არასაოპერაციო შემოსავლებისა და ხარჯების ანგარიშები.

საკუთარი კაპიტალი მოიცავს: **საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალს, გაუნაწილებელ მოგებას და დაუფარავ ზარალს.**

საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული შედეგია (შემოსავლებსა და ხარჯებს შორის სხვაობა).

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ამ ანგარიშით გადაიხურება ეკონომიკური საქმიანობის შედეგად გაწეული ხარჯები და მიღებული შემოსავლები.

გაუნაწილებელ მოგებას წარმოშობს გასულ წლებში მიღებული მოგების გაუნაწილებელი თანხები, აგრეთვე საანგარიშგებო პერიოდის მოგების თანხა, რომელიც გაუნაწილებელი დარჩა.

დაუფარავი ზარალი გასული წლებისა და საანგარიშგებო პერიოდში მიღებული ზარალის თანხაა.

მაგალითი. სსიპ-ის 2017 წლის ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება 100 000 ლარია;

ხარჯები ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსებით შეადგენს:

	ფაქტობრივი ხარჯი	საკასო
აქტივების შეძენა	0	30 000
მომუშავეთა ანაზღაურება	20 000	20 000
საქონელი და მომსახურება	50 000	50 000
ძირითადი კაპიტალის მოხმარება	6 000	0

ავსახოთ ბუღალტრული გატრებით:

დაფინანსების მიღება:

დებეტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისთვის	**100 000**
კრედიტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება	**100 000**

შენიშვნა. ხარჯების ანგარიშებზე რიცხული ნაშთები შეესაბამება ფაქტობრივს.

შემოსავლებისა და ხარჯების დახურვაზე შედგება შემდეგი ბუღალტრული გატარებები:

დებეტი 4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება	**100 000**
კრედიტი 5100 წმინდა ღირებულება	**100 000**
დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება	**20 000**
კრედიტი 7100 მომუშავეთა ანაზღაურება	**20 000**

დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება	50 000
კრედიტი 7200 საქონელი და მომსახურება	50 000
დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება	6 000
კრედიტი 7300 ძირითადი კაპიტალის მოხმარება	6 000

№5100 წმინდა ღირებულების ანგარიში

	მოკორესპონდენტო ანგარიში	დებეტი	კრედიტი
	ნაშთი პერიოდის დასაწყისში		10 000
4100	ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება		100 000
7100	მომუშავეთა ანაზღაურება	20 000	
7200	საქონელი და მომსახურება	50 000	
7300	ძირითადი კაპიტალის მოხმარება	6 000	
	ნაშთი პერიოდის ბოლოს		34 000

ამ ოპერაციების შედეგად წმინდა ღირებულება გაიზრდება 24 000 ლარით, რადგნაც მიღებული დაფინანსებიდან 30 000 ლარის საკასო ხარჯი გაწეულია აქტივების შეძენაზე, საიდანაც ხარჯად „კაპიტალის მოხმარების" მუხლით აღიარებულ იქნა 6 000 ლარი, დანარჩენი ხარჯად აისახება მომავალ პერიოდებში.

ანალოგიური გატარებები შედგება ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლებისა და ხარჯების გადახურვისას. ამ შემთხვევაში შემოსავლები და ხარჯები გადაიხურება საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალის ანგარიშებით.

ორგანიზაციის ლიკვიდაციის შემთხვევაში, სახელმწიფო ერთეულზე საბიუჯეტო სახსრებით მიღებული აქტივების და წარმოქმნილი ვალდებულებების გადაცემა სამართალმემკვიდრის მიერ აღრიცხვაში აისახება გრანტის შემოსავლის/ხარჯის კრედიტში/დებეტში, თუ ლიკვიდაციის პირობებით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.

მაგალითი. ზემდგომი ორგანიზაციის დადგენილებით განხორციელდა „ა " ორგანიზაციის ლიკვიდაცია, რომლის სამართალმემკვიდრედ გამოცხადდა „ბ" ორგანიზაცია.

„ა" ორგანიზაციის ბალანსზე რიცხული ნაშთების ჯამი შეადგენდა 275 000 ლარს, მათ შორის:

№	დასახელება	ნაშთი ლიკვიდაციის პერიოდისთვის	
		დებეტი	კრედიტი
2110	შენობა-ნაგებობები	123 000	
2410	მიწის ნაკვეთი	50 000	
2140	სხვა დანარჩენი აქტივები	77 000	
1620	სხვა მატერიალური მარაგები	25 000	
3200	სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები		30 000
5100	წმინდა ღირებულება		245 000
	ჯამი	275 000	275 000

„ბ" ორგანიცაზია მიღებულ აქტივებსა და ვალდებულებებს ასახავს:

დებეტი 2110 შენობა-ნაგებობები	**123 000**
დებეტი 2410 მიწის ნაკვეთი	**50 000**
დებეტი 2140 სხვა დანარჩენი აქტივები	**77 000**
დებეტი 1620 სხვა მატერიალური აქტივები	**25 000**
კრედიტი 3200 სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები	**30 000**
კრედიტი 6300 გრანტები	**245 000**

შემოსავლებისა და ხარჯების წმინდა ღირებულებაზე გადატანა:

დებეტი 6300 გრანტები	**245 000**
კრედიტი 5100 წმინდა ღირებულება	**245 000**

„ა" ორგანიცაზია ლიკვიდაციას ასახავს:

დებეტი 7600 გრანტები	**245 000**
დებეტი 3200 სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები	**30 000**
კრედიტი 2110 შენობა-ნაგებობები	**123 000**
კრედიტი 2410 მიწის ნაკვეთი	**50 000**
კრედიტი 2140 სხვა დანარჩენი აქტივები	**77 000**
კრედიტი 1620 სხვა მატერიალური აქტივები	**25 000**

„ა" ორგანიზაციაში წმინდა ღირებულების ნაშთი შეადგენდა 245 000 ლარს, რომელიც დაიხურება და განულდება გრანტების მოცემულ ანგარიშზე გადატანით.

დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება	**245 000**
კრედიტი 7600 გრანტები	**245 000**

7.6. საკასო და ფაქტობრივი ხარჯების ცნება

ფინანსურ ანგარიშგებაში მნიშვნელოვანი ადგილი უკავია მონაცემებს საკასო და ფაქტობრივი ხარჯების შესახებ.

საკასო ხარჯი ნიშნავს ორგანიზაციიდან ფულადი სახსრების გასვლას გადარიცხვის ან ნაღდი ფულით როგორც ხაზინაში ან ბანკში გახსნილი ანგარიშებიდან, ასევე სალაროდან. აღსანიშნავია, რომ ფულადი სახსრების მოძრაობა ორგანიზაციის საბანკო ანგარიშებიდან სალაროში და, პირიქით, საკასო ხარჯი არ არის, რადგანაც ფულის რაოდენობა არ იცვლება.

ფაქტობრივი ხარჯი არის ორგანიზაციის სახსრების ფაქტობრივი გამოყენება ისე, რომ მისი დაბრუნება ან აღდგენა გამორიცხულია.

ფაქტობრივი ხარჯის დროს ხარჯების ამსახველი ანგარიში, დებეტით, კორესპონდენციაშია ვალდებულებების, მოთხოვნების და ზოგიერთ შემთხვევაში ფულადი სახსრების ამსახველ ანგარიშებთან.

მაგალითად, ხელფასის დარიცხვა წარმოადგენს ფაქტობრივ ხარჯს:

დებეტი 7110 ხელფასის ხარჯი
კრედიტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები

ხოლო თანხის გადახდა – საკასო ხარჯია.

ფაქტობრივი ხარჯი ზოგიერთ შემთხვევაში პირდაპირ და უშუალო კავშირშია საკასო ხარჯთან. **მაგალითად**, საბანკო მომსახურება, რომელიც ბანკის მიერ მომსახურების გაწევისას ჩამოინერება ორგანიზაციის ანგარიშიდან.

დებეტი 7290 სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება
კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის

ფაქტობრივი ხარჯი შეიძლება წინ უსწრებდეს საკასო ხარჯს ან, პირიქით.

მაგალითად, მოგების გადასახადის ან სხვა სახის ავანსების გადარიცხვა საკასო ხარჯია, რომელიც წარმოიქმნება ფაქტობრივი ხარჯის გაწევამდე.

ზოგიერთ შემთხვევაში საანგარიშგებო პერიოდში გაწეული საკასო ხარჯი ასახვას არ პოვებს იმავე პერიოდის ფაქტობრივ ხარჯში. ასეთს მაშინ აქვს ადგილი, როდესაც საანგარიშგებო პერიოდში შეძენილი მარაგები, რომლის ღირებულება ორგანიზაციის მიერ განაღდებულია, პერიოდის ბოლოსთვის გახარჯული არ არის.

მაგალითი. 2016 წლის 1 თებერვალს მასალების შესაძენად გადარიცხულია 10 000 ლარი, რომელიც მიღებულია 2016 წლის 8 თებერვალს. ამ დროისთვის ორგანიზაციაში მასალების ნაშთი არ ირიცხება.

მიღებულია 2016 წლის 31 მარტისთვის მასალების ნაშთია 4 400 ლარი, შესაბამისად, ამ პერიოდისთვის გახარჯული მასალების ღირებულება შეადგენს 5 600 ლარს.

აღნიშნული ოპერაციები ავსახოთ ანგარიშებზე.

ა. თანხის გადარიცხვა მასალების შესაძენად:

დებეტი 1431 მოთხოვნები საქონლისა და მომსახურების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით 10 000
კრედიტი 1230 ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის 10 000

ბ. მასალის მიღება:

დებეტი 1621 ნედლეული და მასალა 10 000
კრედიტი 1431 მოთხოვნები საქონლისა და მომსახურების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით 10 000

გ. მასალების ხარჯვა:

დებეტი 7200 საქონლი და მომსახურება 5 600
კრედიტი 1621 ნედლეული და მასალა 5 600

აღნიშნული მონაცემების მიხედვით, 2016 წლის პირველი კვარტლის საკასო ხარჯი შეადგენს 10 000 ლარს, ხოლო ფაქტობრივი – 5 600 ლარს.

ეს პრინციპი ვრცელდება შემოსავლების შესრულების აღრიცხვაზეც. თუ დარიცხული შემოსავალი ჩარიცხული არ არის საბანკო ანგარიშზე ან სალაროში, მაშინ

წარმოიქმნება მხოლოდ ფაქტობრივი შემოსავლები.

ინფორმაცია ორგანიზაციის ფაქტობრივი და საკასო ხარჯების შესახებ აისახება ბალანსის დანართებში.

მაგალითი. ფრაგმენტი ბალანსიდან

(ლარი)

ანგარიშის №	დასახელება	ნაშთი 1.01.2016	ნაშთი 31.12.2016
3243	გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი	1 800 + 240 = 2 040	1 000 +125 =1 125
3251	გადასახდელი ხელფასები შტატით მომუშავეებისათვის	7 200	4 000
3252	გადასახდელი ხელფასები შტატგარეშე მომუშავეებისათვის	960	500
	ჯამი:	10 200	5 625

შენიშვნა: გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი შედგება შტატით (1800; 1000) და შტატგარეშე მომუშავეებისათვის (240; 125) დაკავებული თანხების ნაშთებიდან. ამის დაშიფვრის აუცილებლობას განაპირობებს მათი ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციის სხვადასხვა მუხლით აღრიცხვა.

ბალანსის დანართი ფორმა 2-ის მიხედვით

(ლარი)

ხარჯების ჩამონათვალი	ფაქტობრივი ხარჯი	საკასო ხარჯი
შრომის ანაზღაურება		
ხელფასი ფულადი ფორმით	45 000	**49 000**
საქონელი და მომსახურება		
შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება	6 000	**6 575**
ჯამი:	51 000	**55 575**

განვსაზღვროთ საკასო ხარჯი მუხლობრივად:
საკასო ხარჯი მუხლით: **„შრომის ანაზღაურება შტატით მომუშავეებზე"**
1 800 +7 200 + 45 000 – 4 000 -1 000 = **49 000**

საშემოსავლო გადასახადი დარიცხული ხელფსიდან;
45 000 * 20% = 9 000;

გადასახდელი ხელფასი.
45 000 – 9 000 = 36 000.

გადასახდელი ხელფასებით გაწეული საკასო ხარჯი
7 200 + 36 000 – 4 000 = 39 200

საკასო ხარჯი საშემოსავლო გადასახადით:
1 800 + 9 000 – 1 000 = 9 800
სულ საკასო ხარჯი ხელფასის მუხლით:
39 200 + 9 800 = 49 000

საკასო ხარჯი მუხლით „საქონელი და მომსახურება":

შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურებაზე გაწეული ხარჯი
960 + 240 + 6 000 – 500 – 125 = **6 575**
საკასო ხარჯი ხელფასით 960 + 4 800 – 500 = **5 260**
საკასო ხარჯი საშემოსავლო გადასახადით 240 + 1200 – 125 = **1 315**

შენიშვნა: გადასახდელი საშემოსავლო გადასახდი დარიცხული ხელფასის 20%. ამიტომ ნაშთში ასახული 1 800 ლარი, 9 000-დან არის დაკავებული (1,800 * 100/20 = 9 000), შესაბამისად გადასახდელი ხელფასები შტატით მომუშავეებისათვის არის 7 200 (7 200 *100/80 = 9 000).

შეცდომით დარიცხული და გაცემული ხელფასის გასწორება ერთი და იმავე თანხით აისახება როგორც ფაქტობრივ, ასევე საკასო ხარჯებში.

მაგალითი. თებერვალში შტატით მომუშავეებზე: დარიცხული ხელფასი შეადგენს 15 000 ლარს, საიდანაც დაკავებულია საშემოსავლო გადასახდი 20%, ერთ-ერთ თანამშრომელს ასევე დაუკავდა იანვარში ზედმეტად გაცემული ხელფასი, 320 ლარი (დარიცხული იყო 400).

ხელფასის უწყისი

დარიცხული ხელფასი	პრემია	სულ დარიცხულია	დაკავებულია			ხელზე გასაცემი თანხა (ლარი)
			საშემოსავლო	ზედმეტად გაცემული თანხა	სულ	
15 000	0	15 000	3 000	320	3 320	80

გადარიცხულია:
- ხელფასი 11 680 ლარი,
- საშემოსავლო გადასახადი 2 920 (3 000 – 80) ლარი.

ზემოაღნიშნული ოპერაციები ავსახოთ ბუღალტრული გატარებებით და განვსაზღვროთ ფაქტობრივი და საკასო ხარჯი.

ა. ხელფასის დარიცხვა:

დებეტი 7111 ხელფასები ფულადი ფორმით	**15 000**
კრედიტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასი	**15 000**

ბ. საშემოსავლო გადასახადის დაკავება:

დებეტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასი	**3 000**
კრედიტი 3243 გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი	**3 000**

გ. გადარიცხულია ხელფასი:

დებეტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასი 11 680

კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის 11 680

ზედმეტად გაცემულია 320 ლარი, დაკავება სრულად რომ ავსახოთ ანგარიშებზე, ჯერ გამოვთვალოთ დარიცხული ხელფასი 320 * 100 / 80 = 400 ლარი, საიდანაც დაკავებული საშემოსავლო გადასახადი 400 * 20% = 80 ლარია.

დ. ზედმეტად დარიცხული ხელფასის კორექტირება:

დებეტი 7111 ხელფასები ფულადი ფორმით (400)

კრედიტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასი (400)

ხელით ჩანაწერების შემთხვევაში შეცდომა გასწორდება წითელი სტორნოს წესით.

ე. ზედმეტად დარიცხული ხელფასიდან დაკავებული საშემოსავლო გადასახადის კორექტირება:

დებეტი 3251 შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასი (80)

კრედიტი 3243 გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი (80)

ვ. საშემოსავლო გადასახადის გადარიცხვის ასახვა:

დებეტი 3243 გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი 2920

კრედიტი 1250 ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის 2920

როგორც ვნახეთ, ზედმეტად დარიცხული ხელფასის მაკორექტირებელი გატარებებით მოხდა ფაქტობრივი და საკასო ხარჯის შემცირება 400 ლარით.

თავი 8. სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები

8.1. სააღრიცხვო პოლიტიკა

სააღრიცხვო პოლიტიკა არის ერთეულის მიერ აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის დროს გამოყენებული კონკრეტული პრინციპების, საფუძვლების, დაშვებების, წესებისა და მეთოდების ერთობლიობა.

ორგანიზაციების მიერ სააღრიცხვო პოლიტიკის ფორმირება გულისხმობს აღრიცხვის წესების დამოუკიდებლად შერჩევას, ნორმატიული აქტებით შემოთავაზებული ალტერნატიული ვარიანტებიდან.

საქართველოში მოქმედი ინსტრუქციის მიხედვით, საბიუჯეტო „ერთეულმა უნდა აირჩიოს სააღრიცხვო პოლიტიკა და უცვლელად გამოიყენოს მსგავსი ოპერაციების, სხვა მოვლენების ან მდგომარეობისათვის, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც ინსტრუქცია სპეციალურად მოითხოვს ან ნებას რთავს ელემენტების ამგვარ კატეგორიზაციას, რომელთა მიმართაც შეიძლება მისაღები იყოს სხვადასხვა პოლიტიკის გამოყენება". თუ მოხდება ელემენტების ამგვარი კატეგორიზაცია, ყველა კატეგორიის მიმართ უნდა შეირჩეს შესაბამისი სააღრიცხვო პოლიტიკა და თითოეული კატეგორიისათვის უცვლელად იყოს გამოყენებული საანგარიშგებო პერიოდში.

სხვადასხვა საანგარიშგებო პერიოდში სააღრიცხვო პოლიტიკის უცვლელობა შესადარისს ხდის ამ პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების მონაცემებს, რაც ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებელს საშუალებას აძლევს განსაზღვროს ცვლილებების ტენდენციები.

მიუხედავად ამისა, სტანდარტით დაშვებულია ორგანიზაციის მიერ შემუშავებული სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებები.

სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებად განიხილება აქტივებისა და ვალდებულებების, აგრეთვე ოპერაციის და სხვა მოვლენების აღიარებისა და შეფასების განსხვავებული მეთოდების გამოყენება.

თუ იგივე მეთოდები გამოიყენება ისეთი ოპერაციების ან მოვლენების მიმართ, რომლებიც აქამდე არ მომხდარა ან არაარასებითი იყო, სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებად არ განიხილება.

სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლა დაშვებულია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ცვლილებას მოითხოვს:

- ინსტრუქცია; ან/და
- ნებაყოფლობით, უფრო საიმედო და შესაბამისი ინფორმაციის წარდგენის მიზნით.

ცვლილებების შეტანა სააღრიცხვო პოლიტიკაში. სსბასს 3 „სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები", მიხედვით, როდესაც ერთეული ცვლის სააღრიცხვო პოლიტიკას სტანდარტების თავდაპირველი დანერგვით, ცვლილება **რეტროსპექტულად უნდა განახორციელოს**.

რეტროსპექტული მიდგომის დროს ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკა ისე ვრცელდება სამეურნეო ოპერაციებსა და მოვლენებზე, თითქოს ეს სააღრიცხვო პოლიტიკა ყოველთვის გამოიყენებოდა. ამისათვის წინა პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში

ასახულ ცვლილებას დაქვემდებარებული ელემენტები კორექტირებულ უნდა იქნეს, ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის შესაბამისად.

ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის რეტროსპექტული გამოყენებისას ერთეულმა ცვლილებები უნდა მოახდინოს საანგარიშგებო პერიოდებიდან ყველაზე ადრე წარდგენილ (რაც შეიძლება მიმდინარე პერიოდიც იყოს) ანგარიშგებაში ასახული აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასებებში. ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკა რეტროსპექტულად იმ შემთხვევაში გამოიყენება, თუ შესაძლებელია ამ პერიოდის ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგების საწყის და საბოლოო ნაშთებზე სააღრიცხვო პოლიტიკის აგრეგირებული ეფექტის განსაზღვრა.

მაგალითი 1. სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლა რეტროსპექტული მიდგომით.

2018 წელს ორგანიზაციამ შეცვალა სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული ხარჯების (საპროცენტო ხარჯი) სააღრიცხვო პოლიტიკა, რაც პირდაპირ უკავშირდებოდა ჰიდროელექტროსადგურის მშენებლობას. წინა საანგარიშგებო პერიოდებში ორგანიზაციამ მოახდინა საპროცენტო ხარჯის კაპიტალიზაცია, ამჯერად გადაწყვიტა, მოახდინოს მათი ხარჯებად აღიარება და არა კაპიტალიზაცია.

1. ხელმძღვანელობის აზრით, ახალი პოლიტიკა უფრო შესაბამისია, ვინაიდან მის გამოყენებას შედეგად მოჰყვება ფინანსური ხარჯების უფრო გამჭვირვალე ასახვა და ერთეულის ფინანსური ანგარიშგებები უფრო შესადარისი გახდება.

2. 2017 წლამდე პერიოდებში 10 000 ლარის ოდენობის საპროცენტო ხარჯები იყო კაპიტალიზებული, ხოლო 2017 წელს – 4 500 ლარი.

3. 2018 წლის ბუღალტრულ ჩანაწერებში ნაჩვენებია 30 000 ლარის ოდენობის ნამეტი (მოგება) და 2 000 ლარის საპროცენტო ხარჯი (რომელიც მხოლოდ 2018 წელს წარმოიქმნა).

4. ერთეულს არ უჩვენებია ელექტროსადგურის ცვეთა, რადგან ექსპლუატაციაში ჯერ არ არის შესული.

5. 2017 წელს ერთეულის ანგარიშგებაში ნაჩვენებია:

	თანხა (ლარი)
ნამეტი (მოგება) პროცენტამდე	18 000
საპროცენტო ხარჯი (რადგან კაპიტალიზდება)	0
ნამეტი (მოგება)	18 000

6. 2017 წელს საწყისი დაგროვილი ნამეტი (მოგება) იყო 20 000 ლარი, ხოლო საბოლოო დაგროვილი ნამეტი (მოგება) – 38 500 ლარი.

7. ერთეულის სააქციო კაპიტალი ამ პერიოდში 15 000 ლარს შეადგენდა და მას არ გააჩნდა წმინდა აქტივების/საკუთარი კაპიტალის სხვა კომპონენტები, გარდა გაუნაწილებელი ნამეტისა.

სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებისას გამოყენებულ იქნა რეტროსპექტული მეთოდი, რის შემდეგაც 2017 წლის საწყისი გაუნაწილებელი ნამეტი შემცირდა 10 000 ლარით, მოცემულ შემთხვევაში ადგილი აქვს ცვლილებებს სააღრიცხვო პოლიტი-

კაში, რომელიც რეტროსპექტულად უნდა აისახოს ფინანსურ ანგარიშგებაში. თუმცა, როგორც ჩანს, უახლესი ხელმისაწვდომი პერიოდი, რომლის ფინანსურ ანგარიშგებაში შესაძლებელია შეტანილ იქნეს ცვლილებების აგრეგირებული ეფექტი, არის 2017 წელი.

ავსახოთ რეტროსპექტულად ცვლილებები სააღრიცხვო პოლიტიკაში. ამისათვის:

დავადგინოთ სააღრიცხვო პოლიტიკაში ცვლილებების გავლენა 2018 წლამდე ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

გაანგარიშება 1.

გავლენა 2017 წელზე	ლარი
გაზრდილია საპროცენტო ხარჯი	(4 500)
შემცირებულია ნამეტი	(4 500)
გავლენა 2017 წლამდე საანგარიშგებო პერიოდებზე	
გაზრდილია საპროცენტო ხარჯი	(10 000)
შემცირებულია ნამეტი	(10 000)
სულ მშენებლობის პროცესში გაზრდილი აქტივები და შემცირებული გაუნაწილებელი ნამეტი (მოგება)	(14 500)

გაანგარიშება 2.

(ლარი)

წელი	2018	2017
ნამეტი (მოგება) პროცენტამდე	30 000	18 000
საპროცენტო ხარჯი	(2 000)	(4 500)
ნამეტი	28 000	13 500

გაანგარიშება 3. საჯარო სექტორის ერთეულის საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება

(ლარი)

	კაპიტალი	გაუნაწილებელი ნამეტი (მოგება)	სულ
ნაშთი 2016 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით (2016 და წინა ანგარიშგების შესაბამისად)	15 000	20 000	35 000
სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილება პროცენტის კაპიტალიზაციასთან დაკავშირებით (გაანგარიშება 1)		(10 000)	(10 000)
2016 წლის 31 დეკემბერს დასრულებული ნაშთი (გადაანგარიშებული)	15 000	10 000	25 000
2017 წლის 31 დეკემბერს დასრულებული წლის ნამეტი (გადაანგარიშებული) გ. 2		13 500	13 500
ნაშთი 2017 წლის 31 დეკემბერს	15 000	23 500	38 500
2018 წლის 31 დეკემბერს დასრულებული წლის ნამეტი გ. 2		28 000	28 000
2018 წლის 31 დეკემბრის საბოლოო ნაშთი	15 000	51 500	66 500

ამრიგად, სანყის და საბოლოო ნაშთებზე სააღრიცხვო პოლიტიკის აგრეგირებული ეფექტი არის საპროცენტო ხარჯის კაპიტალიზაციით (თვითღირებულებას მიკუთვნება 10 000 + 4 500 = 14 500) ძირითადი აქტივის თვითღირებულების ზრდა 14 500 ლარით, რის შედეგადაც იმავე თანხით შემცირდა ხარჯი და გაიზარდა წმინდა ღირებულება (გაუნაწილებელი მოგება).

ორგანიზაციას თავიდან საპროცენტო ხარჯის კაპიტალიზაცია რომ არ მოეხდინა და ხარჯად ეღიარებინა, მაშინ 2018 წლამდე პერიოდისთვის აქტივებიც და გაუნაწილებელი ნამეტიც (მოგება) 14 500 ლარით ნაკლები იქნებოდა.

სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებებით გამოწვეული კორექტირებები აისახება ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 5100 წმინდა ღირებულება	**14 500**
კრედიტი 2112 არასაცხოვრებელი შენობები	**14 500**

8.2. ცვლილებები სააღრიცხვო პოლიტიკასა და სააღრიცხვო შეფასებებში

ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას დიდი მნიშვნელობა აქვს ფინანსური ანგარიშგების ცალკეული მუხლის ზუსტ გაანგარიშებას. თუ ეს შეუძლებელია, მაშინ სტანდარტით დაშვებულია მიახლოებითი შეფასება.

შეფასების პროცესი გულისხმობს უახლოეს ხელმისაწვდომ და საიმედო ინფორმაციაზე დაფუძნებულ მსჯელობას. შეფასებებით შესაძლოა განსაზღვრულ იქნეს:

- გადასახდელი გადასახდელები;
- უიმედო ვალები;
- მოძველებული მატერიალური ფასეულობები;
- ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების რეალური ღირებულება;
- ცვეთად აქტივებზე გაწეული დანახარჯები და სხვა.

რაციონალური სააღრიცხვო შეფასების გამოყენება ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მნიშვნელოვანი ნაწილია, ეს მის სანდოობას არ ამცირებს.

თუ შეიცვლება გარემოებები, რომელიც განაპირობებს ბალანის ელემენტების რეალური ღირებულების ცვლილებას, შესაძლოა საჭირო გახდეს სააღრიცხვო შეფასებების გადახედვა.

სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება არის შესწორება აქტივის ან ვალდებულების საბალანსო ღირებულებაში, ან აქტივის პერიოდული გამოყენების თანხა, რომელიც გამომდინარეობს აქტივების მიმდინარე სტატუსიდან ან მასთან დაკავშირებული მომავალი ეკონომიკური სარგებლის შეფასებიდან.

გამოყენებული შეფასების საფუძვლის შეცვლა წარმოადგენს სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებას. იმ შემთხვევაში, როდესაც საანგარიშგებო პერიოდის წინა პერიოდებში შეფასების ცვლილებების საიმედო შედეგების დადგენა ვერ ხერხდება, მიღებული სააღრიცხვო წესები გამოიყენება მათი დანერგვის შემდეგ პერიოდებში (პერსპექტიულად).

მაგალითად, როდესაც სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილება მოითხოვს აქტივების

რეალური ღირებულების შეფასებას ბაზარზე დაკვირვებადი ფასებით, მიზანშეწონილია შეფასების ამ მეთოდის პერსპექტიულად გამოყენება.

სააღრიცხვო პოლიტიკაში მომხდარი ცვლილების პერსპექტიული აღიარება ნიშნავს, რომ ცვლილება ეხება შეფასების ცვლილების თარიღის (საანგარიშგებო პერიოდს) და შემდგომი პერიოდის ოპერაციებს, სხვა მოვლენებსა და მდგომარეობას.

მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდთან დაკავშირებული ცვლილებების შედეგები აღიარებული იქნება როგორც მიმდინარე პერიოდის შემოსავლები ან ხარჯები. მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებზე გავლენა, ასეთის არსებობის შემთხვევაში, შესაბამისად, აღიარებული იქნება მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებში.

გამოყენებული შეფასების საფუძვლის შეცვლა წარმოადგენს სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებას და არ განიხილება სააღრიცხვო შეფასების ცვლილებად. როდესაც ძნელია სააღრიცხვო პოლიტიკასა და სააღრიცხვო შეფასებაში მომხდარი ცვლილებების ერთმანეთისაგან გამიჯვნა, ცვლილება განიხილება, როგორც სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება.

მაგალითი 2. სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლა პერსპექტიული გამოყენებით, როდესაც რეტროსპექტული გამოყენება შეუძლებელია.

1. 2018 წლის განმავლობაში ორგანიზაციამ შეცვალა ძირითადი საშუალებების ცვეთასთან დაკავშირებული სააღრიცხვო პოლიტიკა, რათა უფრო სრულად გამოეყენებინა კომპონენტების კატეგორიებად დაყოფის მიდგომა და, იმავდროულად, შემოეღო გადაფასების მოდელი.

ხელმძღვანელობის მოსაზრებით, ამგვარი პოლიტიკა უზრუნველყოფს საიმედო და უფრო შესაბამისი ინფორმაციის მიწოდებას, რადგან მისი საშუალებით უფრო ზუსტად აღირიცხება ძირითადი საშუალებების კომპონენტები და ეყრდნობა განახლებულ ღირებულებებს. შეცვლილი პოლიტიკა პერსპექტიულად იქნა გამოყენებული 2018 წლის დასაწყისიდან, რადგან შეუძლებელი იყო მისი გამოყენების გაელენის შეფასება რეტროსპექტულად ან პერსპექტიულად უფრო ადრეული თარიღიდან. შესაბამისად, ახალი პოლიტიკის შემოღებას წინა წლებზე გავლენა არ მოუხდენია.

დამატებითი ინფორმაცია:

დასახელება	თანხა
ძირითადი საშუალებების თვითღირებულება	25 000
ცვეთა	(14 000)
ნეტო საბალანსო ღირებულება გადაფასებამდე	11 000
ცვეთის ხარჯი 2018 წლისათვის გადაფასებამდე (ძვ. საფუძველი)	1 500
საინჟინრო კვლევის ზოგიერთი შედეგი:	
შეფასება	17 000
წინასწარ შეფასებული ნარჩენი ღირებულება	3 000
აქტივის სასარგებლო მომსახურების დარჩენილი საშუალო ვადა (წლები)	7
არსებული ძირითადი საშუალებების ცვეთის ხარჯი 2018 წლისათვის (ახალი საფუძველი) (წრფივი მეთოდით, (17 000 – 3 000 / 7)	2 000

ამონარიდები ფინანსური ანგარიშგებების შენიშვნებიდან

1. ახალი პოლიტიკის შემოღებას წინა წლებზე გავლენა არ მოუხდენია. მიმდინარე წელზე გავლენა გამოიხატებოდა:

ა) ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულების 6 000 ლარით გაზრდაში, წლის დასაწყისში აქტივის ნეტო საბალანსო ღირებულება იყო 11 000 ლარი, შეფასდა 17 000 ლარად;

ბ) აქტივის გადაფასების შედეგად არასაოპერაციო შემოსავლები გაიზარდა 6 000 ლარით;

გ) ცვეთის ხარჯის 500 ლარით 2 000 ლარამდე გაიზარდა.

გადაფასების ცვლილება ანგარიშებზე აისახება შემდეგნაირად:

დებეტი ძირითადი საშუალებები	**6 000**
კრედიტი 8100 არასაოპერაციო შემოსავლები	**6 000**

სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევის საფუძვლებს ქმნის საერთაშორისო და ეროვნული სტანდარტები. საქართველოში მოქმედი კანონმდებლობით საბიუჯეტო ორგანიზაციების ხელმძღვანელებმა „ისე უნდა შეარჩიოს და განახორციელოს სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომ ფინანსური ანგარიშგება შესაბამისობაში იყოს აღრიცხვის წარმოებისა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადების ინსტრუქციით გათვალისწინებულ ყველა მოთხოვნასთან."

ორგანიზაციებს, ერთიანი მეთოდოლოგიისა და მოქმედ კანონმდებლობასთან შესაბამისობის დაცვით, უფლება აქვთ სააღრიცხვო პოლიტიკის ფარგლებში შეიმუშაონ:

- აღრიცხვისა და ანგარიშგების მეთოდური მითითებები;
- შიდა აღრიცხვის წესები, პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტების და რეგისტრების ფორმები (უნიფიცირებული ფორმით ასეთის არარსებობის შემთხვევაში), რომლებსაც ამტკიცებენ ორგანიზაციების ხელმძღვანელები.

ამასთან, მიზანშეწონილობის შემთხვევაში, კონტროლირებულმა ერთეულმა დასაშვებია გამოიყენოს მაკონტროლებელი ერთეულის მიერ შემუშავებული სააღრიცხვო პოლიტიკა.

8.3. შეცდომების გასწორება

შეცდომების გასწორება. სამეურნეო ოპერაციების რეგისტრაციის დროს შეიძლება დაშვებულ იქნეს ტექნიკური ან არსებითი ხასიათის შეცდომები. ტექნიკური ხასიათის შეცდომას მიეკუთვნება ბრუნვის არასწორი შეჯამება, ოპერაციის გატარება მხოლოდ დებეტში ან კრედიტში და სხვ.

არსებითი ხასიათის შეცდომად ითვლება ოპერაციებზე აქტივებისა და ვალდებულებების **არასწორად შეფასება, არასწორი მუხლის შედგენა, რეგისტრებში თანხების შეცდომით გადატანა და სხვ.**, რომელსაც დიდი გავლენა აქვს ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

პრაქტიკაში გვხვდება:

- მიმდინარე პერიოდის შეცდომები და
- წინა პერიოდის შეცდომები.

მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდის შესაძლო შეცდომები მანამ უნდა გასწორდეს, სანამ მოხდება ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცება.

წინა პერიოდის შეცდომები მოიცავს ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ უზუსტობებს, რომლებიც გამოწვეულია მათემატიკური შეცდომებით, ფაქტების გამორჩენით, დუბლირებით, არასწორი ინტერპრეტაციითა და თაღლითობით.

საანგარიშგებო პერიოდში გამოვლენილი, წინა პერიოდის არსებითი შეცდომების გასწორება უნდა **განხორციელდეს რეტროსპექტულად**, დასამტკიცებლად მომზადებულ პირველივე ფინანსურ ანგარიშგებებში. წინა საანგარიშგებო პერიოდებთან დაკავშირებული ნებისმიერი ინფორმაცია, მათ შორის წარსული ფინანსური მონაცემების შეჯამება, უნდა შეიცვალოს წარდგენილი, ყველაზე ადრეული შესაძლებელი პერიოდისათვის.

მაგრამ, თუ ყველა საანგარიშგებო პერიოდისთვის შეუძლებელია შეცდომის მოცულობის განსაზღვრა და მიკუთვნება, მაშინ გადაანგარიშება ხდება პერსპექტიულად, პრაქტიკულად შესაძლებელი პირველი თარიღიდან.

წინა საანგარიშგებო პერიოდის შეცდომის შესწორების თანხა არ აისახება იმ პერიოდის ნამეტში ან დეფიციტში, როდესაც აღმოჩენილ იქნა შეცდომა.

შეცდომის გასწორება წარმოებს აღრიცხვაში დამატებითი ბუღალტრული ჩანაწერების მეშვეობით, შესაბამისი ბუღალტრული ცნობის შედგენით, სადაც მითითებული უნდა იყოს ბუღალტრული ჩანაწერის საფუძველი და სხვა საჭირო ინფორმაცია.

მიმდინარე პერიოდის შეცდომების გასწორება წარმოებს შემდეგი წესით:

კორექტურული, „წითელი სტორნო“ და დამატებითი გატარება.

საანგარიშო წლის მონაცემებში აღმოჩენილი ტექნიკური ხასიათის შეცდომა სწორდება ჩანაწერის **კორექტირებით**, არასწორი თანხისა და ტექსტის ერთი ხაზის გადასმით ისე, რომ შესაძლებელი იყოს გადახაზულის წაკითხვა. გადახაზულის ზემოდან ან გვერდით ჩაიწერება სწორი ტექსტი ან რიცხვი. იმავდროულად, შესაბამისი სტრიქონის მინდორზე კეთდება წარწერა „შესწორებულია“, რომელიც მოწმდება პასუხისმგებელი პირის (ბუღალტრის) ხელმოწერით. ეს წესი გამოიყენება იმ შემთხვევაში, როდესაც შეცდომა ანგარიშთა კორესპონდენციაში არ არის ასახული და მემორიალური მონაცემების შეცვლას არ მოითხოვს.

დამატებითი გატარების წესი გამოიყენება იმ შემთხვევაში, როდესაც ბუღალტრული გატარება სწორადაა შედგენილი, მაგრამ ანგარიშებში ჩაწერილია მეტი ან ნაკლები თანხა.

მაგალითად, სალაროში ბანკიდან მიღებულია 5000 ლარი, გატარებაში შეცდომით ჩაწერილია 500 ლარი.

დებეტი	1110	ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში	500
კრედიტი	1210	მიმდინარე ანგარიში ბანკში ეროვნულ ვალუტაში	500

როგორც ჩანს, შესრულებული ოპერაციის თანხა შეცდომით იქნა ასახული. შეცდომის გასასწორებლად სხვაობის თანხაზე – 4500 (5000-500) ლარზე შედგება დამატებითი გატარება.

დებეტი	1110	ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში	4 500
კრედიტი	1210	მიმდინარე ანგარიში ბანკში ეროვნულ ვალუტაში	4500

შეცდომები, რომლებიც ეხება ანგარიშთა კორესპონდენციას, სწორდება „წითელი სტორნოს“ წესით. ამ ხერხით შეცდომების გასწორება ასე ხდება: შეცდომით ჩაწერილ გატარებას გაიმეორებენ იმავე ანგარიშთა კორესპოდენციით, მაგრამ ჩაწერა წარმოებს წითელი მელნით, თუ ოპერაცია შავი მელნით გატარდება ან/და აღრიცხვა წარმოებს ელექტრონული წესით, მაშინ თანხას წინ დაუსვამენ (-) მინუსს. ამ ჩანაწერით უქმდება არასწორი ბუღალტრული გატარება. შემდეგ, რეგისტრებში ჩვეულებრივი წესით ჩაიწერება სწორად შედგენილი ბუღალტრული მუხლი.

მაგალითი. ანგარიშვალდებულ პირზე სალაროდან გაიცა 3 000 ლარი, რაზეც შეცდომით შედგა შემდეგი გატარება:

დებეტი	3251	შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	3 000
კრედიტი	1110	ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში	3 000

ანგარიშებზე ნაშთების შემოწმების დროს გაირკვა, რომ გატარებაში დაშვებულია შეცდომა, გაცემული თანხა უნდა აისახოს არა – № 3251 „შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები“ – ანგარიშზე, არამედ – №1450 „ანგარიშვალდებული პირების მიმართ მოთხოვნები“ – ანგარიშის დებეტში.

დაშვებული შეცდომის შესწორებისთვის ვიმეორებთ არასწორ გატარებას წითელი მელნით, ელექტრონული სისტემით აღრიცხვის დროს – (-) მინუს ნიშნით.

დებეტი	3251	შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	(3 000)
კრედიტი	1110	ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში	(3 000)

ამის შემდეგ შევადგენთ სწორ ბუღალტრულ გატარებას:

დებეტი	1450	მოთხოვნები ანგარიშვალდებული პირების მიმართ	3 000
კრედიტი	1110	ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში	3 000

გასული წლების საანგარიშო მონაცემებში აღმოჩენილი შეცდომის გასწორება წარმოებს მიმდინარე პერიოდის აღრიცხვასა და ანგარიშგებაში ზემოთ მითითებული წესით. აღნიშნულზე შედგება ცნობა, სადაც მითითებულ იქნება შესწორებული ჩანაწერის თარიღი, შესწორების საფუძველი და სხვა საჭირო მონაცემები.

შეცდომების ხელახალი რეტროსპექტული ფორმულირება

მაგალითი.

1. 2018 წლის განმავლობაში ერთეულმა აღმოაჩინა, რომ 2017 წლის მიღებული ამონაგები რეალიზაციიდან 6 500 ლარის ოდენობით, შეცდომით იყო გამოტოვებული 2017 წელს და ჩათვლილი იყო 2018 წელს.

2. ერთეულის 2018 წლის ბუღალტრულ ჩანაწერებში მითითებული იყო 60 000 ლარის შემოსავალი რეალიზაციიდან, მომხმარებლის მოსაკრებლები 4 000, სხვა საოპერაციო შემოსავლები 40 000 და 86 500 ლარი ხარჯები.

3. 2017 წელს ერთეულის ანგარიშგებაში მითითებული იყო:

შემოსავლები რეალიზაციიდან	34 000
მომხმარებლის მოსაკრებლები	3 000
სხვა საოპერაციო შემოსავლები	30 000
სულ შემოსავლები	67 000
ხარჯები	(58 000)
ნამეტი	9 000

4. 2017 წელს საწყისი დაგროვილი ნამეტი იყო 20 000 ლარი, ხოლო საბოლოო დაგროვილი ნამეტი – 27 000 ლარი.

5. ერთეულს არ ჰქონია სხვა შემოსავლები ან ხარჯები.

6. ერთეულის სააქციო კაპიტალი ამ პერიოდში 5 000 ლარს შეადგენდა და მას არ გააჩნდა წმინდა აქტივების/კაპიტალის სხვა კომპონენტები, გარდა გაუნაწილებელი ნამეტისა.

საჯარო სექტორის ერთეულის ფინანსური შედეგების ანგარიშგება (2017 კორექტირებული)

	2018	2017
შემოსავლები რეალიზაციიდან	53 500 (60 000 – 6 500)	40 500 (34 000 + 6500)
მომხმარებლის მოსაკრებლები	4 000	3 000
სხვა საოპერაციო შემოსავლები	40 000	30 000
სულ შემოსავლები	97 500	73 500
ხარჯები	(86 500)	(58 000)
ნამეტი	11 000	15 500

საჯარო სექტორის ერთეულის საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება

	სააქციო კაპიტალი	გაუნაწილებელი ნამეტი	სულ
ნაშთი 2016 წლის 31 დეკემბრისთვის	5 000	20 000	25 000
2017 წლის 31.12 გადაანგარიშებული		15 500	15 500
ნაშთი 2017 წლის 31 დეკემბრისთვის	5 000	35 000	40 000
2018 წელი	0	11 000	11 00
ნაშთი 2018 წლის 31 დეკემბრისთვის	5 000	46 000	51 000

ამრიგად, 6 500 ლარის შემოსავლები შეცდომით იყო გამოტოვებული 2017 წლის ფინანსურ ანგარიშგებებში. აღნიშნული შეცდომის გასასწორებლად გადაანგარიშებულ იქნა 2017 წლის ფინანსური ანგარიშგებები. ამ ფინანსური ანგარიშგებების გადაანგარიშების შედეგები/გავლენა შეჯამებულია ქვემოთ. აღნიშნულმა გავლენა არ მოახდინა 2018 წელზე.

გავლენა 2017 წლის ანგარიშგებაზე

გაზრდილი დებიტორები	6 500
გაზრდილი ნამეტი (მოგება)	6 500

შეცდომის გასწორება აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი 1355 მოთხოვნები ფულად სახსრებსა და მათ ექვივალენტებზე 6 500

კრედიტი 5100 წმინდა ღირებულება 6 500

ფინანსური ანგარიშგების ერთ-ერთი კომპონენტი ახსნა-განმარტებითი შენიშვნებია, სადაც ასხაულია ინფორმაცია არჩეული სააღრიცხვო პოლიტიკის შესახებ.

ინფორმაცია, რომელიც უნდა აისახოს განმარტებით შენიშვნებში, დამოკიდებულია იმაზე, სტანდარტების თავდაპირველი შემოღება ახდენს გავლენას მიმდინარე ან წინა სააღრიცხვო პერიოდებზე, თუ სააღრიცხვო პოლიტიკის ნებაყოფლობითი ცვლილება.

როდესაც პირველად ხდება სატანდარტის შემოღება, განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს:

- სტანდარტის სათაური;
- ის ფაქტი, რომ ცვლილებები სააღრიცხვო პოლიტიკაში ხორციელდება მისი გარდამავალი დებულებების შესაბამისად, ასეთის არსებობის შემთხვევაში;
- სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებების ხასიათი;

- გარდამავალი დებულებების აღწერა, მათი გამოყენების შემთხვევაში;
- გარდამავალი დებულებები, რომლებმაც გამოყენების შემთხვევაში შესაძლოა გავლენა მოახდინოს მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებზე;
- შესაძლებლობის ფარგლებში, მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდისათვის და თითოეული წარდგენილი წინა საანგარიშგებო პერიოდისათვის კორექტირების თანხა, ფინანსური ანგარიშგების გავლენას დაქვემდებარებული ყოველი მუხლისათვის;
- შესაძლებლობის ფარგლებში, კორექტირების თანხა წარდგენილ საანგარიშგებო პერიოდებამდე არსებული პერიოდებისათვის;
- გარემოებები, რომლებმაც გამოიწვია ისეთი ვითარება, რომ შეუძლებელია რეტროსპექტული გამოყენება კონკრეტული წინა საანგარიშგებო პერიოდისათვის, ან წარდგენილ საანგარიშგებო პერიოდებამდე არსებული პერიოდებისათვის და აღწერა იმისა, თუ როგორ და როდიდან გამოიყენება სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილება.

სააღრიცხვო პოლიტიკის ნებაყოფლობით ცვლილებისას, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს:

- სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილების ხასიათი;
- მიზეზები, რის გამო იძლევა ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენება უფრო საიმედო და შესაბამის ინფორმაციას;
- შესაძლებლობის ფარგლებში, მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდისა და თითოეული წარდგენილი წინა საანგარიშგებო პერიოდისათვის კორექტირების თანხა ფინანსური ანგარიშგების გავლენას დაქვემდებარებული ყოველი მუხლისათვის;
- შესაძლებლობის ფარგლებში, კორექტირების თანხა წარდგენილ საანგარიშგებო პერიოდებამდე არსებული პერიოდებისათვის;
- და თუ შეუძლებელია რეტროსპექტული გამოყენება კონკრეტული წინა საანგარიშგებო პერიოდისათვის, ან წარდგენილ სანგარიშგებო პერიოდებამდე არსებული პერიოდებისთვის, გარემოებები, რომლებმაც გამოიწვია ასეთი ვითარება და აღწერა იმისა, როგორ და როდიდან გამოიყენება სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილება.

თავი 9. ფინანსური ანგარიშგება

9.1. ფინანსური ანგარიშგების არსი, გამოყენების სფერო და ხარისხობრივი მახასიათებლები

ფინანსური ანგარიშგება არის ურთიერთდაკავშირებულ მაჩვენებელთა სისტემა, რომელიც ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემთა საფუძველზე განზოგადებულად ასახავს ინფორმაციას ერთეულის (ორგანიზაციის) საანგარიშგებო პერიოდის (თვის, კვარტალის და წლის) საქმიანობის შედეგების, აგრეთვე მის ქონებრივი და ფინანსური მდგომარეობის შესახებ.

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ფინანსური ანგარიშგება წარმოდგენილია ვრცელი საანგარიშგებო დოკუმენტებით, რომლებშიც ასახულია ინფორმაცია ერთეულის აქტივების, ვალდებულებების, საანგარიშგებო პერიოდში რესურსების მოძრაობის, მათი გამოყენებისა და დამტკიცებულ ბიუჯეტთან შესაბამისობის შესახებ.

თანამედროვე კონცეფციების შესაბამისად, სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვა უნდა ეფუძნებოდეს პრინციპებს, რომლებიც უზრუნველყოფს როგორც ცალკეული ერთეულის წინა წლების ფინანსური ანგარიშგების, ასევე სხვადასხვა ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების შესადარისობას.

ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ინფორმაციას მომხმარებლები იყენებენ ორგანიზაციის საქმიანობის შეაფასების, ასევე ეკონომიკური ანალიზის, დაგეგმვისა და პროგნოზირებისას.

ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული მონაცემები უნდა იძლეოდეს ინფორმაციას იმის განსაჭვრეტად, რა დონის რესურსებია საჭირო განგრძობითი ოპერაციების განსახორციელებლად და რა რესურსების წარმოქმნა არის შესაძლებელი ამ ოპერაციებიდან. აღნიშნულთან დაკავშირებით მომხმარებლები უნდა უზრუნველყოს შემდეგი სახის ინფორმაციით:

- ფინანსური რესურსების წყაროების, განაწილებისა და გამოყენების შესახებ;
- იმის შესახებ, თუ როგორ დააფინანსა ერთეულმა თავისი საქმიანობა და როგორ შეასრულა ფულად სახსრებთან დაკავშირებული მოთხოვნები;
- ერთეულის ფინანსური მდგომარეობისა და მისი ცვლილებების შესახებ, რომელიც საჭიროა ერთეულის საქმიანობის ეფექტიანობის შესაფასებლად, მომსახურების დანახარჯების, მწარმოებლურობისა და მიღწეული შედეგების კუთხით:

ა) იყო თუ არა რესურსები მოპოვებული და გამოყენებული დამტკიცებული ბიუჯეტის შესაბამისად;

ბ) იყო თუ არა რესურსები მოპოვებული და გამოყენებული სამართლებრივი და სახელშეკრულებო მოთხოვნების, ასევე მოქმედი კანონმდებლობით დაწესებული ფინანსური შეზღუდვების მიხედვით;

გ) შეუძლია თუ არა ორგანიზაციას გააგრძელოს მოცემული დონით საქონლისა და მომსახურების მიწოდება, აგრეთვე, განისაზღვროს რესურსების ის მოცულობა, რომელიც უნდა მიეწოდოს ორგანიზაციას მომავალში ისე, რომ ამ უკანასკნელმა უზრუნველყოს კანონმდებლობით განსაზღვრული ფუნქციების შესრულება.

სახელმწიფო ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციებისთვის ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის წესები და ვადები განსაზღვრულია

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით №429 (31.12. 2014) დამტკიცებული ინსტრუქციით „საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ".

ფინანსური ანგარიშგებების მომზადებაზე პასუხისმგებლობა ეკისრება საბუღალტრო სამსახურს, ხოლო დამტკიცებასა და დანიშნულებით წარდგენაზე – ორგანიზაციის ხელმძღვანელს.

ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია, მათ შორის სააღრიცხვო პოლიტიკა, უნდა აკმაყოფილებდეს გარკვეულ ხარისხობრივ მახასიათებლებს.

ხარისხობრივია ის მახასიათებლები, რომლებიც ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ინფორმაციას მომხმარებელთათვის სასარგებლოს ხდის, ესენია: აღქმადობა, შესაბამისობა, საიმედოობა და შესადარისობა.

აღქმადობა – საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად ანგარიშგების ერთერთი მთავარი მაჩვენებელია. იგი გულისხმობს ინფორმაციის წარდგენას ისეთი ფორმით, რომ სახელმწიფო ერთეულების მიერ საბიუჯეტო და არასაბიუჯეტო სახსრების ხარჯვის კანონიერებისა და მიზნობრიობის დაცულობის შეფასებისას, მომხმარებლისთვის ადვილად გასაგები და გამოსაყენებელი იყოს.

შესაბამისობა – ითვალისწინებს ინფორმაციის სარგებლიანობას. ის ეხმარება ინფორმაციის მომხმარებლებს ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღებაში იმით, რომ საშუალებას იძლევა შეაფასოს ორგანიზაციის წარსული, მიმდინარე და მომავალი საქმიანობა. იმისათვის, რომ ინფორმაცია იყოს შესაბამისი, იგი ასევე უნდა იყოს დროული.

ინფორმაციის შესაბამისობაზე გავლენას ახდენს მისი **ხასიათი და არსებითობა.**

არსებითად მიიჩნევა ინფორმაცია, რომლის გამოტოვება ან არასწორად მითითება იმოქმედებს ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე მომხმარებელთა მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებებსა და გაკეთებულ შეფასებებზე.

არსებითობა დამოკიდებულია მუხლის შეცდომის ბუნებასა და სიდიდეზე, რაც განიხილება მისი გამოტოვების ან არასწორი მითითების კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით.

საიმედოობა – საიმედო ინფორმაცია თავისუფალია არსებითი შეცდომისა და მიკერძოებისაგან. შესაძლოა, მას ენდოს მომხმარებელი იმ მოსაზრებით, რომ იგი კეთილსინდისიერად ასახავს იმას, რაც უნდა იყოს წარდგენილი, ან რისი წარდგენაც გონივრულ ფარგლებშია მოსალოდნელი.

ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემული ინფორმაცია უნდა იყოს **სრული** და ხარვეზების გარეშე, რათა არ მოხდეს მომხმარებლის დეზორიენტირება.

აღსანიშნავია რომ მოქმედი კანონმდებლობით ინფორმაციის სისრულის მიზნით დასაშვებია ფინანსური ანგარიშგება ინსტრუქციით გათვალისწინებული ანგარიშგების ფორმების და ინფორმაციების გარდა, მოიცავდეს ანგარიშგების ფორმებსა და ინფორმაციებს, რომელთა წარმოდგენაც ხდება ცალკე დამოუკიდებლად ან არის ბიუჯეტის შესრულების ანგარიშის შემადგენელი ნაწილი.

შესადარისობას საერთაშორისო სტანდარტები განმარტავს, როგორც ერთი და იმავე ერთეულის სხვადასხვა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის და ასევ სხვადასხვა ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების შედარების შესაძლებლობას. აღნიშნულიდან გამომდინარე შესადარისობა ვრცელდება:

- სხვადასხვა ერთეულების ფინანსური ანგარიშგების შედარებაზე; და

- სხვადასხვა პერიოდის ერთი და იმავე ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების შედარებაზე.

ფინანსური ანგარიშგების მუხლების კლასიფიკაცია და წარდგენის ფორმა შენარჩუნებულ უნდა იქნეს ყოველ მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდისთვის, თუ არ მოხდება საბიუჯეტო კლასიფიკაციის არსებითი ცვლილება. საბიუჯეტო კლასიფიკაციის არსებითი ცვლილების შემთხვევაში, ანგარიშგების მუხლები უნდა შეიცვალოს კლასიფიკაციასთან თავსებადობის პრინციპით და ეს ცვლილება გაცხადდეს ანგარიშგების შენიშვნებში.

ზოგიერთ შემთხვევაში, შეუძლებელია რომელიმე კონკრეტული წინა პერიოდის შესადარისი ინფორმაციის რეკლასიფიკაცია მიმდინარე პერიოდთან შესადარისობის მისაღწევად. როდესაც შესადარისი თანხების რეკლასიფიკაციის განხორციელება შეუძლებელია, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ახსნას:

თანხების რეკლასიფიკაციის განუხორციელებლობის უშუალო მიზეზი და იმ შესწორებების ხასიათი, რომლებიც საჭირო იქნებოდა იმ შემთხვევაში, თუ მოხდებოდა თანხების რეკლასიფიკაცია.

ეკონომიკური მახასიათებლების მიხედვით დაჯგუფებული აქტივები, ვალდებულებები და კაპიტალი წარმოადგენს ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებს, რომელიც ბუღალტრულ ბალანსშია ასახული, ხოლო ფინანსური შედეგების შესახებ ანგარიშგებაში ასახულია შემოსავლები და ხარჯები.

ფინანსური ანგარიშგება მოიცავს შემდეგ კომპონენტებს:

- ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებას (ბალანსს);
- ფინანსური შედეგების ანგარიშგებას;
- წმინდა აქტივებში/ კაპიტალში ცვლილებების ანგარიშგებას;
- ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებას;
- ბიუჯეტისა და ფაქტობრივი თანხების შედარების ანგარიშგებას;
- განმარტებითი შენიშვნებს, რომელიც მოიცავს სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვას და განმარტებებს ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ზოგიერთი მონაცემის შესახებ.

ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება მხოლოდ ფულადი საზომით გამოსახული ოპერაციები და ნაშთები.

ფინანსურ ანგარიშგებაში საწყის ნაშთებად მიეთითება წინა წლის საანგარიშგებო პერიოდის საბოლოო ნაშთები. ამასთან, საწყისი ნაშთების ცვლილება დაუშვებელია, გარდა რეორგანიზაციის, ორგანიზაციის ლიკვიდაციის ან კანონმდებლობით განსაზღვრული სხვა შემთხვევისა.

9.2. ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტები

9.2.1. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება (ბალანსი)

ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება (ბალანსი) – ფინანსური ანგარიშგების შემადგენელი ნაწილია, რომელიც მოიცავს მონაცემებს ფინანსური და არაფინანსური აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის შესახებ დროის გარკვეული პერიოდისათვის.

საანგარიშგებო წლის დასაწყისისთვის მონაცემების გრაფაში საწყის ნაშთებად მიეთითება წინა წლის საანგარიშგებო პერიოდის საბოლოო ნაშთები. ეს მონაცემები აღებული იქნება წინა წლის ბალანსიდან.

ამასთან, როგორც უკვე აღინიშნა, საწყისი ნაშთების ცვლილება დაუშვებელია, გარდა რეორგანიზაციის, ორგანიზაციის ლიკვიდაციის ან კანონმდებლობით განსაზღვრული სხვა შემთხვევისა.

ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგებაში (ბალანსში) აისახება:

- აქტივები;
- ვალდებულებები;
- კაპიტალი (მ.შ. წმინდა ღირებულება).

აქტივები – წარსულში მომხდარი ეკონომიკური მოვლენის შედეგად წარმოქმნილი, ორგანიზაციის მიერ კონტროლირებადი რესურსია, რომელისგანაც მოსალოდნელია მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მიღება ან, რომელიც მომსახურების პოტენციალის მატარებელია.

სსბასს-ის მიხედვით, აქტივები ერთეულებისთვის დასახული მიზნების მიღწევის საშუალებებია. იმ აქტივებს, რომლებიც ერთეულის მიზნების შესაბამისად გამოიყენება საქონლისა და მომსახურების მიწოდებისათვის, მაგრამ უშუალოდ არ წარმოქმნის წმინდა ფულადი სახსრების ნაკადების შემოსვლას ერთეულში, ხშირად უწოდებენ მომსახურების პოტენციალის მატარებელს, ხოლო აქტივებს, რომლებიც გამოიყენება წმინდა ფულადი სახსრების ნაკადების მისაღებად – მომავალი ეკონომიკური სარგებლის წარმომქმნელს.

აქტივები ფინანსურ ანგარიშგებაში გამიჯნულია გრძელვადიან და მოკლევადიან აქტივებად.

ერთეულმა აქტივი მოკლევადიან (მიმდინარე) აქტივად უნდა მიიჩნიოს, თუ ეს უკანასკნელი ქვემოთ მითითებულ რომელიმე კრიტერიუმს მაინც აკმაყოფილებს:

- ნავარაუდევია აქტივის რეალიზაცია, ან გამიზნულია გასაყიდად ან მოხმარებისათვის ჩვეულებრივი საწარმოო ციკლის განმავლობაში;
- ძირითადად გამოიყენება სავაჭრო დანიშნულებით;
- ნავარაუდევია მისი რეალიზება საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ თორმეტი თვის განმავლობაში; ან
- ფინანსური აქტივები/მოთხოვნები, რომელთა მიღება/დაფარვა მოსალოდნელია ანგარიშგების თარიღიდან ერთი წლის განმავლობაში;
- აქტივი წარმოადგენს ფულად სახსრებს ან მის ეკვივალენტებს.

ერთეულის საოპერაციო ციკლი მოიცავს დროის იმ მონაკვეთს, რომელიც საჭიროა ერთეულის დანახარჯების (წარმოების საშუალებები, მუშახელი, ნედლეული) ან სხვა რესურსების მზა პროდუქციად გარდასაქმნელად, როდესაც ერთეულის ჩვეულებრივი საოპერაციო ციკლი ზუსტ განსაზღვრას არ ექვემდებარება, იგულისხმება, რომ იგი თორმეტ თვეს შეადგენს.

მოკლევადიანი (მიმდინარე) აქტივები მოიცავს აქტივებს, რომლებიც მოხმარებული ან რეალიზებული იქნება, როგორც ჩვეულებრივი საოპერაციო ციკლის შემადგენელი ნაწილი, მაშინაც კი, როდესაც მათი რეალიზება მოსალოდნელი არ არის საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ 12 თვის განმავლობაში. მოკლევადიანი (მიმდინარე)

აქტივები ასევე მოიცავს გრძელვადიანი ფინანსური აქტივების მიმდინარე ნაწილს.

ყველა სხვა აქტივი, რომლებიც არ მიეკუთვნება მოკლევადიან აქტივებს, გრძელვადიან აქტივებად განიხილება.

გრძელვადიანი აქტივებს მიეკუთვნება ყველა გრძელვადიანი მატერიალური, არამატერიალური და ფინანსურ აქტივები, რომლებიც გამოიყენება გრძელვადიანი დანიშნულებით.

არაფინანსური აქტივები ანგარიშგებაში აისახება საბალანსო ღირებულებით, რომელიც მიიღება ყველა იმ ცვლილების გათვალისწინებით, რასაც შეიძლება ადგილი ჰქონდა მათი მიღების შემდეგ (არსებითი გაუმჯობესება, ძირითადი კაპიტალის მოხმარება).

ინფორმაცია არაფინანსური აქტივების ფიზიკური ცვეთის, შემთხვევითი დაზიანების ან მორალური ცვეთის შედეგად აქტივების შემცირების შესახებ, აისახება ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.

ბალანსში ასახულ ფულად სახსრებს (აგრეგირებული მაჩვენებლების მითითების შემთხვევაში) თან დაერთვის დამატებითი ინფორმაცია ნაღდი ფულის ნაშთების შესახებ, ასევე, ხაზინის ანგარიშებსა და კომერციული ბანკის ანგარიშებზე რიცხულ ფულად სახსრებზე ეროვნული და უცხოურ ვალუტის მიხედვით.

ვალდებულება – ორგანიზაციის მიმდინარე პერიოდის მოვალეობა, რომელიც წარმოიშვა წარსული ოპერაციების ან სხვა მოვლენების შედეგად და, რომლის შესრულებაც გულისხმობს ორგანიზაციის ეკონომიკურ სარგებელში ან მომსახურების პოტენციალში განივთებული რესურსების გასვლას ორგანიზაციიდან.

ვალდებულებები ფინანსურ ანგარიშგებაში გამიჯნულია გრძელვადიან და მოკლევადიან მუხლებად და სტრუქტურა შედგენილია ლიკვიდობის კლებადობის მიხედვით.

ვალდებულებები ითვლება მოკლევადიანად, თუ იგი აკმაყოფილებს ჩამოთვლილი კრიტერიუმებიდან ერთ-ერთს:

- მისი დაფარვა მოსალოდნელია საოპერაციო საქმიანობის ციკლის (საბიუჯეტო წლის) განმავლობაში;
- ძირითადად გამოიყენება სავაჭრო დანიშნულებით;
- დაფარვა მოსალოდნელია ანგარიშგების თარიღიდან 1 წლის განმავლობაში და ერთეულს არ გააჩნია ვალდებულების დაფარვის გადავადების უპირობო უფლება, ანგარიშგების თარიღიდან სულ მცირე 12 თვის განმავლობაში.

ყველა სხვა ვალდებულებები, რომლებიც არ მიეკუთვნება მოკლევადიან ვალდებულებებს, **გრძელვადიანი ვალდებულებებია**.

როგორც სხვა დანარჩენი საბალანსო მუხლები, ვალდებულებებიც ნაზარდი ჯამით აღირიცხება. საანგარიშგებო წლის დასაწყისისთვის არსებული ვალდებულებები ითვლება, როგორც „ვადაგადაცილებული დავალიანებები“. ინფორმაცია ამ სახის ვალდებულებების მოცულობაზე აისახება ბალანსის საცნობარო მუხლში და ფინანსურ ანგარიშგებაში განიმარტება.

ფინანსურ ანგარიშგებას თან დაერთვის ინფორმაცია ანგარიშგების თარიღისთვის არსებული პირობითი აქტივების და ვალდებულებების შესახებ, მოვლენის ხასიათის და მოხდენის შესაძლებლობის მითითებით, როგორც გარკვეული რისკის შემცველის, ვინაიდან შესაძლებელია მოხდეს მათი აქტივებად ან ვალდებულებებად აღიარება.

კაპიტალი – აქტივებისა და ვალდებულებების მთლიან თანხებს შორის სხვაობაა. წმინდა აქტივების/კაპიტალის კომპონენტები იყოფა სხვადასხვა კლასად, როგორიცაა, სააქციო კაპიტალის (შენატანი) ანაზღაურებული ნაწილი, დაგროვილი ნამეტი და დეფიციტი და სხვა რეზერვები.

ბლანსში ყველა არსებითი მუხლის წარდგენა ხდება განცალკევებით, ხოლო არაარსებითი მუხლები აგრერირდება ეკონომიკური შინაარსის ერთგვაროვნების, წყაროებისა და ფუნქციების მიხედვით.

აქტივებისა და ვალდებულებების, ასევე შემოსავლებისა და ხარჯების ურთიერთგადაფარვა დაუშვებელია, თუ იგი არ არის დადგენილი საბიუჯეტო სახსრებით განსახორციელებელ ცალკეულ ოპერაციებზე. მუხლების ურთიერთგადაფარვა დაშვებულია მაშინ, როდესაც ერთი და იგივე ან მსგავსი მოვლენებიდან მიღებული სარგებელი, ზარალი და მასთან დაკავშირებული გასავლები არ არის არსებითი.

აქტივებისა და ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების წარდგენა ურთიერთგადაფარვის გარეშე მნიშვნელოვანია იმ თვალსაზრისით, რომ ურთიერგადაფარვა ფინანსურ ანგარიშგებაში არ ასახავს ოპერაციის ან სხვა მოვლენის შინაარსს. ინფორმაციის მომხმარებელს ეს არ აძლევს შესაძლებლობას გაერკვეს განხორციელებულ ოპერაციებში და სხვა მოვლენებსა და პირობებში.

რაც შეეხება კონსოლიდიაციას დაქვემდებარებულ ერთეულებს შორის განხორციელებულ ოპერაციებს, ისინი ფინანსური ანგარიშგების შედგენისას ამოითიშება და ანგარიშგება მომზადდება ისე, თითქოს ეს ოპერაციები არ განხორციელებულა საანგარიშგებო პერიოდში. ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშის (ბალანსის) ფორმა დამტკიცებულია ფინანსთა სამინისტროს მიერ (იხილეთ გამჭოლი ამოცანა ფორმა №1).

9.2.2. ფინანსური შედეგების ანგარიშგება

ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში აისახება ინფორმაცია საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ორგანიზაციის მიერ მიღებული შემოსავლებისა და გაწეული ხარჯების შესახებ.

ფინანსური შედეგები – ნამეტი ან დეფიციტი გაიანგარიშება როგორც ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსებით, ისე არასაბიუჯეტო საქმიანობის ფარგლებში მიღებული შემოსავლებით და გაწეული ხარჯებით, გარდა არასაოპერაციო შემოსავლებისა და ხარჯებისა, რომელიც მოიცავს აქტივების/ვალდებულებების ღირებულებით და მოცულობით ცვლილებებს – მათ შორის, გადაფასების შედეგებს, კურსთაშორის სხვაობებს და სხვა, რომლებიც აისახება ფორმა №4 კაპიტალში ცვლილებების ანგარიშგებაში.

ანგარიშში შემოსავლის ან ხარჯების არსებითი მუხლები, მათი შინაარსი და თანხა განცალკევებულად უნდა აისახოს.

მოქმედი ფორმა №2 „ანგარიში ფინანსური შედეგების შესახებ“ მრავალსვეტიანია, შემოსავლები და ხარჯები აისახება საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლების შესაბამისად, ეკონომიკური შინაარსის ან ერთეულში მათი ფუნქციების მიხედვით, საბიუჯეტო დაფინანსებითა და არასაბიუჯეტო სახსრებით მიღებული შემოსავლებისა და გაწეული ხარჯების ჭრილში.

ხარჯები ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში აგრეგირდება მათი ეკონომიკური

შინაარსის მიხედვით (მაგალითად, ცვეთა, მასალების შეძენა, ტრანსპორტირების დანახარჯები, მომუშავეთა გასამრჯელოები, სარეკლამო დანახარჯები) და არ ხდება მათი გადანაწილება ფუნქციების მიხედვით. ამ მეთოდის გამოყენება მოსახერხებელია იმდენად, რამდენადაც საჭირო არ არის მიმდინარე ხარჯების განაწილება ფუნქციონალური საკლასიფიკაციო ჯგუფების მიხედვით.

ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში შეიძლება დამატებითი ქვემუხლების წარდგენა, როდესაც ამგვარი წარდგენით უკეთ აღიქმება ერთეულის საქმიანობის ფინანსური შედეგები. ამ დროს ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს არსებითობის ფაქტორი, შემოსავლებისა და ხარჯების მუხლების შინაარსი და ფუნქციები.

ანგარიშგება ფინანსური შედეგების შესახებ ფორმა №2 წარმოდგენილია გამჭოლ ამოცანაში.

9.2.3. წმინდა აქტივებში/კაპიტალში ცვლილებების ანგარიშგება

კაპიტალში ცვლილებების ანგარიშგება, კაპიტალის საწყისი და საბოლოო ნაშთების შედარების გზით, ასახავს საანგარიშგებო პერიოდში, წმინდა აქტივებსა და საკუთარ კაპიტალში მომხდარ ცვლილებებს.

სახელმწიფო ერთეულის წმინდა აქტივებსა და საკუთარი კაპიტალის ცვლილებებზე გავლენას ახდენს ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება და მის ფარგლებში გაწეული ხარჯები, ბიუჯეტგარეშე საქმიანობით მიღებული შემოსავლები და ხარჯები, აგრეთვე ფლობით მიღებული მოგება/ზარალი (არასაოპერაციო შემოსავლები და ხარჯები).

აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში აისახება ინფორმაცია:

- წმინდა აქტივების/კაპიტალის საწყისი ნაშთის შესახებ;
- კაპიტალის გადაანგარიშებული ნაშთის შესახებ (ასეთის არსებობის შემთხვევაში), რომელიც მოიცავს საალრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებით ან/და წინა პერიოდის შეცდომების გასწორებით გამოწვეულ კაპიტალის ზრდას ან შემცირებას;
- არასაოპერაციო შემოსავლების და ხარჯების შესახებ, რომელიც მოიცავს აქტივების/ვალდებულებების ღირებულებით და მოცულობით ცვლილებებს – მათ შორის, გადაფასების შედეგებს, კურსთაშორის სხვაობებს და სხვ.
- ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულებების შესახებ;
- საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური შედეგების შესახებ;
- წმინდა აქტივების/კაპიტალის საბოლოო ნაშთის შესახებ.

ერთეულმა წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებებთან დაკავშირებით განმარტებით შენიშვნებში უნდა წარადგინოს შემდეგი ინფორმაცია:

ა) დაგროვილი ნამეტისა და დეფიციტის ნაშთი საანგარიშგებო წლის დასაწყისისთვის და წლის ბოლოს და ამ პერიოდში მომხდარი ცვლილებები;

ბ) იქიდან გამომდინარე, რომ წმინდა აქტივების/კაპიტალის თითოეული კომპონენტი განცალკევებით არის წარმოდგენილი, წლის დასაწყისსა და წლის ბოლოს წმინდა აქტივების/კაპიტალის თითოეული კომპონენტის საბალანსო ღირებულებების შეჯერება, სადაც ცალ-ცალკე იქნება ნაჩვენები ცვლილებები;

გ) ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულებები, სადაც მიეთითება წარმოქმნის მიზეზები, შინაარსი და თანხა.

გამჭოლ ამოცანაში იხილეთ ფორმა №4 – ანგარიშგება წმინდა აქტივებში/კაპიტალში ცვლილებების შესახებ.

9.2.4. ბიუჯეტისა და ფაქტობრივი თანხების შედარების ანგარიშგება

ფინანსური ანგარიშგებით გათვალისწინებულია ბიუჯეტით დამტკიცებული ხარჯების გეგმური და ფაქტობრივი მონაცემების შედარება, რომელიც ფორმა №5-ის, „ბიუჯეტისა და ფაქტობრივი თანხების შედარების ანგარიშგების", სახით უნდა იქნეს წარდგენილი. ანგარიშის შესადგენად გამოყენებულია მრავალსვეტიანი ფორმატი, სადაც ცალ-ცალკე გამოყოფილ სვეტებში აისახება წლიური ბიუჯეტით დამტკიცებული და საანგარიშგებო პერიოდში დაზუსტებული გეგმური მაჩვენებლები, ამ მაჩვენებლების ფაქტობრივი შესრულება, ასევე, ფაქტობრივი შესრულების გადახრები, დამტკიცებული და დაზუსტებული ბიუჯეტით განსაზღვრული ასიგნებებიდან.

დამტკიცებული და დაზუსტებული ბიუჯეტის, ასევე საკასო და ფაქტობრივი ხარჯების შესახებ მონაცემები აისახება საბიუჯეტო კლასიფიკაციის თითოეული მუხლის მიხედვით. ანგარიშგების შედგენისას საჭიროა საკასო ხარჯების შედარება ხაზინის მონაცემებთან. ერთეულმა უნდა განმარტოს, დამტკიცებულ და საბოლოო (დაზუსტებულ) ბიუჯეტებს შორის განხორციელებული ცვლილებები ბიუჯეტის შიგნით მომხდარი გადანაწილებების შედეგია თუ სხვა ფაქტორების.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე პასუხისმგებელი პირი ადგენს განმარტებით ბარათს იმის თაობაზე, რომ ხარჯები გაწეულია ასიგნებების ფარგლებში აღებული ვალდებულებების შესასრულებლად. ამასთან, თუ შესრულების ფაქტობრივი მაჩვენებლები აღემატება გეგმურს (გარდა კანონმდებლობით გათვალისწინებული შემთხვევებისა), ასევე, თუ დამტკიცებულ და დაზუსტებულ ასიგნებებს, ანდა დაზუსტებულ ასიგნებებსა და ფაქტობრივ ხარჯებს შორის არის შეუსაბამობა, ამის მიზეზებზე ინფორმაცია ასახული უნდა იყოს ახსნა-განმარტებით შენიშვნებში.

9.2.5 ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება

ორგანიზაციებს ფულადი სახსრები ძირითადად სჭირდებათ სამეურნეო ოპერაციების განსახორციელებლად, მომწოდებლებთან, ბიუჯეტთან და სხვა იურიდიულ და ფიზიკურ პირებთან ანგარიშსწორებისათვის. ფულადი სახსრებისა და მისი ეკვივალენტების წარსულში განხორციელებული ცვლილებების შესახებ ინფორმაცია მომხმარებელს მიეწოდება ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ანგარიშგების მეშვეობით.

ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება ფინანსურ ანგარიშგების განუყოფელი ნაწილია, რომელიც უნდა მომზადდეს ყველა იმ საანგარიშგებო პერიოდისათვის, რომლისთვისაც მზადდება ფინანსური ანგარიშგება.

ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებაში აისახება საანგარიშგებო პერიოდის ფულადი სახსრების ნაკადების მოძრაობა, **საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო** საქმიანობების ჭრილში, რაც ანგარიშგების მომხმარებელებს საშუალებას აძლევს შეაფასოს თითოეული საქმიანობის გავლენა ორგანიზაციის ფინანსურ მდგომარეობაზე, საქმიანობის სახეებს შორის თანაფარდობა და საქმიანობის ამ სახეებს

შორის არსებული კავშირები.

საოპერაციო საქმიანობა. ერთეულის წმინდა ფულადი სახსრების ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან წარმოადგენს საკვანძო მაჩვენებელს ფულადი სახსრებით უზრუნველყოფის მასშტაბის დასადგენად. საოპერაციო საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილი ფულადი ნაკადები, დაკავშირებულია ერთეულის ძირითადი საქმიანობიდან მიღებულ ფულად სახსრებთან, რომლებიც წარმოიქმნება ორგანიზაციის მიმდინარე ოპერაციების შედეგად, ასევე სხვა საქმიანობით, რომელიც არ წარმოადგენს საინვესტიციო და ფინანსურ საქმიანობას.

საოპერაციო საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილი ფულადი სახსრების ნაკადები – ეს არის ფულადი შემოსავლები და ხარჯები, რომლებიც უკავშირდება ერთეულის ძირითად საქმიანობას. საოპერაციო საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილი ფულადი სახსრების ნაკადებია:

- ფულადი შემოსავლები გადასახადებიდან, მოსაკრებლებიდან და ჯარიმებიდან;
- ფულადი შემოსავლები ერთეულის მიერ საქონლის რეალიზაციიდან და მომსახურების გაწევიდან;
- ფულადი შემოსავლები გრანტებიდან ან ტრანსფერებიდან და სხვა ასიგნებებიდან ან საბიუჯეტო უფლებამოსილებებიდან, რომლებიც ხორციელდება ცენტრალური ხელისუფლების ან საჯარო სექტორის სხვა ერთეულების მიერ;
- ფულადი შემოსავლები როიალტიდან, ჰონორარებიდან, საკომისიო და სხვა სახის შემოსავლებიდან;
- ფულადი ხარჯები საჯარო სექტორის სხვა ერთეულების მიმართ მათი ოპერაციების დაფინანსებისთვის (სესხების გარდა);
- ფულადი ხარჯები საქონლისა და მომსახურების მომწოდებელთათვის;
- თანამშრომლებისათვის და მათი სახელით გადახდილი ფულადი სახსრები;
- ფულადი შემოსავლები და ხარჯები სადაზღვევო ერთეულის მიერ სადაზღვევო პრემიებისა და მოთხოვნების მიმართ, ანუიტეტები და სხვა სადაზღვევო სარგებელი;
- ქონების გადასახადის ან საშემოსავლო გადასახადის შედეგად წარმოქმნილი ფულადი ხარჯები, რომლებიც დაკავშირებულია საოპერაციო საქმიანობასთან;
- ფულადი შემოსავლები და ხარჯები წარმოქმნილი ხელშეკრულებებიდან, რომლებიც დადებულია სადილერო ან სავაჭრო მიზნებით;
- ფულადი შემოსავლები ან ხარჯები დაკავშირებული საქმიანობის შეწყვეტასთან და
- ფულადი შემოსავლები ან ხარჯები დაკავშირებული სადავო საკითხების გადაწყვეტასთან და სხვა.

ორგანიზაციის საქმიანობის **დაფინანსების მიზნით მიღებული ფულადი სახსრები კლასიფიცირდება როგორც ფულადი სახსრების ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან** და ეს ფაქტი უნდა გამუღავნდეს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.

საოპერაციო საქმიანობიდან შემოსავლებსა და საოპერაციო საქმიანობაზე გაწეულ ხარჯებს შორის სხვაობით განისაზღვრება წმინდა ფულადი სახსრები საოპერაციო საქმიანობიდან, რომელიც ორგანიზაციის საქმიანობის შეფასების მთავარი მაჩვენებელია, ორგანიზაციის ძირითადი საქმიანობის ფულადი სახსრებით უზრუნველყოფის მასშტაბის დასადგენად.

ცალკე აღებული ოპერაცია შეიძლება მოიცავდეს სხვადასხვა სახის ფულადი

სახსრების ნაკადებს. მაგალითად, სესხის დაფარვის დროს ფულადი სახსრების მეშვეობით, რომელიც მოიცავს პროცენტსაც და სესხის ძირითად ნაწილსაც, მასში პროცენტის ელემენტი შეიძლება ჩაითვალოს საოპერაციო საქმიანობად, ხოლო ძირითადი ნაწილის დაფარვა განიხილება როგორც საფინანსო საქმიანობა.

მოგების გადასახადთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების ნაკადები აისახება ცალკე და კლასიფიცირდება როგორც საოპერაციო საქმიანობიდან წარმოქმნილი ფულადი სახსრების ნაკადები.

ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშში უცხოური ვალუტით განხორციელებული ოპერაციები უნდა დარეგისტრირდეს ეროვნულ ვალუტაში, ფულადი სახსრების ნაკადების წარმოქმნის დღეს ეროვნულ ვალუტასა და უცხოურ ვალუტას შორის არსებული გაცვლითი კურსის მიხედვით.

უცხოური ვალუტის გაცვლითი კურსის ცვლილებით გამოწვეული მოგება და ზარალი არ წარმოადგენს ფულადი სახსრების ნაკადებს საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობებიდან. გაცვლითი კურსის ცვლილების ზეგავლენა ხელმისაწვდომ ან მოსალოდნელ ფულად სახსრებზე (მათ შორის, ფულადი სახსრების ეკვივალენტებზე) უცხოურ ვალუტაში აისახება ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებაში იმისათვის, რომ მოხდეს ფულადი სახსრების (მათ შორის, ფულადი სახსრების ეკვივალენტების) შეჯერება საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში და მის ბოლოს. მოცემული თანხა უნდა იყოს განცალკევებული საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო ფულადი სახსრების ნაკადებისაგან და მოიცავდეს კურსთაშორის სხვაობის შედეგს, თუკი ასეთს აქვს ადგილი და ეს ფულადი სახსრების ნაკადები ანგარიშგებაში წარმოდგენილი უნდა იყოს ანგარიშგების პერიოდის დასასრულისათვის არსებული კურსის მიხედვით.

საოპერაციო საქმიანობიდან შემოსავლებსა და საოპერაციო საქმიანობაზე გაწეულ ხარჯებს შორის სხვაობით განისაზღვრება წმინდა ფულადი სახსრები საოპერაციო საქმიანობიდან.

საინვესტიციო საქმიანობიდან ფულადი ნაკადები გვიჩვენებს, თუ ფულადი სახსრების რა მოცულობა იყო მიმართული იმ რესურსებში, რომლებიც მომავალში ხელს შეუწყობს ერთეულის მიერ მომსახურების გაწევას.

მოქმედი კანონმდებლობით, საინვესტიციო საქმიანობის ფულად ნაკადებს შეესაბამება საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული შემდეგი მუხლების:

- სტრატეგიული მარაგების;
- ძირითადი საშუალებების;
- არაწარმოებული აქტივების და
- ფასეულობების

შესყიდვებთან დაკავშირებული **გადახდები** და მათი გაყიდვებიდან **მიღებული** ფულადი სახსრები.

საინვესტიციო საქმიანობიდან ფულადი სახსრების ნაკადები ცალკე უნდა იქნეს წარდგენილი, რათა განისაზღვროს ფულადი სახსრების თუ რა მოცულობა იყო მიმართული იმ რესურსებში, რომლებიც მომავალში ხელს შეუწყობს ერთეულის მიერ მომსახურების გაწევას. საინვესტიციო საქმიანობად ჩაითვლება მხოლოდ ის ფულადი ხარჯი, რომელიც აღიარებულ იქნა აქტივად ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგებაში.

საინვესტიციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების ნაკადებია:

ა) ძირითადი აქტივების, არამატერიალური და სხვა გრძელვადიანი აქტივების შესაძენად **გადახდილი** ფულადი სახსრები. მათ შორის, სამეცნიერო- კვლევით სამუშაოებზე გაწეული კაპიტალიზებული დანახარჯები და საკუთარი წარმოების ძირითადი აქტივები;

ბ) ძირითადი აქტივების, არამატერიალური და სხვა გრძელვადიანი აქტივების რეალიზაციიდან **მიღებული** ფულადი სახსრები;

გ) ძირითად აქტივებთან, არამატერიალურ და სხვა გრძელვადიან აქტივებთან დაკავშირებული **ფულადი ავანსები მილებული/გაცემული** სხვა ერთეულებიდან/ერთეულებზე.

საინვესტიციო საქმიანობის შედეგად ფულადი სახსრების ნაკადების კატეგორიების შესაბამისი არაფინანსური აქტივების გაყიდვის და არაფინანსური აქტივების შესყიდვის შედეგად ფულადი სახსრების ნაკადებს შორის სხვაობა წარმოადგენს წმინდა ფულად სახსრებს არაფინანსურ აქტივებში განთავსებული ინვესტიციებიდან.

საოპერაციო საქმიანობიდან წმინდა ფულად სახსრებსა და არაფინანსურ აქტივებში განთავსებული ინვესტიციებიდან წმინდა ფულად სახსრებს შორის **დადებითი სხვაობა წარმოადგენს ფულადი სახსრების პროფიციტს, უარყოფითი სხვაობა – დეფიციტს.**

საფინანსო საქმიანობაში აღირიცხება ფულადი ნაკადები, რომლებიც წარმოიქმნება ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების და მათზე ოპერაციების საბიუჯეტო კლასიფიკაციის შესაბამისად განხორციელებული ოპერაციების შედეგად, აგრეთვე საბანკო სესხები, ფულადი ნაკადები დეპოზიტური თანხებით ხაზინის და ორგანიზაციის სხვა საბანკო ანგარიშებზე.

საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადების წარმოდგენა ხდება ძირითადი კატეგორიების მიხედვით.

ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგების წარდგენა.

სტანდარტით მოცემულია საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების ნაკადების წარდგენის ორი მეთოდი:

- პირდაპირი მეთოდი, რომელშიც ასახულია ფულადი სახსრების შემოსავლისა და გასავლის მთლიანი ნაკადები;
- არაპირდაპირი მეთოდი, რომლის მიხედვითაც წმინდა მოგება ან ზარალი კორექტირდება არაფულადი ოპერაციების შედეგებით, წარსული და მომავალი პერიოდის საოპერაციო შემოსავლებისა და გადახდების გადავადების ან დარიცხვის გათვალისწინებით, რომლებიც დაკავშირებულია საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობის ფულადი სახსრების ნაკადებთან.

საქართველოში მოქმედი ინსტრუქციის მიხედვით საბიუჯეტო ორგანიზაციები ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშს ამზადებენ **არაპირდაპირი მეთოდით.**

ამ მეთოდით ფულადი ნაკადების გაანგარიშება ეხება მხოლოდ **საოპერაციო საქმიანობას,** საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობიდან ფულადი ნაკადები პირდაპირი და არაპირდაპირი მეთოდის დროს ერთნაირად განისაზღვრება.

არაპირდაპირი მეთოდით საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული წმინდა

ფულადი ნაკადების განსაზღვრისათვის წმინდა ღირებულება ან მოგება და ზარალი კორექტირდება არაფულადი ოპერაციების შედეგებით, წარსული და მომავალი პერიოდის საოპერაციო შემოსავლებისა და გადახდების გადავადების ან დარიცხვის გათვალისწინებით, რომლებიც დაკავშირებულია საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობის ფულად ნაკადებთან.

სსბასს-ის მიხედვით არაპირდაპირი მეთოდით საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული წმინდა ფულადი სახსრების ნაკადები განისაზღვრება წმინდა ნამეტის ან დეფიციტის კორექტირებით შემდეგ მუხლებზე დაყრდნობით:

- საანგარიშგებო პერიოდში სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებსა და საოპერაციო მოთხოვნებსა და ვალდებულებებში მომხდარი ცვლილებებით;
- არაფულადი მუხლებით, როგორიცაა: ცვეთა, ანარიცხები, გადავადებული გადასახადები, უცხოურ ვალუტასთან დაკავშირებული სამეურნეო ოპერაციებიდან მიღებული არარეალიზებული შემოსულობები და დანაკარგები.
- ყველა სხვა მუხლით, რომლებიც გვიჩვენებს საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებულ ფულად ნაკადებს.

არაფულადი ოპერაციების ამოღება ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებიდან შეესაბამება ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშის მიზანს, რადგან ამგვარი მუხლები არ გულისხმობს მიმდინარე პერიოდის ფულადი სახსრების ნაკადებს.

ფულადი ნაკადების მოძრაობის ანგარიში მზადდება იმ ფულადი სახსრების შემოსავლებსა და გადახდებზე, რომელსაც განკარგავს ანგარიშის შემდგენი ორგანიზაცია, ასევე, რომელთა რეგულირება ორგანიზაციის მიერ ხორციელდება მესამე პირების მეშვეობით.

მისი მომზადების საფუძველია ორგანიზაციის საბუღალტრო წიგნები, ბიუჯეტის შემოსულობებისა და გადასახდელების სახაზინო რეგისტრები, ეროვნულ და უცხოურ ვალუტაში ხაზინის ანგარიშებსა და კომერციულ ბანკებში ორგანიზაციის ანგარიშებზე საბანკო ამონაწერები და ბიუჯეტის შესრულების ანგარიშგების მონაცემები.

ფულად ნაკადებზე გავლენას არ ახდენს ფულადი საშუალებების მოძრაობა ორგანიზაციის შიდა ანგარიშებზე, ვინაიდან ისინი წარმოადგენენ ფულადი სახსრების მართვის ინსტრუმენტებს და არა მისი საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობის ნაწილს. მაგ., ანგარიშსწორების ანგარიში – სალარო, სავალუტო ანგარიში და სხვა ანგარიშები.

ანგარიშში ფულადი სახსრების მოძრაობა წარმოდგენილია სუბიექტის საქმიანობის მიხედვით, კერძოდ, ხაზინის ერთიანი ანგარიშიდან, საკუთარი ფულადი სახსრებითა და მესამე პირის გადახდებით წარმოქმნილი ფულადი სახსრებით.

მესამე პირის გადახდები გულისხმობს უცხოური კრედიტებითა და გრანტებით განსახორციელებელი ინვესტიციური პროექტების ფარგლებში დონორების მიერ ხაზინის ანგარიშების გაუვლელად პროექტის განმახორციელებლებზე თანხების გადარიცხვას.

ფულადი სახსრების ანგარიშგება ერთიანი მაგალითის მონაცემების საფუძველზე არაპირდაპირი მეთოდით.

სიმარტივისთვის განვიხილოთ მხოლოდ არასაბიუჯეტო სახსრების მოძრაობა, ანალოგიური გაანგარიშებები ჩატარდება საბიუჯეტო სახსრებით და მესამე პირის გადახდებით ფულადი სახსრების მოძრაობაზე.

როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ, იმისათვის, რომ დადგინდეს წმინდა ფულადი სახსრების რაოდენობა საოპერაციო საქმიანობიდან, წარმოებს ნამეტისა და დეფიციტის (ეკონომიკური საქმიანობის შემთხვევაში მოგება/ზარალის) კორექტირება არაფულადი მუხლებით. მონაცემები აღებულია გამჭოლი ამოცანის ბალანსიდან, ფინანსური შედეგების შესახებ ანგარიშიდან, ბრუნვითი უწყისიდან და სხვა დოკუმენტებიდან.

საოპერაციო საქმიანობიდან წმინდა ფულადი სახსრების გასაანგარიშებლად განვიხილოთ თითოეული ელემენტი:

პირველ რიგში უნდა განისაზღვროს დასაკორექტირებელი თანხა, ანუ საანგარიშგებო პერიოდის ნამეტი ან დეფიციტი (წმინდა მოგება ან ზარალი).

ფინანსური შედეგების შესახებ ანგარიშგების (ფორმა №2) მიხედვით საოპერაციო მოგება შეადგენს 10 462 ლარს.

გარდა ამისა, წმინდა მოგების ფორმირებაში მონაწილეობს არასაოპერაციო შემოსავლები და ხარჯები; და

მოგების გადასახდი.

მაგალითის მიხედვით არასაოპერაციო შემოსავლები წარმოიქმნა შემდეგი ოპერაციებით:

- ინვენტარიზაციით გამოვლენილია აღურიცხავი გენერატორი, რომლის საბაზრო ფასი 800 ლარია;
- სავალუტო ანგარიშის ნაშთის გადაფასებით წარმოიქმნა 600 ლარი დადებითი საკურსო სხვაობა.

არასაოპერაციო ხარჯები წარმოიქმნა შემდეგი ოპერაციებით:

ჩამოწერილია ტელევიზორი, რომლის საბალანსო ღირებულება 850 ლარია;

მოგების გადასახადი შეადგენს 1836 ლარს, რომლითაც შემცირდა დასაბეგრი მოგება.

დასაკორექტირებელი თანხა (წმინდა მოგება) = 10 462 + 800 + 600 – 850 – 1 836 = 9176

ამრიგად დასაკორექტირებელი თანხა შეადგენს 9 176 ლარს.

კორექტირებები განვიხილოთ ფორმაში მოცემული მუხლების მიხედვით:

1. ცვეთა (ძირითადი კაპიტალის მოხმარება) ემატება დასაკორექტირებელ მოგებას. რამდენადაც ცვეთის ხარჯი ამცირებს მოგებას, რომელსაც თან არ სდევს ფულადი საშუალებების გასვლა, მოგების რეალური სიდიდის გასაანგარიშებლად დარიცხული **ცვეთის თანხა უნდა დაემატოს ფინანსურ შედეგს.**

ფორმა №2-ის მიხედვით ძირითადი კაპიტალის მოხმარება, ანუ დარიცხული ცვეთა – 2 130 ლარია, გარდა ამისა, დარიცხულია მინი-სტამბის ცვეთის თანხა 160 ლარი, რომელიც წარმოებული და რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულებაში აისახა, როგორც არაფულადი მუხლი. ამრიგად, მთლიანად დარიცხული ცვეთა შეადგენს 2 290 ლარს.

ცვეთა = 2 130 +160 = 2 290

2. საბიუჯეტო ორგანიზაციებში ადგილი აქვს აქტივების უსასყიდლოდ მიღებას ან გადაცემას, რომელიც წარმოქმნის ნამეტს ან დეფიციტს, რომელსაც თან არ სდევს ფულადი საშუალებების გასვლა ან მიღება. ამგვარი ოპერაციების შედეგები აისახება **ფორმა №3-ის 040 სტრიქონზე აქტივების (გარდა მატერიალური მარაგებისა) და ვალდებულებების მიღებებიდან ან გასვლიდან წარმოქმნილი მოგება ან ზარალი.**

იმ აქტივების ღირებულებით, რომელიც უსასყიდლოდ მიიღო ორგანიზაციამ, შემცირდება დასაკორექტირებელი თანხა, ხოლო, რომელიც უსასყიდლოდ გაიცა – გაიზრდება.

როდესაც **გრძელვადიანი აქტივების (გარდა გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივებისა)** გასვლის ფინანსურ შედეგს წარმოადგენს **რეალიზაციიდან მიღებული მოგება/ზარალი,** მაშინ წარმოიქმნება სიტუაცია, რომლის შემთხვევაში მისი სიდიდე ორჯერ იქნება გათვალისწინებული: პირველად წმინდა მოგების შემადგენლობაში და მეორედ – საინვესტიციო საქმიანობიდან ფულადი ნაკადების ანალიზისას, როგორც გრძელვადიანი აქტივების გაყიდვიდან მიღებული ამონაგები.

ორმაგი ანგარიში გამოირიცხება შემდეგი მაკორექტირებელი პროცედურის ჩატარებით: **მოგების სიდიდე გრძელვადიანი აქტივების გაყიდვით (გასვლით) გამოირიცხება ფინანსური შედეგიდან, ხოლო ზარალის თანხა დაემატება ფინანსურ შედეგს.**

მაგალითის მიხედვით აქ აისახება:

- ინვენტარიზაციის შედეგით 800 ლარით, გაიზარდა მოგება, ამიტომ დასაკორექტირებელ თანხას გამოაკლდება (–800).
- სავალუტო ანგარიშის ნაშთის გადაფასებით წარმოიქმნა 600 ლარი დადებითი საკურსო სხვაობა, რომლითაც გაიზარდა მოგება, შესაბამისად გამოირიცხება მოგებიდან (–600).
- აქტივების რეალიზაციით მიღებულია ზარალი 150 ლარი, რომლითაც შემცირდა მოგება, ამიტომ დაემატება (+150).
- ჩამოწერილი ტელევიზორის ღირებულებით 850 ლარით შემცირდა მოგება, შესაბამისად ეს თანხა დაემატება (+850). ამრიგად, 040 გრაფაში **აქტივების (გარდა მატერიალური მარაგებისა) და ვალდებულებების მიღებებიდან ან გასვლიდან წარმოქმნილი მოგება ან ზარალი.** აისახება ამ ოპერაციების შედეგად მიღებული წმინდა თანხა – 400 ლარი.

(800) +(600) +150 + 850 = (400)

3. მატერიალური მარაგების ზრდა/კლება(- /+) :

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეძენასთან (საბიუჯეტო ორგანიზაციებში გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივებიც) დაკავშირებული ოპერაციების გავლენა ფინანსურ შედეგზე იმით გამოიხატება, რომ მარაგების მატება ზრდის ფულადი საშუალებების რეალურ გადინებას. მაშასადამე, **მარაგების ზრდის თანხა უნდა გამოაკლდეს, ხოლო შემცირების თანხა უნდა დაემატოს ფინანსურ შედეგს.**

ბალანსში ასახულია ორივე პროექტის სინთეზური მონაცემები. ამიტომ მარაგებისა და დებიტორული და კრედიტორული დავალიანებების ცვლილებების დასადგენად გამოვიყენებთ ბრუნვითი უწყისის მონაცემებს. იხილეთ გამჭოლი ამოცანის ცხრილი №4 – ბრუნვითი უწყისი – პროქტი ეკონომიკური საქმიანობა.

ეკონომიკური საქმიანობიდან შეძენილი მარაგების ნაშთი წლის დასაწყისში შეადგენს 1 350 ლარს, წლის ბოლოს 2 170 ლარს, მაშასადამე ადგილი აქვს მარაგების ზრდას 820 ლარით (მონაცემები აღებულია ბრუნვითი უწყისიდან ანგ. № 1600 მატერიალური მარაგები).

როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ, მარაგების ზრდა აკლდება დასაკორექტირებელ თანხას, ხოლო შემცირება ემატება.

მარაგების ზრდა (820)

ამავე წესით გათვალისწინებულ უნდა იქნეს გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების ცვლილებაც. განხილულ მაგალითში ეკონომიკური საქმიანობიდან გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების შეძენასა და ხარჯვას ადგილი არა ჰქონია. ორგანიზაციაში ისინი შეძენილია ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსებით. გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები შემცირდა 600 ლარით, ამიტომ, იგი მონაწილეობას მიიღებს საბიუჯეტო სახსრებით ანგარიშიდან ფულადი სახსრების მოძრაობის გაანგარიშებაში (გაზრდის წმინდა ღირებულებას, იხ. ფორმა №3 სტრ 060, საბიუჯეტო სახსრები).

4. დებიტორული დავალიანების ზრდა დასაკორექტირებელ თანხას აკლდება, ხოლო შემცირება – ემატება

აღნიშნული ეფუძნება მარტივ ტოლობას, დებიტორებისგან თანხის მიღებას, საქონლისა და მომსახურების რეალიზაციის თანხასა და დებიტორული დავალიანების სიდიდეს შორის.

საანგარიშგებო პერიოდში დებიტორული დავალიანების ზრდა ნიშნავს, რომ ფულადი საშუალებების რეალური შემოდინება ფინანსური შედეგების შესახებ ანგარიშგებაში დაფიქსირებულ შემოსავლებზე ნაკლებია. ხოლო დებიტორული დავალიანების შემცირება კი ნიშნავს, რომ საანგარიშგებო პერიოდში განხორციელებულ რეალიზაციაზე მეტი ფულადი საშუალებები შემოვიდა.

ამრიგად, დებიტორული დავალიანების ზრდის შემთხვევაში სხვაობა დებიტორული დავალიანების სიდიდეებს შორის (პერიოდის დასაწყისსა და პერიოდის ბოლოს)

უნდა გამოაკლდეს ფინანსურ შედეგს, ხოლო შემცირებისას – უნდა დაემატოს.

ეკონომიკური საქმიანობიდან წარმოქმნილი მოთხოვნების საწყისი ნაშთი 7 000 ლარი ირიცხება მხოლოდ №1355 ანგარიშზე. ხოლო საბოლოო რომ განვსაზღვროთ, უნდა გავაანალიზოთ საანგარიშგებო პერიოდში წარმოქმნილი მოთხოვნებიდან, რომელი მიეკუთვნება საოპერაციო საქმინაობას. მაგალითად, ანგარიშზე №1432 „მოთხოვნები **არაფინანსური აქტივების** მიღებაზე წინასწარი გადახდებით“ წარმოქმნილი ნაშთი 8 000 ლარი, აგრეთვე ანგარიშზე №1370 „სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები“ 250 ლარი, დებიტორული დავალიანებების ცვლილებების გაანგარიშებაში არ იქნება გათვალისწინებული, რადგან ეს მოთხოვნები უკავშირდება გრძელვადიანი აქტივების შეძენას და რეალიზაციას, რომელიც საინვესტიციო საქმიანობაში აისახება, ხოლო იმავე ჯგუფის №1431 ანგარიშზე „მოთხოვნები **საქონლისა და მომსახურების** მიღებაზე წინასწარი გადახდებით“ რიცხული ნაშთი ამ შემთხვევაში 700 ლარი უნდა იქნეს გათვალისწინებული.

ფრაგმენტი ბრუნვითი უწყისიდან.

		საწყისი ნაშთი		ბრუნვა		საბოლოო ნაშთი		
№	დასახელება	დებეტი	კრედიტი	დებეტი	კრედიტი	სხვაობა	დებეტი	კრედიტი
1300	**სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები**	**7000**	**0**	**22350**	**20200**	**2150**	**9150**	**0**
1350	სხვა მოკლევადიანი დებიტორული დავალიანებები	7000	0	21600	19700	1900	8900	0
1355	**მოთხოვნები ფულად სახსრებსა და მათ ეკვივალენტებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით**	**7000**	**0**	**21600**	**19700**	**1900**	**8900**	**0**
1370	სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	0	0	750	500	250	250	0
1370 15	შპს„ტრანს-მალი“	0	0	750	500	250	250	0
1400	**სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები**	**0**	**0**	**9180**	**350**	**8830**	**8830**	**0**
1430	მოთხოვნები წინასწარი გადახდებით			8700		8700	8700	
1431	**მოთხოვნები საქონლისა და მომსახურების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით**			**700**		**700**	**700**	
1432	მოთხოვნები საქონლისა და მომსახურების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით			8000		8000	8000	

1450	მოთხოვნები ანგარიშვალდებული პირების მიმართ			400	350	50	50	
1450	მოთხოვნები ანგარიშვალდებული პირების მიმართ ავანსად გაცემული თანხებით			400	350	50	50	
1460	მოთხოვნები მომუშავეების მიმართ	0	0	80	0	80	80	0
1462	მოთხოვნები მიღლინებით ქვეყნის გარეთ	0	0	80	0	80	80	0

გამუქებული ანგარიშები მონაწილეობას იღებს დებიტორული დავალიანების ნაშთების ცვლილების გაანგარიშებაში.

გაანგარიშება:

ანგარიში	საწყისი ნაშთი	საბოლოო ნაშთი	ცვლილება
№1355	7 000	8 900	1 900
№1431	0	700	700
№1450	0	50	50
№1462	0	80	80
ჯამი:	7 000	9730	+2730

ე.ი. ადგილი აქვს დებიტორული დავალიანების ზრდას 2 730 ლარით, მაშასადამე, ეს თანხა დასაკორექტირებელ თანხას შეამცირებს.

დებიტორული დავალიანების ზრდა (2 730)

დებიტორული დავალიანების ნაშთის ცვლილებებში არ ჩაირთვება მოთხოვნები, რომლებიც აღირიცხება ანგარიშზე №1310 „ფასიანი ქაღალდები გარდა აქციებისა", რადგან ამ ანგარიშზე ასახული ოპერაციები მონაწილეობს საფინანსო საქმიანობიდან წმინდა ფულადი სახსრების გაანგარიშებაში, აგრეთვე არ იქნება გათვალისწინებული ანგარიშები, რომელზედაც აღირიცხება: №1320 მოკლევადიანი სესხები; №1330 აქციები და სხვა კაპიტალი; №1340 წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები; №1432 მოთხოვნები აქტივების (გრძელვადიანი აქტივების გარდა, გრძერლვადიანი მცირეფასიანი აქტივებისა) მიღებაზე წინასწარი გადახდებით; №1500 გრძელვადიანი ფინანსური აქტივები.

5. კრედიტორული დავალიანებების ზრდა დასაკორექტირებელ თანხას ზრდის, კლება – ამცირებს.

ფულადი საშუალებების მოძრაობაზე მიმდინარე ვალდებულებების მუხლების ცვლილება მოთხოვნების საპირისპიროდ მოქმედებს. მოკლევადიანი ვალდებულებების ზრდა იმაზე მეტყველებს, რომ ორგანიზაციას შეძენილი აქტივების დიდი ნაწილი და გაწეული ხარჯები აუნაზღაურებელი რჩება. იმავდროულად ასეთი ხარჯების არსებობა იწვევს ფინანსური შედეგის (დასაკორექტირებელი თანხის) შემცირებას, ამიტომ „საქონლისა (მ.შ. გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების) და მომსახურების მოწოდების“ შედეგად ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციის მუხლით წარმოქმნილი მოკლევადიანი ვალდებულებების ზრდა ემატება ფინანსური შედეგს, ხოლო შემცირება – აკლდება.

კრედიტორული დავალიანებების ცვლილებების გაანგარიშებაში მონაწილეობას იღებს მხოლოდ ის მუხლები, რომლებიც უკავშირდება საოპერაციო შემოსავლებს (მიღებული ავანსები) და საქონლისა და მომსახურების მუხლით გაწეულ ხარჯებს. კრედიტორული დავალიანების ნაშთის ცვლილებაში არ ჩაირთვება შემდეგი ანგარიშები: № 3100 მოკლევადიანი ფინანსური ვალდებულებები; №3220 აქტივების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები; №3300 გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებები და კრედიტორული დავალიანებები.

მაგალითის მიხედვით ადგილი აქვს კრედიტორული დავალიანების ზრდას 8 904 ლარით.

გაანგარიშება:

ანგარიშის №	ანგარიშის დასახელება	საწისი ნაშთი	საბოლოო ნაშთი	ცვლილება
3210	საქონლისა და მომსახურ. მიწ. წარ. ვალდ.	2200	7 120	+4 920
3240	საგადასახადო და ბიუჯეტის წინაშე სხვა ვალდ. (მოგების გადასახადის გარდა)	0	3 584	+3 584
3251	მომუშავეებთან და სტიპენდიანტებთან დაკავშირებული ვალდებულებები		400	+400
ჯამი:		2200	11 104	8 904

კრედიტორული დავალიანება გაიზარდა 8 904 ლარით

ამრიგად, წმინდა ფულადი სახსრები საოპრეაციო საქმიანობიდან შეადგენს

9 176 + 2 290 – 400 – 820 – 2 730 + 8 904 = 16 420

საინვესტიციო საქმიანობა

ჩვენ მიერ განხილული მაგალითის მიხედვით საანგარიშგებო პერიოდში ადგილი ჰქონდა ძირითადი აქტივების რეალიზაციას, საიდანაც ჩაირიცხა 500 ლარი, ხოლო ძირითადი აქტივების შესყიდვისთვის გადარიცხულ იქნა 35 600 ლარი, მ.შ. 8 000 ლარი

ავანსად გადარიცხული თანხა, რომელიც ასახულია №1432 „მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით", ხოლო 27 600 ლარი გადარიცხულია კრედიტორებთან ანგარიშსწორებისას, რომელიც ასახულია №3220 ანგარიშის დებეტში.

გაანგარიშება მაგალითის მიხედვით:

არაფინანსური აქტივების გაყიდვიდან მიღებულია 500 ლარი

არაფინანსური აქტივების შეყიდვისთვის გადარიცხულია (8 000+ 27 600) 35 600 ლარი.

წმინდა ფულადი სახსრები არაფინანსურ აქტივებში განთავსებული ინვესტიციებიდან შედგენს (+500 -35 600) 35 100 ლარს

ფულადი სახსრების ნაკადები ფინანსური საქმიანობიდან

ამ ნაწილში ჩაიწერება წმინდა ფულადი სახსრები ფინანსური საქმიანობიდან 15 000 ლარი.

გაანგარიშება მაგალითის მიხედვით:

20 000 (აღებული სესხი) – 5 000 (გადახდილი სესხი) 15 000

ფულადი სახსრების ნაკადები ფინანსური საქმიანობიდან გაიზარდა აღებული სესხის თანხით 15 000 ლარით.

ამრიგად, ფულადი სახსრების ცვლილება უდრის:

16 420 -35 100 +15 000 = – 3 680

რომელიც კორექტირდება ვალუტის, ანუ ფულადი ანგარიშების კურსთა შორის სხვაობით 600 ლარით

3 680 + 600 = – 3 080

თუ შევადარებთ საბალანსო მონაცემებს, ვნახავთ, რომ საანგარიშგებო პერიოდში ფულადი სახსრები შემცირდა 3 080 ლარით (ნაშთი წლის დასაწყისში შეადგენს 6 400 ლარს, წლის ბოლოს – 3 320 ლარს).

მთლიანობაში ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება მოცემული მაგალითის მიხედვით შემდეგ სახეს მიიღებს, იხილეთ გამჭოლი ამოცანის ფორმა №3 ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება.

გამოყენებული ლიტერატურა

ნორმატიული აქტები

1. საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსი.
2. საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაცია.
3. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი.
4. საქართველოს კანონი ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ. თბ., 2016.
5. ინსტრუქცია „ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება №429. 31.12.2014.
6. ინსტრუქცია „საბიუჯეტო ორგანიზაციების სალაროს ორგანიზებისა და ოპერაციების წარმოების წესის შესახებ" საქართველოს ფინანსთა მინისტრის №49 ბრძანება, 2011 წლის 4 თებერვალი.
7. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება N1266, ნაღდი ანგარიშსწორებისთვის კომერციულ ბანკებში საბიუჯეტო ორგანიზაციების ანგარიშების გახსნის შესახებ, 2005 წლის 26 დეკემბერი.
8. ინსტრუქცია „სახელმწიფო ხაზინის მომსახურებაზე მყოფი ორგანიზაციების მიერ გადახდების განხორციელების წესის შესახებ". საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება №424 31.12. 2014
9. „საბიუჯეტო ორგანიზაციების პირველადი საბუღალტრო დოკუმენტებისა და სააღრიცხვო რეგისტრების ფორმების დამტკიცების თაობაზე" საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2013 წლის 31 დეკემბრის №449 ბრძანება.
10. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება №605 „საბიუჯეტო ორგანიზაციებში ქონების, მოთხოვნებისა და ვალდებულებების ინვენტარიზაციის ჩატარების წესის დამტკიცების შესახებ", 2010 წლის 23 ივლისი.
11. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება №439 „საბიუჯეტო ორგანიზაციების ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთის ნორმებისა და მათი ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახვის შესახებ" ინსტრუქციის დამტკიცების თაობაზე, 2002 წლის 31 დეკემბერი.
12. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება №220 დაქირავებულისათვის გადახდილი სამივლინებო ხარჯების ნორმების განსაზღვრის შესახებ.

საერთაშორისო სტანდარტები:

13. სსბასს 1 – ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა;
14. სსბასს 3 – სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები;
15. სსბასს 4 – უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეული შედეგები;
16. სსბასს 13 – იჯარა;
17. სსბასს 23 – შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები);

სახელმძღვანელოები:

18. ე.ხარაბაძე, ფინანსური აღრიცხვა, თბ., 2013.
19. ა. ხორავა, ნ.კვატაშიძე, ნ. სრესელი, ზ. გოგრიჭიანი, ბუღალტრული აღრიცხვა, თბ., 2017.
20. მ. ჯიქია, ფინანსური ანალიზი, თბ., 2011.

ერთიანი გამჭოლი ამოცანა

გამჭოლი ამოცანა შედგენილია საბიუჯეტო ორგანიზაციის მაგალითზე. ამოცანა მოიცავს ერთი თვის ოპერაციების გარკვეულ ნაწილს. ვფიქრობთ, რომ ეს ოპერაციები, იმ ძირითადი ოპერაციების ანალოგიურია, რომელიც შეიძლება განხორციელდეს საბიუჯეტო ორგანიზაციებში წლის განმავლობაში.

ამ მონაცემების მიხედვით შედგენილია ფინანსური ანგარიშგება.

პირობითად ორგანიზაციას ვუწოდეთ „ინსტიტუტი X". ინსტიტუტს აქვს დაფინანსება სახელმწიფო ბიუჯეტიდან და ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას. იმისთვის რომ დაფინანსების წყაროების მიხედვით იქნეს გამიჯნული აქტივები, ვალდებულებები, კაპიტალი, შემოსავლები და ხარჯები, ინსტიტუტი აღრიცხვას აწარმოებს პროექტების მიხედვით. მაგალითში ჯერ წარმოდგენილია სამეურნეო ოპერაციები საბიუჯეტო დაფინანსებით და ეკონომიკური საქმიანობით, შემდეგ იმავე თანმიმდევრობით ოპერაციები ასახულია მთავარ ჟურნალში. ბრუნვითი უწყისები მოცემულია როგორც პროექტების მიხედვით, ასევე ნაერთის სახით. ინსტიტუტი არ არის დღგ-ს გადამხდელი.

საწყისი ნაშთები მოცემულია ბრუნვით უწყისში.

საბიუჯეტო დაფინანსებით განხორციელებული ოპერაციების მთავარი ჟურნალი

ცხრილი №1

თარიღი	ოპერაციის შინარსი	დებეტი	კრედიტი	თანხა (ლარი)
1/12/2018	ეკონომიკის სამინისტროდან გადმოცემულია სასწავლო კორპუსი, რომელიც შეფასებულია 90 000 ლარად	№2112-1 – არასაცხოვრებელი შენობები	№6322 – კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით	90 000
1/12/2018	ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსებით 8 000 ლარად (მ.შ. დღგ 1 220 ლარი) შეძენილია 50 ცალი მაგიდა, მომწოდებელი შპს „სავარძელი" ანგ. 55 1.12.2018	№2220 – 2 – გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები, მაგიდა	№3210 – 2 – საქონლისა და მოსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები შპს „სავარძელი"	8 000
1/12/2018	ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსებით 5 000 ლარად (მ.შ. დღგ 762 ლარი) შეძენილია 50 ცალი სავარძელი, მომწოდებელი შპს „სავარძელი" ანგ. 55 1.12.2018.	№2220 – 3 – გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები, სავარძელი	№3210 – 2 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები შპს „სავარძელი"	5 000

2/12/2018	შეძენილია სანერი ქაღალდი 30 კგ. მომწოდებელი შპს „ფორმატი“ ანგ. 34 2.12.2018	1627- 4 – სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები, საწერი ქაღალდი	3210-3 საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები, შპს ფორმატი	300
4/12/2018	გადაერიცხა შპს „ფორმატს“ კრედიტორული დავალიანება	3210-3 – საქონლისა და მომსახურების მინოდებით დარიცხული ვალდბულებები შპს „ფორმატი“	1250 – ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	300
5/12/2018	ეკონომიკის სამინისტროდან გადმოცემულია მიკროავტობუსი, რომელიც შეფასებულია 15 000 ლარად.	№2121 0005 – სატრანსპორტო საშუალებები, მიკროავტობუსი	№6322 – კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით	15 000
5/12/2018	გადაერიცხა შპს „საჯარძელს“ კრედიტორული დავალიანება	№3210 – 2 საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები შპს „საჯარძელი“	1250 – ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	13 000
5/12/2018	შეძენილია 20 ცალი სანიტარული დასუფთავების საშუალებები, მომწოდებელი შპს „სუფთა სახლი“	1627- 17 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები, სან. დასუფთავების საშ.	№3210 – 16 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები, შპს „სუფთა სახლი“	170
7/12/2018	დახარჯულია 10 ერთეული სანიტარიული დასუფთავების საშუალება, 85 ლარის	7230 – ოფისის ხარჯი	1627- 17 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები, სან. დასუფთავების საშ.	85
11/12/2018	60 ცალი მაგიდა გადაცემულია ექსპლოატაციაში	7230 – ოფისის ხარჯი	№2220 – 2 – გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები, ინვენტარი, მაგიდა	9 600
11/12/2018	40 ცალი სავარძელი გადაცემულია ექსპლუატაციაში	7230 – ოფისის ხარჯი	№2220 – 3 – გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები, ინვენტარი, სავარძელი	4 000
11/12/2018	გახარჯულია 5 კგ საწერი ქაღალდი	7230 – ოფისის ხარჯი	1627-4 – სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები, საწერი ქაღალდი	50
15/12/2018	ერთჯერადი სარემონტო სამუშაოებისათვის დარიცხულია ხელფასი	№7210 – შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება	№3252 – შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	350

15/12/2018	ხელფასიდან დაკავებულია საშემოსავლო გადასახადი 70 ლარი	№3252 – შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	№3243 – გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი	70
15/12/2018	სახაზინო ანგარიშიდან გადარიცხულია შტატგარეშე მუშაკთა ხელფასი	№3252 – შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	№1250 – ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	280
15/12/2018	გადარიცხულია შტატგარეშე მუშაკთა ხელფასიდან დაკავებული საშემოსავლო გადასახადი	№3243 – გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი	№1250 – ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	70
19/12/2018	წარმოდგენილი ანგ. ფაქტურის (№123 19.12.2018) საფუძველზე დარიცხულია წყლის ხარჯი, მომწოდებელი შპს. ჯორჯიან უოთერ ენდ ფაუერი"	№7230 – ოფისის ხარჯები	№3210-4 – საქონლისა და მოსახურების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები, შპს „ჯორჯიან უოთერ ენდ ფაუერი"	200
19/12/2018	2 ცალი საბურავი გადაცემულია ექსპლუატაციაში მიკრო ავტობუსისთვის.	№7270 – ტრანსპორტის, ტექნიკისა და იარაღის ექსპლუატაციისა და მოვლა-შენახვის ხარჯები	№1626 – 6 სათადარიგო ნაწილები, საბურავები	300
20/12/2018	შპს „ფორმატში" შეძენილია კონფერენციის მონაწილეთა საქაღალდე 100 ცალი ანგ. №37. 20 .06.2018	1627-7 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები, საქაღალდე	3210-3 – საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები, შპს „ფორმატი"	1 500
21/12/2018	დარიცხულია ტერიტორიის დასუფთავების ხარჯი ანგ. ფაქტურა №345 21.12.2018, მომსახურება გაწეულია შპს „თბილსერვის ჯგუფის" მიერ.	№7230 – ოფისის ხარჯები	№3210 -5 – საქონლისა და მოსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები შპს „თბილსერვის ჯგუფი"	120
21/12/2018	დარიცხული ივნისის თვის სააბონენტო ანგ. ფაქტურა №35, 20.06.2018 (შპს „ახალი ქსელები)	№7230 – ოფისის ხარჯები	№3210-6 – შპს საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები, „ახალი ქსელები"	260

22/12/2018	შპს „ფორმატს“ სახაზინო ანგარიშიდან გადაერიცხა კრედიტორული დავალიანება	3210-3 – საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები, შპს „ფორმატი“	№1250 – ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	1 500
22/12/2018	90 ცალი საქაღალდე გახარჯულია კონფერენციისათვის	7290 – სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება	1627- 7 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები, საქაღალდე	1 350
23/12/2018	შპს „ახალ ქსელებს“ სახაზინო ანგარიშიდან გადაერიცხა კრედიტორული დავალიანება	№3210 -6 – შპს საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები, „ახალი ქსელები“	№1250 – ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	260
25/12/2018	შპს. ჯორჯიან უოთერ ენდ ფაუერის “ სახაზინო ანგარიშიდან გადაერიცხა დავალიანება ანგ. №123	№3210- 4 – საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები, შპს „ჯორჯიან უოთერ ენდ ფაუერი“	№1250 – ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	200
25/12/2018	შპს „თბილსერვის ჯგუფს“ სახაზინო ანგარიშიდან გადაერიცხა კრედიტორული დავალიანება	№3210 -5 – საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები შპს „თბილსერვის ჯგუფი“	№1250 – ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	120
25/12/2018	დარიცხულია ივნისის თვის ხელფასი	№7111 – ხელფასები ფულადი ფორმით	№3251 – შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	9 000
25/12/2018	ივნისის თვის ხელფასიდან დაკავებულია საშემოსავლო გადასახადი	№3251 – შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	№3243 – გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი	1 800
25/12/2018	სახაზინო ანგარიშიდან გადარიცხულია ხელფასიდან დაკავებული საშემოსავლო	№3243 – გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი	№1250 – ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	1 800
25/12/2018	გადარიცხულია ივნისის თვის ხელფასი	№3251 – შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	№1250 – ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	7 200

29/12/2018	დარიცხულია სიგნალიზაციის ხარჯი შპს „დაცვის პოლიცია“, ანგ. ფაქტ №78, 28.12,2018	7290 – სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება	№3210 -17 – საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები შპს „დაცვის პოლიცია“	120
29/12/2018	შპს „სუფთა სახლს" სახაზინო ანგარიშიდან გადაერიცხა კრედიტორული დავალიანება	№3210 – 16 საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები, შპს „სუფთა სახლი“	№1250 – ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	170
29.12.2018	დაცვის პოლიციას სახაზინო ანგარიშიდან გადაერიცხა კრედიტორული დავალიანება	№3210 -17 – საქონლისა და მოსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები -დაცვის პოლიცია	№1250 – ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	120
30.12.2018	შენობას დაერიცხა ცვეთა 90 000 * 1% = 900	№7310 – ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთა	№2112 – 1 არასაცხოვრებელი შენობები	900
30.12.2018	მიკროავტობუსს დაერიცხა ცვეთა 15 000 * 10% = 1 500	№7310 – ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთა	№2121 5 – სატრანსპორტო საშუალებები, მიკროავტობუსი	1500
31.12.2018	ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება	№1250 – ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	№4100 – ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება	25 020
	დახურვის ოპერაციები			
31.12.2018	ნაშთის გადატანა წმინდა ღირებულების ანგარიშზე	№5100 – წმინდა ღირებულება საბიუჯეტო დაფინანსებით	№7111 – ხელფასები ფულადი ფორმით	9 000
31.12.2018	ნაშთის გადატანა წმინდა ღირებულების ანგარიშზე	№5100 – წმინდა ღირებულება საბიუჯეტო დაფინანსებით	№7210 – შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება	350
31.12.2018	ნაშთის გადატანა წმინდა ღირებულების ანგარიშზე	№5100 – წმინდა ღირებულება საბიუჯეტო დაფინანსებით	№7230 – ოფისის ხარჯები	14 315
31.12.2018	ნაშთის გადატანა წმინდა ღირებულების ანგარიშზე	№5100 – წმინდა ღირებულება საბიუჯეტო დაფინანსებით	№7270 – ტრანსპორტის, ტექნიკისა და იარაღის ექსპლუატაციისა და მოვლა-შენახვის ხარჯები	300

31.12.2018	ნაშთის გადატანა წმინდა ღირებულების ანგარიშზე	№5100 – წმინდა ღირებულება საბიუჯეტო დაფინანსებით	№7310 – ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთა	2 400
31.12.2018	ნაშთის გადატანა წმინდა ღირებულების ანგარიშზე	№5100 – წმინდა ღირებულება საბიუჯეტო დაფინანსებით	№7290 სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება	1 470
31.12.2018	ნაშთის გადატანა წმინდა ღირებულების ანგარიშზე	№4100 – ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება	№5110 – წმინდა ღირებულება საბიუჯეტო დაფინანსებით	25 020
31.12.2018	ნაშთის გადატანა წმინდა ღირებულების ანგარიშზე	№6322 – კაპიტალური გრანტები	№5100 – წმინდა ღირებულება საბიუჯეტო დაფინანსებით	105 000

ბრუნვითი უწყისის სტრუქტურა შეესაბამება საბუღალტრო პროგრამა „ორის-ბუღალტერიაში" მოცემულ ანგარიშთა გეგმას, სადაც ანალიზური აღრიცხვის მიზნით სინთეზურ ანგარიშებთან ერთად წარმოდგენილია ქვეანგარიშები სასაქონლო, ორგანიზაციის და სხვა სახით.

მაგალითად, ანგარიში 1626-10 საბურავები, 1626 – ეს არის სათადარიგო ნაწილების სინთეზური ანგარიში, ხოლო 1626-10 სასაქონლო ანგარიშია, რომელიც მიკუთვნებული აქვს საბურავებს.

ბრუნვითი უწყისი პროექტი – ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება

ცხრილი №2

ანგარიში		საწყისი ნაშთები 1.01.2018		ბრუნვა		საბოლოო ნაშთები 31.12.2018	
№	დასახელება	დებეტი	კრედიტი	დებეტი	კრედიტი	დებეტი	კრედიტი
1000	**ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები**	**900**	**0**	**26 990**	**26 805**	**1085**	**0**
1200	**ფულადი სახსრები**	**0**	**0**	**25 020**	**25 020**	**0**	**0**
1250	ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	0	0	25 020	25 020	0	0
1600	**მატერიალური მარაგები**	**900**	**0**	**1 970**	**1 785**	**1 085**	**0**
1620	**სხვა მატერიალური მარაგები**	**900**	**0**	**1 970**	**1 785**	**1 085**	**0**
1626	სათადარიგო ნაწილები	900	0	0	300	600	0
1626 -6	საბურავები	900	0	0	300	600	0
1627	**სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები**	**0**	**0**	**1 970**	**1 485**	**485**	**0**
1627-4	საწერი ქაღალდი	0	0	300	50	250	0
1627-7	საქაღალდე	0	0	1 500	1350	150	0

1627-17	ქიმწმენდის სანიტარიული საშუალებები	0	0	170	85	85	0
2000	**გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივები**	**5 800**	**0**	**118 000**	**16 000**	**107 800**	**0**
2100	**ძირითადი აქტივები**	**0**	**0**	**105 000**	**2 400**	**102 600**	**0**
2110	**შენობა-ნაგებობები**	**0**	**0**	**90 000**	**900**	**89 100**	**0**
2112	არასაცხოვრებელი შენობები	0	0	90 000	900	89 100	0
2112-1	სასწავლო კორპუსი	0	0	90 000	900	89 100	0
2120	**მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი**	**0**	**0**	**15 000**	**1 500**	**13 500**	**0**
2121	**სატრანსპორტო საშუალებები**	**0**	**0**	**15 000**	**1 500**	**13 500**	**0**
2121-5	მიკროავტობუსი	0	0	15 000	1 500	13 500	0
2200	**გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები**	5 800		13 000	13 600	5 200	0
2220	ინვენტარი	5 800		13 000	13 600	5 200	0
2220-2	მაგიდა	4 800	0	8 000	9 600	3 200	0
2220-3	სავარძელი	1 000	0	5 000	4 000	2 000	0
3000	**ვალდებულებები**	**0**	**0**	**26 890**	**26 890**	**0**	**0**
3200	**სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები**	**0**	**0**	**26 890**	**26 890**	**0**	**0**
3210	**საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები**	**0**	**0**	**15 670**	**15 670**	**0**	**0**
3210-16	შპს სუფთა სახლი	0	0	170	170	0	
3210-17	დაცვის პოლიცია	0	0	120	120	0	
3210-2	შპს სავარძელი	0	0	13 000	13 000	0	
3210-3	შპს ფორმატი	0	0	1 800	1 800	0	
3210-4	შპს ჯორჯიან უოთერ ენდ ფაუერ	0	0	200	200	0	
3210-5	შპს თბილსერვის ჯგუფი	0	0	120	120	0	
3210-6	შპს ახალი ქსელები	0	0	260	260	0	
3240	**საგადასახადო და ბიუჯეტის ნინაშე სხვა ვალდებულებები**	**0**	**0**	**1 870**	**1 870**	**0**	**0**
3243	გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი	0	0	1 1870	1 870	0	0
3250	**მომუშავეებთან და სტიპენდიანტებთან დაკავშირებული ვალდებულებები**	**0**	**0**	**9 350**	**9 350**	**0**	**0**

3251	შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	0	0	9 000	9 000	0	0
3252	შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	0	0	350	350	0	0
4000	**დაფინანსება**	**0**	**0**	**25 020**	**25 020**	**0**	**0**
4100	ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება	0	0	25 020	25 020	0	0
5000	**კაპიტალი**	**0**	**6 700**	**27 835**	**130 020**	**0**	**108 885**
5100	წმინდა ღირებულება	0	6 700	27 835	130 020	0	108 885
6000	**შემოსავლები**	**0**	**0**	**105 000**	**105 000**	**0**	**0**
6300	**გრანტები**	**0**	**0**	**105 000**	**105 000**	**0**	**0**
6320	გრანტები სასაქონლო ფორმით	0	0	105 000	105 000	0	0
6322	კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით	0	0	105 000	105 000	0	0
7000	**ხარჯები**	**0**	**0**	**27 835**	**27 835**	**0**	**0**
7100	**მომუშავეთა ანაზღაურება**	**0**	**0**	**9 000**	**9 000**	**0**	**0**
7110	ხელფასები	0	0	9 000	9 000	0	0
7111	ხელფასები ფულადი ფორმით	0	0	9 000	9 000	0	0
7200	**საქონლისა და მომსახურების**	**0**	**0**	**16 435**	**16 435**	**0**	**0**
7210	შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება	0	0	350	350	0	0
7230	ოფისის ხარჯები	0	0	14 315	14 315	0	0
7270	ტრანსპორტის, ტექნიკისა და იარაღის ექსპლუატაციისა და მოვლა-შენახვის ხარჯები	0	0	300	300	0	0
7290	სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება	0	0	1 470	1 470	0	0
7300	**ძირითადი კაპიტალის მოხმარება**	**0**	**0**	**2 400**	**2 400**	**0**	**0**
7310	ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთა	0	0	2 400	2 400	0	0
ჯამი		**6 700**	**6 700**	**357 570**	**357 570**	**108 885**	**108 885**

1. მთავარი ჟურნალი, ეკონომიკური საქმიანობით განხორციელებული სამეურნეო ოპერაციები

პროექტი – ეკონომიკური საქმინობა

ცხრილი №3

თარიღი	შინაარსი	დებეტი	კრედიტი	თანხა
1.12.2018	მძღოლს გადაეცა 400 ლარის ბენზინის ტალონები	1451 – ანგარიშვალდებული პირების მიმართ მოთხოვნები ავანსად გაცემული თანხებით	1625 -14 – ფულადი დოკუმენტები, ბენზინის ტალონები	400
1.12.2018	აღებულია ბანკის მოკლევადიანი სესხი, წლიური საპროცენტო განაკვეთი- 18 %	1230 – მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	3130 – ვალდებულებები მოკლევადიანი სესხებით	20 000
1.12.2018	ჩამოწერილია მწყობრიდან გამოსული ტელევიზორი	2122-19 – სხვა მანქანადანადგარები და ინვენტარი	8200 – არასაოპერაციო ხარჯები	850
1.12.2018	ძირითადი აქტივების შესაძენად გადარიცხულია ავანსი 8 000 ლარი	1432 – მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდით	1230 – მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	8 000
1.12.2018	ჩავანსი 700 ლარი გადარიცხულია აკუმულატო რის შესაძენად	1431 – მოთხოვნები საქონლისა და მომსახურების მიღებაზე წინასწარი გადახდით	1230 – მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	700
2.12.2018	შემდგომი რეალიზაციისათვის შეძენილია 65 წიგნი 650 ლარად. მომწოდებელი შპს „პაპირუსი" ანგ.№95, 2.12.2018	1624 – შემდგომი რეალიზაციისათვის შეძენილი საქონელი	3210 7 – საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები, შპს „პაპირუსი"	650
8.12.2018	შპს „ალტაში" შეძენილია 900 ლარის (მ. შ.138 ლარი) ღირებულების კომპიუტერული პროგრამა, ანგ. №80, 8.12.2013	2132 8 – არამატერიალური ძირითადი აქტივები	3220 15 – აქტივების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები შპს „ალტა"	900
9.12.2018	შემდგომი რეალიზაციისათვის შეძენილია 3 500 ლარის (მ.შ. დღგ 530), 350 ცალი წიგნი, მომწოდებელი შპს „პაპირუსი" ანგ. №55 9.12.2018	1624 – შემდგომი რეალიზაციისათვის შეძენილი საქონელი	3210 7 – საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები, შპს „პაპირუსი"	3 500

9.12.2018	შპს „თორის“ მიერ 7 დღით, 2 100 ლარად, დაქირავებული იქნა მიკროავტობუსი ანგ.№1 9.12.2018.	1355 8 – მოთხოვნები აქტივების/მომსახურების მიწოდებით შპს „თორი“	6421 – საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება	2 100
9.12.2018	შპს „პოლიგრაფში“ შეძენილია მინისტამბა, ღირებულება 2 500 ლარი (მ.შ დღგ 382) ანგ.№19, 9.12.2018	2122 9 – სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი, მინისტამბა	3220 9 – აქტივების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები შპს „პოლიგრაფი“	2 500
10.12.2018	დამკვეთს შპს „საუნჯეს“ მიეწოდა შეკვეთილი (345 ცალი) წიგნები, ანგ.№2 10.12.2018	1355 10 – მოთხოვნები აქტივების/მომსახურების მიწოდებით შპს „საუნჯე“	6421 – საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება	5 000
10.12.2018	დარიცხულია მოთხოვნები ფასიანი ჯგუფების სწავლის საფასურზე	1355 11 – მოთხოვნები მიწოდებით, მოთხოვნები სწავლის ქირაზე	6423 – არასაბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება	10 000
10.12.2018	შპს „ფორმატში“ შეძენილია ქაღალდი 200 კგ. ანგ.№19 10.12. 2018	1621 10 – ნედლეული და მასალები, ქაღალდი	3210 3 – საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები, შპს „ფორმატი“	2 400
10.12.2018	შპს „ფორმატში“ შეძენილია საღებავი 25 კგ. ანგ. №19 10.12. 2018	1621 11 – ნედლეული და მასალები, საღებავი	3210 3 – საქონლისა და მოსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები, შპს „ფორმატი“	250
10.12.2018	შპს „ფორმატში“ შეძენილია წებო 10 კგ. ანგ.№19 10.12. 2018	1621 12 – ნედლეული და მასალები, წებო	3210 3 – საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები, შპს „ფორმატი“	100
10.12.2018	გაცემულია მივლინების საავანსო	1462 – მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის გარეთ	1230 – მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	80
11.12.2018	150 კგ ქაღალდი გადაეცა სტამბას წიგნების დასაბეჭდად	1622 – დაუმთავრებელი წარმოება	1621 10 – ნედლეული და მასალები, ქაღალდი	1 800
11.12.2018	15 კგ საღებავი გადაეცა სტამბას წიგნების დასაბეჭდად	1622 – დაუმთავრებელი წარმოება	1621 11 – ნედლეული და მასალები, საღებავი	150
11.12.2018	8 კგ წებო გადაეცა სტამბას წიგნების დასაბეჭდად	1622 – დაუმთავრებელი წარმოება	1621 12 – ნედლეული და მასალები, წებო	80

11.12.2018	ჩარიცხულია სწავლის ქირა	1230 – მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	1355 11 – მოთხოვნები აქტივების/მომსახურების მიწოდებით, მოთხოვნები სწავლის ქირაზე	8 600
12.12.2018	გადარიცხულია მომწოდებლის დავალიანება, შპს „ალტა“, ანგ.№50, 5.11.2017 (თანხა 2 700ლარი); №80, 8.12.2018 (თანხა 900 ლარი)	3220 13 – არაფინანსური აქტივების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები, შპს „ალტა“	1230 – მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	3 600
12.12.2018	შპს „მშენებელს“ გადაერიცხაკრედიტორული დავალიანება	3220 18 არაფინანსური აქტივების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები, შპს „მშენებელი“	1230 – მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	17 000
15.12.2018	ჩარიცხულია შპს „თორრის“ დებიტორული დავალიანება	1230 – მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	1355 8 – მოთხოვნები აქტივების/მომსახურების მიწოდებით შპს „ თორი“	6 100
15.12.2018	გადარიცხულია კრედიტორული დავალიანება, მომწოდებლი შპს „პოლიგრაფი“	3220 9 – არაფინანსური აქტივების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები, შპს „პოლიგრაფი“	1230 – მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	5 500
15.12.2018	დარიცხულია სტამბის ელექტროენერგიის ხარჯი, მომწოდებელი სს „თელასი“, საფუძველი ანგარიშ-ფაქტურა №90, 14.12.2018	1622 – დაუმთავრებელი წარმოება/მომსახურება	3210 14 – საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები სს „თელასი“	220
15.12.2018	დარიცხულია სტამბის პოლიგრაფისტების ხელფასი	1622 – დაუმთავრებელი წარმოება/მომსახურება	3251 – შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასი	500
15.12.2018	სტამბის პოლიგრაფისტების ხელფასიდან დაკავებულია საშემოსავლო	3251 – შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასი	3243 – გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი	100
19.12.2018	გადარიცხულია კრედიტორული დავალიანება მიმწოდებლი შპს „პაპირუსი“	3210 17 – საქონლისა და მოსახურების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები შპს „პაპირუსი“	1230 – მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	850

19.12.2018	გადარიცხულია სს „თელასის" დავალიანება	3210 14 საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები, სს „თელასი"	1230 – მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	350
20.12.2018	შეძენილია მასალები შენობის კაპიტალური რემონტისათვის, მომწოდებელი შპს „სპექტრი"	1621 -20 ნედლეული და მასალა, სამშენებლო მასალები	3220 19 – არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები, შპს „სპექტრი"	8 000
20.12.2018	მინისტამბას სერვის ცენტრში ჩაუტარდა კაპიტალური რემონტი	2122 9 – სხვა მანქანადანადგარები და ინვენტარი, მინისტამბა	3220 12 – არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები – სერვისცენტრი	700
25.12.2018	დარიცხულია მინი სტამბის ცვეთა 160 ლარი	1622 დაუმთავრებელი წარმოება/მომსახურება	2122 9 სხვა მანქანადანადგარები და ინვენტარი, მინი სტამბა	160
25.12.2018	პროექტორი, რომლის თვითღირებულება 900 ლარია, რეალიზებულია 700 ლარად, მყიდველი შპს „ტრანს-მალი"	1370 15 – სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები, შპს „ტრანს-მალი"	2122 13 – სხვა მანქანა დანადგარები და ინვენტარი, პროექტორი	750
25.12.2018	პროექტორის რეალიზაციიდან ზარალის აღიარება	7822 სხვადასხვა კაპიტალური ხარჯი	2122 13 – სხვა მანქანა დანადგარები და ინვენტარი, პროექტორი	150
25.12.2018	რეალიზებული (345 ცალი) წიგნების თვითღირებულების ხარჯად აღიარება	7290 – სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება	1624 – შემდგომი რეალიზაციისთვის შეძენილი საქონელი	3 450
25.12.2018	გადარიცხულია მომწოდებლის შპს „სპექტრის" დავალიანება	3220 19 – არაფინანსური აქტივების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები, შპს „სპექტრი"	1230 – მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	1 500
26.10.2018	ინვენტარიზაციის შედეგად აღმოჩენილი გენერეატორი აღიარებულია აქტივად	2122 18 – სხვა მანქანა დანადგარები და ინვენტარი, გენერატორი	8100 – არასაოპერაციო შემოსავლები	800
26.12.2018	შპს „მშენებელის" მიერ შენობას ჩაუტარდა კაპიტალური რემონტი	2112 16 – არასაცხოვრებელი შენობები, ადმინისტრაციული კორპუსი	3220 18 – არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები, შპს „მშენებელი"	20 000

26.12.2018	შენობის რემონტზე დამატებით გახარჯულია ორგანიზაციის კუთვნილი მასალები	2112 16 – არასაცხოვრებელი შენობები ადმინისტრაციული კორპუსი	1621-20 – ნედლეული და მასალა, სამშენებლო მასალები	8 000
26.12.2018	მიღებულია მზა პროდუქცია	1623 – მზა პროდუქცია, წიგნები	1622 – დაუმთავრებელი წარმოება	2910
27.12.2018	შპს „ტრანს-მალის“ მიერ ჩარიცხულია დებიტორული დავალიანება	1230 – მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	1370 15 – სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები, შპს „ტრანს-მალი“	500
27.12.2018	დამკვეთს შპს „საუნჯეს“ მიეწოდა მზა პროდუქცია, წიგნები	1355 10 – მოთხოვნები აქტივების/მომსახურების მიწოდებით, შპს „საუნჯე“	6421 – საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება	4 500
27.12.2018	რეალიზებული (დაბეჭდილი მასალის) წიგნების თვითღირებულება აღიარებულია ხარჯად	7290 – სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება	1623 – მზა პროდუქცია, წიგნები	2 910
29.12.2018	შპს „საუნჯის“ მიერ ჩარიცხულია დებიტორული დავალიანება	1230 – მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	1355 10 – მოთხოვნები აქტივების/მომსახურების მიწოდებით, შპს „საუნჯე“	5 000
29.12.2018	დარიცხულია საპროცენტო ხარჯი	7400 – პროცენტი	3284 – დარიცხული გადასახდელი პროცენტი	300
30.12.2018	გადარიცხულია გადასახდელი პროცენტი	3284 – დარიცხული გადასახდელი პროცენტი	1230 – მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	300
30.12.2018	წარმოდგენილი საგზურების საფუძველზე გახარჯული ბენზინის ტალონების ღირებულება აღიარებულია ხარჯად	7270 – ტრანსპორტის, ტექნიკისა და იარაღის ექსპლოატაციისა და მოვლა-შენახვის ხარჯები	1451 – ანგარიშვალდებული პირების მიმართ მოთხოვნები ავანსად გაცემული თანხებით	350
30.12.2018	გახარჯულია საკანცელარიო საქონელი	7230 – ოფისის ხარჯი	1627 15 სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	200
30.12.2018	დარიცხულია პროექტორის ცვეთა 180 ლარი	7310 ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთა	2122 13 – სხვა მანქანა დანადგარები და ინვენტარი, პროექტორი	180

30.12.2018	დარიცხულია გენერატორის ცვეთა 80 ლარი	7310 – ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთა	2122 18 – სხვა მანქანადანადგარები და ინვენტარი, გენერატორი	80
30.12.2018	დარიცხულია კომპიუტერული პროგრამის ცვეთა 90 ლარი	7310 – ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთა	2132 8 არამატერიალური აქტივები	90
30.12.2018	დარიცხულია ადმინისტრაციული კორპუსის ცვეთა 1 780 ლარი	7310 – ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთა	2112 16 – არასაცხოვრებელი შენობები, ადმინ. კორპუსი	1 780
31.12. 2018	გადარიცხულია ბანკის მოკლევადიანი სესხის დასაფარად	3130 – ვალდებულებები მოკლევადიანი სესხებით	1230 – მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	5 000
31.12.2018	შპს „ფორმატს“ გადაერიცხა კრედიტორული დავალიანება	3210 13 – ვალდებულებები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან შპს „ფორმატი“	1230 – მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	1 000
31.12.2018	დარიცხულია ქონების გადასახადი	7821 – სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯი	3244	1648
31.12.2018	დარიცხულია მოგების გადასახადი	5210 – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	3141	1 836
	ანგარიშების დახურვის ოპერაციები			
31.12.2018	ანგარიშის დახურვა	6421 – საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება	5210 – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	11 600
31.12.2018	ანგარიშის დახურვა	6423 – არასაბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსხაურება	საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	10 000
31.12.2018	ანგარიშის დახურვა	8100 – მოგება/ზარალი ფლობიდან	5210 – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	1 400
31.12.2018	ანგარიშის დახურვა	5210 – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	7230 – ოფისის ხარჯი	200
31.12.2018	ანგარიშის დახურვა	5210 – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	7270-7270 – ტრანსპორტის, ტექნიკისა და იარაღის ექსპლუატაციისა და მოვლა-შენახვის ხარჯები	350

31.12.2018	ანგარიშის დახურვა	5210 – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	7290 – სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება	6 360
31.12.2018	ანგარიშის დახურვა	5210 – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	7310 – ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთა	2 130
31.12.2018	ანგარიშის დახურვა	5210 – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	7 400 – პროცენტი	300
31.12.2018	ანგარიშის დახურვა	5210 – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	7821 – სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯი	1 648
31.12.2018	ანგარიშის დახურვა	5210 – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	7822 – სხვადასხვა კაპიტალური ხარჯი	150
31.12.2018	ანგარიშის დახურვა	5210 – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	8200 – არასაოპერაციო ხარჯი	850
31.12.2018	ანგარიშის დახურვა	5210 – საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	5220 – გაუნაწილებელი მოგება	9 176

ბრუნვითი უწყისი – პროექტი ეკონომიკური საქმიანობა

ცხრილი №4

ანგარიში		საწყისი ნაშთი		ბრუნვა		საბოლოო ნაშთი	
№	დასახელება	დებეტი	კრედიტი	დებეტი	კრედიტი	დებეტი	კრედიტი
1	2	3	4	5	6	7	8
1000	**ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები**	**14750**	**0**	**93050**	**76330**	**31470**	**0**
1200	**ფულადი სახსრები**	**6400**	**0**	**40800**	**43880**	**3320**	**0**
1230	მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ეროვნულ ვალუტაში	4000	0	40200	43880	320	0
1280	მიმდინარე ანგარიში ბანკში უცხოურ ვალუტაში	2400	0	600	0	3000	0
1300	**სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები**	**7000**	**0**	**22350**	**20200**	**9150**	**0**
1350	სხვა მოკლევადიანი დებიტორული დავალიანებები	7000	0	21600	19700	8900	0

1355	მოთხოვნები ფულად სახსრებსა და მათ ეკვივალენტებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით	7000	0	21600	19700	8900	0
1355 8	შპს „თორი“	4000		2100	6100		
1355 10	შპს „საუნჯე“			9500	5000	4500	0
1355 11	მოთხოვნები სწავლის ქირაზე	3000	0	10000	8600	4400	0
1370	სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	0	0	750	500	250	0
1370 15	შპს„ტრანს-მალი“	0	0	750	500	250	0
1400	**სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები**	**0**	**0**	**9180**	**350**	**8830**	**0**
1430	მოთხოვნები წინასწარი გადახდებით	0	0	8700		8700	0
1431	მოთხოვნები საქონლისა და მომსახურების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით	0	0	700		700	0
1432	მოთხოვნები საქონლისა და მომსახურების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით	0	0	8000		8000	0
1450	**მოთხოვნები ანგარიშვალდებული პირების მიმართ**	0	0	**400**	**350**	**50**	0
1451	მოთხოვნები ანგ. ვალდებული პირების მიმართ ავანსად გაცემული თანხებით	0	0	**400**	**350**	**50**	0
1460	**მოთხოვნები მომუშავეების მიმართ**	**0**	**0**	**80**	**0**	**80**	**0**
1462	მოთხოვნები მიელინებით ქვეყნის გარეთ	0	0	80	0	80	0
1600	**მატერიალური მარაგები**	**1350**	**0**	**20720**	**19900**	**2170**	**0**
1620	**სხვა მატერიალური მარაგები**	**1350**	**0**	**20720**	**19900**	**2170**	0
1621	ნედლეული და მასალები	0	0	10750	10030	720	0
1621-13	ქაღალდი	0	0	2400	1800	600	0
1621-14	საღებავი	0	0	250	150	100	0
1621-15	წებო	0	0	100	80	20	0
1621-20	მასალები შენობის კაპიტალური რემონტისათვის	0	0	8000	8000	0	0
1622	დაუმთავრებელი წარმოება/ მომსახურება	0	0	2910	2910	0	0
1623	მზა პროდუქცია	0	0	2910	2910	0	0

1624	შემდგომი რეალიზაციისათვის შეძენილი საქონელი	0	0	4150	3450	700	0
1625	ფულადი დოკუმენტები (ბენზინის ტალონები)	1000	0	0	400	600	0
1627	**სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები**	**350**	**0**	**0**	**200**	**150**	**0**
1627-3	საკანცელარიო საქონელი	350	0	0	200	150	0
2000	**გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივები**	**153550**	**0**	**32900**	**4040**	**182410**	**0**
2100	**ძირითადი აქტივები**	**153550**	**0**	**32900**	**4040**	**182410**	**0**
2112	არასაცხოვრებელი შენობები	150000		28000	1780	176220	0
2112-16	ადმინისტრაციული კორპუსი	150000		28000	1780	176220	0
2120	მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	3550	0	4000	2170	5380	0
2121	სატრანსპორტო საშუალებები	0	0	0	0	0	0
2122	სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	3550	0	4000	2170	5380	0
2122-7	მინისტამბა	0	0	3200	160	3040	0
2122-8	პროექტორი	2700	0	0	1080	1620	0
2122-9	გენერატორი	0	0	800	80	720	0
2122 10	ტელევიზორი	850			850		
2130	სხვა ძირითადი აქტივები	0	0	900	90	810	0
2132	არამატერიალური ძირითადი აქტივები	0	0	900	90	810	0
3000	**ვალდებულებები**	**0**	**10400**	**35200**	**63604**		**38804**
3100	**მოკლევადიანი ფინანსური ვალდებულებები**	**0**	**0**	**5000**	**20000**	**0**	**15000**
3130	ვალდებულებები მოკლევადიანი სესხებით	0	0	5000	20000	0	15000
3200	**სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები**	**0**	**10400**	**30200**	**43604**	**0**	**23804**
3210	**საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები**	**0**	**2200**	**2200**	**7120**	**0**	**7120**
3212	ს. ს. „თელასი"	0	350	350	220	0	220
3215	შპს „პაპირუსი"	0	850	850	4150		4150
3216	შპს „ფორმატი"	0	1000	1000	2750	0	2750
3220	**არაფინანსური აქტივების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები**	**0**	**8200**	**27600**	**32100**	**0**	**12700**
3220-1	სერვის ცენტრი	0	0	0	700	0	700

3220-15	შპს „ალტა"	0	2700	3600	900	0	0
3220-18	შპს მშენებელი			17000	20000		3000
3220-19	შპს სპექტრი			1500	8000		6500
32211	შპს „პოლიგრაფი"	0	5500	5500	2500	0	2500
3240	**საგადასახადო და ბიუჯეტის წინაშე სხვა ვალდებულებები**	**0**	**0**	**0**	**3584**		**3584**
3241	გადასახდელი მოგების გა-დასახადი	0			1836		1836
3243	გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი	0	0	0	100	0	100
3244	სხვა გადასახდელები	0	0	0	1648		1648
3250	**მომუშავეებთან და სტიპენ-დიანტებთან დაკავშირებული ვალდებულებები**	**0**	**0**	**100**	**500**	**400**	**400**
3251	შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	0	0	100	500	0	400
3280	**სხვა მოკლევადიანი კრედი-ტორული დავალიანებები**	**0**		**300**	**300**	**0**	**0**
3284	დარიცხული გადასახდელი პროცენტები	0	0	300	300	0	0
5000	**კაპიტალი**	**0**	**157900**	**23000**	**32176**	0	**167076**
5200	საკუთარი კაპიტალი	0	**157900**	**23000**	**32176**	0	**167076**
5210	საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	0	0	23000	23000	0	0
5220	გაუნაწილებელი მოგება	0	157900	0	9176	0	167076
6000	**შემოსავლები**	**0**	**0**	**21600**	**21600**	0	**0**
6400	სხვა შემოსავლები	0	0	**21600**	**21600**	0	0
6420	საქონლისა და მომსახურების გაყიდვები	0	0	**21600**	**21600**	0	0
6421	საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება	0	0	11600	11600	0	0
6423	არასაბაზრო წესით გაყ-იდული საქონელი და მომ-სახურება	0	0	10000	10000	0	0
7000	**ხარჯები**	**0**	**0**	**11138**	**11138**	0	0
7200	**საქონლისა და მომსახურების**	**0**	**0**	**6910**	**6910**	**0**	**0**
7230	ოფისის ხარჯები			200	200		
7270	ტარნსპორტის, ტექნიკისა და იარაღის ექსპლუატაციისა და მოვლა-შენახვის ხარჯები	0	0	350	350	0	0
7290	სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება	0	0	6360	6360	0	0

7300	ძირითადი კაპიტალის მოხმარება	0	0	2130	2130	0	0
7310	ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთა	0	0	2130	2130	0	0
7400	პროცენტები	0	0	300	300	0	0
7800	სხვა ხარჯი	0	0	1798	1798	0	0
7820	სხვადასხვა ხარჯი	0	0	1798	1798	0	0
7821	სხვადასახვა მიმდინარე ხარჯები			1798	1798		
8000	სხვა ეკონომიკური ნაკადები	0	0	2250	2250	0	0
8300	მოგება/ზარალი ფლობიდან	0	0	1400	1400	0	0
8400	არასაოპერაციო ხარჯები	0	0	850	850	0	0
ჯამი		168300	168300	211 138	211 138	205880	205880

ნაერთი ბრუნვითი უწყისი

ცხრილი №5

ანგარიში		საწყისი ნაშთი		ბრუნვა		საბოლოო ნაშთი	
№	დასახელება	დებეტი		დებეტი	კრედიტი	დებეტი	კრედიტი
1000	ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები	15 650	0	120 040	103135	32 555	0
1200	ფულადი სახსრები	6 400	0	65 820	68 900	3 320	0
1230	მიმდინარე ანგარიში ბანკში არასაბიუჯეტო სახსრებით	4 000	0	40 200	43 880	320	0
1250	ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	0	0	25 020	25 020	0	0
1280	ხაზინის სავალუტო ანგარიში	2 4000	0	600		3 000	0
1300	სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	7000	0	22 350	20 200	9 150	0
1350	სხვა მოკლევადიანი დებიტორული დავალიანებები	7000	0	21 600	19 700	8 900	0

1355	მოთხოვნები ფულად სახსრებზე და მათ ეკვივალენტებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით	7000	0	21 600	19 700	8 900	0
1355 10	შპს „საუნჯე“	0	0	9 500	5 000	4 500	0
1355 11	მოთხოვნები სწავლის ქირაზე	3 000	0	10 000	8 600	4 400	0
1355 16	შპს „თორი“	4 000	0	2 100	6 100	0	0
1370	სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	0	0	750	500	250	0
1370 15	შპს „ტრანს-მალი“	0	0	750	500	250	0
1400	სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები	0	0	9 180	350	8 830	0
1430	მოთხოვნები წინასწარი გადახდებით	0	0	8 700	0	8 700	0
1431	მოთხოვნები საქონლისა და მომსახურების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით	0	0	700	0	700	0
1432	მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით	0	0	8 000	0	8 000	0
1450	მოთხოვნები ანგარიშვალდებული პირების მიმართ	0	0	400	350	50	0
1451	მოთხოვნები ანგარიშვალდებული პირების მიმართ ავანსად გაცემული თანხებით	0 0	0	400	350	50	0
1460	მომუშავეების მიმართ მოთხოვნები	0	0	80	0	80	0
1462	მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის გარეთ	0	0	80	0	80	0
1600	მოკლევადიანი არაფინანსური აქტივები	2 250	0	22 690	21 685	3 255	0

1620	**სხვა მატერიალური მარაგები**	**2 250**	**0**	**22 690**	**21 685**	**3 255**	**0**
1621	**ნედლეული და მასალები**	**0**	**0**	**10 750**	**10 030**	**720**	**0**
1621 10	საბეჭდი ქაღალდი	0	0	2 400	1 800	600	0
1621 11	საღებავი	0	0	250	150	100	0
1621 12	წებო	0	0	100	80	20	0
1621 20	სამშენებლო მასალები			8 000	8 000	0	0
1622	დაუმთავრებელი წარმოება/მომსახურება	0	0	2 910	2 910	0	0
1623	მზა პროდუქცია	0	0	2 910	2 910	0	0
1624	შემდგომი რეალიზაციისათვის შეძენილი საქონელი	0	0	4 150	3 450	700	0
1625	**ფულადი დოკუმენტები**	**1 000**	**0**	**0**	**400**	**600**	**0**
1626	**სათადარიგო ნაწილები**	**900**	**0**	**0**	**300**	**600**	
1626 10	საბურავები	900	0	0	300	600	0
1627	**სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები**	**350**	**0**	**1 970**	**1 685**	**635**	**0**
1627 4	საწერი ქაღალდი	0	0	300	50	250	0
1627 6	საქაღალდე	0	0	1500	1350	150	0
1627 11	საკანცელარიო საქონელი	350	0	0	200	150	0
1627 17	სანიტარიული საშუალებები			170	85	85	
2000	**გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივები**	**159 350**	**0**	**150 900**	**20 040**	**290 210**	**0**
2100	**ძირითადი აქტივები**	**153 550**	**0**	**137 900**	**6 440**	**285 010**	**0**
2110	**შენობა-ნაგებობები**	**150 000**	**0**	**118 000**	**2 680**	**265 320**	**0**
2112	არასაცხოვრებელი შენობები	**150 000**	**0**	**118 000**	**2 680**	**265 320**	**0**
2112 -1	სასწავლო კორპუსი	0	0	90 000	900	89 100	0
2112-6	ადმინისტრაციული კორპუსი	150 000	0	28 000	1780	176 220	0

2120	**მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი**	**3 550**	**0**	**19 000**	**3 670**	**18 880**	**0**
2121	**სატრანსპორტო საშუალებები**	**0**	**0**	**15 000**	**1 500**	**13 500**	**0**
2121-12	მიკრო-ავტობუსი	0	0	15 000	1 500	13 500	0
2122	**სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი**	**3 550**	**0**	**4 000**	**2 170**	**5 380**	**0**
2122-9	მინისტამბა	0	0	3 200	160	3 040	0
2122-13	პროექტორი	2 700	0	0	1 080	1 620	0
2122-18	გენერატორი	0	0	800	80	720	0
2122-19	ტელევიზორი	850	0	0	850	0	0
		0	0	800	80	720	0
2130	სხვა ძირითადი აქტივები	0	0	900	90	810	0
2132	არამატერიალური ძირითადი აქტივები	0	0	900	90	810	0
2200	**გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები**	**5 800**	**0**	**13 000**	**13 600**	**5 200**	**0**
2220	**ინვენტარი**	**5 800**	**0**	**13 000**	**13 600**	**5 200**	**0**
2220 -1	მაგიდა	4 800	0	8 000	9 600	3 200	
2220-2	სავარძელი	1 000	0	5 000	4 000	2 000	0
3000	**ვალდებულებები**	**0**	**10 400**	**62 090**	**90 494**	**0**	**38 804**
3100	**მოკლევადიანი ფინანსური ვალდებულებები**	**0**	**0**	**5 000**	**20 000**	**0**	**15 000**
3130	ვალდებულებები მოკლევადიანი სესხებით	0	0	5 000	20 000	0	15 000
3132	მოკლევადიანი სასესხო ვალდებულებები არასაბიუჯეტო სახსრებით	0	0	5 000	20 000	0	15 000
3200	**სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები**	**0**	**10 400**	**57 090**	**70 494**	**0**	**23 804**
3210	**საქონლისა და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები**	**0**	**2 200**	**17 870**	**22 790**	**0**	**7 120**
3210 14	ს. ს. „თელასი“	0	350	350	220	0	220

3210 16	შპს „სუფთა სახლ“	0	0	170	170	0	0
3210-17	დაცვის პოლიცია	0	0	120	120	0	
3210-2	შპს „სავარძელი“	0	0	13 000	13 000	0	
3210-3	შპს „ფორმატი“	0	1000	2 800	4 550	0	2 750
3210-4	შპს „ჯორჯიან უოთერ ენდ ფაუერი“	0	0	200	200		0
3210- 5	შპს „თბილსერვის ჯგუფი“	0	0	120	120	0	0
3210 -6	შპს „ახალი ქსელები“	0	0	260	260	0	0
3210 - 7	შპს „პაპირუსი“		850	850	4 150	0	4 150
3220	**არაფინანსური აქტივების მიწოდებით დარიცხული ვალდებულებები**	**0**	**8 200**	**27 600**	**32 100**	**0**	**12 700**
3220 12	სერვისცენტრი	0	0	0	700	0	700
3220 13	შპს „ალტა “	0	2 700	3 600	900	0	0
3220 18	შპს „მშენებელი“	0	0	17 000	20 000	0	3 000
3220 19	შპს „სპექტრი“	0	0	1 500	8 000		6 500
3220 9	შპს „პოლიგრაფი“		5 500	5 500	2 500		2 500
3240	**საგადასახადო და ბიუჯეტის წინაშე სხვა ვალდებულებები**	**0**	**0**	**1 870**	**5 454**	**0**	**3 584**
3241	გადასახდელი მოგების გადასახადი	0			1 836	0	1 836
3243	გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი	0	0	1 870	1 970	0	100
3244	სხვა გადასახდელები	0	0	0	1 648	0	1 648
3250	**მომუშავეებთან და სტიპენდიანტებთან დაკავშირებული ვალდებულებები**	**0**	**0**	**9 450**	**9 850**	**0**	**400**
3251	შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	0	0	9 100	9 500	0	400
3252	შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	0	0	350	350	0	0
3253	ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის შიგნით	0	0	0	0	0	0

3280	**სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები**	**0**	**0**	**300**	**300**	**0**	**0**
3284	დარიცხული გადასახდელი პროცენტები	0	0	300	300	0	0
4000	**დაფინანსება**	**0**	**0**	**25 020**	**25 020**	**0**	**0**
4100	ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება	0	0	25 020	25 020	0	0
5000	**კაპიტალი**	**0**	**164 600**	**50 835**	**162 196**	**0**	**275 961**
5100	წმინდა ღირებულება	0	6 700	27 835	130 020	0	108 885
5200	საკუთარი კაპიტალი	0	157 900	23 000	32 176		167 076
5210	საანგარიშგებო პერიოდის მოგება	0	0	23 000	23 000	0	0
5220	გაუნაწილებელი მოგება	0	157 900		9 176	0	167 076
5210	ზარალი	0	0	20900	20900	0	0
[illegible]		0		0		0	
6000	**შემოსავლები**	**0**	**0**	**126 600**	**126 600**	**0**	**0**
6300	**გრანტები**	**0**	**0**	**105 000**	**105 000**	0	0
6320	გრანტები სასაქონლო ფორმით	0	0	105 000	105 000	0	0
6322	კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით	0	0	105 000	105 000	0	0
6400	**სხვა შემოსავლები**	**0**	**0**	**21 600**	**21 600**	**0**	**0**
6420	საქონლისა და მომსახურების გაყიდვები	0	0	21 600	21 600	0	0
6421	საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება	0	0	11 600	11 600	0	0
6423	არასაბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება	0	0	10000	10000	0	0
7000	**ხარჯები**	**0**	**0**	**38 973**	**38 973**	**0**	**0**
7100	**მომუშავეთა ანაზღაურება**	**0**	**0**	**9 000**	**9 000**	**0**	**0**
7110	ხელფასები	0	0	9 000	9 000	0	0
7111	ხელფასები ფულადი ფორმით	0	0	9 000	9 000	0	0

7200	**საქონლისა და მომსახურების**	**0**	**0**	**23 345**	**23 345**	**0**	**0**
7210	შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება	0	0	350	350	0	0
7220	მივლინება	0	0	0	0	0	0
7230	ოფისის ხარჯები	0	0	14 515	14 515	0	0
7270	ტარნსპორტის, ტექნიკისა და იარაღის ექსპლუატაციისა და მოვლა-შენახვის ხარჯები	0	0	650	650	0 0	0
7290	სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება	0	0	7 830	7 830	0 0	0
7300	**ძირითადი კაპიტალის მოხმარება**	**0**	**0**	**4 530**	**4 530**	**0** **0**	**0**
7310	ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთა	0	0	4 530	4 530	0 0	0
7400	**პროცენტები**	**0**	**0**	**300**	**300**	**0**	**0**
7800	**სხვა ხარჯები**	**0**	**0**	**1 798**	**1 798**	**0**	**0**
7820	სხვადასხვა ხარჯი	0	0	1 798	1 798	0	0
7821	სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯი	0	0	1798	1798	0	0
8000	**სხვა ეკონომიკური ნაკადები**	**0**	**0**	**2 250**	**2 250**	**0**	**0**
8100	არასაოპერაციო შემოსავლები	0	0	1 400	1 400	0	0
8200	არასაოპერაციო ხარჯები	0	0	850	850	0	0
		175 000	175 000	568 708	568 708	314 765	314 765

ფინანსური ანგარიშგების ფორმები

ფორმა №1

ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგება (ბალანსი)

დასახელება	ანგარიში	31.12.2017	31..12.2018
აქტივები			
მოკლევადიანი აქტივები			
ფულადი სახსრები	1200	6 400	3 320
სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	1300	7 000	9 150
სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები	1400	0	8 830
მატერიალური მარაგები	1620	2 250	3 255
სულ მოკლევადიანი აქტივები		15 650	24 555
გრძელვადიანი აქტივები			
გრძელვადიანი ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები			
სტრატეგიული მარაგები	1610	0	0
გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები	2200	5 800	5 200
ძირითადი აქტივები	2100	153 550	285 010
ფასეულობები	2300	0	0
არანარმოებული აქტივები	2400	0	0
სულ გრძელვადიანი აქტივები		159 350	290 210
ბალანსი		175 000	314 765
ვალდებულებები			
მოკლევადიანი ვალდებულებები და სხვა კრედიტორული დავალიანებები			
მოკლევადიანი ფინანსური ვალდებულებები	3100	0	15 000
სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანე-ბები	3200	10 400	23 804
სულ მოკლევადიანი ვალდებულებები და კრედიტორული დავალიანებები	3280	0	0
გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებები და კრედიტორული დავალიანებები	3300		
სულ გრძელვადიანი ვალდებულებები			
სულ ვალდებულებები		10 400	38 804
კაპიტალი			
აქტივების წმინდა ღირებულება	5120	6 700	108 885
გაუნაწილებელი მოგება	5220	157 900	167 076
დაუფარავი ზარალი	5230		
სულ კაპიტალი		164 600	275 961
ბალანსი		175 000	314 765

ფორმა №2

ფინანსური შედეგების ანგარიშგება

	დასახელება	31.12.2018		ასეთ
	საბიუჯეტო სახსრებით	საბიუჯეტო სახსრებით	საბიუჯეტო სახსრებით	
010	ბიუჯეტიდან დაფინანსება	25 020	0	25020
020	შემოსავლები (030+040+050+060)	105 000	21600	126600
030	გადასახადები			
040	სოციალური შენატანები			
050	გრანტები	105 000		105000
060	სხვა შემოსავლები (070+080+090+100+110)		21 600	21600
070	ა. ქონებასთან დაკავშირებული შემოსავლები			
080	ბ. საქონლისა და მომსახურების რეალიზაცია		21 600	21600
090	გ. სანქციები, ჯარიმები, საურავები			
100	დ. ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა			
110	ე. სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები			
120	სულ (010+020)	130 020	21 600	151620
130	ხარჯები			
140	მომუშავეთა ანაზღაურება	900		900
150	საქონელი და მომსახურება	16 435	6 910	23345
160	ძირითადი კაპიტალის მოხმარება	2 400	2 130	4530
170	პროცენტი		300	300
180	სუბსიდიები			
190	გრანტები			
200	სოციალური უზრუნველყოფა			
210	სხვა ხარჯები		1 798	1798
220	სულ (140+150+160+170+180+190+200+210)	27 835	11 138	38973
230	ფინანსური შედეგი (120-220)	102 185	10 462	112647

ფორმა №3

ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ანგარიშგება

	დასახელება	საბიუჯეტო სახსრებით	არასაბიუჯეტო სახსრებით	სულ
010	წმინდა ღირებულება/მოგება ზარალი	102185	9176	111361
020	კორექტირებები:			
030	ცვლა (+)	+2400	+ 2290	+4690
040	აქტივების (გარდა მატერიალური მარაგებისა) და ვალდებულებების მიღებიდან/გასვლიდან მოგება/ზარალი (-/+)	(105000)	(400)	(105400)
050	მატერიალური მარაგების ზრდა/კლება (-/+)	(185)	(820)	(1005)
060	მ.შ. გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები	600	0	600
070	დებიტორული დავალიანებების ზრდა/კლება (-/+)		(2730)	(2730)
080	კრედიტორული დავალიანებების ზრდა/კლება (+/-)		8904	8904
	წმინდა ფულადი სახსრები საოპერაციო საქმიანობიდან	0	16420	16420
090				
100	ფულადი სახსრების ნაკადები არაფინანსურ აქტივებში განთავსებული ინვესტიციებიდან			
110	არაფინანსური აქტივების გაყიდვა		500	500
120	ძირითადი აქტივები		500	500
130	სტრატეგიული მარაგები			
140	ფასეულობები			
150	არანარმოებული აქტივები			
160	არაფინანსური აქტივების შესყიდვა		(35600)	(35600)
170	ძირითადი აქტივები		(35600)	(35600)
180	სტრატეგიული მარაგები			
190	ფასეულობები			
200	არანარმოებული აქტივები			
210	წმინდა ფულადი სახსრები არაფინანსურ აქტივებში განთავსებული ინვესტიციებიდან	0	(35100)	(35100)
220	ფულადი სახსრების ნაკადები ფინანსური საქმიანობიდან			
230	წმინდა ფინანსური აქტივები, გარდა ფულადი სახსრებისა	0		0
240	წმინდა ვალდებულებების წარმოქმნა	0	15000	15000
250	წმინდა ფულადი სახსრები ფინანსური საქმიანობიდან	0	15000	15000

260	ფულადი სახსრების მარაგების წმინდა ცვლილება	0	(3680)	(3680)
270	ფულადი სახსრების ნაშთი წლის დასაწყისში	0	6400	6400
280	ფულადი სახსრების ნაშთი წლის ბოლოს	0	3320	3320
290	ვალუტა და დეპოზიტებით მიღებული კურსთაშორის სხვაობა (-/+)	0	600	600

ფორმა №4 წმინდა აქტივებში/კაპიტალში ცვლილებების ანგარიშგება

№	დასახელება	საანგარიშო წელი		
		საბიუჯეტო სახსრებით	არასაბიუჯეტო სახსრებით	სულ
010	ნაშთი წლის დასაწყისისათვის	6 700	157 900	164 600
020	სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებები	0	0	0
030	წინა პერიოდის შეცდომები	0	0	0
040	გადაანგარიშებული საწყისი ნაშთი	6 700	157 900	164 600
050	არასაოპერაციო შემოსავლები (060 + 070)	0	1400	1 400
0060	კურსთა შორის სხვაობით მიღებული შემოსავლები	0	600	600
070	სხვა არასაოპერაციო შემოსავლები	0	800	800
080	არასაოპერაციო ხარჯები (090 + 100	0	850	850
090	კურსთა შორის სხვაობით მიღებული ზარალი	0	0	0
100	სხვა არასაოპერაციო ხარჯები	0	850	850
110	ვალდებულებები ბიუჯეტის წინაშე (120+130)		1 836	1 836
120	ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები	0	0	0
130	მოგების გადასახადი	0	1 836	1 836
140	საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური შედეგი	102 185	10 462	112 647
150	ნაშთი წლის ბოლოს (040+050-080-110+140)	108 885	167 076	275 961

დანართი №

ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა

ანგარიშები	ბუღალტრული ანგარიშის №	საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლი
აქტივები	1100-2400	
ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები	1100-1500	62
მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	1100-1300	62
ფულადი სახსრები	1100-1200	6212
ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში	1110	
ნაღდი ფული სალაროში უცხოურ ვალუტაში	1120	
მიმდინარე ანგარიში ბანკში	1210	
მიმდინარე ანგარიში ბანკში ეროვნულ ვალუტაში	1211	
მიმდინარე ანგარიში ბანკში უცხოურ ვალუტაში	1212	
სხვა ანგარიშები ბანკში	1220	
მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	1230	
ანგარიში მიზნობრივი გრანტების და მიზნობრივი დაფინანსებისათვის	1240	
ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	1250	
დეპოზიტები ხაზინაში ეროვნულ ვალუტაში	1260	
დეპოზიტები ხაზინაში უცხოურ ვალუტაში	1270	
ხაზინის სავალუტო ანგარიში	1280	
სხვა ანგარიშები ხაზინაში	1290	
გადასახადების სახაზინო ანგარიში	1291	
სხვადასხვა ანგარიში ხაზინაში	1292	
სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	1300	
ფასიანი ქაღალდები, გარდა აქციებისა	1310	6213
მოკლევადიანი სესხები	1320	6214
მოკლევადიანი საბიუჯეტო სესხები	1321	
მოკლევადიანი სესხები არასაბიუჯეტო სახსრებით	1322	
მოკლევადიანი მოთხოვნები ფინანსური იჯარით	1323	
აქციები და სხვა კაპიტალი	1330	6215
წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები	1340	6217

სხვა მოკლევადიანი დებიტორული დავალიანებები	1350	6218			
საბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტები	1351				
არასაბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტები	1352				
დეპოზიტებზე და სხვა ფინანსური აქტივებზე დარიცხული პროცენტები	1353				
მოთხოვნები დარიცხული ჯარიმებით, სანქციებით და საკუთრებასთან დაკავშირებული სხვა შემოსავლებით	1354				
მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით	1355				
მოთხოვნები ფულადი სახსრების დანაკლისებით	1356				
საგადასახადო აქტივები	1360				
საშემოსავლო გადასახადი	1361				
მოგების გადასახადი	1362				
ქონების გადასახადი	1363				
დამატებული ღირებულების გადასახადი	1364				
აქციზის გადასახადი	1365				
იმპორტის გადასახადი	1366				
სხვა გადასახადები	1367				
სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	1370				
სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები	1400				
მოთხოვნები ბარტერით	1410				
მოთხოვნები სადაზღვევო კომპანიების მიმართ	1420				
მოთხოვნები წინასწარი გადახდებით	1430				
მოთხოვნები საქონლის და მომსახურების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით	1431				
მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით	1432				
მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისებით	1440				
ანგარიშვალდებული პირების მიმართ მოთხოვნები	1450				
ანგარიშვალდებული პირების მიმართ მოთხოვნები ავანსად გაცემული თანხებით	1451				
ანგარიშვალდებული პირების მიმართ მოთხოვნები სხვა თანხებით	1452				
მომუშავეების მიმართ მოთხოვნები	1460				

მოთხოვნები მიელინებით ქვეყნის შიგნით	1461				
მოთხოვნები მიელინებით ქვეყნის გარეთ	1462				
მომუშავეების მიმართ სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები	1463				
მოთხოვნები წინასწარ გადახდილი გადასახდელებით	1470				
სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი მოთხოვნები	1480				
გრძელვადიანი ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები	1500				
გრძელვადიანი სესხები	1510				
გრძელვადიანი საბიუჯეტო სესხები	1511				
გრძელვადიანი სესხები არასაბიუჯეტო სახსრებით	1512				
გრძელვადიანი მოთხოვნები ფინანსური იჯარით	1513				
აქციები და სხვა კაპიტალი	1520				
სხვა გრძელვადიანი ფინანსური აქტივები	1530				
სხვა გრძელვადიანი მოთხოვნები	1540				
არაფინანსური აქტივები	1600-2000				
მოკლევადიანი არაფინანსური აქტივები	1600				
მატერიალური მარაგები	1600	612			
სტრატეგიული მარაგები	1610	6121			
სხვა მატერიალური მარაგები	1620	6122			
ნედლეული და მასალები	1621	61221			
დაუმთავრებელი წარმოება/მომსახურება	1622	61222			
მზა პროდუქცია	1623	61223			
შემდგომი რეალიზაციისათვის შეძენილი საქონელი	1624	61224			
ფულადი დოკუმენტები	1625				
სათადარიგო ნაწილები	1626				
სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	1627				
გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივები	2100-2400				
ძირითადი აქტივები	2100	611			
შენობა-ნაგებობები	2110	6111			
საცხოვრებელი შენობები	2111	61111			
არასაცხოვრებელი შენობები	2112	61112			
საგზაო მაგისტრალები	2113	61113			

ქუჩები	2114	61114			
გზები	2115	61115			
ხიდები	2116	61116			
გვირაბები	2117	61117			
გაყვანილობის სისტემები	2118	61118- 61119- 611110			
სხვა ნაგებობები	2119	611111			
მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	2120	6112			
სატრანსპორტო საშუალებები	2121	61121			
სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	2122	61122			
სხვა ძირითადი აქტივები	2130	6113			
კულტივირებული აქტივები	2131	61131			
არამატერიალური ძირითადი აქტივები	2132	61132			
სხვა დანარჩენი ძირითადი აქტივები	2140				
დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივი	2141				
საოპერაციო იჯარით მიღებული ქონების არსებითი გაუმჯობესება	2142				
გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები	2200	2			
ტექნიკა	2210				
ინვენტარი	2220				
მოწყობილობა	2230				
სხვა მცირეფასიანი აქტივები	2240				
ფასეულობები	2300	613			
ძვირფასი ქვები და ლითონები	2310				
ხელოვნების ნიმუშები	2320				
სხვა ფასეულობები	2330				
არაწარმოებული აქტივები	2400	614			
მიწა	2410	6141			
წიაღისეული	2420	6142			
სხვა ბუნებრივი აქტივები	2430	6143			
არაწარმოებული არამატერიალური აქტივები	2440	6144			

საინვესტიციო ქონება	2500				
საინვესტიციო ქონებად გამოყენებული შენობები ან შენობის ნაწილი	2510				
საინვესტიციო ქონებად გამოყენებული მიწა	2520				
ვალდებულებები	3000				
მოკლევადიანი ფინანსური ვალდებულებები	3100	63			
ვალდებულებები დეპოზიტებით	3110	6312			
ვალდებულებები ფასიანი ქაღალდებით, გარდა აქციებისა	3120	6313			
ვალდებულებები მოკლევადიანი სესხებით	3130	6314			
მოკლევადიანი ვალდებულებები საბიუჯეტო სესხებით	3131				
მოკლევადიანი სასესხო ვალდებულებები არასაბიუჯეტო სახსრებით	3132				
მოკლევადიანი ვალდებულებები ფინანსური იჯარით	3133				
ვალდებულებები აქციებით და სხვა კაპიტალით	3140	6315			
წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები	3150	6317			
სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები	3200	6318			
საქონლის და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	3210				
არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	3220				
ვალდებულებები ბარტერით	3230				
საგადასახადო და ბიუჯეტის წინაშე სხვა ვალდებულებები	3240				
გადასახდელი მოგების გადასახადი	3241				
გადასახდელი დღგ	3242				
გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი	3243				
გადასახდელი სხვა გადასახდელები	3244				
ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები	3245				
გადასახდელი ქონების გადასახადი	3246				
გადასახდელი აქციზი	3247				
გადასახდელი იმპორტის გადასახადი	3248				

მომუშავეებთან და სტიპენდიანტებთან დაკავშირებული ვალდებულებები	3250				
შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	3251				
შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	3252				
ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის შიგნით	3253				
ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის გარეთ	3254				
დამქირავებლის მიერ ფულადი ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები	3255				
დამქირავებლის მიერ სასაქონლო ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები	3256				
ვალდებულებები ორგანიზაციის მომუშავეების ხელფასებიდან დაკავებული თანხებით	3257				
გადასახდელი სტიპენდიები	3258				
სოციალური დაზღვევის ანარიცხები	3259				
ვალდებულებები დეპონენტების მიმართ	3260				
სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები	3270				
ფულადი ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები	3271				
სასაქონლო ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები	3272				
სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები	3280				
წინასწარ მიღებული საიჯარო ქირა	3281				
წინასწარ მიღებული სხვა შემოსავლები	3282				
დარიცხული გადასახდელი რენტა	3283				
დარიცხული გადასახდელი პროცენტები	3284				
გადასახდელი დივიდენდები	3285				
სხვა დარიცხული მოკლევადიანი ვალდებულებები	3286				
მოკლევადიანი ანარიცხები	3287				
გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებები და კრედიტორული დავალიანებები	3300				
გრძელვადიანი ვალდებულებები სესხებით	3310				
გრძელვადიანი ვალდებულებები საბიუჯეტო სესხებით	3311				

გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები არასაბიუჯეტო სახსრებით	3312				
გრძელვადიანი ვალდებულებები ფინანსური იჯარით	3313				
სხვა გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებები	3320				
გრძელვადიანი კრედიტორული დავალიანებები	3330				
საქონლის და მომსახურების მიწოდებით დარიცხული გრძელვადიანი კრედიტორული დავალიანებები	3331				
არაფინანსური აქტივების მიწოდებით დარიცხული გრძელვადიან კრედიტორული დავალიანებები	3332				
სხვა გრძელვადიანი კრედიტორული დავალიანებები	3333				
გრძელვადიანი ანარიცხები	3334				
დაფინანსება	4000				
ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება	4100				
ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება პენსიებისა და დახმარებების გასაცემად	4200				
კაპიტალი	5000				
წმინდა ღირებულება	5100				
საკუთარი კაპიტალი	5200				
საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	5210				
გაუნაწილებელი მოგება	5220				
დაუფარავი ზარალი	5230				
შემოსავლები	6000				
გადასახადები	6100	1			
საშემოსავლოს გადასახადი	6110				
მოგების გადასახადი	6120				
ქონების გადასახადი	6130				
დღგ-ის გადასახადი	6140				
აქციზის გადასახადი	6150				
იმპორტის გადასახადი	6160				

სხვა გადასახადები	6170	
სოციალური შენატანები	6200	11
გრანტები	6300	12

გრანტები ფულადი ფორმით	6310	
მიმდინარე გრანტები ფულადი ფორმით	6311	
კაპიტალური გრანტები ფულადი ფორმით	6312	
გრანტები სასაქონლო ფორმით	6320	
მიმდინარე გრანტები სასაქონლო ფორმით	6321	
კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით	6322	
სხვა შემოსავლები	6400	14
შემოსავლები საკუთრებიდან	6410	141
პროცენტები	6411	1411
დივიდენდები	6412	1412
კვაზი-კორპორაციების შემოსავლიდან ამოღებული თანხები	6413	1413
ქონებასთან დაკავშირებული შემოსავალი, რომელიც სადაზღვეო პოლისის მფლობელებზე ვრცელდება	6414	1414
რენტა	6415	1415
საქონლისა და მომსახურების გაყიდვები	6420	142
საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება	6421	1421
ადმინისტრაციული მოსაკრებლები	6422	1422
არასაბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება	6423	1423
საქონლისა და მომსახურების პირობითი გაყიდვები	6424	1424
სანქციები, ჯარიმები და საურავები	6430	143
ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა	6440	144
მიმდინარე ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა	6441	
კაპიტალური ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა	6442	
სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები	6450	145
ხარჯები	7000	2
მომუშავეთა ანაზღაურება	7100	21
ხელფასები	7110	121
ხელფასები ფულადი ფორმით	7111	1211
ხელფასები სასაქონლო ფორმით	7112	1212
სოციალური შენატანები	7120	212
საქონელი და მომსახურება	7200	22
შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება	7210	221
მივლინება	7220	222
ოფისის ხარჯები	7230	223

წარმომადგენლობითი ხარჯები	7240	224
კვებისა და სამედიცინო ხარჯები	7250	225; 226
კვების ხარჯები	7251	225
სამედიცინო ხარჯები	7252	226
რბილი ინვენტარისა და უნიფორმის შეძენის და პირად ჰიგიენასთან დაკავშირებული ხარჯები	7260	227
ტრანსპორტის, ტექნიკისა და იარაღის ექსპლუატაციისა და მოვლა-შენახვის ხარჯები	7270	228
სამხედრო ტექნიკისა და ტყვია-წამლის შეძენის ხარჯები	7280	229
სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება	7290	2210
ძირითადი კაპიტალის მოხმარება	7300	23
ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთა	7310	
მორალური ცვეთა და შემთხვევითი დაზიანებით გამონვეული დანაკარგები	7320	
პროცენტი	7400	24
სუბსიდიები	7500	25
გრანტები	7600	26
გრანტები ფულადი ფორმით	7610	
მიმდინარე გრანტები ფულადი ფორმით	7611	
კაპიტალური გრანტები ფულადი ფორმით	7612	
გრანტები სასაქონლო ფორმით	7620	
მიმდინარე გრანტები სასაქონლო ფორმით	7621	
კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით	7622	
სოციალური უზრუნველყოფა	7700	27
სოციალური დაზღვევა	7710	271
სოციალური დახმარება	7720	272
დამქირავებლის მიერ გაწეული სოციალური დახმარება	7730	273
სხვა ხარჯი	7800	28
ქონებასთან დაკავშირებული ხარჯები გარდა პროცენტისა	7810	281
სხვადასხვა ხარჯი	7820	282
სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯი	7821	2821
სხვადასხვა კაპიტალური ხარჯი	7822	2822
არასაოპერაციო შემოსავლები/არსაოპერაციო ხარჯები	8000	
არასაოპერაციო შემოსავლები	8100	

არასაოპერაციო ხარჯი	8200	
საცნობარო მუხლები		
საოპერაციო იჯარით აღებული ძირითადი აქტივები	01	
პასუხსაგებ შენახვაზე მიღებული მატერიალური ფასეულობები	02	
გადახდისუუნარო დებიტორების ჩამოწერილი დავალიანება	03	
ხარჯებში ჩამოწერილი მარაგები ექსპლუატაციაში	04	
პირობითი მოთხოვნები	05	
პირობითი ვალდებულებები	06	
საკუთარი სახსრებით კაპიტალის შექმნა	07	
ამორტიზებული ძირითადი აქტივები	08	
ვადაგადაცილებული დავალიანებები	09	
ექსპლუატაციაში მყოფი ხარჯებში ჩამოწერილი გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები	10	
განსაკარგავად გადასაცემი მოძრავი ქონება	11	
საბანკო გარანტიები	12	

კომპიუტერული უზრუნველყოფა
თამარ სტეფნაძე

კორექტორ
ნელი ელიზბარაშვილი

გამომცემლობა „მერიდიანი“,
ალ. ყაზბეგის გამზ. №47
E – mail: meridiani777@gmail.com ტ. 239-15-22