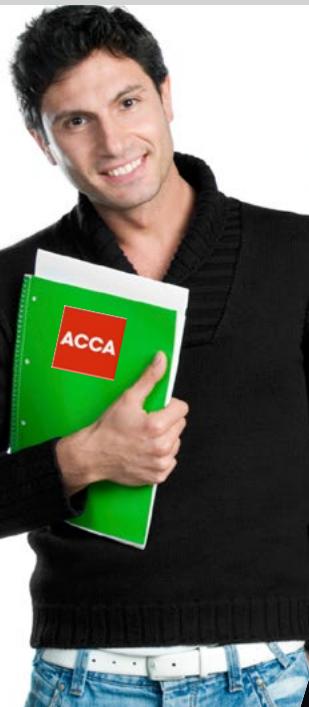


რელაქტიციანი პრივატუაცია



ISSN 1512-0805

სამეცნიერო-პრაქტიკული ჟურნალი

№ 7 (294)
ივლისი
2021

ACCA

**Don't let the fear of losing be greater
than the excitement of winning**



საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა
და აუდიტორთა ფედერაცია

ბუღალტორული აღრიცხვა

ყოველთვიური სამეცნიერო-პრაქტიკული ჟურნალი
რეფერირდება „ქართულ რეფერირებულ ჟურნალში“

სტუ, ტექინფორმი ISSN 1512-0775

№ 7(294)

ივლისი

2021

მთავარი რედაქტორი ლავრენტი ჭუმბურიძე
გამოცემის რედაქტორი მანანა გველესიანი

სარედაქციო კოლეგია: ბაბი ალავერდაშვილი; კონსტანტინე დათიაშვილი;
ცისკარა ზარანდია; ნადეჟდა კვატაშიძე; ზურაბ ლიპარტია; გიორგი ნანუაშვილი;
დალი სოლოლაშვილი; რუსუდან ქუთათელაძე; რევაზ ძაძამია; იზოლდა ჭილაძე;
დავით ჯალალონია; ელენე ხარაბაძე.

რედაქცია შეიძლება არ იზიარებდეს ავტორის აზრს. შემოსული მასალები ავტორებს არ
უბრუნდებათ. ავტორები თავად აგებენ პასუხს ფაქტების, ციფრებისა და ციტატების სიზუსტეზე.

შირვანისი

ინფორმაცია ფედერაციიზე 3
პროცესული სერტიფიცირების პრეტენდენტთა დასახმარებლად რეპრიკა უძღვება გამი აღავრდაშვილი
შესავალი მიკროეკონომიკაში 4
მოდული „ბუღალტერი ბიზნესში“ 4
ბასალის ნომენკლატურისა და რაოდენობის გადახრები. რამდენიმე რჩევა, რომლებიც კანდიდატებს გადახრების ანალიზის მიმართ შეის გაუქარწყლებს მოდული „საქმიანობის შედეგების მართვა“ 17
პროცესული სერტიფიცირების პრეტენდენტთა საგამოცემო მხარდაჭერა გამოცდის ჩაბარების ტექნიკა უმაღლესი დონის აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების მოდულისთვის მე-4 ნაწილი – აუდიტორული პროცედურები 21
საპა ქადაგი
შენარჩუნდება თუ არა ფინანსების პროფესიონალების გაზრდილი როლი პანდემიის პერიოდში 30
რისკების სადარაჯობება – ბუღალტერთა გარდაქმნა „ინფორმაციის მცველებად“ 31
ოფიციალური მასალები 33
პილევა-ჰასუები 48

რედაქციის მისამართი: 380054, ქ. თბილისი
ნერეთლის გამზირი №61. ტელ./ფაქსი: 235-01-57; 235-67-56; 235-43-97
რეკვიზიტები: „თი-ბი-სი ბანკი“. კოდი 220101830 ა/ა 7 467 286

ურნალი ააწყო და დააკაბადონა 6. ყაველაშვილმა

გადაეცა წარმოებას 4.08.2021. ხელმოწერილია დასაბეჭდად 5.08.2021.
ფორმატი 70x108 1/16. პირობითი ნაბეჭდი თაბახი 3,25. ტირაჟი 1500

ფასი 6 ლარი

ინფორმაცია ფედერაციიდან

**ბაფის პროფესიული სერტიფიცირების პროგრამაში
ჩართვის მსურველთა საყურადღებოდ!**

პროფესიული სერტიფიცირების პროგრამაში ჩართვის მსურველთა სარეგისტრაციო განაცხადი მიიღება 2021 წლის ივლის-აგვისტოში. პრეტენდენტად რეგისტრაცია მიმდინარეობს ონლაინ.

**პროგრამაში ჩართვის მსურველი ბაფის ვებგვერდზე
gfpaa@gfpaa.ge / miranda_7700@hotmail.com
აგზავნის საბუთებს და ელოდება პასუხს.**

რეგისტრაციისათვის აუცილებელი დოკუმენტაცია:

- დიპლომის ასლი
- პირადობის დამადასტურებელი მოწმობის ასლი
- ფოტოსურათის (3X4 ზომის) ელექტრონული ვერსია;
- სტუდენტმა უნდა წარმოადგინოს ცნობა უმაღლესი სასწავლებლიდან.

პროფესიული სერტიფიცირების პროგრამაში ჩართვის მსურველი ბაფში პრეტენდენტად რეგისტრაციისთვის ავსებს განცხადებას, ანკეტას და ხელშეკრულებას.

ლექციებზე ონლაინ რეგისტრაცია დაიწყება 1 სექტემბრიდან.

პროგრამით დაინტერესების შემთხვევაში, დაგვიკავშირდით:

წერეთლის გამზირი 61, მე-2 სართული

📞 235-67-56, 235-43-97, 235-01-57

პროფესიული სერტიფიცირების პრეტენდენტთა დასახმარებლად

რუბრიკას უძღვება
გაპი ალავერდაშვილი

შესავალი მიკროკომომიკაში მოდული „პულალტერი ბიზნესში“

როგორც წინა სტატიაშიც აღვნიშნეთ („მარკეტინგის როლი“, 2021 წლის მაისი), „პულალტერი ბიზნესში“ მოდულის სასწავლო პროგრამა საქმაოდ ფართოა, ვინაიდან კანდიდატებმა ამ საგნის მეშვეობით უნდა გადადგან პირველი ნაბიჯი რთული და მრავალწლიანი, მრავალდარგობრივი ეკონომიკური მეცნიერების შესწავლისკენ მიმავალ გზაზე; ამ საგნის მეშვეობით უნდა შეიქმნან ნათელი წარმოდგენა ზოგადად ეკონომიკური მეცნიერებისა და მისი საქმაოდ მრავალფეროვანი დარგობრივი დანაყოფების თეორიული საფუძვლების, ანუ ეკონომკური მეცნიერების, როგორც ასეთი, საბაზო ელემენტების, ცნებებისა და კონცეფციების შესახებ; სწორედ ამ მოდულის სასწავლო პროგრამით გათვალისწინებული თემების შესწავლით უნდა შეიქმნან კანდიდატებმა ფუნდამენტი, იმ მრავალი მეცნიერების ძირითადი კონცეფციის შესახებ, რომლის დეტალური შესწავლა მოუწევთ ACCA-ში სწავლის მანძილზე.

მაშასადამე, ამგვარი შესავლიდანაც ნათელი უნდა გახდეს კანდიდატებისთვის, რამდენად სერიოზულად უნდა მოეკიდონ – „პულალტერი ბიზნესში“ – მოდულის შესწავლას, რომელიც, როგორც უკვე აღვნიშნეთ, მრავალი მეცნიერების (საგნის) საბაზო ელემენტების სწავლებას ითვალისწინებს კანდიდატებისთვის.

ჩვენი მიზანია, ამ სტატიაში განვიხილოთ მიკროეკონომიკის ძირითადი ასპექტები (სასწავლო პროგრამის თემატიკის შესაბამისად) და მიგვაჩნია, რომ, პირველ რიგში, ეს ნამდვილად სასარგებლო იქნება მათვის, ვისაც არ უსწავლია მიკროეკონომიკა, მაგრამ სასარგებლო იქნება ასევე მათვისაც, ვისაც ნასწავლი აქვს ეს საგანი, რადგან დავეხმარებით მათ ამ საკითხების გახსენებაში.

რა არის მიკროეკონომიკა?

მიკროეკონომიკა არის ფუნდამენტური ეკონომიკური მეცნიერების ერთ-ერთი დარგი, რომელიც შეისწავლის ეკონომიკაში გადაწყვეტილების მიმღებთა ქცევას, მაგალითად ფიზიკური პირების, ოჯახების (საოჯახო მეურნეობების შემთხვევაში) და საწარმოების. სიტყვა „საწარმო“ საზოგადოდ გამოიყენება ყველა ტიპის სამეწარმეო სუბიექტის (ბიზნესორგანიზაციის) აღსანიშნავად. მიკროეკონომიკის შესწავლის ობიექტი სრულიად საპირისპიროა, ვიდრე მაკროეკონომიკის, რომელიც შეისწავლის ეკონომიკას, როგორც სხვადასხვა ეკონომიკური კომპონენტისგან შემდგარ მთლიან, ერთიან მექანიზმს.

რესურსების შეზღუდულობა, არჩევანის თავისუფლება და ალტერნატიული ღირებულება

ეკონომიკური აზროვნების ფუნდამენტს ქმნის მიკროეკონომიკური მოსაზრებები, კერძოდ, რა გზას აირჩევენ გადაწყვეტილებების მიმღები სუბიექტები მათ ხელ თარსებული შეზღუდული რესურსების გამოყენებისთვის. მომზმარებლები ითხოვენ

საქონელსა და მომსახურებას და მწარმოებლები საყიდლად სთავაზობენ მათ მოთხოვნილ საქონელსა და მომსახურებას, მაგრამ არასდროს არავის არ შეუძლია ეკონომიკური სისტემისგან ყველაფრის მიღება, რაც მათ სურთ. ყველამ რაღაც არჩევანი უნდა გააკეთოს და ნებისმიერი არჩევანი „რაღაც(ებ)ის“ იგნორირებას გულისხმობს. ვიღაცამ შეიძლება ავტომანქანის ყიდვა აირჩიოს, მაგრამ თუ ასე მოიქცევა, შეიძლება უარის თქმა მოუწიოს შვებულების დროს დასასვენებლად წასვლაზე, რადგან ამ ფულს შვებულებისთვის გამოიყენებდა, თუ ავტომანქანს არ იყიდდა. ამ მაგალითში შვებულების/დასვენების დანახარჯები არის ავტომანქანის ალტერნატიული ღირებულება. როგორც ცალკეული პირები და ოჯახები ქმნიან თავიანთი გადაწყვეტილებების ალტერნატიულ ღირებულებას, იმისდა მიხედვით, რას მოიხმარენ, ზუსტად ასე იღებენ გადაწყვეტილებებს საწარმოებიც იმის შესახებ, რა აწარმოონ და ამით საკუთარ თავს ხელს უშლიან იმაში, რომ არ აწარმოონ სხვა საქონელი და მომსახურება.

გარდა ამისა, მწარმოებლებმა ასევე უნდა გადაწყვიტონ, რამდენი უნდა აწარმოონ და ვისთვის. პირველი კითხვის მარტივი პასუხი, რაც შეიძლება ადამიანს მყისიერად აზრად მოუვიდეს, შეიძლება ასეთი იყოს: „ცხადია, რაც შეიძლება მეტი, ჩვენს ხელთ არსებული ყველა რესურსის გამოყენებით“. თუმცა, კლასიკური პოლიტიკური ეკონომიკის სკოლის წარმომადგენლები გვასწავლიან, რომ თუ ჩვენ სხვადასხვა გზით გავაერთიანებთ წარმოების ყველა ფაქტორს – მიწას, სამუშაო ძალას, კაპიტალსა და მეწარმეს – გასაოცარ შედეგებს მივიღებთ. მათ შორის ერთ-ერთი ყველაზე ცნობილი დასტურდება შემცირებადი შემოსავლების კანონით. კერძოდ, მიკროეკონომიკის თეორეტიკოსებს მიაჩინიათ, რომ მოკლევადიან პერსპექტივაში დანახარჯები/ თვითღირებულება შემცირებადი შემოსავლების კანონს ემორჩილება. ამ კანონის თანახმად, თუ ჩვენ უსასრულოდ გავაგრძელებთ წარმოების ცვლადი კომპონენტების (როგორიცაა სამუშაო ძალა ან მასალები) დამატებას მუდმივ/ფიქსირებულ ფაქტორებზე (როგორიცაა მიწა), თავდაპირველად წარმოებული პროდუქცია სწრაფად იწყებს ზრდას, იზრდება შემოსავლებიც, ხოლო ერთი წარმოებული ერთეულის თვითღირებულება კი ეცემა. თუმცა, გარკვეული პერიოდის შემდეგ, დამატებით წარმოებული პროდუქციის რაოდენობა იწყებს შემცირებას, ხოლო ერთი წარმოებული ერთეულის თვითღირებულება ისევ მატებას დაიწყებს.

ფასწარმოქმნის მექანიზმი

მიკროეკონომიკის მეცნიერების გამოკვლევების უდიდესი ნაწილი ეძღვნება იმის ანალიზს, როგორ განისაზღვრება ფასები ბაზრებზე. ბაზარი არის ნებისმიერი სახის სისტემა, რომლის მეშვეობით მწარმოებლები და მომხმარებლები ერთმანეთს უკავშირდებიან. თავდაპირველად, ნატურალური მეურნეობის ეპოქაში ბაზარი, როგორც წესი, ფიზიკური ადგილი იყო, სადაც ადამიანები ერთმანეთს უკავშირდებოდნენ, ხედებოდნენ ყიდვა-გაყიდვის მიზნით. უფრო რთულ ეკონომიკურ სისტემებში ბაზარი დამოკიდებული არ არის ადამიანთა ფიზიკურ შეხვედრაზე, ამიტომ დღეს ბევრი ბაზარი წარმოიქმნება მაშინ, როდესაც მწარმოებლები და მომხმარებლები ერთმანეთს უშუალოდ არ უკავშირდებიან, არამედ უკავშირდებიან, მაგალითად საფოსტო სისტემისა და ინტერნეტის მეშვეობით.

მწარმოებლები და მომხმარებლები ქმნიან ე.ნ. საბაზრო ძალებს, რომლებსაც ჩვენ ვუწოდებთ მიწოდებასა და მოთხოვნას, შესაბამისად და სწორედ ბაზარზე მათი ურთიერთქმედებით ყალიბდება ფასწარმოქმნის საბაზრო მექანიზმი. ამ მექანიზმს ოდესლაც ეკონომისტებმა საუცხოო სახელწოდება მოუძებნეს „უხილავი ხელი“, რომელიც წარმართავს მწარმოებლებისა და მომხმარებლების ქმედებებს. ბაზრები აუცილებელია იმ საქონლისა და მომსახურების საწარმოებლად, რომელიც გვესაჭიროება

ყოველდღიურ ცხოვრებაში. ადამიანს რომც შეეძლოს მისი არსებობისთვის საჭირო ყველანაირი საკვები პროდუქციის წარმოება, მას მაიც დასჭირდება ტანსაცმელი, საცხოვრებელი და სხვა პირველადი მოხმარების საგნები. ამგვარად, საზოგადოება ჯერ კიდევ ძალიან შორეულ წარსულში მიხვდა, რა სარგებლის მოტანა შეუძლია მათთვის გაცვლას. გაცვლის ყველაზე პირველი, მარტივი ფორმა იყო საქონელგაცვლა, მაგრამ ფულის, როგორც გაცვლისა და ანგარიშსწორების უნივერსალური საშუალების წარმოშობამ და ევოლუციამ დააჩქარა გაცვლის პროცესის განვითარება.

ამასთან, ისმის კითხვა, როგორ უნდა გაიგონ ადამიანებმა, რა ფასი უნდა დააწესონ (გამყიდველებმა), ან რამდენი უნდა გადაიხადონ (მყიდველებმა) საქონლისა და მომსახურებისთვის? სანამ ამ საკითხზე რაიმე ფორმალური მოსაზრება/მოძღვრება ჩამოყალიბდებოდა, თვითონ ვაჭრებმა მალევე აღმოაჩინეს, რომ თუ ისინი თავის საქონელს ძალიან დაბალ ფასს დაადგენ, უფრო მაღა ამოინურება მათი საქონლის მარაგი, ხოლო თუ ძალიან მაღალ ფასს დაადგენ, ვერ გაყიდიან ყველაფერს, რაც ანარმოეს. ფიზიკურ ბაზრებზე ხშირად უფრო ადვილია ამის გაგება, რადგან გამყიდველები, თუ უბრალოდ გაისეირნებენ დახლებს შორის, გაიგებენ ანალოგიური საქონლისა და მომსახურების გამყიდველთა ფასებს. მას შემდეგ, რაც ბაზრები ერთმანეთს ფიზიკურად უფრო დაშორდა, უფრო გაჭირდა ან/და შეუძლებელი გახდა ფასების შესახებ სრულყოფილი ინფორმაციის მიღება და ინფორმაციის მიღების ამგვარი პროცესი უფრო ნაკლებად სარწმუნო გახდა.

ალფრედ მარშალის წიგნი „ეკონომიკის პრინციპები“, რომელიც 1890 წელს გამოქვეყნდა, მნიშვნელოვანნილად ეყრდნობოდა ჯევონსისა და მილის ნაშრომებს. ამასთან, უნდა იცოდეთ, რომ ის რასაც დღეს თქვენ კითხულობთ, მიწოდებისა და მოთხოვნის, ელასტიურობის, შემოსავლებისა და დანახარჯების და ზღვრული სარგებლიანობის შესახებ, ამ მოძღვრების დიდი ნაწილი მარშალის მოსაზრებებს ეყრდნობა. მარშალმა ჩამოაყალიბა ბაზა, რომელსაც ეყრდნობა მიწოდებისა და მოთხოვნის ფორმალური ანალიზი და, აქედან გამომდინარე, ბაზრებზე ფასების განსაზღვრის ე.წ. ფასწარმოქმნის თეორია.

მოთხოვნა

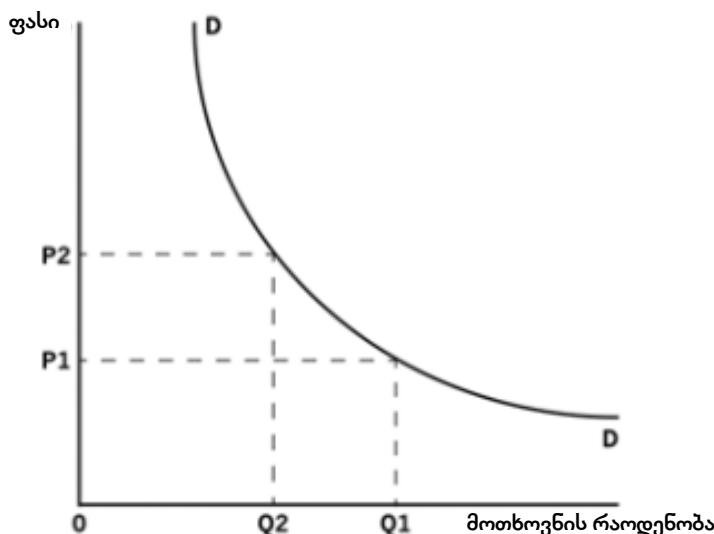
მოთხოვნას ქმნის მომხმარებელთა მოთხოვნილებები, ხოლო მოთხოვნის ხასიათს განაპირობებს ის თვისებები, რომლებიც მომხმარებელს სურს საქონელს ან მომსახურებას რომ ჰქონდეს. ჩვენ უდავოდ ყველას გვჭირდება პირველადი მოხმარების საგნები, მაგალითად ძირითადი საკვები პროდუქტები, მაგრამ რაც შეეხება სხვა პროდუქტებს, შეიძლება ვიღაცა ძალიან აფასებდეს რომელიმე მათგანს, ხოლო სხვას უსარგებლოდ მიაჩნდეს. საქონელსა და მომსახურებაზე მოთხოვნის დონეს რამდენიმე ფაქტორი განსაზღვრავს, მათ შორის:

- საქონლის, ან მომსახურების ფასი;
- სხვა საქონლის, ან მომსახურების ფასები, მაგალითად ურთიერთშემცვლელი და ურთიერთშემავსებელი საქონლის;
- მომხმარებლის შემოსავალი;
- მომხმარებლის გემოვნება და რა თვისებებს ანიჭებს უპირატესობას საქონელსა თუ მომსახურებაში;
- მოლოდინი ფასების ცვლილების შესახებ.

ტრადიციულ ეკონომიკურ ანალიზში ზემოაღნიშნული ფაქტორების (დეტერმინანტების) ანალიზი ტარდება თითოეულ ამ ცვლადსა და მოთხოვნის მოცულობას შორის ურთიერთდამოებულების ტესტირებით, იმის დაშვებით, რომ ყველა სხვა ცვლადი უცვლელია (ანუ სხვა თანაბარ პირობებში).

მოთხოვნის ანალიზის ყველაზე გავრცელებული მეთოდია მოთხოვნის რაოდენობასა და ფასს შორის ურთიერთკავშირის განხილვა. თუ დავუშვებთ, რომ ადამიანები რაციონალურად იქცევიან და მოთხოვნის განმსაზღვრელი სხვა ფაქტორები უცვლელია, მოთხოვნის რაოდენობასა და ფასს შორის უკუკავშირი არსებობს. ამგვარად, თუ ფასი იზრდება, მოთხოვნის რაოდენობა მცირდება (მოთხოვნა ეცემა) და პირიქით. 1-ელ გრაფიკზე ნაჩვენებია მოთხოვნის ტიპური მრუდი.

გრაფიკი 1. მოთხოვნის მრუდი



ფასის ნებისმიერი ცვლილებისას საპირისპიროდ იცვლება მოთხოვნის რაოდენობა. ფასის ზრდა OQ_1 -დან OQ_2 -მდე იწვევს მოთხოვნის შემცირებას OQ_1 -დან OQ_2 -მდე.

ფასის ცვლილება გამოიწვევს მოთხოვნის გადაადგილებას მოთხოვნის მრუდზე, როდესაც ფასი იზრდება, მოთხოვნის რაოდენობა/სიდიდე მცირდება. ასე ხდება უმეტესი სახის საქონლისთვის, გარკვეული ანომალური გამონაკლისებით. მაგალითად, მოთხოვნა ე.წ „გიფენის საქონელზე“, ფაქტობრივად, მაშინ იზრდება, როდესაც ფასი იზრდება ამგვარ საქონელზე. მაგალითად, როდესაც ბრინჯის ფასი ჩინეთის ზოგიერთ რეგიონში იზრდება, ბევრ ბრინჯის ყიდულობები, ვინაიდან ზოგიერთ მომხმარებელს საკმარისი შემოსავალი არ რჩება იმისთვის, რომ ძვირი საკვები პროდუქტები იყიდოს.

თუმცა, რა მოხდება მაშინ, თუ ჩვენ უკუვაგდებთ იმის დაშვებას, რომ სხვა ცვლადები (მაგალითად, მომხმარებლის შემოსავალი და საგადასახადო განაკვეთები და სხვ.) არ იცვლება? შემოსავლის ზრდა ხშირად იწვევს საქონელზე ან მომსახურებაზე მოთხოვნის ზრდას და ეს გამოიწვევს მთლიანად მრუდის გადაადგილებას და კოორდინატთა სათავისგან უფრო დაშორებას. ანალოგიურად, ურთიერთშემცვლელი საქონლის ფასის შემცირება გამოიწვევს მოთხოვნის მრუდის გადაადგილებას კოორდინატთა სათავისკენ, ვინაიდან ამის შედეგად მომხმარებლისთვის საანალიზო საქონელი ნაკლებად მიმზიდველი გახდება.

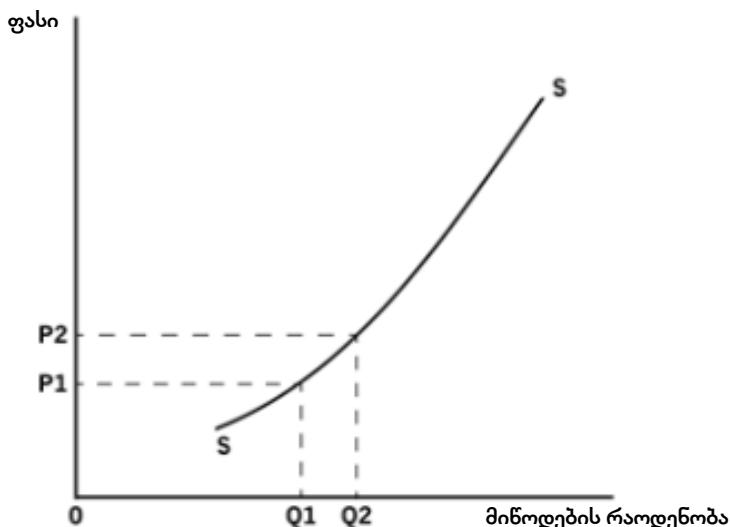
მართალია, ამგვარი განზოგადებული დასკვნების გამოტანა სასარგებლოა, მაგრამ მნიშვნელოვანია გახსოვდეთ, რომ ეკონომიკური (ეკონომიკური სისტემის) ქცევა ეყრ-

დწობა ადამიანთა გადაწყვეტილებებს და ჩვენ წინასწარ ვერასდროს განვჭვრეტთ სრულყოფილად, რას მოიმოქმედებენ ადამიანები. მაგალითად, ზოგიერთი განსაკუთრებით აუცილებელი საკვები პროდუქტები ნაკლებად პოპულარული გახდება, თუ შემოსავლები გაიზრდება და მომხმარებლები მიიჩნევენ, რომ ისინი იძულებულნი აღარ არიან, იკვებონ მხოლოდ „საარსებო“ პროდუქტებით.

მიწოდება

მიწოდება აღნიშნავს იმ საქონელს ან მომსახურებას, რომელსაც ბაზარს სთავაზობენ მწარმოებლები. ზუსტად ისე, როგორც შეგვიძლია მოთხოვნის რაოდენობასა და ფასს შორის ურთიერთდამოკიდებულების გრაფიკული გამოსახვა, ასევე შეგვიძლია მიწოდებასა (მიწოდების რაოდენობას/სიღიდეს) და ფასს შორის ურთიერთდამოკიდებულების გაანალიზება. საზოგადოდ, რაც უფრო მაღალია ფასი, რომლის მიღებასაც მომწოდებლები შეძლებენ, ისინი მით უფრო მეტი საქონლისა და მომსახურების წარმოებას მოინდომებენ. ამგვარად, იმ შემთხვევაში, თუ სხვა ზემოქმედი ფაქტორები უცვლელი დარჩება, მიწოდების მრუდს დაახლოებით მოთხოვნის მრუდის საპირისპირო ფორმა და მდებარეობა ექნება (არის მარცხნიდან მარჯვნივ დახრილი და ზემოთ მიმართული მრუდი), როგორც ეს მე-2 გრაფიკიდან ჩანს:

გრაფიკი 2. მიწოდების მრუდი



საქონლის ფასსა და მიწოდების რაოდენობას შორის პირდაპირი კავშირი არსებობს. ფასის ზრდა OP1-დან OP2-მდე იწვევს მოწოდების რაოდენობის ზრდას OQ1-დან OQ2-მდე.

მიწოდების განმსაზღვრელი ფაქტორებია:

- საქონლის ან მომსახურების ფასი;
- სხვა საქონლისა და მომსახურების ფასი;
- საქონლის წარმოებასთან ან მომსახურების გაწევასთან დაკავშირებული შემოსავლებისა და დანახარჯების თანაფარდობა;
- მწარმოებლების მიზნები და მათი მოლოდინი;
- ტექნოლოგია.

საზოგადოდ, სანარმო მაშინ მიიღებს მაქსიმალურ მოგებას, როდესაც მისი დამატებითი ამონაგები (შემოსავალი, რომელიც წარმოიქმნება პროდუქციის ერთი დამატებითი ერთეულის გაყიდვიდან) ტოლი იქნება მისი დამატებითი დანახარჯის (ამ ერთი დამატებითი პროდუქციის ერთეულის წარმოების დანახარჯი). თუმცა, სანარმოს შეუძლია გააგრძელოს წარმოებული ერთეულების გაზრდა მანამ, სანამ დამატებითი შემოსავალი აღემატება ცვლადი დანახარჯების საშუალოს, რადგან, ასეთ შემთხვევაში, ის იღებს ზღვრულ მოგებას მუდმივი დანახარჯების გადაფარავით.

თუ იმავე ლოგიკას მივყვებით, რომელიც მოთხოვნის მრუდთან დაკავშირებით გამოვიყენეთ, მიწოდების მრუდზე გადაადგილებას გამოიწვევს ფასის ცვლილება, ხოლო ფასის გარდა სხვა ფაქტორების ცვლილება გამოიწვევს მთლიანად მრუდის გადაადგილებას (კორდინატთა სათავისკენ, ან პირიქით).

ელასტიურობა

ელასტიურობის ცნება დაკავშირებულია ფასის ცვლილებაზე მოთხოვნის ან მიწოდების რეაგირების უნართან.

თუ ფასის უმნიშვნელო ცვლილება გამოიწვევს მოთხოვნის სიდიდის მნიშვნელოვან, ძალიან დიდ ცვლილებას, მაშინ შეიძლება ითქვას, რომ მოთხოვნა ძალიან ელასტიურია ფასთან მიმართებით. პირიქით, თუ ფასის ცვლილება არ გამოიწვევს მოთხოვნის ცვლილებას, ან უმნიშვნელო ცვლილებას გამოიწვევს, ასეთ მოთხოვნაზე შეიძლება ითქვას, რომ ძალიან არაელასტიურია ფასთან მიმართებით. ელასტიურობის ცნება აშკარად ძალიან მნიშვნელოვანია მწარმოებლებისთვის, რომლებსაც ესაჭიროებათ თავიანთი ფასდადგენის სტრატეგიის ცვლილების პოტენციური გავლენის შეფასება დროთა განმავლობაში. იგი ასევე მნიშვნელოვანია სახელმწიფოს საფინანსო უწყებებისთვისაც, რომლებსაც ევალებათ საქონელსა და მომსახურებაზე დამატებითი ღირებულების გადასახადის გავლენის მოდელირება, რათა განჭრიტონ საგადასახადო შემოსავლების ოდენობა.

ფასის მიმართ მოთხოვნის ელასტიურობა იზომება მოთხოვნის სიდიდის ცვლილების გაყოფით ფასის ცვლილებაზე და პირიქით, ფასის მიმართ მიწოდების ელასტიურობა იზომება მიწოდების სიდიდის ცვლილების გაყოფით ფასის ცვლილებაზე. მოთხოვნის ელასტიურობა მაშინ წარმოიშობა, როდესაც ფასის ზრდა იწვევს მთლიანი შემოსავლის შემცირებას ($p \times q$) ამ ორ წერტილს შორის მოთხოვნის მრუდზე, ხოლო მოთხოვნა მაშინ არის არაელასტიური, როდესაც ფასის ზრდა იწვევს მთლიანი შემოსავლის ზრდას. ფასთან მიმართებით ერთჯერად ელასტიურობა მაშინ ხდება, როდესაც ფასის ცვლილება არ იწვევს მთლიანი შემოსავლის ზრდას.

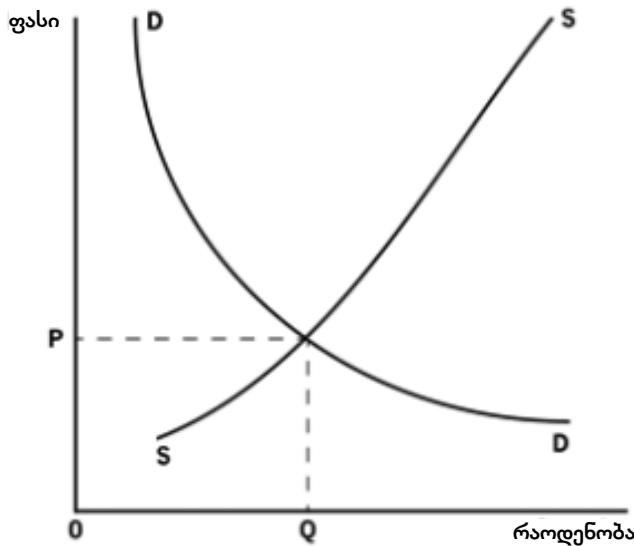
ფასთან მიმართებით ელასტიურობის გარდა, არსებობს სხვა ანალოგიური ცნებებიც, რომელთა ცოდნა თქვენთვის სასარგებლო იქნება:

- ელასტიურობა შემოსავალთან მიმართებით აღნიშნავს მოთხოვნის, ან მიწოდების სიდიდის რეაგირების უნარს შემოსავლის ცვლილებაზე;
- ურთიერთელასტიურობა (ჯვარედინი ელასტიურობა) აღნიშნავს X საქონლის მოთხოვნის ან მიწოდების სიდიდის რეაგირების უნარს Y საქონლის ფასის ცვლილებაზე.

ნონასწორობა

თუ დავუშვებთ, რომ უცვლელია მიწოდებისა და მოთხოვნის განმსაზღვრელი ყველა ფაქტორი, ფასის გარდა, საწარმო პროდუქციის აწარმოებს იმ წერტილში, სადაც მიწოდების მრუდი გადაკვეთს მოთხოვნის მრუდს. განმარტების თანახმად, ეს ის წერტილია, სადაც მიწოდებული პროდუქციის რაოდენობა ტოლია მოთხოვნილი პროდუქციის რაოდენობის (იხ. მე-3 გრაფიკი).

გრაფიკი 3. ნონასწორობა



ფასი განისაზღვრება მიწოდებისა და მოთხოვნის მრუდების გადაკვეთის წერტილზე.

თუ საწარმო ნონასწორობის ფასზე მეტ ფასს დააწესებს, მაშინ მიწოდებული პროდუქციის რაოდენობა გადააჭარბებს მოთხოვნილი პროდუქციის რაოდენობას. ამგვარად, იმისათვის, რომ საწარმომ მთლიანად გაყიდოს საქონლის მარაგი, მან საქონელზე ფასი უნდა შეამციროს.

პირიქით, თუ საწარმო ნონასწორობის ფასზე ნაკლებ ფასს დააწესებს, მაშინ მოთხოვნა გადააჭარბებს მიწოდებული პროდუქციის რაოდენობას და ამ სიტუაციის თავიდან აცილების ერთადერთი გზა არის ფასის გაზრდა.

ჩარევა ბაზრის ფუნქციონირებაში

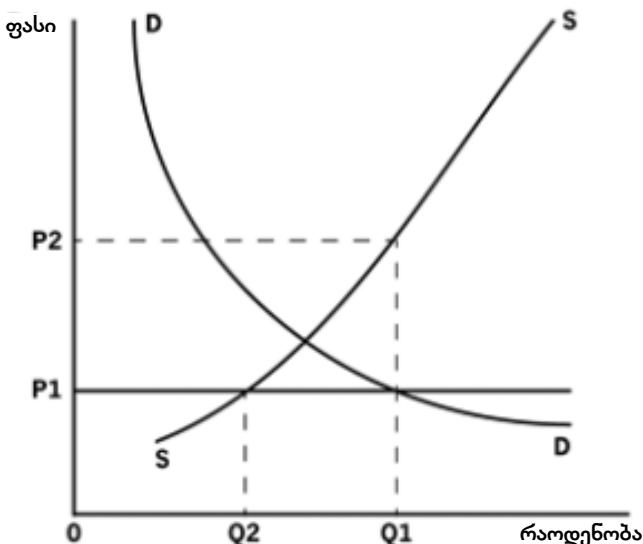
თეორიულად სასურველად მიიჩნევა ის ფაქტი, რომ კაპიტალისტური სისტემები ბაზრებს თავისუფალი ფუნქციონირების შესაძლებლობას აძლევს და საბაზრო მექანიზმები თვითონ არეგულირებენ მიწოდებისა და მოთხოვნის თანაფარდობას.

თუმცა, საზოგადოდ, აღიარებულია, რომ არ შეიძლება, საბაზრო ძალებს მიეცეს მოქმედების თავისუფლება საზოგადოებისთვის საჭირო ყველანაირი საქონლისა და მომსახურების მიწოდებისა და მოთხოვნის რეგულირების საკითხში. ზოგიერთი საქონელი და მომსახურება წარმოადგენს „საზოგადოებრივ საქონელსა (სიკეთესა) და მომსახურებას“, რაც იმას ნიშნავს, რომ მათი საზოგადოებისთვის ადეკვატურად მიწოდება შესაძლებელია მხოლოდ საბაზრო კანონებში გარედან ჩარევის გზით. ამგვარ საქონელსა და მომსახურებას განეკუთვნება, მაგალითად სამართალი, საზოგადოებრივი

წესრიგი და არმია (შეიარაღებული ძალები). ამის გამო, სამთავრობო უწყებებს ან საერთაშორისო ორგანიზაციების ურჩევნიათ, თვითონ შემოიღონ ისეთი სისტემები, რომლებიც უზრუნველყოფს იმის გარანტიას, რომ შეიქმნება ამგვარი საქონელი და მომსახურება და მათ შეიძლება ისეთი ფასები დააწესონ, რომლებიც წონასწორობის ფასზე მეტი ან ნაკლები იქნება.

მომსმარებელთა დაცვის მიზნით, ზოგჯერ მთავრობა ადგენს ამა თუ იმ საქონლის მაქსიმალურ ფასს. შედეგად შეიქმნება ისეთი სიტუაცია, როდესაც მოთხოვნილი საქონლის რაოდენობა გადააჭარბებს მიწოდებული საქონლის რაოდენობას, თუ მაქსიმალური ფასი წონასწორობის ფასზე ნაკლები იქნება (იხ. მე-4 გრაფიკი). რეალური ცხოვრებიდან ამ საკითხზე მრავალი მაგალითის დასახელება შეიძლება. მაგალითად, მეორე მსოფლიო ომის დროს გაერთიანებული სამეფოს მთავრობამ განახორციელა ამგვარი ჩარევა, რათა ქვეყნის მოსახლეობა უზრუნველყოფილი ყოფილიყო ისეთი საქონლის ადეკვატური მიწოდებით, როგორიცაა, პური, კარაქი და ბენზინი. ამგვარი ჩარევის ერთ-ერთი შედეგი იმაში გამოიხატა, რომ სისტემაში წარმოიქმნა ჭარბი მოთხოვნა, რამაც გამოიწვია კანონზომიერების გარეშე ბაზრის განვითარება.

გრაფიკი 4: მაქსიმალური ფასი



მაქსიმალური ფასი არის OP_1 . ამ წერტილზე მოთხოვნილი საქონლის რაოდენობა (OQ_1) აღემატება მიწოდებული საქონლის რაოდენობას (OQ_2). OP_2 არის „შავი ბაზრის ფასი“.

ზოგჯერ მთავრობა მწარმოებლების დასაცავად ადგენს საქონლის მინიმალურ ფასს. ასეთ შემთხვევაში, მიწოდებული საქონლის რაოდენობა გადააჭარბებს მოთხოვნილი საქონლის რაოდენობას, თუ მინიმალური ფასი წონასწორობის ფასზე ნაკლები იქნება. კარგა ხანია ევროკავშირის სტრატეგია მიზნად ისახავს სოფლის მეურნეობის სექტორის დაცვას; მისი სტრატეგიული პოლიტიკა, სოფლის მეურნეობის განვითარების კუთხით, გამოიხატება მინიმალური ფასების სისტემის შემოღებაში. ამის შედეგად, ევროკავშირის სოფლის მეურნეობის სექტორში პერიოდულად საქონლის სიჭარბე წარმოიქმნება. ამგვარად, საბაზრო ეკონომიკაში ფასების სისტემაში გარედან ჩარევა ყოველთვის მიზანშეუწინელი არ არის. მიკროეკონომიკის, როგორც მეცნიერების ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი წვლილი ის არის, რომ იგი გვასწავლის, რა შედეგები მოჰყვება ამგვარ ჩარევას და როგორ უნდა მართოს საზოგადოებამ ეს შედეგები.

საწარმოს (წარმოების) ეკონომიკისა და მართვის თეორია

საწარმოს ეკონომიკისა და მართვის თეორია არის მიკროეკონომიკის ერთ-ერთი დარგი, რომელიც იკვლევს სხვადასხვა საშუალებებს, რომლის მეშვეობითაც შესაძლებელია საწარმოს ორგანიზება და მართვა. შემდეგ მიკროეკონომიკის მოცემული დარგი ცდილობს დასკვნების გამოტანას იმის შესახებ, როგორ შეუძლიათ საწარმოებს სხვადასხვა სტრუქტურის გამოყენება.

სრულყოფილი (თავისუფალი) კონკურენცია

სრულყოფილი ისეთი კონკურენციაა, რომლის დროსაც:

- ბაზარზე არსებობს ბევრი საწარმო, რომელიც აწარმოებს ერთგვაროვან საქონელს, ან მომსახურებას;
- არ არსებობს ბაზარზე შესვლის, ან ბაზრიდან გამოსვლის არანაირი ბარიერი;
- მწარმოებლებიცა და მომხმარებლებიც სრულყოფილად არიან ინფორმირებულები ბაზრის შესახებ.

ასეთ პირობებში, ფასი და წარმოებული საქონლის დონე ყოველთვის წონასწორობისკენ მიისწრაფვის, რადგან მწარმოებელი, რომელიც წონასწორობის ფასზე მეტ ფასს დაადგეს თავის საქონელს, საერთოდ ვერაფერს გაყიდის, ხოლო მწარმოებელი, რომელიც წონასწორობის ფასზე ნაკლებ ფასს დააწესებს, მოიპოვებს ბაზრის 100%-ს. მოთხოვნის „მრუდი“ სრულყოფილად ელასტიურია, რაც იმას ნიშნავს, რომ ის ჰორიზონტალური წრფე იქნება.

რეალური ცხოვრებიდან ამგვარი კონკურენციის ცოტა მაგალითის დასახელება არის შესაძლებელი. თუმცა, ზოგიერთი ფინანსური ბაზარი დაახლოებით ჰგავს ამ იდეალურ მოდელს; ამასთან, ეჭვს არ ინვესტირება ის ფაქტი, რომ კომერციული საქმიანობის ზოგიერთ სფეროში ინტერნეტის, როგორც სავაჭრო პლატფორმის განვითარებამ, ზოგიერთი პროდუქტისთვის ისეთი ბაზარი შექმნა, რომელიც, მართალია სრულყოფილად კონკურენციული არ არის მაგრამ, უდავოდ, ძალიან ახლოს არის ბაზრის ამ მოდელთან.

მონოპოლია (მონოპოლიური ბაზარი)

მონოპოლია მაშინ წარმოიშობა, როდესაც ბაზარზე მხოლოდ ერთი მწარმოებელი არსებობს. აღსანიშნავია, რომ მრავალი ქვეყნის კანონმდებლობა შედარებით ნაკლებად „ექსტრემალური“ ტერმინებით განმარტავს მონოპოლიას; კერძოდ, როგორც წესი, მონოპოლიებად მიიჩნევენ საწარმოებს, რომლებსაც სახელმწიფოს მიერ დადგენილ წილზე მეტი ბაზრის წილი უკავიათ.

სრულყოფილ კონკურენციისგან განსხვავებით, რეალურ ცხოვრებაში შესაძლებელია მონოპოლიების გაჩენა და ასეც ხდება. მონოპოლიების არსებობა შეიძლება იმით იყოს განპირობებული, რომ მწარმოებელს გააჩნდეს კანონმდებლობით მინიჭებული უფლება, იყოს ერთადერთი მწარმოებელი, ან მწარმოებელი, შეიძლება იყოს კორპორაცია, რომელიც თვითონ სახელმწიფოს საკუთრებაშია. მონოპოლიას გააჩნია უპირატესობა, რაც იმაში გამოიხატება, რომ მას შეუძლია საკუთარი ფასის კარნახი ბაზრისთვის, რის შედეგადაც ისეთ მოგებას იღებს მონოპოლისტური საწარმო, რასაც ეკონომიკისტები „ზემოგებას“ უწოდებენ. ამის გამო, როგორც წესი, მონოპოლიები სახელმწიფოს კონტროლს ექვემდებარებიან, ან რეგულირებას არასამთავრობო ორგანიზაციების მხრიდან.

ოლიგოპოლია (ოლიგოპოლიური ბაზარი)

ოლიგოპოლია მაშინ წარმოიშობა, როდესაც არსებობს რამდენიმე მწარმოებელი, რომლებიც მნიშვნელოვან გავლენას ახდენენ ბაზარზე. ვინაიდან ბაზარზე რამდენიმე

მწარმოებელია, სავარაუდოდ, ისინი საფუძვლიანად არიან ინფორმირებულები, კონკურენტების ქმედებების შესახებ და უნდა შეეძლოთ თავისი სტრატეგიების ცვლილებებზე კონკურენტების რეაგირების წინასწარგანჭვრეტა.

ოლიგოპოლიის განმარტებიდან ჩანს, რომ ოლიგოპოლიურ ბაზარზე მინიმალური საწარმოების რაოდენობა ორი უნდა იყოს და ასეთ ოლიგოპოლიის დუოპოლიის უწოდებენ. თანამედროვე ეპოქაში გვაქვს დუოპოლიის რამდენიმე მაგალითი – ერთ-ერთი მაგალითია სასმელი „კოლას“ ორი მთავარი მწარმოებელი (კოკაკოლა და პეპსიკოლა). თუმცა, ოლოგოპოლიურ ბაზრად შეიძლება მივიჩნიოთ ისეთი ბაზარიც, სადაც ექსამდე მწარმოებელი დომინირებს. როდესაც ბაზარზე რამდენიმე მსხვილი მწარმოებელი დომინირებს, ასეთ დარგზე ამბობენ ხოლმე, რომ ძლიერად/მაღალ დონეზეა კონცენტრირებული.

მართალია, ძნელია ყველანაირი ოლოგოპოლიური ბაზრის განზოგადება, მაგრამ, საზოგადოდ, ამბობენ ხოლმე, რომ ოლიგოპოლიური ბაზრისთვის დამახასიათებელ ნიშნებს განეკუთვნება პროდუქციის დიფერენციაციის კომპლექსურად გამოყენება, ბაზარზე შესვლის მნიშვნელოვანი ბარიერი და ბაზარზე ძლიერი გავლენა/ზემოქმედება ფასზე.

მონოპოლისტური კონკურენცია

მონოპოლისტური კონკურენცია ბაზარზე მაშინ წარმოიშობა, როდესაც ბევრი მწარმოებელი არსებობს, მაგრამ ისინი მიმართავენ პროდუქტის დიფერენციაციას, რათა ბაზარზე გამოირჩეოდნენ სხვა მწარმოებლებისგან. ამგვარად, მართალია, ბაზარზე შეიძლება პროდუქტები ერთმანეთის ძალიან მსგავსი იყოს, მაგრამ მწარმოებლების შესაძლებლობა, განახორციელონ თავიანთი პროდუქციის დიფერენციაცია, იმას ნიშნავს, რომ მათ მოკლევადიან პერსპექტივაში შეიძლება მონოპოლისტური მდგომარეობა ეკავოთ ბაზარზე, სხვა კონკურენტების ქმედებების მიუხედავად. მონოპოლისტური კონკურენციის არსებობის შემთხვევაში, მომხმარებლებმა უნდა იცოდნენ ან სცადონ საწარმოების მიერ შეთავაზებული პროდუქტების განსხვავებების დანახვა. ამგვარ ბაზარზე უფრო ნაკლები ბარიერები არსებობს ბაზარზე შესვლის, ან ბაზრიდან გამოსვლის, ვიდრე ოლიგოპოლიურ ბაზრებზე.

დასკვნები

კანდიდატები, რომლებიც – „ბუღალტერი ბიზნესში“ – მოდულს სწავლობენ, ვფიქრობთ, მიხვდებიან, რომ მათი სასწავლო პროგრამა საკმაოდ ფართოა, თუმცა საკითხები ნაკლებად სიღრმისეულად არის განხილული. მნიშვნელოვანია, რომ ბევრ საკითხზე გქონდეთ წარმოდგენა, მაგრამ აუცილებელი არ არის თითოეული მათგანის სიღრმისეული ცოდნა. ამგვარად, ამ სტატიის მიზანი იყო, ელემენტარული ინფორმაცია მოგვეწოდებინა, მიკროეკონომიკის ყველაზე მნიშვნელოვანი საკითხების შესახებ და, ცხადია, განზრახული არ გვქონდა ამ საკითხების დეტალური განხილვა, სასწავლო პროგრამის სპეციფიკიდან გამომდინარე.

გახსოვდეთ, მნიშვნელოვანია ძირითადი პრინციპების ცოდნა და არ უნდა იფიქროთ, რომ საგამოცდო ტესტებზე პასუხის გასაცემად ცალკეული საკითხის ღრმა ცოდნა დაგჭირდებათ.

თავდაპირველად რობერტ სოუსტერის მიერ დაწერილი სტატიის
ადაპტირებული ვერსია მოამზადა „ბუღალტერი ბიზნესში“
მოდულის საგამოცდო კომისიის წევრმა

მასალის ნომენკლატურისა და რაოდენობის გადახრები

**რამდენიმე რჩევა, რომელიც კანდიდატებს გადახრების
ანალიზის მიზართ შემთხვევაში**

მოდული „საქმიანობის შედეგების მართვა“

უკვე მრავალი წელია სტუდენტებს მთელში მსოფლიოში ეშინიათ საგამოცდო კითხვების, რომელიც ეხება გადახრების ანალიზს. საგამოცდო აუდიტორიაში შესვლისას გონიერაში იმეორებენ სხვადასხვა ტიპის გადახრების გამოსათვლელ ფორმულებს, რადგან ეშინიათ, ფორმულები არ დავიწყდეთ მანამ, სანამ დაიწყებენ საგამოცდო კითხვაზე პასუხის გაცემას. შემდეგ ასე ხდება: სტუდენტები გადაშლიან საგამოცდო კითხვების რვეულს და ხედავენ კითხვას, რომელიც ეხება გადახრების ანალიზს. ისინი სწრაფად იწყებენ ფორმულების ჩამონერას, სანამ საბოლოოდ არ დავიწყებიათ ეს ფორმულები. სამწუხაროდ ხშირად აღმოჩნდება, რომ დაავიწყდათ, ზუსტად როგორია საჭირო ფორმულა. წარმოების ფაქტობრივი რაოდენობა უნდა გამრავლონ ნორმატიულ ფასზე, თუ წარმოების ნორმატიული რაოდენობა ფაქტობრივ ფასზე? მაშინ სტუდენტებს იპყრობს პანიკა, კარგავენ ლოგიკური მსჯელობის უნარს და შეშფოთებულები გადადიან შემდეგ კითხვაზე.

თქვენთვის ცნობილია ეს ისტორია? თუ, დიახ, მაშინ გააგრძელეთ სტატიის წაკითხვა. შესაძლებელია ეს სტატია დაგეხმაროთ. უკანასკნელ წლებში ბევრი სტატია დაიწერა, რომლებიც ეძღვნებოდა გადახრების ანალიზს, მაგრამ ამ სტატიებისგან განსხვავებით, ჩვენი სტატიის ძირითადი თემაა ნორმატიული და რაოდენობის მიხედვით მასალის გადახრის (მასალის ნორმატიულისა და რაოდენობის გადახრა) გამოთვლების წესი.

მასალის გამოყენების გადახრა

სტუდენტების უმრავლესობას არ უჭირს მარტივი ამოცანის ამოხსნა, რომელიც მასალის გამოყენების გადახრას ეხება. ახლა კიდევ ერთხელ გავიხსენებთ, რას წარმოადგენს გადახრა და როგორ გამოითვლება.

მასალის გამოყენების გადახრა გვიჩვენებს სხვაობას/განსხვავებას წარმოების ფაქტობრივი მოცულობისთვის ფაქტობრივად გამოყენებულ მასალასა (ფაქტობრივი გამოყენება) და მასალის იმ დანახარჯებს შორის, რომლის გამოყენებასაც ვვარაუდობდით, მასალის ნორმატიული გამოყენების დონის (ნორმატიული გამოყენება) საფუძველზე. მაგალითად, თუ ჩვენ 5,000 ერთეული პროდუქტი ვაწარმოეთ 11,000 კგ A მასალის გამოყენებით (11,000 კგ მასალა დავხარჯეთ), ხოლო კომპანიის მიერ დადგენილი მასალის ნორმატიული დანახარჯი შეადგენს მხოლოდ 2კგ-ს პროდუქტის ერთეულზე, ცხადია, მასალის დანახარჯმა მოსალოდნელ დონეს 1000 კგ-ით. გადააჭარბა (11,000 კგ – [2 კგ × 5,000] ერთეული).

ფულად გამოხატულებაში ეს გადახრა გამოითვლება მასალის ნორმატიული ფასის გამოყენებით. ამასთან, მასალის ნორმატიულ და ფაქტობრივ დანახარჯებს შორის სხვაობა ასახავს მასალის დანახარჯების გადახრას ფასში (მასალის ფასის გადახრა).

მასალის გამოყენების არახელსაყრელი გადახრა შეიძლება მრავალი მიზეზით იყოს განპირობებული. მაგალითად, შესაძლებელია კომპანიამ იყიდა უფრო დაბალი ხარისხის მასალა, სავარაუდოდ, უფრო ნაკლებ ფასად. ამან შეიძლება გამოიწვიოს მასალის

ფასის ხელსაყრელი გადახდა ე.ი. გამოიყენეს უფრო იაფი მასალა, თუმცა მასალის ცუდ ხარისხს, სავარაუდოდ, შეიძლება გამოენვია ნარჩენების რაოდენობის გაზრდა.

მეორე მხრივ, შესაძლებელია, რომ საწარმოო პროცესში ცვლილებები განახორციელა ხელმძღვანელობამ, ან საწარმოში გაამკაცრეს მზა პროდუქციის ხარისხის კონტროლი, რის შედეგადაც გაიზარდა წუნდებული პროდუქციის მოცულობა.

გახსოვდეთ: რა მიზეზითაც არ უნდა იყოს გამოწვეული გადახრა, მათი გამოკვლევა შესაძლებელია მხოლოდ მას შემდეგ, რაც თითოეული სახის გამოყენებული მასალის-თვის გამოყითვლით მასალის გამოყენების გადახრას, რასაც შემდეგ მივაკუთვნებთ გარკვეულ პასუხისმგებლობის ცენტრს.

გადახრების უფრო დეტალური ანალიზი ისეთი შემთხვევებისთვის, როდესაც პროდუქტის საწარმოებლად რამდენიმე სახის მასალა გამოიყენება

პროდუქტების უდიდესი ნაწილის ნარმოებისთვის აუცილებელია რამდენიმე და ზოგჯერ ასობით სხვადასხვა სახის მასალა. ასეთ შემთხვევაში, აუცილებელია უფრო დეტალური გაანგარიშებების ჩატარება, ნომენკლატურისა და რაოდენობის მიხედვით მასალების გადახრების გასაანალიზებლად (მასალის ნომენკლატურისა და რაოდენობის გადახრა). ეკონომიკის ბევრ დარგში, განსაკუთრებით იმ შემთხვევაში, როდესაც პროდუქციის დამუშავებისთვის ქიმიური პროცესები გამოიყენება, ერთი და იმავე პროდუქტის ნარმოებისთვის შესაძლებელია სხვადასხვა კომპონენტების (მასალის) გამოყენება. შესაბამისად, შესაძლოა ნარმოებული პროდუქციის რაოდენობაც განსხვავებული იყოს, რაც განპირობებული იქნება გამოყენებული მასალის განსხვავებული ნომენკლატურით. მიაქციეთ ყურადღება, რომ ტერმინი „მასალის ნომენკლატურა“ ეხება თითოეული სახის მასალის რაოდენობას, რომელიც პროდუქციის საწარმოებლად გამოიყენება.

მასალის ნომენკლატურის გადახრა

იმის მიუხედავად, როგორი ტექნოლოგიური პროცესები გამოიყენება ნარმოებაში, საწარმოები დიდ დროს და ფულს ხარჯავენ იმაზე, რომ ზუსტად განსაზღვრონ პროდუქტისთვის საჭირო მასალის ოპტიმალური ნომენკლატურა, ე.ი. ისეთი ნომენკლატურა, რომელიც უზრუნველყოფს სათანადო ბალანსს თითოეული მასალის დანახარჯასა და იმ პროდუქციის რაოდენობას შორის, რომლის საწარმოებლადაც გამოიყენება. ამასთან, ნარმოებული პროდუქციის ხარისხი უნდა შეესაბამებოდეს გარკვეულ სტანდარტებს.

ახლა განვიხილოთ მაგალითი, სადაც C პროდუქტის საწარმოებლად გამოიყენება A და B ნივთიერებები. A მასალის ნორმატიული ღირებულება შეადგენს \$20-ს/კგ პროდუქტზე, ხოლო B მასალის ნორმატიული ღირებულება – \$25-ს/კგ-ზე. გამოკვლევიდან გამოჩნდა, რომ C პროდუქტის საწარმოებლად, რომლის სარეალიზაციო ნორმატიული ფასი შეადგენს \$30-ს/კგ, შესაძლებელია A და B ნივთიერების განსხვავებული პროპორციის/კომბინაციის გამოყენება. საწარმომ განსაზღვრა ამ ორივე ნივთიერების შემდეგი 2 ოპტიმალური კომბინაცია:

1-ლი კომბინაცია. 10 კგ A ნივთიერება და 10 კგ B ნივთიერება, რის შედეგადაც ნარმოებული C პროდუქტი იქნება 18 კგ; და

მე-2 კომბინაცია. 8 კგ A ნივთიერება და 12 კგ B ნივთიერება; ამ დროს გამოშვებული C პროდუქტი უნდა იყოს 19 კგ.

თუ დავუშვებთ, რომ C პროდუქტის ხარისხი ორივე შემთხვევაში ერთნაირია, მასალის ოპტიმალური ნომენკლატურის განსაზღვრისთვის უნდა განვიხილოთ A და B ნივთიერების დანახარჯები და შევუდაროთ C პროდუქტის რაოდენობას.

1-ლი კომბინაცია. $(18 \times \$30) - (10 \times \$20) - (10 \times \$25) = \90 ზღვრული მოგება.

მე-2 კომპინაცია. $(19 \times \$30) - (8 \times \$20) - (12 \times \$25) = \110 ზღვრული მოგება.

ამგვარად, ოპტიმალური ნომენკლატურა, რომლის დროსაც გამოყენებული მასალის დანახარჯები მინიმალური იქნება წარმოებული პროდუქციის ღირებულებასთან შედარებით არის, მე-2 კომპინაცია – 8/20 ნივთიერება A და 12/20 ნივთიერება B.

ამ კომპინაციის დროს მასალის ნორმატიული დანახარჯები C პროდუქტის ერთეულზე იქნება $(8 \times \$20)/19 + (12 \times \$25)/19 = \$24,21$. თუმცა, თუ შეიცვლება A და B ნივთიერებების ფასები ან C პროდუქტის სარეალიზაციო ფასი, წარმოების მენეჯერებმა შეიძლება გადაწყვიტონ მასალის ნორმატიული ნომენკლატურის შეცვლა. ამ შემთხვევაში, ეს გადაწყვეტილება, რომელიც მასალის ნომენკლატურის გადახრას გამოიწვევს, მიზანმიმართული იქნება. მეორე მხრივ, მასალის ნომენკლატურის ცვლილებები შეიძლება გამოიწვიოს უბრალოდ იმ ფაქტმა, რომ მენეჯერები, რაღაც მიზეზით, არ დაიცავენ ნორმატიულ ნომენკლატურას.

ახლა წარმოვიდგინოთ, რომ კომპანიამ გადაწყვიტა ნორმატიული ნომენკლატურის გამოყენება (მე-2 კომპინაცია) და დაიწყეს C პროდუქტის წარმოება. კომპანიამ გამოუშვა 1,850 კგ C პროდუქტი, ამასთან, დაიხარჯა 900 კგ A ნივთიერება და 1,100 კგ B ნივთიერება (სულ 2,000 კგ). A და B მასალის ფაქტობრივი ღირებულება შესაბამებოდა ნორმატიულს – 1 კგ \$20 და \$25-ის, შესაბამისად.

როგორ გამოვითვალოთ მასალის ნომენკლატურის გადახდა?

დასახურის სთვის უნდა გამოვითვალოთ, რამდენი იქნება 1,850 კგ C პროდუქტისთვის ნორმატიული დანახარჯები, მასალის ნორმატიული ნომენკლატურის დაცვის პირობებში, ხოლო შემდეგ მიღებული ციფრი შევუდაროთ ფაქტობრივ წარმოებაზე განეულ მასალის ფაქტობრივ დანახარჯებს. ვფიქრობ, უმჯობესია ასეთი მონაცემები ცხრილის სახით წარმოვადგინოთ (იხ. 1-ლი ცხრილი).

მასალის ნომენკლატურის გადახრა იქნება $\$46,000 - \$45,500 = \$500$ ხელსაყრელი.

ცხრილი 1. ნორმატიული დანახარჯების გამოთვლა 1,850 კგ C პროდუქტისთვის (ნორმატიული ნომენკლატურის პირობებში)

მასალის ფაქტობრივი გამოყენება ნორმატიული ნომენკლატურით	\$		მასალის ფაქტობრივი გამოყენება ფაქტობრივი ნომენკლატურით	\$
A = 800 კგ $(8/20 \times 2,000 \text{ კგ}) \times \20	16,000	A = 900 კგ $\times \$20$	18,000	2,000 არახელსაყრელი
B = 1,200 კგ $(12/20 \times 2,000 \text{ კგ}) \times \25	30,000	B = 1,100 კგ $\times \$25$	27,500	2,500 ხელსაყრელი
სულ	46,000	სულ	45,500	500 ხელსაყრელი

გახსოვდეთ. მნიშვნელოვანია, რომ გამოცდაზე თითოეულ თქვენ მიერ გამოთვლილ გა-

დახრას მიუთითოთ, გადახრა ხელსაყრელია თუ არახელსაყრელი. შეიძლება უბრალოდ მიუთითოთ „b“ ან „a“, მაგრამ არახელსაყრელი გადახრის მისანიშნებლად არ გამოიყენოთ ბუღალტრული აღრიცხვის მსგავსი მიდგომა – არასდროს ჩასვათ ფრჩხილებში არახელსაყრელი გადახრის ციფრი, ეს გაუგებარი/შეცდომა იქნება.

ამგვარად, შეგვიძლია ჩამოვაყალიბოთ მასალის ნომენკლატურის გადახრის გამოსათვლელი ფორმულა:

(მასალის ფაქტობრივი გამოყენება ნორმატიული ნომენკლატურით – მასალის ფაქტობრივი გამოყენება ფაქტობრივი ნომენკლატურით) × ნორმატიული ლირებულება.

თუმცა, უნდა გაითვალისწინოთ, რომ ამ ფორმულის გამოყენებისას აუცილებელია, რომ გადახრა ცალ-ცალკე გამოითვალით თითოეული სახის მასალისთვის.

როდესაც სტუდენტი ვიყვავი, არასოდეს შემოვიფარგლებოდი მხოლოდ ფორმულების დაზეპირებით იმის იმედით, რომ ეს საკმარისი იქნებოდა. მტკიცედ ვარ დარწმუნებული, რომ გადახრების ანალიზის დროს აუცილებლად უნდა გახსოვდეთ/გესმოდეთ ჩასატარებელი გაანგარიშებების შინაარსი/აზრი. თუ თქვენ გესმით, რას გვიჩვენებს მასალის ნომენკლატურის გადახრა, აუცილებლად შეძლებთ მის სწორად გამოთვლას. თუმცა, იმ კანდიდატებისთვის, რომელებსაც ფორმულების გამოყენება ურჩევნიათ, მე მაინც მოვიყვან შესაბამისი გამოთვლების მაგალითს:

A ნივთიერება. (800 კგ – 900 კგ) x \$20 = \$2,000 არახელსაყრელი

B ნივთიერება. (1,200 კგ – 1,100 კგ) x \$25 = \$2,500 ხელსაყრელი

ნინდა გადახრა = 500 ხელსაყრელი.

ჩვენ მიერ განხილულ მაგალითში სიმარტივისთვის ფაქტობრივი ფასები ნორმატიული ფასების ტოლია. თუმცა, რეალურ ცხოვრებაში ხშირად ფაქტობრივი ფასები ნორმატიულისგან განსხვავდება, რატომ არ ვთქვი ზემოთ ამის შესახებ? საქმე იმაშია, რომ მასალის ფასის ნებისმიერი გადახრა ყოველთვის განიხილება ფასის მიხედვით მასალის დანახარჯების გადახრის ანალიზში. თუ ჩვენ ამის განხილვას დავიწყებთ ნომენკლატურის გადახრის ანალიზში, არასწორ წარმოდგენას შევიქმნით იმის თაობაზე, რისი გაგებაც გვსურს, კერძოდ, რა გავლენა იქონია დანახარჯების დონეზე მასალის ნომენკლატურაში განსხვავებამ (და არა ფასებში განსხვავებამ).

მართალია, მასალის ნომენკლატურის გადახრა (\$500) ხელსაყრელია, მაგრამ მასალის ნომენკლატურის ცვლილებამ გამოიწვია ის, რომ C პროდუქტის წარმოების მოცულობა იმაზე უფრო ნაკლებია, ვიდრე იმ შემთხვევაში იქნებოდა, თუ გამოყენებული მასალის ფაქტობრივი ნომენკლატურა ნორმატიული ნომენკლატურის შესაბამისი იქნებოდა. რატომ ზემოთ არ ავლინიშნე ამ მომენტის შესახებ? იმიტომ, რომ ეს შედეგი განაპირობა მასალის რაოდენობის გადახრამ.

მასალის ნომენკლატურის გადახრა ასახავს გამოყენებული მასალების ცვლილებებს, გამოშვებული პროდუქტის მოცულობის გაუთვალისწინებლად. მეორე მხრივ, მასალის რაოდენობის გადახრა ასახავს წარმოების მოცულობის ცვლილებას, გამოყენებული მასალის მოცულობის გათვალისწინებით.

მასალის რაოდენობის გადახრა

თუ მასალის მოცემული რაოდენობის გამოყენების შემთხვევაში, წარმოებული პროდუქტის ფაქტობრივი დონე განსხვავდება ნორმატიული დონისგან, წარმოიშობა მასალის რაოდენობის გადახრა. მასალის ოპტიმალური ნომენკლატურის შემთხვევაში, ჩვენი გამოთვლების შესაბამისად, 20 კგ A და B მასალისგან უნდა მივიღოთ 19 კგ C პროდუქტი. ფაქტობრივად, ეს იმას ნიშნავს, რომ მოცემული საწარმოო პროცესის ფარგლებში დანაკარგები არის 5% (20 – 1/20), ე.ი. წარმოებული პროდუქტის მოცულობა კგ-ებში

ტოლი უნდა იყოს გამოყენებული მასალის 95%-ის. აქედან გამომდინარე, ჩვენს მაგალითში უნდა მოველოდეთ, რომ 2,000 კგ მასალიდან მივიღებთ 1,900 კგ C პროდუქტს. (ე.ი. 2,000 კგ-ის 95%-ს). თუმცა, წარმოებული პროდუქტის ფაქტობრივი მოცულობა მხოლოდ 1,850 კგ, ე.ი. მოსალოდნელზე 50 კგ-ით ნაკლები. მასალის რაოდენობის გადახრის გამოსათვლელად აუცილებელია, რომ ფაქტობრივ წარმოებასა (1,850 კგ) და წარმოების ნორმატიულ მოცულობას (1,900 კგ) შორის სხვაობა (მასალის მოცემული რაოდენობის პირობებში) გავამრავლოთ წარმოებული პროდუქტის ერთეულის (პროდუქტი C) მასალის ნორმატიულ ღირებულებაზე, ე.ი. \$24/კგ-ზე (დამრგვალებულია). გამოთვლის წესი ნათელი გახდება, თუ ლოგიკურად განვიხილავთ ჩვენს ხელთ არსებულ მონაცემებს და მას წარმოვადგენთ მარტივი ცხრილის სახით (იხ. მე-2 ცხრილი).

თუ კარგად ჩაწვდებით მასალის რაოდენობის გადახრის ლოგიკას და დაიმახსოვრებთ მთავარ პრინციპს – სხვაობა ფაქტობრივ და ნორმატიულ ფასებს შორის ყოველთვის განიხილება მხოლოდ მასალის ფასის გადახდის ანალიზის დროს, აუცილებელი აღარ იქნება ფორმულების დაზეპირება. თუმცა, იმ კანდიდატებისთვის, ვისაც ფორმულების გამოყენება ურჩევნიათ, მაინც გთავაზობთ მასალის რაოდენობის გადახრის ფორმულას.

მასალის რაოდენობის გადახრა = $(\text{წარმოებული პროდუქტის ფაქტობრივი რაოდენობა - გამოყენებული მასალიდან მოსალოდნელი წარმოებული პროდუქტის რაოდენობა}) \times \text{წარმოებული ერთეულის მასალის ნორმატიულ ღირებულებაზე}$

$$(1,850 \text{ კგ} - 1,900 \text{ კგ}) \times \$24 = \$1,200 \text{ არახელსაყრელი.}$$

ცხრილი 2. სხვაობა წარმოებული პროდუქტის ფაქტობრივ და მოსალოდნელ (ნორმატიულ) რაოდენობას შორის, C პროდუქტის ნორმატიული ღირებულების პირობებში

წარმოებული პროდუქტის ფაქტობრივი რაოდენობა	წარმოებული პროდუქტის ნორმატიული რაოდენობა ფაქტობრივივად გამოყენებული მასალისთვის	გადახრა კგ-ებში	წარმოებული ერთეულის მასალის ნორმატიული ღირებულება	გადახრა
1,850 კგ	1,900 კგ	50 კგ	\$24	\$1,200 არახელსაყრელი

რამდენიმე კომენტარი გადახრების შესახებ

როგორც ჩვენ მიერ განხილული მაგალითიდან ვნახეთ, პირდაპირი კავშირი არსებობს მასალის ნომენკლატურის გადახრასა და მასალის რაოდენობის გადახრას შორის. ვინაიდნ მასალის სტანდარტული ნომენკლატურისგან განსხვავებული ნომენკლატურა გამოიყენეს, საწარმომ შეძლო დანახარჯების შემცირება \$500-ით, ნორმატიულ დონესთან შედარებით. თუმცა, უფრო იაფი მასალის გამოყენებამ გამოიწვია ის ფაქტი, რომ წარმოებული C პროდუქტის მოცულობა მნიშვნელოვნად ნაკლებია იმაზე, რასაც საწარმო მიიღებდა, მასალის ნორმატიული ნომენკლატურის გამოყენების შემთხვევაში. წარმოებული პროდუქტის მოცულობა ფულად გამოხატულებაში \$1,200-ით შემცირდა, რაც თითქმის ორჯერ აღემატება იმ თანხას, რომლის ეკონომიაც მივიღეთ მასალის ნომენკლატურის შეცვლით – იაფი ნომენკლატურის გამოყენებით.

საბოლოო ჯამში, თუ გავაერთიანებთ ორივე გადახრას, მივიღებთ მასალის გამოყენების არახელსაყრელ გადახრას (\$700) (არახელსაყრელი გადახრა \$1200 – ხელსაყრელი გადახრა \$500). როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ, ამ გადახრის გამოთვლა თავისთავად შესაძლებელი იყო ისე, რომ ცალ-ცალკე არ გამოგვეთვალა მასალის ნომენკლატურის გადახრა და მასალის რაოდენობის გადახრა. ამისათვის საჭირო იყო, ერთმანეთისთვის შეგვედარებინა წარმოებული პროდუქტის ფაქტობრივ მოცულობაზე მასალის

მოსალოდნელი დანახარჯი (ნორმატიულ დანახარჯებზე დაყრდნობით) და მასალის ფაქტობრივი დანახარჯი.

თუ გამოვიყენებთ იმ მეთოდს, რომელსაც უპირატესობას ვანიჭებ და მონაცემებს წარმოვადგენთ ცხრილის სახით, ჩვენი გამოთვლები ისეთ სახეს მიიღებს, როგორც ნაჩვენებია **მე-3 ცხრილში**.

1,850 კგ C პროდუქტის (ფაქტობრივი რაოდენობის) წარმოებისთვის საჭიროა 1,947 კგ მასალა ($1,850 \times 100/95$), A და B ნივთიერება ერთად, ნორმატივების შესაბამისად.

ცხრილი 3: მასალის გამოყენების არახელსაყრელი გადახრის გამოთვლა (\$700)

მასალის ნორმატიული დანახარჯი ფაქტობრივი დანახარჯი	\$	მასალის ფაქტობრივი დანახარჯი	\$	გადახრა
A = 780 კგ ($1,947 \times 8/20$) x \$20	15,600	A = 900 კგ x \$20	18,000	2,400 არახელსაყრელი
B = 1,168 კგ ($1,947 \times 12/20$) x \$25	29,200	B = 1,100 კგ x \$25	27,500	1,700 ხელსაყრელი
სულ	44,800	სულ	45,500	700 არახელსაყრელი

თუ თქვენ გსურთ ფორმულის დასწავლა, ფორმულა მოცემულია ქვემოთ (თუმცა, უნდა გახსოვდეთ, რომ ეს ფორმულა ცალ-ცალკე უნდა გამოიყენოთ თითოეული სახის მასალისთვის).

(მასალის ნორმატიული დანახარჯი ფაქტობრივი წარმოებისთვის – მასალის ფაქტობრივი დანახარჯი) × ნორმატიული ღირებულება

საერთო სურათის ინტერპრეტაცია

ახლა როცა თქვენ უკვე გაიგეთ, როგორ გამოითვლება მასალის ნომენკლატურის გადახრა და მასალის რაოდენობის გადახრა და დაინახეთ, რომ ეს არის უპრალოდ მასალის მთლიანი დანახარჯების (გამოყენების) გადახრის დაყოფა ორ კომპონენტად (მასალის დანახარჯების გადახრის ორი გამომწვევი მიზეზის ცალ-ცალკე გასაანალიზებლად), აუცილებელია ყურადღება მიაქციოთ იმას, რომ გადახრების ამ ტიპის ანალიზში არ გაითვალისწინება პროდუქციის ხარისხთან დაკავშირებული პრობლემები.

როგორც უკვე აღვნიშნეთ, მასალის ნომენკლატურის გადახრასა და მასალის რაოდენობის გადახრას შორის პირდაპირი კავშირი არსებობს და არ შეიძლება მათი ერთმანეთისგან იზოლირებულად განხილვა. თუმცა, ასევე აუცილებელია გაიცნობიეროთ, რამდენად მნიშვნელოვანია, სტაბილურად პროდუქციის მაღალი ხარისხის უზრუნველყოფა. წარმოების მენეჯერებისთვის შეიძლება მაცდუნებელი იყოს მასალის ნომენკლატურის შეცვლის იდეა, დანახარჯების შემცირების მიზნით, ვინაიდან, საბოლოო ჯამში, მათ შეიძლება ამისათვის პრემია მიიღონ. ამასთან, თუ ამგვარი ღონისძიებები უარყოფითად იმოქმედებს გამოშვებული პროდუქციის ხარისხზე, ეს დიდ ზიანს მიაყენებს კომპანიის რეპუტაციას და, შესაბამისად, საფრთხეს შეუქმნის კომპანიის შესაძლებლობას, საქმიანობა მომავალშიც გააგრძელოს გრძელვადიან პერსპექტივაში. მაღალი ხარისხის მასალის შეცვლა დაბალი ხარისხის მასალით ყოველთვის არ იწვევს გამოშვებული პროდუქციის შემცირებას, თუმცა ამან შეიძლება გავლენა, მოახდინოს მის ხარისხზე.

სამწუხაროდ, მასალის რაოდენობის გადახრის ანალიზში არ გაითვალისწინება პროდუქციის ხარისხის ფაქტორი. გრძელვადიან პერსპექტივაში ეს შეიძლება აისახოს რეალიზაციის მოცულობის არახელსაყრელ გადახრაში, რაც შეიძლება გამოიწვიოს კომპანიის პროდუქციაზე მოთხოვნის შემცირებაში. თუმცა, ამგვარი ზემოქმედება რეალიზაციის მოცულობაზე მაშინვე არ გამოვლინდება. რეალიზაციის მოცულობის გადახრა, რომელიც გამოწვეულია პროდუქციის დაბალი ხარისხით, როგორც წესი, არ წარმოიშობა მასალის ნომენკლატურის გადახრასა და მასალის ფასის გადახრასთან ერთად, ანუ იმავე პერიოდში, ხოლო შემდგომ პერიოდებში მათი ურთიერთკავშირის დამტკიცება ძალიან რთული იქნება.

გარდა ამისა, საწარმოში შეიძლება ისიც აღმოაჩინონ, რომ დაბალი ხარისხის მასალით მუშაობა უფრო რთულია. ამან შეიძლება გამოიწვიოს შრომის ნაყოფიერების არახელსაყრელი გადახრა, ვინაიდან მუშებს (სამუშაო ძალას) სამუშაოს შესასრულებლად უფრო მეტი დრო დასჭირდებათ, ვიდრე მოსალოდნელი იყო. ამან, თავის შხრივ, შეიძლება გამოიწვიოს ზედნადები ხარჯების ზრდა და ა.შ.

საბედნიეროდ, ამგვარი შედეგები იმავე პერიოდში გამოვლინდება, როდესაც მასალის ნომენკლატურის გადახრა გამოვლინდება, ამიტომ, სავარაუდოდ, მათი გამოვლენაც და პრობლემის მოგვარებაც ადვილია. გახსოვდეთ, რომელიმე ერთი სფეროს „გაუმჯობესებამ“ (როგორიცაა, მაგალითად მასალის ნომენკლატურის ხელსაყრელი გადახრა) შეიძლება რეალური გაუარესება გამოიწვიოს საქმიანობის სხვა სფეროში (მაგალითად, გამოშვებული პროდუქციის მოცულობის შემცირება და მისი ხარისხის გაუარესება, ხელფასების დანახარჯების ზრდა, რეალიზაციის მოცულობის შემცირება და, საბოლოო ჯამში, კომპანიის მოგებიანობის დონის შემცირება). ამიტომ არასდროს არ დატოვოთ უყურადღებოდ ამგვარი შედეგების მასშტაბი.

სხვადასხვა ტიპის გადახრების ანალიზთან დაკავშირებულ საგამოცდო კითხვებზე პასუხის გაცემისას, აუცილებელია გაითვალისწინოთ გადახრებს შორის ურთიერთკავშირი. თავისთავად თქვენთვის რთული არ იქნება ამგვარი გაანგარიშებების ჩატარება, თუ გაიცნობიერებთ იმ პრინციპების არსს, მიზანს, რომლებიც საფუძვლად უდევს ამ გამოთვლებს. სწავლის ამ დონეზე კანდიდატებისთვის ყველაზე მნიშვნელოვანია იმის უნარი, რომ შეძლონ მიღებული შედეგების (ციფრების) გაანალიზება და ახსნა.

პროფესიული სარტიფიცირების პრეტენდენტთა საგამოცდო მხარდაჭერა

გამოცდის ჩაპარების ტექნიკა უმაღლესი დონის აუდიტისა და მართვულების მომსახურების მოდულისთვის

მე-4 ნაწილი – აუდიტორული პროცედურები

უმაღლესი დონის აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების მოდულის არც ერთი გამოცდა ისე არ ჩატარდება, რომ გამომცდელმა არ შეამოწმოს შესაბამისი პროცედურების განსაზღვრის თქვენი უნარი, რომელთა მეშვეობითაც შესაძლებელია მტკიცებების შეფასება. ეს არის ძირითადი უნარი, რომლის ათვისებაც იწყება აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების მოდულში, უნარების გამოყენების დონეზე და შემდგომში უფრო ვითარდება უმაღლესი დონის აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების მოდულის სასწავლო პროგრამის შესწავლისას; გამომცდელი ამ უნარს სწორედ გამოცდაზე შეამოწმებს. უმაღლესი დონის აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების მოდულის გამოცდაზე საკითხები, რომელთა აუდიტიც უნდა ჩატარდეს, ფინანსური ანგარიშების უფრო რთულ და ისეთ ნაწილებთან იქნება დაკავშირებული, რომლებსაც უფრო მეტი განსჯა ესაჭიროება ფინანსური ანგარიშების პაკეტში, როგორიცაა კომპანიის საქმიანობის ძირითადი მაჩვენებლები, პროგნოზები და დოკუმენტები, რომლებიც სხვა მომსახურებისთვის გამოიყენება. მნიშვნელოვანია, რომ კანდიდატებმა შეძლონ თეორიაში ნასწავლი პროცედურების სიიდან, ან ზოგადი ტესტებიდან კონკრეტულ მიზნობრივ პროცედურებზე გადასვლა, რომელთა მეშვეობითაც შემოწმდება კონკრეტულ მტკიცებები. კანდიდატები უნდა დარწმუნდნენ, რომ მათ შეუძლიათ შესაფერისი ქმედების, პროცედურის წყაროსა და მიზნის აღწერა.

ამ სტატიაში გამოვიყვლევთ სასწავლო პროგრამის ძირითად მოთხოვნებს, რომლებიც დაკავშირებულია აუდიტორულ პროცედურებთან და განვიხილავთ პასუხის დეტალიზაციის დონეს, რომელიც აუცილებელია უმაღლესი დონის გამოცდაზე ქულების მისაღებად. გარდა ამისა, განვიხილავთ რამდენიმე მაგალითს ნინა წლების საგამოცდო კითხვებიდან, რომლებიც სასწავლო პროგრამის ამ თემასთან არის დაკავშირებული და ავსენით, რა განსხვავებაა ძლიერ და სუსტ პასუხებს შორის, რათა კანდიდატებს ვაჩვენოთ, რამდენად დეტალური და კონკრეტული უნდა იყოს მათი პასუხი გამოცდაზე ქულების მისაღებად.

სასწავლო პროგრამის მოთხოვნები

აუდიტორული პროცედურები აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების უმაღლესი დონის მოდულის სასწავლო პროგრამაში რამდენიმე თემაშია განხილული და სწავლის შესაბამისი შედეგები მოითხოვს, რომ კანდიდატებს ათვისებული ჰქონდეთ შემდეგი უნარები – „განსაზღვრონ და აღწერონ აუდიტორული პროცედურები, რომლებიც აუცილებელია საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად მითითებული წყაროებიდან“, ან „განსაზღვრონ შესაფერისი აუდიტორული პროცედურები, რომლებიც დაკავშირებულია გასული პერიოდების ფინანსური ანგარიშების აუდიტთან“, ან სხვა სახის გარიგებების შემთხვევაში – „აღწერონ შესაფერისი

ძირითადი პროცედურები, ან შემოწმების ან გამოსაკვლევი პროცედურები, რომელთა გამოყენებაც შესაძლებელია საქმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოსაპოვებლად კონკრეტულ გარემოებებში“.

ყურადღება მიაქციეთ. სწავლის ზემოაღნიშნული შედეგები მოითხოვს, რომ კანდიდატებმა უნდა შეიმუშაონ/განსაზღვრონ, ან აღწერონ აუდიტორული პროცედურები, ნაცვლად იმისა, რომ უბრალოდ ჩამონერონ მტკიცებულების წყაროების სია, ან გამოყენონ რაიმე ზმნა მიზნის მითითების გარეშე, მიმოხილვა (ჩატარდეს მიმოხილვა). თუ საგამოცდო კითხვებში აუდიტორული პროცედურების განსაზღვრა/რეკომენდაცია/აღწერა მოითხოვება, სავარაუდოდ, ქულების მოსაპოვებლად კანდიდატებმა პროცედურა საკმარისად დეტალურად უნდა აღწერონ, რათა გამომცდელს აჩვენონ, რომ იციან, რის დასამტკიცებლადაა განკუთვნილი მოცემული პროცედურა და რომელი მტკიცებულებები დაეხმარება აუდიტორს ამ პროცესში. გახსოვდეთ, პრაქტიკული ოქროს წესი ასეთია – თქვენ თავს დაუსვით კითხვა, თუ თქვენ პროცედურების ამ სიას გადასცემდით ახალბედა სტაჟიორ აუდიტორს, გაიგებდა თუ არა ის, რა უნდა გააკეთოს, როგორ უნდა გააკეთოს და რატომ უნდა გააკეთოს ეს? თუ თქვენს პასუხში მითითებული იქნება ინფორმაციის კონკრეტული წყარო და კონკრეტული მიზნისთვის განკუთვნილი რაიმე ქმედება, მაშინ თქვენი პასუხი, სავარაუდოდ, გასაგები და სრულყოფილი იქნება.

პროცედურების სტრუქტურირება

უმაღლესი დონის აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების მოდულის გამოცდაზე პროცედურების ცოდნას გამომცდელი ხშირად ამოწმებს დაგეგმვასთან დაკავშირებულ კითხვებში, სადაც შეიძლება თქვენ გთხოვდნენ აუდიტორული პროცედურების დაგეგმვას რისკის კონკრეტული სფეროსთვის, ან აუდიტის ბოლო ეტაპზე, როდესაც თქვენ, როგორც აუდიტის მენეჯერი ან პარტნიორი იხილავთ, რომელი მტკიცებულებების არსებობას ვარაუდობთ აუდიტის ფაილში. ორივე შემთხვევაში, საბაზო პრინციპი ერთი და იგივეა. გამოქვეყნებული კითხვების შეფასების სახელმძღვანელო სქემაში ასეა მითითებული – „თითო კარგად ფორმულირებულ აუდიტორულ პროცედურაზე ერთ ქულამდე“, მაშასადამე, ცუდად აღწერილ პროცედურაში ვერ მიიღებთ 1 ქულას, შეიძლება მიიღოთ მაქსიმუმ 0.5 ქულა.

ახლა განვიხილოთ მარტივი მაგალითი (**ყურადღება მიაქციეთ.** ეს მაგალითი მხოლოდ კონკრეტული საკითხის ილუსტრაციისთვისაა გამიზნული და არ არის უმაღლესი დონის აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების მოდულის ტიპური საგამოცდო სცენარის ნიმუში).

დამკვეთმა „ა“ პროდუქტის საწარმოებლადშეიძინა ახალი მანქანა-დანადგარი.

ჩამოაყალიბეთ/განსაზღვრეთ ძირითადი აუდიტორული პროცედურები, რომლებიც უნდა ჩატარდეს ახალ მანქანა-დანადგართან მიმართებით.

კითხვაზე პასუხის გასაცემად კარგი დასაწყისი იქნება, თუ ჯერ განიხილავდით, რომელი მტკიცებები უნდა მოიცვათ პასუხში. აქ აუდიტორს მოესურვება იმის გაგება, ეს მანქანა-დანადგარი კომპანიას ეკუთვნის თუ არა, ასევე მისი არსებობისა და შეფასების დამტკიცება.

მეტწილად, კერძოდ, პირდაპირი შესყიდვის დროს, ჩვენ შეგვიძლია ერთდროულად ვუპასუხოთ შეფასებასა და საკუთრებასთან დაკავშირებულ კითხვას ანგარიშ-ფაქტურის მეშვეობით. ამ კითხვაზე ადვილია ქულების მოპოვება გამოცდაზე და თითოეულმა კანდიდატმა უნდა ეცადოს ამ პროცედურაზე სრული ქულების მიღება.

განვიხილოთ სავარაუდო პასუხები:

ძლიერი პასუხი

მანქანა-დანადგარის შესყიდვის ანგარიშ-ფაქტურის მოპოვება და შესყიდვის ღირებულების დადასტურება გრძელვადიანი აქტივების რეესტრის მონაცემებით და მანქანა-დანადგარის საკუთრების დადასტურება – **1 ქულა.**

სუსტი პასუხები

შესყიდვის ანგარიშ-ფაქტურის მიმოხილვა – **ამისთვის 0.5 ქულას მიიღებთ** – აქ არის ნათქვამი, რომელი ანგარიშ-ფაქტურის მიმოხილვაზე საუბარი ან რომელი მტკიცება შემოწმდება ამ პროცედურით.

- შესყიდვის ანგარიშ-ფაქტურა – **მხოლოდ ამის დაწერაზე ქულას ვერ მიიღებთ** – ეს არის მტკიცებულების წყარო, მაგრამ ქმედების მითითების გარეშე არ არის პროცედურა;
- შესაბამისი დოკუმენტის მიმოხილვა – **ამაზეც ქულას ვერ მიიღებთ** – აქ არ ჩანს კონკრეტული ქმედება ან მიზანი და არც წყარო მითითებული.

მანქანა-დანადგარის არსებობის დასადასტურებლად შეგვიძლია მისი ფიზიკურად შემოწმება.

ძლიერი პასუხი

აქტივის ფიზიკური შემოწმება (ან დათვალიერება) მისი არსებობის დასადასტურებლად – **1 ქულა;**

სუსტი პასუხები

მანქანა-დანადგარის ფიზიკური შემოწმება – ამაზე **0.5 ქულას მიიღებთ** – მითითებული არ არის შესაბამისი მტკიცება და, მაშასადამე, ახსნილი არ არის რატომ, რისთვის მოწმდება აქტივი;

აქტივებზე დაკვირვება – **ამაზე ქულას ვერ მიიღებთ** – აქ არ ჩანს რაიმე დეტალური ქმედება ან მიზანი და არც იდენტიფიცირებადი წყარო.

გამოცდის ჩაპარების ძირითადი მიდგომების ადაპტაცია უმაღლესი დონის აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების გამოცდასთან

ჩვენ მიერ ზემოთ განხილული ძირითადი პროცესი უფრო რთულ სიტუაციებს ეხება, რომლებიც თქვენ შეგხვდებათ საგამოცდო კითხვებში. ამასთან, ამ დონის გამოცდაზე გაითვალისწინეთ, უფრო პრობლემურ სფეროებთან მოგიწევთ მუშაობა, ვიდრე ნასწავლი გქონდათ აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების მოფულის გამოცდისთვის. ნაცვლად იმისა, რომ ძირითადი საშუალებების არსებობა იყოს შესამოწმებელი, კანდიდატებს შეიძლება მოსთხოვონ არამატერიალური აქტივების არსებობისა და შეფასების განხილვა, მაგალითად საფირმო ნიშნის (2017 წლის მარტი/ივნისის გამოცდა, პირველი კითხვა), ინვესტიციის კლასიფიკირების სისწორის შემოწმება (2018 წლის მარტი/ივნისის გამოცდა, მეოთხე კითხვა), ანდა პროგნოზის შესაფერისობის განსაზღვრა საწარმოს ფუნქციონირებადობის დაშვების შესაფასებლად ან დაფინანსების მოსაპოვებლად (2018 წლის მარტი/ივნისის გამოცდა, მეორე კითხვა). აქ კანდიდატებს ისეთი პროცედურების მოფიქრება დასჭირდებათ, რომლებიც არ ექნებათ სახელმძღვანელოდან დაზეპირებული/ნასწავლი და რომლებიც კონკრეტულად სცენარს უნდა მოარგონ. სშირად განსჯა დასჭირდებათ კანდიდატებს გადაწყვეტილების მიღებისას იმის თაობაზე, რამდენად შეიძლება დაეყრდნონ ხელმძღვანელობას და სადაც კანდიდატებისგან მოელიან პროცესიული სკეპტიციზმის გამოვლენას.

წინა წლების საგამოცდო კითხვებზე ვარჯიში ძალიან მნიშვნელოვანია იმისთვის, რომ გაიფართოოთ მტკიცებულებების წყაროების დიაპაზონი და შეძლოთ იმის გაგება, რა სახის მიდგომების გამოყენება არის შესაძლებელი კონკრეტულ საკითხზე მსჯელობისას. თუმცა, ისიც მნიშვნელოვანია, რომ ყოველთვის შეძლოთ ორიგინალური (თეორიაში ნასწავლი) პროცედურების გახსენება და მათი მისადაგება სცენარის განსხვავებებთან. ის, რაც ერთი გამოცდისთვის იქნება შესაფერისი, შეიძლება არ გამოდგეს მეორე გამოცდაზე. სასწავლო პროგრამის მოთხოვნა, შეიმუშავეთ/განსაზღვრეთ/ჩამოაყალიბეთ აუდიტორული პროცედურები, არის ძირითადი უნარი, რომელიც გამოცდაზე შემოწმდება და რაც არ ნიშნავს ცალკეული შემთხვევისთვის განკუთვნილი პროცედურების სის დაზიანების უნარს.

აუდიტორულ პროცედურებთან დაკავშირებული კითხვების მაგალითი – უმაღლესი დონის აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების მოდულის გამოცდა

\$430 მლნ ანარიცხი აღიარებულია როგორც გრძელვადიანი ვალდებულება (2016 წელს – \$488 მლნ). ანარიცხი დაკავშირებულია ბუნებრივი აირის მოპოვებისა და შენახვის ოპერეტორის/მოწყობილობების ექსპლუატაციიდან ამოღებასთან, მათი სასარგებლო მომსახურების ვადის დასრულებისას.

ექსპლუატაციიდან ამოღების დანახარჯების შეფასება ეყრდნობა ფასების იმ დონესა და ტექნოლოგიებს, რომლებიც არსებობდა საანგარიშგებო თარიღისთვის და დღევანდელ ლირებულებამდე დისკონტირებულია 8% განაკვეთის გამოყენებით (2016 წელს – 6 %). ექსპლუატაციიდან ამოღების დანახარჯების გადახდის დრო დამოკიდებულია ამ მოწყობილობების სასარგებლ

ო მომსახურების ვადების შეფასებაზე, მაგრამ ნავარაუდევია, რომ ეს მოხდება 2046 წელს, თუმცა ანარიცხების უდიდესი ნაწილი გამოყენებული იქნება 2025-2040 წნ. პერიოდში.

სააღრიცხვო პოლიტიკის შესახებ მომზადებულ შენიშვნაში განხილულია მეთოდიკა, რომელიც ხელმძღვანელობამ გამოიყენა, ექსპლუატაციიდან ამოღების დანახარჯების ანარიცხის ოდენობის განსაზღვრისთვის და მითითებულია, რომ ეს არის ბულალტრული აღრიცხვის განსაკუთრებული მნიშვნელობის სფერო, რომელსაც განსჯა ესაჭიროება და მოიცავს შეფასებასთან დაკავშირებული ძირითადი განუსაზღვრელობების შეფასებას. შეფასება ხელმძღვანელობამ გამოითვალა. წინა წლებში ამ შეფასების გამოსათვლელად ხელმძღვანელობამ ექსპერტი დაიქირავა, მაგრამ ვინაიდან ეს ძალიან ძვირი დაჯდა, ხელმძღვანელობამ გადაწყვიტა, რომ 2017 წლის 30 ივნისს დასრულებული წლისთვის შეფასება თვითონ გამოეთვალა.

ეს მაგალითი დაკავშირებულია აქტივის ექსპლუატაციიდან ამოღების ანარიცხთან, რომელიც განკუთვნილია ისეთი მოვლენისთვის, რომელიც მომავალში მოხდება. ეს იმას ნიშნავს, რომ ზუსტი თანხები უცნობი იქნება და ანარიცხის სიდიდის გამოსათვლელად აუცილებელი იქნება განსჯა. ეს მაგალითი მიმართულია მხოლოდ ანარიცხის ოდენობაზე (სისრულე და სისწორე) – ამ მაგალითში უგულებელყოფილია იმის დადგენა, რომ რეალურად არსებობს მოწყობილობების ექსპლუატაციიდან ამოღების ვალდებულება. ანარიცხის შეფასებული ოდენობა უნდა იყოს მომავალი დანახარჯების საუკეთესო შეფასება, რომელიც დისკონტირებული იქნება დღევანდელ ლირებულებამდე. როდე-

საც კომპანია ანარიცხს ქმნის, შესაბამისი ბუღალტრული გატარების დებეტი იქნება ძირითადი საშუალებები, მაგრამ შემდგომში ამ შეფასებებში შეტანილი ცვლილებები გავლენას იქონიებს წლის მოგებაზე. იმისათვის, რომ გამოვითვალოთ ანარიცხის ოდენობა, აუცილებელია გარკვეული საკითხების შეფასება:

- სასარგებლო მომსახურების ვადისა და ექსპლუატაციიდან ამოღების პროგნოზირებული დანახარჯების გაწევის დროის შეფასება (სცენარის თანახმად, ანარიცხების უდიდესი ნაწილი გამოყენებული იქნება 2025-2040 წლებში, მაგრამ გარკვეული ნაწილი – 2046 წლისთვის);
 - დისკონტირების კოეფიციენტის გამოყენება ანარიცხის გამოსათვლელად (კოეფიციენტი გაზრდილია. რაც შეამცირებს ფულადი ნაკადების დღევანდელ ღირებულებას);
 - ექსპლუატაციიდან ამოღების დანახარჯების შეფასება (დღეისათვის არსებული ინფორმაციის საფუძველზე);
 - ანარიცხის ოდენობის გამოთვლის პროცესი (ხელმძღვანელობამ წინა წლებში გარე ექსპერტი გამოიყენა, მაგრამ ამ წელს თვითონ გამოითვალა ციფრები და ანარიცხი შემცირებულია. ამგვარად, ხელმძღვანელობას შეეძლო ანარიცხის შემცირება, მოგების გაზრდის მიზნით).

აუდიტორული შემოწმების დროს ტესტირების მიზნებისთვის თითოეული ეს ელემენტი უნდა განვიხილოთ და შევაფასოთ მათი ადეკვატურობა/მისაღებობა. თუმცა, სანამ ეს მოხდება, ინფორმაცია უნდა მოვიპოვოთ ხელმძღვანელობის მიერ ჩატარებული გამოთვლის შესახებ, რომელზეც ვმუშაობთ. შემდეგ ცხრილში ნაჩვენებია სხვადასხვა პროცედურა, რომელიც ამ კითხვის პასუხს შეეფერება და რომელთა მეშვეობითაც სრულ ქულებს მიიღებთ, ასევე ნაჩვენებია შედარებით სუსტი პასუხების მაგალითები და იქვე მითითებულია, რამდენი კულის მიღება არის შესაძლებელი თითოეულ შემთხვევაში.

ძლიერი პასუხები — 1 ქულა თითო მოსაზრებაზე	სუსტი პასუხები — 0-დან 0.5 ქულამდე
ხელმძღვანელობისგან ანარიცხის გა- მოთვლის დოკუმენტის ასლისა და ასე- ვე პირველადი დოკუმენტების მო- პოვება, რომლებიც განამტკიცებს გამოთ- ვლებში გამოყენებულ ციფრებს, რათა გა- ვიგოთ, როგორ გამოითვალის ანარიცხის ოდენობა.	ხელმძღვანელობის მიერ ჩატარებული გა- მოთვლის მიმოხილვა (0.5 ქულა).
ხელმძღვანელობის მიერ გამოყენებული ძრი- თადი დაშვებების შეფასება და ამ დაშვებების ვალიდურობის/დასაბუთებულობის განხილვა, აუდიტორის ცოდნის საფუძველზე.	ტერმინის მიმოხილვის გამოყენება კონკრე- ტული მიზნის გარეშე უაზრობაა და, გარდა ამისა, აյ არც პროცედურის მიზანი ჩანს.
ექსპლუატაციის ამოღებასთან დაკავშირე- ბული შეთანხმებების მიმოხილვა, აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადების შეფასე- ბის მართებულობისა და ექსპლუატაციიდან ამოღების თარიღის დასადასტურებლად.	ხელმძღვანელობის დაშვებების მიმოხილვა (0.5 ქულა).

<p>დისკონტირების განაკვეთის ზრდის დასაბუთებულობის შეფასება, საბაზრო საპროცენტო განაკვეთების ცვლილების გათვალისწინებით.</p>	<p>ხელმძღვანელობისთვის კითხვის დასმა იმის თაობაზე, რომელ გაიზარდა საპროცენტო განაკვეთი (0.5 ქულა).</p>
<p>ექსპლუატაციიდან ამოლების დანახარჯების სიის მიმოხილვა და შედარება ექსპლუატაციის ამოლებისთვის საჭირო დანახარჯების მიმდინარე ფასებთან, თუ არსებობს, ხელმძღვანელობის შეფასებების დასადასტურებლად.</p>	<p>დანახარჯების შემოწმება ანგარიშ-ფაქტურასთან შედარებით (0 ქულა).</p> <p>ეს დანახარჯები სამომავლო დანახარჯებია, ამიტომ არა გვაქვს ანგარიშ-ფაქტურა მათ დასადასტურებლად. აქ არ ჩანს არც პროცედურის მიზანი.</p>
<p>მოცემულ წელს გამოყენებული მეთოდების შედარება წინა წელს გამოყენებულ მეთოდებთან მათი ურთიერთთავსებადობის ან განსხვავებების დასადასტურებლად და ასევე იმის შესაფასებლად, მიზანშეწონილია თუ არა მეთოდის შეცვლა.</p>	<p>ანარიცხის შედარება წინა წლის ანარიცხთან (0.5 ქულა).</p> <p>აქ არ ჩანს პროცედურის მიზანი.</p>
<p>ანარიცხის ჯერილის მონაცემების არითმეტიკული სისწორის შემოწმება და ფინანსური ანგარიშების ციფრებთან შედარება, მათი თანხვედრის დასადგენად.</p>	<p>ანარიცხის ციფრების შემოწმება (0.5 ქულა)</p> <p>აქ გამოტოვებულია ანარიცხის მონაცემების შემოწმების მიზანი.</p>
<p>აუდიტორის ექსპერტის გამოყენება ექსპლუატაციიდან ამოლების დანახარჯების დამოუკიდებელი გამოთვლის ჩასატარებლად და ხელმძღვანელობის ციფრებთან შედარება, ამ ციფრების მართებულობის დასასაბუთებლად.</p>	<p>ექსპერტის გამოყენება (0 ქულა).</p> <p>აქ მითითებული არ არის, რომ ექსპერტი დამოუკიდებელია, ან რისთვის უნდა გამოიყენონ ექსპერტი.</p> <p>დამოუკიდებელი ექსპერტის გამოთვლების დოკუმენტის მოპოვება (0.5 ქულა).</p> <p>აქ ნახსენებია დამოუკიდებელი, მაგრამ მითითებული არ არის პროცედურის მიზანი.</p>
<p>ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნების მიმოხილვა იმაში დასარჩმუნებლად, რომ ადეკვატურია/მისაღებია განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებული ინფორმაცია ანარიცხის ცვლილების შესახებ, დანახარჯების ხასიათისა და მათი გაწევის სავარაუდო დროის, ასევე გამოყენებული დაშვებების აღწერა.</p>	<p>განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებული ინფორმაციის შემოწმება (0 ქულა).</p> <p>აქ ზუსტად არ არის მითითებული, რომელი ინფორმაცია უნდა შემოწმდეს, არც მისი წყაროა მითითებული.</p>
	<p>ხელმძღვანელობისგან ოფიციალური წერილობითი ინფორმაციის მოპოვება (0 ქულა).</p> <p>იხ. ქვემოთ.</p>
	<p>დირექტორთა საბჭოს სხდომების ოქმების მიმოხილვა (0 ქულა).</p> <p>იხ. ქვემოთ.</p>
	<p>ფინანსურ ანგარიშგებასთან შედარება შესაბამისობის დასადასტურებლად (0 ქულა).</p> <p>იხ. ქვემოთ.</p>

ცხრილთან დაკავშირებით აუცილებელია რამდენიმე საკითხზე კომენტარის გაკეთება. **პირველი**, ტესტირება უნდა მოერგოს კითხვაში მოცემულ ინფორმაციას – საპროცენტო განაკვეთების ცვლილებას, საალრიცხვო შეფასების გამოთვლის მექანიზმის/მეთოდის შეცვლას (ხელმძღვანელობა და გარე ექსპერტი). **მეორე**, ქულების მისაღებად აუცილებელია, რომ პროცედურები კონკრეტულად იყოს მითითებული – სცადეთ პროცედურის აღნერა მოქმედების/ზმინის მეშვეობით (შეიძლება სასარგებლო იყოს და გამოგადგეთ ასა 500-ში – „აუდიტორული მტკიცებულება“ – ტესტირების მეთოდების გადახედვა, როგორიცაა, მაგალითად დათვალიერება, ხელახლა გამოთვლა და ა.შ.). ასევე მიუთითეთ ტესტირების წყარო და მიზანი. ამის გარეშე, თქვენ ვერ შეძლებთ პროცედურების საკმარისად დეტალურად აღნერას, რაც ამ დონის გამოკლისთვის მოითხოვება. **მესამე**, სუსტი პასუხების ბოლო სამ ნიმუშს ცხრილში ქულები არა აქვს მიკუთვნებული. ეს მესამე პუნქტი არის ტიპური სფერო, სადაც კანდიდატები თეორიაში დაზეპირებულ პროცედურებს ისე იყენებენ, რომ არ ითვალისწინებენ, რამდენად შესაფერისია და მიზანშეწნონილი მათი გამოყენება, კონკრეტულ სცენართან მიმართებით – ახლა თოვეულ მათგანს ცალ-ცალკე განვიხილავთ.

ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური წერილობითი ინფორმაცია

ხელმძღვანელობის ოფიციალური წერილობითი ინფორმაცია გამოიყენება ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული სხვა შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების განსამტკიცებლად, ან ფინანსური ანგარიშგების ერთი ან რამდენიმე მტკიცების გასამყარებლად. ზემოაღნიშნულ ინფორმაციას აუდიტორი ხშირად მაშინ მოითხოვს, როდესაც ხელმძღვანელობის განზრახვა გავლენას ახდენს განსჯის დასაბუთებულობაზე. დაუშვებელია ხელმძღვანელობის ოფიციალური წერილის გამოყენება ერთადერთ აუდიტორულ მტკიცებულებად რომელიმე მტკიცების გასამყარებლად, ხელმძღვანელობის ოფიციალური წერილის გამოყენება არც იმ შემთხვევაშია ნებადაროული, როდესაც შესაძლებელია სხვა მტკიცებულებების მოპოვება, ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაციის გარეშე. წინა მაგალითში მაინცდამაინც მიზანშეწნონილი არ არის ხელმძღვანელობის ოფიციალური წერილის მოპოვება, დისკონტირების კოეფიციენტთან დაკავშირებული ხელმძღვანელობის განსჯის სისწორის დასასაბუთებლად. აუდიტორს დისკონტირების კოეფიციენტის შეფასება შეუძლია გარე ფაქტორებისა და კომპანიის მიერ გამოყენებული ფაქტორივი განაკვეთების გათვალისწინებით, ვინაიდან ამ შემთხვევაში არსებობს მტკიცებულებების სხვა რელევანტური და საიმედო წყაროები.

თუ სცენარის ინფორმაცია ხელმძღვანელობის განზრახვებზეა ორიენტირებული, მაშინ ხელმძღვანელობის ოფიციალური წერილობითი ინფორმაციის გამოყენება შეიძლება მიზანშეწნონილი იყოს, როგორიცაა, მაგალითად ამა თუ იმ შენობის გაყიდვის განზრახვა, ან ამა თუ იმ ქვედანაყოფის დახურვის განზრახვა. თუმცა, ამ შემთხვევაშიც მოითხოვება/აუცილებელია დამადასტურებელი მტკიცებულებების მოპოვება. თუ კანდიდატები გამოცდაზე ხელმძღვანელობის ოფიციალურ წერილობით ინფორმაციას გამოიყენებენ პროცედურის სახით, ამის გაკეთება მიზანშეწნონილი უნდა იყოს, კონკრეტული გარემოებებიდან გამომდინარე და, ამასთან, მათ კონკრეტულად უნდა აღნერონ მოთხოვნილი ოფიციალური ინფორმაციის შინაარსი და მიზანი. ამ საკითხის საილუსტრაციოდ განვიხილოთ მაგალითები, კერძოდ, როდის არის მიზანშეწნონილი ხელმძღვანელობის ოფიციალური წერილობითი ინფორმაციის მოპოვება და როგორი უნდა იყოს წერილის შინაარსი.

2018 წლის მარტი/ივნისის გამოცდებზე მეორე კითხვაში უნდა ჩატარებულიყო პროცედურები, მოგების პროგნოზთან დაკავშირებით, რათა კომპანიას მოეპოვებინა ბანკის დაფინანსება:

- ხელმძღვანელობისგან ოფიციალური წერილობითი ინფორმაციის მოპოვება, რომელიც ეხება მნიშვნელოვანი დაშვებების სისრულეს და მოიცავს ხელმძღვანელობის

განაცხადს ამ პროგნოზზე პასუხისმგებლობის საკუთარ თავზე აღებაზე (ამას მოითხოვს ას 3400 – „პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის შემოწმება“ და, მაშასადამე, მიზანშენონილია ამ პროცედურის გამოყენება); ან

- ხელმძღვანელობის ოფიციალური წერილობითი ინფორმაციის მოპოვება იმის შესახებ, რომ ბანკის ოვერდრაფტი უნდა დაიფაროს 2019 წლის 1 სექტემბრისთვის. (მიაქციეთ ყურადღება. ეს ხელმძღვანელობის განზრახვაა და შესაძლებელია იყოს იმ მტკიცებულებების ნაწილი, რომლებიც ასაბუთებს, რომ მიზანშენონილია ამ თარიღის შემდეგ გათვალისწინებული აღარ იყოს ოვერდრაფტის პროცენტი).

ბოლო საკითხი, რომელიც უნდა გახსოვდეთ, ხელმძღვანელობის ოფიციალურ წერილობით ინფორმაციასთან დაკავშირებით – როდესაც არ ჩას, რომ ხელმძღვანელობა საიმედოა/პატიოსანია, მაგალითად გამოჩნდა, რომ მონაწილეობენ შემოსავლების მართვაში და არასწორად განახორციელეს განსჯა, მაშინ, სავარაუდოდ, ხელმძღვანელობის ოფიციალური წერილი ვერ იქნება მტკიცებულებების სამედო ფორმა.

დირექტორთა სხდომების ოქმების მიმოხილვა

ხშირად კანდიდატები ამ მოსაზრებას რთავენ ყველა პასუხის ყველა მოთხოვნაში ისე, რომ არ ითვალისწინებენ, მოსალოდნელია თუ არა, რომ ეს კონკრეტული საკითხი განიხილებოდეს დირექტორთა საბჭოს დონეზე, ან რამდენად დეტალურად უნდა განიხილებოდეს საკითხი საბჭოში. ეს პროცედურა შეიძლება შესაფერი იყოს იმ შემთხვევაში, როდესაც ხელმძღვანელობის განზრახვების დასაბუთება ეხება სტრატეგიას ან რაიმე მნიშვნელოვანი გადაწყვეტილებების დამტკიცებას, როგორიცაა, მაგალითად სხვა კომპანიის შეძენა, მაგრამ მოსალოდნელია არ არის, რომ დირექტორთა საბჭო ყოველთვის ყველა ცალკეული აქტივის შესყიდვას დაამტკიცებს სხდომაზე (თუ საკითხი არ ეხება მთელი ბიუჯეტის დამტკიცებას), ან იმ მომხმარებლების მოთხოვნების ნებისმიერ ანარიცხს, რომლებიც ცუდად იხდიან. ამიტომ, თუ საკითხი ისეთი არ არის, რომელსაც საბჭო განიხილავს, კანდიდატებმა პასუხში სხდომების ოქმების განხილვა არ უნდა მიუთითონ, როგორც პროცედურა. გარდა ამისა, კანდიდატებმა საბჭოს სხდომების ოქმების განხილვის მიზანიც უნდა მიუთითონ იმისათვის, რომ რამდენიმე ქულა მიიღონ.

ძლიერი პასუხი

იმის დადასტურება, რომ საბჭომ დაამტკიცა ახალი შვილობილი საწარმოს შეძენა, საბჭოს სხდომების ოქმების განხილვის მეშვეობით – 1 ქულა.

სუსტი პასუხები

საბჭოს სხდომების ოქმების განხილვა დამტკიცების დასადასტურებლად (**0.5 ქულა** – მითითებული არ არის, რა უნდა დამტკიცდეს).

საბჭოს სხდომების ოქმების განხილვა შეძენასთან დაკავშირებით (**0.5 ქულა** – მითითებული არ არის, ოქმებიდან, რა სახის ინფორმაციის მოპოვება იქნება შესაძლებელი, კომპანიის შეძენასთან დაკავშირებით).

საბჭოს სხდომების ოქმების განხილვა (**არანაირი ქულა არ მოგენიჭებათ** – ვინაიდან ამგვარად ჩამოყალიბებული პროცედურა არანაირად არ არის დაკავშირებული კითხვის სცენართან).

ფინანსურ ანგარიშგებასთან შედარება შესაბამისობის დასადასტურებლად

ესეც კიდევ ერთ-ერთი ისეთი სფეროა, სადაც კანდიდატები ზოგად განცხადებას აკეთებენ, რაც ხშირად მიზანშენონილი არ არის. მაგალითად, 2018 წლის მარტი/ივნისის გამოცდაზე მე-4 კითხვაში კანდიდატები ატარებდნენ შიდაჯგუფური ნაშთების გაუქმების/ელიმინირების ტესტირებას და ბევრი მათგანი აცხადებდა, რომ უნდა შემოწმდეს

ჯგუფის ორ კომპანიას შორის შესრულებული ერთი და იმავე ოპერაციის გაუქმება, ფინანსურ ანგარიშგებასთან შედარებით. როგორც წესი, ფინანსური ანგარიშგება აგრეგირებულ ციფრებს მოიცავს და არ ჩანს ცალკეული ოპერაცია. ნაშთის გაუქმება/ ელიმინირება ისეთი რამეა, რაც უნდა შეუდაროთ კონსოლიდაციის ცხრილებს, თუმცა, ეს არ გამოჩენდება კომპანიის მიერ შედგენილ ფინანსურ ანგარიშგებაში. უმაღლესი დონის გამოცდაზე კანდიდატებს უნდა შეეძლოთ ხელმძღვანელობის დეტალურ საბულალტრო ანგარიშებს, ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ციფრებს, კონსოლიდაციის ცხრილებსა და თავად ფინანსურ ანგარიშგებას შორის განსხვავებების დანახვა/შეფასება. იმისათვის, რომ ქულები მიიღოთ, რაღაცის შესაბამისობის შესახებ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ინფორმაციასთან, აუცილებელია, ეს ისეთი მუხლი იყოს, რომელიც ჩანს ფინანსურ ანგარიშგებაში ან მის შენიშვნებში. ამასთან, პასუხში უნდა მიუთითოთ, კონკრეტულად რისი შესაბამისობის შემოწმება არის საჭირო.

ძლიერი პასუხი – მაგალითად, წლის განმავლობაში განხორციელებულ კომპანიის შეძენასთან დაკავშირებით:

ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში გამუღავნებული ინფორმაციის დადასტურება, მათ შორის შეძენის თარიღის, კომპენსაციის რეალური ღირებულების და შეძენილი წმინდა აქტივების რეალური ღირებულების (1 ქულა – მიაქციეთ ყურადღება: ეს არ არის ყველაფერი ის, რისი გამუღავნებაც მოითხოვება ფასს 3-ით – „სანარმოთა გაერთიანება“, მაგრამ ამგვარად ჩამოყალიბებული პასუხი მოიცავს კონკრეტულ დეტალებს, რომლებიც გვიჩვენებს, რა სახით უნდა იყოს წარმოდგენილი მოთხოვნილი ინფორმაცია განმარტებით შენიშვნებში).

სუსტი პასუხები

ფინანსურ ანგარიშგებასთან შედარება შესაბამისობის დასადასტურებლად – **ამაზე ქულებს ვერ მიიღებთ** – არ ჩანს, რის შედარებასა და შესაბამისობაზეა საუბარი;

შეძენასთან დაკავშირებული თანხების შედარება ფინანსურ ანგარიშგებაში გამუღავნებულ თანხებთან – **ასეთ პასუხზე 0.5 ქულას თუ მიიღებთ** – კონკრეტულად მითითებული არ არის მუხლები, რომლებიც გამუღავნებული უნდა იყოს ფინანსურ ანგარიშგებაში.

დასკვნა

როგორც სტატიაში განხილული საკითხებიდან ვნახეთ, პროცედურების აღნიშვნის/წადგენის საუკეთესო სტრუქტურა (მოქმედება – წყარო – მიზანი) არის მთავარი იმისათვის, რომ გამოცდაზე კითხვის ამ ნაწილზე მაღალი ქულები მიიღოთ. კანდიდატებს, რომლებსაც მაღალი ქულების მიღება სურთ, უნდა შეეძლოთ პროცედურების მისადაგება სცენარში აღნიშვნილ დეტალებთან. წინა წლების საგამოცდო კითხვებზე ვარჯიში საუკეთესო დასაწყისია იმისთვის, რომ კანდიდატებმა გაიფართოვონ სხვადასხვა სახის პროცედურების გამოყენების შესაძლებლობები და გამოცდაზე შეძლონ თავიანთი პასუხების მისადაგება სცენარში აღნიშვნილ კონკრეტულ გარემოებებთან.

**სტატია მოამზადა უმაღლესი დონის აუდიტისა და მარწმუნებელი
მომსახურების მოდულის საგამოცდო კომისიის წევრმა**

შენარჩუნდება თუ არა ფინანსების პროცესით გამოყენების გაზრდილი როლი ჰაცემის პერიოდში



ბუღალტერიისა და ფინანსების პროფესიონალთა როლი დრამატულად გაიზარდა პანდემიის პერიოდში, თუმცა ACCA-სა და PwC-ს გლობალური კვლევის ფარგლებში გამოკითხულთა მხოლოდ მესამედი მიიჩნევს, რომ ეს ტენდენცია შენარჩუნდება.

ფინანსების პროფესიამ ბოლო ხუთწლიანი ევოლუცია ხუთ თვეში გაიარა, COVID-19-დან გამომდინარე, რადგან ორგანიზაციები სწორედ ფინანსების პროფესიონალებისგან მოითხოვდნენ ფინანსური სტაბილურობისკენ გზის გაკვალვას, დამაბრკოლებელი გარემოებების ფონზე.

გაზრდილმა კონცენტრაციამ ფინანსურ და სტრატეგიულ უნარებზე, როგორიცაა დაგემვა, პროგნოზი და სცენარების ანალიზი, ბუღალტრებს „ლიდერების მაგიდასთან მნიშვნელოვანი ადგილი გამოიყო“, რადგან აღმასრულებელი დირექტორები მათ უნარებს ეყრდნობოდნენ ბიზნესის გადარჩენისთვის ბრძოლაში.

თუმცა, გაზრდილმა მოთხოვნებმა მნიშვნელოვანი წნევი გამოიწვია ფინანსების პროფესიონალების მენტალურ ჯანმრთე-

ლობაზე მთელი მსოფლიოს მასშტაბით და ანგარიშით გვაფრთხილებენ, თუ ბუღალტრებს სურთ შეინარჩუნონ ღირებულება, პირველ რიგში, უნდა იზრუნონ საკუთარ ჯანმრთელობასა და კეთილდღეობაზე.

კვლევის ფარგლებში ჩატარებული ინტერვიუებით გამოირკვა, რომ ფინანსური ჯგუფების წევრები გადაღლილად გრძნობდნენ თავს. მათ ბოლო 12 თვის განმავლობაში უფრო მეტი მუშაობა მოუწიათ, ვიდრე ოდესმე. დისტანციურ მუშაობაზე სრული ადაპტირება ასევე რთული აღმოჩნდა ბევრისთვის.

რესპონდენტებს დაუსვეს კითხვა, თუ რა არის ყველაზე დიდი პრობლემა, რომელთან გამკლავებაც მათ ორგანიზაციებს უწევთ, პრიორიტეტებს შორის 48% მენტალურ ჯანმრთელობას ასახელებს.

გარემოსდაცვითი, სოციალური და კორპორაციული მართვის (ESG) საკითხები პრიორიტეტებში მხოლოდ 24%-მა დაასახელა, რაც იმაზე მიანიშნებს, რომ გლობალური პანდემიის ფონზე, აღნიშნულმა საკითხების რელევანტურობას მნიშვნელოვანი ზიანი მიაყენა. თუმცა, მხარეთა ინტერესები

ხსნებულ საკითხებში იზრდება და ფინანსების გუნდებს მოუწევთ მნიშვნელოვანი როლი ითამაშონ კომპანიის ნაბიჯების ახსნასა და ანგარიშგებებში.

ანგარიში სახელწოდებით – „ფინანსების ფუნქციები: შესაძლებლობის გამოყენება“ – ასევე მოიცავს სამოქმედო გეგმას, რომლის გამოყენებაც შეუძლიათ ბუღალტრებს ორგანიზაციებში ახლად მიღებული სტატუსის შესანარჩუნებლად და ახალი შესაძლებლობების გამოსაყენებლად.

კვლევის ავტორი, ACCA-ის ბიზნესის მართვის მიმართულების ხელმძღვანელი, **კლავ ვების** აზრით, ბუღალტრები უნდა კონცენტრირდნენ საკუთარ საინფორმაციო, ტექნილოგიურ, ინოვაციების, გუნდურად მუშაობისა და სტრატეგიულ უნარებზე, რათა შეინარჩუნონ სასიცოცხლოდ მნიშვნელოვანი როლის სტატუსი პოსტბანდემიურ ერაში.

ACCA-ის აღმასრულებელი დირექტორი, **ჰელენ ბრანდი** აცხადებს: „ფინანსების ფუნქციებისა კარგად უპასუხეს პანდემიის გამონვევებს. ხმირად, მათი რეპუტაცია მნიშვნელოვანდ იზრდებოდა ორგანიზაციის შიგნით. შესაძლებელია, კიდევ უფრო მართებული გავხადოთ ეს ფუნქციები, თუ ყურადღებას მივმართავთ ინფორმაციის დამუშავების, განახლებული ცოდნის მიწოდებისა და გუნდური მუშაობის უნარებზე. თუ ფინანსების პროფესიონალები მხოლოდ ფინანსურ საზომებზე კონცენტრირდებიან, არსებობს საშიშროება, რომ მათი მნიშვნელობა ისევ პანდემიისწინა მდგომარეობას დაუბრუნდება, როგორც კი ფუღადი ნაკადების პრობლემა კომპანიების დღის წესრიგიდან მოიხსება. დანამდვილებით შეგვიძლია ვთქვათ, რომ საჭიროა, ავითვისოთ ახალი უნარები და განვახორციელოთ ცვლილებები.

წყარო: accaglobal.com

რისკების სადარაჯოზე – ბუღალტერთა გარდაქმანა „ინფორმაციის მცველებად“

ACCA-ის თანახმად, გლობალური პანდემიის, მდგრადობის საკითხებისა და ეკონომიკური ტურბულენტობის შედეგად დგება ახალი ერა ბუღალტრის პროფესიაში, რაც მნიშვნელოვანად შეცვლის პროფესიის როლს რისკების მართვაში.

ახალ ანგარიშში, სახელწოდებით – „რისკთან დაკავშირებით ახალი მიდგომები მომავლისთვის“ – ACCA მიიჩნევს, რომ ბუღალტრებმა, როგორც „ინფორმაციის მცველებმა“, შესაძლოა მნიშვნელოვანი დახმარება გაუწიონ ორგანიზაციებს არა მხოლოდ ახალი რისკებისა და შესაძლებლობების აღმოჩენასა და უკეთ გაგებაში, არამედ ისეთი მიდგომების „კულტივაციაში“, რაც აუცილებელია გრძელვადიან პერსპექტივაში აზროვნებისთვის.

გლობალური წევრების შეხედულებების გაანალიზების გზით, ანგარიში ასევე ასახავს იმ სასიცოცხლო როლს, რომელსაც ისინი

ასრულებენ საოპერაციო გამძლეობის შექმნაში, სანარმოს რისკების მართვის (ERM), ფინანსური ანგარიშებისა და საპროგნოზო მონაცემების ანალიზის გზით.

ანგარიშში მოცემულია, რომ COVID-19-ის გარდა, რომელიც თაობის ყველაზე დიდი კრიზისია, ბიზნესი და საზოგადოება ასევე დგას კლიმატის ცვლილებით გამოწვეული მნიშვნელოვანი რისკების წინაშე. შესაბამისად, რისკების მართვა ცენტრალური საკითხია. ახლა ბუღალტრებს აქვთ ხელსაყრელი შანსი გადააფასონ, როგორ შეუძლიათ მეტი ლირბულების შექმნა პოსტპანდემიურ სამყაროში, სადაც გარემოს, სოციალური და ეკონომიკური რისკები „მძვინვარებს“.

ანგარიშის ავტორი და ACCA-ის თავმჯდომარე რისკების მართვისა და კორპორაციული მართვის საკითხებში, **რეიჩელ ჯონსონი** აცხადებს: „ACCA-ის წევრებ-

თან ჩვენი კომუნიკაციის შედეგად ცხადი გახდა, რომ საჭიროა პროფესიონალმა ბუღალტრებმა კარგად გაიაზრონ ის სტრატეგიული და ბიზნესრისკები, რომელთა წინაშეც მათი ორგანიზაციები დგანან, მოკლე, საშუალო და გრძელვადიან პერიოდში. ამგვარად, ინფორმირებული გადაწყვეტილებების მიღებით, მათ შეუძლიათ ორგანიზაციებს დაეხმარონ, შეინარჩუნონ გამძლეობა და გახდნენ მეტად მდგრადები დღევანდელ, სწრაფულებად გარემოში.

ACCA-ის აღმასრულებელი დირექტორი, **ჰელენ ბრანდ** კი დასძენს: „გასული წლის განმავლობაში, COVID-19-ის შედეგად, ყველამ სასიცოცხლოდ მნიშვნელოვანი გაკვეთილი მიიღეთ, თუ რამდენად აუცილებელია ეფექტური რისკის მენეჯმენტი. შესაბამისად, მოულოდნელი გარემოებებისთვის მზაობა კომპანიების უმთავრეს პრიორიტეტებს შორისაა. მთავარი გამოწვევაა ის, თუ როგორ შევძლოთ მზაობის შენარჩუნება. პროფესიონალი ბუღალტრები ამ ყველაფრის ცენტრში აღმოჩნდნენ – სწორედ მათი საქმიანობით ირკვევა, თუ როგორ ეხმარებიან ორგანიზაციებს ქცევის შეცვლასა და რისკების ახალ მიდგომებში“.

ACCA-ის მიერ ჩატარებულმა ონლაინ გამოკითხვამ აჩვენა, რომ წევრების უმთავ-

რესი საზრუნავია 2-წლიან პერსპექტივაში მოულოდნელი ცვლილებები დარგში, რასაც მოჰყვება საერთაშორისო ვაჭრობის, კიბერუსაფრთხოებისა და ექსტრემალური კლიმატური გარემოებების საკითხები.

ACCA-ის წევრი, Ecobank Uganda-ს შემოსავლების მთავარი ოფიცერი და ACCA-ის მართვის გლობალური ფორუმის წევრი **ისრაელ ჰაიმ** აცხადებს: „მდგრადობა ღირებულების შექმნას უკავშირდება და მიმართია, რომ სწორედ ამ მიმართულებით ვითარდება რისკების მართვა. ამ სტრატეგიული რისკების მიერ შექმნილი შესაძლებლობების გამოყენებაზე უარის თქმა კი, თავის მხრივ, უდიდესი რისკია ბიზნესისთვის.“

ანგარიშის დასკვნაში მოცემულია, რომ რისკის მართვა იზოლირებული პოზიციიდან შეუძლებელი გახდა: „ბუღალტრები, მათი უნარებისა და პროფესიული ვალდებულებებიდან გამომდინარე, პრივილეგირებულ პოზიციაში არიან, შექმნან უფრო დინამიკური საზომი და საანგარიშებო მეთოდოლოგიები. ბუღალტრებს უფრო მეტად უნდა ჰქონდეთ მრჩევლის როლი ციფრების მიღმა ფაქტებისა და ალბათობების გააზრებაში.“

წყარო: accaglobal.com



ოფიციალური მასალები

ვებგვერდი, 26/07/2021
სარეგისტრაციო კოდი
200000000.05.001.020360

საქართველოს კანონი

საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილების შეტანის შესახებ

მუხლი 1. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (საქართველოს საკანონმდებლო მაცნე, №54, 12.10.2010, მუხ. 343) 206-ე მუხლის:

ა) პირველი ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„ვ“ სახელმწიფოს მიერ დაფუძნებული უმაღლესი საგანმანათლებლო დაწესებულების საკუთრებაში/სარგებლობაში არსებული, სახელმწიფო ორგანოს ან/და მუნიციპალიტეტის მიერ უსასყიდლოდ გადაცემული უძრავი ქონება, რომელიც გამოიყენება საგანმანათლებლო საქმიანობაში ან/და საგანმანათლებლო საქმიანობასთან დაკავშირებული მომსახურების გასაწევად;“;

ბ) მე-2 ნაწილი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„2. დადგენილი საგადასახადო შეღავათი არ ვრცელდება პირის მიერ იჯარით, უზუფრუქტით, ქირით ან სხვა ამგვარი ფორმით სხვა პირისთვის გადაცემულ მიწის ნაკვეთზე (ან მის ნაწილზე) ან/და საწარმოს/ორგანიზაციის მიერ ამავე ფორმით გადაცემულ შენობა-ნაგებობებზე (ან მათ ნაწილზე), გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც უძრავ ქონებას გადასცემს სახელმწიფოს მიერ დაფუძნებული უმაღლესი საგანმანათლებლო დაწესებულება და გადაცემული უძრავი ქონება გამოიყენება უმაღლეს საგანმანათლებლო საქმიანობაში ან/და უმაღლეს საგანმანათლებლო საქმიანობასთან დაკავშირებული მომსახურების გასაწევად.“.

მუხლი 2

1. ამ კანონის პირველი მუხლით გათვალისწინებული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 206-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტისა და იმავე მუხლის მე-2 ნაწილის მოქმედება გავრცელდეს 2020 წლის 1 იანვრიდან წარმოშობილ სამართლებრივ ურთიერთობებზე.

2. ეს კანონი ამოქმედდეს გამოქვეყნებისთანავე.

საქართველოს პრეზიდენტი

სალომე ზურაბიშვილი

თბილისი,

22 ივლისი 2021 წ.

N809-Vრს-Xმ

ვებგვერდი, 22/07/2021
სარეგისტრაციო კოდი
200090000.22.033.017487

**საქართველოს ფინანსთა მინისტრის
ბრძანება №178
2021 წლის 21 ივლისი ქ. თბილისი**

**„გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ საქართველოს
ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებაში
ცვლილების შეტანის თაობაზე**

„ნორმატიული აქტების შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონის მე-20 მუხლის მე-4 პუნქტის შესაბამისად, ვბრძანებ:

მუხლი 1

„გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით (სსმ, ვებგვერდი, 060111, 03/01/2011, 200090000.22.033.016112) დამტკიცებულ ინსტრუქციაში შეტანილ იქნას ცვლილება და თავი V ამოღებულ იქნას.

მუხლი 2

ამ ბრძანების ძალაში შესვლამდე არსებული ნორმები ინარჩუნებს იურიდიულ ძალას ამ ბრძანების ძალაში შესვლის მომენტისათვის მოქმედ პირადი საგადასახადო მრჩევლის მომსახურების ხელშეკრულებებთან მიმართებაში, ამ ხელშეკრულებების მოქმედების ვადით.

მუხლი 3

ეს ბრძანება ამოქმედდეს გამოქვეყნებისთანავე.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრი

ლაშა ხუციშვილი

ვებგვერდი, 19/07/2021
სარეგისტრაციო კოდი
200090000.22.033.017485

**საქართველოს ფინანსთა მინისტრის
ბრძანება №170
2021 წლის 16 ივლისი ქ. თბილისი**

**„გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“
საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996
ბრძანებაში ცვლილების შეტანის თაობაზე**

„ნორმატიული აქტების შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონის მე-20 მუხლის მე-4 პუნქტის შესაბამისად, ვბრძანებ:

მუხლი 1

„გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით (სსმ, ვებგვერდი, 060111, 03/01/2011, 200090000.22.033.016112) დამტკიცებულ ინსტრუქციაში შეტანილ იქნეს შემდეგი ცვლილება:

1. 50⁷ მუხლის მე-4 პუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„4. ერთჯერადი ვაუჩერის თითოეული გადაცემა, რომელიც საკუთარი სახელით მოქმედი დასაბეგრი პირის მიერ ხორციელდება, განიხილება ამ ვაუჩერთან დაკავშირებული

საქონლის მიწოდებად ან მომსახურების გაწევად. დასაბეგრ ოპერაციად არ განიხილება ერთჯერადი ვაუჩერით ანაზღაურების ნაწილში ამ ვაუჩერთან დაკავშირებული საქონლის/ მომსახურების ფაქტობრივი მიწოდება/გაწევა.“.

2. დანართი №III-19² ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„დანართი №III-19²

(საგადასახადო ორგანოს დასახელება)

(გადასახადის გადამხდელის დასახელება)

საიდენტიფიკაციო ნომერი გ ა ნ ც ხ ა დ ე ბ ა

**დღგ-ით დაბეგვრის სპეციალური სქემის გამოყენების
უფლების რეგისტრაციის შესახებ**

გაცნობებთ, რომ ვახორციელებ:

- მეორადი ნივთ(ებ)ის მიწოდებას;
- ხელოვნების ნიმუშ(ებ)ის მიწოდებას;
- საკოლექციო ნივთ(ებ)ის მიწოდებას;
- ანტიკვარული ნივთ(ებ)ის მიწოდებას.

გთხოვთ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 161² მუხლის შესაბამისად დამარეგისტრიროთ დღგ-ით დაბეგვრის სპეციალური სქემის გამოყენების უფლების მქონე დასაბეგრი დილერების რეესტრში და მომცეთ უფლება, რეგისტრაციის თვის დასაწყისიდან არანაკლებ 24 თვის განმავლობაში გამოვიყენო დღგ-ით დაბეგვრის სპეციალური სქემა.

განმცხადებლის ხელმოწერა -----
(თარიღი)“.

3. XVI² თავის შემდეგ დაემატოს შემდეგი შინაარსის XVI³ თავი და 66⁵ მუხლი:

„თავი XVI³

ცალკეულ შემთხვევებში დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელების ადგილი

მუხლი 66⁵. ცალკეული შემთხვევები, როდესაც მომსახურების გაწევის ადგილი განისაზღვრება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 162¹ მუხლის მე-3 ნაწილისა და მე-12-მე-14 ნაწილებისგან განსხვავებული წესით

ტურისტული პროდუქტით გათვალისწინებული მომსახურება განიხილება საქართველოს ფარგლების გარეთ გაწეულად, თუ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 162¹ მუხლის მიხედვით, აღნიშნული მომსახურება ითვლება საქართველოს ტერიტორიაზე გაწეულად, მაგრამ ამ მომსახურებით ფაქტობრივი სარგებლობა ან/და მისი გამოყენება ხდება საქართველოს ტერიტორიის გარეთ.“.

4. 72-ე მუხლის მე-2 პუნქტის „დ“ ქვეპუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„დ) საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 160-ე მუხლის მე-7 ნაწილით გათვალის-

წინებულ ოპერაციებში, ამ ინსტრუქციის 50⁴ მუხლის მე-2 პუნქტის შესაბამისად.“.

5. 73-ე მუხლის მე-7 პუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„7. დასაბეგრ პირს უფლება აქვს, სრულად ჩაითვალოს დღგ, თუ მიმდინარე საანგარიშო პერიოდის მიხედვით გაუმიჯნავ ოპერაციებში, ოპერაციების თანხა, რომელზეც მას არ აქვს ჩათვლის მიღების უფლება, არ არის საერთო ბრუნვის თანხის 5 პროცენტზე ნაკლები, მიმდინარე საგადასახადო წლის ბოლო საანგარიშო პერიოდში ამ პუნქტის შესაბამისად ჩათვლილი დღგ-ის თანხა ექვემდებარება გაუქმდებას;“

ა) თუ კალენდარული წლის მიხედვით გაუმიჯნავ ოპერაციებში, ოპერაციების თანხა, რომელზეც მას არ აქვს ჩათვლის მიღების უფლება, არ არის საერთო ბრუნვის თანხის 5 პროცენტზე ნაკლები, მიმდინარე საგადასახადო წლის ბოლო საანგარიშო პერიოდში ამ პუნქტის შესაბამისად ჩათვლილი დღგ-ის თანხა ექვემდებარება გაუქმდებას;

ბ) თუ ცალკეული საანგარიშო პერიოდის მიხედვით გაუმიჯნავ ოპერაციებში, ოპერაციების თანხა, რომელზეც მას არ აქვს დღგ-ის ჩათვლის მიღების უფლება, არ არის საერთო ბრუნვის თანხის 5 პროცენტზე ნაკლები, ხოლო კალენდარული წლის მიხედვით გაუმიჯნავ ოპერაციებში, ოპერაციების თანხა, რომელზეც მას არ აქვს დღგ-ის ჩათვლის მიღების უფლება, საერთო ბრუნვის თანხის 5 პროცენტზე ნაკლებია, დასაბეგრი პირი უფლებამოსილია მიმდინარე საგადასახადო წლის ბოლო საანგარიშო პერიოდში დამატებით ჩაითვალოს ამ პუნქტის მიხედვით ჩაუთვლელი დღგ-ის თანხა.“.

6. 112-ე მუხლის 49-ე პუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„49. საქონლის იმპორტის განხორციელების შემთხვევაში, აღნიშნული საქონლის სატრანსპორტო და მასთან უშუალოდ დაკავშირებული მომსახურების ხარჯები, რომელიც შეიტანება საქონლის საბაჟო ღირებულებაში, განიხილება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 172-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ვ“ და „ზ“ ქვეპუნქტებით გათვალისწინებული ოპერაციების ნაწილად და ექვემდებარება დღგ-ისაგან ჩათვლის უფლებით გათავისუფლებას.“.

მუხლი 2

1. ეს ბრძანება ამოქმედდეს გამოქვეყნებისთანავე.
2. ამ ბრძანების პირველი მუხლის მე-3 და მე-6 პუნქტების მოქმედება გავრცელდეს 2021 წლის 1 იანვრიდან წარმოშობილ სამართლებრივ ურთიერთობებზე.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრი

ლაშა ხუციშვილი

ვებგვერდი, 16/07/2021
 სარეგისტრაციო კოდი
 220010020.18.011.016582

**საქართველოს ეროვნული ბანკის პრეზიდენტის
 ბრძანება №106/04**
2021 წლის 15 ივლისი ქ. თბილისი

„პირების და მათი მმართველი ორგანოს წევრების მიმართ, ფასიანი ქაღალდების კანონმდებლობის, „ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონისა და „ფულის გათეთრებისა და ტერორიზმის დაფინანსების აღკვეთის ხელშეწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონმდებლობის დარღვევისთვის, ფულადი ჯარიმის ოდენობის განსაზღვრის, დაკისრების და აღსრულების წესის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს ეროვნული ბანკის პრეზიდენტის 2012 წლის 14 თებერვლის №35/04 ბრძანებაში ცვლილების შეტანის შესახებ

„საქართველოს ეროვნული ბანკის შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონის მე-15 მუხლის პირველი პუნქტის „ზ“ ქვეპუნქტისა და „ნორმატიული აქტების შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონის მე-20 მუხლის მე-4 პუნქტის საფუძველზე, ვბრძანებ:

მუხლი 1

„პირების და მათი მმართველი ორგანოს წევრების მიმართ, ფასიანი ქაღალდების კანონმდებლობის, „ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონისა და „ფულის გათეთრებისა და ტერორიზმის დაფინანსების აღკვეთის ხელშეწყობის შესახებ“ საქართველოს კანონმდებლობის დარღვევისთვის, ფულადი ჯარიმის ოდენობის განსაზღვრის, დაკისრების და აღსრულების წესის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს ეროვნული ბანკის პრეზიდენტის 2012 წლის 14 თებერვლის №35/04 ბრძანებით (www.matsne.gov.ge; 17/02/2012; ს/კ: 220010020.18.011.016067) დამტკიცებული წესის:

1. 5¹ მუხლის მე-2 პუნქტის „დ“ ქვეპუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„დ) ქონებაზე ყადაღის დადების თაობაზე გაეროს უშიშროების საბჭოს რეზოლუციების შესრულების საკითხებზე მომუშავე სამთავრობო კომისიის გადაწყვეტილების შეუსრულებლობის შემთხვევაში – 10 000 (ათი ათასი) ლარის ოდენობით, თითოეულ ასეთ ყადაღასთან მიმართებაში;“.

2. 5² მუხლის მე-2 პუნქტის „დ“ ქვეპუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„დ) ქონებაზე ყადაღის დადების თაობაზე გაეროს უშიშროების საბჭოს რეზოლუციების შესრულების საკითხებზე მომუშავე სამთავრობო კომისიის გადაწყვეტილების შეუსრულებლობის შემთხვევაში – 7 000 (შვიდი ათასი) ლარის ოდენობით, თითოეულ ასეთ ყადაღასთან მიმართებაში;“.

მუხლი 2

ეს ბრძანება ამოქმედდეს გამოქვეყნებისთანავე.

ვებგვერდი, 20/07/2021
სარეგისტრაციო კოდი
260030000.64.076.016102

**ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და
აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურის უფროსის
ბრძანება №-12
2021 წლის 16 ივლისი ქ. თბილისი**

**„ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის განხორციელების
წესის შესახებ“ ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის
ზედამხედველობის სამსახურის უფროსის 2017 წლის 12 ივლისის №-9
ბრძანებაში ცვლილების შეტანის თაობაზე**

„ნორმატიული აქტების შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონის მე-20 მუხლის მე-4 პუნქტის შესაბამისად, ვგვით:

მუხლი 1

„ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის განხორციელების წესის შესახებ“ ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურის უფროსის 2017 წლის 12 ივლისის №-9 ბრძანებით (სსმ, ვებგვერდი, 13/07/2017; სარეგისტრაციო კოდი: 260030000.64.076.016017) დამტკიცებულ „ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის განხორციელების წესში“ (დანართი N1) შეტანილ იქნეს ცვლილება:

1. მე-6 მუხლის მე-4 პუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„4. სამსახური უფლებამოსილია, აუდიტორული ფირმისათვის მომდევნო მონიტორინგის ვადის დადგომამდე, განხორციელოს ცალკეული გარიგების პარტნიორის მიერ შესრულებული გარიგების თემატური მონიტორინგი.“.

2. მე-7 მუხლის:

ა) პირველი და მე-2 პუნქტები ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„1. სავალდებულო წესითმონიტორინგისვადისდადგომამდეაუდიტორი/აუდიტორული ფირმა უფლებამოსილია, საკუთარი ინიციატივით განცხადებით მიმართოს სამსახურს მონიტორინგის განხორციელების მოთხოვნის შესახებ. სამსახური, გარდა მე-20 მუხლის 5 პუნქტით განსაზღვრული შემთხვევისა, განცხადებას განიხილავს მისი წარმოდგენიდან 10 სამუშაო დღის ვადაში.

2. ის აუდიტორული ფირმა, რომელსაც გავლილი აქვს მონიტორინგი, შესრულებული აქვს მონიტორინგის შედეგების საფუძველზე სამსახურის რეკომენდაციები და შესასრულებელი ღონისძიებები, უფლებამოსილია, მომდევნო, სავალდებულო წესით მონიტორინგის ვადის დადგომამდე საკუთარი ინიციატივით განცხადებით მიმართოს სამსახურს მონიტორინგის განხორციელების მოთხოვნის შესახებ, თუ ბოლო მონიტორინგის შედეგებით:

ა) აუდიტორულ ფირმას არ მინიჭება და სურს მოიპოვოს სდპ-ის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩატარების უფლებამოსილება;

ბ) მიერიშა სუბიექტისათვის (გარდა სდპ-ისა) ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩატარების უფლებამოსილება და სურს ვადამდე (განმეორებითი) მონიტორინგი;

გ) შეზღუდვით მიერიშა სდპ-ის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩატარების უფლებამოსილება და სურს ვადამდე (განმეორებითი) მონიტორინგი.“;

ბ) მე-3 და მე-4 პუნქტები ამოღებულ იქნეს;

გ) მე-5 პუნქტის შემდეგ დაემატოს შემდეგი შინაარსის 5¹ პუნქტი:

„5¹. ქსელის ფარგლებში ხარისხის კონტროლის სისტემის მიმოხილვის დოკუმენტაცია/დასკვნა უნდა აკმაყოფილებდეს ხეს 1-ის 48-ე - 56-ე პუნქტების მოთხოვნებს.“.

3. მე-11 მუხლის პირველი პუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„1. აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა/გარიგების პარტნიორი ვალდებულია წარადგინოს სამსახურის მიერ მონიტორინგისათვის მოთხოვნილი საჭირო ინფორმაცია და დოკუმენტაცია, სამსახურის მიერ დადგენილ ვადაში.“.

4. მე-13 მუხლის:

ა) პირველი პუნქტის „დ“ ქვეპუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„დ) ელექტრონული ფორმით, აუდიტისთვის განკუთვნილი, სპეციალიზებული პროგრამული უზრუნველყოფის მეშვეობით ახორციელებდეს აუდიტის მართვასა და ინფორმაციის/დოკუმენტაციის დაკომპლექტებას/არქივაციას;“;

ბ) მე-4 პუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„4. გარიგების პარტნიორს პასუხისმგებლობა ეკისრება იმ აუდიტორული გარიგების ხარისხზე, რომელზეც ის არის დანიშნული. ხარისხის კონტროლის მიმომხილველი არ არის პასუხისმგებელი იმ აუდიტორულ დასკვნაზე, რომლის შეფასებასაც ახორციელებს. ხარისხის კონტროლის მიმომხილველის მიერ შესრულებულ სამუშაოზე პასუხისმგებლობა ეკისრება აუდიტორულ ფირმას, რომელმაც იგი დანიშნა მიმომხილველის როლის შესასრულებლად.“.

5. მე-14 მუხლის:

ა) მე-3 პუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„3. თემატური მონიტორინგი მოიცავს ხარისხის კონტროლის სისტემის იმ ცალკეულ ელემენტებს, შერჩეულ გარიგებებს და საქმიანობის წარმართვის სხვა სფეროებს, რაც სამსახურის მიერ განსაზღვრულია რისკის მატარებლად, ასევე, აუდიტორული ფირმისათვის მომდევნო მონიტორინგის ვადის დადგომამდე ცალკეული გარიგების პარტნიორის მიერ შესრულებული გარიგებების მონიტორინგს აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებთან (ISA) შესაბამისობის კუთხით.“;

ბ) მე-3 პუნქტის შემდეგ დაემატოს შემდეგი შინაარსის 3¹ პუნქტი:

„3¹. მონიტორინგის შედეგად აუდიტორისათვის/აუდიტორული ფირმისათვის/გარიგების პარტნიორისათვის მიცემული შესასრულებელი ღონისძიებების შესრულების კონტროლი ხორციელდება თემატური მონიტორინგით, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც რისკზე დამყარებული მიდგომის საფუძველზე აღმოჩენილი გარემოების ფარგლებში გამოვლინდა მონიტორინგის სრულად (კომპლექსურად) ჩატარების საფუძველი.“.

6. მე-15 მუხლის პირველი პუნქტის შემდეგ დაემატოს შემდეგი შინაარსის 1¹ პუნქტი.

„1¹. მონიტორინგის პროცესის ხანგრძლივობა არ უნდა აღემატებოდეს 6 თვეს. ვადის ათვლა იწყება მონიტორინგის დაწყების თაობაზე სამსახურის უფროსის ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემიდან. აუდიტორის/აუდიტორული ფირმის/გარიგების პარტნიორის მიერ დოკუმენტაციის/ინფორმაციის სამსახურის მიერ განსაზღვრულ ვადაში წარუდგენლობა იწვევს ამ პუნქტით გათვალისწინებული ვადის დინების შეჩერებას.“.

7. მე-20 მუხლის:

ა) მე-4 პუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„4. აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას/გარიგების პარტნიორს სამსახურის მიერ მიღებული გადაწყვეტილებით (მათ შორის, რეკომენდაციებით) განესაზღვრება შესასრულებელი ღონისძიები.“.

ბ) მე-5 პუნქტის შემდეგ დაემატოს შემდეგი შინაარსის 5¹, 5², 5³ პუნქტები:

„5¹. გარიგების პარტნიორს სდპ-ის აუდიტორული მომსახურების გაწევის უფლებამოსილება ენიჭება აუდიტორული ფირმის მომდევნო მონიტორინგის შედეგების გამოვლენამდე არსებული პერიოდით. იმ გარიგების პარტნიორს, რომელიც ფინანსური ანგარიშების აუდიტის მომსახურებას უწევს სუბიექტს (გარდა სდპ-ისა) ბოლო მონიტორინგის შედეგებით მინიჭებული უფლებამოსილება/შეზღუდვები უნარჩუნდება გარიგების პარტნიორის მომდევნო მონიტორინგის შედეგების გამოვლენამდე.

5². აუდიტორული ფირმა/გარიგების პარტნიორი, რომელსაც მიენიჭა სდპ-ისათვის

აუდიტორული მომსახურების გაწევის უფლებამოსილება, მაგრამ მომდევნო, სავალდებულო წესით მონიტორინგის განხორციელებამდე არ ჩატარებია სულ მცირე 1 ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი, აუდიტორული ფირმა/გარიგების პარტნიორი არ ექვემდებარება მონიტორინგს, უფლებამოსილია გააგრძელოს აუდიტორული მომსახურების განხორციელება პირველი, მეორე, მესამე და მეოთხე კატეგორიის სუბიექტებისთვის, ხოლო სდპ-ისათვის აუდიტორული მომსახურების გაწევის უფლებამოსილება უწყდება. თუაუდიტორულ ფირმას სურს ჩატაროს სდპ-ის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი, ვალდებულია აუდიტორული მომსახურების განხორციელების შესახებ ხელშეკრულების გაფორმებამდე მიმართოს სამსახურს ხარისხის კონტროლის სისტემის მონიტორინგის განხორციელების მოთხოვნით.

5³. ამ მუხლის 5² პუნქტით გათვალისწინებულ შემთხვევაში სამსახური მონიტორინგის განხორციელების/მონიტორინგის განხორციელებაზე უარის თქმის შესახებ გადაწყვეტილებას იღებს მიმართვიდან 5 სამუშაო დღის ვადაში.”.

8. 21-ე მუხლის:

- ა) მე-3, 3¹, 3² პუნქტები ამოღებულ იქნეს;
- ბ) მე-2 პუნქტის შემდგომ დაემატოს 3³, 3⁴, 3⁵, 3⁶, 3⁷, 3⁸, 3⁹ პუნქტები:

„3³. სდპ-ისათვის აუდიტორული მომსახურების გაწევის უფლებამოსილება აქვს იმ აუდიტორულ ფირმას, რომელზეც სამსახურის მიერ გაიცა პირველი ან მეორე კატეგორიის დასკვნა და მის გარიგების პარტნიორს, რომელსაც სამსახურის მიერ განხორციელებული მონიტორინგის შედეგად მიენიჭა სდპ-ისათვის აუდიტორული მომსახურების გაწევის უფლებამოსილება.

3⁴. საბოლოო დასკვნითი შეფასების გაცემისას სამსახური უფლებამოსილია შეზღუდოს სდპ-ების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის განხორციელების უფლებამოსილება გარიგების პარტნიორისთვის.

3⁵. აუდიტორული ფირმისათვის სდპ-ის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩატარების უფლებამოსილების მინიჭების მიუხედავად გარიგების პარტნიორი არ არის უფლებამოსილი განახორციელოს სდპ-ის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი თუ იგი არ ყოფილა მონიტორინგს დაქვემდებარებული ან ბოლო მონიტორინგით არ მინიჭებია სდპ-ის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩატარების უფლებამოსილება.

3⁶. სამსახური უფლებამოსილია, აუდიტორული ფირმის ინიციატივით, თემატური მონიტორინგის განხორციელების გზით, სდპ-ისათვის აუდიტორული მომსახურების გაწევის უფლებამოსილება მიანიჭოს აუდიტორული ფირმის (რომელზეც გაცემულია პირველი ან მეორე კატეგორიის დასკვნა) გარიგების პარტნიორს. საბოლოო დასკვნითი შეფასების გაცემისას სამსახური უფლებამოსილია შეზღუდოს სდპ-ების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის განხორციელების უფლებამოსილება გარიგების პარტნიორისთვის.

3⁷. პირველი ზომითი კატეგორიის საწარმოებისა და პირველი ზომითი კატეგორიის ჯგუფებისფინანსურიანგარიშგებისაუდიტის (რომელიც განსაზღვრულია კანონმდებლობით დადგენილი წესით) განხორციელების უფლებამოსილება აქვს იმ აუდიტორულ ფირმას და მის გარიგების პარტნიორს, რომელზეც სამსახურის მიერ გაიცა პირველი, მეორე ან მესამე კატეგორიის დასკვნა.

3⁸. მეორე ზომითი კატეგორიის საწარმოებისა და მეორე ზომითი კატეგორიის ჯგუფების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის (რომელიც განსაზღვრულია კანონმდებლობით დადგენილი წესით) განხორციელების უფლებამოსილება აქვს იმ აუდიტორულ ფირმას და მის გარიგების პარტნიორს, რომელზეც სამსახურის მიერ გაიცა პირველი, მეორე, მესამე და მეოთხე კატეგორიის დასკვნითი შეფასება.

3⁹. ამ მუხლის 3⁷ და 3⁸ პუნქტების შესაბამისად, გარიგების პარტნიორისათვის მინიჭებული უფლებამოსილება/შეზღუდვები ვრცელდება ნებისმიერ აუდიტორულ ფირმაში საქმიანობისას (ფირმისათვის მინიჭებული უფლებამოსილების ფარგლებში) ან საქმიანობის ინდივიდუალურად განხორციელებისას, გარიგების პარტნიორის მომდევნო მონიტორინგის შედეგების გამოვლენამდე.”;

გ) მე-8 პუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„8. მეხუთე კატეგორიის დასკვნის გაცემის შემთხვევაში, თუ პირის მიმართ სამსახურის მიერ გამოყენებულ იქნა ამ წესის 22-ე მუხლის მე-4 პუნქტით გათვალისწინებული აკრძალვა, სამსახური იტოვებს უფლებას, მისცეს აუდიტორს/გარიგების პარტნიორს/აუდიტორულ ფირმას მიმდინარე გარიგების საფუძველზე შესასრულებელი მომსახურების დასრულების საშუალება. ამ შემთხვევაში სამსახური უფლებამოსილია უზრუნველყოს პროცესის სისტემატური მონიტორინგი.“;

დ) მე-10 პუნქტის შემდეგ დაემატოს შემდეგი შინაარსის მე-11 პუნქტი:

„11. თუ გარიგების პარტნიორი დაექვემდებარა მონიტორინგის, თუმცა მონიტორინგის საბოლოო შედეგების გამოვლენის ეტაპზე აღარ წარმოადგენდა აუდიტორული ფირმის მოქმედ გარიგების პარტნიორს, სამსახური უფლებამოსილია აღნიშნული პირის მონიტორინგის შედეგები ასახოს აუდიტორული ფირმის მონიტორინგის საბოლოო ანგარიშში (ფირმის დონეზე – ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტებთან (ISQC 1) შესაბამისობის კუთხით).“.

9. 24-ე მუხლის მე-5 პუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„5. ამ ბრძანების 21-ე მუხლის ³⁷ და ³⁸ პუნქტების მოქმედება არ ვრცელდება იმ აუდიტორზე/აუდიტორულ ფირმაზე, რომლის მიმართაც სამსახურის მიერ არ განხორციელებულა მონიტორინგი. აუდიტორი/აუდიტორული ფირმა უფლებამოსილია მონიტორინგის შედეგების გამოვლენამდე აუდიტორული მომსახურება გაუწიოს პირველ, მეორე, მესამე და მეოთხე კატეგორიის სუბიექტებს.“.

მუხლი 2

1. ეს ბრძანება, გარდა პირველი მუხლის მე-4 პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტისა, ამოქმედდეს გამოქვეყნებისთანავე.

2. ამ ბრძანების პირველი მუხლის მე-4 პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტი ამოქმედდეს 2023 წლის 1 იანვრიდან.

ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის
ზედამხედველობის სამსახურის უფროსი

იური დოლიძე

ვებგვერდი, 28/07/2021
სარეგისტრაციო კოდი
200090000.22.033.017491

**საქართველოს ფინანსთა მინისტრის
ბრძანება №184
2021 წლის 27 ივლისი ქ. თბილისი**

**„გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“
საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996
ბრძანებაში ცვლილების შეტანის თაობაზე**

„ნორმატიული აქტების შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონის მე-20 მუხლის მე-4 პუნქტის შესაბამისად, ვგვით:

მუხლი 1. „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით (სსმ, ვებგვერდი, 060111, 03/01/2011, 200090000.22.033.016112) დამტკიცებულ ინსტრუქციაში შეტანილ იქნეს შემდეგი ცვლილება:

1. დანართი №III-03⁴ და დანართი №III-03⁵ ჩამოყალიბდეს თანდართული რედაქციით.
2. 47¹ მუხლი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„მუხლი 47¹. უცხოელი დასაბეგრი პირის მიერ დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის გარეშე დღგ-ის გამოაწეარიშების, ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების და მისი ინფორმირების წესი

1. ამ მუხლში გამოყენებულ ტერმინებს აქვთ შემდეგი მნიშვნელობა:

ა) უცხოელი დასაბეგრი პირი – დასაბეგრი პირი, რომელიც არ არის დაფუძნებული ან ჩვეულებრივ არ ცხოვრობს საქართველოში ან საქართველოში არ გააჩნია ფიქსირებული დაწესებულება, რომელიც მონაწილეობს ციფრული მომსახურების გაწევაში;

ბ) ციფრული მომსახურება – ტელესაკომუნიკაციო მომსახურება ამ ინსტრუქციის №III-03¹ დანართის შესაბამისად, რადიო ან ტელესამაუწყებლო მომსახურება ამ ინსტრუქციის №III-03² დანართის შესაბამისად და ელექტრონულად გაწეული მომსახურება ამ ინსტრუქციის №III-03³ დანართის შესაბამისად;

გ) მომსახურების მიმღები – მომსახურების შემძენი ფიზიკური პირი, რომელიც:

გ.ა) არ წარმოადგენს დასაბეგრ პირს;

გ.ბ) წარმოადგენს დასაბეგრ პირს, თუმცა მის მიერ მიღებული მომსახურება არ უკავშირდება ამ დასაბეგრი პირის ეკონომიკურ საქმიანობას;

დ) დღგ-ის პორტალი – შემოსავლების სამსახურის ვებგვერდზე განთავსებული ელექტრონული პლატფორმა, რომლის მეშვეობითაც, უცხოელი დასაბეგრი პირი ასრულებს საგადასახადო ვალდებულებებს საქართველოში გაწეულ ციფრულ მომსახურებებთან მიმართებაში;

ე) სააღრიცხვო დოკუმენტაცია – პირველადი დოკუმენტები (მათ შორის, პირველადი საგადასახადო დოკუმენტები), ბუღალტრული აღრიცხვის რეგისტრები და სხვა დოკუმენტები, რომელთა საფუძველზედაც განისაზღვრება გადასახადებით დაბეგვრის ობიექტები, დაბეგვრასთან დაკავშირებული ობიექტები და დგინდება საგადასახადო ვალდებულებები;

ვ) პირველადი საგადასახადო დოკუმენტი – დოკუმენტი, რომლითაც შესაძლებელია სამეურნეო ოპერატორის მონაწილე მხარეთა იდენტიფიცირება, აქვს თარიღი და მოიცავს გაწეული მომსახურების ჩამონათვალსა და ღირებულებას.

2. დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის ვალდებულების გარეშე, დღგ-ის გამოაწეარიშების და გადახდის ვალდებულება წარმოეშობა უცხოელ დასაბეგრ პირს, თუ მის მიერ გაწეული ციფრული მომსახურების გაწევის ადგილს წარმოადგენს საქართველო და ეს ოპერატორი არ იბეგრება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 161-ე მუხლით გათვალისწინებული უკუდაბეგვრის წესით. აღნიშნული დასაბეგრი პირი, საქართველოში დღგ-ის ანგარიშების და ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების მიზნით, საქართველოს შემოსავლების სამსახურის ვებგვერდზე არსებული დღგ-ის პორტალის საშუალებით, ავსებს სარეგისტრაციო ფორმას ამ ინსტრუქციის №III-03⁴ დანართის შესაბამისად.

3. ამ მუხლის მე-2 პუნქტის გათვალისწინებით, მომსახურება საქართველოს ტერიტორიაზე გაწეულად ჩაითვლება, თუ კმაყოფილდება ქვემოთ ჩამოთვლილი ერთ-ერთი პირობა:

- ა) ფინანსური დაწესებულების (რომელშიც გახსნილია ანგარიში და გამოიყენება გაწეული მომსახურების ასანაზღაურებლად) ან ულექტრონული ფინანსური საშუალებების ოპერატორის (რომლის საშუალებითაც ხდება გადახდა) ადგილსამყოფელი არის საქართველო;
- ბ) მომსახურების მიმღების ადგილსამყოფელი არის საქართველო;
- გ) მომსახურების მიმღების მიერ მომსახურების შესაძენად გამოყენებული მოწყობილობის ქსელური მისამართი (IP) მდგრადი საქართველოში;
- დ) მომსახურების შესაძენად/გადასახდელად გამოყენებული ქვეყნის სატელეფონო კოდი ეკუთვნის საქართველოს.

4. ამ მუხლის მიზნისათვის:

- ა) დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციას წარმოადგენს უცხოელი დასაბეგრი პირის მიერ ანაზღაურების სანაცვლოდ ციფრული მომსახურების გაწევა;
- ბ) დღგ-ით დასაბეგრი თანხა არის ციფრული მომსახურების გაწევის სანაცვლოდ მიღებული/მისაღები ანაზღაურება, დღგ-ის გარეშე;

გ) დღგ-ის სანაცვლიში პერიოდია კვარტალი, ანუ დროის მონაკვეთი:

გ.ა) 1 იანვრიდან 31 მარტის ჩათვლით (I კვარტალი);

გ.ბ) 1 აპრილიდან 30 ივნისის ჩათვლით (II კვარტალი);

გ.გ) 1 ივლისიდან 30 სექტემბრის ჩათვლით (III კვარტალი);

გ.დ) 1 ოქტომბრიდან 31 დეკემბრის ჩათვლით (IV კვარტალი);

დ) დღგ-ის განაკვეთი შეადგენს 18%-ს;

ე) უცხოელი დასაბეგრი პირი საქართველოს ბიუჯეტის წინაშე წარმოშობილ საგადასახადო ვალდებულებას ასრულებს ქვემოთ ჩამოთვლილ ერთ-ერთ ვალუტაში, თავისი არჩევანის შესაბამისად:

ე.ა) ამშ დოლარი;

ე.ბ) ევრო;

ე.გ) ლარი.

5. საქართველოს ტერიტორიაზე ციფრული მომსახურების გამწევი უცხოელი დასაბეგრი პირი ვალდებულია:

ა) უზრუნველყოს მის მიერ საქართველოს ტერიტორიაზე ციფრული მომსახურების გაწევის აღრიცხვა;

ბ) საგადასახადო ვალდებულების სისწორის დადგენის მიზნით, შეინახოს სააღრიცხვო დოკუმენტაცია იმ წლის დასრულებიდან 3 წლის განმავლობაში, რომელშიც გაწეული იქნა მომსახურება;

გ) შემოსავლების სამსახურის ვებგვერდზე არსებული დღგ-ის პორტალის მეშვეობით, მისი პირადი გვერდიდან, ყოველ საანგარიშო პერიოდზე წარმოადგინოს საგადასახადო დეკლარაცია ამ ინსტრუქციის №III-03⁵ დანართის შესაბამისად, არაუგვიანეს საანგარიშო პერიოდის მომდევნო თვის 20 რიცხვისა და გადაიხადოს გადასახადი არაუგვიანეს ამავე თვის ბოლო დღისა. ამასთან, საგადასახადო ვალდებულების შესრულების თარიღად ითვლება გადახდილი თანხის სახაზინო სამსახურის შესაბამის ანგარიშზე ასახვის თარიღი.

6. უცხოელი დასაბეგრი პირების ინფორმირება დღგ-ის ვალდებულების შესახებ ხორციელდება საგადასახადო ორგანოს მიერ, საქართველოს შემოსავლების სამსახურის ვებგვერდზე ინფორმაციის გამოქვეყნებით ან/და სხვა საშუალებებით.

7. უცხოელი დასაბეგრი პირის ინფორმირების დროს მიეთითება:

ა) ის საკანონმდებლო ნორმები, რომლის საფუძველზეც უცხოელი დასაბეგრი პირი ვალდებულია გადაიხადოს დღგ საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტში, და

ბ) შემოსავლების სამსახურის ვებგვერდზე არსებული დღგ-ის პორტალის ელექტრონული მისამართი, რომლის მეშვეობითაც განახორციელებს დღგ-ის ანგარიშგებას.

8. უცხოელი დასაბეგრი პირის მიერ ამ მუხლით გათვალისწინებული ვალდებულების დარღვევა გამოიწვევს საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ კასუხის მგებლობას.“.

3. 112-მუხლის 41-ე პუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„41. ამ ინსტრუქციის 47¹ მუხლის მოქმედება შეჩერდეს 2021 წლის 1 ოქტომბრამდე.“

მუხლი 2

ეს ბრძანება ამოქმედდეს გამოქვეყნებისთანავე.

უცხოული დასაბუღრი პირის რეგისტრაციის ფორმა
Foreign Taxable Person Registration Form

სარეგისტრაციო ინფორმაცია		Registration Information
<p>ამ სექტიაში მოთხოვნილია ინფორმაცია კომპანიის/ორგანიზაციის შესახებ, რომელიც ასრულებს რეგისტრაციას</p>		
<p>* ორგანიზაციის იურიდიული დასახელება</p> <input type="text"/>		*Full legal name of the organization <input type="text"/>
<p>ორგანიზაციის საფირმო დასახელება</p> <input type="text"/>		Trade name of the organization <input type="text"/>
<p>*სათაო ოფისის მისამართი</p> <input type="text"/>		*Headquarters address <input type="text"/>
<p>*ქალაქი</p> <input type="text"/>		*City <input type="text"/>
<p>*რეგიონი</p> <input type="text"/>		*State or province <input type="text"/>
<p>*ქვეყანა</p> <input type="text"/>		*Country <input type="text"/>
<p>*საფოსტო ინდექსი ან ზიპკოდი</p> <input type="text"/>		*Postcode or zipcode <input type="text"/>
<p>*ვებგვერდის მისამართი</p> <input type="text"/>		*Website URL <input type="text"/>
საგადასახადო ინფორმაცია		Tax Information
<p>*რეზიდენტობის ქვეყანა საგადასახადო მიზნებისათვის</p> <input type="text"/>		
<p>*საგადასახადო საიდენტიფიკაციო ნომერი</p> <input type="text"/>		
<p>*ძირითადი ეკონომიკური საქმიანობა:</p> <ul style="list-style-type: none"> • • • <input type="text"/>		
<p>*Main economic activities:</p> <ul style="list-style-type: none"> • • • <input type="text"/>		

<p>საკონტაქტო პირის დასახელება (პრიორიტეტული საკონტაქტო პირი):</p> <p>*სახელი</p> <input type="text"/> <p>*გვარი</p> <input type="text"/> <p>*საკონტაქტო ელ. ფოსტის მისამართი</p> <input type="text"/> <p>*საკონტაქტო ტელეფონის ნომერი</p> <input type="text"/>	<p>Name of the contact person (Priority contact person):</p> <p>*Name</p> <input type="text"/> <p>*Surname</p> <input type="text"/> <p>*Contact email address</p> <input type="text"/> <p>*Contact phone number</p> <input type="text"/>
რეგისტრაციის დებულება	
<p>* რეგისტრაციის თარიღი</p> <input type="text"/>	<p>* Registration Date</p> <input type="text"/>
<p>*რომელი თარიღიდან დაიწყო კომპანიამ/ ორგანიზაციამ საქმიანობა საქართველოში?</p> <input type="text"/>	<p>*When your Company/Organization started operations in Georgia?</p> <input type="text"/>
<p>*გადახდის ვალუტა</p> <ul style="list-style-type: none"> • • • 	<p>* payment currency</p> <ul style="list-style-type: none"> • • •
საკონტაქტო ინფორმაცია	
<p>გთხოვთ, შეიყვანოთ 2 პირის საკონტაქტო ინფორმაცია, რომელიც მუშაობს თქვენს კომპანიაში/ ორგანიზაციაში, იმ შემთხვევაში, თუ ჩვენ ვერ დავუკავშირდებით პრიორიტეტულ საკონტაქტო პირს</p> <p>პირველი საკონტაქტო პირი:</p> <p>სახელი</p> <input type="text"/> <p>გვარი</p> <input type="text"/> <p>კომპანიაში/ორგანიზაციაში დაკავებული პოზიცია</p> <input type="text"/> <p>საკონტაქტო ტელეფონის ნომერი</p> <input type="text"/> <p>საკონტაქტო ელ. ფოსტის მისამართი</p> <input type="text"/> <p>დაადასტურეთ ელ.ფოსტის მისამართი</p> <input type="text"/>	<p>Contact Information</p> <p>please enter contact information of 2 person who work in your company/organization, in case we cannot communicate with the priority contact</p> <p>First contact person:</p> <p>Name</p> <input type="text"/> <p>Surname</p> <input type="text"/> <p>Position on the company/organization</p> <input type="text"/> <p>Contact phone number</p> <input type="text"/> <p>Contact email address</p> <input type="text"/> <p>Confirm email address</p> <input type="text"/> <p>Second contact person:</p> <p>Name</p> <input type="text"/> <p>Surname</p> <input type="text"/>

მეორე საკონტაქტო პირი:	
სახელი	Position on the company/organization
გვარი	Contact phone number
კომპანიაში/ორგანიზაციაში დაკავებული პოზიცია	Contact email address
საკონტაქტო ტელეფონის ნომერი	Confirm email address
საკონტაქტო ელ.ფოსტის მისამართი	
დაადასტურეთ ელ.ფოსტის მისამართი	

Annex №III-035

**„VAT RETURN ON DIGITAL SERVICES
(FORM №III-035)“ (ENG)**

Tax period	User Number	Filling Number															
<table border="1"> <tr> <td>01</td> <td>QUARTER</td> <td>YEAR</td> </tr> <tr> <td colspan="3"></td> </tr> </table>	01	QUARTER	YEAR				<table border="1"> <tr> <td>02</td> <td>User Number</td> </tr> <tr> <td colspan="2"></td> </tr> </table>	02	User Number			<table border="1"> <tr> <td>03</td> <td>Filling Number</td> </tr> <tr> <td colspan="2"></td> </tr> </table>	03	Filling Number			
01	QUARTER	YEAR															
02	User Number																
03	Filling Number																
Registration Information																	
Email Address	Legal Name																
<table border="1"> <tr> <td>04</td> <td colspan="3"></td> </tr> <tr> <td colspan="4"></td> </tr> </table>	04								<table border="1"> <tr> <td>07</td> <td colspan="3"></td> </tr> <tr> <td colspan="4"></td> </tr> </table>	07							
04																	
07																	
Country of Tax Residency	Headquarters Address																
<table border="1"> <tr> <td>05</td> <td colspan="3"></td> </tr> <tr> <td colspan="4"></td> </tr> </table>	05								<table border="1"> <tr> <td>08</td> <td colspan="3"></td> </tr> <tr> <td colspan="4"></td> </tr> </table>	08							
05																	
08																	
Web site	TAX ID																
<table border="1"> <tr> <td>06</td> <td colspan="3"></td> </tr> <tr> <td colspan="4"></td> </tr> </table>	06								<table border="1"> <tr> <td>09</td> <td></td> <td>10</td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="4"></td> </tr> </table>	09		10					
06																	
09		10															
Currency																	

Amount of transactions	11	
Tax Base (including VAT)	12	
Value Added Tax	13	
Adjustments	14	
Total to pay	15	

დანართი №III-035

“დამატებული ღირებულების გადასახადის დეკლარაცია ციფრულ მომსახურებზე
(ფორმა №III-035)” (ქართული)

საგადასახადო პერიოდი	მომსახურებლის წომერი	შეცსების წომერი
01 კვარტალი წელი	02 მომსახურებლის წომერი	03 შეცსების წომერი ENG
სარეგისტრაციო ინფორმაცია		
ელ.ფოსტის მისამართი	იურიდიული დასახელება	
04	07	
საგადასახადო რეზიდენცია	სათათ ოფისის მისამართი	
05	08	
კუსვარდის მისამართი	საიდენტიფიკაციო წომერი ვალიტა	
06	09 10	
გაწული მომსახურება, გადასახდელი დღე-ის თანხა		
ოპერატორის რაოდენობა	11	
მომსახურების საერთო ღირებულება, დღე-ის ჩათვლით	12	
დამატებული ღირებულების გადასახადი	13	
დღე-ის თანხის კორექტორება	14	
გადასახდელი დღე-ის თანხა	15	

რედაქციაში შემოსულ კითხვებზე პასუხები მოამზადა პაცის საგადასახადო კომიტეტი

კითხვა:

ჩვენი საქმიანობაა სასტუმრო მომსახურება. სასტუმრომ რომ გამოიძახოს კოვიდ-19-სათვის ლაბორატორია და არარეზიდენტ სტუმრებს გაუკეთოს პისიარ ტესტები (ჩვენ არ ვუწევთ სამედიცინო მომსახურებას – შუამავლები ვართ).

გთხოვთ გაგვარკვიოთ, მათგან შემოსავალი თვითონ აიღოს და ლაბორატორიას მომსახურების გადაუხადოს, ასევე, შესრულებული სამუშაო დღგ-ით დაიბეგრება თუ არა ჩვენი კომპანიისათვის?

პასუხი:

თუ თქვენ არ ფლობთ სამედიცინო საქმიანობის უფლებას, მაშინ თქვენ მიერ განეული მომსახურება ვერ ჩაითვლება დღგ-ისგან გათავისუფლებულ სამედიცინო მომსახურებად. შესაბამისად, იგი დაიბეგრება დღგ-ით.

კითხვა:

როგორც ჩვენთვის ცნობილია, ვირტუალური ზონის იურიდიულ პირს სხვა საქმიანობა ეკრძალება. განსაზღვრული მომსახურების გარდა, სხვა ჩვეულებრივი რეჟიმით რომ დაიბეგრება ეს გასაგებია.

გვაინტერესებს, მაგალითად რაიმე მენეჯმენტმომსახურება, ან სხვა რა მომსახურება შეიძლება რომ დაბეგვრის რეჟიმში არ მოხვდეს სსკ-ის მიხედვით?

პასუხი:

საგადასახადო კოდექსით საგადასახადო შეღავათები არსებობს სხვადასხვა გადასახადებში და საქმიანობის სხვადასხვა სფეროებში. გამომდინარე იქიდან, რომ თქვენი კითხვა ძალიან ზოგადია, აჯობებს, თუ კონსულტანტს მიმართავთ.

კითხვა:

საქართველოდან პირი ონლაინ რეჟიმში მუშაობს უცხოურ კომპანიაში. ეს კომპანია არ არის საქართველოს ტერიტორიაზე და ყოველთვიურად კომპანია დასაქმებულს თანხას ურიცხავს, რომელსაც ინვოისიც აქვს ხოლმე თანდართული.

ასეთი შემოსავალი იბეგრება თუ არა და ამ პირმა უნდა გადაიხადოს თუ არა რაიმე თანხა საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით?

პასუხი:

უმეტეს შემთხვევაში, თუ მომსახურების გამწევი ფიზიკური პირი საქართველოს რეზიდენტია, მისი შემოსავალი ითვლება საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავლად და იბეგრება საშემოსავლო გადასახადით, თუმცა, არსებობს მომსახურების სახეები, რომლებიც, გარკვეული პირობების არსებობისას, შეიძლება არ წარმოქმნიდეს საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავალს, მაგალითად, თუ მომსახურება დაკავშირებულია სამგზავრო ან სატვირთო გადაზიდვებთან, რომლებიც მთლიანად უცხოეთშია განხორციელებული. აქედან გამოდინარე, თქვენი კითხვა არ შეიცავს იმ

აუცილებელ ინფორმაციას რაც საჭიროა მასზე პასუხის ამომწურავად გასაცემად, თუმცა ზოგადად შეგვიძლია გითხრათ, რომ, თუ თქვენი საქმიანობიდან გამომდინარე, თქვენი შემოსავალი არ ჩაითვლება საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავლად (სსკ-ის მუხლი 104), თქვენი შემოსავალი გათავისუფლებული იქნება საშემოსავლო გადასახადიდან, სსკ-ის 82-ე მუხლის ფ პუნქტის შესაბამისად.

რაც შეეხება დღგ-ს, თუ მომსახურების მიმღები („დამქირავებელი“) სამენარმეო პირია, მაშინ დღგ-ით დაბეგვრის ვალდებულება ფიზიკური პირის მიერ განეული უმეტესი მომსახურებების შემთხვევაში (არ არის დაკონკრეტებული, თუ უმუსალოდ რა მომსახურებას ეწევით), არ წარმოეშობა. დეტალური ინფორმაციისთვის გაეცანით სსკ-ის 160 პრიმა და 162 პრიმა მუხლებს.

პითხვა:

მცირე ბიზნესის შემთხვევაში, მგონი ადრე არავინ არ ადეკლარირებდა იჯარით აღებულ ფართობზე გადახდილ თანხას წყაროსთან და ახლა ეს სამახსოვრო ბარათი (თუ რაღაც) რაც შემოვიდა, სადაც იძულებული ხარ შეიტანო ყველანაირი ინფორმაცია, მათ შორის საქმიანობის ადგილსა და ფორმაზე (მისამართი, საკუთრება და ა.შ.).

გვაინტერესებს, ფიქსირებულსაც და მცირე მენარმესაც აქვს ვალდებულება, დაბეგროს იჯარით აღებული ფართობი წყაროსთან?

პასუხი:

საზოგადოდ, გადახდის წყაროსთან გადასახადის დაკავება არ ევალება მხოლოდ მიკრობიზნესის სტატუსის მქონე ან არამენარმე ფიზიკურ პირს. შესაბამისად, მცირე ბიზნესისა და ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელის სტატუსის მქონე პირებს ასეთი ვალდებულება აქვთ, თუ იგი წარმოიშობა საგადასახადო კოდექსის 154-ე მუხლის შესაბამისად.

პითხვა:

მაისის თვეში არარეზიდენტს ავანსი გადავუხადეთ მომსახურებაზე, რომელიც დავბეგრეთ უკუდაბეგვრის დღგ-ით და არარეზიდენტის საშემოსავლო გადასახადით. მომსახურება ვერ მივიღეთ და, შესაბამისად, შეწყდა ხელშეკრულება ივლისში.

გთხოვთ განგვიმარტოთ, უნდა დავაზუსტოთ მაისის თვის დღგ-ის და საშემოსავლოს დეკლარაციები და მოგების გადასახადით დავბეგროთ თანხა, თუ მხოლოდ ივლისის თვე დავაზუსტოთ?

პასუხი:

დღგ-ის კორექტირება უნდა მოხდეს ივლისში. რაც შეეხება საშემოსავლო გადასახადს, მაისში დაბეგვრის ვალდებულება არ გქონდათ, ამიტომ უმჯობესია, თუ დააზუსტებთ მაისის გადახდის წყაროსთან დაკავებული გადასახადების დეკლარაციას და მოგების დეკლარაციას, თუ არსებული პირობების გათვალისწინებით მოგების გადასახადით დაბეგვრის ვალდებულება წარმოგეშობათ.

პითხვა:

საწარმომ 2021 წლის მაისში ფეისბუქის საიტზე განათავსარეკლამა ერთნლიანი ხელშეკრულებით. ვიცით, რომ ფეისბუქის საიტზე რეკლამა იბეგრება უკუდაბეგვრის დღგ-ით.

გვაინტერესებს, სხვა გადასახადი არის თუ არა გადასხდელი და დაბეგვრის რეჟიმი რომელ თვეში დგება?

პასუხი:

საგადასახადო კოდექსის 163.2-ე მუხლის თანახმად, „თუ თანხა სრულად ან ნაწილობრივ ანაზღაურებულია საქონლის მიწოდებამდე/მომსახურების გაწევამდე, ანაზღაურებული თანხის შესაბამისი დღგ-ის გადახდა ხორციელდება, ანაზღაურების თანხის გადახდის საანგარიშო პერიოდის მიხედვით,“, აქედან გამომდინარე (ასევე იმის გათავალისწინებით, რომ მომსახურება ითვლება საქართველოში გაწეულად), აღნიშნული თანხა იბეგრება უკუდაბეგვრის დღგ-ით.

რაც შეეხება არარეზიდენტის მოგების გადასახადს, ის არ იქნება გამომდინარე იქიდან, რომ როგორც მინიმუმ, არსებობს ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების საერთაშორისო შეთანხმება ირლანდიასთან, რის საფუძველზეც ირლანდიის რეზიდენტისათვის გადახდილი, მაგალითად, რეკლამის თანხები იბეგრება ირლანდიაში (ვაკეთებთ დაშვებას, რომ მომსახურებას გვიწევს ირლანდიაში რეგისტრირებული კომპანია) და არ ექვემდებარება დაბეგვრას საქართველოში. ამ უკანასკნელისთვის დაგჭირდებათ ირლანდიული კომპანიის რეზიდენტობის ცნობა.

პითხევა:

სანარმოს სხვა სანარმოსაგან ოფისი ქირით აქვს აღებული. კომუნალური გადასახადები ვერ იმიჯნება და გაყოფილია დაკავებული ტერიტორიის მიხედვით.

რამდენად აქვს უფლება კანონმდებლობით გამქირავებელმა კომუნალური გადასახადები გაყოს შესაბამისი ფართობის მიხედვით და მეორე სანარმოს გამოუწეროს მომსახურებაზე დღგ-ის ანგარიშ-ფაქტურა?

პასუხი:

თქვენ მიერ აღნერილი იპერაცია შინაარსით არ არის ელექტროენერგიის ან ბუნებრივი აირის მიწოდება გამქირავებლის მიერ. არსით ეს არის საიჯარო ქირის გაანგარიშებითი ნაწილი. ამიტომ აჯობებს, რომ საიჯარო ხელშეკრულებაში სწორედ ასე იქნეს ეს იპერაცია ასახული. საიჯარო ქირაზე კი, ბუნებრივია, გამოიწერება ანგარიშ-ფაქტურა.

პითხევა:

ვართ ვირტუალური ზონის იურიდიული პირი. ფირმის გვერდზე მოვიდა შეტყობინება, ვირტუალური ზონის პირის შემოწმებასთან დაკავშირებით და ასევე, აინტერესებთ ინფორმაცია, განაწილებულ მოგებასთან დაკავშირებით. ამ ფირმაში არარეზიდენტისგან იყო 2 ჩარიცხვა და, შესაბამისად, ფირმამ თავისი მხრიდან, იმ არარეზიდენტებს მიაწოდა საქართველოს ტერიტორიაზე შექმნილი პროგრამული უზრუნველყოფა. მიღებული თანხები (გარდა ამ 2 ჩარიცხვისა ფირმას სხვა შემოსავალი და სხვა ხარჯი არ გააჩნია, გარდა ბანკის საკომისოებისა) დივიდენდის სახით გაიცა მფლობელზე (მფლობელი და დირექტორი ერთი პირია. ამ პირის მიერ იყო შექმნილი აღნიშნული პროგრამული უზრუნველყოფა) და სტატუსის გამო მოგებით არ დაიბეგრა.

გვაინტერესებს, ამ შემთხვევაში, რა რისკის წინაშეა ეს ფირმა. შეუძლია თუ არა შემოსავლების სამსახურს ხელფასად დაბეგროს მიღებული თანხები და თუ ბეგრავენ ხელფასის ნაწილს?

პასუხი:

აღნიშნული საკითხი საკმაოდ ვრცელია და არის მრავალი სხვადასხვა კომპინაცია და სხვადასხვა სახის საგადასახადო რისკი. პირველ რიგში, დავიწყოთ იქიდან, რომ შემოსავლების სამსახურს მიაჩნია, რომ მოგების გადასახადით იბეგრება ისეთი კომპანიების მიერ დივიდენდის გაცემა, რომლებიც საქართველოს ტერიტორიაზე არ ქმნიან პრო-

დუქტს (არ ჰყავთ დაქირავებული თანამშრომლები) საქართველოს ტერიტორიაზე, რაც მეტისმეტად საკამათო საკითხია და ინდივიდუალურად განხილვის საგანს წარმოადგენს.

მეორე მხრივ, შემოსავლების სამსახურში არსებობს დაბეგვრის მიდგომები იმასთან დაკავშირებით, რომ ვირტუალური ზონის პირს აუცილებლად უნდა ჰქონდეს ხელფასის ხარჯი და თუ კომპანიებს ექნება მოგების სრულად დივიდენდის სახით განაწილება, რომელიც სრულად იქნება გათავისუფლებული, მაშინ თითქოსდა აუცილებლად უნდა დაიბეგვროს მოგების გარკვეული ნაწილი ხელფასად (გავრცელებული მიდგომით 30%) და განაწილებული მოგების თანხიდან რაღაც ნაწილი მაინც აუცილებლად უნდა დაიგეგროს საშემოსავლო გადასახადით. მოგახსენებთ, რომ ჩვენ არ ვიზიარებთ შემოსავლების სამსახურის აღნიშნულ მოსაზრებას, ვინაიდან საგადასახადო კანონმდებლობაში არსად არ არის მინიჭნება იმის თაობაზე, რომ მოგებისგან გათავისუფლებულ კომპანიას აუცილებლად მოგების გარკვეული პროცენტი განაწილებული უნდა ჰქონდეს ხელფასად. ეს უკანასკნელი არის საკონმდებლო ხარვეზის მორიგი მაგალითი და კიდევ ერთი მაგალითია იმისა, რომ შემოსავლების სამსახური, ზოგ შემთხვევაში, თვითნებური და დაუსაბუთებელი მიდგომებით ბეგრავს ისეთ ოპერაციებს რაც მოქმედი კანონმდებლობით დასაბეგრი არ არის. თუ შემოსალვების სამსახურს ასეთი პოზიცია გააჩნია (და ეს არ არის მარტო ვირტუალური ზონის პირის პრობლემა, ეს პრობლემა სხვა გათავისუფლებულ პირებთანაც დგება), მაშინ ეს ყოველივე ასახული უნდა იყოს საგადასახადო კანონმდებლობაში და არ უნდა წყდებოდეს შემოსავლების სამსახურის ცალკეული ჩინოვნიკების მიერ დამკვიდრებული ზეპირი მიდგომების დონეზე.

რაც შეეხება კომპანიის მიერ რეალურად გაცემულ ხელფასს, ცხადია ის საერთო წესით იქცევა.

პითევა:

მცირე პიზნესის სტატუსის მქონე პირმა ხელფასის სახით გასცა 6000 ლარზე მეტი თანხა, მაგალითად ოქტომბრისთვის ჯამურმა თანხამ მიაღწია 6600 ლარს.

გვაინტერესებს, საგადასახადოში ოქტომბრის თვის დეკლარაციის ჩაბარებისას გადაჭარბებული 600 ლარის 20% უნდა გადააგზავნოს, თუ ნლის ბოლომდე დაიცადოს და მთლიან ჯამს გამოკლებული 6000 ლარის სხვაობის 20% უნდა გადარიცხოს?

პასუხი:

ოქტომბერში დეკლარირდება და გადაიხდება 600 ლარის შესაბამისი გადასახადი, იმ პირობით, თუ სრულდება სსკ-ის 94-ე მუხლის მე-4 ნაწილის განსაზღვრული წინაპირობები.

პითევა:

საქართველოში რეგისტრირებული ინდივიდუალური მენარმე დაკავებული ვარ სავაჭრო საქმიანობით. მაინტერესებს, ინდივიდუალური მენარმე იხდის შემოსავლების 1%-ს, თუ ასევე იხდის მოგების გადასახადს?

პასუხი:

მოგების გადასახადი სანარმოს (მაგალითად, შპს-ს) გადასახადია. ინდივიდუალური მენარმე კი ფიზიკური პირია. შესაბამისად, ის იხდის საშემოსავლო გადასახადს საერთო წესით (ნლიური დასაბეგრი შემოსავლის 20%), ან სარგებლობს სპეციალური დაბეგვრის რეჟიმებით (მაგალითად მცირე მენარმის დაბეგვრა შემოსავლის 1%-ის შესაბამისი თანხით), შესაბამისად ფიზიკურ პირს მოგების გადასახადი არ ეხება.

პულიტი და გარემონტი მართვა სანარმოს სფრატეგიული ერისახურება

ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელიც პასუხისმგებელია დამქირავებელი ორგანიზაციის საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე ან დამტკიცებაზე, დარწმუნებული უნდა იყოს, რომ ფინანსური ანგარიშგება წარდგენილია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი სათანადო საფუძვლების შესაბამისად.

პროფესიონალმა ბუღალტერმა არ უნდა დაუშვას, რომ ინტერესთა კონფლიქტმა გამოიწვიოს მისი პროფესიული ან საქმიანი გადაწყვეტილებების კომპრომენტირება.