

ბუღალტრული უღრიცხვა



ISSN 1512-0805

სამეცნიერო-პრაქტიკული ჟურნალი

№5(280)
მაისი
2020



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



საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა
და აუდიტორთა ფედერაცია

ბუღალტრული აღრიცხვა

ყოველთვიური სამეცნიერო-პრაქტიკული ჟურნალი
რეფერირდება „ქართულ რეფერირებულ ჟურნალში“

სტუ, ტექნიფორმი ISSN 1512-0775

№5(280)

მაისი

2020

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 ჯალაღონია; ელენე ხარაბაძე.

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

შინაარსი

ინფორმაცია ფედერაციიდან

ბაფის გამგეობის პოზიცია პროფესიის მარეგულირებელ საკანონმდებლო ბაზაში ცვლილებების პროექტზე	3
აუდიტის ხარისხის გაუმჯობესების მხარდაჭერა აუდიტორების/აუდიტური კომპანიებისათვის	5
დავით ჰაკიაშვილი	
საგადასახადო შეღავათებთან დაკავშირებული საკანონმდებლო სიახლეების ანალიზი	6
ბულალტერთა პროფესიული სერტიფიცირების გამოცდები. 2020 წლის ივლისი	9

პროფესიული სერტიფიცირების პრეპარატივით დასახმარებლად

რუბრიკას უძღვება ბაზი ალავერდაშვილი	
ნორმატიული დანახარჯების კალკულაცია. მოდული „მმართველობითი აღრიცხვა	10
ფინანსური ინსტრუმენტები. მოდული: ფინანსური ანგარიშგება	17
დამკვეთის რისკზე დაფუძნებული მიდგომა აუდიტში და აუდიტის დაგეგმვა მოდული „აუდიტი და მარწმუნებელი მომსახურება“ (უმალლესი დონე)	28

პროფესიული სერტიფიცირების პრეპარატივით საბამოცდო მხარდაჭერა

P1 – „კორპორაციული მართვა, რისკი და ეთიკა“	36
P3 – „ბიზნესის ანალიზი“	38
ფინანსური მართვა (უმალლესი დონე)	40

საბა კაპაშია

პანდემიის ფონზე კომპანიებს რესურსების ეფექტურ გამოყენებასა და ღირებულების შექმნაზე კონცენტრირებისკენ მოუწოდებენ	43
5 ნაბიჯი იმისთვის, რომ პანდემიაში ბიზნესის განვითარება შევინარჩუნოთ	44

ოფიციალური მასალები

კითხვა-პასუხი

ინფორმაცია პირუბიდან

შემეცნებითი გასართობი გვერდი

რედაქციის მისამართი: 380054, ქ. თბილისი
წერეთლის 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

ჟურნალი ააწყო და დააკაბადონა ნ. ყაველაშვილიმა

გადაეცა წარმოებას 3.06.2020. ხელმოწერილია დასაბეჭდად 4.06.2020.
ფორმატი 70x108 1/16. პირობითი ნაბეჭდი თაბახი 4,00. ტირაჟი 1500

ფასი 6 ლარი

ბაფის გამგეობის პოზიცია პროფესიის მარეგულირებელ საკანონმდებლო ბაზაში ცვლილებების პროექტზე

2020 წლის 3-4 ივნისს ონლაინ ფორმატში შედგა ბაფის გამგეობის გაფართოებულ სხდომა. სხდომაზე განხილულ იქნა დღის წესრიგით შემოთავაზებული ერთი საკითხი:

- კანონის პროექტი „ბულალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონში ცვლილების შეტანის თაობაზე.
მომხსენებელი: რუსუდან ყორყოლიანი

გაფართოებულ სხდომას ესწრებოდნენ: გამგეობის წევრები – რუსუდან ყორყოლიანი (გამგეობის თავმჯდომარე), ნოდარ ებანოიძე, ლავრენტი ჭუმბურიძე, კონსტანტინე დათიაშვილი, ნიკო ბაკაშვილი, მიხეილ აბაიძე, თემურ ფარცხალაძე, დავით პაპიაშვილი, ივანე ჯელია, გიორგი კვინიკაძე, თამარ ცუხიშვილი, ივანე ყუყუნაშვილი.

გამგეობის მრჩეველი – რევაზ ძაძამია. ბაფის ხარისხის კომიტეტის თავმჯდომარე რუსლან ხოროშვილი. აუდიტორული კომპანია „დელოიტის“ წარმომადგენელი – ვალერი ყონიშვილი. აუდიტორული კომპანია „კრისტონ-პაპიაშვილის“ წარმომადგენელი – ლევან პაპიაშვილი.

საკითხის განხილვაში აქტიურად მონაწილეობდა გამგეობის ყველა წევრი და მონვეული პირი. ყველა მათგანმა გარკვევით დააფიქსირა თავიანთი პოზიცია დღის წესრიგით შემოტანილ საკითხზე და ერთხმად დაუჭირა მხარი (პირველ პოზიციას გამგეობის ერთმა წევრმა მხარი დაუჭირა, თუმცა წარმოდგენილი სახით ფორმულირების მხარდაჭერისაგან თავი შეიკავა) გამგეობის შემდეგ გადანყვეტილებას.

ბაფის გამგეობის პოზიცია წარმოდგენილ კანონის პროექტზე „ბულალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონში ცვლილების შეტანის თაობაზე, შემდეგია:

1. განსახილველად წარმოდგენილი კანონის პროექტის – „ბულალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონში ცვლილების შეტანის თაობაზე – განმარტებითი ბარათით (თან ერთვის), ბაფის გამგეობის აზრით, არასაკმარისად არის განმარტებული და არგუმენტირებული: „კანონპროექტის მიღების მიზეზი“; „პრობლემა, რომლის გადაჭრასაც მიზნად ისახავს კანონპროექტი“ და შესაბამისად, „არსებული პრობლემის გადასაჭრელად კანონის მიღების აუცილებლობა“.

ბაფის გამგეობის აზრით, პროექტით წარმოდგენილი, დარგში ამდენად მნიშვნელოვანი ცვლილებებისათვის არასაკმარისი წინაპირობებია:

- არ შეფასებულა არსებული კანონის („ბულალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ“) მოქმედების პერიოდში დარგის ზედამხედველობითი საქმიანობა;
- არ გამოკვეთილა და, შესაბამისად, არც შეფასებულა არსებული კანონის მოქმედებით გამოწვეული პრობლემატიკა, შესაბამისად არც მისი გადაჭრის გზები და ვარიანტები განხილულა;
- კანონის მოსალოდნელი ცვლილებების შესახებ, პროფესიის წარმომადგენელთა ინფორმირება დაგვიანებით, უკვე მომზადებული კანონპროექტის დროს განხორციელდა, რის გამოც ვერ მოხერხდა ქმედითი ჩართულობა.

2. დღეს არსებული კანონის ცვლილება – შესაბამისი წინაპირობების წარმოდგენისა და სათანადოდ განხილვის შემდეგ, თუკი მაინც იქნება მიჩნეული აუცილებლად – ბაფის პრინციპული პოზიციაა, რომ ცვლილებები არ ინვევდეს ევროდირექტივების მოთხოვნებისაგან (რაც გულისხმობს პროფესიის ზედამხედველობას და არა რეგულირებას) დაშორებას და არ ეხებოდეს დღეს არსებულ კანონმდებლობით დარეგულირებულ ისეთ მნიშვნელოვან საკითხებს, როგორცაა:
 - I. კანონის რეგულირების სფერო, რომლითაც დღევანდელი კანონი (მუხლი 1) ადგენს, სახელმწიფო ზედამხედველობის (და არა „რეგულირების“) და პასუხისმგებლობის სამართლებრივ საფუძვლებს;
 - II. საზედამხედველო რგოლის სახელმწიფოსაგან და პროფესიისაგან დამოუკიდებელი არაპრაქტიკოსებით დაკომპლექტება (იმ მოთხოვნების შენარჩუნებით, რაც დღეს კანონმდებლობით არის განსაზღვრული);
 - III. პროფესიის ინტერესებისა და პროფესიული ორგანიზაციების განვითარების ხელშეწყობის მიზნით, მათი წარმომადგენლების შესაბამისი ფორმით ჩართულობა. თუნდაც ისეთი რგოლის სახით, როგორც არის საბჭო და იმ ფუნქციებით (თუ უფრო ქმედითი არა), რაც მას დღევანდელი კანონმდებლობით აქვს განსაზღვრული (მაგალითად, კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტების პროექტების განხილვა, დარგობრივ-პროფესიული შეფასება და შესაბამისი რეკომენდაციების წარდგენა; სამსახურის მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებებთან დაკავშირებით საჩივრების განხილვა).
3. ბაფის გამგეობა მიიჩნევს, აუდიტის ხარისხი და აუდიტის პროფესიაზე ზედამხედველობა საჭიროებს მუდმივ სწრაფვას გაუმჯობესებისკენ. აქედან გამომდინარე, ჩვენ არ ვენინააღმდეგებით ცვლილებებს და მიგვაჩნია, რომ აუდიტის პროფესიის განვითარებისთვის აუცილებელია მუდმივი ცვლილებების პროცესი. ამიტომ მივესალმებით ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგების და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურის, საქართველოს მთავრობის და საქართველოს ეროვნული ბანკის მცდელობას, დაინახონ ახალი გზები ზედამხედველობის გაუმჯობესებისა და მისი ეფექტიანობის გაზრდისათვის. ამავე დროს მიგვაჩნია, რომ შემოთავაზებული ცვლილებებიდან გამომდინარე, არსებობს მნიშვნელოვანი განუსაზღვრელობები, რომელიც საჭიროებს გარკვეული სამუშაოების ჩატარებას და საამისოდ გონივრულ დროს. მიზანშეწონილად მიგვაჩნია შეიქმნას სამუშაო ჯგუფი, რომელიც გააერთიანებს დაინტერესებული სუბიექტების ფართო წრეს (აუდიტორები, პროფესიული ორგანიზაციები, მთავრობა, რეგულატორები, ანგარიშვალდებული სუბიექტები, აკადემიური წრეები, და ა.შ.). ბაფი მზად არის, პროფესიის სხვა წარმომადგენლებთან ერთად, აქტიურად ჩაერთოს პროფესიის ზედამხედველობის, დასაბუთებული აუცილებლობის შემთხვევაში, მათი ცვლილებების და გაუმჯობესების გზების განხილვაში და წარმოადგინოს თავისი ხედვები და მოსაზრებები;
4. ბაფის გამგეობის აღნიშნული გადაწყვეტილება გასაჯაროვდეს: გამოქვეყნდეს ბაფის ვებგვერდზე და ჟურნალში. გადაწყვეტილების საფუძველზე მომზადდეს წერილი და დაეგზავნოს: საქართველოს პარლამენტს, საქართველოს ეროვნულ ბანკს, ფინანსთა სამინისტროს და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურს.

აუდიტის ხარისხის გაუმჯობესების მხარდაჭერა აუდიტორების/აუდიტური კომპანიებისათვის

მსოფლიო ბანკის მხარდაჭერით, მიმდინარე წლის 9 ივნისის მდგომარეობით დასრულდა აუდიტორული პროგრამა E-dok-Si HAT-ის მეთოდოლოგიის სამუშაო დოკუმენტების ინტეგრირება, რომლის შედეგად შეიქმნა „პროექტის შაბლონი – Financial Statements Audit by HAT Methodology“. აუდიტორს/აუდიტორულ ფირმას, რომელსაც შეეძინა აქვს პროგრამა E-dok-ის გამოყენების უფლება, შეუძლიათ შექმნილი შაბლონის პროექტი გადაწერონ E-dok-ის ლინკიდან „გაზიარებული პროექტის შაბლონები“.

HAT-ის მეთოდოლოგიის საფუძველზე შექმნილი პროექტის შაბლონის გამოყენებასთან დაკავშირებით **21 ივნისიდან ჩატარდება ორი ონლაინ ტრენინგი**. სასურველია ტრენინგის მონაწილეებს ჰქონდეთ E-dok-ის პროგრამის გამოყენების უფლება. დაინტერესებულ პირებს შეუძლიათ პროგრამა შეიძინონ (პროგრამის ღირებულებაა 150 €), ან ითხოვონ მისი გამოყენების უფლება 3 თვით. პროგრამის შეძენის ან გამოყენების უფლებისათვის უნდა მიმართოთ ელექტრონული წერილით პროგრამის გამავრცელებლებს მისამართზე: e-dok@audiitorkogu.ee; jekaterina@parent.ee

გთხოვთ გაითვალისწინოთ, ტრენინგში მონაწილეობისათვის თითოეული აუდიტორული კომპანიიდან შესაძლებელია დარეგისტრირდეს ერთი აუდიტორი, აგრეთვე ინდივიდუალური აუდიტორები.

აუდიტის ხარისხის გაუმჯობესების მხარდაჭერის მიზნით, **მიმდინარე წლის სექტემბერში** დაგეგმილია პრაქტიკული სემინარები HAT-ის მეთოდოლოგიაში, სადაც სასურველია ჩართული იყვნენ ის პირები, რომლებიც მონაწილეობას მიიღებენ ივნისში ჩატარებულ ონლაინ ტრენინგში.

ონლაინ ტრენინგის ზუსტ თარიღსა და დროს, აგრეთვე მასში მონაწილეთა დარეგისტრირებისათვის საჭირო ინფორმაციას უახლოეს დღეებში მოგაწვდით.

დამატებითი ინფორმაციისათვის შეგიძლიათ დარეკოთ ბაფში:

☎ 235 67 56;

235 43 97;

593 309 802 (შორენა გამიაშვილი)

საგადასახადო შეღავათებთან დაკავშირებული საკანონმდებლო სიახლეების ანალიზი

დავით პაპიაშვილი

Kreston Papiashvili-ს პარტნიორი,

ბაფის საგადასახადო კომიტეტის თავმჯდომარე

საშემოსავლო გადასახადსა და სხვა გადასახადებში დაგეგმილი საგადასახადო შეღავათები პარლამენტმა მე-3 მოსმენით დაამტკიცა. კანონპროექტის პირველ რედაქციასთან დაკავშირებით, აუდიტორული კომპანია Kreston Papiashvili-ს პარტნიორმა დავით პაპიაშვილმა არაერთი მედიასაშუალებების ეთერით ვრცლად ისაუბრა და არაერთი შენიშვნა თუ რეკომენდაცია გააჟღერა, რაც ნაწილობრივ იქნა გათვალისწინებული კანონმდებლობის საბოლოო ვერსიაში.

წარმოგიდგინებ ბატონი დავით პაპიაშვილის ანალიზს, საგადასახადო შეღავათებისა და საკანონმდებლო სიახლეების შესახებ.

1. 1500 ლარამდე ხელფასის გაცემისას 750 ლარამდე თანხის საშემოსავლო გადასახადისგან განთავისუფლება – საქართველოს მთავრობის, ფინანსთა სამინისტროსა და შემოსავლების სამსახურის მხრიდან თავდაპირველად გაკეთებულ იქნა განცხადება იმის შესახებ, რომ 1 მაისიდან 6 თვის განმავლობაში 1500 ლარამდე ხელფასის გაცემისას 750 ლარამდე ხელფასის **საშემოსავლოსგან განთავისუფლების შესახებ**, რამაც დიდი გაუგებრობა და აზრთა სხვადასხვაობა გამოიწვია, ვინაიდან საშემოსავლო გადასახადისგან განთავისუფლებისას შრომით ხელშეკრულებაში დარიცხული ხელფასის არსებობის შემთხვევაში, საშემოსავლო გადასახადი შესაძლოა დაქირავებული ფიზიკური პირისთვის ყოფილიყო დასაბრუნებელი, რაც ამ უკანასკნელ შემთხვევებში შპს-თვის ვერანაირი შეღავათის მომცემი ვერ იქნებოდა, სახელფასო ხარჯების შემცირების მხრივ.

ამის შემდგომ მალევე გამოჩნდა მეორე კანონპროექტი, რომელიც საბოლოოდ დამტკიცებულ იქნა კიდევ პარლამენტის მიერ. კანონის უკანასკნელი რედაქციით **არანაირ საშემოსავლო გადასახადისგან განთავისუფლებაზე აღარ არის საუბარი!** საუბარია იმაზე, რომ თუ თვის განმავლობაში თითო დამქირავებელთან ფიზიკურ პირზე გაცემული ხელფასი არ აღემატება **1500 ლარს, მაშინ 750 ლარამდე თანხაზე დამქირავებელი დაუკავებს საშემოსავლო გადასახადს დაქირავებულს, თუმცა აღნიშნულ თანხას აღარ გადაიხდის ბიუჯეტში!** ასე რომ ვთქვათ, დამქირავებელი შპს დაუკავებს საშემოსავლოს თანამშრომელ ფიზიკურ პირს, მაგრამ თვითონ დაიტოვებს და ბიუჯეტში არ გადაიხდის. შინაარსობრივად ეს უკანასკნელი აღარ არის საშემოსავლო გადასახადისგან განთავისუფლება, ვინაიდან თუ ფიზიკური პირი თავისუფლდება საშემოსავლო გადასახადისგან, მაშინ ხელფასის გაცემისას გადახდის წყაროსთან დაკავება საერთოდ არ უნდა მოხდეს. მეორე მხრივ, გადახდის წყაროსთან დასაკავებელი გადასახადის შინაარსიდან გამომდინარე თუ ხდება საშემოსავლოს დაკავება დამქირავებლის მხრიდან ის აუცილებლად უნდა იქნეს გადახდილი ბიუჯეტში და წყაროსთან დაკავების პრინციპიდან გამომდინარე, არ უნდა იქნეს „მითვისებული“ დამქირავებლის მიერ, თუმცა შექმნილი მძიმე ვითარებიდან გამომდინარე, კანონმდებელმა ეს უკანასკნელი გამონაკლისის სახით დაუშვა და **დამქირავებელს უფლება მისცა თავისთვის დაეტოვებინა გადახდის წყაროსთან დაკავებული საშემოსავლო**

გადასახადი, რაც გულწრფელად რომ ითქვას, ერთგვარ ანომალიას წარმოადგენს საგადასახადო დაბეგვრაში, თუმცა შექმნილი ვითარებიდან გამომდინარე დაეხმარება კერძო სექტორის კომპანიებს სახელფასო დანახარჯების შემცირებაში.

გარდა ამისა, პირველ რედაქციაში პირდაპირ იყო მინიშნება იმის შესახებ, რომ აღნიშნულ თანხებში (1500 და 750 ლარი) არ შედის საშემოსავლოსგან გათავისუფლებული შემოსავალი, რამაც გაუგებრობა გამოიწვია იმასთან დაკავშირებით, შედის თუ არა 1500 ლარში ე.წ. საპენსიო შენატანების თანხები. უნდა აღვნიშნოთ, რომ დამტკიცებული კანონმდებლობის საბოლოო რედაქციაში აღარ არის ასეთი ჩანაწერი და იგულისხმება, რომ 1500 ლარში ყველანაირი შემოსავალი შეიტანება მ.შ. გადასახადისგან გათავისუფლებული შემოსავლებიც.

აღნიშნულის გარდა, პრაქტიკაში გასათვალისწინებელია მრავალი დეტალი მ.შ. ისიც, რომ არსებული რედაქციის მიხედვით იმ შემთხვევაში, თუ თვის განმავლობაში ხელფასის გაცემა ერთის გარდა მეორეთაც დაფიქსირდება, მაშინ შესაძლოა დამქირავებელმა სრულიად ან ნაწილობრივ დაკარგოს აღნიშნული შეღავათით სარგებლობის უფლება, მაგალითად თუ ხელზე ასაღები ხელფასის 800 ლარის გაცემა (დარიცხული 1000 ლარი) ხელფასის გაცემის დაგვიანების გამო დაფიქსირდება თვეში ორჯერ, თვის დასაწყისში და თვის ბოლოში გამოვა, რომ თვის განმავლობაში გაცემულია 1500 ლარზე მეტი დარიცხული ხელფასი და დამსაქმებელს არანაირი შეღავათის იმედი აღარ უნდა ჰქონდეს.

აქვე აღვნიშნავთ, რომ ფინანსთა სამინისტრომ და მთავრობამ არ გაითვალისწინა ჩვენ მიერ გამოთქმული მოსაზრება იმის შესახებ, რომ მომხდარიყო შეღავათის 1500 ლარიანი ზღვრის გაზრდა 2000 ან 2500 ლარამდე, რათა სულ უფრო მეტი დაქირავებულის ანაზღაურებაზე გავრცელებულიყო აღნიშნული შეღავათი.

2. იჯარის მომსახურების დაბეგვრა დღგ-ით მოხდება ე. წ. საკასო პრინციპით – დამტკიცებული კანონმდებლობის მიხედვით, 2020 წლის 1 მარტიდან 6 თვის განმავლობაში იჯარის/ლიზინგის მომსახურების დღგ-ით დაბეგვრა მოხდება ამ მომსახურებისთვის საკომპენსაციო თანხის გადახდის (მიღების) მომენტში. აღნიშნული სიახლე მეიჯარეებს საშუალებას მისცემს, არ დაბეგრონ ქონების იჯარით გაცემიდან მიუღებელი თანხა და მხოლოდ ის თანხები დაბეგრონ დღგ-ით, რაც მათ მიერ მიღებულ იქნა საანგარიშო პერიოდის განმავლობაში. მიგვაჩნია, რომ აღნიშნული ცვლილება სავსებით მისასაღმებელია და თავიდან აგვარიდებს მეიჯარეების უსამართლოდ დაბეგვრის შემთხვევებს, რადროსაც ისინი, ქვეყანაში შექმნილი ვითარებიდან გამომდინარე, ვერ იღებენ საიჯარო თანხებს, მაგრამ მაინც იბეგრებიან დღგ-ით. თუმცა დღემდე გაურკვეველად რჩება, რატომ არ შეგვეძლო ასეთი სამართლიანი დაბეგვრის რეჟიმი შემოგველო სხვა ნებისმიერი მომსახურების განევისა და საქონლის მიწოდების შემთხვევებშიც? ქვეყანაში შექმნილი ვითარებიდან გამომდინარე, სხვადასხვა შემთხვევაში კომპანიების ფინანსური მდგომარეობა გაუარესებულია, რაც ნეგატიურად აისახება მათ გადახდის უნარიანობაზე, ამის მიუხედავად ზოგიერთ შემთხვევაში, ასეთი კომპანიების მიმწოდებლები აგრძელებენ მათზე საქონლისა თუ მომსახურების მიწოდებას და, თანხის მიუღებლობის პირობებშიც, კვლავ იხდიან დღგ-ს მთლიანი და არა მიღებული თანხიდან. კანონმდებლობის მიმდინარე რედაქციით იჯარის/ლიზინგის მომსახურების გარდა, ზემოთ ხსენებული პრინციპი არ გამოიყენება და ასეთი მომსახურებების დღგ-ით დაბეგვრა უნდა მოხდეს ჩვეულებრივად მათი ფაქტობრივი მიწოდებისთანავე მთლიანი თანხიდან, თანხის არმიღების ფაქტორის გაუთვალისწინებლად.

3. ფინანსთა მინისტრს მიენიჭა უფლებამოსილება, საურავის დარიცხვის გარეშე გადაავადოს გადასახადებით – საგადასახადო კოდექსში საომარი და საგანგებო მდგომარეობის შემოღებისას განსაკუთრებული პირობების შემოღების საკითხს საგადასახადო კოდექსის

X თავი არეგულირებს, თუმცა აღნიშნულის მიუხედავად, საჭირო გახდა ცალკე არსებული ჩანაწერის გაკეთება იმასთან დაკავშირებით, რომ ფინანსთა მინისტრს ჰქონოდა უფლება, საურავის დარიცხვის გარეშე გადაევადებინა ცალკეული ბიზნესსექტორის გადასახადები, რაც აღნიშნული ცვლილების შემდგომ იქნება შესაძლებელი. აღნიშნული გადასახადის გადავადებით სარგებლობის უფლება მიეცათ სასტუმროების, რესტორნების, ტურიზმის სექტორში (ტუროპერატორები, ტურისტული სააგენტოები) მომუშავე კომპანიებს, ასევე პირებს, რომლებსაც აკრძალული ჰქონდათ საქმიანობა მთავრობის 181-ე დადგენილების შესაბამისად. იმ კომპანიებს, რომლებსაც არ ეხება აღნიშნული შეღავათი, შევასხენებთ, რომ გადასახადის გადავადება სსკ-ის 238-ე მუხლის მე-8 პრიმა ნაწილის მიხედვით შესაძლებელია, ყოველგვარი უზრუნველყოფისა და საბანკო გარანტიების წარდგენის გარეშე 1 წლამდე ვადით, თუ საგადასახადო დავალიანების თანხა არ აღემატება 50 000 ლარს, ან შესაბამისი უზრუნველყოფის წარდგენით (საბანკო გარანტია, ქონება და სხვა) 50 000 ლარზე მეტი დავალიანების არსებობის შემთხვევაში. ამ უკანასკნელ შემთხვევებზე განხორციელდება ე.წ. გრაფიკის შედგენა შემოსავლების სამსახურის მხრიდან და მოხდება გადასახადის გადანაწილება გარკვეული პერიოდის განმავლობაში. უკანასკნელ შემთხვევებზე (გადასახადის გადავადება უზრუნველყოფით) შემოსავლების სამსახურის მხრიდან განხორციელდება საურავის დარიცხვა და მომავალში დასარიცხი საურავის გადანაწილება მოხდება ამავე პერიოდის განმავლობაში.

4. ქონების გადასახადისგან განთავისუფლება – 2020 წელს ქონების გადასახადისგან გათავისუფლდა სასტუმროების, რესტორნების და ტურისტულ სექტორში დასაქმებული პირების (ტუროპერატორები, ტურისტული სააგენტოები) საკუთრებაში არსებული ქონება, ასევე იჯარით გაცემული ქონება, რომელიც გამოიყენება ზემოთ ხსენებულ ბიზნესსექტორში მომუშავე პირების მიერ. ამასთან, უნდა აღინიშნოს, რომ ქონების გადასახადისგან გათავისუფლებულ პირთა შორის არ არის დასახელებული ისეთი კომპანიები, რომლებსაც აკრძალული ჰქონდათ ან არსებითად შეეზღუდათ საქმიანობა, მთავრობის შესაბამისი დადგენილების მიხედვით, ასეთ კომპანიებს ქონების გადასახადი დაერიცხება და გარკვეული დროის შემდეგ გადაიხდიან დადგენილი წესის შესაბამისად.

5. ჯარიმა განაცემებთან დაკავშირებული არასწორი ინფორმაციის წარდგენისათვის კანონმდებლობის მიმდინარე რედაქციით დაწესდა ჯარიმა, დამსაქმებლის მიერ შემოსავლების სამსახურისათვის არასწორი ინფორმაციის წარმოდგენისთვის. ჯარიმის ოდენობა შედგენს გაცემული 200 ლარიანი კომპენსაციის ორმაგ ოდენობას და მისი გავრცელება მოხდება იმ შემთხვევაში, თუ გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი არასწორი ინფორმაციის საფუძველზე (განაცემთა ინფორმაცია) არასწორად მოხდება ზემოთ ხსენებული კომპენსაციების გაცემა ფიზიკურ პირებზე.

*აქვე გაცნობებთ, რომ ამ და სხვა საკანონმდებლო სიახლეებთან დაკავშირებით აუდიტორული კომპანია **Kreston Papiashvili** მორიგ უფასო ონლაინ ტრენინგს ჩაატარებს!*

*ტრენინგის ონლაინ ტრანსლაცია მოხდება facebook ჯგუფში **Kreston Papiashvili Education Space** – 27 მაისს 14:00-ზე!*

ჩანაწერი ხელმისაწვდომი იქნება და ყველა დაინტერესებულ პირს შეეძლება აღნიშნული ლექციის ნახვა.

ასევე გაცნობებთ, რომ წინამდებარე პუბლიკაციაში გამოთქმული აზრი წარმოადგენს ჩვენი კომპანიის მოსაზრებას და იგი შესაძლოა არ ემთხვეოდეს სხვა სუბიექტების მოსაზრებებს, ზემოთ ხსენებულ საკითხებთან დაკავშირებით, აღნიშნული მოსაზრება ეფუძნება ამ დროისთვის არსებულ და ხელმისაწვდომ ინფორმაციას.

ბუღალტერთა პროფესიული სერტიფიცირების გამოცდები 2020 წლის ივლისი

1. ყველა გამოცდა ჩატარდება პროფესიონალ ბუღალტერთა ინსტიტუტის შენობაში მისამართზე: ქ. თბილისი, დიდუბე, ბაქრაძის ქ. N 6 ა
2. გამოცდები დაიწყება 10⁰⁰ -11⁰⁰ სთ-ზე და 13³⁰ -14⁰⁰ სთ-ზე ცხრილში მოცემული გრაფიკით.
3. რეგისტრაცია დაიწყება ერთი საათით ადრე. ბაფის ნევროზის მონმობისა და პირადობის მონმობის გარეშე კანდიდატი არ დაიშვება გამოცდაზე.
4. გამოცდის შედეგები გამოქვეყნდება 5 აგვისტოს რეგისტრაციის ნომრების მიხედვით ვებგვერდზე www.gfpaa.ge

განათლება და სერტიფიცირება / სერტიფიცირებული პროგრამა
/ გამოცდები / გამოცდის შედეგები

მოდული	გამოცდის თარიღი	გამოცდაზე რეგისტრაციის ვადები	გამოცდის დაწყების დრო	დაიკავით
F1	25.07.2020	15.06.2020-15.07.2020	10 ⁰⁰ -11 ⁰⁰ სთ-ზე	<ul style="list-style-type: none"> • გთხოვთ გამოცდებზე დარეგისტრირდეთ მითითებულ ვადებში. • რეგისტრაციის გარეშე მოსული პირი გამოცდაზე არ დაიშვება. • გამოცდის განაცხადი შეგიძლიათ გააუქმოთ გამოცდამდე მინიმუმ 3 დღით ადრე. • აუცილებლად გაცანით გამოქვეყნებულ გამოცდის წესებს. • ქვეყანაში არსებული სიტუაციიდან გამომდინარე, გამოცდის თარიღისათვის გამოცდის წესებში შესაძლებელია შევიდეს ცვლილებები.
F2	19.07.2020	15.06.2020-09.07.2020	10 ⁰⁰ -11 ⁰⁰ სთ-ზე	
F3	28.07.2020	15.06.2020-18.07.2020	10 ⁰⁰ -11 ⁰⁰ სთ-ზე	
F4	21.07.2020	15.06.2020-11.07.2020	10 ⁰⁰ -11 ⁰⁰ სთ-ზე 13 ³⁰ -14 ⁰⁰ სთ-ზე	
F5	23.07.2020	15.06.2020-13.07.2020	10 ⁰⁰ -11 ⁰⁰ სთ-ზე	
F6	18.07.2020	15.06.2020-08.07.2020	10 ⁰⁰ -11 ⁰⁰ სთ-ზე	
F7	26.07.2020	15.06.2020-16.07.2020	10 ⁰⁰ -11 ⁰⁰ სთ-ზე	
F8	25.07.2020	15.06.2020-15.07.2020	10 ⁰⁰ -11 ⁰⁰ სთ-ზე	
F9	19.07.2020	15.06.2020-09.07.2020	10 ⁰⁰ -11 ⁰⁰ სთ-ზე	
P1	19.07.2020	15.06.2020-09.07.2020	10 ⁰⁰ -11 ⁰⁰ სთ-ზე	
P2/ სსა	25.07.2020	15.06.2020-15.07.2020	10 ⁰⁰ -11 ⁰⁰ სთ-ზე	
P3	19.07.2020	15.06.2020-09.07.2020	10 ⁰⁰ -11 ⁰⁰ სთ-ზე	
P4/ფმ	21.07.2020	15.06.2020-11.07.2020	10 ⁰⁰ -11 ⁰⁰ სთ-ზე	
P7/აგმ	23.07.2020	15.06.2020-13.07.2020	10 ⁰⁰ -11 ⁰⁰ სთ-ზე	
სბლ	28.07.2020	15.06.2020-18.07.202	10 ⁰⁰ -11 ⁰⁰ სთ-ზე	

პროფესიული სერტიფიცირების პრეპენდენტთა დასახმარებლად

რეზიუმე უძღვება

ბაზი ალამრდაშვილი

ნორმატიული დანახარჯების კალკულაცია

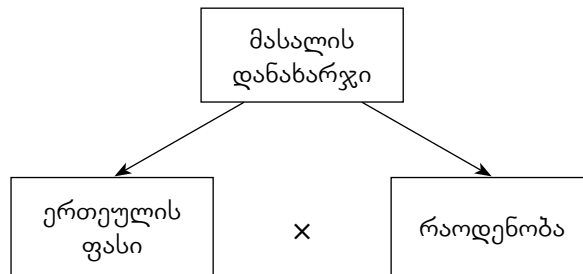
მოდული „მმართველობითი აღრიცხვა“

სტატია შედგება სამი ნაწილისგან. პირველ ნაწილში ავხსნით, როგორ გამოითვლება ნორმატიული დანახარჯების კალკულაციის სისტემაში პირდაპირი მასალის ფასის გადახრა და რას ნიშნავს ეს. შემდეგ განვიხილავთ პირდაპირი მასალის გამოყენების გადახრის გამოთვლის მეთოდს და ბოლოს პირდაპირი მასალების მთლიანი გადახრის გამოთვლას.

ნორმატიული პირდაპირი მასალები

პირდაპირი მასალების ნორმატიული დანახარჯია:

- მასალის რაოდენობა, რომლის გამოყენებაც მოსალოდნელია; და
- მასალის ერთეულის ღირებულება.



როდესაც ორგანიზაციაში ბიუჯეტების შესადგენად ნორმატიული დანახარჯების კალკულაციის მეთოდი გამოიყენება, ნორმატიული დანახარჯები შეუდარდება ფაქტობრივად განეულ დანახარჯებს და შემდეგ გამოითვლიან გადახრებს. პირდაპირი მასალების გადახრა არის სხვაობა წარმოების ფაქტობრივი დონისთვის საჭირო მასალების მთლიან ნორმატიულ დანახარჯსა/ღირებულებასა და მასალების ფაქტობრივ დანახარჯს/ღირებულებას შორის, რომელიც განეული იყო წარმოებაში.

ეს არის უმარტივესი მეთოდი, რომლის მეშვეობით დავადგენთ განსხვავებას წარმოების ფაქტობრივი დონისთვის საჭირო მასალების ღირებულებასა და ფაქტობრივად დახარჯული მასალების ღირებულებას შორის. მასალების დანახარჯების ანალიზისთვის შესაძლებელია უფრო დეტალური მიდგომის გამოყენება. კერძოდ, პირდაპირი მასალის მთლიანი გადახრა შეიძლება დაიყოს ორი კატეგორიის გადახრად:

- პირდაპირი მასალების ფასის გადახრა; და
- პირდაპირი მასალების გამოყენების გადახრა.

ზემოაღნიშნული ორი გადახრის განსაზღვრა ორგანიზაციის ხელმძღვანელობას საშუალებას აძლევს, უფრო ზუსტად, კონკრეტულად გაიგოს რამ გამოიწვია გადახრა – ეს არის მასალის ერთეულის ფასი თუ სანარმოო პროცესში გამოყენებული მასალების რაოდენობა.

დასაწყისისთვის განვიხილოთ, როგორ გამოითვლება პირდაპირი მასალების ფასის გადახრა.

პირდაპირი მასალების ფასის გადახრა

მასალების ფასის გადახრა არის შემდეგ ორ სიდიდეს შორის სხვაობა: ნორმატიული ფასი, რომელიც უნდა გადაეხადათ გამოყენებული მასალების ფაქტობრივი რაოდენობისთვის და ფაქტობრივად გადახდილი ფასი.

მიაქციეთ ყურადღება: მასალების ფასის გადახრის გამოსათვლელად ერთმანეთს ვუდარებთ: რამდენი უნდა გადაემხადა მე მასალის ერთეულისთვის და, ფაქტობრივად, რამდენი გადავიხადე, ნარმოებაში გამოყენებული მასალის ფაქტობრივი რაოდენობის შესაძენად.

მეთოდი ორიენტირებულია ფასზე, მაშასადამე, განსხვავებაზე ერთეულის ნორმატიულ ფასსა და ფაქტობრივ ფასზე, რომელიც გადაიხადეს შესყიდული მასალების მოცემული რაოდენობისთვის.

	£
(შესყიდული და) გამოყენებული მასალის ფაქტობრივი რაოდენობის ნორმატიული ღირებულება	X
(შესყიდული და) გამოყენებული მასალის ფაქტობრივი რაოდენობის ფაქტობრივი ღირებულება	X
	X

როდესაც ჩვენთვის ცნობილია სანარმოო პროცესში ფაქტობრივად გამოყენებული მასალის ერთი და იმავე რაოდენობის ნორმატიული ღირებულება და ფაქტობრივი დანახარჯი/ღირებულება და ამ ციფრებს ერთმანეთს ვუდარებთ, განსხვავება შესაძლოა გამოწვეული იყოს ერთადერთი მიზეზით – მასალის ერთეულის ფასებით.

თუ ფაქტობრივი დანახარჯი/ღირებულება ნაკლებია ნორმატიულ დანახარჯზე/ღირებულებაზე, გადახრა ხელსაყრელი იქნება, ხოლო თუ ფაქტობრივი დანახარჯი/ღირებულება მეტია ნორმატიულ დანახარჯზე/ღირებულებაზე, მაშინ გადახრა არახელსაყრელი იქნება.

ეს იმას ნიშნავს, რომ:

ერთეულის ფაქტობრივი ფასი > ერთეულის ნორმატიული ფასი = არახელსაყრელი გადახრა

ერთეულის ფაქტობრივი ფასი < ერთეულის ნორმატიული ფასი = ხელსაყრელი გადახრა

როდესაც პირდაპირი მასალების ფასის გადახრა ხელსაყრელია, ეს ხელმძღვანელობას იმაზე მიუთითებს, რომ გარკვეული ეკონომია დაფიქსირდა მასალების შესყიდვისას, რადგან მასალა შეიძინეს ნორმატიულზე უფრო ნაკლებ ფასად, ხოლო როდესაც, პირდაპირი მასალების ფასის გადახრა არახელსაყრელია, ეს ნიშნავს, რომ მასალების შესყიდვა ეფექტიანად არ განხორციელდა, რადგან შეძენილი მასალის ერთეულისთვის გადაიხადეს ნორმატიულზე უფრო მეტი ფასი, რამაც, საბოლოო ჯამში, გამოიწვია მასალების მთლიანი გადახრა.

მაგალითი

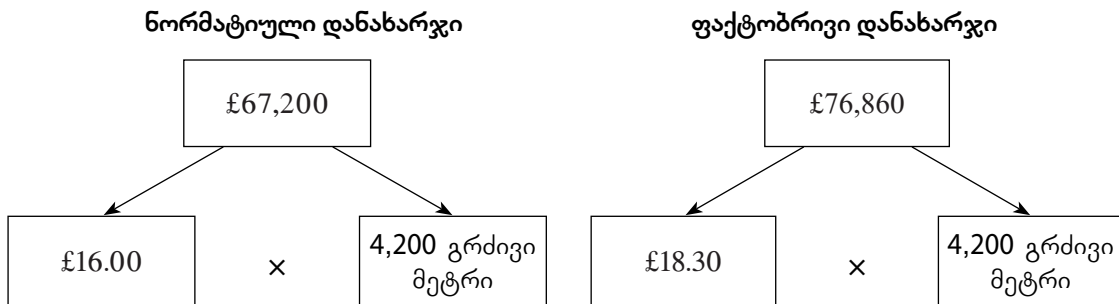
ცნობილია „ა“ პროდუქტისთვის საჭირო მასალების ნორმატიული დანახარჯი:

„ა“ პროდუქტის 1 ერთეული	რაოდენობა	1 გრძივი მეტრის ღირებულება (£)	სულ დანახარჯი ერთეულზე (£)
მასალები	3.2 გრძივი მეტრი	16.00	51.20

და თვის განმავლობაში 1,300 ერთეულის სანარმოებლად შესყიდული და გამოყენებული იყო 4,200 გრძივი მეტრი მასალა, რომლის მთლიანი ღირებულება იყო £76,860.

რამდენი იქნება მასალების ფასის გადახრა?

ამოხსნა:



პირდაპირი მასალების ფასის გადახრა:

გამოყენებული ფაქტობრივი რაოდენობის ნორმატიული ფასი £67,200
 (4,200 გრძივი მეტრი x £16)

გამოყენებული ფაქტობრივი რაოდენობის ფაქტობრივი ფასი £76,860

პირდაპირი მასალების ფასის გადახრა £9,660 არახელსაყ**

ასევე:

ერთეულის ნორმატიული ფასი £16.00

ერთეულის ფაქტობრივი ფასი £18.30
 (£76,860 / 4,200 გრძივი მეტრი)

მასალის ერთეულის ფასის გადახრა £2.30 არახელსაყ**

მაშასადამე, მასალების ფასის გადახრა = £2.30 x 4,200 გრძივი მეტრი = £9,660 არახელსაყ**:

შენიშვნა:

როგორც ვნახეთ, მასალის ერთეულის ნორმატიული ღირებულება ბიუჯეტის მიხედვით უნდა ყოფილიყო £16.00 (ერთი გრძივი მეტრის), მაგრამ ფაქტობრივი მასალა შეიძინეს £18.30-ად (ერთი გრძივი მეტრი), რამაც გამოიწვია მასალის ერთეულის ფასის არახელსაყრელი გადახრა, რადგან მასალა იმაზე უფრო ძვირად შეიძინეს, რასაც ბიუჯეტი ითვა-

ლისწინებდა. შემდეგ ეს ციფრი (გადახრის) გავამრავლეთ გამოყენებული მასალების ფაქტობრივ რაოდენობაზე და მივიღეთ მასალების ფასის გადახრის ციფრი (არახელსაყრელი). ახლა განვიხილავთ, როგორ გამოითვლება პირდაპირი მასალების გამოყენების გადახრა.

პირდაპირი მასალების გამოყენების გადახრა

პირდაპირი მასალების გამოყენების გადახრა არის შემდეგ ორ სიდიდეს შორის განსხვავება/სხვაობა:

ნორმატიული ღირებულება მასალების მოსალოდნელი რაოდენობის, რომელიც უნდა გამოიყენონ წარმოების ფაქტობრივი დონისთვის და წარმოებაში გამოყენებული მასალების ფაქტობრივი რაოდენობის ნორმატიული ღირებულება.

აღნიშნული გადახრის გამოთვლისას აქცენტი კეთდება მასალების იმ რაოდენობაზე, რომლის გამოყენებაც ივარაუდება/დაგეგმილია წარმოების ფაქტობრივი დონისთვის (ანუ მასალის ნორმატიული რაოდენობა ფაქტობრივი წარმოებისთვის × ერთეულის ნორმატიული ფასი) და შემდეგ ეს ციფრი უდარდება წარმოებაში გამოყენებული მასალების ფაქტობრივ რაოდენობას მასალის ერთეულის ნორმატიული ფასით. აღნიშნული გადახრის მეშვეობით განისაზღვრება, მასალების მოსალოდნელ და ფაქტობრივ დანახარჯებს/ღირებულებას შორის გამოვლენილი განსხვავებიდან, რამდენი იყო გამოწვეული მასალების განსხვავებული რაოდენობის გამოყენებით.

როდესაც ჩვენთვის ცნობილია მასალების ნორმატიული რაოდენობა, რომელიც უნდა გამოვიყენოთ ფაქტობრივ წარმოებაში და ასევე გამოყენებული მასალების ფაქტობრივი რაოდენობა (ორივე გამოთვლილი მასალის ერთეულის ნორმატიული ფასით) და ამ ციფრებს ერთმანეთს ვუდარებთ, მათ შორის განსხვავება შეიძლება გამოწვეული იყოს ერთადერთი მიზეზით – გამოყენებული მასალის რაოდენობის განსხვავებით.

ეს განსხვავება გვიჩვენებს, წარმოებაში ფაქტობრივად გამოყენებული მასალების რაოდენობა მეტია თუ ნაკლებია ამ დონის წარმოებისთვის საჭირო მასალების ნორმატიულ რაოდენობაზე. ამ შემთხვევაში, გამოყენებული მასალების ფაქტობრივ რაოდენობას ვუდარებთ წარმოების ფაქტობრივი დონისთვის საჭირო მასალების ნორმატიულ რაოდენობას და ამ ციფრების გამოსათვლელად უნდა გამოვიყენოთ მასალის ერთეულის ერთი და იგივე ფასი, კერძოდ, ნორმატიული ფასი.

	£
ფაქტობრივი წარმოებისთვის საჭირო მასალის ნორმატიული რაოდენობა ერთეულის ნორმატიული ფასით	X
ფაქტობრივ წარმოებაში გამოყენებული მასალის ფაქტობრივი რაოდენობა ერთეულის ნორმატიული ფასით	X
მასალების გამოყენების გადახრა	X

თუ გამოყენებული მასალების ფაქტობრივი რაოდენობა ნაკლებია ნორმატიულ რაოდენობაზე, გადახრა ხელსაყრელი იქნება, ხოლო, თუ ფაქტობრივი რაოდენობა მეტია ნორმატიულ რაოდენობაზე, მაშინ გადახრა არახელსაყრელია. ეს იმას ნიშნავს, რომ:

ფაქტობრივი რაოდენობა > ნორმატიული რაოდენობა = არახელსაყრელი გადახრა

ფაქტობრივი რაოდენობა < ნორმატიული რაოდენობა = ხელსაყრელი გადახრა

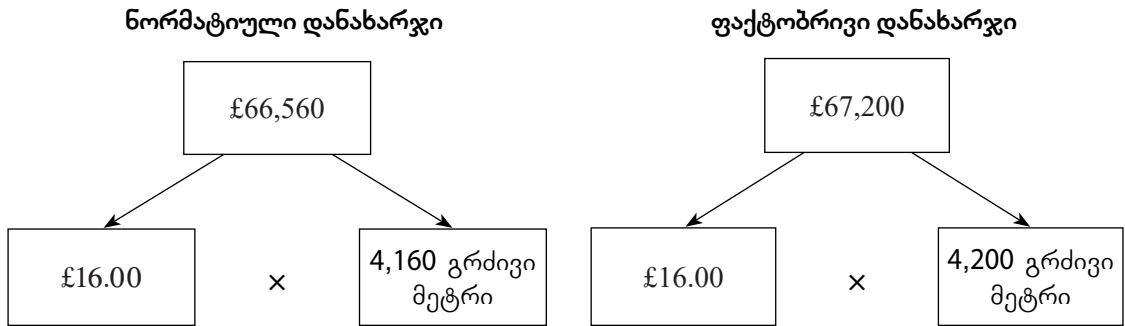
როდესაც პირდაპირი მასალის გამოყენების გადახრა ხელსაყრელია, ეს ხელმძღვანელობას იმაზე მიანიშნებს, რომ ორგანიზაციამ გარკვეული ეკონომია მიიღო სანარმოო პროცესში

გამოყენებული მასალების რაოდენობაში ბიუჯეტთან შედარებით, ხოლო, როდესაც პირდაპირი მასალის გამოყენების გადახრა არახელსაყრელია, ეს უკვე იმაზე მეტყველებს, რომ გამოყენებული მასალების რაოდენობის ნაწილში ბიუჯეტში გადახარჯვა დაფიქსირდა, რამაც გამოიწვია მასალების მთლიანი გადახრა.

გამოვიყენოთ იგივე მაგალითი, რომელიც ზემოთ იყო მოცემული, მაგრამ ახლა გვეკითხებიან:

რამდენი იქნება მასალების გამოყენების გადახრა?

ამოხსნა:



მასალების გამოყენების გადახრა

ფაქტობრივი წარმოებისთვის საჭირო მასალის ნორმატიული რაოდენობა ერთეულის ნორმატიული ფასით (3.2 გრძივი მეტრი x 1,300 ერთეული x £16) £66,560

ფაქტობრივ წარმოებაში გამოყენებული მასალის ფაქტობრივი რაოდენობა ერთეულის ნორმატიული ფასით (4,200 გრძივი მეტრი x £16) £67,200

მასალების გამოყენების გადახრა £640 არახელსაყ**

ასევე:

ნორმატიული რაოდენობა 4,160 გრძივი მეტრი
(3.2 გრძივი მეტრი x 1,300 ერთეული)

ფაქტობრივი რაოდენობა 4,200 გრძივი მეტრი

მასალის რაოდენობის გადახრა 40 გრძივი მეტრი არახელსაყ**

მასალების გამოყენების გადახრა = 40 გრძივი მეტრი x £16 = £640 არახელსაყ**

შენიშვნა:

როგორც ვხედავთ, 1,300 ერთეული პროდუქციის სანარმოებლად გამოყენებული უნდა ყოფილიყო 4.160 გრძივი მეტრი მასალა (ნორმატიული რაოდენობა), მაგრამ, ფაქტობრივად, გამოიყენეს 4,200 გრძივი მეტრი, რამაც გამოიწვია მასალის რაოდენობის არახელსაყრელი გადახრა, რადგან ფაქტობრივად გამოყენებული მასალის რაოდენობა უფრო მეტია, ვიდრე ბიუჯეტით იყო გათვალისწინებული. შემდეგ ეს ციფრი (რაოდენობის გადახრა) გავამრავლეთ მასალის ნორმატიულ ფასზე და გავიგეთ მასალების გამოყენების გადახრის ოდენობა.

დასასრულ უნდა განვიხილოთ, როგორ გამოითვლება მასალების მთლიანი გადახრა.

პირდაპირი მასალების მთლიანი გადახრა

პირდაპირი მასალების მთლიანი გადახრა არის სხვაობა წარმოების ფაქტობრივი დონისთვის საჭირო მასალების მთლიან ნორმატიულ ღირებულებასა (ე.ი რა ღირებულებას მასალები უნდა დაიხარჯოს წარმოების ფაქტობრივი დონისთვის) და მასალების ფაქტობრივ დანახარჯს/ღირებულებას შორის, რომელიც განეული იყო წარმოებაში (ანუ, სინამდვილეში, რა ღირებულების მასალები დაიხარჯა).

მიაქციეთ ყურადღება: ჩვენ წარმოების ფაქტობრივი დონისთვის მასალების ნორმატიულ ღირებულებას ვიყენებთ. ეს შეესაბამება „ანალოგის ანალოგთან შედარების“ პრინციპს და ბიუჯეტების კორექტირებას (კორექტირებული ბიუჯეტი). ამიტომ თანხას, რომელიც ბიუჯეტის მიხედვით უნდა დაიხარჯოს მასალებზე წარმოების ამა თუ იმ დონისთვის, ვუდარებთ ჩვენ მიერ დახარჯულ თანხას.

	£
მასალების მთლიანი ნორმატიული ღირებულება	X
მასალების მთლიანი ფაქტობრივი ღირებულება	<u>X</u>
მასალების (ღირებულების) მთლიანი გადახრა	<u>X</u>

თუ მასალების ფაქტობრივი ღირებულება ნაკლებია ნორმატიულ ღირებულებაზე, მაშინ გადახრა ხელსაყრელი იქნება, ხოლო, თუ ფაქტობრივი ღირებულება მეტია ნორმატიულზე, მაშინ გადახრა არახელსაყრელია. ეს იმას ნიშნავს, რომ:

ფაქტობრივი ღირებულება > ნორმატიულ ღირებულებაზე = არახელსაყრელი გადახრა

ფაქტობრივი ღირებულება < ნორმატიულ ღირებულებაზე = ხელსაყრელი გადახრა

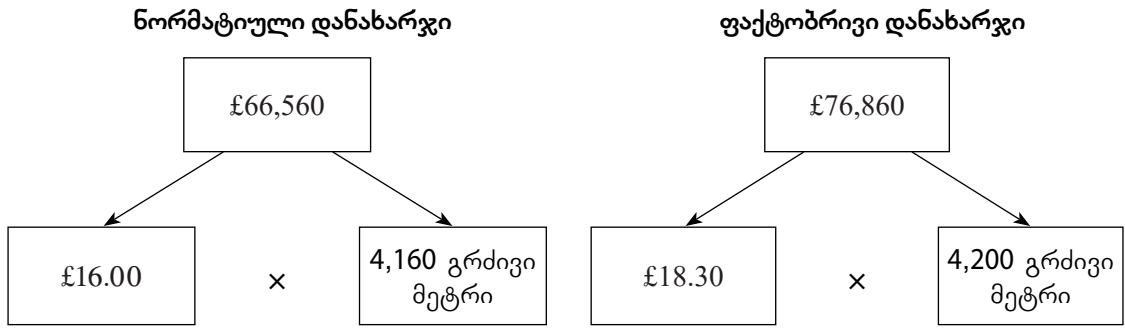
როგორც სტატიის დასაწყისში აღვნიშნეთ, პირდაპირი მასალების მთლიანი გადახრის გაანალიზება შესაძლებელია ორო შემადგენელი გადახრის მიხედვით:

- პირდაპირი მასალების **ფასის** გადახრა; და
- პირდაპირი მასალების **გამოყენების** გადახრა.

თუ ანალიზის დროს პირდაპირი მასალების ხელსაყრელი გადახრა გამოვლინდება, ეს ხელმძღვანელობას იმაზე მიანიშნებს, რომ ეფექტურად განხორციელდა სანარმოო პროცესისთვის საჭირო მასალების შექმნა, მასალის ერთეულისთვის გადახდილი ფასიდან გამომდინარე, ან, გარკვეულწილად, ეფექტურად წარიმართა სანარმოო პროცესი, გამოყენებული მასალების რაოდენობის თვალსაზრისით, ან ერთდროულად ორივე სახის ეკონომიას მიაღწია ორგანიზაციამ. პირიქით, თუ პირდაპირი მასალების არახელსაყრელი გადახრა გამოვლინდება, ხელმძღვანელობას იმაზე მიანიშნებს, რომ არაეფექტურად განხორციელდა სანარმოო პროცესისთვის საჭირო მასალების შექმნა, მასალის ერთეულისთვის გადახდილი ფასიდან გამომდინარე ან, გარკვეულწილად, არაეფექტურად წარიმართა სანარმოო პროცესი, გამოყენებული მასალების რაოდენობის თვალსაზრისით, ან ერთდროულად არაეფექტურად წარიმართა მასალების შესყიდვების პროცესიც და სანარმოო პროცესშიც მასალების მოხმარების პროცესი და ყოველივე ამან გამოიწვია მასალების მთლიანი გადახრა.

აქაც იგივე მაგალითი გამოვიყენოთ, მაგრამ დავუშვათ, რომ ახლა გვეკითხებიან:

რამდენი იქნება პირდაპირი მასალების მთლიანი გადახრა?



მასალის მთლიანი გადახრა 1,300 ერთეული პროდუქტის წარმოებისთვის:

მასალის მთლიანი ნორმატიული ღირებულება (3.2 გრძივი მეტრი x 1,300 ერთეული x £16)	£66,560
მასალის მთლიანი ფაქტობრივი ღირებულება	£76,860
მასალის მთლიანი (ღირებულების) გადახრა	<u>£10,300</u> არახელსაყ**

რას ნიშნავს ეს გამოვლენილი გადახრა:

ეს იმას ნიშნავს, რომ „ა“ პროდუქტის 1,300 ერთეულის საწარმოებლად უნდა დახარჯულიყო £66,560 ღირებულების მასალები, მაგრამ დახარჯული მასალების ღირებულებამ შეადგინა £76,860, რამაც გამოიწვია ბიუჯეტის გადახარჯვა, რაც ორგანიზაციისთვის არ არის ხელსაყრელი.

დასკვნის სახით

პირდაპირი მასალის ფასის გადახრა:

გამოყენებული ფაქტობრივი რაოდენობის ნორმატიული ფასი (4,200 გრძივი მეტრი x £16)	£67,200
გამოყენებული ფაქტობრივი რაოდენობის ფაქტობრივი ფასი	£76,860
პირდაპირი მასალის ფასის გადახრა	<u>£9,660</u> არახელსაყ**

მასალის გამოყენების გადახრა

ფაქტობრივი წარმოებისთვის საჭირო მასალის ნორმატიული რაოდენობა ერთეულის ნორმატიული ფასით (3.2 გრძივი მეტრი x 1,300 ერთეული x £16)	£66,560
ფაქტობრივ წარმოებაში გამოყენებული მასალის ფაქტობრივი რაოდენობა ერთეულის ნორმატიული ფასით (4,200 გრძივი მეტრი x £16)	£67,200
მასალის გამოყენების გადახრა	<u>£640</u> არახელსაყ**

შეამოწმეთ საერთო მდგომარეობა.

ჩვენ მიერ ჩატარებული გამოთვლების სისწორე ახლა შეგვიძლია შევამოწმოთ – მასალების ფასის გადახრისა და მასალების გამოყენების გადახრის ჯამი უნდა იყოს მასალების ღირებულების მთლიანი გადახრის ტოლი.

მასალების ფასის გადახრა	£9,660	არახელსაყრელი
მასალების გამოყენების გადახრა	£640	არახელსაყრელი
მასალების ღირებულების მთლიანი გადახრა	£10,300	არახელსაყრელი**

ეს იმას ნიშნავს, რომ პირდაპირი მასალების არახელსაყრელი გადახრის (£10,300) გარკვეული ნაწილი გამოიწვია მასალების შესყიდვების პროცესის არაეფექტურობამ, კონკრეტულად, მასალის ერთეულისთვის გადახდილმა ფასმა, ხოლო მეორე ნაწილი – სანარმოო პროცესის არაეფექტურად წარმართვამ, კერძოდ, გამოყენებული მასალების რაოდენობის გადახარჯვამ, ანუ 1,300 ერთეული პროდუქტის სანარმოებლად საჭირო შესყიდული მასალის ერთეულის ფასი აღემატებოდა ბიუჯეტით გათვალისწინებულს და ასევე 1,300 ერთეული პროდუქტის სანარმოებლად უფრო მეტი რაოდენობის მასალები გამოიყენეს, ვიდრე დაგეგმილი იყო.

სტატია მოამზადა ირლანდიის ACCA-ის საერთაშორისო პროგრამის მმართველობითი აღრიცხვის მოდულის საგამოცდო კომისიის წევრმა 2017 წლის ივლისი

ფინანსური ინსტრუმენტები

მოდული: ფინანსური ანგარიშგება

ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტი (ფასს) 9 – „ფინანსური ინსტრუმენტები“ – რთული სტანდარტია, კერძოდ იმ სპეციალისტებისთვის, რომლებიც ფინანსური ანგარიშგებას ადგენენ და ასევე ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვისაც. ამიტომ გასაკვირი არ არის, რომ ACCA-ის სტუდენტებს რთულად ეჩვენებათ ეს სტანდარტი. ამასთან, არ უნდა დაგვავიწყდეს თავად ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებს საბჭოს ყოფილი თავმჯდომარის ცნობილი ციტატა: „თუ გაიგეთ ეს (სტანდარტი), თქვენ სათანადოდ არ წაგიკითხავთ იგი“. ფასს 9 შეტანილია მოდულის „ფინანსური ანგარიშგება“ სასწავლო პროგრამაში და ამიტომ ამ სტატიაში შევეცდებით საკმაოდ დეტალურად განვიხილოთ ფასს 9-ის პრაქტიკულ გამოყენებასთან დაკავშირებული საკითხები, კერძოდ:

1. ფინანსური აქტივების;
2. ფინანსური ვალდებულებებისა; და
3. კონვერტირებადი ფინანსური ინსტრუმენტების

სააღრიცხვო მიდგომების პრაქტიკაში გამოყენებასთან დაკავშირებული ყურადსაღები ასპექტები.

ფინანსური ინსტრუმენტი არის ნებისმიერი ხელშეკრულება, რომელიც წარმოშობს როგორც ერთი საწარმოს ფინანსურ აქტივს, ასევე მეორე საწარმოს ფინანსურ ვალდებულებას ან წილობრივ ინსტრუმენტს.

1. ფინანსური აქტივები

ფასს 9-მ – „ფინანსური ინსტრუმენტები“ – გაამარტივა ფინანსური აქტივების აღრიცხვის წესი. ფინანსური აქტივებისთვის, ისევე როგორც ფინანსური ვალდებულებებისთვის, სტანდარტი ითვალისწინებს შეფასების შერეულ სისტემას და უფლებას იძლევა, ზოგიერთი ფინანსური აქტივი აისახოს რეალური ღირებულებით, ხოლო სხვები – ამორტიზებული ღირებულებით.

ბასს 32-ში მოცემული განმარტების თანახმად, **ფინანსური აქტივი** არის ნებისმიერი აქტივი, რომელიც წარმოადგენს:

- ფულად სახსრებს;
- სახელშეკრულებო უფლებას, სხვა საწარმოსგან მიიღოს ფულადი სახსრები ან სხვა ფინანსური აქტივი;
- სახელშეკრულებო უფლებას, პოტენციურად ხელსაყრელი პირობებით სხვა საწარმოს გაუცვალოს ფინანსური აქტივები/ფინანსური ვალდებულებები;
- სხვა საწარმოს წილობრივ ინსტრუმენტს (ბასს 32, პ.11).

არსებობს ორი ტიპის ფინანსური აქტივი (წილობრივი და სავალო ინსტრუმენტები), რომლებიც, თავის მხრივ, კიდევ შეიძლება დაიყოს სხვადასხვა კატეგორიად.

ა) ნილობრივი ინსტრუმენტები

ნილობრივი ინსტრუმენტების განმარტება მოცემულია ბასს 32-ში „ნილობრივი ინსტრუმენტი არის ნებისმიერი ხელშეკრულება, რომელიც ადასტურებს სანარმოს აქტივებში ყველა მისი ვალდებულების გამოქვითვის შემდეგ დარჩენილი ნილის საკუთრების უფლებას“.

სანარმოს განზრახვის გათვალისწინებით, არსებობს ნილობრივი ინსტრუმენტების აღრიცხვის ორი ვარიანტი.

ნილობრივი ინსტრუმენტები – შეფასებული რეალური ღირებულებით, მოგებაში ან ზარალში ასახვით

ნილობრივი ინვესტიციების აღრიცხვის ძირითადი მიდგომაა რეალური ღირებულებით შეფასება, მოგებაში ან ზარალში ასახვით, როდესაც გარიგების დანახარჯები, როგორცაა ბროკერის საზღაური, ხარჯად აისახება და არ ხდება მისი კაპიტალიზაცია აქტივის თავდაპირველ თვითღირებულებაში. შემდგომში, ინვესტიცია თითოეული საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს გადაფასდება რეალურ ღირებულებამდე და შემოსულობა ან ზარალი უნდა აისახოს მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში.

მეორე მიდგომაა ნილობრივი ინსტრუმენტების კლასიფიცირება, როგორც რეალური ღირებულებით შეფასებული, სხვა სრულ შემოსავალში ასახვით, სანარმოს შეხედულები-სამებრ (სანარმოს არჩევანის უფლება). მნიშვნელოვანია აღინიშნოს, რომ ამგვარი კლასიფიკაცია სანარმომ უნდა განსაზღვროს ნილობრივი ინსტრუმენტების შეძენისას, მაგრამ ეს არის შეუქცევადი კლასიფიკაცია (არჩევანის უფლება) და შემდგომში არ შეიძლება მისი რეტროსპექტიულად ასახვა, რეკლასიფიკაცია რეალური ღირებულებით შეფასებულ კატეგორიად, მოგებაში ან ზარალში ასახვით. ამასთან, აღნიშნული არჩევანის უფლების გამოყენება არ შეიძლება, თუ ნილობრივი ინვესტიციები შეძენილია სავაჭრო მიზნებისთვის, ანუ ამ უფლების გამოყენება შესაძლებელია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ სანარმოს განზრახული აქვს, რომ ნილობრივი ინვესტიცია იქნება გრძელვადიანი ინვესტიცია.

ნილობრივი ინსტრუმენტები – შეფასებული რეალური ღირებულებით, სხვა სრულ შემოსავალში ასახვით

ამ მიდგომის გამოყენებისას, შესაძლებელია გარიგების დანახარჯების კაპიტალიზაცია ინვესტიციის თავდაპირველ თვითღირებულებაში. იმ ნილობრივი ინსტრუმენტების მსგავსად, რომლებიც შეფასებულია რეალური ღირებულებით, მოგებაში ან ზარალში ასახვით, ამ შემთხვევაშიც, ნილობრივი ინსტრუმენტი ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს უნდა გადაფასდეს რეალურ ღირებულებამდე. დიდი განსხვავება მაშინ წარმოიქმნება, როდესაც შემოსულობა ან ზარალი აღიარდება. როდესაც ნილობრივი ინვესტიცია შეფასებულია რეალური ღირებულებით, სხვა სრულ შემოსავალში ასახვით, შემოსულობა ან ზარალი აღიარდება სხვა სრული შემოსავლის შემადგენლობაში და იქმნება საინვესტიციო რეზერვი. ამ მხრივ, იგი ჰგავს გადაფასების მოდელით ძირითადი საშუალებების აღრიცხვის მიდგომას. თუმცა, გადაფასების ნამეტისთვის დადგენილი მიდგომისგან განსხვავებით, ამ შემთხვევაში წარმოქმნილი რეზერვი (საინვესტიციო რეზერვი) შეიძლება უარყოფითი იყოს.

როდესაც გაიყიდება ნილობრივი ინვესტიცია, რომელიც შეფასებულია რეალური ღირებულებით, სხვა სრულ შემოსავალში ასახვით, შესაძლებელია, რომ რეზერვი დარჩეს საკუთარ კაპიტალში, ან გადატანილი იქნეს გაუნაწილებელ მოგებაში.

ბ) სავალო ინსტრუმენტები

სავალო ინსტრუმენტები, როგორც წესი, არის ობლიგაციები ან სავალო ვალდებულებები, ან სხვა ფინანსური ინსტრუმენტები, რომლებიც მოიცავს პროცენტისა და ძირი თანხის გადახდის (ანუ, ზოგადად, ფულის დაბრუნების) ვალდებულებას.

სავალო ინსტრუმენტის სააღრიცხვო მიდგომა დამოკიდებულია სანარმოს განზრახვაზე და, ამასთან, სავალო ინსტრუმენტების კლასიფიკაციისთვის არსებობს სამი ნებადართული ვარიანტი/არჩევანის უფლება (როგორც ზემოთაც აღვნიშნეთ): ამორტიზებული ღირებულება, რეალური ღირებულებით შეფასებული, მოგებაში ან ზარალში ასახვით, ან რეალური ღირებულებით შეფასებული, სხვა სრულ შემოსავალში ასახვით.

სავალო ინსტრუმენტები – რეალური ღირებულება, მოგებაში ან ზარალში ასახვით

ეს არის ძირითადი სააღრიცხვო კატეგორია, მაგრამ ACCA-ის გამოცდებზე საგამოცდო მასალაში იშვიათად გამოიყენება ეს მიდგომა. როგორც წესი, უფრო ხშირად შეგხვდებათ დანარჩენი ორი ალტერნატიული მიდგომა: ამორტიზებული ღირებულება და რეალური ღირებულებით შეფასებული, სხვა სრულ შემოსავალში ასახვით.

სავალო ინსტრუმენტები – ამორტიზებული ღირებულება

ფინანსური აქტივი, რომელიც სავალო ინსტრუმენტია, შემდგომში შესაძლებელია აისახოს ამორტიზებული ღირებულებით, თუ ის აკმაყოფილებს ორ მარტივ ტესტს. ეს ტესტებია ბიზნესმოდელის ტესტი და სახელშეკრულებო ფულადი ნაკადების მახასიათებლების ტესტი.

- **ბიზნესმოდელის ტესტი** – მაშინ მიიჩნევა დაკმაყოფილებულად, როდესაც სანარმოს განზრახული აქვს ფინანსური ინსტრუმენტის ფლობა მხოლოდ სახელშეკრულებო ფულადი ნაკადების მისაღებად (და არა დაფარვის ვადამდე მათი გაყიდვა ფინანსური ინსტრუმენტის რეალურ ღირებულებაში მომხდარი ცვლილებების რეალიზებისთვის (ანუ ბიზნესმოდელის მიზანი არ უნდა იყოს ფულადი ნაკადების მიღება ფინანსური ინსტრუმენტის გაყიდვიდან ან ერთდროულად სახელშეკრულებო ფულადი ნაკადების მიღება და ფულადი ნაკადების მიღება ფინანსური ინსტრუმენტის გაყიდვიდან).
- **სახელშეკრულებო ფულადი ნაკადების მახასიათებლების ტესტი** – ფულადი ნაკადების ტესტი მაშინ მიიჩნევა დაკმაყოფილებულად, როდესაც ხელშეკრულების პირობებით წარმოიქმნება ისეთი ფულადი ნაკადები, რომლებიც წარმოადგენს მხოლოდ ძირითადი თანხისა და ძირითადი თანხის დაუფარავ ნაწილთან დაკავშირებული პროცენტების გადახდას. უფრო კონკრეტულად, სტანდარტში გამოყენებულ ფორმულირებას თუ გამოვიყენებთ, აქტივის სახელშეკრულებო პირობები უნდა ითვალისწინებდეს კონკრეტულ თარიღებს ისეთი ფულადი ნაკადების მისაღებად, რომლებიც წარმოადგენს მხოლოდ ძირითადი თანხის, ან პროცენტის გადახდას.

ეს ტესტები იმისთვისაა განკუთვნილი, რომ აქტივის რეალურ ღირებულებას მნიშვნელობა არ ჰქონდეს, რადგან მაშინაც კი, როდესაც საპროცენტო განაკვეთები ეცემა, რაც რეალური ღირებულების გაზრდას გამოიწვევს, აქტივს მაინც შეინარჩუნებენ პასიურად, მხოლოდ პროცენტისა და ძირითადი თანხის მისაღებად და არ გაყიდიან.

ფინანსური ანგარიშგების მოდულის გამოცდაზე შეგხვდებათ მხოლოდ პირველი ტესტი, რომელიც შეიძლება დაკმაყოფილებული იყოს ან არ იყოს დაკმაყოფილებული, ამიტომ ხელმძღვანელობამ უნდა მიიღოს გადაწყვეტილება, სავალო ინსტრუმენტის ფლობასთან დაკავშირებით საკუთარი განზრახვის შესახებ. საგამოცდო სცენარებში უფრო ხშირად ეს მიდგომა შეგხვდებათ, ვინაიდან იგი გამომცდელს საშუალებას აძლევს, შეამოწმოს ამორტიზებული ღირებულებით აღრიცხვის მიდგომის პრინციპები.

ამორტიზებული ღირებულებით აღრიცხვის პრინციპები მოითხოვს, რომ პროცენტი უნდა აისახოს ძირითადი თანხის დაუფარავ ნაწილთან დაკავშირებით. ეს შედარებით მარტივი გასაკეთებელია ბევრი ფინანსური ინსტრუმენტისთვის. მაგალითად, \$10 მლნ სესხისთვის, რომლის საპროცენტო განაკვეთია 5% და სამი წლის შემდეგ დასაბრუნებელია \$10 მლნ, ყოველწლიურად მარტივად დაირიცხება პროცენტის თანხა \$500,000.

პრობლემები მაშინ ჩნდება, როდესაც ნაშთის დაფარვა შესაძლებელია პრემიით. მაგალითად 20X1 წლის იანვრისთვის გამოშვებული \$10 მლნ-ის სავალო ვალდებულებებისთვის შესაძლოა, რომ მისი მფლობელი იღებდეს ყოველწლიურად 5%-ს, მაგრამ სამი წლის შემდეგ, 20X3 წლის 31 დეკემბერს იღებდეს \$11მლნ-ს. ეს იმას ნიშნავს, რომ ამ შემთხვევაში მფლობელი პროცენტს ორი გზით იღებს. პირველი, ყოველ წელს იღებს 5%-ის გადახდას და მეორე, დამატებით იღებს \$1მლნ-ის ტოლ პროცენტს, სამი წლის შემდეგ იმაზე უფრო მეტი ფულის მიღების მეშვეობით, რაც დააბანდა.

ფასს 9 – „ფინანსური ინსტრუმენტები“ – მოითხოვს, რომ მუდმივი/ერთი და იგივე საპროცენტო განაკვეთი გამოიყენებოდეს ამ ნაშთის მიმართ, რათა უკეთ აისახოს რეალური სიტუაცია. ამგვარი საპროცენტო განაკვეთი ითვალისწინებს როგორც ყოველწლიურ გადახდას, ისე გამოსყიდვისას გადასახდელ პრემიას. ფინანსური ანგარიშგების მოდულის გამოცდაზე აღნიშნული საპროცენტო განაკვეთი მოცემული გექნებათ, კერძოდ, კითხვაში მოცემული იქნება ინფორმაცია ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის შესახებ. დავუშვათ, ამ მაგალითში ეფექტური საპროცენტო განაკვეთი არის 8.08%. ეს განაკვეთი გამოყენებული იქნება თითოეულ წელს დაუფარავი ნაშთის მიმართ, ინვესტიციიდან მიღებული საპროცენტო შემოსავლის გამოსათვლელად, რაც უნდა აისახოს საინვესტიციო შემოსავალში, მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში.

ამ გამოთვლების ჩასატარებლად ყველაზე იოლი გზა არის ცხრილის გამოყენება, სადაც ნაჩვენებია იქნება აქტივის მოძრაობა/ცვლილება.

	ნაშთი 1 იანვრისთვის \$'000	პლუს დარიცხული პროცენტი (8.08%) \$'000	მინუს გადახდა \$'000	ნაშთი 31 დეკემბრისთვის \$'000
20X1	10,000	808	-500	10,308
20X2	10,308	833	-500	10,641
20X3	10,641	859	-500	11,000

პროცენტის სვეტში მოცემული ციფრები იქნება ის თანხები, რომლებიც უნდა აისახოს საინვესტიციო შემოსავალში, მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში. ცხრილიდან ვხედავთ, რომ ეს ციფრები იზრდება, რათა აისახოს ის ფაქტი, რომ გადასახდელი თანხა მით უფრო იზრდება, რაც უფრო ახლოვდება გამოსყიდვის თარიღი.

ბოლო სვეტში მოცემული ნაშთები ასახავს იმ თანხებს, რომლებიც სანარმოს მისაღები აქვს ყოველი წლის ბოლოს და გვიჩვენებს, სამწლიან პერიოდში როგორ იზრდება დაუფარავი ნაშთი \$10 მლ-დან \$11-მდე.

პირველ წელს ამ აქტივთან დაკავშირებული ორადი საბუღალტრო გატარებები იქნება შემდეგი:

20X1 წლის 1 იანვარი – მესამე მხარეზე გაცემულია \$10 მლნ-ის სესხი. ეს ამცირებს სანარმოს ფულადი სახსრების ნაშთს, მაგრამ წარმოქმნის გრძელვადიან მოთხოვნას \$10 მლნ-ს, რაც ნიშნავს, რომ:

დებეტი იქნება მოთხოვნები, \$10 მლნ, **ხოლო კრედიტი** – ფულადი სახსრები \$10 მლნ.

შემდეგ, წლის მანძილზე პროცენტი დაირიცხება 8.08% განაკვეთით. შესაბამისად, იზრდება მოთხოვნის სიდიდე და აისახება საინვესტიციო შემოსავალში.

მაშასადამე, **დებეტი** იქნება მოთხოვნა, \$808,000, **კრედიტი** – საინვესტიციო შემოსავალი, \$808, 000.

20X1 წლის 31 დეკემბერი – საწარმო იღებს გადახდას \$500,000-ს, რაც არის თავდაპირველად გასესხებული \$10 მლნ-ის 5%. ეს ციფრი ყოველ წელს ერთი და იგივე იქნება. ამით შემცირდება საწარმოს მიმართ დავალიანების ოდენობა. ამგვარად, საბუღალტრო გატარება ასეთი იქნება:

დებეტი – ფულადი სახსრები, \$500,000, **კრედიტი** – მოთხოვნა, \$500,000.

ზემოაღნიშნული საბუღალტრო გატარებების შედეგად მივიღებთ მოთხოვნის თანხას/ოდენობას, რომელიც საბოლოოდ საწარმოს ამ თარიღისთვის მისაღები აქვს \$10.308 მლნ. ეს თანხა მთლიანად იქნება გრძელვადიანი აქტივი, რადგან ამ თანხას საწარმო ვერ მიიღებს/მიღებას არ ექვემდებარება 20X3 წლის 31 დეკემბრამდე.

ასე გაგრძელდება მომდევნო ორ წელს, სანამ **20X3 წლის 31 დეკემბერს** არ დაიფარება მთლიანი თანხა, შემდეგი საბუღალტრო გატარებით:

დებეტი – ფულადი სახსრები, \$11 მლნ, **კრედიტი** – მოთხოვნა, \$11 მლნ.

მთლიანი პროცენტის სიდიდე, რომელიც სამი წლის მანძილზე უნდა აისახოს მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, არის \$2.5 მლნ, რომელიც შედგება შემდეგი ელემენტებისგან: 808,000 + \$833,000 + \$859,000. ეს თანხა, \$2.5 მლნ, წარმოადგენს მთლიან საპროცენტო შემოსავალს, რომელიც საწარმომ მიიღო სამი წლის მანძილზე. იგი შედგება \$1.5 მლნ ყოველწლიურად გადასახდელი პროცენტისგან (ყოველ წელს \$500) და დამატებით მიღებული \$1 მლნ-ისგან (სხვაობა გასესხებულ \$10 მლნ-სა და მიღებულ \$11 მლნ-ს შორის).

სავალო ინსტრუმენტები – რეალური ღირებულება, სხვა სრულ შემოსავალში ასახვით.

ბოლო მიდგომა, რომლის გამოყენებაც ნებადართულია სავალო ინსტრუმენტისთვის, არის მისი შეფასება რეალური ღირებულებით, სხვა სრულ შემოსავალში ასახვით. ამორტიზებული ღირებულების მიდგომის გამოყენების ანალოგიურად, ფინანსურმა ინსტრუმენტმა უნდა დააკმაყოფილოს ორი ტესტი, რათა სავალო ინსტრუმენტი აისახოს ზემოაღნიშნული მეთოდით.

- **ბიზნესმოდელის ტესტი** – საწარმოს განზრახული უნდა ჰქონდეს ფინანსური ინსტრუმენტის ფლობა მხოლოდ სახელშეკრულებო ფულადი ნაკადების მისაღებად, მაგრამ იმ შემთხვევაში შესაძლებელია აქტივის გაყიდვა, თუ საწარმო მისი გაყიდვიდან უფრო დიდ უკუგებას მიიღებს.
- **სახელშეკრულებო ფულადი ნაკადების მახასიათებლების ტესტი** – ხელშეკრულების პირობებით უნდა წარმოიქმნებოდეს ისეთი ფულადი ნაკადები, რომლებიც წარმოადგენს მხოლოდ ძირი თანხისა და ძირი თანხის დაუფარავ ნაწილთან დაკავშირებული პროცენტების გადახდას.

აქაც, როგორც უკვე აღვნიშნეთ, ფინანსური ანგარიშგების მოდულის გამოცდაზე სტუდენტებმა მხოლოდ პირველი ტესტი უნდა განიხილონ და ხაზი გაუსვან იმ ფაქტს, რომ სააღრიცხვო კატეგორიის შერჩევა ხელმძღვანელობის განზრახვაზეა დამოკიდებული.

თუ საწარმო გადაწყვეტს სავალო ინსტრუმენტის შეფასებას რეალური ღირებულებით, სხვა სრულ შემოსავალში ასახვით, ან რეალური ღირებულებით, მოგებაში ან ზარალში ასახვით, მან იგივე ცხრილი უნდა შეადგინოს, რომელიც შევადგინეთ ამორტიზებული ღირებულების მიდგომისთვის და იმავე ციფრებს გამოიყენებს საინვესტიციო შემოსავლისთვის. წლის ბოლოს აქტივი გადაფასდება რეალურ ღირებულებამდე და შემოსულობა ან ზარალი აისახება ან მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, თუ საწარმომ გამოიყენა კლასიფიკაცია „რეალური ღირებულებით შეფასებული, მოგებაში ან ზარალში ასახვით“, ან სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში, თუ გამოიყენა კლასიფიკაცია „რეალური ღირებულებით შეფასებული, სხვა სრულ შემოსავალში ასახვით“.

2. ფინანსური ვალდებულებები

ფინანსური ვალდებულება განმარტებულია ბასს 32-ში:

„ფინანსური ვალდებულება არის ნებისმიერი ვალდებულება, რომელიც წარმოადგენს სანარმოს სახელშეკრულებო ვალდებულებას:

- სხვა სანარმოს გადასცეს ფულადი სახსრები ან სხვა ფინანსური აქტივი; ან
- პოტენციურად არახელსაყრელი პირობებით სხვა სანარმოს გაუცვალოს ფინანსური აქტივები/ფინანსური ვალდებულებები; ან
- რომელიც დაიფარება ან შესაძლებელია დაიფაროს სანარმოს საკუთარი წილობრივი ინსტრუმენტებით (მე-11 პუნქტი)“.

ფინანსური ანგარიშგების მოდულის გამოცდაზე ფინანსური ვალდებულებები ასახული იქნება ამორტიზებული ღირებულებით. ეს მიდგომა მსგავსია ფინანსური აქტივების მიმართ გამოყენებული მიდგომის, რომელიც ზემოთ განვიხილეთ, იმ განსხვავებით, რომ საინვესტიციო შემოსავლისა და აქტივის ნაცვლად ფინანსური ვალდებულებების შემთხვევაში გვექნება ფინანსური დანახარჯი და ვალდებულება. ფინანსური ვალდებულებების სააღრიცხვო მიდგომის ძირითადი განსხვავება დაკავშირებულია თავდაპირველ სააღრიცხვო მიდგომასთან, რომელიც გამოიყენება ფინანსური ვალდებულებების გამოშვებისას. თავდაპირველად, ფინანსური ვალდებულებები აღიარდება ნეტო შემოსავლით, რაც არის მიღებულ ფულად სახსრებს (მიღებული ანაზღაურების რეალური ღირებულება) გამოკლებული გარიგების დანახარჯები, ანუ ფინანსური ვალდებულებების ემისიის დანახარჯები.

ფინანსური ვალდებულების აღრიცხვა ამორტიზებული ღირებულებით იმას ნიშნავს, რომ ეფექტური საპროცენტო განაკვეთით გამოთვლილი პროცენტის თანხა აისახება, როგორც ფინანსური დანახარჯი მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში (და არა როგორც ფულადი სახსრებით გადახდილი პროცენტი) და იგნორირდება საბაზრო საპროცენტო განაკვეთების ცვლილება, ე.ი. ვალდებულება არ გადაფასდება საანგარიშგებო თარიღისთვის. მარტივად რომ ვთქვათ, ეს იმას ნიშნავს, რომ ყოველ წელს ვალდებულება გაიზრდება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ასახული ფინანსური დანახარჯით და შემცირდება გადახდილი ფულადი სახსრების ოდენობით.

ამგვარად, თუ სანარმო გეგმავს დაფინანსების მიღებას \$10 მლნ-ის ოდენობით, მაგრამ ბროკერს უხდის \$200,000-ს დაფინანსების მისაღებად, თავდაპირველი საბუღალტრო გატარება იქნება:

დებეტი – ფულადი სახსრები, \$9.8 მლნ და **კრედიტი** – ვალდებულება, \$9.8 მლნ.

მაშინვე \$200,000-ის ასახვა მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში არ არის სწორი, რადგან ბროკერის ეს საზღაური უნდა განაწილდეს ფინანსური ინსტრუმენტის მოქმედების ვადაზე. ფაქტობრივად, ეს გაკეთდება ვალდებულების დაუფარავი (ყოველი წლის სანყისი) ნაშთის მიმართ ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის გამოყენებით, რაც, როგორც უკვე აღვნიშნეთ, სტუდენტებს მოცემული ექნებათ საგამოცდო კითხვაში.

ფინანსური ვალდებულებების შემთხვევაში, ვალდებულებასთან დაკავშირებული ეფექტური საპროცენტო განაკვეთი სამი ელემენტისგან შედგება: ყოველწლიურად გადასახდელი პროცენტის თანხა, გამოსყიდვისას გადასახდელი პრემიის თანხა და გარიგების (ემისიის) დანახარჯები. ამ გამოთვლების საილუსტრაციოდ განვიხილოთ შემდეგი მაგალითი.

მაგალითი

ოვიედომ 20X1 წლის 1 იანვარს გამოუშვა \$10 მლნ-ის 5%-იანი სავალო ვალდებულებები, რისთვისაც გასწია \$200,000-ის ოდენობის დანახარჯები. ეს სავალო ვალდებულებები გამოსყიდვას ექვემდებარება \$1 მლნ-ის ოდენობის პრემიით 20X3 წლის 31 დეკემბერს, რის გამოც ეფექტური საპროცენტო განაკვეთი არის 8.85%.

ზემოთ განხილულ მაგალითში 5% არის კუპონის განაკვეთი, რაც გვაძლევს ყოველწლიურად გადასახდელ პროცენტის თანხას. ეს განაკვეთი ყოველთვის გამოიყენება ინსტრუმენტის ნომინალური ღირებულების მიმართ, რაც იმას ნიშნავს, რომ ყოველწლიურად გადასახდელი იქნება \$500,000 (\$10 მლნ-ის 5%).

როგორც ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებულ ფინანსურ აქტივებთან დაკავშირებული წინა მაგალითიდან ვნახეთ, ეფექტური საპროცენტო განაკვეთი გამოიყენება დაუფარავ ნაშთთან მიმართებით, თითოეულ საანგარიშგებო პერიოდში (ანუ ყოველი პერიოდის საწყის ნაშთთან მიმართებით). ამ შემთხვევაშიც, გამოთვლების ჩასატარებლად საუკეთესო მიდგომაა ცხრილის ფორმატის გამოყენება:

	ნაშთი 1 იანვრისთვის \$'000	პლუს დარიცხული პროცენტი (8.85%) \$'000	მინუს გადახდა (5% x \$10 მლნ) \$'000	ნაშთი 31 დეკემბრისთვის \$'000
20X1	9,800	867	-500	10,167
20X2	10,167	900	-500	10,567
20X3	10,567	933	-500	11,000

20X1 წელს ბუღალტრული გატარებები იქნება შემდეგი:

20X1 წლის 1 იანვარი – გამოშვებულია სავალო ვალდებულებები, რაც ნიშნავს, რომ ოვიედო იღებს \$9.8 მლნ-ს (\$10 მლნ მინუს საემისიო დანახარჯები). ამგვარად, საბუღალტრო გატარება იქნება:

ღებები – ფულადი სახსრები, \$9.8 მლნ, **კრედიტი** – ვალდებულება, \$9.8 მლნ.

წლის მანძილზე, ვალდებულებასთან დაკავშირებით პროცენტის თანხა **დარიცხება 8.85%** ეფექტური საპროცენტო განაკვეთით და საბუღალტრო გატარება იქნება:

ღებები – ფინანსური დანახარჯი, \$867,000, **კრედიტი** – ვალდებულება, \$867,000.

20X1 წლის 31 დეკემბერი – საწარმო გადაიხდის \$500,000-ს და საბუღალტრო გატარება იქნება:

ღებები – ვალდებულება, \$500,000, **კრედიტი** – ფულადი სახსრები, \$500,000.

შედეგად, მივიღებთ საბოლოოდ გადასახდელი ვალდებულების თანხას (\$10.167 მლნ).

ეს თანხა მთლიანად იქნება გრძელვადიანი ვალდებულება, რადგან მისი არც ერთი ნაწილი გადასახდელი არ არის 20X3 წლის 31 დეკემბრამდე.

თუ შევხედავთ პროცენტების სვეტს, ვნახავთ, რომ მთლიანად გადახდილი პროცენტების თანხამ შეადგინა \$2.7 მლნ (\$867,000 + \$900,000 + \$933,000).

ეს არის მთლიანი თანხა, რომელიც მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში აისახება, როგორც ფინანსური დანახარჯი სამი წლის მანძილზე. იგი შედგება სამი ელემენტისგან:

- \$1.5 მლნ წლიური გადახდები (პროცენტი) (\$500,000 ყოველ წელს);
- \$1 მლნ გადახდილი პრემია (გამოშვებულია \$10 მლნ-ის სავალო ვალდებულება, მაგრამ გადახდილია \$11 მლნ);
- \$200,000 საემისიო დანახარჯები.

როგორც ვხედავთ, საემისიო დანახარჯები ხარჯად აისახა სამი წლის განმავლობაში და არა მაშინვე, 20X1 წელს, ერთად.

3. კონვერტირებადი ფინანსური ინსტრუმენტების აღრიცხვა

კონვერტირებადი ფინანსური ინსტრუმენტი, თავისი არსით, სავალო ინსტრუმენტია, მაგრამ ის იმავდროულად შეიცავს საკუთარ (ჩვეულებრივ) აქციებში კონვერტაციის (გადაცვლის) არჩევანის უფლებას (ოფციონს), რაც იმას ნიშნავს, რომ კონვერტირებადი ფინანსური ინსტრუმენტი მოიცავს როგორც ვალდებულების, ისე წილობრივ კომპონენტს. საკუთარი კაპიტალის (ჩვეულებრივი) აქციებში გადაცვლის ოფციონი აშკარად წარმოებულია ინსტრუმენტია, რომელიც ჩართულია ძირითად ხელშეკრულებაში. ოფციონის აღსრულების უფლება ფინანსური ინსტრუმენტის მფლობელს გააჩნია, ანუ ფინანსური ინსტრუმენტის მფლობელს უფლება აქვს, ვალის დაფარვა მოითხოვოს სანარმოს საკუთარი ჩვეულებრივი აქციებით, ფულის გადახდის ნაცვლად.

ფინანსური ანგარიშგების მოდულის გამოცდაზე თქვენ კონვერტირებადი ფინანსური ინსტრუმენტებთან საქმე გექნებათ ემიტენტის პოზიციიდან, ანუ სანარმოსთან, რომელმაც მიიღო ფულადი სახსრები.

კონვერტირებადი ფინანსური ინსტრუმენტები განსაკუთრებულ პრობლემასთან არის დაკავშირებული, რადგან, საბოლოო ჯამში, მას შეიძლება მოჰყვეს ან აქციების გამოშვება, ან სესხის დაფარვა, მაგრამ არჩევანი მისმა მფლობელმა უნდა გააკეთოს. ვინაიდან ჩვენ არ ვიცით, რას გადაწყვეტს მფლობელი – ფულადი სახსრების მიღებას თუ ფინანსური ინსტრუმენტის აქციებში გადაცვლას, ჩვენ ორივე ქმედების ელემენტები უნდა ავსახოთ ფინანსურ ანგარიშგებაში. ამგვარად, **ბულალტრული აღრიცხვის** მიზნებისთვის აუცილებელია, თავდაპირველი აღიარების დროს ფინანსური ინსტრუმენტი **გაიყოს** ვალდებულებით და წილობრივ კომპონენტებად, რათა შესაძლებელი იყოს მათი განცალკევებით აღრიცხვა. არჩევანის უფლების (ოფციონის) რეალური ღირებულება ძალიან სუბიექტურია, მაგრამ ვალდებულების ელემენტის რეალური ღირებულება გაცილებით უფრო ადვილად დასადგენია მომავალი ფულადი ნაკადების დისკონტირებით. შემდეგ კეთდება დაშვება, რომ ოფციონის რეალური ღირებულება არის დამაბალანსებელი ციფრი.

მაშასადამე, პირველად ვალდებულების კომპონენტი უნდა გამოვითვალოთ. ამ გამოთვლას ჩავატარებთ გადახდების დღევანდელი ღირებულების გამოთვლით **საბაზრო საპროცენტო განაკვეთით** (რისთვისაც გამოვიყენებთ ეკვივალენტურ ობლიგაციას, რომელსაც არა აქვს კონვერტაციის არჩევანის უფლება). ამ გამოთვლისთვის საჭირო დისკონტირების განაკვეთები მოცემული გექნებათ გამოცდაზე.

სინამდვილეში, საბაზრო საპროცენტო განაკვეთი კუპონის იმ განაკვეთზე დიდი იქნება, რაც არის სავალო ვალდებულების მფლობელისთვის ყოველწლიურად გადასახდელი თანხა. ეს იმით აიხსნება, რომ სავალო ვალდებულების მფლობელს სურს, წლიური პროცენტის გადასახდელად უფრო დაბალ განაკვეთს დაეთანხმოს, ვიდრე საბაზრო განაკვეთია, სესხის აქციებში გადაცვლის უფლების/შესაძლებლობის სანაცვლოდ.

როდესაც უკვე გამოვითვლით ვალდებულების კომპონენტს, შემდეგ გამოითვლება წილობრივი კომპონენტი, როგორც დამაბალანსებელი ციფრი (როგორც უკვე აღვნიშნეთ), ანუ ეს იქნება სხვაობა მიღებულ ფულად სახსრებსა და ვალდებულების კომპონენტის რეალურ ღირებულებას შორის.

მაგალითი

ოვიდომ 20X1 წლის 1 იანვარს გამოუშვა \$10 მლნ-ის 5%-იანი სავალო ვალდებულებები. შესაძლებელია მისი გამოსყიდვა 20X3 წლის 31 დეკემბერს, ან აქციებზე გადაცვლა ამავე თარიღისთვის. ეკვივალენტური სავალო ვალდებულებები, კონვერტაციის შესაძლებლობის გარეშე, აისახება 8% საპროცენტო განაკვეთით. შემდეგ ცხრილში ნაჩვენებია შესაფერისი განაკვეთები:

წელი	გადახდა (\$10 მლნ × 5%)	დისკონტირების კოეფიციენტი, (განაკვეთი – 8%)
1-ლი წელი	0.952	0.926
მე-2 წელი	0.907	0.857
მე-3 წელი	0.864	0.794

მნიშვნელოვანია არ დაგაბნოთ 5%-მა – ეს არ არის ის განაკვეთი, რომელსაც დისკონტირებისთვის გამოიყენებთ, 5%-ს გამოიყენებთ მხოლოდ წლიურად გადასახდელი თანხების გამოსათვლელად. დისკონტირებისთვის გამოიყენება საბაზრო საპროცენტო განაკვეთი, ანუ ჩვენს შემთხვევაში 8%.

ვინაიდან მაგალითის მიხედვით გამოშვებულია \$10 მლნ-ის 5%-იანი სავალო ვალდებულებები, ეს მარტივად იმას ნიშნავს, რომ ოვიედოს მოუწევს ყოველ წელს \$500,000-ის გადახდა. ამასთან დაკავშირებით, ჩვენ შეგვიძლია გამოვითვალოთ ღირებულება, რომელსაც ბაზარი გადაიხდიდა ამ სავალო ვალდებულებებისთვის, კერძოდ, ამას გავაკეთებთ ყველა გადასახდელი თანხის დღევანდელი ღირებულების გამოთვლით, რომლებიც დისკონტირებული იქნება საბაზრო საპროცენტო განაკვეთით. თუ ეს იქნებოდა ჩვეულებრივი სესხი, კონვერტაციის შესაძლებლობის გარეშე, ოვიედო გადაიხდიდა \$500,000-ს 20X1 – 20X3 წლებში და შემდეგ, 20X3 წლის 31 დეკემბერს, იმავდროულად განახორციელებდა საბოლოო გადახდასაც – \$10 მლნ-ს.

შეგვიძლია გამოვითვალოთ გადასახდელი ფულადი სახსრების დღევანდელი ღირებულებები 8% საბაზრო განაკვეთით. ეს გამოთვლები ნაჩვენებია შემდეგ ცხრილში.

წელი	გადახდა \$'000	დისკონტირების კოეფიციენტი, (განაკვეთი – 8%)	დღევანდელი ღირებულება \$'000
1-ლი წელი	500	0.926	463
მე-2 წელი	500	0.857	428.5
მე-3 წელი	10,500	0.794	8,337
სულ			9,229

როგორც ვხედავთ, ყველა გადასახდელი თანხის დღევანდელი ღირებულება არის \$9.229 მლნ. ეს იმას ნიშნავს, რომ ოვიედომ მიიღო \$10 მლნ, მაგრამ გადასახდელი თანხების დღევანდელ ღირებულებას საწყისი ღირებულება აქვს მხოლოდ \$9.229 მლნ. ამის გამო, სავალო ვალდებულებების მფლობელები, ფაქტობრივად, კარგავენ \$771,000-ს იმასთან შედარებით, თუ ოვიედოს მისცემდნენ ჩვეულებრივ სესხს საბაზრო საპროცენტო განაკვეთით.

ეს \$771,000 არის პროცენტის ოდენობა, რომლის დაკარგვაზე სავალო ვალდებულებების მფლობელები თანახმანი არიან იმის გამო, რომ ჰქონდეთ სესხის აქციებზე გადაცვლის/კონვერტაციის უფლება/შესაძლებლობა. ეს თანხა აისახება, როგორც წილობრივი კომპონენტის საწყისი ღირებულება.

იმისთვის, რომ სავალო ვალდებულებების თავდაპირველი ემისია ოვიედოს საბუღალტრო ჩანაწერებში 20X1 წლის 1 იანვარს აისახოს, ორადი საბუღალტრო გატარება იქნება:

- **დებიტი** – ფულადი სახსრები, \$10 მლნ – ასახავს კონვერტირებადი სავალო ვალდებულებების ემისიის შედეგად მიღებულ მთელ ფულად სახსრებს;
- **კრედიტი** – ვალდებულება, \$9.229 მლნ – ასახავს ვალდებულების დღევანდელ ღირებულებას (რეალურ ღირებულებას) 20X1 წლის 1 იანვრისთვის;

- **კრედიტი** – საკუთარი კაპიტალი, \$771,000 – ასახავს წილობრივი კომპონენტის რეალურ ღირებულებას.

საკუთარი კაპიტალის კრედიტში ასახული ნაშთი შესაძლებელია აისახოს საკუთარი კაპიტალის განყოფილებაში „საკუთარ კაპიტალის სხვა კომპონენტები“ ქვესათაურით. შემდგომში ეს თანხა უცვლელი დარჩება კონვერტაციამდე, არ გადაფასდება, ხოლო ვალდებულება უნდა აისახოს ამორტიზებული ღირებულებით. ეს თანხა თანდათან უნდა იზრდებოდეს მომდევნო სამი წლის განმავლობაში \$10 მლნ-მდე, რათა აისახოს ფულადი სახსრების ის ოდენობა, რომლის დაბრუნებასაც სავალო ვალდებულებების მფლობელი მოითხოვს იმ შემთხვევაში, თუ არ გამოიყენებს სავალო ვალდებულებების კონვერტაციის უფლებას.

	ნაშთი 1 იანვრისთვის \$'000	პლუს დარიცხული პროცენტი (8.85%) \$'000	მინუს გადახდა \$'000	ნაშთი 31 დეკემბრისთვის \$'000
20X1	9,229	738	-500	9,467
20X2	9,467	757	-500	9,724
20X3	9,724	776	-500	10,000

როგორც ფინანსურ ვალდებულებებთან დაკავშირებით აღვნიშნეთ, პროცენტების სვეტში მოცემული თანხები აისახება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ყოველ საანგარიშგებო პერიოდში, როგორც ფინანსური დანახარჯი.

სამი წლის გასვლის შემდეგ, ოვიედო ან დაფარავს \$10 მლნ ვალდებულებას, ან ეს თანხა გადაიქცევა აქციებად. ამასთან, \$10 მლნ ნაშთი და ოფციონის ნაშთი \$771,000 გადაიტანება სააქციო კაპიტალსა და საემისიო კაპიტალში, შესაბამისად.

რეზიუმე

ამ სტატიაში განვიხილეთ ფინანსური ინსტრუმენტების აღრიცხვასთან დაკავშირებული ძირითადი საკითხები. იმისათვის, რომ კარგად უპასუხოთ ამ საკითხებთან დაკავშირებულ საგამოცდო კითხვებს ფინანსური ანგარიშგების მოდულის გამოცდაზე, სტუდენტებს უნდა შეეძლოთ ფინანსური აქტივებისთვის ნებადართული შესაძლო მიდგომების განსაზღვრა, ამორტიზებული ღირებულების გამოთვლების ჩატარება და კონვერტირებადი ინსტრუმენტების ემისიის აღრიცხვისთვის საჭირო საბუღალტრო გატარებების განსაზღვრა. ეს არის ფინანსური ანგარიშგების მოდულის სასწავლო პროგრამის ერთ-ერთი ყველაზე უფრო ტექნიკური ნაწილი, მაგრამ ამავე დროს ერთ-ერთი ცენტრალური თემა, რომელსაც უფრო ღრმად შეისწავლიან სტუდენტები სანარმოს სტრატეგიული ანგარიშგების მოდულის სასწავლო პროგრამით.

**სტატია მოამზადა ფინანსური ანგარიშგების მოდულის
საგამოცდო კომისიის წევრმა
ჟურნალი „Student accountant“,
2019 წლის თებერვლი**

დამკვეთის რისკზე დაფუძნებული მიდგომა აუდიტში და აუდიტის დაგეგმვა

მოდული „აუდიტი და მარნმუნიციპალიტეტის მომსახურება“ (უმაღლესი დონე)

დაგეგმვა

თანამედროვე ეპოქაში აუდიტის ჩატარების ყველაზე გავრცელებული მიდგომაა დამკვეთის (ბიზნესის) რისკზე დაფუძნებული მიდგომა. წინამდებარე სტატიის მიზანია, ავხსნათ, როგორ გამოიყენება აუდიტის ჩასატარებლად დამკვეთის (ბიზნესის) რისკზე დაფუძნებული მიდგომა და ასევე, რა პროცედურები უნდა ჩატარდეს აუდიტორმა აუდიტის დაგეგმვის ეტაპზე, როდესაც ამ მიდგომას იყენებს.

ნებისმიერი მიდგომის დროს, რომელსაც აუდიტორი აირჩევს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩასატარებლად, აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები აუდიტორს ავალდებულებს იმგვარად დაგეგმოს აუდიტი, რომ რაც შეიძლება ეფექტიანად ჩატარდეს (ასს 300, „ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დაგეგმვა“, მე-4 პუნქტი). ალბათ, სტუდენტებისთვის ცნობილია ამგვარი ხალხური გამოთქმა: „კარგად დაგეგმავ სამუშაოს და შედეგსაც კარგს მიიღებ“, ხოლო თუ „ცუდად დაგეგმავ სამუშაოს, შედეგიც ცუდი იქნება“. შეიძლება ითქვას, რომ ეს გამოთქმა განსაკუთრებით მიესადაგება აუდიტს. თუმცა, რას ნიშნავს, „იმგვარად დაგეგმვა, რომ აუდიტი რაც შეიძლება ეფექტიანად ჩატარდეს“, სტანდარტის ამ დებულებიდან ნათელი არ არის და, შეიძლება ითქვას, გარკვეულ კითხვებს ბადებს.

ასს 300 – „ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დაგეგმვა“ – ადგენს სტანდარტებსა და მითითებებს, ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დაგეგმვის დროს გასათვალისწინებელი საკითხებისა და ჩასატარებელი სამუშაოების (პროცედურების) შესახებ. ამ სტანდარტში საკმაოდ დეტალურად არის განხილული დაგეგმვის ეტაპზე ჩასატარებელი სამუშაოები და სტუდენტებმა კარგად უნდა იცოდნენ ამ სტანდარტის ძირითადი დებულებები და პრინციპები, თუ სურთ, რომ მაქსიმალური ქულები მიიღონ გამოცდაზე ამ თემაზე დასმულ კითხვებში. ქვემოთ მოკლედ არის ჩამოყალიბებული სამუშაოები, რომლებიც ტარდება აუდიტის დაგეგმვის ეტაპზე:

- აუდიტის ჩატარების საერთო სტრატეგიის განსაზღვრა მოცემული გარიგებისთვის;
- აუდიტის გეგმის შემუშავება აუდიტორული რისკის მისაღებ დონემდე შესამცირებლად;
- აუდიტის საერთო სტრატეგიისა და აუდიტის გეგმის უწყვეტად განახლება აუდიტორული შემოწმების მთელი პროცესის მანძილზე, სანამ არ დამთავრდება მიმდინარე დავალება;
- აუდიტის გარიგების გუნდისთვის ხელმძღვანელობისა და ზედამხედველობის განევა და მათ მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვა;
- აუდიტის საერთო სტრატეგიისა და აუდიტის გეგმის ჩამოყალიბება წერილობით – დოკუმენტურად გაფორმება;
- მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისა და ხელმძღვანელობის ინფორმირება აუდიტთან დაკავშირებულ მნიშვნელოვანი საკითხების ირგვლივ.

ამ სტატიაში ზემოთ ჩამოთვლილ თითოეულ სამუშაოს განვიხილავთ, დამკვეთის (ბიზნესის) რისკზე დაფუძნებული მიდგომის საფუძველზე ჩასატარებელი აუდიტის კონტექსტში. ამ საკითხების პრაქტიკული გამოყენების უკეთ ახსნისა და თვალსაჩინოებისთვის განვიხილავთ წინა პერიოდის ერთ-ერთ საგამოცდო კითხვას.

კომპანია „ფინჩი“ არის აუდიტური ფირმის აუდიტის დამკვეთი, რომელიც ექსპლუატაციას უწევს ქვეყნის ფარგლებში სხვადასხვა ადგილას განლაგებულ რვა სასტუმროს. შემდეგი ინფორმაცია ეხება კომპანიის ოპერაციებს, რომლებიც შესრულდა 20X8 წ. 31 მარტს დამთავრებული წლის მანძილზე.

1. კომპანიის ყოფილმა აღმასრულებელმა და ყოფილმა ფინანსურმა დირექტორმა დატოვეს კომპანია, დანიშნულების გამო და 20X7 წლის აპრილში კომპანიაში დაინიშნა ორი ახალი დირექტორი. ახალ აღმასრულებელ დირექტორს სასტუმროების სექტორში მუშაობის დიდი ხნის გამოცდილება აქვს და მისი მუშაობის სტილი არის აგრესიული და ზედმეტად თვითდაჯერებული, ხოლო ახალი ფინანსური დირექტორი არ არის სერტიფიცირებული ბუღალტერი და სასტუმროების სექტორში მუშაობის მხოლოდ მცირე გამოცდილება აქვს.
2. კომპანიის დირექტორები, ცენტრალური ადმინისტრაცია და ბუღალტერია განთავსებულია სათავო ოფისის შენობაში და ხელფასების გადახდა ყველა თანამშრომლისთვის, მათ შორის კომპანიის ყველა მომწოდებლისთვის ფულის გადახდა აქ ხდება. თითოეული სასტუმროს ბუღალტერთა პერსონალს სასტუმროების შემოსავლები შეაქვს კომპანიის საბანკო ანგარიშზე, ბანკის ადგილობრივ ფილიალში.
3. კომპანიის ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემა, რომელიც შედგება მთლიანად ინტეგრირებული მთავარი წიგნისა და სავაჭრო ვალდებულებებისა და მოთხოვნების წიგნებისგან, ეყრდნობა ყოველდღიური რეალიზაციის აღრიცხვას. ბუღალტრული ინფორმაცია შეიტანება თითოეულ სასტუმროში განთავსებულ ტერმინალში, რათა ეს ინფორმაცია გადაეცეს დაცულ ცენტრალურ კომპიუტერს, რომელიც მდებარეობს სათავო ოფისის შენობაში, ბუღალტერიაში. ახალმა ფინანსურმა დირექტორმა შეცვალა სისტემის საერთო კონტროლის ზოგიერთი პროცედურა, მათ შორის ისეთიც, რომლებიც დაკავშირებულია დისტანციურად განთავსებული ტერმინალების გამოყენებასთან.
4. არაკორპორაციული კლიენტებისთვის კომპანია იყენებს ნაღდ ფულზე ანგარიშსწორების, ან საბანკო საკრედიტო ბარათებით ანგარიშსწორების სისტემას, ხოლო კრედიტით გაყიდვის მომსახურებას მარტო კორპორაციულ კლიენტებს სთავაზობს.
5. კომპანიის თითოეული დირექტორის ანაზღაურების პაკეტი ითვალისწინებს პრემიის გადახდას, კომპანიის მოგებაზე დაყრდნობით. ანალოგიურად, თითოეული სასტუმროს მთავარი მენეჯერის ანაზღაურების პაკეტიც ითვალისწინებს პრემიის გაცემას, სასტუმროს მოგებაზე დაყრდნობით.
6. კომპანიამ დაიქირავა დამოუკიდებელი მენარდე ორგანიზაცია ახალი სასტუმროს ასაშენებლად ტერიტორიაზე, რომელიც უკვე კომპანიას ეკუთვნოდა. სასტუმროს მშენებლობა დაიწყო 20X7 წლის აპრილში, ხოლო ახალი სასტუმროს ექსპლუატაცია დაიწყო 20X8 წლის იანვარში.
7. თითოეულ სასტუმროს კლიენტების მომსახურებისთვის აქვს რესტორანი, სპორტული და საკონფერენციო დარბაზები. კომპანიის საკუთრებაშია ყველა სასტუმროს შენობა-ნაგებობები და მიწის ნაკვეთები, სადაც სასტუმროებია განთავსებული. წლის მანძილზე ორი სასტუმრო მნიშვნელოვნად გაფართოვდა: ერთში გაფართოვდა რესტორნის კუთვნილი ფართობი, ხოლო მეორეში გაკეთდა საცურაო აუზი.
8. კომპანიის პოლიტიკის შესაბამისად, ყველა სასტუმროს აქვს მუდმივი, ყოველწლიური სარემონტო და ტექნომსახურების პროგრამა და ასევე საოფისე აღჭურვილობისა და ინვენტარის შეცვლის პროგრამა.
9. 20X7 წლის ნოემბერში კომპანიის ერთ-ერთ ყველაზე დიდ სასტუმროში საკვებით მოინამლა რვა კლიენტი. კომპანიის დირექტორებმა მიმართეს იურიდიულ კონსულტაციას და მათთვის ცნობილი გახდა, რომ კომპანიას შეიძლება მოუწიოს კომპენსაციის გადახდა, კომპანიის წინააღმდეგ ამ საკითხთან დაკავშირებით აღძრული საქმის გამო. თუმცა, ნაკლებად არის მოსალოდნელი, რომ ზარალის ასანაზღაურებელი კომპენსაციის გადახდა 20X8 წლის დეკემბრამდე გახდეს საჭირო.

აუდიტის საერთო სტრატეგიის განსაზღვრა

მნიშვნელოვანია გვახსოვდეს, რომ „ფინჩს“ 20X8 წ. 31 მარტს დასრულებული წლის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის საერთო სტრატეგია განსაზღვრავს აუდიტის მასშტაბს, აუდიტორული შემოწმების პროცედურების ვადებს, აუდიტის სამუშაოთა ორიენტაციას და სახელმძღვანელო მითითებებს გაცილებით უფრო დეტალური აუდიტის გეგმის შესადგენად. ვინაიდან აუდიტის ჩასატარებლად დამკვეთის (ბიზნესის) რისკზე დაფუძნებული მიდგომა გამოიყენება, გასათვალისწინებელია შემდეგი სპეციფიკური საკითხები:

ა) აუდიტის მასშტაბი, მაგალითად:

- სასტუმროების ბიზნესის ფინანსური ანგარიშგების სპეციფიკური მოთხოვნები, მათ შორის, შეიძლება სავალდებულო იყოს მარეგულირებელი ორგანოებისთვის ანგარიშგების წარდგენა;
- რამდენ სასტუმროში უნდა მივიდეს ადგილზე აუდიტორი ფირმა;
- წინა წლებში ჩატარებული აუდიტის დროს მოპოვებული მტკიცებულებების გამოყენების შესაძლებლობა;
- „ფინჩს“ მიერ ინფორმაციული ტექნოლოგიის გამოყენება, მონაცემთა ხელმისაწვდომობა (ტესტირებისთვის) და კომპიუტერული აუდიტის ტექნიკის გამოყენება აუდიტის ჩასატარებლად;
- კომპანიაში შესაფერისი თანამშრომლების არსებობა, რომლებიც ფირმას დაეხმარებიან აუდიტის დროს გამოკითხვების ჩატარებაში.

ბ) აუდიტორული დასკვნის მიზნები, აუდიტის ჩატარების ვადები და ინფორმირების მოთხოვნები, მაგალითად:

- როდის უნდა ჩააბაროს „ფინჩს“ თავის წევრებს ანგარიში აუდიტირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე;
- სტანდარტის მოთხოვნა ხელმძღვანელობასთან შეხვედრების ორგანიზებაზე, აუდიტის სამუშაოთა ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის განსახილველად;
- ხელმძღვანელობასთან ერთად აუდიტის სამუშაოთა მდგომარეობისა და აუდიტორული პროცედურების შედეგებიდან გამომდინარე, მოსალოდნელი ქმედებების განხილვა;
- კომუნიკაციის ხასიათი და ვადები გარიგების გუნდის წევრებს შორის, მათ შორის ჯგუფის შეხვედრების ხასიათი და ვადები და შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვის ვადები;
- არსებობს თუ არა სხვა სახის ინფორმირების საჭიროება მესამე მხარეებთან.

გ) აუდიტის მიმდინარეობის ხელმძღვანელობა – აუდიტის მიმართულებების განსაზღვრა

სტუდენტებმა უნდა გაიცნობიერონ, რომ (ა) და (ბ) პუნქტებში განხილული საკითხები საერთო იქნება აუდიტის ჩატარების ბევრი მიდგომისათვის, რომელიც შეიძლება აირჩიოს აუდიტორმა ფირმამ „ფინჩის“ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩასატარებლად. ანალოგიურად, შეიძლება ბევრი საერთო მოსაზრება იყოს გასათვალისწინებელი არსებითობის დონეების განსაზღვრის დროს.

დამკვეთის (ბიზნესის) რისკზე დაფუძნებული აუდიტის მიდგომის აუცილებლობა გამომდინარეობს ასს-ის მოთხოვნიდან, რომელიც აუდიტორს ავალდებულებს არსებითი უზუსტობების რისკების შეფასებას ფინანსური ანგარიშგების დონეზე და ცალკეული მტკიცებულების დონეზე („ზემოდან ქვემოთ“ მიდგომა).

თუ აუდიტური ფირმა ბიზნესის რისკზე დაფუძნებული მიდგომის გამოყენებას აპირებს აუდიტის ჩასატარებლად, მაშინ ამოცანის პირობაში მოცემული აღწერილობითი ინფორმაციის საფუძველზე ფირმამ უნდა შეძლოს თანდაყოლილი რისკების არსებობის დადგენა ფინანსურ ანგარიშგებაში, როგორც ეს განხილულია **1-ელ ცხრილში**.

ყურადღება მიაქციეთ: დაკვეთის (ბიზნესის) თითოეული რისკიდან წარმოშობილი თანდაყოლილი რისკების განსაზღვრის პროცესში, აუდიტური ფირმა განსაკუთრებულ ყურადღებას გაამახვილებს ფინანსური ანგარიშგების ისეთი სფეროების დადგენაზე, სადაც აქტივები შეიძლება არსებითად გადიდებული იყოს, ან, სადაც ვალდებულებები შეიძლება არსებითად შემცირებული იყოს, ვინაიდან, ორივე შემთხვევაში, მოცემული წლის საანგარიშგებო მოგება არსებითად გადიდებული იქნება.

იმისათვის, რომ თავიდან აიცილონ ზემოხსენებული რისკების მატერიალიზება, „ფინჩის“ დირექტორებს დანერგილი უნდა ჰქონდეთ ეფექტიანი შიდა კონტროლის სისტემა, რომელსაც ექნება სხვადასხვა სტანდარტული მახასიათებელი, რომელიც აუდიტის საგნის ყველა სტუდენტისთვის ცნობილი უნდა იყოს (როგორცაა, მაგალითად მოვალეობების დანაწილება, სანქციონირების კონტროლი ან საინფორმაციო სისტემაზე (სისტემაში შესვლის) წვდომის კონტროლი). სინამდვილეში, ეს არის შიდა კონტროლის სისტემა, რომელიც აუდიტურმა ფირმამ უნდა გამოიკვილოს და შეაფასოს, როდესაც დააპირებს კონტროლის რისკის დონეებისა და ფინანსური ანგარიშგებისთვის დამახასიათებელ საერთო რისკის დონის განსაზღვრას.

აუდიტის გეგმა

სანამ აუდიტორები დაიწყებენ აუდიტის დეტალური გეგმის შედგენას, სავალდებულოა, რომ აუდიტურმა ფირმამ საფუძვლიანი წარმოდგენა შეიქმნას „ფინჩის“ საქმიანობის შესახებ – თუ აუდიტორს სრულყოფილი წარმოდგენა არა აქვს, კომპანიის საქმიანობისა და მისი გარემოს შესახებ, შეუძლებელი იქნება რისკების საიმედო შეფასებების განსაზღვრა. ამასთან დაკავშირებით, ფირმამ უნდა განიხილოს და შეაფასოს შემდეგი საკითხები: სასტუმროების ბიზნესის სექტორი, კონკრეტული საოპერაციო პრობლემები, რომელსაც კომპანია აწყდება საქმიანობისას, მისი მმართველობის სტრუქტურა, ინფორმაციული სისტემები და მათი მართვის პროცედურები, ასევე კომპანიის კლიენტურისა და მომწოდებლების ტიპური მახასიათებლები.

საბოლოოდ, აუდიტური ფირმა განსაზღვრავს ძირითად პროცედურებს, რომლის ჩატარებაც იქნება საჭირო ამ კომპანიის აუდიტში და რომლის საფუძველზეც უნდა ჩამოაყალიბოს აუდიტორული მოსაზრება, „ფინჩის“ ფინანსური ანგარიშგების შესახებ. შესაბამისად, აუდიტორები გამოიყენებენ აუდიტორული რისკის მოდელს და ფინანსური ანგარიშგების სავარაუდო რისკთან კავშირში განიხილავენ აუდიტორული რისკის დონეს, რომლის საკუთარ თავზე ასაღებადაც არიან მზად ამ კონკრეტულ აუდიტში. შემდეგ შეუმჩნეველობის რისკის მიღებულ შეფასებას გამოიყენებენ ჩასატარებელი ძირითადი პროცედურების განსაზღვრად და მათი საგეგმო დონეების დოკუმენტირებისთვის აუდიტის გეგმაში. ამ პროცედურის შესრულების შემდეგ აუდიტურმა ფირმამ უნდა შეძლოს დაგეგმილი სამუშაოებისთვის თავდაპირველი განრიგის განსაზღვრა, სადაც დეტალურად იქნება ჩამოყალიბებული ჩასატარებელი აუდიტორული პროცედურები, სამუშაოთა შესრულების თარიღები (პერიოდები) და სამუშაოთა განაწილება აუდიტის გუნდის წევრებს შორის.

აუდიტის საერთო სტრატეგიისა და აუდიტის გეგმის უწყვეტი განახლება

როგორც ვიცით, არც ერთი აუდიტი არ ჰგავს ზუსტად ერთმანეთს და, შესაბამისად, აუდიტის საერთო სტრატეგია და დეტალური საგეგმო პროცედურები, რომლებიც ფირმამ უნდა ჩაატაროს „ფინჩის“ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში, განსხვავებული იქნება ფირმის მიერ ჩატარებული ნებისმიერი სხვა აუდიტის სტრატეგიისა და აუდიტის გეგმისგან. როგორც წესი, აუდიტის საერთო სტრატეგიის განსაზღვრა და აუდიტის დაგეგმვა უფრო ხშირად დინამიკური პროცესია და სტუდენტებმა უნდა გაიცნობიერონ, რომ

აუდიტორული პროცედურები, რომლებიც თავდაპირველად განსაზღვრული სტრატეგიის ან გეგმის ნაწილია, შესაძლოა არ ჩატარდეს, ან პირიქით, უფრო გაფართოვდეს, სანყისი ტესტირებიდან მიღებული შედეგების გათვალისწინებით.

მაგალითად, აუდიტის მსვლელობისას აუდიტორმა ფირმამ შეიძლება აღმოაჩინოს კომპანიის დირექტორის მიერ ჩადენილი თაღლითობა. ეს, სავარაუდოდ, გამოიწვევს დარჩენილი პერიოდის აუდიტის სტრატეგიის შეცვლას. ანალოგიურად, „ფინჩის“ შემთხვევაშიც, რისკის შესაფასებელმა თავდაპირველმა პროცედურებმა გრძელვადიანი აქტივების ნაწილში შესაძლოა განაპირობოს ფინანსური ანგარიშგების რისკის „დაბალი“ შეფასება, ხოლო შემდგომში გრძელვადიანი აქტივების არსებობის ტესტირებით შეიძლება გამოვლინდეს არსებითი ღირებულების აქტივების არარსებობის შემთხვევები. ამის აღმოჩენა მნიშვნელოვანი პრობლემა იქნება აუდიტორი ფირმისთვის და, შესაბამისად, გრძელვადიანი აქტივების არსებობის შესამოწმებლად თავდაპირველად დაგეგმილი ტესტირების ხარისხი აუცილებლად უნდა ამალდეს (გაფართოვდეს ტესტირების არეალი), რათა ფირმამ სათანადოდ დასკვნები გამოიტანოს გრძელვადიანი აქტივების შესახებ კომპანიის ფინანსურ ანგარიშგებაში ნაჩვენები ციფრების სისწორეზე.

აუდიტის გუნდის ხელმძღვანელობა და ზედამხედველობის განევა და მათ მიერ შესრულებული სამუშაოს მიმოხილვა

აუდიტორი ფირმა უნდა დარწმუნდეს, რომ ადეკვატურად აქვს დაგეგმილი აუდიტის გუნდის წევრთა ხელმძღვანელობისა (მუშაობის გეზის მიცემის) და ზედამხედველობის პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა. ეს მნიშვნელოვნად იქნება დამოკიდებული აუდიტის გუნდის წევრების შესაძლებლობებსა და კომპეტენციაზე, „ფინჩის“ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის სავარაუდო სირთულესა და გამოვლენილი არსებითი უზუსტობების რისკებზე. აუდიტორ ფირმას აუდიტის რისკის საერთო დონის მართვა შეუძლია დეტალური ძირითადი პროცედურების (ანგარიშთა ნაშთებისა და სამეურნეო ოპერაციების ელემენტების ძირითადი პროცედურები) ჩასატარებლად საჭირო აუდიტის რესურსების სათანადოდ განაწილებითა და ეფექტური მართვით. ამგვარად, სტუდენტებმა უნდა შეაფასონ რესურსების განაწილების მნიშვნელობა მოცემული დავალებისთვის და აუდიტის გუნდი სათანადოდ უნდა დაკომპლექტდეს.

ვინაიდან „ფინჩს“ მოცემულ წელს ჰყავს ახალი აღმასრულებელი და ახალი ფინანსური დირექტორი და ამგვარი ვითარება კომპანიისთვის წარმოქმნის ბიზნესის მნიშვნელოვან რისკებს, ამკარაა, რომ გონივრული იქნება, თუ აუდიტორი ფირმა აუდიტის გუნდს დააკომპლექტებს უფროსი (უფროსი აუდიტორები) და გამოცდილი პერსონალით, რომელთაც მონაწილეობა მიუღიათ „ფინჩის“ წინა წლების აუდიტში, ან პერსონალით, რომელსაც სასტუმროების ბიზნესის დარგში აუდიტის ჩატარების გამოცდილება აქვს. მოცემული დავალების სავარაუდო სირთულის გათვალისწინებით, აუდიტის სამუშაოები მიზანშეწონილად უნდა განაწილდეს ჯგუფის გამოცდილ წევრებზე და უნდა დაიგეგმოს ღონისძიებები შედარებით ნაკლებად გამოცდილი პერსონალის მიერ შესრულებული ყველანაირი სამუშაოს პერიოდული განხილვისათვის გამოცდილი პერსონალის მიერ, რათა ფირმამ უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ აუდიტის სამუშაოები გეგმის მიხედვით ჩატარდა და აუდიტის მიზნები მიღწეულია.

დოკუმენტაცია

აუდიტორმა ფირმამ სამუშაო დოკუმენტებში უნდა ასახოს „ფინჩის“ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის საერთო სტრატეგია და აუდიტის გეგმა.

აუდიტის საერთო სტრატეგიის დოკუმენტაციას (როგორც წესი) უნდა ჰქონდეს დაგეგმვის მემორანდუმის ფორმა, რათა სამუშაოები განაწილდეს ჯგუფის ყველა წევრზე. მემორანდუმი უნდა მოიცავდეს მოკლედ ჩამოყალიბებულ სტრატეგიულ მიზნებს – მათ შორის, იმის მტკიცებულებას, რომ ფირმამ აუდიტის ჩასატარებლად აირჩია დამკვეთის (ბიზნესის) რისკზე დაფუძნებული მიდგომა. აქ ასევე უნდა გაფორმდეს ყველა გადაწყ-

ვეტილება, რომელიც ეხება ზოგადად აუდიტის მასშტაბებს, პროცედურების ჩატარების ვადებსა და მათ შესრულებას.

აუდიტის გეგმის დოკუმენტაციაში უნდა აისახოს დაგეგმილი რისკის შესაფასებელი პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა და ასევე დამატებითი აუდიტორული პროცედურები, რომლებიც ჩატარდება ფინანსური ანგარიშგების მტკიცების დონეზე ყველა არსებითი კატეგორიის სამეურნეო ოპერაციის, ანგარიშის ნაშთისა და განმარტებითი შენიშვნების ტესტირებისთვის, შეფასებულ რისკებზე რეაგირების მიზნით. იდეალურ შემთხვევაში, აუდიტურ ფირმას უნდა ჰქონდეს დოკუმენტურად გაფორმებული, ჩასატარებელი სამუშაოების პროგრამა (აუდიტის პროგრამა), ან აუდიტის შევსებული საკონტროლო კითხვარები, რომლებიც სპეციალურად განკუთვნილია „ფინჩის“ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის. თუ ასე არ არის, მაშინ აუდიტის მენეჯერმა უნდა შეიმუშაოს რაიმე სტანდარტული პროგრამა, ან საკონტროლო კითხვარი, „ფინჩის“ აუდიტის სპეციფიკური მოთხოვნების გათვალისწინებით.

ნებისმიერი მნიშვნელოვანი ცვლილება, რომელიც შევა თავდაპირველ სტრატეგიაში ან დეტალურ აუდიტის გეგმაში, დოკუმენტურად უნდა გააფორმოს აუდიტურმა ფირმამ. როდესაც ზემოაღნიშნული ცვლილებები შეაქვთ აუდიტის სამუშაო დოკუმენტაციაში, სათანადოდ უნდა დასაბუთდეს შეცვლის მიზეზები და აისახოს დოკუმენტაციაში (იხ. ზემოთ „აუდიტის საერთო სტრატეგიისა და აუდიტის გეგმის უწყვეტი განახლება“).

ყურადღება მიაქციეთ: მოცემულ აუდიტთან დაკავშირებული მთელი საგეგმო დოკუმენტაცია, რომელიც რჩება აუდიტურ ფირმაში, უნდა აიკინძოს „ფინჩის“ შესაბამისი აუდიტის ფაილის – „20X8, „ფინჩის“ აუდიტის მიმდინარე აუდიტის ფაილი“ – განყოფილებაში „დაგეგმვა“.

„ფინჩის“ დირექტორების ინფორმირება

სტუდენტებმა უნდა გაიცნობიერონ, რომ მარეგულირებელი მოთხოვნების მიუხედავად, მოთხოვნა იმისა, რომ აუდიტურმა ფირმამ „ფინჩის“ დირექტორებს უნდა გააცნოს დაგეგმილი სამუშაოების ზოგადი ასპექტები, არა მარტო თავაზიანობის შესტია, არამედ აუდიტორების ვალდებულებაა, რაც აუცილებელია აუდიტის ეფექტიანობისა და მწარმოებლურობის გასაუმჯობესებლად. ამგვარმა ინფორმირებამ, რომელიც ხორციელდება დირექტორებთან ერთად ჩატარებული განხილვების მეშვეობით, როგორც წესი, უნდა მოიცვას ძირითადი საკითხები, მაგალითად: აუდიტის გუნდის წევრებისთვის კომპანიის ოფისში მუშაობის შესაძლებლობა, აუდიტორული პროცედურების ჩატარების ვადები (მათ შორის კომპანიის პერსონალთან ერთობლივი მუშაობის შესაძლებლობა, როდესაც საჭირო იქნება მათი დახმარება) და შეთანხმება იმაზე, რომ ჯგუფის წევრებს შეუზღუდავად სათანადო დროს ხელი უნდა მიუწვდებოდეს კომპანიის ინფორმაციული ტექნოლოგიების სისტემებზე.

აუდიტის გუნდის წევრებმა, რომლებიც მონაწილეობას მიიღებენ დირექტორებთან ერთად ჩატარებულ განხილვებში, უნდა გაიცნობიერონ, რომ დირექტორებმა გავლენა არ უნდა მოახდინონ აუდიტური ფირმის საერთო სტრატეგიასა და აუდიტის გეგმაზე. ამგვარად, მათ უნდა უზრუნველყონ იმის გარანტია, რომ დირექტორებთან ერთად ჩატარებული განხილვები ვერანაირად ვერ იმოქმედებს უარყოფითად აუდიტის ეფექტიანობაზე. მაგალითად, როდესაც განიხილება აუდიტორული პროცედურების ჩატარების ვადები, აუდიტორებმა უნდა გაითვალისწინონ, ხომ არ იქონიებს გავლენას აუდიტის ეფექტიანობაზე კომპანიისთვის აუდიტორული პროცედურების ჩატარების ვადების ცოდნა.

ცხრილი 1: „ფინჩის“ ფინანსური ანგარიშგების თანდაყოლილი რისკები

	ასპექტი	ბიზნესის რისკის საფრთხე	ფინანსური ანგარიშგების რისკი (თანდაყოლილი)
1.	ახალი აღმასრულებელი და ფინანსური დირექტორები	გამოცდილი, მაგრამ აგრესიული და თვითდაჯერებული მართვის სტილის მქონე აღმასრულებელი დირექტორისა და ნაკლებად გამოცდილი ფინანსური დირექტორის არსებობამ შეიძლება უზუსტობები გამოიწვიოს ფინანსურ ანგარიშგებაში.	მოგება შეიძლება არსებითად იყოს გადიდებული/შემცირებული და ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება შეიცავდეს არსებით შეცდომებს.
2.	სხვადასხვა ადგილას მდებარე რვა სასტუმრო	სათავო ოფისში ბულალტერიაში გადაგზავნილი ინფორმაცია შეიძლება არ იყოს სრულყოფილი, ან არასწორი იყოს, ოპერაციების სიშორის გამო; კომპანიის აქტივები შეიძლება უკანონოდ იქნეს მითვისებული.	ამონაგებისა და დანახარჯების ციფრებში შეიძლება არსებითი შეცდომები იყოს დაშვებული, ან არსებითი ინფორმაცია იყოს გამოტოვებული; გრძელვადიანი აქტივების ღირებულებები შეიძლება გადიდებული იყოს.
3.	კომპიუტერებზე დაფუძნებული ბულალტრული აღრიცხვის სისტემა დისტანციურად განთავსებული ტერმინალებით	სათავო ოფისში ბულალტერიაში გადაგზავნილი ინფორმაცია შეიძლება არ იყოს სრულყოფილი, ან არასწორი იყოს, ინფორმაციული ტექნოლოგიების შორს მანძილზე მდებარეობის გამო.	ამონაგებისა და დანახარჯების ციფრებში შეიძლება არსებითი შეცდომები იყოს დაშვებული, ან არსებითი ინფორმაცია იყოს გამოტოვებული.
4.	ოპერაციები ნალდი ფულით და კრედიტით (განვადებით)	შეიძლება სასტუმროებში შემოსული ფული უკანონოდ იქნეს მითვისებული; შეიძლება უიმედო ვალები წარმოიშვას.	რეალიზაცია შეიძლება შემცირებული იყოს და მოთხოვნები – გადიდებული, რაც გამოიწვევს მოგების გადიდებას.
5.	პრემიალური ანაზღაურება ეყრდნობა მოგებას	პრემიები შეიძლება ისეთ თანამშრომლებზე გაიცეს, რომლებიც არ იმსახურებენ.	შეიძლება გადიდებული იყოს როგორც მოგება, ისე გადახდილი პრემიის თანხები.
6.	საანგარიშგებო წლის მანძილზე აშენდა ახალი სასტუმრო	საანგარიშგებო წლის მანძილზე განეული მნიშვნელოვანი დანახარჯები შეიძლება უკანონოდ იქნეს მითვისებული, არასწორად იყოს კლასიფიცირებული ან გადიდებული იყოს.	გრძელვადიანი აქტივების ღირებულებები შეიძლება გადიდებული იყოს, საგადასახადო ვალდებულებები არასწორად იყოს ნაჩვენები. მიმდინარე ვალდებულებები შეიძლება შემცირებული იყოს.
7.	არსებულ სასტუმროებს მნიშვნელოვანი რეკონსტრუქცია ჩაუტარდა	საანგარიშგებო წლის მანძილზე განეული მნიშვნელოვანი დანახარჯები შეიძლება არასწორად იყოს კლასიფიცირებული ან გადიდებული იყოს; შეიძლება განეული იყოს დიდი ოდენობის დანახარჯები, რომლებიც სანქციონირებული არ არის.	დანახარჯები შეიძლება არასწორად იყოს კლასიფიცირებული კაპიტალურ დანახარჯებად, სარემონტო და ტექნოსახურების დანახარჯებად; შესაბამისი ბულალტრული ჩანაწერები შეიძლება გაყალბებული იყოს, რის გამოც ფინანსური ანგარიშგება მცდარი იქნება.

8.	განეული მუდმივი, ყოველწლიური რემონტისა და ტექმომსახურების დანახარჯები	საანგარიშგებო წლის მანძილზე განეული მნიშვნელოვანი დანახარჯები შეიძლება არასწორად იყოს კლასიფიცირებული ან გადიდებული იყოს.	დანახარჯები შეიძლება არასწორად იყოს კლასიფიცირებული კაპიტალურ დანახარჯებად, სარემონტო და ტექმომსახურების დანახარჯებად; შესაბამისი ბუღალტრული ჩანაწერები შეიძლება გაყალბებული იყოს, რის გამოც ფინანსური ანგარიშგება მცდარი იქნება.
9.	საოფისე აღჭურვილობისა და ინვენტარის შეცვლის მუდმივი, ყოველწლიური პროგრამები	საოფისე აღჭურვილობისა და ინვენტარის მცირე ღირებულების მქონე მუხლები შეიძლება დაიკარგოს, უკანონოდ მითვისების გამო.	გრძელვადიანი აქტივების ღირებულებები შეიძლება გადიდებული იყოს, მათი არარსებობის გამო.
10.	საკვებით მონამვლის გამო აღძრული სასამართლო პროცესით გამოწვეული ზარალის ანაზღაურება	კომპანიის არსებობას სამომავლოდ შეიძლება საფრთხე შეექმნას, რეპუტაციის შელახვის გამო; კომპანიას შეიძლება მოუწიოს მნიშვნელოვანი ოდენობის ზარალის ანაზღაურება.	საკვებით მონამვლასთან დაკავშირებით შექმნილი ანარიცხების შეფასება შეიძლება შემცირებული იყოს, რაც გამოიწვევს მოგების არსებითად გადიდებას.

დასკვნა

სტატიის დასაწყისში აღვნიშნეთ, რომ კითხვებს ბადებს შემდეგი დებულება: „აუდიტორის მიზანია, იმგვარად დაგეგმოს აუდიტი, რომ რაც შეიძლება ეფექტიანად ჩატარდეს“. შევეცადეთ ამ კითხვაზე პასუხის გაცემა და როდესაც ვიხილავდით დამკვეთის (ბიზნესის) რისკზე დაფუძნებულ აუდიტის მიდგომას, ყურადღება გავამახვილეთ აუდიტის დაგეგმვასთან დაკავშირებულ საკითხებზე. ვიმედოვნებთ, თუ სტუდენტები გულდასმით შეისწავლიან ამ სტატიას, უკეთ გასცემენ პასუხს გამოცდაზე ამ თემაზე დასმულ შეკითხვებს.

სტატია განახლებულია 2018 წლის დეკემბერში, უმაღლესი დონის აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების მოდულის საგამოცდო კომისიის წევრის მიერ

პროფესიული სერტიფიკაციის პრაქტიკაში საბაზო საკითხები

P1 – „კორპორაციული მართვა, რისკი და ეთიკა“

ამოცანის პირობა

გაერთიანებული სამეფოსა და ამერიკის შეერთებული შტატების თავდაცვის სფეროს მსხვილ კონტრაქტორ სერბერუსზე უარყოფითი ზეგავლენა მოახდინა შიდა კონტროლის მექანიზმების მწყობრიდან გამოსვლამ ბოლო 3 წლის განმავლობაში. აღნიშნულის შედეგად კომპანიას დიდი დანაკარგები ჰქონდა და კრიზისის ზღვართან აღმოჩნდა. მიუხედავად იმისა, რომ ამჟამად კომპანიის დაშლის საფრთხემ თითქოს გადაიარა, აქციონერებმა, რომელთა ინვესტიციებიც კომპანიაში მნიშვნელოვნად შემცირდა, შეცვალეს დირექტორთა საბჭო. ახალი საბჭო შეეცდება მომავალში უზრუნველყოს კომპანიის მიერ ასეთი სახის პრობლემების თავიდან აცილება, შიდა კონტროლის მექანიზმებისადმი მეტი ინტერესის გამოჩენით და კორპორაციული მართვის შესაბამისი მოთხოვნების დაცვით.

ერთ-ერთ უმთავრეს პრობლემას, რომლის წინაშეც ბოლო რამდენიმე წელია დგას კომპანია, წარმოადგენს საინფორმაციო სისტემების მთლიანად მწყობრიდან გამოსვლა. ახალი დირექტორები აცნობიერებენ, რომ კონტროლის მექანიზმების სათანადოდ გადახედვისათვის (მიმოხილვისათვის) საჭირო იქნება უკეთესი საინფორმაციო სისტემები. მათ აგრეთვე აღნიშნეს, რომ, როგორც ჩანს, წინამორბედი დირექტორები სისტემასთან დაკავშირებით თანამშრომლებისგან არ იღებდნენ ინფორმაციას არაოფიციალურ დონეზე. წინამორბედმა დირექტორებმა მხოლოდ მას შემდეგ მიიღეს ინფორმაცია და დაიწყეს მოქმედება, როცა სისტემა მწყობრიდან გამოვიდა და უკვე ძალიან დაგვიანებული იყო.

ახალ დირექტორებს აგრეთვე სურთ სრულად გაეცნონ შიდა კონტროლის სისტემასთან დაკავშირებით ანგარიშგების ბრიტანულ და ამერიკულ მოთხოვნებს, რამდენადაც ამჟამად კომპანიას მოეთხოვება, ანგარიშგება განახორციელოს ორივე იურისდიქციაში.

მოგეთხოვებათ:

განმარტოთ კონტროლის მექანიზმების ეფექტიანობის შეფასებისას გამოყენებული მეთოდები და საბჭოს მიანდოთ რეკომენდაცია, სათანადო შეფასების განსახორციელებლად საჭირო ინფორმაციასთან დაკავშირებით; (12 ქულა)

ამოცანის პასუხი

შიდა კონტროლის ეფექტიანობის შეფასებისას გამოყენებული მეთოდები

საბჭოს დღის წესრიგის აქტუალური ნაწილი უნდა იყოს შიდა კონტროლის სისტემის ანალიზი, ასევე, საბჭოს ზედამხედველობის ქვეშ, უმაღლეს დონეზე, უნდა განხორციელდეს შიდა კონტროლის სისტემის წლიური შემოწმება.

რეგულარული მიმოხილვა

საბჭომ რეგულარულად უნდა განიხილოს მთავარი რისკების იდენტიფიკაციის, შეფასებისა და მართვის სტრატეგიის ეფექტიანობა, მართვის და კონტროლის გარემოსა (ატმოსფეროს) და სისტემების სიძლიერე და ზომები მიიღოს აღმოჩენილი რისკების შესამცირებლად, ასევე საკითხი, ხომ არ მიუთითებს შედეგები იმაზე, რომ შიდა კონტროლის მონიტორინგი მეტი ინტენსიურობით უნდა მიმდინარეობდეს.

წლიური მიმოხილვა

შიდა კონტროლის შესახებ ინფორმაციის წლიურ ანგარიშგებაში ასახვის საკითხის განხილვისას, საბჭომ უნდა ჩაატაროს შიდა კონტროლის სისტემის წლიური მიმოხილვა. იგი უნდა იყოს უფრო ფართო მასშტაბის, ვიდრე რეგულარული მიმოხილვა; კერძოდ, მან უნდა მოიცავს რისკების ბოლო შეფასების შემდეგ მომხდარი ცვლილებები, კომპანიის უნარი, უპასუხოს ბიზნესგარემოში განხორციელებულ ცვლილებებს. ასევე, ხელახლა უნდა შეფასდეს კომპანიის მიზნები და რისკის მისაღები დონე. საბჭომ ასევე თავიდან უნდა შეაფასოს მის მიერ განხორციელებული რისკისა და შიდა კონტროლის სისტემის მონიტორინგის მასშტაბი და ხარისხი.

საბჭომ უნდა განიხილოს, რამდენად აკმაყოფილებს საინფორმაციო სისტემები საბჭოსა და ხელმძღვანელობის საინფორმაციო მოთხოვნებს, მხედველობაში მიიღოს საბჭოსთვის გაკეთებული მოხსენებების რაოდენობა და სიხშირე და თანამშრომლებთან კომუნიკაცია. დირექტორებმა ასევე უნდა განიხილონ მნიშვნელოვანი კონტროლის მექანიზმები, მათი სუსტი და უარყოფითი მხარეები, რომლებსაც შეუძლია მნიშვნელოვანი გავლენა იქონიოს ანგარიშგებაზე. აღნიშნულის შესახებ ინფორმაცია შეიძლება მომზადდეს შიდა კონტროლის სისტემის შესახებ ანგარიშში. დირექტორებმა ასევე უნდა განსაზღვრონ, რამდენად ხდება საჯარო ანგარიშგებით კომპანიის მდგომარეობისა და სამომავლო გეგმების შესახებ დაბალანსებული და გასაგები ინფორმაციის მიწოდება.

მიმოხილვისათვის საჭირო ინფორმაცია

ეფექტიანი მიმოხილვის განსახორციელებლად, საბჭოს ესაჭიროება ინფორმაციის სხვადასხვა წყაროს გამოყენება. კონტროლის მექანიზმების მიმოხილვის ფარგლებში უნდა შემოწმდეს საბჭოსთვის მიწოდებული ანგარიშების ხარისხი.

(1) საქმიანობის შედეგების შეფასება და მაჩვენებლები

აღნიშნული მაჩვენებლების შესახებ ინფორმაციის რეგულარულად მიწოდება კონტროლის სისტემის განუყოფელი ნაწილი უნდა იყოს. ასეთი მაჩვენებელია არა მხოლოდ ფინანსური მონაცემები, არამედ ხარისხობრივიც, მაგალითად მომხმარებელთა კმაყოფილება.

(2) მაღალი რანგის ხელმძღვანელობის მიერ მონიტორინგის ჩატარება

საბჭომ ყურადღება უნდა მიაქციოს ანგარიშებს, რომლებიც ასახავს საბჭოს დონეზე დაბლა მდგომი უფროსი ხელმძღვანელობის მიერ განხორციელებულ მონიტორინგს, კერძოდ, თავდაჯერებულობის რისკისა (საკუთარი ნამუშევრის შემოწმებით) და თანამშრომელთა მხრიდან კანონმდებლობისა და სხვა მარეგულირებელი ნორმების დაცვის კონტროლის მონიტორინგს. ასეთ ხელმძღვანელთა ანგარიშებში მთავარი ადგილი უნდა დაეთმოს კონტროლის მექანიზმების ხარვეზების შედეგებს და გამოსასწორებლად განხორციელებულ ქმედებებს. ხელმძღვანელობამ საბჭოს უნდა მიანოდოს ინფორმაცია, რისკებთან და კონტროლთან დაკავშირებული განსაკუთრებული მნიშვნელობის ისეთი საკითხების შესახებ, როგორცაა თაღლითობა, უკანონო ქმედებები და კომპანიის რეპუტაციასა და ფინანსურ მდგომარეობაზე მნიშვნელოვნად მოქმედი თემები.

(3) აუდიტის კომიტეტი და შიდა აუდიტი

საბჭომ უნდა განიხილოს აუდიტის კომიტეტისა და შიდა აუდიტის მიერ მიწოდებული რეგულარული ანგარიშები. საკითხები უნდა მოიცავდეს კომიტეტის მიერ

განხორციელებულ საქმიანობას, კონტროლისა და რისკის მართვის სისტემებთან დაკავშირებით, ასევე შიდა და გარე აუდიტის შედეგებს, განსაკუთრებით კი კონტროლის გამოვლენილ ხარვეზებს. აუდიტის კომიტეტმა ასევე უნდა შეაფასოს შიდა აუდიტის ეფექტიანობა.

(4) თანამშრომლებთან ურთიერთობა

საბჭომ უნდა განიხილოს თანამშრომლების მიერ მიწოდებული ინფორმაცია, რისკებისა და კონტროლის ხარვეზების შესახებ. თანამშრომლებისთვის ხელმისაწვდომი უნდა იყოს საკომუნიკაციო არხები, რომლითაც ისინი ხელმძღვანელობას შეატყობინებენ კანონმდებლობის, სხვა მარეგულირებელი ნორმების დარღვევებისა და სხვა შეუსაბამობების შესახებ.

(5) პრობლემების მოსაგვარებელი ზომები

უწყვეტი უკუკავშირის ფარგლებში, საბჭომ უნდა განიხილოს, მოჰყვა თუ არა საპასუხო ცვლილებები და რეაგირება რისკების შეფასებაში მომხდარ ცვლილებებს და წინა ანგარიშგებაში ასახულ ხარვეზებს.

P3 – „ბიზნესის ანალიზი“

ამოცანის პირობა

გაერთიანებული სამეფოს სამრეწველო კომპანიის შპს „პრესტიჟული შეფუთვის“ მმართველი დირექტორი დევიდ აპტონი მნიშვნელოვანი პრობლემის წინაშე აღმოჩნდა. კომპანიამ შექმნა შეფუთვის უნიკალური იოლი პროცესი, რომელმაც ევროპაში იპოვა მზა ბაზარი სურსათისა და თამბაქოს მსხვილ მრავალეროვნულ კომპანიებში. შეფუთვის პროცესს მნიშვნელოვანი კონკურენტული უპირატესობა ჰქონდა კონკურენტების პროდუქტთან შედარებით და ამიტომ კომპანიამ თავისი ტექნოლოგიური უპირატესობა, დაცვის მიზნით, დააპატენტა. თუმცა, საერთაშორისო მომხმარებლებთან საქმის დაჭერა იმას ნიშნავდა, რომ ის იძულებული იქნებოდა, საერთაშორისო მასშტაბის მომწოდებელი გამხდარიყო და ამავე დროს რაიმე ფორმით წარმოდგენილი ყოფილიყო ამერიკასა და შორეულ აღმოსავლეთში. მსოფლიო მასშტაბით წამომადგენლობა უზრუნველყოფდა მის ტექნოლოგიურ ლიდერობას და კომპანიის გაზრდილი მასშტაბები დაეხმარებოდა მას, ხელი შეეშალა ამერიკელი და კორეელი კონკურენტებისთვის ევროპის ბაზარზე შესვლაში.

კომპანიის წინაშე ისახებოდა რამდენიმე სტრატეგიული ვარიანტის პერსპექტივა. ანალიზური შემფუთველი კომპანიის ყიდვა შესაფერის ადგილას, ალბათ, შეუძლებელი იყო, რადგან ცოტა კომპანიები იყიდებოდა. გარდა ამისა, კომპანიის „პრესტიჟული შეფუთვის“ ტექნოლოგიური უპირატესობა იმას ნიშნავდა, რომ მოკლე პერიოდში არც ერთობლივი საწარმოს დაფუძნება არ იყო რეალური ალტერნატივა. ბოლოს და ბოლოს, გადაწყდა, რომ შეერჩიათ შიდა, ანუ ორგანული ზრდის რომელიმე ფორმა: ან რამდენიმე ძირითად ბაზარზე უნდა გაეხსნათ კომპანიის გაყიდვების ოფისი, ან საწარმოო ქვედანაყოფი, რომელიც საწარმოო პროცესის საბოლოო ეტაპებზე დამუშავების ოპერაციებს განახორციელებდა და ნახევარფაბრიკატებს შეიძენდა სათავო კომპანიისგან, ან ბოლო ვარიანტი, შორეულ ბაზრებზე კომპანია დანიშნავდა აგენტს, ან დისტრიბუტორს მისი ინტერესების დასაცავად.

დევიდმა თქვენ დახმარებისთვის მოგმართათ, რათა შეაფასოთ კომპანიის საერთაშორისო ოპერაციების გაფართოების თითოეულ ზემოაღნიშნულ ალტერნატივასთან დაკავშირებული რისკი და სარგებელი.

მოგეთხოვებით:

განსაზღვროთ, რა ინფორმაცია უნდა გამოიყენოს დევიდმა იმისათვის, რომ დასაბუთებული გადანყვეტილება მიიღოს გაფართოების გეგმების შესახებ და ახსნათ, რატომ იქნება ეს მისთვის სასარგებლო. (10 ქულა)

ამოცანის პახუსი

საერთაშორისო ქვედანაყოფების ეფექტიანი საქმიანობისთვის ყველაზე მნიშვნელოვანი მოთხოვნაა, გულმოდგინედ გაანალიზდეს ბაზარი, რათა კომპანია მუდმივად იყოს ინფორმირებული, ხელსაყრელი შესაძლებლობების, საფრთხეებისა და ტენდენციების შესახებ. ინფორმაციის მოპოვება „პრესტიჟს“ შეუძლია:

- **მიმზიდველი ახალი ბაზრების შესახებ.** „პრესტიჟის“ გაფართოების მოტივი არის კომპანიის ზრდის ხელშეწყობა. ზრდა მაქსიმალური იქნება, თუ „პრესტიჟი“ აქცენტს გადაიტანს ისეთი ბაზრების გაფართოებაზე, რომლებსაც მოთხოვნის ზრდის ყველაზე დიდი პოტენციალი აქვთ. ბაზრის გამოკვლევის მონაცემებიდან „პრესტიჟი“ დიდ სარგებელს მიიღებს, თვალ-ყურს მიადევნებს რა სხვადასხვა პოტენციურ ქვეყანაში ბაზრების ზომებს;
- **შეფუთვის ბაზრის საერთო ტენდენციების შესახებ.** სანამ გადანყვეტილებას მიიღებს ზრდის რომელიმე მნიშვნელოვანი პროგრამის, ან კაპიტალური დანახარჯების შესახებ, „პრესტიჟი“ უნდა დარწმუნდეს, რომ მოცემული დარგის რეალიზაციის მიმდინარე დონეები გაამართლებს კომპანიის გაფართოებას. თუ საეჭვო ჩანს მომავალი რეალიზაციის დონეები, აზრი არ ექნება უცხოურ სანარმოო ქვედანაყოფში ინვესტიციის ჩადებას;
- **მომხმარებლების მოთხოვნილებებისა და პრიორიტეტები შესახებ.** „პრესტიჟს“ მრავალფეროვანი არჩევანი აქვს გასაკეთებელი ახალ სადისტრიბუციო არხებს შორის. ამიტომ მან კარგად უნდა გაარკვიოს ახალი მომხმარებლების დონე, რომლის მომსახურებაც თითოეულ არხს შეუძლია. მაგალითად, მომხმარებელი შეიძლება უპირატესობას ანიჭებდეს პროდუქციის ყიდვას აგენტებიდან და არა უშუალოდ უცხოური ქარხნიდან, რაც გავლენას მოახდენს „პრესტიჟის“ მიერ შერჩეულ მიზანშეწონილ სტრატეგიებზე;
- **კონკურენტის გეგმებისა და სტრატეგიების შესახებ.** „პრესტიჟს“ უკვე აშფოთებს ამერიკელი და კორეელი კონკურენტების ევროპის ბაზარზე შესვლის საფრთხე, თუმცა, მას ასევე დასჭირდება ნებისმიერ სხვა ბაზრებზე არსებული კონკურენტების გეგმების ცოდნაც. საზოგადოდ, იმისათვის, რომ სტრატეგია განხორციელებადი იყოს, ის უნდა იძლეოდეს იმის შესაძლებლობას, რომ კომპანიამ რეაგირება მოახდინოს ნებისმიერი კონკურენტის სავარაუდო ქმედებებზე.

პოლიტიკური, სამართლებრივი, ეკონომიკური, სოციალური და ტექნოლოგიური ტენდენციები

ჩვენი აზრით, განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია, რომ დევიდმა შეაგროვოს ინფორმაცია, სხვადასხვა ქვეყანაში საქმიანობასთან დაკავშირებული პოლიტიკური რისკების შესახებ და, კერძოდ, რა პოზიცია აქვს ამ ქვეყნების მთავრობებს უცხოურ ინვესტიციებთან მიმართებით.

როგორც შესაგროვებელი ინფორმაციის ზემოთ მოცემული სიიდან ჩანს, ამგვარი ინფორმაციის მოპოვება შესაძლებელია PESTEL მაკროეკონომიკური ანალიზის მეშვეობით. არსებული კონკურენციის, მომწოდებლებისა და ძირითადი მომხმარებლების შესაფასებლად მნიშვნელოვანი ინსტრუმენტი იქნება დარგის ანალიზი (როგორიცაა, პორტერის ხუთი ძალის მოდელი).

ძირითადი გასარკვევი საკითხი იქნება საიმედო დამხმარე მონაცემების არსებობა და რამდენად იქნება შესაძლებელი მისგან სპეციფიკური ინფორმაციის მიღება, მაგრამ ყოველთვის საჭიროა, რომ დაბალანსდეს შეგროვილი ინფორმაციის სარგებელი და მის შესაგროვებლად საჭირო დანახარჯები (დრო და ფული).

ინფორმაციის დანახარჯებსა და სარგებლიანობას შორის ამგვარ დამოკიდებულებაზე ყურადღება უნდა გამახვილდეს „პრესტიჟის“ გაფართოების მთელ გეგმებშიც. ნებისმიერი პროექტის რისკები და უკუგება იქამდე უნდა შეფასდეს, სანამ მისი განხორციელება დაიწყება, რათა გარანტირებული იყოს, რომ პროექტი შესაფერის უკუგებას მოიტანს.

გარდა ამისა, „პრესტიჟმა“ უნდა შეაფასოს, რომ ნებისმიერი განსახილველი სტრატეგია პრაქტიკულად განხორციელებადია, ანუ კომპანიას აქვს საკმარისი რესურსები (ფული, მასალები, ტექნოლოგია, საშუალო ძალა, დრო) შერჩეული სტრატეგიის განსახორციელებლად. ნებისმიერ სტრატეგიას შეუძლია კომპანიისთვის შესაფერისი უკუგების მოტანა, მაგრამ თუ ის პრაქტიკულად განხორციელებადი არ არის, მაშინ ასეთი სტრატეგია არ იქნება სიცოცხლისუნარიანი.

**ფინანსური მართვა
(უმაღლესი დონე)**

ამოცანის პირობა

კომპანია „გოუ მოტორსის“ ფინანსურმა განყოფილებამ კლიენტებზე სესხები გასცა \$200 მლნ-ის ღირებულების სასესხო კალათიდან. სესხების საშუალო დაფარვის ვადა 4 წელია. სესხებს სტაბილური შემოსავალი მოაქვს წლიური 10.5%-ის ოდენობით. კომპანია გამოიყენებს თავისი სასესხო კალათის 95%-ს, უზრუნველყოფის სახით უზრუნველყოფილი სასესხო ვალდებულებისთვის, რომლის სტრუქტურა შემდეგნაირი იქნება:

- უზრუნველყოფის ღირებულების 80% „A“ საკრედიტო რეიტინგის ცვალებადი განაკვეთის მქონე სასესხო ვალდებულების ტრანშის მხარდასაჭერად, რომელიც ინვესტორს სთავაზობს ლონდონის ბანკთაშორის შეთავაზების განაკვეთს დამატებული 140 საბაზისო პუნქტი;
- უზრუნველყოფის ღირებულების 10% „B“ საკრედიტო რეიტინგის ფიქსირებული განაკვეთის მქონე სასესხო ვალდებულების ტრანშის მხარდასაჭერად, რომელიც ინვესტორს სთავაზობს 11%-ს;

— უზრუნველყოფის ღირებულების 10% ტრანშის მხარდასაჭერად, ურეიტინგო სუბორდინირებული სერტიფიკატების სახით.

საპროცენტო განაკვეთის რისკის მინიმუმადე დასაყვანად კომპანიამ გადაწყვიტა ცვალებადი განაკვეთის მუდმივზე სვოპის გარიგების დადება „A“ საკრედიტო რეიტინგის ცვალებადი განაკვეთის ფასიანი ქაღალდებისთვის, ლონდონის ბანკთაშორისი შეთავაზების განაკვეთის გასაცვლელად 8.5%-ზე.

მომსახურების საკომისიო წელიწადში \$240,000-ის ოდენობით დაერიცხება სესხებისგან მისაღები შემოსავლის ადმინისტრირებისთვის.

შეგიძლიათ უგულვებლყოთ ავანსების გადახდის რისკი.

მოგეთხოვებათ:

გამოთვალეთ ზემოთ აღწერილ სამივე ტრანშში ინვესტიციის მოსალოდნელი უკუგება. შეაფასოთ სუბორდინირებული სერტიფიკატების მგრძობელობა სასესხო კალათით მიღებული უკუგების 1%-ით შემცირებისას. (10 ქულა)

ამოცანის პახუსი

ინვესტიციის მოსალოდნელი უკუგება

ამ შემთხვევაში, შესაძლებელია ყველაზე ნაკლებად გართულებული ტექნიკის გამოყენება, რაც გულისხმობს ფულადი სახსრების მიღებისა და გასვლის შედარებას.

ფულადი სახსრების მიღება

	\$ მლნ
სასესხო შემოსავალი (\$200 მლნ-ს 10.5%)	21.00
გამოკლებული მომსახურების საკომისიო	<u>(0.24)</u>
მიღებული წმინდა ფულადი სახსრები	<u>20.76</u>

ფულადი სახსრების გასვლა

შენიშვნა: უზრუნველყოფის ღირებულების 80%, ლონდონის ბანკთაშორისი შეთავაზების განაკვეთს + 140 საბაზისო პუნქტით.

ეს წარმოადგენს სვოპის გარიგების საგანს, რომელიც ლონდონის ბანკთაშორისი შეთავაზების განაკვეთს გადაცვლის ფიქსირებულ 8.5%-ზე. წმინდა გადასახადელი თანხა იქნება მთლიანი A რეიტინგის სასესხო ფასიანი ქაღალდის 1.4%-ს დამატებული A რეიტინგის სასესხო ფასიანი ქაღალდის 8.5%.

	\$მლნ
A რეიტინგის მქონე სასესხო ფასიანი ქაღალდები:	
(0.8 x 0.95 x \$200 მლნ)-ის 1.4%	2.13
(0.8 x 0.95 x \$200 მლნ)-ის 8.5%	12.92
B რეიტინგის მქონე სასესხო ფასიანი ქაღალდები:	
(0.10 x 0.95 x \$200 მლნ)-ის 11%	<u>2.09</u>
მთლიანი ფულადი სახსრების გასვლა	<u>17.14</u>

ფულადი სახსრების მიღებასა და გასვლას შორის სხვაობა გადადის ურეიტინგო სუბორდინირებულ სერტიფიკატებზე.

ნაშთი = \$3.62 მლნ

ურეიტინგო სუბორდინირებული სერტიფიკატების ღირებულება = $(0.95 \times \$200 \text{ მლნ}) = \$19 \text{ მლნ-ს } 10\%$.

ინვესტიციის უკუგება = $3.62 \text{ მლნ} / 19 \text{ მლნ} = 19.05\%$

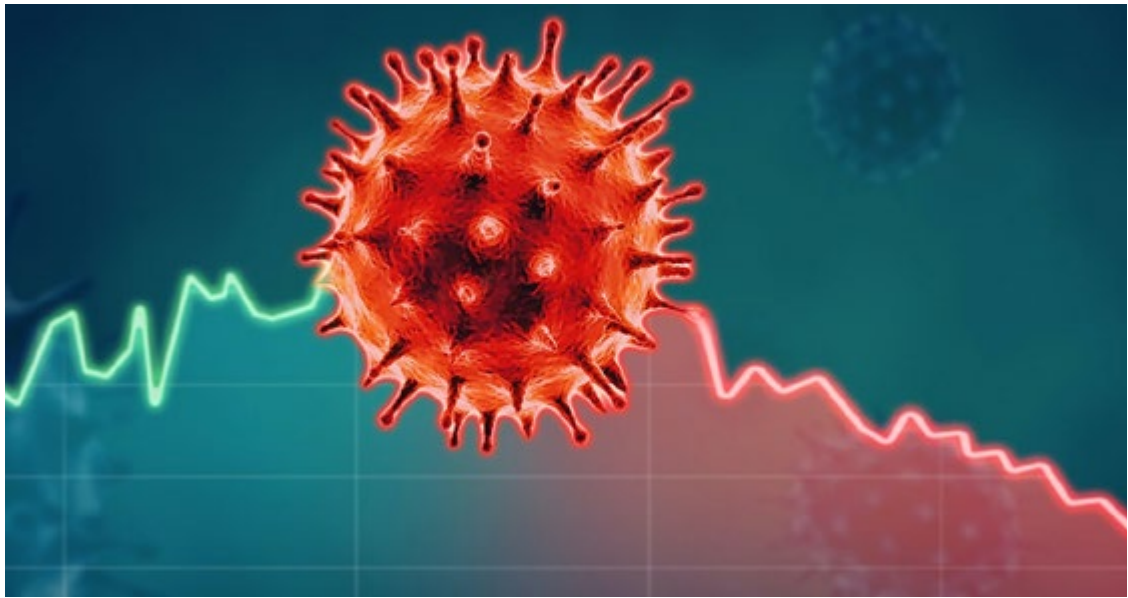
მგრძობელობის ანალიზი

თუ სასესხო შემოსავალი 1%-ით შემცირდება (\$20.79-მდე), ეს შეამცირებს სასესხო წმინდა ფულადი სახსრების მიღებას \$20.55 მლნ-მდე, ანუ შემცირდება \$0.21 მლნ-ით.

ეს კი, თავის მხრივ, შეამცირებს ურეიტინგო სუბორდინირებულ სერტიფიკატებზე ხელმისაწვდომ ფულად სახსრებს \$3.62 მლნ-დან \$3.41მლნ-მდე (5.8%-ით).

ინვესტიციის უკუგება = $3.41 \text{ მლნ} / 19 \text{ მლნ} = 17.95\%$

დასკვნა – სასესხო შემოსავლის 1%-იანი შემცირება იწვევს ურეიტინგო სუბორდინირებული სერტიფიკატების შემოსავლის 5.8%-იან შემცირებას.



პანდემიის ფონზე კომპანიებს რესურსების ეფექტურ გამოყენებასა და ღირებულების შექმენაზე კონცენტრირებისკენ მოუწოდებენ

ინტეგრირებული ანგარიშგება აღიარებული იქნა ძირითად მეთოდად, რომლითაც კომპანიებს შეუძლიათ მომავალში ისეთი რისკებისგან თავის დაცვა, როგორც წინაშეც ისინი კოვიდ-19 პანდემიამ დააყენა.

ACCA-ის უახლესი ანგარიში ინტეგრირებული ანგარიშგების შესახებ 48 კომპანიისგან მიღებულ ინფორმაციას ეყრდნობა, რომელთაგან თითოეული ინტეგრირებული ანგარიშგების საერთაშორისო საბჭოს (IIRC) ქსელის წევრია.

იმის ფონზე, რომ მთელი მსოფლიოს მასშტაბით ეკონომიკა და კომპანიები პანდემიისგან გამონვეული გარდაუვალი რეცესიისთვის ემზადებიან, ანგარიში რეკომენდაციას უწევს მდგრადობაზე, რესურსების ეფექტურ გამოყენებასა და ინტეგრირებულ აზროვნებაზე კონცენტრირებას იმისათვის, რომ გაუმკლავდნენ მოსალოდნენ რისკებს და გააუმჯობესონ ანგარიშგების ხარისხი.

ACCA-ის კორპორაციული ანგარიშგების თავმჯდომარე, **რიჩარდ მარტინი** მიიჩნევს, რომ ბუღალტრებს შეუძლიათ განივითარონ უნარები ინტეგრირებული ანგარიშგებისა და აზროვნების მიმართულებით იმისათვის, რომ დაეხმარონ საკუთარ კომპანიებს რესურსების მართვასა და ღირებულების შექმნაში.

მან განაცხადა: „რესურსების მართვა მნიშვნელოვანია როგორც მიმდინარე კრიზისის მსგავს პერიოდებში, ისე მშვიდობიან დროს. კომპანიებმა ყოველთვის უნდა გაითვალისწინონ, რამდენად ეფექტურად იყენებენ თანამშრომლებს და აგრძელებენ თუ არა ისინი ზრდა-განვითარებას.“

ეს მიგნებები მნიშვნელოვანია იმ ფონზეც, რომ პოლიტიკური ინტერესი მიმართულია კორპორაციული ანგარიშგების განვითარებაზე ფინანსური ანგარიშგებების გარეთ. ACCA-ის სჯერა, რომ ინტეგრირებული ანგარიშგება ამის უმთავრესი კომ-

პონენტი უნდა იყოს და არა – უბრალოდ მარკეტინგული ინსტრუმენტი.“

აღნიშნული ანგარიში ინტეგრირებული ანგარიშგების შესახებ წელს მეოთხედ მომზადდა და წლევანდელი ტენდენცია უმჯობესდება მრავალ ასპექტში, მათ შორის, ინტეგრირებული ანგარიშგებისა და ჩარჩოს აღიარების მიმართულებით მსოფლიო მასშტაბით.

ანგარიშის ავტორმა, ბატონმა მარტინმა დასძინა, რომ წინა ანგარიშებთან შედარებით ანალიზმა გამოავლინა ის საკვანძო

საკითხები, რომელი მიმართულებითაც აუცილებელია განვითარება. მან განაცხადა:

„საწყენია, რომ მიმომხილველების მიერ ანგარიშგების ხარისხის შეფასების ქულა წლის განმავლობაში კლებულობდა. ეს იმაზე მიუთითებს, რომ მიუხედავად იმ კომპანიების რიცხვის მატებისა, რომლებიც აღნიშნულ პრინციპებს მიჰყვებიან, არ იმატებს აღნიშნულ პრინციპებთან შესაბამისობის ხარისხი.“

წყარო: accglobal.com

5 ნაბიჯი იმისთვის, რომ კანდემიაში ბიზნესის განვითარება შევინარჩუნოთ

პანდემიის გაგრძელებასთან ერთად, უფრო და უფრო იმატებს ეჭვები და ეკონომიკური საფრთხეები. ზოგიერთი სახელმწიფო ეტაპობრივად ხსნის ბიზნესებს, ზოგი კი ინარჩუნებს თვითიზოლაციის პოლიტიკას. ამან მრავალი წინააღმდეგობა და შესაძლებლობა წარმოშვა ბუღალტრების პროფესიაში.

ქვევით ჩამოთვლილია რამდენიმე ღონისძიება იმისათვის, რომ ბიზნესის განვითარება დავინყოთ და მოვემზადოთ გარდაუვალი ცვლილებებისთვის პანდემიის შედეგების გრძელვადიან პერიოდში. ამ რჩევებიდან ნებისმიერის გათვალისწინებამ შესაძლოა მნიშვნელოვანი გავლენა მოახდინოს თქვენი ბიზნესის განვითარებაზე.

1 გადაქექეთ ძველი არხები

თუ ეს უკვე არ გაგიკეთებიათ, გადახედეთ თქვენი პოტენციური კლიენტების სიას 6-12 თვის წინ და უბრალოდ დაეკონტაქტეთ თითოეულ მათგანს. თითოეული ამ კონტაქტის მოპოვებაში შრო-

მაა ჩადებული, რომლის დაკარგვაც არ არის მიზანშეწონილი. უბრალოდ შეეხმიანეთ მათ და ჰკითხეთ, თუ სჭირდებათ რაიმე სახის პროფესიონალური დახმარება, მიმდინარე პანდემიის ფონზე.

2 შეცვალეთ ბიზნესის განვითარების ჩარჩო

იმ შემთხვევაში, თუ მიჩვეული ხართ ქსელურ ღონისძიებებზე დასწრებას და ურთიერთობების პირადად აწყობას, ალბათ გასული რამდენიმე თვე თქვენთვის განსაკუთრებით რთული იყო. რეალობა კი ასეთია, ეს ღონისძიებები შესაძლოა საერთოდ არ განახლდეს მიმდინარე წლის განმავლობაშიც კი.

ამიტომ ჩაატარეთ ვირტუალური ნეთვორქინგის ღონისძიებები.

შეარჩიეთ კონტაქტები და გააგზავნეთ მონვევები. შეინარჩუნეთ კომუნიკაცია. ნეთვორქინგი არ მომკვდარა – ის უბრალოდ შეიცვალა.



3 გააციფრულეთ თქვენი ღირებულება

იპოვეთ გზა იმისთვის, რომ პოტენციურ კლიენტებს გაუზიაროთ თქვენი სერვისების მნიშვნელობა ციფრულად. შესაძლოა უკვე მასპინძლობთ ვებინარებს, მაგრამ არსებობს კიდევ სხვა გზები კავშირისთვის? ვირტუალური მრგვალი მაგიდების მონყობა პოტენციურ კლიენტებთან შესაძლოა მნიშვნელოვანი ნაბიჯი იყოს ამ მიმართულებით. საერთო პრობლემების განხილვამ შესაძლოა პოტენციურ კლიენტებს თქვენი მნიშვნელობა კიდევ უფრო კარგად გაააზრებინოს.

4 კონტენტზე კაპიტალიზება

თუ ვებინარებს ატარებდით და სტატიებს წერდით ამ პერიოდის განმავლობაში, არ გამოტოვოთ აღნიშნული კონტაქტების გამოყენების შესაძლებლობა. შინაარსის თითოეული ერთეული უნდა სრულდებოდეს მოქმედებისაკენ მონოდებით. ასევე, თქვენს ვებინარებზე დასმული თითოეული კითხვა წარმოად-

გენს ურთიერთობის გაღრმავების შესაძლებლობას პოტენციურ კლიენტთან.

5 ინოვაციების დაშაბლონება

თუკი ამ პერიოდის განმავლობაში ფიქრობდით იმაზე, თუ რა ახალი გამოწვევები შეექმნათ თქვენს პოტენციურ კლიენტებს ამ პერიოდის განმავლობაში და შეძელით გადაწყვეტილებების მოძებნა – შექმენით შაბლონები. ამ გზით შეამცირებთ ხარჯებს თქვენი მომავალი კლიენტებისთვის, რაც უფრო მიმზიდველს გახდის თქვენს სერვისებს.

მუდმივი მხოლოდ ერთი რამაა – ცვლილება. გასული თვეების განმავლობაში ჩვენ ვნახეთ ის, რასაც ვერ წარმოვიდგენდით ვერასდროს. ცხოვრება ჩვეულ რიტმს აღარასოდეს დაუბრუნდება, ამიტომ უნდა იპოვოთ გზა იმისთვის, რომ გამოვიყენოთ ახალი შესაძლებლობები და დავიბრუნოთ ბიზნესის განვითარების ნორმალური რიტმი.

წყარო: accountingtoday.com

ვებგვერდი, 29/04/2020
სარეგისტრაციო კოდი
190040000.22.033.017314

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის
ბრძანება №97
2020 წლის 28 აპრილი ქ. თბილისი

**„ბიუჯეტის შემოსულობების სახაზინო კოდების დამტკიცების შესახებ“
საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 22 ნოემბრის №1226
ბრძანებაში ცვლილების შეტანის შესახებ**

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

მუხლი 1

„ბიუჯეტის შემოსულობების სახაზინო კოდების დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2007 წლის 22 ნოემბრის №1226 ბრძანებით (სსმ III, 29.11.2007წ., №169, მუხლი 1871) დამტკიცებულ დანართ №2-ში შეტანილ იქნეს ცვლილება და ბიუჯეტის განმკარგველის – 0976 – ა(ა)იპ „ბიზნეს კვლევების სახლის“ შემდეგ დაემატოს შემდეგი შინაარსის ბიუჯეტის განმკარგველი:

65	0977	ა(ა)იპ „სასწავლო-კვლევითი სამეცნიერო ცენტრი“
----	------	--

მუხლი 2

ეს ბრძანება ამოქმედდეს გამოქვეყნებისთანავე.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრი

ივანე მაჭავარიანი

ვებგვერდი, 01/05/2020
სარეგისტრაციო კოდი
200090000.22.033.017316

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის
ბრძანება №102
2020 წლის 30 აპრილი 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, სარეგისტრაციო კოდი: 200090000.22.033.016112) დამტკიცებული ინსტრუქციის მე-11 მუხლის მე-3 პუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„3. ელექტრონული ფორმით კომუნიკაციაზე გადასვლა ხორციელდება გადასახადის გადამხდელის მიერ ვიდეოზარით მიმართვის ან №I-07 დანართის შესაბამისად წარდგენილი განცხადების საფუძველზე. ცალკეულ შემთხვევაში საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია, ვიდეოზარით მიმართვის ნაცვლად პირს მოსთხოვოს №I-07 დანართის შესაბამისი განცხადების წარდგენა.“

მუხლი 2

ეს ბრძანება ამოქმედდეს გამოქვეყნებისთანავე და მისი მოქმედება გავრცელდეს 2020 წლის 21 მარტიდან წარმოშობილ სამართლებრივ ურთიერთობებზე.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრი

ივანე მაჭავარიანი

ვებგვერდი, 30/04/2020
სარეგისტრაციო კოდი
350090000.64.076.016076

**ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა
და აუდიტის ზედამხედველობის
სამსახურის უფროსის
ბრძანება №ნ-3
2020 წლის 29 აპრილი ქ. თბილისი**

**„განგრძობითი განათლების სტანდარტის დამტკიცების შესახებ“
ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და
აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურის უფროსის
2017 წლის 18 აგვისტოს №ნ-13 ბრძანებაში
ცვლილების შეტანის თაობაზე**

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

მუხლი 1

„განგრძობითი განათლების სტანდარტის დამტკიცების შესახებ“ ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურის უფროსის 2017 წლის 18 აგვისტოს №ნ-13 ბრძანებით (სსმ, ვებგვერდი, 18/08/2017, სარეგისტრაციო კოდი: 350090000.64.076.016020) დამტკიცებულ განგრძობითი განათლების სტანდარტში შეტანილ იქნეს ცვლილება და მე-20 მუხლს დაემატოს შემდეგი შინაარსის მე-5 პუნქტი:

„5. სერტიფიცირებული ბუღალტრების ერთიანი რეესტრის წარმოების მიზნებისთვის, სერტიფიცირებულ ბუღალტერს (გარდა აუდიტორისა) განგრძობითი განათლების მოთხოვნა დაკმაყოფილებულად ჩაეთვალოს და ამ სტანდარტით დადგენილი 3-წლიანი პერიოდის ათვლა დაიწყოს 2020 წლიდან.“.

მუხლი 2

ეს ბრძანება ამოქმედდეს გამოქვეყნებისთანავე.

ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის
ზედამხედველობის სამსახურის უფროსი

იური დოლიძე

**ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა
და აუდიტის ზედამხედველობის
სამსახურის უფროსის
ბრძანება №6-4
2020 წლის 29 აპრილი ქ. თბილისი**

**სერტიფიცირებული ბუღალტრების ერთიანი რეესტრის
წარმოების წესის დამტკიცების თაობაზე**

„ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-11 მუხლის 7¹ პუნქტის საფუძველზე, **ვბრძანებ:**

მუხლი 1

დამტკიცდეს სერტიფიცირებული ბუღალტრების ერთიანი რეესტრის წარმოების წესი (დანართი №1).

მუხლი 2

ეს ბრძანება ამოქმედდეს გამოქვეყნებისთანავე.

ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის
ზედამხედველობის სამსახურის უფროსი

იური დოლიძე

**სერტიფიცირებული ბუღალტრების
ერთიანი რეესტრის წარმოების წესი**

მუხლი 1. რეგულირების სფერო

ეს წესი განსაზღვრავს სერტიფიცირებული ბუღალტრების ერთიანი რეესტრის წარმოების წესს, ფორმას, რეესტრში ასახული აუცილებელი ინფორმაციის ჩამონათვალს, წარმოებაში მონაწილე მხარეებს, მათ უფლებებსა და მოვალეობებს.

მუხლი 2. ტერმინთა განმარტება

1. ამ წესის მიზნებისთვის მასში გამოყენებულ ტერმინებს აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:

ა) სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრი - სერტიფიცირებული ბუღალტრების ერთიანი რეესტრი, რომელშიც ასახულია საქართველოში მოქმედი, ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაციის (შემდგომ - პროფესიული ორგანიზაცია) წევრი, სერტიფიცირებული ბუღალტრების შესახებ ინფორმაცია;

ბ) განგრძობითი განათლების სტანდარტი - „განგრძობითი განათლების სტანდარტის დამტკიცების შესახებ“ ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურის უფროსის 2017 წლის 18 აგვისტოს N6-13 ბრძანებით დამტკიცებული განგრძობითი განათლების სტანდარტი;

გ) პროფესიული სერტიფიცირების სტანდარტი - „პროფესიული სერტიფიცირების სტანდარტისა და სასერტიფიკაციო პროგრამებისა და საგამოცდო პროცესის აღიარების წესის დამტკიცების შესახებ“ ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურის უფროსის 2017 წლის 25 სექტემბრის N6-16 ბრძანებით დამტკიცებული პროფესიული სერტიფიცირების სტანდარტი.

2. ამ წესში გამოყენებული სხვა ტერმინები განიმარტება „ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონის (შემდგომ - კანონი) შესაბამისად.

მუხლი 3. სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრის წარმოება

1. საქართველოში მოქმედი, პროფესიული ორგანიზაციის წევრი, სერტიფიცირებული ბუღალტრების შესახებ ინფორმაცია აისახება სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრში.

2. პროფესიული ორგანიზაცია ვალდებულია უზრუნველყოს წევრი სერტიფიცირებული ბუღალტრების შესახებ მონაცემების სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრში ასახვა და მისი მუდმივი განახლება.

3. სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრი განთავსდება ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურის (შემდგომ -

სამსახური) ვებგვერდზე, სამსახურის შესაბამისი პროგრამული უზრუნველყოფისა და მართვის ავტომატური საშუალებების გამოყენებით. სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრი საჯაროა.

მუხლი 4. სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრში ასახული ინფორმაცია

1. სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრში სერტიფიცირებული ბუღალტრის შესახებ ასახული უნდა იყოს შემდეგი ინფორმაცია:

ა) სერტიფიცირებული ბუღალტრის სახელი და გვარი;

ბ) საკონტაქტო ელექტრონული ფოსტა და ტელეფონის ნომერი (ამ მუხლის მე-3 პუნქტით გათვალისწინებული წესით);

გ) პროფესიულ ორგანიზაციაში წევრობის შესახებ ინფორმაცია, პროფესიული ორგანიზაციის სახელწოდების, ვებგვერდისა და გაწევრიანების თარიღის მითითებით;

დ) პროფესიული სერტიფიცირების სტანდარტის შესაბამისად ბუღალტერთა ან/და აუდიტორთა პროფესიული ორგანიზაციის მიერ გაცემული სერტიფიკატის ან კანონის საფუძველზე სერტიფიცირებულ ბუღალტრად აღიარების დამადასტურებელი სერტიფიკატის ნომერი, გაცემის თარიღი და სერტიფიკატის გამცემი ორგანიზაციის სახელწოდება;

ე) საქმიანობის ადგილი (საქმიანობის განხორციელება სუბიექტთან დადებული ინდივიდუალური შრომითი/მომსახურების ხელშეკრულებით ან/და საბუღალტრო მომსახურების განმახორციელებელი იურიდიული პირის მეშვეობით, ძირითადი ან/და არაძირითადი საქმიანობის ადგილის მითითებით), იურიდიული პირის საიდენტიფიკაციო ნომერი, საფირმო სახელწოდება, ფაქტობრივი მისამართი, ვებგვერდი და საკონტაქტო ტელეფონის ნომერი;

ვ) განგრძობითი განათლების მიღების ადგილი, წელი, პროგრამის ნომერი (ასეთის არსებობის შემთხვევაში), განგრძობითი განათლების მიღების დაწყების და დასრულების თარიღები.

2. სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრის მთავარ გვერდზე აისახება სერტიფიცირებული ბუღალტრების ჩამონათვალი ანბანური თანმიმდევრობით, სერტიფიკატის ნომრით, სერტიფიცირებული ბუღალტრის გვარის, სახელის და საქმიანობის ძირითადი ადგილის (სუბიექტთან დადებული ინდივიდუალური შრომითი/მომსახურების ხელშეკრულებით ან/და საბუღალტრო მომსახურების განმახორციელებელი იურიდიული პირის მეშვეობით საქმიანობის შესახებ) მითითებით. იმ შემთხვევაში თუ სერტიფიცირებული ბუღალტერი მიმდინარე პერიოდში არ ახორციელებს საბუღალტრო მომსახურებას და არ აქვს დასაქმების ადგილი სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრში კეთდება შესაბამისი აღნიშვნა.

3. ამ მუხლის პირველი პუნქტის „ბ“ ქვეპუნქტით განსაზღვრული საკონტაქტო ელექტრონული ფოსტა და ტელეფონის ნომერი, სერტიფიცირებული ბუღალტრის თანხმობის შემთხვევაში, აისახება სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრში. ამ მიზნით, სერტიფიცირებული ბუღალტერი საკონტაქტო ელექტრონულ ფოსტაზე მიღებულ ბმულზე მონიშნავს შესაბამის დილაკს.

მუხლი 5. პროფესიული ორგანიზაციის მიერ სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრში ინფორმაციის ასახვა

1. პროფესიული ორგანიზაცია სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრში წევრი სერტიფიცირებული ბუღალტრების შესახებ ინფორმაციის ასახვას უზრუნველყოფს ამ მუხლით დადგენილი წესით, სისტემის მიერ მინიჭებული მომხმარებლისა და პაროლის საშუალებით.

2. პროფესიული ორგანიზაცია ვალდებულია უზრუნველყოს თითოეული მისი წევრი სერტიფიცირებული ბუღალტრის შესახებ შემდეგი ინფორმაციის ასახვა სისტემაში:

ა) სერტიფიცირებული ბუღალტრის სახელი, გვარი, პირადი ნომერი, იურიდიული და ფაქტობრივი მისამართი, მოქალაქეობა, საკონტაქტო ელექტრონული ფოსტა და ტელეფონის ნომერი;

ბ) პროფესიულ ორგანიზაციაში წევრობის შესახებ ინფორმაცია, პროფესიული ორგანიზაციის სახელწოდების, საიდენტიფიკაციო ნომრის, ვებგვერდისა და გაწევრიანების თარიღის მითითებით;

გ) პროფესიული სერტიფიცირების სტანდარტის შესაბამისად ბუღალტერთა ან/და აუდი-

ტორთა პროფესიული ორგანიზაციის მიერ გაცემული სერტიფიკატის ან კანონის საფუძველზე სერტიფიცირებულ ბუღალტრად აღიარების დამადასტურებელი სერტიფიკატის ნომერი, გაცემის თარიღი, სერტიფიკატის გამცემი ორგანიზაციის სახელწოდება და საიდენტიფიკაციო ნომერი.

დ) საქმიანობის ადგილი (საქმიანობის განხორციელება სუბიექტთან დადებული ინდივიდუალური შრომითი/მომსახურების ხელშეკრულებით ან/და საბუღალტრო მომსახურების განმახორციელებელი იურიდიული პირის მეშვეობით, ძირითადი ან/და არაძირითადი საქმიანობის ადგილის მითითებით), იურიდიული პირის საიდენტიფიკაციო ნომერი, საფირმო სახელწოდება, იურიდიული და ფაქტობრივი მისამართი, ვებგვერდი, საკონტაქტო ტელეფონის ნომერი, საქმიანობის დაწყების და დასრულების თარიღები.

ე) განგრძობითი განათლების მიღების ადგილი, წელი, პროგრამის ნომერი (ასეთის არსებობის შემთხვევაში), განგრძობითი განათლების მიღების დაწყების და დასრულების თარიღები.

3. ამ მუხლის მეორე პუნქტის „დ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ დასაქმების თაობაზე ინფორმაციას საფუძვლად უდევს სუბიექტის მიერ გაცემული ცნობა სერტიფიცირებული ბუღალტრის დასაქმების შესახებ. პროფესიული ორგანიზაცია ვალდებულია უზრუნველყოს აღნიშნული ცნობის სისტემაში ატვირთვა.

4. სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრში, სერტიფიცირებული ბუღალტრის მიერ დამსაქმებლად მითითებულ სუბიექტს საბუღალტრო მომსახურების განმახორციელებელი იურიდიული პირის სტატუსი ენიჭება სუბიექტის მიერ გაცემული წერილობითი ინფორმაციის საფუძველზე. პროფესიული ორგანიზაცია ვალდებულია უზრუნველყოს აღნიშნული დოკუმენტის სისტემაში ატვირთვა.

მუხლი 6. სერტიფიცირებული ბუღალტრის ვალდებულებები

1. სერტიფიცირებული ბუღალტერი ვალდებულია რეესტრში ინფორმაციის ასახვის მიზნით პროფესიულ ორგანიზაციას წარუდგინოს წინამდებარე წესით დადგენილი ინფორმაცია.

2. იმ შემთხვევაში თუ სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრში ასახული ინფორმაცია არ არის განახლებული, სერტიფიცირებული ბუღალტერი ცვლილების განხორციელების თაობაზე შესაბამისი განცხადებით მიმართავს პროფესიულ ორგანიზაციას.

მუხლი 7. პირის სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრიდან ამოღება

1. პირის სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრიდან ამოღების საფუძველებია:

- ა) პროფესიული ორგანიზაციის წევრობის შეწყვეტა;
- ბ) განგრძობითი განათლების სტანდარტით დადგენილი განგრძობითი განათლების მოთხოვნების შეუსრულებლობა;
- გ) პირადი განცხადება;
- დ) გარდაცვალება.

2. ამ მუხლის პირველი პუნქტის „გ“ ქვეპუნქტით დადგენილი საფუძველით, სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრიდან ამოღების განცხადებით, პროფესიული ორგანიზაციისათვის მიმართვა დასაშვებია თუ სერტიფიცირებული ბუღალტერი აღარ ახორციელებს საბუღალტრო საქმიანობას.

3. ამ მუხლის პირველი პუნქტით გათვალისწინებული საფუძველების არსებობის შემთხვევაში, პროფესიული ორგანიზაცია ვალდებულია, შესაბამისი ფაქტის დადგომიდან არაუგვიანეს 5 (ხუთი) სამუშაო დღისა, უზრუნველყოს პირის სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრიდან ამოღება.

მუხლი 8. სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრში ინფორმაციის განახლება

1. სერტიფიცირებული ბუღალტერი ვალდებულია რეესტრში ასახული საკონტაქტო და დასაქმების შესახებ ინფორმაციის (მათ შორის, არასაჯარო ინფორმაციის) ცვლილების შესახებ შეატყობინოს პროფესიულ ორგანიზაციას შესაბამისი ცვლილების განხორციელებიდან არაუგვიანეს 10 (ათი) სამუშაო დღისა.

2. პროფესიული ორგანიზაცია ვალდებულია სერტიფიცირებული ბუღალტრის მიერ ცვლილების შესახებ ინფორმაციის წარდგენიდან 5 (ხუთი) სამუშაო დღის ვადაში უზრუნველყოს შესაბამისი ცვლილების განხორციელება სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრში.

3. პროფესიული ორგანიზაცია ვალდებულია ყოველწლიურად, არაუგვიანეს 5 (ხუთი) თებერვლისა, სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრში ასახოს ინფორმაცია მისი წევრი სერტიფიცირებული ბუღალტრების მიერ განგრძობითი განათლების მოთხოვნის შესრულების

შესახებ. განგრძობითი განათლების გადავადების შემთხვევაში სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრში კეთდება შესაბამისი აღნიშვნა.

4. განგრძობითი განათლების სტანდარტის მე-13 მუხლის მე-2 პუნქტით გათვალისწინებულ განგრძობითი განათლების გავლის გადავადების შემთხვევაში პროფესიული ორგანიზაცია ვალდებულია განგრძობითი განათლების მოთხოვნის შესრულების შესახებ ინფორმაცია სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრში ასახოს, არაუგვიანეს ყოველი წლის 6 (ექვსი) მაისისა.

მუხლი 9. სამსახურის უფლებამოსილებები

1. სამსახური ახორციელებს სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრში ასახული ინფორმაციის სისწორის გადამოწმებას რისკზე დაფუძნებული მიდგომის საფუძველზე.

2. სამსახური უფლებამოსილია სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრში ასახული ინფორმაციის სისწორის გადამოწმების მიზნით პროფესიული ორგანიზაციისგან/სერტიფიცირებული ბუღალტრისგან გამოითხოვოს ინფორმაცია/ დოკუმენტაცია. თავის მხრივ, პროფესიული ორგანიზაცია/ სერტიფიცირებული ბუღალტერი ვალდებულია მიაწოდოს სამსახურს მოთხოვნილი ინფორმაცია/ დოკუმენტაცია.

3. რეესტრში შეუსაბამობის აღმოჩენის შემთხვევაში სამსახური უფლებამოსილია მიმართოს პროფესიულ ორგანიზაციას და მოსთხოვოს გამოვლენილი ხარვეზების დაუყოვნებლივ აღმოფხვრა. თავის მხრივ, პროფესიული ორგანიზაცია ვალდებულია სამსახურისგან შეტყობინების მიღებიდან 2 (ორი) სამუშაო დღის ვადაში უზრუნველყოს არსებული ხარვეზის აღმოფხვრა.

4. თუ გამოთხოვილი ინფორმაციის საფუძველზე სამსახური დაადგენს, რომ არ არსებობს პირის სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრში ასახვის საფუძველი, უფლებამოსილია თავად განახორციელოს პირის სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრიდან ამოღება.

მუხლი 10. პროფესიული ორგანიზაციის პასუხისმგებლობა

1. სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრში ასახული, წევრი სერტიფიცირებული ბუღალტრების შესახებ, ინფორმაციის სისწორესა და სისრულეზე პასუხისმგებელია პროფესიული ორგანიზაცია.

2. პროფესიული ორგანიზაციის მიერ წინამდებარე წესით გათვალისწინებული მოთხოვნების დარღვევის შემთხვევაში, პროფესიულ ორგანიზაციას დაეკისრება კანონით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა.

მუხლი 11. გარდამავალი დებულებები

1. სერტიფიცირებულმა ბუღალტრებმა ამ წესის ძალაში შესვლიდან არაუგვიანეს 2 (ორი) კვირისა უზრუნველყონ დასაქმების შესახებ ინფორმაციის ან/და განახლებული საკონტაქტო ინფორმაციის წარდგენა პროფესიული ორგანიზაციისთვის.

2. პროფესიულმა ორგანიზაციებმა ამ წესის ძალაში შესვლიდან არაუგვიანეს 1 (ერთი) თვისა უზრუნველყონ წევრი სერტიფიცირებული ბუღალტრების შესახებ წესით მოთხოვნილი სრული ინფორმაციის ასახვა სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრში.

3. იმ შემთხვევაში თუ, წინამდებარე მუხლის პირველი და მე-2 პუნქტებით გათვალისწინებული ვალდებულებების შესრულება შეუძლებელია „საქართველოს მთელ ტერიტორიაზე საგანგებო მდგომარეობის გამოცხადების შესახებ“ საქართველოს პრეზიდენტის 2020 წლის 21 აპრილის N2 ბრძანების დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს პარლამენტის 2020 წლის 22 აპრილის N5866-სს დადგენილების გათვალისწინებით, სერტიფიცირებული ბუღალტრის/ პროფესიული ორგანიზაციის მიმართ დადგენილი მოთხოვნების შესრულების ვადის ათვლა დაიწყოს საგანგებო მდგომარეობის გაუქმებიდან.

4. სამსახურმა, პროფესიული ორგანიზაციების მიერ რეესტრში სრული ინფორმაციის ასახვიდან 5 (ხუთი) სამუშაო დღის ვადაში, უზრუნველყოს სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრის სამსახურის ვებგვერდზე საჯაროდ ხელმისაწვდომობა.

5. სერტიფიცირებული ბუღალტრების რეესტრის წარმოების მიზნებისთვის, სერტიფიცირებულ ბუღალტრს (გარდა აუდიტორისა) განგრძობითი განათლების მოთხოვნა დაკმაყოფილებულად ჩაეთვალოს და განგრძობითი განათლების სტანდარტით დადგენილი 3 წლიანი პერიოდის ათვლა დაიწყოს 2020 წლიდან.

**ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის
სამსახურის უფროსის
ბრძანება №ნ-5
2020 წლის 1 მაისი ქ. თბილისი**

„ანგარიშგების ვებგვერდზე მომხმარებელთა რეგისტრაციის, სუბიექტების მიერ ანგარიშგების წარდგენისა და წარდგენილი ინფორმაციის გასაჯაროების წესის დამტკიცების თაობაზე“ ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურის უფროსის 2019 წლის 21 მაისის №ნ-6 ბრძანებაში ცვლილების შეტანის შესახებ

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

მუხლი 1

„ანგარიშგების ვებგვერდზე მომხმარებელთა რეგისტრაციის, სუბიექტების მიერ ანგარიშგების წარდგენისა და წარდგენილი ინფორმაციის გასაჯაროების წესის დამტკიცების თაობაზე“ ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურის უფროსის 2019 წლის 21 მაისის №ნ-6 ბრძანებით (საქართველოს საკანონმდებლო მაცნე (www.matsne.gov.ge), გამოქვეყნების თარიღი: 22/05/2019, სარეგისტრაციო კოდი: 350080000.64.076.016059) დამტკიცებულ „ანგარიშგების ვებგვერდზე მომხმარებელთა რეგისტრაციის, სუბიექტების მიერ ანგარიშგების წარდგენისა და წარდგენილი ინფორმაციის გასაჯაროების წესში“ შეტანილ იქნეს შემდეგი ცვლილება:

1. მე-8 მუხლის მე-5 პუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„5. სუბიექტი ვალდებულია შეცვალოს ამ მუხლის მე-4 პუნქტით გათვალისწინებულ ავტომატურად მითითებული მონაცემები, თუ ანგარიშგების წარდგენის დროისთვის ეს მონაცემები არასწორია.“.

2. მე-19 მუხლის მე-3 პუნქტი ამოღებულ იქნეს.

3. მე-20 მუხლს მე-4 პუნქტის შემდეგ დაემატოს შემდეგი შინაარსის ⁴¹ პუნქტი:

„4¹. ამ მუხლის მე-2 პუნქტით გათვალისწინებულ შემთხვევაში სუბიექტი სამსახურს დასაბუთებულ მოთხოვნას უგზავნის ვებგვერდზე ანგარიშგების დახარვეზების ღილაკის მეშვეობით, თუ ანგარიშგება სამსახურში გადაგზავნილია, ან ანგარიშგების ხელახლა წარდგენის ღილაკის მეშვეობით, თუ ანგარიშგება გამოქვეყნებულია ამ წესის მე-19 მუხლის პირველი პუნქტის შესაბამისად. სამსახური სათანადო საფუძვლის არსებობის შემთხვევაში, ადასტურებს მოთხოვნას, რის შემდეგაც სუბიექტს ეძლევა საშუალება, შეიტანოს ცვლილება წარდგენილ ანგარიშგებაში. სუბიექტს ინფორმაცია სამსახურის მიერ მოთხოვნის დადასტურების ან უარყოფის შესახებ ეცნობება ელექტრონული ფოსტის საშუალებით. სამსახურის მიერ ანგარიშგების ხელახლა წარდგენის მოთხოვნის დაკმაყოფილების შემთხვევაში ვებგვერდზე ანგარიშგებას ენიჭება სტატუსი – ხელახლა წარდგენის პროცესში.“.

მუხლი 2

ეს ბრძანება ამოქმედდეს გამოქვეყნებისთანავე.

ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის
ზედამხედველობის სამსახურის უფროსი

იური დოლიძე

ვებგვერდი, 07/05/2020
სარეგისტრაციო კოდი
350080000.64.076.016078

**ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის
ზედამხედველობის სამსახურის უფროსის
ბრძანება №6**

2020 წლის 6 მაისი ქ. თბილისი

**ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (IFRS) 2020 წლის
გამოცემის ქართულ ენაზე სამოქმედოდ შემოღების შესახებ**

„ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-3 მუხლის მე-5 პუნქტისა და მე-20 მუხლის მე-3 პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტის საფუძველზე,
ვბრძანებ:

მუხლი 1

1. ქართულ ენაზე სამოქმედოდ შემოღებულ იქნეს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (IASB) მიერ მიღებული და გამოცემული ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები – 2020 წელი (შემდგომ – სტანდარტები).

2. სტანდარტების გამოყენება სავალდებულოა 2020 წლის პირველ იანვარს და შემდგომ დაწყებული საანგარიშგებო პერიოდისთვის.

3. სტანდარტები განთავსდეს ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურის (შემდგომ – სამსახური) ვებგვერდზე (www.saras.gov.ge).

4. ამ ბრძანებით სამოქმედოდ შემოღებული სტანდარტები სამსახურის მიერ განახლდეს სტანდარტების მოქმედი ინგლისურენოვანი რედაქციის განახლებიდან 6 თვის ვადაში.

5. სამსახური უზრუნველყოფს ამ ბრძანებით სამოქმედოდ შემოღებული სტანდარტების თარგმანის პერიოდულ რედაქტირებას, ხარისხის გაუმჯობესების მიზნით.

მუხლი 2

ეს ბრძანება ამოქმედდეს გამოქვეყნებისთანავე.

ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის
ზედამხედველობის სამსახურის უფროსი

იური დოლიძე

რედაქციაში შემოსულ კითხვებზე პასუხები მოამზადა
ბაჟის საბაღასაქალაქო კომიტეტმა

კითხვა:

ორგანიზაციას დაქირავებული ჰყავდა თანამშრომლები, რომლებთანაც გაფორმებული იყო შრომითი ხელშეკრულებები ვადით 2019 წლის 1 ოქტომბერი - 2020 წლის 31 მარტი (ჩათვლით). შესაბამისად, 1 აპრილიდან მათ ამოენურათ ხელშეკრულების ვადა და შეუწყდათ შრომითი ურთიერთობა დამქირავებელთან. ინფორმაციისთვის გეტყვით, რომ ხელშეკრულების მოქმედების პერიოდში მათ აღებული აქვთ კუთვნილი ხელფასი, რაც, დადგენილი წესის მიხედვით, დეკლარირებულია შემოსავლების სამსახურში.

მიზნობრივი სახელმწიფო პროგრამის ფარგლებში, მთავრობის N 286 დადგენილებაში განხორციელებული ცვლილებების მიხედვით, ეკუთვნით თუ არა კომპენსაცია ასეთ პირებს?

პასუხი:

მთავრობის მითითებული დადგენილების მე-2.1 მუხლის „ა“ ქვეპუნქტის თანახმად, კომპენსაციის მიღების უფლება აქვს „დაქირავებულს (მათ შორის პირს, რომელიც ორსულობის, მშობიარობისა და ბავშვის მოვლის, ასევე ახალშობილის შვილად აყვანის გამო იმყოფება შვებულებაში), თუ ის დაქირავებით საქმიანობას ეწეოდა 2020 წლის პირველი სამი თვიდან რომელიმე ერთ თვეს მაინც (რაც დასტურდება დამქირავებლის მიერ სამსახურში საგანგებო მდგომარეობის პერიოდის დასრულებამდე წარდგენილი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 154-ე მუხლით გათვალისწინებული ინფორმაციით), იღებდა ხელფასს (გარდა, პირის ორსულობის, მშობიარობისა და ბავშვის მოვლის, ან ახალშობილის შვილად აყვანის გამო შვებულებაში ყოფნის შემთხვევისა) და 2020 წლის 1 ივნისამდე შეუწყდა/შეუჩერდა შრომითი ურთიერთობა დამქირავებელთან ან/და დამქირავებლისგან არ იღებს ხელფასს“.

აქედან გამომდინარე, თქვენ მიერ მითითებულ პირებს, ჩვენი აზრით, კომპენსაცია ეკუთვნით.

კითხვა:

საიჯარო ხელშეკრულების შეწყვეტისას, ესტონურ მოდელზე მყოფი კომპანია საიჯარო ფართობისთვის უნაზღაურებს იჯარის განმავლობაში მიყენებულ ზიანს მეიჯარე ფიზიკურ პირს.

გვანტერესებს, არა საიჯარო თანხის დაბეგვრა, არამედ კომპენსაციის დაბეგვრის შესახებ თქვენი მოსაზრება.

პასუხი:

თუ ამგვარ კომპენსაციას თავიდანვე ითვალისწინებდა საიჯარო ხელშეკრულება, ჩვენი აზრით, მისი გაცემა გადახდის წყაროსთან არ დაიბეგრება. მაგრამ თუ საქმე გვაქვს ხელშეკრულების შეწყვეტის შემდგომ შემთხვევასთან – „არ მიჩივლო და თანხას გადაგიხდი“ – მაშინ ეს მოქმედება დაკლასიფიცირდება, როგორც საგადასახადო კოდექსის მე-14.1 მუხლის „ლ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული „მოქმედებისაგან თავის შეკავება“, რაც წარმოადგენს მომსახურებას და, შესაბამისად, დაიბეგრება გადახდის წყაროსთან.

კითხვა:

არაკომერციული ორგანიზაცია, რომელიც ეწევა საქველმოქმედო საქმიანობას, დახმარების სახით ურიცხავს სოციალურად დაუცველ ოჯახებს თანხას. კოდექსის მიხედვით 1000 ლარამდე ჩუქებით მიცემული ქონება საშემოსავლოთი არ იბეგრება. ჩვენს შემთხვევაში, 4 თვის გადარიცხვამ (თვეში 300 ლარი) გადააჭარბა 1000 ლარს.

რა თანხა იბეგრება ამ შემთხვევაში, 1200 სრულად, თუ მხოლოდ 200 ლარი?

პასუხი:

თუ ამგვარ განაცემზე არ ვრცელდება საგადასახადო კოდექსის 82-ე მუხლით დადგენილი შეღავათები, მაშინ, ჩვენი აზრით, უნდა დაიბეგროს 1200 ლარი. თუმცა, ეს ნორმა არაერთაზროვანია და პრაქტიკაში ყოფილა შემთხვევებიც, როცა დაიბეგრა ბოლო 300 ლარი (ანუ ის თანხა, რომლითაც მოხდა 1000 ლარზე გადაჭარბება).

კითხვა:

შპს-ს აქვს თუ არა უფლება, რომ თანამშრომლებს დაურიცხოს საშემოსავლო გადასახადის შეღავათით მიღებული საშუალებები და სრულად მისცეს კომპენსირებული თანხები, რომლითაც სარგებლობს და თვითონ არ დაიტოვოს?

პასუხი:

თქვენ ალბათ გულისხმობთ საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 112-ე ნაწილით გათვალისწინებულ შეღავათს, კერძოდ:

„112. 2020 წლის 1 მაისიდან 6 კალენდარული თვის განმავლობაში დამქირავებელი უფლებამოსილია შეიმციროს (ბიუჯეტში არ შეიტანოს) დაქირავებულისთვის გაცემული 750 ლარამდე ხელფასიდან დაკავებული და გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი, თუ ამ დაქირავებულის მიერ ამავე დამქირავებლისგან 1 კალენდარული თვის განმავლობაში მიღებული ხელფასი 1500 ლარს არ აღემატება.

შენიშვნა: ამ ნაწილით გათვალისწინებული საგადასახადო შეღავათი არ ვრცელდება:

- ა) საბიუჯეტო ორგანიზაციაზე;
- ბ) საქართველოს ეროვნულ ბანკზე;
- გ) ეროვნულ მარეგულირებელ ორგანოზე;
- დ) სანარმოზე, რომლის აქციების/წილის 50%-ზე მეტს ფლობს სახელმწიფო ან მუნიციპალიტეტი;
- ე) ამ შენიშვნის „დ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული სანარმოს მიერ დაფუძნებულ /შვილობილ სანარმოზე, თუ ეს სანარმო მის მიერ დაფუძნებული/შვილობილი სანარმოს აქციების/წილის 50%-ზე მეტს ფლობს“.

ეს შეღავათი დანესებულია დამქირავებლისთვის და არა დაქირავებულისთვის. ეს ნორმა არ გულისხმობს, „დაქირავებულს ამ ნაწილში საშემოსავლო გადასახადი არ უნდა დაუკავდესო“. ამ ნორმის მიხედვით, დაქირავებულს უნდა დაუკავდეს გადასახადი, რომელიც დარჩება დამქირავებელთან და არ გადაირიცხება ბიუჯეტში. აქედან გამომდინარე, თუ დამქირავებელი მასთან დარჩენილი სახსრებიდან დაქირავებულებზე გასცემს რაიმე თანხას (სრულად ან ნაწილობრივ), ეს დაქირავებულებისთვის იქნება ხელფასის სახით მიღებული დამატებითი შემოსავალი, რომელიც დაიბეგრება საშემოსავლო გადასახადით და თუ ამგვარად მიღებული ხელფასი დაქირავებულს 750 ლარზე მეტი გამოუვა, სხვაობაზე დარიცხული საშემოსავლო გადასახადი გადაირიცხება ბიუჯეტში.

1-ლი მაგალითი. დავუშვათ, დაქირავებულის ხელფასი 700 ლარია, საიდანაც მას, ჩვეულებრივ, უკავდება სამემოსავლო გადასახადი 140 ლარი და „ხელზე“ იღებს 560 ლარს. თუ დამქირავებელი გადაწყვეტს, რომ ეს 140 ლარი დაუტოვოს დაქირავებულს, მაშინ მისი ამ თვის ხელფასი გახდება 875 (700+140/0.8) ლარი, აქედან დამქირავებელი მას დაუკავებს 175 (875x20%) ლარს, ხოლო ბიუჯეტში გადარიცხავს 25 (875x20% – 750x20%) ლარს.

მე-2 მაგალითი. დავუშვათ, დაქირავებულის ხელფასი 1400 ლარია, საიდანაც მას უკავდება 280 ლარი, ხოლო „ხელზე“ იღებს 1120 ლარს. ამ თანხიდან (280 ლარიდან) დამქირავებელს შეუძლია დაიტოვოს 150 (750x20%) ლარი, ხოლო ბიუჯეტში უნდა გადარიცხოს 130 (280-150) ლარი. თუ დამქირავებელი გადაწყვეტს, რომ ეს 150 ლარი დაუტოვოს დაქირავებულს, მაშინ მისი ხელფასი გამოვა 1587.5 (1400+150/0.8) ლარი და დამქირავებელი დაკარგავს შეღავათით სარგებლობის უფლებას. ამდენად, მას მოუწევს 317.5 (1587.5x20%) ლარის ბიუჯეტში გადარიცხვა.

კითხვა:

ვარ მცირე მენარმე, ასევე ვმუშაობ კერძო კლინიკაში და აპრილიდან ვარ უხელფასო შვებულებაში, აპრილში ჩამერიცხა და დამიფიქსირდა მარტის ხელფასი (კლინიკის წესია, მომდევნო თვის ბოლოს გვერიცხება წინა თვის ხელფასი).

მეკუთვნის თუ არა 200-ლარიანი დახმარება?

პასუხი:

აპრილში ჩარიცხული ხელფასი 2020 წლის პირველ კვარტალში წარდგენილ დეკლარაციებში ვერ აისახებოდა. ამდენად, თუ 2020 წლის პირველ კვარტალში თქვენ ხელფასი არ მიგიღიათ, ამ პუნქტით დახმარებას ვერ მიიღებთ. მაგრამ ვინაიდან თქვენ კითხვაში ასევე სამენარმეო საქმიანობას უთითებთ, შეიძლება თქვენ 2020 წლის პირველ კვარტალში რაიმე დეკლარირებული ეკონომიკური აქტივობა გქონდათ. ასეთ შემთხვევაში, კომპენსაციას მიიღებთ.

კითხვა:

უცხოური კომპანიის დახმარებით აზერბაიჯანში წავიღეთ ტვირთი. ახლა მთხოვს ინვოისს, რომელშიც თანხა დოლარში უნდა იყოს მითითებული.

გვანტერებს, მაქვს ვალუტაში გამოწერის უფლება და დღგ-ის გადასახადი თუ მეკუთვნის (კომპანია დღგ-ის გადამხდელია)?

პასუხი:

კითხვა არ შეიცავს პასუხის გასაცემად აუცილებელ ინფორმაციას.

კითხვა:

ქონების გადასახდი, რომელიც გაუქმდა კომპანიებისთვის, 2021 წლის 1 აპრილს ხომ მოუწევთ მაინც გადახდა 2020 წლის მიხედვით? და 2021 წლის 1 ივნისსაც საავანსო?

პასუხი:

საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 114-ე და 115-ე ნაწილების თანახმად:

„114. საქართველოს ფინანსთა მინისტრს/შემოსავლების სამსახურის უფროსს უფლება აქვს, ცალკეულ გადასახადის გადამხდელს 2020 წელს (მათ შორის, 2020 წლის თებერვალში, მარტში, აპრილსა და მაისში) გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადის ან/და ქონების გადასახადის გადახდისთვის ამ კოდექსით განსაზღვრული ვადა გაუგრძელოს არაუგვიანეს 2021 წლის 1 იანვრისა. ასეთ შემთხვევაში, გადასახადის გადამხდელს ამ კოდექსით გათვალისწინებული საურავი არ ერიცხება.

115. იმ ქონების გადასახადისგან (მათ შორის, მიმდინარე გადასახდელისგან), რომლის გადახდა ამ კოდექსით გათვალისწინებულია 2020 წელს, გათავისუფლებულია „ეკონომიკური საქმიანობის სახეების საქართველოს ეროვნული კლასიფიკატორის“ (სეკ 006-2016):

ა) 55.1 კოდით (სასტუმროები და განთავსების მსგავსი საშუალებები) ან/და 55.2 კოდით (დასასვენებელი და სხვა მოკლევადიანი განთავსების საშუალებები) გათვალისწინებულ საქმიანობაში გამოყენებული ქონება;

ბ) 56.1 კოდით (რესტორნები და საკვებით მობილური მომსახურების საქმიანობები) გათვალისწინებულ საქმიანობაში გამოყენებული ქონება;

გ) 79 კოდით (ტურისტული სააგენტოები, ტურ-ოპერატორები და სხვა დაჯავშნის მომსახურება და მათთან დაკავშირებული საქმიანობები) გათვალისწინებულ საქმიანობაში გამოყენებული ქონება.

შენიშვნა: ამ ნაწილით გათვალისწინებული საგადასახადო შეღავათი ვრცელდება იჯარით, ლიზინგით ან სხვა ამგვარი ფორმით გადაცემულ ქონებაზედაც, თუ ეს ქონება გამოიყენება ამავე ნაწილით განსაზღვრულ რომელიმე საქმიანობაში“.

თუ თქვენ გეხებათ 114-ე ნაწილი, მაშინ ამ ქონების გადასახადის გადახდა შეგიძლიათ 2021 წლის 1 იანვრამდე, ანუ ამ შემთხვევაში თქვენ კი არ გათავისუფლდით ქონების გადასახადისგან, არამედ გადაგივადდათ მისი გადახდა.

ხოლო თუ თქვენ გეხებათ 115-ე ნაწილი, მაშინ „2020 წლის“ ქონების გადასახადის გადახდა არასდროს არ მოგიწევთ.

კითხვა:

მინდა მოვიხსნა დღგ-ის გადამხდელის რეგისტრაციიდან, მაგრამ მაქვს ზედმეტობა. ამ შემთხვევაში, ჯერ უკან დაბრუნებაზე უნდა გავაგზავნო განცხადება და მერე მოხსნაზე თუ დაბრუნება შესაძლებელია ერთდროულად?

პასუხი:

ზედმეტად გადახდილი გადასახადის დაბრუნება დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის გაუქმებასთან კავშირში არ არის.

კითხვა:

როდესაც დაზღვეული აქტივი სრულად დაზიანდა (განულდა და წაიღო დაზღვევამ) და დაზღვევა გიხდის სრულ დაზღვეულ თანხას, ამ შემთხვევაში სხვაობა აქტივის საბალანსო ღირებულებას და დაზღვევის მიერ ჩარიცხულ თანხას შორის იბეგრება, თუ გათავისუფლებულია მოგების გადასახადიდან?

პასუხი:

ეს სხვაობა ჩაირთვება პირის ერთობლივ შემოსავალში და დაიბეგრება საერთო წესით იმ შემთხვევაში, თუ თქვენი კომპანია არ არის გადასული ე.წ. ესტონურ მოგების გადასახადზე და იხდის წლიურ მოგების გადასახადს.

იმ შემთხვევაში, თუ კომპანია იხდის ე.წ. განაწილებულ მოგების გადასახადს (ესტონური მოდელი), აღნიშნული თანხა მოგების გადასახადით დაიბეგრება არა კომპენსაციის მიღების მომენტში, არამედ მოგების განაწილებისას.

კითხვა:

საქართველოში შევიძინე საქონელი და სასაქონლო ზედნადებში უნერია დაუბეგრავი (მაგალითად სველი ხელსახოცი), გაყიდვის შემთხვევაში ხომ დაუბეგრავით უნდა გავყიდო და დღგ-ის დეკლარაციაში სად იწერება დაუბეგრავი თანხები?

პასუხი:

თუ ეს საქონელი დღგ-ისგან გათავისუფლებულია ჩათვლის უფლების გარეშე, ეს ოპერაციები იწერება დღგ-ის დეკლარაციის მე-5 სტრიქონზე.

კითხვა:

ფაქტურა არის არასწორად დაკორექტირებული- 100 ლარიან ფაქტურაზე მიბმულია 250-ლარიანი საქონლის უკან დაბრუნება. რა თქმა უნდა, სულ სხვა საქონელია. ფაქტურა დადადტურებული და დეკლარაციაზე მობმულია.

რანაირად შეგვიძლია გამოვასწოროთ ეს სიტუაცია?

პასუხი:

ჩვენი აზრით, უნდა გააუქმოთ ეს ანგარიშ-ფაქტურა და დააზუსტოთ შესაბამისი პერიოდის დეკლარაცია.

პასუხის ამომწურავად გასაცემად კითხვა არ შეიცავს საკმარის ინფორმაციას.

კითხვა:

შპს თავის ქონებას სრულად ყიდის (სასაწყობე ფართობები) და გვანტერესებს გადასახადების მხრივ როგორ დაიბეგრება?

დღგ-ის გადამხდელი არ არის, მაგრამ ქონების რეალიზაციის ფასმა თუ გადააჭარბა 100000-ს, მაშინ დღგ მოუწევს და შემდეგში თანხის გატანა დამფუძნებლების წილის გატანად ჩაითვლება, თუ დივიდენდის განაწილებად?

პასუხი:

თუ რეალიზებული უძრავი ქონების ღირებულება 100'000 ლარს გადააჭარბებს, იგი დაიბეგრება დღგ-ით და, ამავდროულად, მოგინევთ დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაცია სავალდებულო წესით.

დამფუძნებლის მიერ თანხის დივიდენდად გაცემისას იგი დაიბეგრება მოგების გადასახადის 15%-იანი განაკვეთით (ასევე მოხდება 5%-იანი დაკავება, თუ დამფუძნებელი, მაგალითად ფიზიკური პირია).

იმ შემთხვევაში, თუ საქმე გვექნება არა დივიდენდის გაცემასთან, არამედ დამფუძნებლის მიერ წარსულში გაზრდილი კაპიტალის შემცირებასთან, მაშინ აღნიშნული თანხა 15%-ით არ დაიბეგრება (იმ პირობით, რომ კაპიტალის შემცირების თანხა არ აღემატება დამფუძნებლის მიერ მანამდე განხორციელებული შენატანის თანხას).

კითხვა:

გთხოვთ, მოგვანოდოთ თქვენი რეკომენდაციები, ქვემოთ აღნიშნულ საკითხთან დაკავშირებით.

შპს X-ს ავტორიზაცია, როგორც საგანმანათლებლო დაწესებულებას არა აქვს გავლილი, მაგრამ უფლება მინიჭებული აქვს ჯანდაცვის სამინისტროს მიერ შრომის უსაფრთხოების სპეციალისტის აკრედიტებული პროგრამის განხორციელების თაობაზე (მხოლოდ ამ საქმიანობას ეწევა ეს შპს).

გვინტერესებს, დავიბეგრებით თუ არა დღგ-ით, როცა შპს-ს ბრუნვა გადასცდება 100 000 ლარს?

პასუხი:

დღგ-ს განთავისუფლებულია საგანმანათლებლო დაწესებულების მიერ განათლების მომსახურების განევა.

გადამწყვეტი მნიშვნელობა ენიჭება იმას, განიხილება თუ არა ეს კომპანია „საგანმანათლებლო დაწესებულებად“, რომელიც, როგორც წესი, აკრედიტაციას გულისხმობს.

ზუსტად ვერ გავიგეთ, რისი უფლება აქვს მინიჭებული ანუ „ჯანდაცვის სამინისტროს მიერ შრომის უსაფრთხოების სპეციალისტის აკრედიტებული პროგრამის განხორციელების თაობაზე“, ეს რას გულისხმობს?

იმ შემთხვევაში, თუ ეს ორგანიზაცია არ იქნა განხილული საგანმანათლებლო დაწესებულებად, მისი მომსახურება დაიბეგრება დღგ-ით.

კითხვა:

სალარო აპარატი, რომელიც რეგისტრირებულია იურიდიულ მისამართზე, შემიძლია თუ არა გამოვიყენო გარდა მალაზიისა, ნივთის (იგულისხმება საოჯახო ტექნიკა) ადგილზე მიწოდებისას, კლიენტთან ნაღდი ანგარიშსწორების შენთხვევაში?

პასუხი:

ჩვენი აზრით, არ შეგიძლიათ.

ინფორმაცია ბირჟებიდან

საქართველოს ეროვნული ბანკის მიერ დადგენილი ლარის გაცვლითი კურსები უცხოური ვალუტების მიმართ 2020 წლის მაისში

თარიღი	ბულგარული ლემი	დანონური კრონა	ეგრო	ფუნტი სტირლინგი	ისლანდიური კრონა	საბრაბული დინარი	ნორვეგიული კრონა	პოლონური გლთი	რუმინული ლეი	უნგრული ფორინტი	შვედური კრონა	შვეიცარული ფრანკი	ჩინური კრონა	ამერიკული დოლარი
	1	10	1	1	100	100	10	10	10	100	10	1	10	1
01.05.20	1.7817	4.6765	3.4878	4.0094	2.1894	2.9658	3.1208	7.6886	7.2034	0.9885	3.2697	3.2697	1.2862	3.2060
02.05.20	1.7867	4.6982	3.5048	4.0076	2.1999	2.9806	3.0986	7.6988	7.2531	0.9899	3.2618	3.2618	1.2874	3.1923
03.05.20	1.7867	4.6982	3.5048	4.0076	2.1999	2.9806	3.0986	7.6988	7.2531	0.9899	3.2618	3.2618	1.2874	3.1923
04.05.20	1.7867	4.6982	3.5048	4.0076	2.1999	2.9806	3.0986	7.6988	7.2531	0.9899	3.2618	3.2618	1.2874	3.1923
05.05.20	1.7939	4.7049	3.5109	3.9859	2.2015	2.9864	3.0834	7.6966	7.2557	0.9950	3.2372	3.2372	1.2942	3.2095
06.05.20	1.7751	4.6508	3.4702	3.9857	2.1758	2.9504	3.1072	7.6433	7.1857	0.9877	3.2453	3.2453	1.2866	3.1998
07.05.20	1.7675	4.6321	3.4565	3.9637	2.1697	2.9399	3.1178	7.6132	7.1604	0.9894	3.2519	3.2519	1.2806	3.1999
08.05.20	1.7658	4.6296	3.4540	3.9598	2.1711	2.9382	3.1161	7.5984	7.1585	0.9863	3.2514	3.2514	1.2731	3.2032
09.05.20	1.7793	4.6647	3.4800	3.9727	2.1956	2.9586	3.1392	7.6432	7.2086	0.9953	3.2826	3.2826	1.2754	3.2100
10.05.20	1.7793	4.6647	3.4800	3.9727	2.1956	2.9586	3.1392	7.6432	7.2086	0.9953	3.2826	3.2826	1.2754	3.2100
11.05.20	1.7793	4.6647	3.4800	3.9727	2.1956	2.9586	3.1392	7.6432	7.2086	0.9953	3.2826	3.2826	1.2754	3.2100
12.05.20	1.7766	4.6574	3.4742	3.9587	2.1920	2.9551	3.1432	7.6279	7.1928	0.9926	3.2787	3.2787	1.2648	3.2106
13.05.20	1.7766	4.6574	3.4742	3.9587	2.1920	2.9551	3.1432	7.6279	7.1928	0.9926	3.2787	3.2787	1.2648	3.2106
14.05.20	1.7782	4.6647	3.4779	3.9380	2.1970	2.9579	3.1645	7.6228	7.1921	0.9839	3.2799	3.2799	1.2678	3.2037
15.05.20	1.7705	4.6378	3.4586	3.9138	2.1849	2.9412	3.1371	7.5705	7.1494	0.9750	3.2521	3.2521	1.2540	3.2033
16.05.20	1.7682	4.6389	3.4594	3.9040	2.1852	2.9414	3.1395	7.5843	7.1492	0.9773	3.2501	3.2501	1.2570	3.2005
17.05.20	1.7682	4.6389	3.4594	3.9040	2.1852	2.9414	3.1395	7.5843	7.1492	0.9773	3.2501	3.2501	1.2570	3.2005
18.05.20	1.7682	4.6389	3.4594	3.9040	2.1852	2.9414	3.1395	7.5843	7.1492	0.9773	3.2501	3.2501	1.2570	3.2005
19.05.20	1.7694	4.6432	3.4615	3.8850	2.2004	2.9442	3.1506	7.5851	7.1530	0.9786	3.2540	3.2540	1.2525	3.2012
20.05.20	1.7952	4.7100	3.5115	3.9238	2.2436	2.9860	3.2096	7.7116	7.2534	1.0040	3.3206	3.3206	1.2790	3.2010
21.05.20	1.7908	4.6985	3.5028	3.9211	2.2381	2.9787	3.2113	7.7041	7.2339	1.0003	3.3133	3.3133	1.2763	3.2012
22.05.20	1.7911	4.7019	3.5058	3.9057	2.2428	2.9809	3.2160	7.7341	7.2397	1.0052	3.3242	3.3242	1.2863	3.1920
23.05.20	1.7798	4.6657	3.4795	3.8845	2.2263	2.9579	3.1730	7.6969	7.1855	0.9958	3.2963	3.2963	1.2758	3.1916
24.05.20	1.7798	4.6657	3.4795	3.8845	2.2263	2.9579	3.1730	7.6969	7.1855	0.9958	3.2963	3.2963	1.2758	3.1916
25.05.20	1.7798	4.6657	3.4795	3.8845	2.2263	2.9579	3.1730	7.6969	7.1855	0.9958	3.2963	3.2963	1.2758	3.1916
26.05.20	1.7789	4.6670	3.4801	3.8890	2.2381	2.9597	3.1861	7.7350	7.1896	0.9928	3.2992	3.2992	1.2771	3.1916
27.05.20	1.7789	4.6670	3.4801	3.8890	2.2381	2.9597	3.1861	7.7350	7.1896	0.9928	3.2992	3.2992	1.2771	3.1916
28.05.20	1.7970	4.7123	3.5149	3.9334	2.3245	2.9888	3.2405	7.9318	7.2550	1.0081	3.3332	3.3332	1.3003	3.1901
29.05.20	1.7932	4.7045	3.5071	3.9028	2.3256	2.9823	3.2238	7.9278	7.2407	1.0017	3.3197	3.3197	1.2979	3.1865
30.05.20	1.8078	4.7443	3.5366	3.9161	2.3452	3.0081	3.2727	7.9478	7.3004	1.0140	3.3697	3.3697	1.3130	3.1761
31.05.20	1.8078	4.7443	3.5366	3.9161	2.3452	3.0081	3.2727	7.9478	7.3004	1.0140	3.3697	3.3697	1.3130	3.1761

თარიღი	კანადური დოლარი	აგსტრალიური დოლარი	ეგვიპტური გირგანძა	თურქული ლირა	იაპონური იენი	აგს დირჰამი	ირანული რიალი	ისრაელის შიკელი	სინგაპურული დოლარი	ქუვეითური დინარი	ჩინური იუანი	ჰონგკონგური დოლარი	ინდური რუპია	ახალგაენდოური დოლარი
	1	1	10	1	100	10	10000	10	1	1	10	10	100	1
01.05.20	2.3125	2.0983	2.0356	0.4590	3.0067	8.7286	0.7633	9.1629	2.2754	10.3687	4.5486	4.1363	4.2689	1.9637
02.05.20	2.2765	2.0587	2.0327	0.4540	2.9893	8.6913	0.7601	9.1156	2.2578	10.3244	4.5196	4.1182	4.2507	1.9412
03.05.20	2.2765	2.0587	2.0327	0.4540	2.9893	8.6913	0.7601	9.1156	2.2578	10.3244	4.5196	4.1182	4.2507	1.9412
04.05.20	2.2765	2.0587	2.0327	0.4540	2.9893	8.6913	0.7601	9.1156	2.2578	10.3244	4.5196	4.1182	4.2507	1.9412
05.05.20	2.2764	2.0566	2.0378	0.4575	3.0057	8.7381	0.7642	9.1050	2.2666	10.3834	4.5440	4.1389	4.2388	1.9389
06.05.20	2.2763	2.0613	2.0314	0.4522	2.9972	8.7117	0.7619	9.0777	2.2597	10.3520	4.5302	4.1275	4.2306	1.9365
07.05.20	2.2777	2.0598	2.0318	0.4477	3.0103	8.7120	0.7619	9.1108	2.2547	10.3456	4.5076	4.1284	4.2235	1.9363
08.05.20	2.2745	2.0699	2.0294	0.4413	3.0057	8.7209	0.7627	9.1197	2.2582	10.3596	4.5201	4.1326	4.2278	1.9395
09.05.20	2.3006	2.0939	2.0386	0.4520	3.0181	8.7395	0.7643	9.1505	2.2714	10.3883	4.5368	4.1412	4.2487	1.9677
10.05.20	2.3006	2.0939	2.0386	0.4520	3.0181	8.7395	0.7643	9.1505	2.2714	10.3883	4.5368	4.1412	4.2487	1.9677
11.05.20	2.3006	2.0939	2.0386	0.4520	3.0181	8.7395	0.7643	9.1505	2.2714	10.3883	4.5368	4.1412	4.2487	1.9677
12.05.20	2.2966	2.0837	2.0385	0.4537	2.9927	8.7411	0.7644	9.1182	2.2666	10.3869	4.5266	4.1423	4.2391	1.9546
13.05.20	2.2966	2.0837	2.0385	0.4537	2.9927	8.7411	0.7644	9.1182	2.2666	10.3869	4.5266	4.1423	4.2391	1.9546
14.05.20	2.2835	2.0779	2.0341	0.4587	2.9933	8.7223	0.7628	9.1170	2.2619	10.3646	4.5163	4.1335	4.2454	1.9299
15.05.20	2.2751	2.0607	2.0322	0.4600	2.9940	8.7212	0.7627	9.0555	2.2506	10.3533	4.5128	4.1330	4.2391	1.9143
16.05.20	2.2745	2.0624	2.0329	0.4627	2.9897	8.7136	0.7620	9.0612	2.2466	10.3442	4.5050	4.1290	4.2349	1.9120
17.05.20	2.2745	2.0624	2.0329	0.4627	2.9897	8.7136	0.7620	9.0612	2.2466	10.3442	4.5050	4.1290	4.2349	1.9120
18.05.20	2.2745	2.0624	2.0329	0.4627	2.9897	8.7136	0.7620	9.0612	2.2466	10.3442	4.5050	4.1290	4.2349	1.9120
19.05.20	2.2760	2.0648	2.0230	0.4667	2.9845	8.7155	0.7622	9.0312	2.2441	10.3532	4.4983	4.1297	4.2170	1.9073
20.05.20	2.2997	2.0970	2.0272	0.4693	2.9760	8.7149	0.7621	9.0832	2.2606	10.3659	4.5040	4.1301	4.2318	1.9507
21.05.20	2.2997	2.1006	2.0199	0.4712	2.9737	8.7155	0.7622	9.1301	2.2607	10.3666	4.5075	4.1305	4.2234	1.9579
22.05.20	2.2941	2.0962	2.0128	0.4688	2.9624	8.6904	0.7600	9.0901	2.2566	10.3368	4.4927	4.1174	4.2212	1.9535
23.05.20	2.2771	2.0844	2.0131	0.4689	2.9700	8.6894	0.7599	9.0437	2.2424	10.3288	4.4727	4.1154	4.2020	1.9475
24.05.20	2.2771	2.0844	2.0131	0.4689	2.9700	8.6894	0.7599	9.0437	2.2424	10.3288	4.4727	4.1154	4.2020	1.9475
25.05.20	2.2771	2.0844	2.0131	0.4689	2.9700	8.6894	0.7599	9.0437	2.2424	10.3288	4.4727	4.1154	4.2020	1.9475
26.05.20	2.2828	2.0870	2.0127	0.4687	2.9634	8.6894	0.7599	9.0655	2.2396	10.3288	4.4722	4.1155	4.2020	1.9456
27.05.20	2.2828	2.0870	2.0127	0.4687	2.9634	8.6894	0.7599	9.0655	2.2396	10.3288	4.4722	4.1155	4.2020	1.9456
28.05.20	2.3211	2.1281	2.0136	0.4713	2.9617	8.6853	0.7595	9.1193	2.2534	10.3340	4.4585	4.1152	4.2132	1.9865
29.05.20	2.3134	2.1060	2.0114	0.4681	2.9570	8.6755	0.7587	9.0812	2.2440	10.3223	4.4522	4.1099	4.2060	1.9712
30.05.20	2.3109	2.1153	2.0051	0.4654	2.9625	8.6472	0.7562	9.0505	2.2490	10.2986	4.4494	4.0962	4.2003	1.9759
31.05.20	2.3109	2.1153	2.0051	0.4654	2.9625	8.6472	0.7562	9.0505	2.2490	10.2986	4.4494	4.0962	4.2003	1.9759

თარიღი	რუსული რუბლი	ამერიკაიანული მანათი	ბელორუსული რუბლი	თურქმენული მანათი	მონღოლური ლამი	სომხური დრამი	თაჯიკური სომონი	უზბეკური სუმი	უკრაინული გრივნა	ყაზახური თენგე	ყირგიზული სომი	სამხრეთ აფრიკული რანდი	ბრაზილიური რეალი
	100	1	10000	10	10	1000	10	1000	10	100	100	10	1
01.05.20	4.3783	1.8908	1.3259	9.1600	1.7811	6.6860	3.1299	0.3168	1.1901	0.7554	4.0090	1.7714	0.6008
02.05.20	4.2341	1.8827	1.3206	9.1209	1.7735	6.6506	3.1171	0.3151	1.1852	0.7497	4.0453	1.7003	0.5819
03.05.20	4.2341	1.8827	1.3206	9.1209	1.7735	6.6506	3.1171	0.3151	1.1852	0.7497	4.0453	1.7003	0.5819
04.05.20	4.2341	1.8827	1.3206	9.1209	1.7735	6.6506	3.1171	0.3151	1.1852	0.7497	4.0453	1.7003	0.5819
05.05.20	4.2625	1.8928	1.3277	9.1700	1.7855	6.6788	3.1335	0.3168	1.1914	0.7541	4.0671	1.7183	0.5851
06.05.20	4.3176	1.8871	1.3041	9.1423	1.7951	6.6718	3.1233	0.3159	1.1862	0.7545	4.0548	1.7429	0.5772
07.05.20	4.3031	1.8772	1.3081	9.1426	1.8104	6.6422	3.1234	0.3159	1.1900	0.7610	4.0549	1.7250	0.5736
08.05.20	4.3343	1.8855	1.3039	9.1520	1.8097	6.6388	3.1227	0.3163	1.1976	0.7584	4.0677	1.7191	0.5604
09.05.20	4.3595	1.8835	1.3095	9.1714	1.8008	6.6322	3.1279	0.3169	1.1952	0.7610	4.0605	1.7397	0.5501
10.05.20	4.3595	1.8835	1.3095	9.1714	1.8008	6.6322	3.1279	0.3169	1.1952	0.7610	4.0605	1.7397	0.5501
11.05.20	4.3595	1.8835	1.3095	9.1714	1.8008	6.6322	3.1279	0.3169	1.1952	0.7610	4.0605	1.7397	0.5501
12.05.20	4.3488	1.8835	1.3167	9.1731	1.7911	6.6143	3.1277	0.3170	1.1963	0.7632	4.0678	1.7439	0.5602
13.05.20	4.3488	1.8835	1.3167	9.1731	1.7911	6.6143	3.1277	0.3170	1.1963	0.7632	4.0678	1.7439	0.5602
14.05.20	4.3684	1.8854	1.3148	9.1534	1.7898	6.5845	3.1204	0.3160	1.2006	0.7595	4.1320	1.7422	0.5443
15.05.20	4.3340	1.8794	1.3128	9.1523	1.7966	6.5776	3.1195	0.3160	1.2009	0.7571	4.1619	1.7196	0.5442
16.05.20	4.3481	1.8776	1.3045	9.1443	1.7970	6.5719	3.1168	0.3157	1.2014	0.7603	4.1565	1.7307	0.5505
17.05.20	4.3481	1.8776	1.3045	9.1443	1.7970	6.5719	3.1168	0.3157	1.2014	0.7603	4.1565	1.7307	0.5505
18.05.20	4.3481	1.8776	1.3045	9.1443	1.7970	6.5719	3.1168	0.3157	1.2014	0.7603	4.1565	1.7307	0.5505
19.05.20	4.3906	1.8781	1.3074	9.1463	1.7964	6.5936	3.1175	0.3158	1.2049	0.7664	4.1785	1.7295	0.5467
20.05.20	4.4290	1.8780	1.3146	9.1457	1.8034	6.6136	3.1173	0.3160	1.2061	0.7704	4.1760	1.7584	0.5600
21.05.20	4.4617	1.8781	1.3331	9.1463	1.8050	6.6072	3.1175	0.3160	1.1966	0.7704	4.2030	1.7766	0.5562
22.05.20	4.5088	1.8727	1.3388	9.1200	1.8044	6.6073	3.1085	0.3151	1.1939	0.7726	4.2154	1.7831	0.5607
23.05.20	4.4459	1.8725	1.3292	9.1189	1.8006	6.5939	3.1081	0.3151	1.1946	0.7696	4.2523	1.7998	0.5748
24.05.20	4.4459	1.8725	1.3292	9.1189	1.8006	6.5939	3.1081	0.3151	1.1946	0.7696	4.2523	1.7998	0.5748
25.05.20	4.4459	1.8725	1.3292	9.1189	1.8006	6.5939	3.1081	0.3151	1.1946	0.7696	4.2523	1.7998	0.5748
26.05.20	4.4615	1.8725	1.3323	9.1189	1.8032	6.6219	3.1081	0.3151	1.1874	0.7700	4.2448	1.8126	0.5768
27.05.20	4.4615	1.8725	1.3323	9.1189	1.8032	6.6219	3.1081	0.3151	1.1874	0.7700	4.2448	1.8126	0.5768
28.05.20	4.4993	1.8716	1.3297	9.1146	1.8049	6.5948	3.1067	0.3144	1.1824	0.7737	4.3052	1.8356	0.5965
29.05.20	4.4949	1.8695	1.3229	9.1043	1.8157	6.5874	3.1032	0.3143	1.1850	0.7716	4.3344	1.8251	0.6042
30.05.20	4.5026	1.8634	1.3180	9.0746	1.8175	6.5659	3.0931	0.3132	1.1824	0.7711	4.3071	1.8137	0.5871
31.05.20	4.5026	1.8634	1.3180	9.0746	1.8175	6.5659	3.0931	0.3132	1.1824	0.7711	4.3071	1.8137	0.5871

ივლის ქაუჭაუჭის ბრძნული გამონათქვამები

- ადამიანი, თუ მთელი ერი, იმისთვის კი არ არის გაჩენილი, რომ პური სჭამოს, არამედ პურსა სჭამს იმიტომ, რომ კაცურ-კაცად იცხოვროს და აცხოვროს თავისი შთამომავალი.
- ადამიანს, კაცია თუ ქალი, პატიოსნების და ნამუსის მეტი სხვა უძვირფასესი არა აქვს-რა გასაფრთხილებელი და წმინდად შესანახავი. ადამიანი ადამიანობს მარტო პატიოსნებით და ნამუსითა და ვინც ეს იცის, იმისთვის შებღალვა ან ერთისა და ან მეორისა ყოველს დანაკლისზედ უმძიმესია, ყოველს მწუხარებაზედ უდიდესი მწუხარებაა.
- ადამიანს ხორცის გარდა ერთი რამ სხვა მოჰმადლებია, რომლითაც იგი ადამიანობს ვით კერძო ღვთისა. ის ერთი – სული და გულია, უჭკნობლობის ნიჭით და ღონით დალოცვილი.
- ადამიანის გული თვალუნვდენელი ორმოა.
- ადამიანის უბედურება დღემდე იმაში ყოფილა და დღესაც იმაშია, რომ ვერ მიუგნია, რა არის ცოდვა და რა არის მადლი? რას ჰქვიათ კეთილი და ბოროტი? რაც გუშინ ცოდვად აღიარებულა, დღეს ის მადლად მიგვაჩნია, რაც ერთს ქვეყანაში მადლად ჩაეთვლება ადამიანს, ის მეორეში ცოდვაა, რაც ერთს შემთხვევაში ცოდვაა მომაკვდინებელი, ის სახელოვანი საქმეა მეორეში.
- ადამიანის შვილი ერთის მხრით უფალია, მეორეს მხრით მოვალე. უფალია თავის საკუთარ საქმეში, თავის ცალკე ინტერესების მოედანზედ. აქ იმას თავისი განცალკევებული, საკუთარი „შინა“ აქვს. ეგ საკუთარი „შინა“ მისი ხელშეუხებელი კუთვნილებაა და ამიტომ კერა ადამიანისა პატივცემულია ყველასაგან, ვისაც არ დაუკარგავს გრძნობა ადამიანის ღირსებისა, ვისაც კაცი კაცად სწამს. ამ ცალკე ინტერესების მოედანზედ ბრძანებლობს ადამიანის მძლავრი „მე“, რომელსაც ვიდრე თავის ქერქშია, საზოგადოებრივი „ჩვენ“ არამცთუ ერჩის რამეს, არამედ თვითონ გუშაგად უდგა, რომ დაუსჯელად არავინ ხელი არ შეახოს.
- ადამიანთა ურთიერთობა შეუძლებელია დააფუძნო უზნეობის სანყისებზე და საქმე, რომელიც ზნეობრივი პრინციპების დარღვევიდან გამომდინარეობს არავის გამოადგება.
- ავსაც და კარგსაც, ტყუილსაც და მართალსაც თავისი საკუთარი ბუნება აქვს და თვითოეული თავისდა ბუნებისამებრ უნდა გაირჩეს და გამოიზომოს და არა სიახლით და სიძველით.
- ამპარტავნობა, ცუდმედიდობა ერთი მომაკვდინებელი ცოდვათაგანი არის.



ფინანსური მართვა
აუდიტი და მარჯმუხლებელი მომსახურება
საწარმოს სტრატეგიული ანგარიშგება

ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელიც პასუხისმგებელია დამკირავებელი 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 დაუმუშავს, რომ ინტერესთა კონფლიქტმა გამოიწვიოს მისი პროფესიული ან საქმიანი გადამწყვეტილებების კომპრომენტირება.