

ძირითადი საშუალებების აღრიცხვის სრულყოფის საკითხები

გოდერძი ტყემელაშვილი, ნინო ფაილოძე
სტუ-ს პროფესორები

გიორგი მემიშვილი
სტუ-ს დოქტორანტი

აბსტრაქტი

21-ე საუკუნეში მრეწველობის დარგში ძირითადი საშუალებების როლი საგრძნობლად გაიზარდა. ინდუსტრიალიზაციის პროცესმა მოიტანა ახალი ტექნოლოგიები და ხელით შრომა მინიმუმამდე დაიყვანა. მსოფლიო მასშტაბით, განვითარებული ქვეყნები, სადაც მრეწველობა მაღალ დონეზე განვითარებული, ძირითად უკვე გამოიყენებენ ავტომატიზებულ სისტემებს წარმოების პროცესში, რადგან მისი საშუალებებით რისკები მინიმუმამდე დაყვანის შესაძლებლობას იძლევა. აქედან გამომდინარე აუცილებელია მათი სწორი აღრიცხვა სწორი ფინანსური სურათის დასანახად.

ნაშრომის მიზანს წარმოადგენს ძირითადი საშუალებების აღრიცხვის, ანალიზის და არსებული თავისებურებების გამოვლენის საკითხი. საკითხის კვლევისას მთავარი ამოცანა იყო ძირითადი საშუალებების აღრიცხვასთან დაკავშირებული ყველაზე აქტუალური საკითხების გამოვლენა, რომლებიც დღესდღეობით მწვავე დისკუსიის საგანს წარმოადგენს და მათ ბუღალტრულ ასახვასთან დაკავშირებით არსებობს განსხვავებული შეხედულებები. ნაშრომში განხილულია ძირითადი საშუალების არსი, აღიარებასა და შეფასების მეთოდები. გაანალიზებულია ძირითადი საშუალებების ეფექტიანობის მაჩვენებელთა სისტემა და მათი გაუმჯობესების გზები.

საკვანძო სიტყვები: ძირითადი საშუალებების არსი, ეკონომიკური განვითარება, ცვეთა, სააღრიცხვო პოლიტიკა.

ISSUES OF IMPROVING THE ACCOUNTING OF FIXED ASSETS

Abstract

In the 21st century, the role of fixed assets in industry has increased significantly. The process of industrialization brought new technologies and minimized manual labor. Worldwide, developed countries, where the industry is highly developed, are already largely using automated systems in the manufacturing process, as the means at its disposal allow risks to be reduced to a minimum. Therefore, it is important to keep track of the miles you have and if and when they expire.

The primary purpose of the article is to present and analyze the most important issues, the main features of

fixed assets. The main objective of the study was to reveal the major trends and characteristics of fixed assets recording, which nowadays are the subject of heated debate and there are many different views about their financial accounting.

In the work is discussed the basic essence, recognition and assessment methods of fixed assets. There are analyzed the system of performance indicators of fixed assets and ways to improve them.

შესავალი

ძირითადი საშუალებები საწარმოს აქტივების მნიშვნელოვან ნაწილს წარმოადგენენ, რომლის გარეშე წარმოების მაღალი დონის მიღწევა შეუძლებელია, მათზე განეული დანახარჯების აღიარებამ და აღრიცხვამ შეიძლება მნიშვნელოვანი გავლენა მოახდინოს საწარმოს საქმიანობის შედეგებზე. მათი ანალიზი კი ეხმარება კომპანიას არსებული ხარვეზების გამოვლენასა და შედეგების გაუმჯობესებაში. შესაბამისად, ძირითადი საშუალებების აღიარებას, სწორ აღრიცხვას, ასახვასა და ანალიზს საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაში უდიდესი მნიშვნელობა აქვს საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის დახასიათებისათვის.

კვლევის მეთოდოლოგიურ და თეორიულ საფუძველს წარმოადგენს სტატისტიკური მონაცემები, ანალიტიკური მიმოხილვები, სამეცნიერო-მეთოდოლოგიური პუბლიკაციები, ნორმატიული და საკანონმდებლო დოკუმენტები, და ასევე ინტერნეტის გლობალური ქსელიდან მიღებული მონაცემები.

ძირითადი ტექსტი

ეკონომიკური საქმიანობის განსახორციელებლად საჭიროა ხანგრძლივი გამოყენების წარმოების საშუალებები, რომლებსაც ძირითად საშუალებებს უწოდებენ. ძირითადი საშუალებების აღრიცხვა რეგულირდება ბასს 16-ით - "ძირითადი საშუალებები".

„ძირითადი საშუალება არის მატერიალური აქტივები, რომლებიც იმყოფებიან საწარმოს განკარგულებაში და გამოიყენება საქონლის წარმოებისა და მომსახურების გასაწევად, იჯარით გასაცემად ან ადმინისტრაციული მიზნებისათვის და გათვალისწინებულია ერთ წელზე მეტი ხნით გამოსაყენებლად. წარმოების ყველა საშუალება არ მიეკუთ-

ვნება ძირითად საშუალებებს; ძირითად საშუალებად აღიარებისთვის საჭიროა კმაყოფილდებოდეს შემდეგი პირობები:

მოსალოდნელია რომ საწარმო მომავალში ამ აქტივის გამოყენებით მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს და საწარმოსთვის შესაძლებელია აქტივის ღირებულების საიმედოდ შეფასება.

ძირითად საშუალებებში განივთებულია ეკონომიკური სარგებელი, რომელიც მიიღება მათი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში. პერიოდს, რომელშიც ძირითად საშუალებას შეუძლია მოიტანოს ეკონომიკური სარგებელი, ეწოდება სასარგებლო მომსახურების ვადა.

რეალიზაციისა და შესაბამისობის პრინციპებიდან გამომდინარე, ძირითადი საშუალებების ექსპლუატაციით მიღებული ეკონომიკური სარგებლის აღიარებით, აღიარებული უნდა იყოს მასზე განეული ხარჯიც - ძირითადი საშუალებების ღირებულება. ამ მიზნით დაირიცხება ცვეთა, რომელიც არის აქტივის ცვეთადი ღირებულების მოხმარებული ნაწილის სისტემატური განაწილება მისი მომსახურების ვადის განმავლობაში. ძირითადი საშუალებების ცვეთა ეყრდნობა სამ ფაქტორს: თვითღირებულება; სასარგებლო მომსახურების ვადა; ნარჩენი ღირებულება.

ძირითადი საშუალებების **თვითღირებულება** მოიცავს:

- მისი შესყიდვის ფასს;
- აქტივის დანიშნულების ადგილამდე მიტანასთან და სამუშაო მდგომარეობაში მოყვანასთან პირდაპირ დაკავშირებულ ნებისმიერ დანახარჯს;
- აქტივის დემონტაჟის, ლიკვიდაციისა და ადგილმდებარეობის აღდგენის დანახარჯების თავდაპირველ შეფასებას, რის ვალდებულებასაც საწარმო იღებს შეძენის მომენტში.

აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა განისაზღვრება:

- ა) პერიოდით, რომლის განმავლობაშიც მოსალოდნელია საწარმოს მიერ აქტივის გამოყენება; ან
- ბ) პროდუქციის ან მსგავსი ნაწარმის რაოდენობით, რომლის მიღებაც მოსალოდნელია საწარმოს მიერ მოცემული აქტივის გამოყენებით.

ყოველი აქტივისთვის მთავარი მიზანია მაქსიმალური სიზუსტით შეფასდეს და განისაზღვროს ის საზომი ერთეული, ინდიკატორი რომელიც ყველაზე უკეთ ასახავს აქტივის გამოყენებას და შესაბამისად-ცვეთას. მაგალითად, შენობებისთვის ასეთი ერთეულია წლები, მაშინ როცა სატვირთო მანქანისთვის ეს შეიძლება იყოს მანძილი, რომლის გავლაც მას შეუძლია, ხოლო ასლების გადამღები მოწყობილობისთვის - თავად ამ ასლების რაოდენობა.

ძირითად საშუალებებში განივთებული ეკონომიკური სარგებლის გამოყენება საწარმოს მიერ, ძირითადად, აქტივის ექსპლუატაციის გზით ხდება. თუმცა, ისეთი ფაქტორები, როგორიცაა ტექნიკური მოძველება და ფიზიკური ცვეთა აქტივის

გამოუყენებლობის პერიოდში, ხშირად იწვევს იმ ეკონომიკური სარგებლის შემცირებას, რომელსაც მოელოდნენ აქტივისაგან. შესაბამისად, აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის დადგენისას გათვალისწინებულ უნდა იქნეს ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილი ფაქტორი:

ა) საწარმოს მიერ აქტივის მოსალოდნელი გამოყენება. გამოყენებას განსაზღვრავს აქტივის სავარაუდო სიმძლავრე ან ფიზიკურად გამოშვებული პროდუქცია;

ბ) სავარაუდო ფიზიკური ცვეთა და ტექნიკური მოძველება, რომელიც დამოკიდებულია ისეთი საწარმოო ფაქტორებზე, როგორიცაა: ცვლების რაოდენობა, საწარმოს სარემონტო სამუშაოების პროგრამა და გამოუყენებელი აქტივების შენახვისა და დაცვის წესი;

გ) ტექნიკური ან კომერციული მოძველება, რომელიც გამომწვეულია საწარმოო პროცესის ცვლილებით ან გაუმჯობესებით, ან მოცემული აქტივის მეშვეობით წარმოებულ საქონელზე ან მომსახურებაზე ბაზრის მოთხოვნის ცვლილებით;

დ) აქტივის გამოყენების საკანონმდებლო ან მსგავსი შეზღუდვები, მაგალითად, შესაბამისი იჯარის ვადის გასვლა.

აქტივის **ნარჩენი ღირებულება** არის შეფასებითი თანხა, რომელსაც საწარმო ამჟამად მიიღებდა აქტივის გაყიდვიდან, გაყიდვისთვის საჭირო შეფასებული დანახარჯების გამოკლებით, თუ აქტივს უკვე ექნებოდა მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს მოსალოდნელი ასაკი და მდგომარეობა. ანუ, ნარჩენი ღირებულება ეწოდება თანხას, რომელიც დარჩება საწარმოს აქტივის მომსახურების ვადის გასვლის შემდეგ მისი რეალიზაციიდან ან ლიკვიდაციიდან. აქტივის ნარჩენი ღირებულება შესაძლოა იყოს უმნიშვნელო და ამდენად, არაარსებითი ცვეთადი ღირებულების გაანგარიშებისას.

ყოველი აქტივისთვის მთავარი მიზანია მაქსიმალური სიზუსტით შეფასდეს და განისაზღვროს ის ინდიკატორი რომელიც ყველაზე უკეთ ასახავს აქტივის გამოყენებას და შესაბამისად-ცვეთას. მაგალითად, შენობებისთვის ასეთი ერთეულია წლები, მაშინ როცა სატვირთო მანქანისთვის ეს შეიძლება იყოს მანძილი, რომლის გავლაც მას შეუძლია, ხოლო ასლების გადამღები მოწყობილობისთვის - თავად ამ ასლების რაოდენობა.

ძირითად საშუალებებში განივთებული ეკონომიკური სარგებლის გამოყენება საწარმოს მიერ, ძირითადად, აქტივის ექსპლუატაციის გზით ხდება. თუმცა, ისეთი ფაქტორები, როგორიცაა ტექნიკური მოძველება და ფიზიკური ცვეთა აქტივის გამოუყენებლობის პერიოდში, ხშირად იწვევს იმ ეკონომიკური სარგებლის შემცირებას, რომელსაც მოელოდნენ აქტივისაგან.

ძირითადი საშუალებების ცვეთის დარიცხვა ხდება ნარჩენ ღირებულებამდე მანამ, სანამ ძირითადი საშუალების ცვეთადი ღირებულება ნულს

არ გაუტოლდება. თუმცა, ძირითადი საშუალებების ცვეთის თანხის განსაზღვრისას ნარჩენი ღირებულების მხედველობაში მიღება ყოველთვის აუცილებელი არ არის.

ცვეთის დარიცხვის სულ 5 მეთოდი არსებობს: ნრფივი ცვეთის მეთოდი; დაჩქარებული ცვეთის მეთოდი; შემცირებადი ნაშთის მეთოდი; წლების ერთეულთა ჯამის მეთოდი; მწარმოებლურობის პროპორციული მეთოდი.

ცვეთის გაანგარიშებისთვის გამოყენებულმა მეთოდმა უნდა ასახოს საწარმოს მიერ ამ აქტივიდან მისაღები ეკონომიკური სარგებლის მიღების ხასიათი. რა თქმა უნდა მეთოდი შერჩეული უნდა იქნეს მისი სპეციფიკიდან გამომდინარე, რომელიც განერილი იქნება სააღრიცხვო პოლიტიკაში.

ძირითადი საშუალებებისათვის ცვეთის დარიცხვის მეთოდი პერიოდულად, ფინანსური წლის ბოლოს მაინც, უნდა გადაისინჯოს და, თუ მნიშვნელოვანი ცვლილებები ხდება მოცემული აქტივიდან მოსალოდნელი ეკონომიკური სარგებლის ხასიათში, შესაბამისად უნდა შეიცვალოს ცვეთის დარიცხვის მეთოდიც. ეს ცვლილება განიხილება და აისახება, როგორც სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება, ბასს 8-ის შესაბამისად.

ძირითადი საშუალებების აღიარების, აღრიცხვისა და მართვის მიზნით ხდება მათი ფულად-ღირებულებით ფორმაში შეფასება. იმის გამო, რომ ძირითადი საშუალებები მრავალი წლის განმავლობაში იმყოფებიან ექსპლუატაციაში, მათი ღირებულება რამდენჯერმე შეიძლება შეიცვალოს.

ძირითადი აქტივების გამოყენების ეფექტიანობის დასადგენად საჭირო ხდება ძირითადი საშუალებების აღრიცხვის და ანალიზის ისეთი მეთოდების შემუშავება, რომელიც საშუალებას მოგვცემს კონკრეტული პასუხი გავცეთ აქტივების ეფექტიანობის შესახებ დასმულ კითხვებს და მივიღოთ ოპტიმალური მმართველობითი გადაწყვეტილება.

ყოველივე ზემოთ აღნიშნული მიუთითებს ბუღალტრული აღრიცხვის მაღალ ორგანიზებულობის აუცილებლობაზე. საჭიროა ყველა დეტალი იქნეს დაფიქსირებული ამ ოპერაციების განმახორციელებელთა ნახალისების თვალსაზრისით, რათა პროფესიონალიზმის ამაღლებას სათანადო სტიმულები გააჩნდეს, რასაც სათანადო ყურადღება არ ექცევა.

ფასს-ის მიხედვით, საწარმომ უნდა აირჩიოს ისეთი სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომლის მიხედვითაც აქტივების შეფასების მოდელი მისთვის სასარგებლო იქნება და გამოიყენოს ძირითადი საშუალებების მთელი ჯგუფის მიმართ.

ფინანსური აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს დიდი შრომა აქვს განხორციელებული ბასს 16-ის „ძირითადი საშუალებების აღრიცხვის“, სტანდარტის მეთოდოლოგიის სრულყოფისათვის. როგორც ამ სფეროში განხორციელებული სიახლეების კრიტიკული შეფასებიდან გამომდინარე, ბევრი სიახლე ჩვენს მიერ დადებითად არის შეფასებული.

ბუღალი, ბევრზე კი ჩვენი შეხედულება განსხვავებულია.

ჩვენი პოზიცია უცვლელია იმასთან დაკავშირებით, რომ აუცილებელია ყველა სპეციფიური დარგისათვის დამუშავდეს ძირითადი ფონდების აღრიცხვის ეროვნული სტანდარტები, რომლებიც მეტ-ნაკლებად შესაბამისობაში იქნებიან მოყვანილი საერთაშორისო სტანდარტებთან.

ასევე გვინდა ავლნიშნოთ საბუღალტრო აღრიცხვის ავტომატიზირებული სისტემების ფუნქციონირების უდიდესი მნიშვნელობა ბუღალტრული საქმიანობის წარმართვაში, შეიძლება ითქვას, რომ საბუღალტრო საქმიანობის ეფექტურობას სასიცოცხლო მნიშვნელობას ანიჭებს.

დასკვნა

ძირითადი საშუალებების სწორი აღრიცხვა აუცილებელია კომპანიებისათვის, რამეთუ მათ გარეშე ფინანსური ანგარიშგება ვერ იქნება სანდო. ფინანსური ანგარიშგება მომხმარებლებს საშუალებას აძლევს, შეაფასონ საწარმოს ხელმძღვანელობის მიერ არჩეული პოლიტიკა და შედარება გააკეთონ სხვა საწარმოებთან.

როდესაც სამუშაო კარგად არის სტრუქტურირებული, ამოცანები ნათლადაა დასმული, სტანდარტიზებული, ჩამოყალიბებული, ასეთ შემთხვევაში ამგვარი სტრუქტურირებული ინფორმაცია საფუძველია მონაცემთა თანამედროვე ბაზის ფორმირებისათვის, რაც შესაძლებელს ხდის ინფორმაცია უფრო აბსტრაქტულად იყოს სტრუქტურირებული მნიშვნელობის შესაბამისად.

გამოყენებული ლიტერატურა

1. საქართველოს კანონი „ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ“- 8 ივნისი 2016 წ. №5386;
2. ლ. გრიგალაშვილი, „საბუღალტრო აღრიცხვა საჯარო სამართლის სუბიექტებში“. სახელმძღვანელო (პროფესორ ლ. გრიგალაშვილის რედაქტორობით) საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტი. საგამომცემლო სახლი „ტექნიკური უნივერსიტეტი“. თბილისი, 2017. - 263 გვ.;
3. ზ. ლიპარტია, „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური აუდიტის ადმინისტრირება საქართველოში“. მონოგრაფია (პროფესორ ზ. ლიპარტია რედაქტორობით) საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტი. საგამომცემლო სახლი „ტექნიკური უნივერსიტეტი“. თბილისი, 2017. - 404 გვ.;
4. ფაილოძე ნ., ალანია ჯ., ლიპარტია ზ., კეკელიძე ვ., ხუციშვილი ო., სულაშვილი გ., (2013). „საბუღალტრო საქმე“, ტ.1,(მესამე შევსებული გამოცემა), სახელმძღვანელო. გამომც.: „ტექნიკური უნივერსიტეტი“, თბ., 2013.- 354გვ.;