

ძირითად საშუალებათა აღრიცხვის საგადასახადო თავისებურებანი საქართველოში

ჟუჟუნა ნიკლაური-შენგელია
ემდ, სტუ პროფესორი

რეზიუმე

ძირითადი საშუალებათა აღრიცხვის უმთავრესი ამოცანაა უზრუნველყოს ძირითადი საშუალებათა აღიარება-ასახვის დროულობა, გათვალისწინებულ იქნას აღრიცხვის კუთხით საგადასახადო თავისებურებანიც, კერძოდ, ძირითად საშუალებათა საამორტიზაციო ანარიცხების სრულად გამოქვითვის პოლიტიკა. ასეთი პოლიტიკის მეშვეობით ხდება ამორტიზაციის 100 პროცენტიანი გამოქვითვა, რაც ხელს უწყობს მოგების გადასახადის ნაწილობრივ შემცირებას.

საკვანძო სიტყვები: ძირითადი საშუალებები, ცვეთის 100 %-იანი ნორმა-სრული გამოქვითვის პოლიტიკა; თვითღირებულება; მორალური ცვეთა.

ძირითადი ტექსტი

ცნობილია, რომ საწარმოების და ორგანიზაციების ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელებისათვის აუცილებელია ისეთი აქტივების არსებობა, რომლებიც დიდი ხნის განმავლობაში მონაწილეობენ პროდუქციის წარმოების, მომსახურების ან ამა თუ იმ სამუშაოს შესრულების დროს. ასეთ გრძელვადიან აქტივებს მიეკუთვნებიან შრომის საშუალებები, კერძოდ, მანქანა-დანადგარები, შენობა-ნაგებობანი, სატრანსპორტო საშუალებანი და ა.შ. მაგრამ, როგორც ცნობილია, შრომის საშუალებები მხოლოდ მაშინ იქცევა ძირითად საშუალებად (ძირითად კაპიტალად), როდესაც ისინი იმყოფებიან მწარმოებელურ მოხმარებაში და გადააქვთ თავიანთი ღირებულება მზა პროდუქციაზე ნაწილ-ნაწილ, სახმარი ღირებულების დაკარგვის, ცვეთის შესაბამისად. ცვეთასთან დაკავშირებით გვინდა ავღნიშნო: შრომის საშუალებების, საერთოდ ტექნიკის გაცევა-

თის შესახებ შეიძლება მსჯელობა მხოლოდ მწარმოებლური მოხმარებისას, როცა შრომის საშუალებები იქცევა ძირითად საშუალებად, და არა მისი დამზადების, წარმოების სტადიაზე, რასაც ხშირად ეკონომიკურ ლიტერატურაში არ ითვალისწინებენ. მსჯელობენ წარმოების სტადიაზე შრომის საშუალებების მორალური გაცვეთის შესახებ. ჩვენი აზრით, შრომის საშუალებები(მათ შორის შრომის საგნებიც-ჟ.წ.) მისი წარმოების, ასევე საქონელ მიმოქცევის პროცესში არ ცვდება არც ფიზიკურად და არც მორალურად, რადგან ამ სტადიაზე არ მონაწილეობენ წარმოებაში შრომის მატერიალური პირობის სახით, ანუ არ გადააქვთ თავიანთი ღირებულება პროდუქტზე. ამიტომ ამ სტადიაზე უმჯობესია ვიხმაროთ ტერმინი „მორალური მოძველება“ და არა გაცვეთა.

გრძელვადიანი აქტივები იყოფა მატერიალურ და არამატერიალურ აქტივებად. მატერიალური აქტივებია, როგორც ცვეთადი ისე არაცვეთადი ძირითადი საშუალებანი. ცვეთად ძირითად საშუალებებს მიეკუთვნება ისეთი შრომის საშუალებები, რომელთა მიხედვით შესაძლებელია კომპანიაში მათი სასარგებლო გამოყენების ვადის მიახლოებითი განსაზღვრა. უცვეთი ძირითადი საშუალებაა მიწა, რომელიც, როგორც სპეციფიკური ძირითადი საშუალება, ასრულებს ძალიან განსხვავებულ ფუნქციას მეურნეობის ამა თუ იმ დარგის შესაბამისად. მაგ. სოფლის მეურნეობაში მიწა უშუალოდ მონაწილეობს პროდუქციის მიღებისას. აქ პროდუქციის მიღების საწარმოო ციკლი ხანგრძლივია და სწორედ ეს მიწასთანაა დაკავშირებული, ანუ მთავრდება რა შრომის პროცესი, წარმოების პროცესი მაინც გრძელდება.

ბასს 16-ის მიხედვით „ძირითადი საშუალებები საწარმოს განკარგულებაში არსებული მატერიალური აქტივებია, რომლებიც გამოიყენება: საქონლისა და მომსახურების წარმოებაში, სხვებზე იჯარით გასაცემად, ან ადმინისტრაციული მიზნებისათვის; მათი გამოყენება გათვალისწინებულია ერთ საანგარიშგებო პერიოდზე მეტი ხნით.“¹

1 ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი 16. ძირითადი საშუალებები.თბ.,1993, გვ.4.

წარმოების ყველა საშუალება როდი მიეკუთვნება ძირითად საშუალებებს.“ბუღალტრული აღრიცხვის მიზნიდან გამომდინარე ბასს-ი ძირითად საშუალებად აღიარებს ისეთ მატერიალურ აქტივებს, რომლებიც ერთდროულად აკმაყოფილებენ შემდეგ პირობებს:

- ❖ მოსალოდნელია, რომ საწარმო მომავალში ამ აქტივის გამოყენებით მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს; და

- ❖ საწარმოსათვის შესაძლებელია აქტივის ღირებულების საიმედო შეფასება.“¹

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, კომპანიამ წინასწარ უნდა განსაჯოს ქონების გამოყენებიდან მომავალში მიიღებს თუ არა ეკონომიკურ სარგებელს. მაგრამ თუკი მომავალში ეკონომიკური სარგებელი არ იქნება მიღებული, აქტივის მიღების ოპერაცია შეიძლება გაუქმდეს რაიმე ჯარიმის გარეშე და ამდენად აქტივის აღიარება არ მოხდება (ბასს 16, პუნქტი 10).

შედარებით ადვილია აქტივის აღიარების მეორე კრიტერიუმის შესრულება, რადგან თითქმის ყოველთვის შეიძლება მიღებული აქტივის (ძირითადი საშუალების) ღირებულების გარკვევა. მაგ. ძირითადი საშუალების შეძენის დოკუმენტში (ანგარიშ-ფაქტურა, სასაქონლო ზედნადები და იმპორტის შემთხვევაში საბაჟო დეკლარაცია) ყოველთვის ჩანს შეძენის ღირებულება, რომელსაც შეიძლება დაემატოს:

- საიმპორტო ბაჟი, დაუბრუნებადი გადასახადები, ყოველგვარი სავაჭრო ფასდაკლებებისა და ფასდათმობების გამოკლებით;

- აქტივის მომავალი ადგილმდებარეობის მომზადების ხარჯი;

- ასევე ძირითადი საშუალებების ტრანსპორტირების, დადგმის, მონტაჟისა (მაგ. არქიტექტორებისა და ინჟინრების ხელფასი) და ექსპლოატაციაში მოყვანასთან დაკავშირებული სხვა პირდაპირი ხარჯები;

მაგ. შევიძინეთ დაზგა უნაღდო ანგარიშსწორებით- 6000

¹ ა.ხორავა, ნ.კვატაშიძე, ნ.სრესელიბუღალტრული აღრიცხვა. მეოთხე გამოცემა. თბ., 2010, გვ.167.

ლარად, დღე შეადგენს-1080 ლარს, სატრანსპორტო ორგანიზაციას გადავურიცხეთ 400 ლარი, დამონტაჟებაზე დაიხარჯა 300 ლარის დამხმარე მასალები და მუშების ხელფასი 500 ლარი. ასეთ შემთხვევაში დაზგის თვლირებულება შეადგენს: $6000+400+300+500=7200$ ლარს, რომელიც ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად:

დებეტი-2150 მანქანა-დანადგარები (დაზგა)-7200 ლარი

დებეტი-3340 გადახდილი დღე-1080 ლარი

კრედიტი-1210 ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში-7480($6000+1080+400$) ლარი

კრედიტი-1690 სხვა სასაქონლო- მატერიალური მარაგები-300 ლარი

კრედიტი- 3130 გადასახდელი ხელფასი-500 ლარი.

აღსანიშნავია, რომ თვითღირებულებაში არ შედის სესხის პროცენტი (რომელსაც არეგულირებს ბასს 23 „სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები“), გარდა განსაკუთრებული აქტივისა.

თუ კომპანია თვითონ ქმნის აქტივს, მისი ღირებულების საიმედო შეფასება შესაძლებელია შექმნის პროცესში გაწეული მატერიალური, შრომითი და სხვა დანახარჯების მეშვეობით. საკუთარი ძალებით წარმოებულ (აშენებულ) ძირითად საშუალებებზე გაწეული ყველა დანახარჯი აისახება „დაუმთავრებელი მშენებლობის“-2120 ანგარიშის დებეტში. მაგ. კომპანიამ ააშენა შენობა, რომელზეც დაიხარჯა 6000 ლარის საშენი მასალები და მუშების ხელფასი 8500 ლარი.

მშენებლობის დროს: დებეტი-2120 დაუმთავრებელი მშენებლობა-14500($6000+8500$)

კრედიტი-1620 ნედლეული და მასალები-6000 ლარი

კრედიტი-3130 გადასახდელი ხელფასი-8500 ლარი

მშენებლობის დამთავრების შემდეგ: დებეტი-2130 შენობები-14500 ლარი

კრედიტი-2120 დაუმთავრებელი მშენებლობა-14500

ბუღალტრული აღრიცხვისაგან განსხვავებით ძირითადი საშუალებების საგადასახადო აღრიცხვისას აღსანიშნავია გარ-

კვეული თავისებურებაა. მნიშვნელოვანია ძირითად საშუალებათა საამორტიზაციო ანარიცხების სრულად გამოქვითვის პოლიტიკა. ძირითადი საშუალებების მიმართ, გარდა საწარმოს კაპიტალში შეტანილისა, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს, სრულად გამოქვითოს ამ აქტივების ღირებულება იმ საგადასახადო წელს, ანუ გამოიყენოს ცვეთის 100 %-იანი ნორმა, როდესაც ძირითადი საშუალებები ექსპლუატაციაში შევიდა. 1000 ლარამდე ღირებულების ძირითადი საშუალებების მიმართ არ ვრცელდება კაპიტალში შენატანის კუთხით არსებული შეზღუდვა¹. ზემოაღნიშნული პოლიტიკა უნდა გაგრძელდეს 5 წლის განმავლობაში. მაგალითად: ბანკმა ² 2012 წელს 100 000 ლარად საოფისედ შეიძინა ფართი, რომელშიც ფუნქციონირებდა სასადილო. ბანკმა შეცვალა ობიექტის საქმიანობის პროფილი და მასში მომდევნო 2013 წელს გახსნა რეგიონული ოფისი. ამასთან დაკავშირებით ბანკმა დამატებით 2012 წელს 30 000 ლარი დახარჯა. საწარმო იყენებს ძირითადი საშუალების გამოქვითვების 100 %-იანი ნორმის პოლიტიკას. საწარმო 2012 წელს ვერ გამოქვითავს ერთობლივი შემოსავლებიდან ვერც უძრავი ქონების შენის (100 000 ლარი) და ვერც რეკონსტრუქციასთან დაკავშირებულ ხარჯებს (30 000 ლარი). აღნიშნული თანხა გამოიქვითება 2013 წელს ერთობლივი შემოსავლებიდან ,როდესაც გაიხსნა ბანკის ახალი ფილიალი.

დასკვნა

ამრიგად, ძირითადი საშუალებათა აღრიცხვის უმთავრესი ამოცანაა უზრუნველყოს ძირითადი საშუალებათა აღიარება-ასახვის დროულობა, გათვალისწინებულ იქნას აღრიცხვის კუთხით საგადასახადო თავისებურებანიც, კერძოდ, ძირითად საშუალებათა საამორტიზაციო ანარიცხების სრულად გამოქვითვის პოლიტიკა. ასეთი პოლიტიკის მეშვეობით ხდება ამორტიზაციის 100 %-იანი გამოქვითვა, რაც ხელს უწყობს მოგების გადასახადის ნაწილობრივ შემცირებას.

1 taxinfo.ge

2 taxinfo.ge

გამოყენებული ლიტერატურა

1. ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი 16. ძირითადი საშუალებები.
2. ა.ხორავა, ნ.კვატაშიძე, ნ.სრესელი. ბუღალტრული აღრიცხვა. მეოთხე გამოცემა. თბ., 2010, გვ.167.
3. [www. taxinfo.ge](http://www.taxinfo.ge)
4. www.rs.ge

REFERENCES:

1. International Accounting Standard 16. Property, Plant and Equipment. (In Georgian Language).
2. A. Khorava, N. Kvatashidze, N. Sreseli Accounting. Fourth Edition. Tb., 2010, p 167. (In Georgian Language).
3. [www. taxinfo.ge](http://www.taxinfo.ge)
4. www.rs.ge

THE TAX PECULIARITIES OF ACCOUNTING OF FIXED ASSETS IN GEORGIA

Zhuzhuna Tsiklauri-Shengelia,
PhD, GTU Professor

Resume

The main purpose of accounting of fixed assets is to provide the basic accounting treatments on time, taking into account the peculiarities of tax accounting, in particular, the full deduction policy of fixed assets' depreciation charges. According to such kind of policy the depreciation are deducted fully by 100 % in the year of exploitation of fixed assets, which may contribute to the reduction of profit tax partially.

Keywords: Property and Equipment, 100% depreciation norm- full deduction policy; Cost; Moral Obsolescence.