

ივანე ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო
უნივერსიტეტი

ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტი



ინგა ხვედელიძე

მოგებისა და ზარალის ანგარიშების ძირითადი
მაჩვენებლების ანალიზი სამშენებლო კომპანია „MCN-ის“
მაგალითზე

ნაშრომი შესრულებულია ბიზნესის ადმინისტრირების მაგისტრის აკადემიური

ხარისხის მოსაპოვებლად

ხელმძღვანელი: ასოცირებული პროფესორი,

მარიამ ვარდიაშვილი

თბილისი 2020

ანოტაცია

საწარმო რომ წარმატებული იყოს, სჭირდება გადაწყვეტილების ეფექტურად მიღება, ამისთვის კი საჭიროა ფინანსურ ინფორმაციასთან დროული წვდომა, რომელიც აისახება ფას-ის მოთხოვნათა შესაბამისად მომზადებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში.

აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების კონცეპტუალური საფუძვლების მიხედვით, ფინანსური ანგარიშგების უმთავრესი დანიშნულება არის მომხმარებლებზე საწარმოს ფინანსებთან დაკავშირებული ყველა მნიშვნელოვანი შედეგების გაცნობა. ამ მიზნით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება იძლევა საშუალებას იმისა, რომ შეფასდეს საწარმოს ცალკეული რგოლის მენეჯერის საქმიანობა, მასზე მინდობილი რესურსების მართვის შედეგებისა და პასუხისმგებლობის თვალსაზრისით.

ნებისმიერი საწარმო ვალდებულია თავისი ფინანსური დოკუმენტაცია მოამზადოს საერთაშორისო მოთხოვნების შესაბამისად და ამ მოთხოვნების კონცეპტუალური საფუძვლების მიხედვით ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის ერთ-ერთ კომპონენტს წარმოადგენს ფინანსური შედეგების ანგარიშგება - მოგება-ზარალის ანგარიშგება.

სამაგისტრო ნაშრომის მიზანს-მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების ძირითადი მაჩვენებლების ანალიზი წარმოადგენს. ნაშრომში განხილულია საერთაშორისო სტანდარტის მოთხოვნები ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და წარდგენასთან დაკავშირებით, კონკრეტული ფირმის მაგალითზე შესწავლილია, თუ რამდენად არის მისი ფინანსური ანგარიშგება სტანდარტების შესაბამისად მომზადებული.

Annotation

Analytical value of profit and loss reporting

Inga khvedelize TSU Student

Correct and timely decision-making is the necessary condition to reach success in respect of entrepreneurial activity. In order to make decisions, production managers shall be aware of the information based on real facts, that will be reflected into the financial statements prepared in accordance with International Financial Reporting Standards.

According to the conceptual foundations of International Financial Reporting Standards, the objective of the financial statement is to provide customers with the information regarding the financial condition, outcomes and changes of entrepreneurial activities. The financial statement containing the mentioned information gives possibility to evaluate the activity of the managers of different level with respect of the outcomes of the management of entrusted resources and responsibility.

One of the elements of the full package of financial statement prepared and submitted in accordance with the conceptual foundations of International Financial Reporting Standards is the Statement of Financial Outcomes- “Analytical value of profit and loss reporting”.

The objective of the current Master’s Thesis is to study the principles of preparation and submission “Analytical value of profit and loss reporting”. The requirements of international standards in regard of preparation and submission “Analytical value of profit and loss reporting” are reviewed within the thesis. On the basis of the example of the certain company it is examined to what extent is the financial statement of the mentioned company prepared in accordance with relevant standards.

შინაარსი

შესავალი	5
თავი 1. მოგება-ზარალის ანგარიშგების მომზადების და წარდგენის საფუძვლები	7
1.1. შემოსავლების აღიარების და შეფასების პრინციპები	7
1.2. ხარჯების აღიარებისა და შეფასების საკითხები	22
1.3 სრული შემოსავლის ანგარიშგების სტრუქტურა	30
თავი 2. მოგება-ზარალის ანგარიშგების მაჩვენებლების ანალიზი შპს „MCN“-ის მაგალითზე.....	32
2.1 მოგება-ზარალის ანგარიშგების ანალიზური მნიშვნელობა	32
2.2 მოგება-ზარალის ანგარიშგების ვერტიკალური და ჰორიზონტალური ანალიზის შედეგები	34
2.3 მოგება-ზარალის ანგარიშგების კოეფიციენტების ანალიზი.....	41
დასკვნა.....	52
გამოყენებული ლიტერატურა:	55

შესავალი

კვლევის აქტუალობა: საბაზრო ეკონომიკის პირობებში როდესაც კონკურენცია ასეთი მძაფრია, ერთობ დიდი მნიშვნელობა ენიჭება საწარმოს მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების ინფორმაციას და მისი ანალიზის საკითხებს. ამასთან, აღსანიშნავია რომ ეს ინფორმაცია უნდა იყოს სანდო და სრულყოფილი რათა დაეხმაროს მომხმარებელს სწორი ეკონომიკური გადაწყვეტილების მიღებაში. სწორედ ამიტომ საწარმოები ვალდებული არიან წარმოადგინონ ფინანსური ანგარიშგება სრული შემოსავლების ანგარიშგების შესახებ, რომელიც მომზადებული იქნება ფინანსური აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად, ვინაიდან აღნიშნული უზრუნველყოფს და არის გარანტი იმისა, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემული ინფორმაცია იქნება ზუსტი, სრული და საიმედო.

საწარმოთა ფუნქციონირების მთავარ ეკონომიკურ მიზანს მოგების მიღება წარმოადგენს. მოგება კი სხვა არაფერია თუ არა სხვაობა შემოსავლებსა და ხარჯებს შორის. შესაბამისად საწარმოთათვის, რომლებიც მიისწრაფვიან დასახული მიზნების მისაღწევად დიდი მნიშვნელობა ენიჭება შემოსავლების მიღებას. საწარმოები წინასწარ გეგმავენ მოცემული წლის ბიუჯეტს, რომელიც შესაბამისად მოიცავს როგორც მისაღებ შემოსავლებს ასევე გასაწევ ხარჯებს. აგრეთვე საწარმოთათვის ყურადსაღებია ის, რომ მხედველობიდან არ გამორჩეთ არცერთი მნიშვნელოვანი წყარო, საიდანაც შესაძლებელია მიღებულ იქნას შემოსავალი.

შესაბამისად, საწარმოები ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოადგენენ მთლიან შემოსავლებს, რომელიც სტანდარტის თანახმად „არის პერიოდის მანძილზე სამეურნეო ოპერაციებითა და სხვა მოვლენებით განპირობებული საკუთარი კაპიტალის ცვლილება, იმ ცვლილებების გარდა, რომლებიც გამოწვეულია მესაკუთრეებთან, როგორც აქციონერებთან შესრულებული ოპერაციებით“[1.]

მოგება წარმოადგენს საწარმოს ეკონომიკური ზრდის ძირითად ფაქტორს, ამდენად მოგების ზრდის გზების ძიება კვლავ აქტუალურია.

კვლევის მიზანი: საანალიზო საწარმოს მაგალითზე განხილულ იქნას მოგება-ზარალის ანგარიშების როლი ანალიზში, აქედან გამომდინარე კვლევის ამოცანებია საწარმოში შემოსავლების და ხარჯების აღიარებისა და შეფასების საკითხები, მოგება-ზარალის ანგარიშების მომზადების მეთოდის განხილვა, მოგება-ზარალის ვერტიკალური და ჰორიზონტალური ანალიზი და ანგარიშების სრულყოფის გზების გამოვლენა.

კვლევის ობიექტი: კვლევის საგანია საწარმოს მოგებისა და ზარალის ანგარიშება, კვლევის ობიექტია სამშენებლო კომპანია „MCN-ის“ მოგება-ზარალის ანგარიშება, რომელიც მშენებლობითაა დაკავებული.

კვლევაში გამოყენებულია რაოდენობრივი და თვისობრივი ანალიზის მეთოდები, აგრეთვე ფაქტორული და კორელაციული ანალიზის ხერხები.

ჩატარებული კვლევის შედეგად გამოვლენილია საანალიზო საწარმოში მოგება-ზარალის ანგარიშების ანალიზური გამოყენების პრაქტიკა და გაკეთებულია შესაბამისი დასკვნები.

თავი 1. მოგება-ზარალის ანგარიშგების მომზადების და წარდგენის საფუძვლები

1.1. შემოსავლების აღიარების და შეფასების პრინციპები

ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლების მიხედვით შემოსავლები განმარტებულია, ისე როგორც მოცემულ პერიოდში აქტივების შემოსავლის გაზრდის, ან ხარჯების შემცირების გავლენით კომპანიის ეკონომიკური მომგებიანობის გაზრდა, რომელიც იწვევს საკუთარი კაპიტალის გაზრდას, დამატებითი ინვესტირების განხორციელების გარეშე. ტერმინში „შემოსავალი“ მოიაზრება, როგორც ამონაგები, ასევე შემოსულობები. ამონაგები მიიღება საწარმოს ჩვეულებრივი სამეურნეო საქმიანობიდან. ის ასევე ცნობილია სხვა სახელწოდებებით: შემოსავლები რეალიზაციიდან, მომსახურების გაწევიდან მიღებული შემოსავალი, პროცენტები, როიალტები და დივიდენდები.

საწარმომ ამონაგების აღიარება, დაპირებული საქონლის ან მომსახურების მომხმარებლებისთვის გადაცემის ასახვისას, უნდა გაატაროს შესაბამისი ანაზღაურებით, რომლის მიღების უფლებას საწარმო მოელის კონკრეტული საქონლის ან მომსახურების გადაცემის სანაცვლოდ. ამონაგების მაჩვენებლის სიდიდეს განსაზღვრავს გარიგება, რომელიც დგება კომპანიასა და მომხმარებლებს შორის. ამონაგების შეფასება, კომპანიის მიერ მიღებული ან მისაღები ანაზღაურების რეალური ღირებულებით ხდება, რაშიც ასევე ნაგულისხმევია ყველა საცალო და საბითუმო სავაჭრო ფასდათმობა.

მომხმარებლისთვის გადასახდელი ანაზღაურება შეიძლება იყოს კრედიტი, კუპონი ან ვაუჩერი.

კომპანია მომხმარებლისათვის მისაცემი თანხის ასახვად, იყენებს გარიგების ფასს. იმ შემთხვევაში, თუ მომხმარებლისთვის გადასახდელი ანაზღაურება მოიცავს ცვალებად თანხას, საწარმო აფასებს როგორც გარიგების ფასს, რომლის გადახდა განხორციელდა მომხმარებლის მიერ კომპანიისთვის გადაცემული განსხვავებული საქონლის ან მომსახურებისთვის.

2019 წლის ახალი რეგულაციით ფასს 15 -ით „ გარიგების ფასის განსაზღვრისას, საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს, გადახდის ვადები მომხმარებელს ან საწარმოს აძლევს თუ არა მნიშვნელოვან ფინანსურ სარგებელს.

ამონაგების აღიარების პროცესი მოიცავს 5 ძირითად საფეხურს:[9.238]

1. ხელშეკრულების იდენტიფიკაცია
2. ხელშეკრულების თითოეული შესასრულებელი ვალდებულების იდენტიფიკაცია
3. გარიგების ფასის განსაზღვრა
4. გარიგების ფასის განაწილება ხელშეკრულებით იდენტიფიცირებულ შესასრულებელ ვალდებულებებზე
5. ამონაგების აღიარება, როდესაც შესასრულებელი ვალდებულება დაკმაყოფილებულია განვიხილოთ თითოეული საფეხური;

პირველი საფეხური: ხელშეკრულება არის შეთანხმება ორი ან ორზე მეტი მხარის შორის , რომელიც წარმოქმნის იურიდიულ უფლებებს და ვალდებულებებს. ხელშეკრულება შეიძლება დადებული იყოს წერილობითი ფორმით, სიტყვიერი ან სხვა საშუალებით, რომელიც პრაქტიკით დაინერგა. საწარმოს შეუძლია ამონაგების აღიარება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ხელშეკრულება აკმაყოფილებს ყველა შემდეგ კრიტერიუმს:

- ”ხელშეკრულების მონაწილე მხარეებმა დაამტკიცეს ხელშეკრულება და შესაბამისი სახელშეკრულებო პირობების შესრულების ვალდებულება აიღეს:
- საწარმოს შეუძლია გადასაცემ საქონელთან ან მომსახურებასთან დაკავშირებული თითოეული მხარის უფლების იდენტიფიკაცია:
- საწარმოს შეუძლია გადასაცემი საქონლის ან მომსახურების სთვის გადახდის პირობების ინდენტიფიკაცია:
- ხელშეკრულებას აქვს კომერციული შინაარსი და

- მოსალოდნელია, რომ საწარმო მიიღებს ანაზღაურებას, რომლის მიღების უფლებასაც მოიპოვებს, მომხმარებლისთვის საქონლის ან მომსახურების გადაცემის სანაცვლოდ“ [8. 39]

მეორე საფეხური: ხელშეკრულების თითოეული შესასრულებელი ვალდებულების იდენტიფიკაცია. შესასრულებელი ვალდებულება განისაზღვრება, როგორც დაპირება მომხმარებლისთვის განსხვავებული საქონლის ან მომსახურების გადაცემაზე. ზოგიერთი ხელშეკრულება მოიცავს ერთზე მეტ შესასრულებელ ვალდებულებას, მაგალითად

- საწარმომ შესაძლოა ხელშეკრულება მომხმარებელთან გააფორმოს, მანქანის გაყიდვის შესახებ, რომელიც მოიცავს ერთწლიან უფასო ტექნიკურ მომსახურებას;
- საწარმომ შესაძლოა ხელშეკრულება მომხმარებელთან გააფორმოს 5 ლექციის ჩატარებასა და კურსის დაწყების პირველივე დღეს სახელმძღვანელო წიგნის მიწოდებაზე .

„ხელშეკრულების განსხვავებული შესასრულებელი ვალდებულებები უნდა იყოს იდენტიფიცირებული. შესასრულებელი ვალდებულებები შესაძლოა არ შემოიფარგლებოდეს საქონლის ან მომსახურების მიწოდებით, რომლებიც მკაფიოდ არის აღნიშნული ხელშეკრულებაში. საწარმოს მიღებულმა საქმიანმა პრაქტიკამ, გამოქვეყნებულმა პოლიტიკამ ან სპეციფიკურმა განცხადებებმა შესაძლოა შექმნან განცდა, რომ კომპანია მომხმარებელს გადასცემს საქონელს (მომსახურებას).“ [9,240]

საწარმომ უნდა განსაზღვროს შესასრულებელი ვალდებულებების ბუნება:

- სპეციფიკური საქონლის ან მომსახურების გადაცემა (კომპანია მარწმუნებლის როლშია); ან
- საქონლის (ან მომსახურების) მიწოდება ევალება მეორე მხარეს(ესე იგი, კომპანია რწმუნებულის როლშია)

თუ კომპანია გამოდის რწმუნებულის როლში, იგი ამონაგებს აღიარებს გასამრჯელოს ან საკომისიოს თანხით, რისი მიღების უფლება მან მოიპოვა.

მესამე საფეხური: გარიგების ფასი არის ”ანაზღაურების ის ოდენობა, რომლის მიღების უფლებას საწარმო მოელის, რომ მოიპოვებს მომხმარებლისთვის დაპირებული საქონლის ან მომსახურების გადაცემის სანაცვლოდ”. [8,28]

გამოირიცხება ისეთი თანხები, რომელიც მიღებულია მესამე მხარის სახელით (როგორცაა ბრუნვის გადასახადი).

მომხმარებელსა და კომპანიას შორის დადებული ხელშეკრულებით ასანაზღაურებელი თანხა შესაძლოა იყოს ფიქსირებული ანაზღაურება, ცვალებადი ანაზღაურება ან ორივე ერთად.

„კომპანიამ უნდა მოახდინოს ჩამოთვლილი ზეგამკლენი მიზეზების შეფასება, გარიგების ფასის შესაფასებლად:

- ანაზღაურების ცვალებადობა (ის გამოითვლება ერთეულის ფასის რაოდენობაზე გამრავლებით);
- ხელშეკრულებაში დაფინანსებით არსებული შემადგენლობა;
- ანაზღაურება, რომელიც არაფულადია;
- მომხმარებლისთვის მისაცემი თანხა .“ [8, 348]

მნიშვნელოვანი ფინანსური სარგებლის არსებობის შემთხვევაში, მისაღები ანაზღაურება დაყვანილი უნდა იყოს დღევანდელ ღირებულებამდე, მომხმარებლის ვალის ღირებულების განაკვეთის გამოყენებით.

თუ საწარმო მომხმარებელს თანხას უხდის განსხვავებული საქონლის ან მომსახურების სანაცვლოდ, მაშინ მოცემული გარიგება წარმოადგენს არსებითად შეძენის გარიგებას და უნდა აღირიცხოს ისე, როგორც საწარმო აღრიცხავს მომწოდებლებისაგან მიღებულ სხვა შესყიდვებს.

თუ მომხმარებლისთვის ანაზღაურებული თანხა არ წარმოადგენს განსხვავებული საქონლის ან მომსახურებისთვის გადახდილ თანხას, მაშინ

საწარმომ აღნიშნული თანხა უნდა აღრიცხოს, როგორც გარიგების თანხის შემცირება.

მეოთხე საფეხური: მთლიანი გარიგების ფასი უნდა განაწილდეს თითოეულ შესასრულებელ ვალდებულებაზე, განცალკევებით გასაყიდი ფასის საფუძველზე.

ფასდათმობა არის საქონლის ან მომსახურების პაკეტის გაყიდვის შემთხვევაში, ფასდათმობა უნდა იყოს განაწილებული გარიგების თითოეულ კომპონენტზე. ფასდათმობა უნდა იყოს გარიგების სპეციფიკურ კომპონენტზე, თუ ამ კომპონენტს საწარმო რეგულარულად ფასდათმობით ცალ-ცალკე ყიდის.

საქონლის მიწოდება შესაძლებელია ხდებოდეს ფასდათმობის პირობით. შესყიდვის მოთხოვნების განხორციელების შემთხვევაში, მცირდება საქონლის გასაყიდი ფასი, რაც გულისხმობს ფასდათმობას. არსებობს ორმოცამდე სახე ფასდათმობის.

ფასდათმობას ადგილი აქვს მაშინ, როდესაც საქონლის ან მომსახურების იმ ფასების ერთობლიობა, როდესაც ხდება განცალკევებით გაყიდვა, აღემატება ხელშეკრულებით განსაზღვრულ თანხას. საწარმომ ფასდათმობა პროპორციულად უნდა განაწილოს ყველა სახელშეკრულებო შესასრულებელ ვალდებულებასთან. ფასდაკლებას შეიძლება ჰქონდეს არაფულადი სახე, და წარმოადგენს სხვადასხვა სახის ბონუსს– საჩუქარს. ბონუსი იზომება სხვადასხვა ერთეულებით („ქულები”, „პირობითი ერთეულები”, „ვაშლები”, „ლიმილები”, და სხვა).

მეხუთე საფეხული: ამონაგები აღიარდება, მაშინ, „როდესაც (ან როგორც კი) საწარმო შეასრულებს შესასრულებელ ვალდებულებას, დაპირებული საქონლის ან მომსახურების მომხმარებლისთვის გადაცემით“ [8, პ31]

თითოეული იდენტიფიცირებული შესასრულებელი ვალდებულებისთვის საწარმომ ხელშეკრულების გაფორმებისას უნდა განსაზღვროს, შესასრულებელი ვალდებულება მოხდება დროის გარკვეულ მონაკვეთში, თუ დროთა განმავლობაში. თუ შესასრულებელი ვალდებულების განხორციელება ხდება

გარკვეული დროის მონაკვეთში, საწარმომ უნდა განსაზღვროს ეს დრო, როდესაც მომხმარებელს აქვს უფლება დაპირებული აქტივის კონტროლისა.

ქვემოთ მოცემულია კონტროლის გადაცემის ინდიკატორების მაგალითები:

- საწარმოს უფლება აქვს, აქტივის სანაცვლოდ მიიღოს ანაზღაურება,
- მომხმარებელს გააჩნია აქტივის იურიდიული მფლობელობის უფლება,
- საწარმო აქტივი ფიზიკურად გადასცა მომხმარებელს
- აქტივთან დაკავშირებული ყველა რისკი დაგაეცემა მომხმარებელს,
- მომხმარებელმა დაადასტურა აქტივის მიღება.

მარაგი , რომელიც იურიდიულად ეკუთვნის ერთ მხარეს, მაგრამ ფლობს გარიგებაში მონაწილე მეორე მხარე კონსიგნაციური საქონელი ეწოდება. მთავარი საკითხი დაკავშირებულია, იმასთან თუ რომელ მხარეს გააჩნია კონტროლის ინდიკატორების უმრავლესობა. როდესაც საქონელი დილერს გადაეცემა კონსიგნაციით და ამასთანავე დილერი ვალდებულია რომ შეისყიდოს არარეალიზებული საქონელი, ეს ოპერაცია თავისი არსით არის მიწოდება დათქმულ ვადაში გადახდის პირობით და შესაბამისად საწარმომ ამონაგები უნდა აღიაროს მიწოდებისთანავე.

გაყიდვისა და უკუშესყიდვის შეთანხმებები ისეთი ტიპის შეთანხმებებია, რომელთა თანახმად ერთი მხარე აქტივებს მიყიდის მეორეს. გაყიდვის პირობები გამყიდველს უკუშესყიდვის უფლებას აძლევს მომავალში გარკვეულ დროს გარკვეულ ვითარებაში. ხშირად, ამგვარი გარიგება არ მიიჩნევა რეალიზაციად, არამედ აქტივით უზრუნველყოფილ სესხად. გარიგება არ მიიჩნევა რეალიზაციად, როდესაც

- გასაყიდი ფასი რეალურ ღირებულებაზე ნაკლებია;
- უკუშესყიდვის ოფციონი მოსალოდნელ რეალურ ღირებულებაზე ნაკლებია;
- საწარმო აგრძელებს აქტივის გამოყენებას;
- აქტივის სარგებლიანობასთან ერთად კომპანიას აქვს შესაბამისი რისკებიც;
- მყიდველი არის ბანკი ან საფინანსო კომპანია.

საქონლის დაბრუნების შესაძლებლობების განუსაზღვრელობის შემთხვევაში, ამონაგების აღიარება ხდება, თუ საქონელი მიტანილია მყიდველთან და უარის თქმის ვადა ამოწურულია. ხოლო დაბრუნების უფლებით გაყიდული საქონლის შემთხვევაში საწარმოს მიერ ხდება იმ ამონაგების აღიარება, რომელსაც კომპანია ელოდება. არ აღიარდება იმ პროდუქტებიდან ამონაგები, რომელიც შეიძლება დააბრუნონ. საწარმომ უნდა აღიაროს ფულად სახსრებთან დაკავშირებული ვალდებულება და მოახდინოს გაყიდული საქონლის თვითღირებულების შესაბამისი კორექტირება, მიიღოს მომხმარებლისგან ისეთი პროდუქტები, რომლების ღირებულების დაბრუნებასაც დააკმაყოფილებს კომპანია. მყიდველი უმრავლეს შემთხვევაში იტოვებს საქონლის უკან დაბრუნების უფლებას, თუ ეს დაკავშირებულია უხარისხო საქონლის მიწოდებასთან.

შეთანხმება ანგარიშის წარდგენით და მფლობელის დროებით შენარჩუნებით არის ხელშეკრულება, რომლის მიხედვითაც საწარმო მომხმარებელს ანგარიშს გამოუწერს პროდუქციისთვის, მაგრამ, კომპანია პროდუქციის ფიზიკურ გამოყენებას კვლავ ინარჩუნებს, სანამ მომხმარებელს მომავალში არ გადაეცემა. ამგვარი შეთანხმების არსებობის შემთხვევაში, ამონაგების აღიარება ხდება მაშინ, როდესაც მომხმარებელი აქტივის კონტროლს მოიპოვებს, მიუხედავად იმისა რომ ფიზიკურად იგი რჩება საწარმოს მფლობელობაში.

შესაძლოა მომხმარებელს მოუწიოს შენახვის მომსახურების საფასურის გადახდა, თუ საწარმო აღიარებს საფასურს მომხმარებლის სახელით საქონლის შენახვისთვის, ამგვარი შესასრულებელი ვალდებულება შესრულდება დროის განმავლობაში და ამონაგები აღიარდება ამის საფუძველზე. ამგვარი შეთანხმების აღიარება შესაძლებელია შემდეგი გარემოებების დროს:

- მომხმარებელი მოითხოვს ასეთი გარიგების გაფორმებას;
- პროდუქციის იდენტიფიცირება მომხმარებლის საკუთრება;
- პროდუქცია მზადაა მომხმარებელზე გადასაცემად;
- საწარმოს არ აქვს უფლება ეს პროდუქცია გადასცეს სხვას ან გამოიყენოს.

თუ კომპანია საქონელზე ან მომსახურებაზე კონტროლს ეტაპობრივად გადასცემს, ეს იმას ნიშნავს რო ვალდებულებებსაც ეტაპობრივად ასრულებს და ამონაგებსაც ასევე აღიარებს.

„თითოეული ვალდებულებისთვის, რომელიც დროთა განმავლობაში სრულდება, კომპანია ამონაგებს გარკვეული დროის მონაკვეთში აღიარებს, ამ ვალდებულების შესრულების ხარისხის მიხედვით“. [8,პ39]

შესრულების ხარისხის მეთოდები მოიცავს [8,პ14-19]

- შედეგების მეთოდებს (როგორცაა დასრულებული სამუშაოს გამოკვლევა (მაგალითად, დამტკიცებული სამუშაოს ღირებულება შედარებული მთლიან საკონტრაქტო ფასთან), ან გასული დროის შეფასებას (კონტრაქტის შესრულებაზე გაწეული დრო მთლიან ხანგრძლივობასთან შედარებით);
- გამოყენებული რესურსების მეთოდებს (როგორცაა მიღებული თარიღისთვის შესრულებულ სამუშაოებზე გაწეული საკონტრაქტო დანახარჯების თანაფარდობის დადგენა მთლიანი შეფასებული საკონტრაქტო დანახარჯების მიმართ);
- ამონაგები აღიარდება შესრულების ხარისხის საფუძველზე საერთო ფასთან შედარებით.

ზოგჯერ აუცილებელია ერთი და იმავე ოპერაციის დამოუკიდებელი კომპონენტების მიმართ აღიარების კრიტერიუმები გამოყენებულ იქნას ცალკე, რათა დადგინდეს ოპერაციის რეალური ღირებულება.

ბასს–ის თანახმად საქონელი არის კომპანიის მიერ შექმნილი პროდუქცია, რომელიც უნდა გაიყიდოს, ან ისეთი ტიპის პროდუქცია, რომელსაც შეიძენს კომპანია და ისევე გაყიდოს.

იმისთვის რომ კომპანიამ განსაზღვროს პროდუქციის გადაცემასთან დაკავშირებული ვალდებულების შესრულების მომენტი, უნდა განსაზღვროს მომხმარებლის მიერ პროდუქციაზე მოპოვებული კონტროლის დრო. ხელშეკრულების მიხედვით მომხმარებელს კონტროლი გადაეცემა, როდესაც პროდუქცია მის ტერიტორიაზეა ან მისი გაგზავნის მომენტში. შესაძლებელია

კომპანია მოიხმარდეს პროდუქციას, თუმცა მისი მფლობელობის უფლება გადაცემული აქვს მომხმარებელს. ამ შემთხვევაში კომპანია ახორციელებს მომხმარებლის მფლობელობაში მყოფი საქონლის შენახვასთან დაკავშირებულ მომსახურებას.

არსებობს აგრეთვე გადავადებული გაყიდვა, როცა საქონლის მიწოდება ხდება, მაშინ როდესაც მყიდველი მთლიანად გადაიხდის დავალიანებას, ეტაპობრივი გადახდის შემთხვევაში და ამონაგების აღიარებაც ხდება მაშინ, როდესაც საქონელი მიტანილია ადგილზე. ამონაგების აღიარება ხდება იმ შემთხვევაში, როდესაც მნიშვნელოვანი თანხა უკვე მიღებულია და არსებობს პირობა რომ საქონელი მყიდველთან გასაგზავნად მზად არის.

შეკვეთის ავანსად გადახდის შემთხვევაში, თუ საქონელი არ არის დასრულებული, ამონაგები აღიარდება საქონლის დასრულებული სახით ადგილზე მიტანისას.

თუ კომპანია მეორე მხარეს გადასცემს საქონელს საბოლოო მომხმარებელზე გასაყიდად, უნდა დარწმუნდეს მეორე მხარეს მოპოვებული აქვს თუარა კონტროლი საქონელზე, თუ მეორე მხარეს კონსიგნაციით აქვს საქონელზე ფლობის შესაძლებლობა, კომპანიამ ამონაგები არ უნდა აღიაროს.

რაც შეეხება უძრავ ქონებას, ამონაგები აღიარდება, როდესაც საკუთრების იურდიული უფლება საბოლოოდ გადაეცემა მყიდველს. ზოგიერთ შემთხვევაში კანონმდებლობით შესაძლოა ვალდებულებების საბოლოო შესრულებამდე მყიდველს ეკუთვნოდეს ქონების რაღაც წილი და მასთან დაკავშირებული რისკებიც და სარგებელიც. მიზანშეწონილია ამონაგების აღიარება მოხდეს მნიშვნელოვანი ვალდებულების განხორციელების შემდეგ, მაგალითად შენობა ან ნებისმიერი ნაგებობა, რომლის მშენებლობაც დასრულდება, მაშინ მოხდეს ამონაგების აღიარება.

ზოგჯერ, შესაძლებელია უძრავი ქონება გაიყიდოს, მაგრამ გამყიდველს ისევ ჰქონდეს განსაზღვრული უფლებები. თუ საკუთრებასთან დაკავშირებული რისკები და სარგებელი არ გადაეცემა. ასეთი შემთხვევებია გაყიდვისა და უკუშესყიდვის ისეთი სახეები, რომლებიც ითვალისწინებს ქოლ და ფუთ-

ოფციონებს და შეთანხმება, რომლის დროსაც გამყიდველი იძლევა ქონების დროებითი სარგებლობის გარანტიას ან მყიდველს აძლევს ინვესტიციებიდან უკუგების გარანტიას გარკვეული პერიოდის განმავლობაში. ეს ოპერაცია აღირიცხება, როგორც გაყიდვა ან დაფინანსება თუ ეს ოპერაცია აისახება როგორც გაყიდვა, გამყიდველის გაგრძელებადი მონაწილეობის არსებობის გამო, შესაძლოა ამონაგების აღიარება გადაიდოს.

ამონაგების აღიარება ხდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც მოსალოდნელია მოცემული ოპერაციიდან ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა საწარმოში. კომპანიას ამონაგების საიმედოდ შეფასება შეუძლია, თუ მომსახურება მიწოდების ხელშეკრულებაში გათვალისწინებული იქნება: თითოეული მხარის უფლებები მომსახურების მიწოდება-მიღებასთან დაკავშირებით; პირობები ანაზღაურების შესახებ; ასევე ანგარიშსწორების სახე.

ხელშეკრულებაში, რომელიც მომხმარებელთან ფორმდება, ნათლად მიგვითითებს იმ საქონელსა თუ მომსახურებაზე, რომლის გადაცემაც უნდა განახორციელოს კომპანიამ. ხელშეკრულება ასევე შეიძლება გულისხმობდეს ისეთ დაპირებას, რომელიც პრაქტიკიდან ან კომპანიის პოლიტიკიდან გამომდინარეობს და რომლის მიღების მოლოდინიც აქვს მომხმარებელს. საქმიანობა, რომლის მეშვეობით არ ხდება მომხმარებლისთვის საქონლის ან მომსახურების გადაცემა არ წარმოადგენს ისეთ შესასრულებელ ვალდებულებას, რომელიც აუცილებელია ხელშეკრულების შესასრულებლად. ამის მაგალითია ადმინისტრაციული სამუშაოები, რომლის შესრულება შეიძლება დასჭირდეს საწარმოს, რათა მიეწოდოს მომხმარებელს საქონელი ან მომსახურება. ასეთი ვალდებულება არ არის ხელშეკრულებით შესასრულებელი ვალდებულება.

მომხმარებლებისაგან ნაწილ-ნაწილ გადახდილი ავანსები ხშირად არ ასახავს შესრულებული მომსახურების სიდიდეს.

საწყის ეტაპზე მომსახურების ოპერაციების საიმედოდ შეფასება რთულია. ამის მიუხედავად, ყოველთვის არსებობს დაშვება რომ კომპანია დაფარავს გაწეულ ხარჯებს და აქედან გამომდინარე ამონაგების აღიარებაც

ხორციელდება მხოლოდ მოცემულ ოპერაციაზე ისეთი დანახარჯების ფარგლებში, რომლის ამოღებაც მოსალოდნელია. იმ შემთხვევაში თუ შეუძლებელია ოპერაციიდან მიღებული შედეგების საიმედოდ შეფასება, მოგების ასახვა არ მოხდება.

მომსახურების გაწევიდან მიღებულ ამონაგებს მიეკუთვნება: დამონტაჟების საფასური, ისეთი მომსახურების ანაზღაურება რომელიც ჩაირთვება პროდუქციის ფასში, რეკლამის საკომისიო, სადაზღვეო კომპანიების საკომისიო გადასახდელები, ფინანსური მომსახურების საკომისიო გადასახდელი, სააბონემენტო საზღაური, სწავლის საფასური, პირველადი შენატანები და საწევრო გადასახდელები. ფრანჩიზის საფასური და სამომხმარებლო პროგრამული უზრუნველყოფის დამუშავების საფასური.

სააბონემენტო საზღაურს მიეკუთვნება: ამონაგები მხატვრული, თეატრალური წარმოდგენიდან, წვეულებიდან და სხვა განსაკუთრებული შემთხვევებიდან. მათი აღიარება ხდება, როცა მოხდება ამგვარი მოვლენები.

ფრანჩიზის საფასურმა შესაძლოა დაფაროს მომსახურების, მოწყობილობებისა და სხვა მატერიალური აქტივების და ნოუ-ჰაუს თავდაპირველი და შემდგომი მიწოდება. შესაბამისად, ფრანჩიზას საფასურის აღიარება ამონაგების სახით ხდება ისეთი მეთოდით, რომელიც ასახავს საფასურის დარიცხვის მიზანს. ფრანჩიზას საზღაურის აღიარების მეთოდებია: მოწყობილობისა და სხვა მატერიალური აქტივების მიწოდება: გაყიდული აქტივების რეალურ ღირებულებაზე დაფუძნებული თანხა ამონაგების სახით აღიარებული იქნება მაშინ, როდესაც ყველა საქონელი მიწოდებული იქნება ან გადაცემულია საკუთრების უფლება. ასევე, თავდაპირველი და შემდგომი მომსახურების გაწევა: საფასური გაგრძელებადი მომსახურებისათვის, თავდაპირველი გადასახდელების ნაწილი იქნება ის თუ ცალკე გადახდილი, ამონაგების სახით უნდა აღიარდეს მაშინ, როდესაც მომსახურება განხორციელდება. თუ ცალკე გამოყოფილი გადასახდელი ვერ ფარავს გაგრძელებადი მომსახურების ღირებულებას, შესაბამის მოგებასთან ერთად, მაშინ თავდაპირველი გადასახდელის ნაწილი, რომელიც საკმარისია

გაგრძელებადი მომსახურების ხარჯების დასაფარავად და ამ მომსახურებიდან შესაბამისი მოგების მისაღებად, გადაიტანება მომავალ პერიოდში და ამონაგებად იქნება აღიარებული მომსახურების განხორციელების შემდეგ.

სამომხმარებლო პროგრამული უზრუნველყოფის დამუშავების ღირებულება უნდა აღიარდეს ამონაგებად ამ სამუშაოთა დამთავრების სტადიების მითითებით, იმ პერიოდის ჩათვლით როცა დასრულდება მიწოდების შემდეგი მომსახურებაც.

თუ მოსალოდნელია საწარმოში ეკონომიკური სარგებლის მიღება, საწარმოს აქტივებიდან, რომლის გამოყენების უფლებაც სხვა პირებს აქვთ, ამონაგები პროცენტის, როიალტისა და დივიდენდის სახით ამონაგებად უნდა აღიარდეს.

სალიცენზიო გადასახდელი და როიალტები, რომელთა გადახდა ხდება საწარმოს აქტივების გამოყენებისათვის (როგორცაა: სავაჭრო ნიშნები, პატენტები, პროგრამული უზრუნველყოფა, მუსიკოსების საავტორო უფლებები, მუსიკალური ჩანაწერები და მხატვრული ფილმები), ჩვეულებრივ, აღიარებული უნდა იყოს შესაბამისი შეთანხმების შინაარსის მიხედვით. პრაქტიკული თვალსაზრისით, ამის განხორციელება შესაძლებელია წრფივი მეთოდის გამოყენებით, შეთანხმების ვადის განმავლობაში. მაგალითად, როდესაც ლიცენზია გულისხმობს რომელიმე კონკრეტული ტექნოლოგიის საკუთრების უფლებას დროის გარკვეულ პერიოდში.

ლიცენზიის პირობით შესაძლებელი ხდება გამოირკვეს მომხმარებლის უფლება ინტელექტუალურ საკუთრებაზე: პროგრამულ უზრუნველყოფასა და ტექნოლოგიებზე, კინოფილმებზე, მუსიკასა და სხვა აუდიოვიზუალურ ინფორმაციაზე, სანახაობასა და გასართობ ღონისძიებებზე, ფრანჩიზაზე, პატენტებზე, სავაჭრო ნიშნებზე და საავტორო უფლებებზე.

კომპანიამ ინტელექტუალური საკუთრების გამოყენების უფლება მიცემის დაპირება უნდა ასახოს, როგორც დროის გარკვეულ მომენტში დაკმაყოფილებული შესასრულებელი ვალდებულება, დროის მომენტის

დადგენისას, ლიცენზია გადაეცემა მომხმარებელს. მაგრამ, ისეთ ლიცენზიასთან დაკავშირებით, „რომელიც უზრუნველყოფს საწარმოს ინტელექტუალური საკუთრების გამოყენების უფლებას, ამონაგების აღიარება არ შეიძლება მანამდე, სანამ არ დაიწყება პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც მომხმარებელს შეეძლება ლიცენზიის გამოყენება და მისგან სარგებლის მიღება, მაგალითად, თუ პროგრამული უზრუნველყოფის ლიცენზიის პერიოდი იქამდე იწყება, სანამ საწარმო მომხმარებელს პროგრამულ კოდს მიაწვდის (ან სხვაგვარად გახდის მას ხელმისაწვდომს), რაც მომხმარებელს ამ პროგრამული უზრუნველყოფის მიყვანე გამოყენების საშუალებას აძლევს, საწარმო არ აღიარებს ამონაგებს ამ კოდის გადაცემამდე (ან მანამდე, სანამ მომხმარებლისთვის პროგრამულ უზრუნველყოფას სხვაგვარად არ გახდის ხელმისაწვდომს)“.[8,43]

„ ბასს 1“ მიხედვით, საწარმომ უნდა აჩვენოს ინფორმაცია სხვა სრული შემოსავლის კომპონენტების რეკლასიფიკაციით გამოწვეული კორექტირებების შესახებ. რეკლასიფიკაციის კორექტირებები წარმოადგენს თანხებს, რომლებიც მიმდინარე პერიოდში გადაიტანება ახალი კლასიფიკაციით და აისახება მოგებაში ან ზარალში. ფინანსური აქტივების გაყიდვიდან მიღებული შემოსავალი აისახება მიმდინარე პერიოდის მოგებაში ან ზარალში. ამ თანხების აღიარება შესაძლებელია სხვა სრულ შემოსავალში არარეალიზებული შემოსულობის სახით, მიმდინარე ან წინა პერიოდებში. ეს არარეალიზებული შემოსულობა უნდა გამოიქვითოს სხვა სრული შემოსავლიდან იმ პერიოდში, როდესაც არარეალიზებული შემოსულობა რეკლასიფიცირდება მოგებაში ან ზარალში, ამით თავიდან იქნება აცილებული მთლიან სრულ შემოსავალში ორჯერ მათი ასახვა. ეს მოთხოვნა მიზნად ისახავს მომხმარებლისთვის ისეთი ინფორმაციის მიწოდებას, რომელიც საჭიროა მოგებაში ან ზარალში თანხების რეკლასიფიკაციით გამოწვეული შედეგების შესაფასებლად.

ასევე, რეკლასიფიკაციის კორექტირებები წარმოიქმნება, მაგალითად, უცხოური ქვედანაყოფის [4] გაყიდვის შემდეგ, გასაყიდად არსებული ფინანსური

აქტივების აღიარების შეწყვეტის შემდეგ [6] და მაშინ, როდესაც ჰეჯირებული პროგნოზირებული გარიგება გავლენას ახდენს მოგებაზე ან ზარალზე (ფულადი ნაკადების ჰეჯირებასთან დაკავშირებით [6].

რეკლასიფიკაციის კორექტირებები არ წარმოიქმნება ბასს 16-ის ან ბასს 38-ის შესაბამისად დადგენილ გადასახდელებიან საპენსიო პროგრამასთან დაკავშირებით აღიარებული აქტუარული შემოსულობისა და ზარალის შედეგად. ეს ელემენტი სხვა სრულ შემოსავალში აღიარდება და შემდგომ პერიოდში არ ხდება მათი ხელახლა კლასიფიკაცია მოგება-ზარალში. გადაფასების ნამეტში მომხდარი ცვლილების გადატანა შემდგომ პერიოდებში შესაძლებელია გაუნაწილებელ მოგებაში, თუ აქტივი გამოიყენება, ან თუ შეწყდება მისი აღიარება. აქტუარული შემოსულობისა და ზარალის წარდგენა გაუნაწილებელ მოგებაში იმავე პერიოდში ხდება, როდესაც ისინი აღიარებული იყო სხვა სრული შემოსავლის სახით.

ბასს 1-ის მოთხოვნის მიხედვით, საწარმომ უნდა აჩვენოს ინფორმაცია სხვა სრული შემოსავლის ყოველ კომპონენტთან დაკავშირებული მოგების გადასახადის შესახებ, რა საკვირველია, რეკლასიფიკაციის კორექტირებები, უნდა ასახოს სრული შემოსავლების ანგარიშგებაში, ან განმარტებით შენიშვნებში. ამ მოთხოვნის მიზეზია, მომხმარებელს მიეწოდოს ინფორმაცია ამ კომპონენტებთან დაკავშირებული გადასახადების შესახებ, რადგან ამ კომპონენტებს ხშირად ისეთი საგადასახადო განაკვეთები აქვს, რომელიც მოგების ან ზარალის მიმართ გამოყენებული განაკვეთებისაგან განსხვავდება.

როგორც უკვე აღინიშნა, სხვა სრული შემოსავლები, იმ შემოსავლების და ხარჯების ელემენტებისგან შედგება, რომელიც არ არის აღიარებული მოგება-ზარალში, მაგალითად: გადაფასების ნამეტის ცვლილებები; უცხოური ქვედანაყოფის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარსადგენ ვალუტაში გადაანგარიშებისას წარმოქმნილი შემოსულობა და ზარალი; დადგენილ გადასახდელებიანი საპენსიო პროგრამების აქტუარული შემოსულობა ან ზარალი; გასაყიდად არსებული ფინანსური აქტივების ხელახალი შეფასებით წარმოქმნილი შემოსულობა და ზარალი; ფულადი ნაკადების ჰეჯირება.

აღსანიშნავია, რომ საწარმოს უფლება აქვს, სრული შემოსავლის ანგარიშგების ელემენტები (ე.ი საკუთარი კაპიტალის ისეთი ცვლილებები, რომლებიც დაკავშირებული არ არის მესაკუთრის შეცვლასთან) წარმოადგინოს საკუთარი კაპიტალის ცვლილების ანგარიშგებაში. ეს მოთხოვნა მიზნად ისახავს მომხარებლისათვის უკეთესი ინფორმაციის მიწოდებას საერთო მახასიათებლების მქონე მუხლების აგრეგირებისა და სხვადასხვა მახასიათებლების მქონე მუხლების განცალკევების საფუძველზე.

გასაყიდად არსებულ კლასიფიცირებულ წილობრივ ინსტრუმენტებში განხორციელებული ინვესტიციების გაუფასურების ზარალი, რომელიც აღიარებულია მოგებაში ან ზარალში, არ შეიძლება იქნეს უკუგატარებული მოგებაში ან ზარალში. თუ შემდგომ პერიოდში გასაყიდად არსებულად კლასიფიცირებული სავალუტო ინსტრუმენტის რეალური ღირებულება იზრდება ეს ზრდა შეიძლება ობიექტურად მიეკუთვნოს მოგებაში ან ზარალში გაუფასურების აღიარების შემდგომ მომხდარ მოვლენას, უნდა მოხდეს გაუფასურების ზარალის უკუგატარება, მოგებაში ან ზარალში აღიარებული უკუგატარების თანხით.

ასეთი რისკებიდან, როგორცაა მაგალითად ვალუტის კურსით გამოწვეული რისკი, თავის დაცვის საშუალება არის ჰეჯირება. ის წარმოადგენს რისკების შემცირების და მისგან გამოწვეული დანაკარგების დაზღვევას და იგი აისახება სხვა სრული შემოსავლების ანგარიშგებაში.

ბასს 1-ის მიერ შემოთავაზებულ „ მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების“ ფორმატში ბოლო მუხლად არის წარმოდგენილი „ შემოსავალი ერთ აქციაზე-საბაზისო და გაზავებული“. საინვესტიციო საქმიანობის პროფესიონალი ანალიტიკოსები და ფინანსური ანგარიშგების არაპროფესიონალი მომხმარებლები ახდენენ ერთი საწარმოს სხვადასხვა საანგარიშგებო პერიოდების ან სხვადასხვა საწარმოების ფინანსური შედეგების მაჩვენებლების შედარებას. ერთ-ერთ ასეთ მაჩვენებლად მიჩნეულია შემოსავალი ერთ აქციაზე. ერთ აქციაზე შემოსავლის მაჩვენებელი გამოიყენება საწარმოს საქმიანობის ფინანსური შედეგების დინამიკის შესაფასებლად, ასევე ფასიანი ქაღალდების ბაზრის ძირითადი

მაჩვენებლის - აქციის საბაზრო ფასისა და ერთ აქციაზე შემოსავლის ფარდობის კოეფიციენტის გამოსათვლელად. ერთ აქციაზე შემოსავლის მაჩვენებლის ტენდენციის გამოკვლევა საწარმოს მომგებიანობის სურათს უფრო ზუსტად წარმოაჩენს, ვიდრე საანგარიშგებო პერიოდის მაჩვენებელი. აღნიშნული მაჩვენებლის ანალიზით მომხმარებელი ღებულობს გადაწყვეტილებას განახორციელოს თუ არა თავისი რესურსების ინვესტირება, რადგან ეს მაჩვენებელი გამოიყენება ინვესტიციის ეფექტიანობის შესაფასებლად.

1.2. ხარჯების აღიარებისა და შეფასების საკითხები

საწარმოს საქმიანობის მთავარი მიზანი მოგების მიღებაა. მოგების მაჩვენებელზე კი პირდაპირ გავლენას ახდენს ხარჯების სიდიდე. ამდენად დიდი მნიშველობა ენიჭება ხარჯების სწორად აღიარებას და შეფასებას.

ისევე როგორც შემოსავლები, ხარჯები წარმოადგენს ფინანსური ანგარიშგების ერთ-ერთ ძირითად ელემენტს. ხარჯის გაზრდა გამოწვეულია პერიოდის განმავლობაში აქტივების საწარმოდან გასვლის ან ვალდებულების ზრდით. ხარჯების ზრდა გამოიხატება საწარმოს საკუთარი კაპიტალის შემცირებით. საწარმო დანახარჯებს გასწევს რათა უზრუნველყოს შემოსავლის მიღება საანგარიშგებო პერიოდში და მიიღოს ეკონომიკური სარგებელი.

დანახარჯები შეიძლება დავყოთ: შემოსავლის ოპერაციასთან უშუალოდ დაკავშირებული გასავლები (ხარჯები) და შემოსავლის ოპერაციებისაგან დამოუკიდებელი გასავლები.

ხარჯი ამცირებს საწარმოს ეკონომიკურ სარგებელს.

ბასს 1-ის თანახმად საწარმომ ხარჯის მუხლი არ უნდა წარმოადგინოს განსაკუთრებული მუხლის სახით არც უშუალოდ მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში და არც მის განმარტებით შენიშვნებში, ხოლო როცა შემოსავლისა და ხარჯების მუხლი არსებითია, საწარმომ ისინი უნდა ასახოს განცალკავებულად.

საწარმომ ხარჯების კლასიფიკაცია უნდა მოახდინოს მათი ხასიათისა და ეკონომიკური დანიშნულების ან საწარმოში მათი ფუნქციების მიხედვით. კომპანიამ არჩევანი იმის შესაბამისად უნდა გააკეთოს, როგორც მეტად საიმედო და შესაბამის ინფორმაციას აჩვენებს.

ხარჯების შესახებ ინფორმაციის მიწოდების ორი გზა არსებობს: პირველი ტიპის სტრუქტურა მოიხსენიება, როგორც ხარჯების ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით დაჯგუფების მეთოდი, ხოლო მეორე სტრუქტურა ეხება ხარჯების ფუნქციების მიხედვით დაჯგუფების მეთოდს. განვიხილოთ ორივე მეთოდის არსი. პირველი მეთოდის მიხედვით ხარჯები მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში აგრეგირებულია მათი ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით, მაგალითად როგორცაა ცვეთის ხარჯი, მასალების შეძენა, ტრანსპორტირების დანახარჯები, ხელფასები და გასამრჯელოები, სარეკლამო დანახარჯები. მათ გადანაწილებას არ ვახდენთ ფუნქციების მიხედვით არამედ როგორც მეთოდის სახელი გვეუბნება ხარჯებს ვანაწილებთ ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით.

ბასს-ი გვთავაზობს ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით ხარჯების კლასიფიკაციის შემდეგ ნიმუშს (იხ. ცხრილი 1.2.1).

ცხრილი 1.2.1

მოგება-ზარალის ანგარიშგება დანახარჯთა ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით

ამონაგები	30000
1.სხვა საოპერაციო შემოსავლები	8 000
2.ცვლილებები მზა პროდუქცია და დაუმთ. წარ. ნაშთებში	(4000)
3.გამოყენებული ნედლეული და მასალები	(8000)
4.პერსონალის შენახვის ხარჯები	(7200)
5.ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯები	(3050)
6.სხვა მიმდინარე ხარჯები	(4000)
7.სულ საოპერაციო ხარჯები	(3100)
საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული მოგება	8650

რაც შეეხება ხარჯების დაჯგუფებას ფუნქციების მიხედვით, ამ მეთოდით, ხარჯების კლასიფიკაცია ხდება მათი ფუნქციური დანიშნულების მიხედვით,

როგორც რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების ნაწილი, ან კომერციული ან ადმინისტრაციული საქმიანობის ნაწილი. ამგვარი წარდგენით საწარმო გაყიდვების თვითღირებულებას გამოყოფს სხვა ხარჯებისგან, რითაც მომხმარებელს უფრო შესაფერისი ინფორმაციით უზრუნველყოფს, ვიდრე ხარჯების კლასიფიკაცია მათი ეკონომიკური დანიშნულების მიხედვით, მაგრამ ამ მეთოდით ხარჯების განაწილება პირობითი შეიძლება იყოს და დასაბუთებულ გადაწყვეტილებას მოითხოვდეს.

საწარმო, რომელიც იყენებს ხარჯების კლასიფიკაციას ფუნქციური დანიშნულების მიხედვით, უნდა მოახდინოს დამატებითი ინფორმაციის აღრიცხვა და მიწოდება ფინანსური ამორტიზაციის, დაქირავებულ მომუშავეთა გასამრჯელოების შესახებ.

ბასს-ი გვთავაზობს ფუნქციების მიხედვით ხარჯების კლასიფიკაციის შემდეგ ნიმუშს:

ამონაგები	50000
1. რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება	(5000)
2. საერთო მოგება	45000
3. კომერციული ხარჯები	(8000)
4. ადმინისტრაციული ხარჯები	(5000)
5. სხვა საოპერაციო ხარჯები	(4000)
საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული მოგება	28000

რაც შეეხება იმას თუ რომელი მეთოდი უნდა აირჩიოს საწარმომ ხარჯების აღსარიცხავად ეს დამოკიდებულია ისტორიულ და სამრეწველო ფაქტორებზე და საწარმოს თავისებურებებზე. ორივე მეთოდით შესაძლებელია და უზრუნველყოფილია იმ ხარჯების დახასიათება, რომელთა პირდაპირ ან არაპირდაპირ ცვალებადობაც მოსალოდნელია, საწარმოს წარმოების ან რეალიზაციის დონის ცვლილებების შესაბამისად. ანუ შესაძლებელია დავადგინოდ ცვლადი და მუდმივი ხარჯები.

იმის გამო რომ ხარჯების თითოეული მეთოდი ხასიათდება თავისებური ღირსებებით, ბასს 1 „ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა” მოითხოვს, რომ დანახარჯების კლასიფიკაციის შერჩევა მოხდეს საწარმოს საქმიანობის შედეგების უკეთ წარმოჩენის პოზიციიდან. რადგან ინფორმაცია ხარჯების ეკონომიკური შინაარსის შესახებ სასარგებლოა ფულადი სახსრების მოძრაობის პროგნოზირებისათვის. მატერიალური წარმოების სფეროს საწარმოებს ევალუბათ ინფორმაციის წარგენა ან მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში ან ანგარიშგების წერილობით განმარტებებში.

პრაქტიკაში არსებობს შემოსავლების და ხარჯების აღრიცხვის საკასო (მატერიალური) და დარიცხვის (სამართლებრივი) მეთოდები.

დარიცხვის მეთოდით შემოსავლის აღიარებისათვის საკმარისია, რომ საკუთრების უფლება საქონელსა და მომსახურებაზე გადაეცეს მყიდველს (მომხმარებელს) და მან აღიაროს გარიგების საფუძველზე წარმოქმნილი ვალდებულების დაფარვა კონტრაქტით დადგენილ ვადაში. ასეთი პირობებით წარმოიქმნება დარიცხული შემოსავალი მოთხოვნის (დებიტორული დავალიანების) სახით.

საკასო მეთოდით შემოსვლების აღიარების მომენტად ითვლება შემდეგი ორი მოვლენიდან დროის თვალსაზრისით ბოლოს შესრულებული ფაქტი:

საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში საწარმოს მიერ გაწეული ხარჯები აღირიცხებიან ხარჯების ამსახველ ანგარიშებზე, რომლებიც თავიანთი ბუნებით აქტიური ანგარიშებია. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ისევე როგორც შემოსავლების ამსახველი ანგარიშები ხარჯების ამსახველი ანგარიშების განულება ანუ დახურვა ხდება, ვინაიდან ისინი ნომინალური ანუ დროებითი ანგარიშებია.

ახლა კი განვიხილოთ ის სტანდარტები, რომლებიც არეგულირებენ ხარჯების შეფასებას და ასახვას მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში.

მარაგების ხარჯად აღიარებას და შეფასება რეგულირდება ბასს 2 „მარაგები”. როცა მარაგები გაიყიდება, მათი საბალანსო ღირებულება უნდა აღიარდეს იმ პერიოდის ხარჯებად, როდესაც მიღებულ იქნა შესაბამისი

შემოსავლები. მარაგის ნეტო სარეალიზაციო ღირებულების გაზრდით გამოწვეული ნებისმიერი შემცირება ჩამოწერაში უნდა აღიარდეს იმ მარაგის თანხის შემცირებად, რომელიც ხარჯადაა აღიარებული პერიოდში, როდესაც მოხდა შემცირება.

ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებლებს ესაჭიროებათ გაიგონ მარაგების სხვადასხვა ჯგუფის საბალანსო თანხებისა და ამ აქტივების ცვლილებების ოდენობის შესახებ. მოცემული პერიოდის ხარჯად აღიარებული მარაგების თვითღირებულება შედგება შემდეგი დანახარჯებისგან: ხარჯები რომლებიც თავიდანვე იყო ჩართული გაყიდული მარაგების შეფასებაში, გაუნაწილებელი საწარმოო ზედნადები ხარჯებისაგან, აგრეთვე მარაგების ზენორმატიული საწარმოო დანახარჯების თანხისაგან. ზოგჯერ, კონკრეტული შემთხვევების დროს შესაძლებელია გამართლებული იყოს თვითღირებულებაში სხვა სახის დანახარჯების ჩართვაც, მაგალითად ისეთი ხარჯებისა როგორცაა მიმოქცევის ხარჯები.

როგორც უკვე აღვნიშნეთ, ხარჯები შეიძლება წარდგენილ იქნას ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით ან ფუნქციური დანიშნულების მიხედვით. შესაბამისად საწარმოების ამ ორი მიდგომიდან ერთ-ერთს იყენებენ და შესაბამისად მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში სასაქონლო-მატერიალური მარაგების ხარჯად აღიარება დამოკიდებულია იმაზე თუ როგორ ხდება ხარჯების კლასიფიკაცია. როდესაც ხარჯების კლასიფიკაცია ხდება ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით, მარაგების ხარჯად წარდგენა ხდება შემდეგი მუხლების მიხედვით: ცვლილებები მზა პროდუქციის და დაუმთავრებელი წარმოების მარაგში; გამოყენებული ნედლეული და მასალები. იმ შემთხვევაში როდესაც ხდება ხარჯების კლასიფიკაცია ფუნქციური დანიშნულების მიხედვით, მაშინ მარაგების ხარჯად წარდგენა ხდება მუხლით „რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება“.

განვიხილოთ ცვეთის ხარჯის აღიარება და შეფასება. აღნიშნული რეგულირდება ბასს 16 „ ძირითადი საშუალებები“-ის მეშვეობით.

ბასს 16-ის თანახმად დანახარჯების აღიარება ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულებაში ხდება, როდესაც იგი მიტანილია დანიშნულების ადგილზე და ისეთ სამუშაო მდგომარეობაშია მოყვანილი, რაც აუცილებელია ხელმძღვანელობის აქტივის გამოსაყენებლად. სწორედ ამ მომენტიდან იწყება აქტივზე ცვეთის დარიცხვა. მაშასადამე საწარმოს მოეთხოვება, ძირითად საშუალებებზე ცვეთის დარიცხვა დაიწყოს, როდესაც იგი ხელმისაწვდომია ექსპლუატაციისათვის და განაგრძოს ცვეთის დარიცხვა მისი აღიარების შეწყვეტამდე, თუნდაც აქტივი ამ პერიოდში არ ფუნქციონირებდეს.

ცვეთის დარიცხვა ხდება იმ შემთხვევაშიც კი, თუ აქტივის რეალური ღირებულება აღემატება მის საბალანსო ღირებულებას. ასევე აღსანიშნავია რომ, აქტივის რემონტი არ მოქმედებს ცვეთის დარიცხვის მოთხოვნაზე.

მოგებისა და ზარალის ანგარიშებაში მოხდება ასევე ძირითადი საშუალებების ყოველდღიური მომსახურების დანახარჯების აღიარება. აღნიშნული ძირითადად მოიცავს შრომითი და სხვა რესურსების დანახარჯებს. მოგებისა და ზარალის ანგარიშებაში ძირითადი საშუალებების ხარჯის ამსახველ მუხლებს მიეკუთვნება: ცვეთა, რემონტი და გაუფასურების ზარალი.

არამატერიალური აქტივების ამორტიზაციის ხარჯის შეფასება და ასახვა მოგება ზარალის ანგარიშებაში რეგულირდება ბასს 38 „ არამატერიალური აქტივები“-ის მეშვეობით. საწარმომ პირველ რიგში უნდა განსაზღვროს არამატერიალური აქტივის მომსახურების ვადა. ვინაიდან, მხოლოდ შეზღუდული შესაძლებლობის მქონე არამატერიალურ აქტივი ამორტიზირდება.

მოგებისა და ზარალის ანგარიშებაში, ხარჯების მუხლში უნდა აისახოს უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებით წარმოქმნილი მოგება ან ზარალი.

ახლა კი განვიხილოთ ანარიცხების შექმნის ხარჯების ასახვა მოგებასა და ზარალში, რომელსაც არეგულირებს სტანდარტი ბასს 37 „ ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები ” .

ბასს 37-ის თანახმად ანარიცხი ეს ისეთი ვალდებულებაა, რომლის დაფარვის ვადა და ოდენობა განუსაზღვრელია. ანარიცხის აღიარება შესაძლებელია მაშინ, როდესაც: წარსული მოვლენის შედეგად საწარმოს გააჩნია მიმდინარე მოვალეობა

(იურდიული ან კონსტრუქციული); სავარაუდოა (ანუ მოხდენა უფრო მეტადაა მოსალოდნელი, ვიდრე არმოხდენა), რომ ვალდებულების დასაფარად საჭირო იქნება ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული რესურსების გასვლა; და შესაძლებელია ვალდებულების თანხის საიმედოდ შეფასება.

რაც შეეხება საპროცენტო ხარჯს ბასს 23 „ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული დანახარჯები“-ის თანახმად საპროცენტო ხარჯი უნდა აღიარდეს მათი გაწვევისთანავე გარდა განსაკუთრებული აქტივის შექმნასთან, წარმოებასთან ან მშენებლობასთან უშუალოდ დაკავშირებული სესხით სარგებლობის დანახარჯები, რომლებიც უნდა აღირიცხოს აღნიშნული აქტივის საბალანსო ღირებულებაში ანუ მოხდეს მათი კაპიტალიზაცია.

ფას 15-ის მიხედვით შემდეგი დანახარჯები უნდა იყოს კაპიტალიზებული:

- ხელშეკრულების გაფორმებასთან დაკავშირებული დამატებითი დანახარჯები;
- ხელშეკრულების პირობების შესრულების დანახარჯები, რომლებიც არ განეკუთვნება სხვა სტანდარტის მოქმედების სფეროს და მოსალოდნელია ამ დანახარჯების ანაზღაურება.

კაპიტალიზებულ ხელშეკრულების დანახარჯებს დაერიცხება ამორტიზაცია ამონაგების აღიარებისთანავე, ანუ ისინი ჩამოიწერება რეალიზებული საქონლის თვითღირებულებაში ხელშეკრულების შესრულებისთანავე.

კაპიტალიზებული ხელშეკრულების დანახარჯების ამორტიზაცია დაუპირისპირდება ამონაგებს, რომელიც აღიარდება შესრულების ხარისხის გამოყენებული რესურსების ან შედეგების მეთოდით, რაც ნიშნავს, რომ რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება შეფასდება, როგორც შესრულების ხვედრითი წილი % გამრავლებული მთლიან დანახარჯებზე.

უნდა ვიცოდეთ სამი მნიშვნელოვანი წესი, მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულების შესახებ, თუ ამონაგების აღიარება ხდება დროის განმავლობაში.

1. თუ მოსალოდნელია მოგების მიღება- ამონაგები და ხარჯები აღიარდება, კონტრაქტის შესრულების ხვედრითი წილის შესაბამისად;

2. თუ მოსალოდნელია ზარალის მიღება- მთლიანი ზარალის თანხა მაშინვე უნდა აღიარდეს, წაგებიანი ხელშეკრულების ანარიცხთან ერთად;
3. თუ შეუძლებელია ხელშეკრულების შედეგის საიმედოდ შეფასება (ხშირად ხელშეკრულების ძალიან ადრინდელ ეტაპზე):

- უნდა აღიარდეს მხოლოდ ამონაგების ნაწილი, რომელიც დაკავშირებულია იმ სახელშეკრულებო დანახარჯებთან, რომლის ანაზღაურებაც მოსალოდნელია.

- სახელშეკრულებო დანახარჯები ხარჯად უნდა აღიარდეს იმ პერიოდში, როდესაც მოხდება დანახარჯების გაწევა.

უმეტეს შემთხვევაში, ამონაგები და რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება გაუტოლდება მოცემულ თარიღამდე გაწეულ დანახარჯებს და შედეგად არ იქნება აღიარებული არც მოგება და არც ზარალი.

სახელშეკრულებო დანახარჯები მოიცავს :

- დანახარჯებს, რომლებიც პირდაპირაა დაკავშირებული კონკრეტულ სამშენებლო კონტრაქტთან;
- დანახარჯებს, რომელიც დამახასიათებელია სამშენებლო კონტრაქტით გათვალისწინებული საერთო საქმიანობისათვის და შესაძლებელია მისი მიკუთვნება კონკრეტულ კონტრაქტზე;
- სხვა დანახარჯებს , რომლებიც, კონტრაქტის პირობების თანახმად, შეიძლება კონკრეტულ კლიენტს დაერიცხოს.

ქვემოთ ჩამოთვლილია ისეთი ტიპის დანახარჯები, რომლებიც დამახასიათებელია სამშენებლო კონტრაქტით გათვალისწინებული საერთო საქმიანობისათვის და შესაძლებელია მათი მიკუთვნება კონკრეტულ ხელშეკრულებაზე;

- დაზღვევა

- ტექნიკური უზრუნველყოფისა და დაპროექტების დანახარჯები, რომლებიც კონკრეტულ კონტრაქტთან პირდაპირ არ არის დაკავშირებული;
- სამშენებლო ზედნადები ხარჯები.

1.3 სრული შემოსავლის ანგარიშგების სტრუქტურა

ბასს 1 „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის“ მიხედვით მთლიანი სრული შემოსავალი წარმოადგენს საანგარიშგებო პერიოდის მანძილზე საწარმოს საკუთარი კაპიტალის ცვლილებას. ამ ცვლილებებს არ მიეკუთვნება, მესაკუთრებთან და აქციონერებთან განხორციელებული ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილებები. ანუ სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში აისახება საკუთარი კაპიტალის ის ცვლილებები, რომელიც არ წარმოადგენს მესაკუთრეთა (აქციის მფლობელთა) წილების ცვლილებას, ანუ ასახავს პერიოდის განმავლობაში აღიარებულ (რეალიზებულ და არარეალიზებულ) ყველა შემოსავალს და ხარჯს.

საწარმომ მოცემული პერიოდის შემოსავლების და ხარჯების ყველა მუხლის აღიარება უნდა მოახდინოს მოგებაში ან ზარალში, ფასს-ით გათვალისწინებული მოთხოვნების საფუძველზე.

ფინანსური აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებით განსაზღვრულია ზუსტად ის გარემოებებიც, რომლის დადგომის შემთხვევაშიც კომპანია კონკრეტული მუხლების აღიარებას საანგარიშგებო პერიოდის მოგების ან ზარალის გარეთ ახდენს.

სრული შემოსავლის ანგარიშგების კომპონენტებია:

- მოგება-ზარალის ანგარიშგება;
- და სხვა სრული შემოსავალი.

ბასს 1–ის თანახმად მოგება ან ზარალის ანგარიშგებაში საჭიროა მოხდეს მოცემული მუხლების შესაბამისი თანხების ასახვა:

ა) ამონაგები;

ბ) ფინანსური დანახარჯები;

გ) კაპიტალ-მეთოდით აღრიცხული მეკავშირე საწარმოებისა და ერთობლივი საქმიანობის მოგებისა და ზარალის წილი;

დ) საგადასახადო ხარჯები;

ე) თანხა, რომელიც შედგება შემდეგი მუხლების ჯამისაგან: (I) შეწყვეტილი ოპერაციების შედეგად გამოწვეული მოგება ან ზარალი დაბეგვრის შემდეგ და (II) დაბეგვრის შემდგომი შემოსულობა ან ზარალი, რომელიც აღიარებულია იმ აქტივების ან სალიკვიდაციო ჯგუფის (ჯგუფების) გაყიდვის ან გასვლის რეალური ღირებულებისა და დანახარჯების სხვაობის შეფასების დროს, რომლებიც წარმოადგენენ შეწყვეტილ ოპერაციას; და

ვ) მოგება ან ზარალი.

სხვა სრული შემოსავალი შედგება შემოსავლებისა და ხარჯების იმ ელემენტებისგან (მათ შორის, რეკლასიფიკაციით გამოწვეული კორექტირებებისაგან), რომლებიც აღიარებული არ არის მოგებაში ან ზარალში, როგორც მოითხოვება ან დაშვებულია სხვა ფასს-ით.

სხვა სრული შემოსავალი შედგება შემდეგი ელემენტებისგან :

ა) გადაფასების ნამეტის ცვლილებები (ბასს 16 „ ძირითადი საშუალებები” და ბასს 38 „არამატერიალური აქტივები”);

ბ) დადგენილ გადასახდელებიანი საპენსიო პროგრამების აქტუარული შემოსულობა და ზარალი (ბასს 19 -ის „დაქირავებულ მომუშავეთა გასამრჯელოები“)

გ) უცხოური ქვედანაყოფის ფინანსური ანგარიშგების წარსადგენ ვალუტაში გადაანგარიშებისას წარმოქმნილი შემოსულობა და ზარალი (ბასს 21 „ უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებით გამოწვეული შედეგები”);

დ) გასაყიდად არსებული ფინანსური აქტივების ხელახალი შეფასებით წარმოქმნილი შემოსულობა და ზარალი (ბასს 39 „ ფინანსური აქტივები: აღიარება და შეფასება);

ე) ფულადი ნაკადების ჰეჯირება.

თავი 2. მოგება-ზარალის ანგარიშგების მაჩვენებლების ანალიზი შპს „MCN-ის“ მაგალითზე

2.1 მოგება-ზარალის ანგარიშგების ანალიზური მნიშვნელობა

პირველი და უმნიშვნელოვანესი საკითხი, რაც კომპანიის შესახებ გვინტერესებს არის, რამდენად მომგებიანია მისი საქმიანობა. ამის გასარკვევად გვესაჭიროება ინფორმაცია, რომელიც წარმოდგენილია მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში, მასში ნაჩვენებია ორგანიზაციის შემოსავლები, ხარჯები და მოგება ან ზარალი. მოგება-ზარალის ანგარიშგება საწარმოს აღრიცხვის სისტემაში ერთ-ერთი მთავარი ანგარიშია და მნიშვნელოვან როლს ასრულებს ფინანსურ ანალიზში.

ბიზნესის ფინანსურ აქტივობას პერიოდის განმავლობაში მოგება-ზარალის ანგარიშგების ინფორმაცია აჩვენებს. ბიზნესის ფინანსური და ეკონომიკური ეფექტიანობა შესაძლებელია სწორედ მოგება-ზარალის ანგარიშგების შესწავლით განვსაზღვროთ.

ინვესტორები, მოგება-ზარალის ანგარიშგების ფუნდამენტალური მაჩვენებლების ანალიზის შედეგად, იღებენ ინფორმაციას იმის თაობაზე თუ რამდენად გამართულად და სწორად მუშაობს კომპანია, ფარავს თუ არა ხარჯებს. ჩვეულებრივ, კომპანიამ გაცილებით მეტი ფულის მიღება უნდა შეძლოს, ვიდრე გაწეული ხარჯებია. ეს მოვლენა აისახება, როცა მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში ხარჯებს აღემატება შემოსავლები. მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში ადგილი აქვს შემდეგ ტოლობებს:

წმინდა მოგება = შემოსავალი - რეალ. პრ. თ/ლ + დანარჩენი შემოსავლები-მარკეტინგის ხარჯი-ადმინისტრაციული ხარჯი - მოგების გადასახადი ან

წმინდა მოგება= შემოსავალი რეალიზაციიდან - საოპერაციო ხარჯები-არასაოპერაციო ხარჯები + არასაოპერაციო შემოსავალი - მოგების გადასახადი

მოგება რეალიზაციიდან = შემოსავალი რეალიზაციიდან - რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება

მაშასადამე, მოგება ხარჯებისა და შემოსავლების გარეშე არ არსებობს, მოგება-ზარალის ანგარიშგების ანალიზის საშუალებით შესაძლებელია შევავსოთ:

1. რამდენად მომგებიანად იყენებს საწარმო რესურსებს,
2. როგორია დანახარჯების სტრუქტურული ცვლილებები,
3. როგორია ხარჯების უკუგება,
4. მოგების მაჩვენებლების ზრდის ტემპები,
5. რეალიზაციიდან მიღებული მოგების ფაქტორული ანალიზი,
6. როგორია მომგებიანობის სხვადასხვა მაჩვენებლების ტენდენციები,
7. შეისწავლება ფინანსური ლევერიჯის ზოგიერთი კოეფიციენტი,
8. შემუშავებული იქნება მოგება/ზარალის ზრდის ღონისძიებები.

ამგვარად, მოგება-ზარალის ანგარიშგების ინფორმაციის ანალიზური მნიშვნელობა გვაძლევს საშუალებას, მასზე დაყრდნობით შესწავლილ იქნეს ქვემოთ ჩამოთვლილი მაჩვენებლები:

1. მოგება-ზარალის ანგარიშგების მოცულობითი მაჩვენებლების, როგორცაა: საოპერაციო მოგება, მოგება რეალიზაციიდან, მოგება დაბეგვრამდე, გაუნაწილებელი მოგება, წმინდა მოგება - დინამიკა და წილი ხარჯების მიმართ,
2. მოგება-ზარალის ანგარიშგება გვიჩვენებს საანალიზო პერიოდში რამდენი შემოსავალი მიიღო საწარმომ, რამდენი ხარჯი გასწია და რა არის სხვაობა მათ შორის,
3. შეისწავლება შემოსავლების, ხარჯების და მოგება-ზარალის მაჩვენებლების სტრუქტურისა და დინამიკის კოეფიციენტები,
4. ჩატარდება მომგებიანობის სხვადასხვა მაჩვენებლების დინამიკური და ფაქტორული ანალიზი.

5. შესაძლებელია ფინანსური ლევერიჯის ზოგიერთი კოეფიციენტის გამოთვლა და მათზე კვლევა.

მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში უმჯობესია შემოსავლების ზრდის სისწრაფე აჭარბებდეს ხარჯების ზრდის სისწრაფეს. საოპერაციო მოგების ზრდის სისწრაფე აჭარბებდეს რეალიზაციიდან მიღებული მოგების ზრდის სისწრაფეს, წლიური მოგების ზრდის სისწრაფე კი აჭარბებდეს საოპერაციო მოგების ზრდის სისწრაფეს და წმინდა მოგების ზრდის სისწრაფე ტოლი ან მეტი უნდა იყოს წლიური მოგების ზრდის სისწრაფეზე.

მოგება-ზარალის ანგარიშგების ანალიზის საფეხურებს წარმოადგენს:

- 1) შემოსავლების და ხარჯების ვერტიკალური ანალიზი.
- 2) შემოსავლების და ხარჯების ჰორიზონტალური ანალიზი
- 3) მოგების მაჩვენებლის დინამიკური ანალიზი.
- 4) მოგების მაჩვენებლის გადახრის ანალიზი.
- 5) მოგება-ზარალის ანგარიშგების ავტონომიური და კომბინირებული კოეფიციენტების დინამიკური და ფაქტორული ანალიზი

2.2 მოგება-ზარალის ანგარიშგების ვერტიკალური და ჰორიზონტალური ანალიზის შედეგები

მოგება-ზარალის ანგარიშგების ანალიზი მისი ვერტიკალური და ჰორიზონტალური ანალიზით იწყება. საჭიროა შემდეგი საფეხურების გავლა:

1. ხარჯების სტრუქტურის განხილვა
2. შემოსავლების სტრუქტურის განხილვა

მოგება-ზარალის ანგარიშგების მომზადების მეთოდის შესაბამისად, განსხვავებული იქნება ხარჯების სტრუქტურა, როდესაც მოგება-ზარალის ანგარიშგება მომზადებულია დანახარჯთა ელემენტების გამოყენებით. თუმცა

საანალიზო საწარმოში გვაქვს ფუნქციური დანიშნულების მიხედვით მომზადებული მოგება-ზარალის ანგარიშგება.

როცა მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში დანახარჯები წარმოდგენილია ფუნქციური დანიშნულების მიხედვით, საანალიზო საწარმოში დანახარჯების სტრუქტურული ცხრილის ინფორმაცია შემდეგნაირი იქნება. (ცხრილი 2.2.1).

ცხრილი 2.2.1

შპს „MCN-ის“ ხარჯების სტრუქტურა

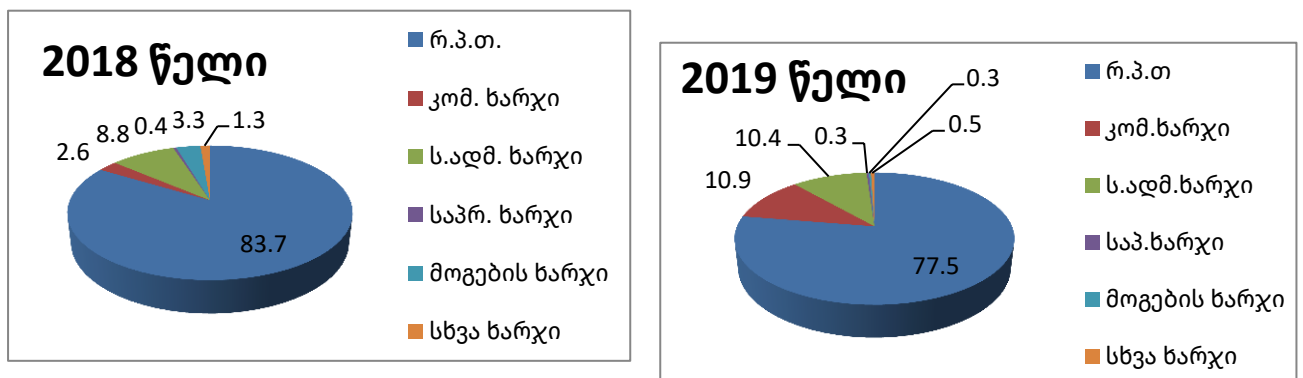
ხარჯები	2018 წელს		2019 წელს	
	ლარი	ხვ.წ. %	ლარი	ხვ.წ. %
1. რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება	789565	83,7	1750745	77,5
2. კომერციული ხარჯები	25576	2,6	246701	10,9
3. საერთო ადმინისტრაციული ხარჯები	83593	8,8	234798	10,4
4. საპროცენტო ხარჯები	416	0,4	7462	0,3
5. მოგების გადასახადის ხარჯი	31317	3,3	6755	0,3
6. სხვა ხარჯები	12711	1,3	11096	0,5
სულ ხარჯები	943178	100	2257557	100

ცხრილი 2.2.1 აჩვენებს, რომ საანალიზო საწარმოს ხარჯებში ყველაზე მაღალი წილი 2018 წელს ეკავა რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულებას, რომელიც შეადგენდა 83,7%-ს, შემდეგ მოდის საერთო ადმინისტრაციული ხარჯები, რომელსაც ხარჯების 8,8% უჭირავს, ხოლო მოგების გადასახადის წილი მთლიან ხარჯებში 3,3%-ს შეადგენს, დანარჩენი მაჩვენებლების წილი უმნიშვნელოა. 2019 წელს ხარჯებში ყველაზე მაღალი წილი რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულებას უჭირავს და იგი 77,5%-ს შეადგენს, შემდეგია კომერციული ხარჯები, რომელიც წინა წელთან შედარებით საკმაოდ გაზრდილია და 10,9% უჭირავს მთლიან ხარჯებში. საერთო ადმინისტრაციული ხარჯებიც

გაზრდილია წინა წელთან შედარებით და იგი მთლიანი ხარჯების 10,45-ს შეადგენს.

ხარჯების სტრუქტურის შედარებით აღმოჩნდა, რომ 2019 წელს შემცირებულია რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების წილი წინა წელთან შედარებით, თუმცა გაზრდილია საერთო ადმინისტრაციული ხარჯების და კომერციული ხარჯების წილი მთლიან ხარჯებში, რაც უარყოფითი მოვლენაა, საჭიროა ამ ხარჯების კონტროლი და შესაბამისი ღონისძიებების გატარება.

დიაგრამაზე წარმოდგენილია საანალიზო საწარმოს 2018 წლის და 2019 წლის ხარჯების სტრუქტურა. სადაც ნათლად სჩანს, რომ რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების წილი ორივე წელს მეტია ხარჯებში, დანარჩენი ხარჯებიდან ყველაზე მაღალი წილი 2018 წელს საერთო ადმინისტრაციულ და მოგების გადასახადის ხარჯებს უჭირავს, 2019 წელს კი-კომერციულ და საერთო ადმინისტრაციულ ხარჯებს.



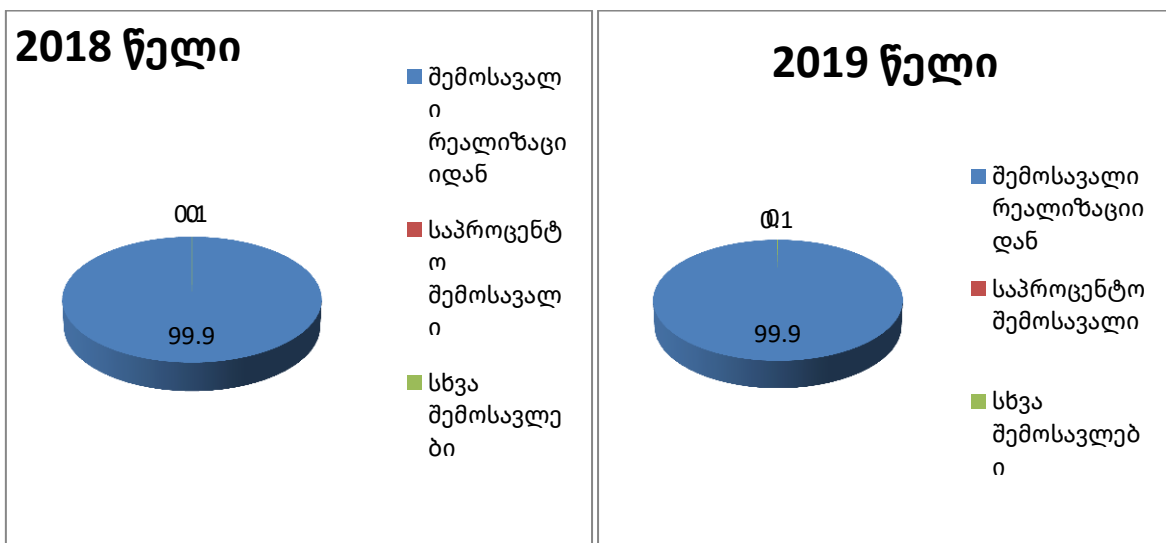
დიაგრამა 1. შპს „MCN-ის“ 2018 წლის და 2019 წლის ხარჯების სტრუქტურა

მსგავსად ხარჯების სტრუქტურისა, მომზადდება შემოსავლების სტრუქტურული ცხრილი.

შპს „MCN-ის“ შემოსავლების სტრუქტურა

შემოსავლები	2018 წელს		2019 წელს	
	ლარი	ხვ.წ.%-ად	ლარი	ხვ.წ.%-ად
1. შემოსავალი რეალიზაციიდან	1120640	99,9	2295827	99,9
2. საპროცენტო შემოსავლები	0	0	0	0
3. სხვა შემოსავლები	0,42	0,1	8	0,1
-----	-----	-----	-----	-----
სულ შემოსავლები	1120640,42	100	2295835	100

როგორც 2.2.2 ცხრილში ვხედავთ, შემოსავლის მთავარი წილი უჭირავს რეალიზაციიდან მიღებულ შემოსავალს, ამიტომ ის იქნება მთავარი ობიექტი შემდეგი ანალიზის. თუმცა უყურადღებოდ არ უნდა დარჩეს სხვა შემოსავლები ფინანსური მენეჯმენტის მხრიდან. აღნიშნული მონაცემები გადავიტანოთ დიაგრამაზე.



დიაგრამა 2. შპს „MCN-ის“ 2018 წლის და 2019 წლის შემოსავლების სტრუქტურა

მოგება-ზარალის ანგარიშების ვერტიკალური ანალიზის განხილვის შემდგომ ტარდება ჰორიზონტალური ანალიზი, რასაც მოგება-ზარალის ანგარიშების ელემენტების დინამიკისა და გადახრების მიმოხილვა მიეკუთვნება, ხდება მათი ცვლილებების შესწავლა.

შეისწავლება გადახრები და გადახრებზე მოქმედი ფაქტორები. ცხრილიდან 2.2.3 სჩანს, რომ ყველაზე მაღალი გადახრა არსებობს რეალიზაციიდან მიღებულ შემოსავლებსა და მოგების მაჩვენებლებში. მაღალი მატებაა კომერციულ ხარჯებში. საწარმოს მენეჯმენტი უფრო დეტალურად შეისწავლის შიგა ინფორმაციას იმ ხარჯების მიხედვით, რომელიც განსკუთრებით მაღალი ტემპითაა გაზრდილი.

შემდგომ ხდება იმ ფაქტორების გაზომვა, რომელიც მოქმედებს რეალიზაციიდან მიღებულ შემოსავლებზე. ეს ფაქტორებია, რეალიზაციის მოცულობა, თვითღირებულება და ფასები.

ცხრილი 2.2.3

შპს „MCN-ის“ მოგება/ზარალის მუხლების დინამიკა

შემოსავლები და ხარჯები	2017		2018		2019	
	ლარი	%-ად 2017 წ.	ლარი	%-ად 2018 წ.	ლარი	%-ად 2019 წ.

შემოსავალი რეალიზაციიდან	985450	100	1120640	113,7	2295827	204,7
რეალიზ. პრ. თ/დ	695380	100	789565	113,5	1750745	221,7
-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
მოგება რეალიზაციიდან	290070	100	331075	114,1	545082	164,6
კომერციული ხარჯები	(22555)	100	(25992)	115,2	(254163)	877 ლ,8
საერთო ადმინისტრ., ხარჯი	(10650)	100	(12711)	119,3	(11096)	87,29
-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
საოპერაციო მოგება	256865	100	292372	113,8	1279823	498,7
არასაოპერაციო ხარჯები	(75458)	100	(83593)	110,7	(234798)	280,8
-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
მოგება დაბეგვრამდე	181407	100	208779	115,1	45025	24,8
მოგების გადასახადი	(28561)	100	(31317)	109,6	(6755)	21,5
-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
წმინდა მოგება	152846	100	177462	116,1	38270	135
დივიდენდი	(15000)	100	20000	133,3	27000	135
-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
გაუნაწილებელი მოგება	137846	100	157462	114,2	11270	8,1

ცხრილი 2.2.4

შპს „MCN-ის“ მოგება-ზარალის ანგარიშგების მუხლების გადახრები

მაჩვენებლები	2018 წელს.	2019 წელს	გადახრა	
			ლარი	%-ად
შემოსავალი რეალიზაციიდან	1120640	2295827	+1175187	51,18
რეალიზებული პრ. თვითღირებულება	789565	1750745	+961180	54,9
-----	-----	-----	-----	-----
მოგება რეალიზაციიდან	331075	545082	+214007	39,2
კომერციული ხარჯები	(25992)		+228171	89,7

საერთო ადმინისტრაციული ხარჯი	(12711)	(254163)	-1615	-14,5
-----	-----	(11096)	-----	-----
საოპერაციო მოგება	292372	-----	+987451	77,2
არასაოპერაციო ხარჯები	(83593)	1279823	+151205	64,4
-----	-----	(234798)	-----	-----
მოგება დაბეგრამდე	208779	-----	-163754	-363,7
მოგების გადასახადი	(31317)	45025	-24562	-363,7
-----	-----	(6755)	-----	-----
წმინდა მოგება	177462	-----	-139192	-363,7
წლიური დივიდენდი	20000	38270	7000	25,9
-----	-----	27000	-----	-----
გაუნაწილებელი მოგება	157462	-----	-146192	129,7
		11270		

უნდა ჩატარდეს მოგების მაჩვენებლების ტრენდული ანალიზი, რისთვისაც შედგება შემდეგი სახის ცხრილი.

ცხრილი 2.2.5

შპს „MCN-ის“ მოგების მაჩვენებლების დინამიკა %-ად საბაზისო 2017 წელთან შედარებით.

მაჩვენებლები	2018	2019
1. მოგება რეალიზაციიდან	114,1	187,1
2. საოპერაციო მოგება	113,8	498,1
3. წლიური მოგება	115	24,8
4. წმინდა მოგება	116,1	25,03
5. გაუნაწილებელი მოგება	114,2	8,1

ცხრილი 2.2.5 აჩვენებს, რომ საბაზისო 2017 წელთან შედარებით მოგების ყველა მაჩვენებელი გაიზარდა 2018 წელს, რაც შეეხება 2019 წელს, გაზრდილია

მოგება რეალიზაციიდან და საოპერაციო მოგების მაჩვენებლები, მაგრამ შემცირებულია წლიური მოგების, წმინდა მოგების და გაუნაწილებელი მოგების მაჩვენებლები. ამ მაჩვენებლების შემცირება რა თქმა უნდა უარყოფითი მოვლენაა, რაც გულისხმობს არასაოპერაციო ხარჯების ზრდას. უნდა მოხდეს არასაოპერაციო ხარჯების კონტროლი და შემცირება, წინააღმდეგ შემთხვევაში კომპანიას ფინანსური პრობლემები შეექმნება.

2.3 მოგება-ზარალის ანგარიშგების კოეფიციენტების ანალიზი

მოგება-ზარალის ანგარიშგების ინფორმაციის საფუძველზე შეისწავლება ისეთი მაჩვენებლები: როგორცაა კომბინირებული და ავტონომიური (საკუთარი).

მოგება-ზარალის ანგარიშგების საკუთარი (ავტონომიური) კოეფიციენტებია: დინამიკური და სტრუქტურული. ასევე მარჯა, ფასნამატი, ხარჯების მომგებიანობა, მოგების ხარჯტევადობა, ფინანსური ლევერიჯის ზოგიერთი კოეფიციენტი;

მოგება-ზარალის ანგარიშგების კომბინირებული კოეფიციენტების გასაანგარიშებლად გამოიყენება მოგება-ზარალის სხვადასხვა შემადგენელი ნაწილის ინფორმაცია. საჭიროა მონაცემები მომგებიანობის სხვადასხვა კოეფიციენტების შესახებ. აქტივების მომგებიანობის, ასევე საკუთარი კაპიტალის უკუგების, ძირითადი საშუალებების რენტაბელობის შესახებ ინფორმაცია.

ფინანსური ლევერიჯის კოეფიციენტების გამოთვლა ხდება შემდეგნაირად: წმინდა მოგების პროცენტული ცვლილების შეფარდებით საოპერაციო მოგების პროცენტულ ცვლილებასთან, საოპერაციო მოგების შეფარდებით წლიურ მოგებასთან, საოპერაციო მოგების პროცენტული შეფარდებით რეალიზაციის პროცენტულ ცვლილებასთან. სესხის საპროცენტო ხარჯის შეფარდებით წლიურ მოგებასთან,

კომბინირებული კოეფიციენტების განხილვის დროს შეიძლება დაისვას კითხვა, ანგარიშგების რომელ კომპონენტს მიეკუთვნოს იგი.

მნიშვნელოვანია განვსაზღვროთ მარჯისა და ფასნამატის კოეფიციენტების დინამიკა. აღსანიშნავია, რომ მარჯის გამოთვლა სხვადასხვა დონეზე შეიძლება მოხდეს, მოგების სხვადასხვა მაჩვენებელი ეფარდება რეალიზაციიდან მიღებულ შემოსავალს და მრავლდება 100%-ზე. ფასნამატი კი გამოითვლება მოგების თვითღირებულებასთან შეფარდებით და მრავლდება 100-ზე.

როგორც 2.3.1. ცხრილის მიხედვით ვხედავთ, მოცემულ პერიოდში მარჯისა და ფასნამატის კოეფიციენტები მეორე წელს შემცირებულია, რაც გვიჩვენებს, რომ მოცემული საწარმოს პროდუქციის ფასები შემცირებულია, თუმცა ბოლო 2019 წელს შეინიშნება ზრდა.

ამ გამოთვლებისათვის საჭიროა 2.3.1. ცხრილის ინფორმაცია.

ცხრილი 2.3.1

შპს „MCN-ის“ მარჯისა და ფასნამატის კოეფიციენტები

კოეფიციენტები	2017	2018	2019
1. მარჯა (%):	29,43	29,54	23,74
• მოგება რეალიზაციიდან/ამონაგები	26,9	26,08	12,18
• საოპერაციო მოგება/ ამონაგები			
2. ფასნამატი (%):			
a. მოგება რეალიზაციიდან/ რ. პრ.თ/დ	41,7	41,9	31,1
b. საოპერაციო მოგება /რ.პრ.თ/დ	38,2	37,1	15,9

როგორც ზემოთ ვთქვით, მოგება-ზარალის ანგარიშგებაზე დაყრდნობით ასევე მომგებიანობის და ფინანსური ლევერიჯის სხვადასხვა კოეფიციენტები გამოითვლება.

მომგებიანობა ფირმის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი სასიცოცხლო მაჩვენებელია, მისი საკმარისი დონე ბიზნესის წარმატების საწინდარია. მოგება

საწარმოს საქმიანობის ფინანსურ შედეგს წარმოადგენს, საწარმო მას იყენებს კაპიტალის და წარმოების გაზრდისთვის, საგადასახადო ვალდებულებების შესასრულებლად, ასევე იმისთვის, რომ წაახალისოს პერსონალი, განახორციელოს ქველმოქმედება და დააფინანსოს სოციალური პროგრამები. საწარმოს ფინანსური მენეჯმენტის მთავარი მიზანი მოგების მიღება და მისი გაზრდის გზების ძიებაა. მოგების ანალიზის მთავარი ამოცანაა: მოგების პროგნოზირება და მისი სრულყოფა, დანახარჯების შემცირების გზების ძიება, შემოსავლების მეტად გაზრდა, იმ შესაძლო ფაქტორების განსაზღვრა, რომელიც ახდენს გავლენას მოგებისა და მომგებიანობის ცვლილებაზე. მომგებიანობის გაზრდისთვის შემუშავებული ღონისძიებები.

მოგების ანალიზის უმთავრესი ამოცანა არის მოგების გადიდების რეზერვების გამოვლენა. ამისთვის აუცილებელია ჩამოთვლილი საფეხურების გავლა:

- საჭირო ინფორმაციის თავმოყრა და ანალიზური ცხრილების შედგენა;
- მოგების მაჩვენებლების დინამიკის შესწავლა;
- მოგებაზე შემოსავლების და ხარჯების ცვლილების გავლენის ანალიზი;
- რეალიზაციიდან მიღებული მოგების ფაქტორული ანალიზი;
- მოგების გამოყენების ანალიზი.

პირველ რიგში მოვამზადოთ მოგების დინამიკის ცხრილი.

ცხრილი 2.3.2

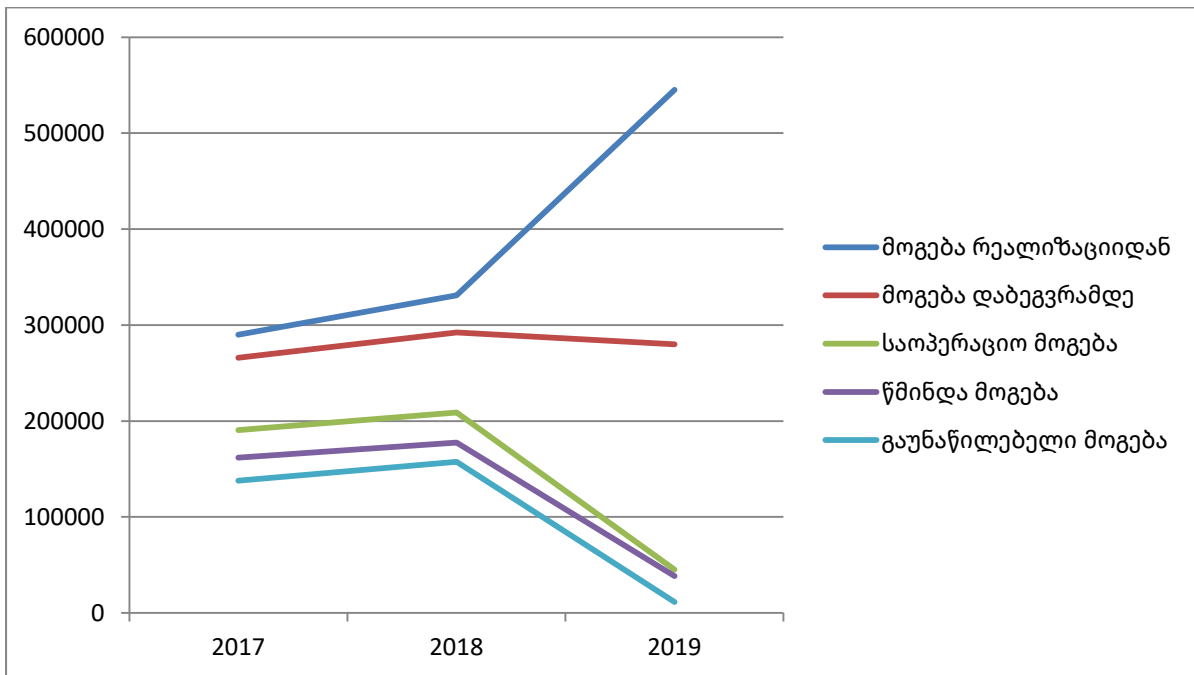
შპს „MCN-ის“ მოგების მაჩვენებელთა დინამიკა

მაჩვენებლები	2017	2018	2019
	თანხა	თანხა	თანხა
ამონაგები რეალიზაციიდან	985450	1120640	2295827
მოგება რეალიზაციიდან	290070	331075	545082
საოპერაციო მოგება	265865	292374	279825
მოგება დაბეგვრამდე	190407	208781	45035
წმინდა მოგება	161846	177464	38279

გაუნაწილებელი მოგება	137846	157462	11270
----------------------	--------	--------	-------

გრაფიკი 1

მოგების მაჩვენებელთა გრაფიკი



უნდა მოხდეს მოგების მაჩვენებლების დინამიკის ურთიერთშედარება. განსაზღვრულია, რომ რეალიზაციიდან მიღებული მოგების ზრდის ტემპი საოპერაციო მოგების ზრდის ტემპს არ უნდა აჭარბებდეს. ჩვენს საანალიზო საწარმოში საოპერაციო მოგების ზრდის ტემპს აჭარბებს რეალიზაციიდან მიღებული მოგების ზრდის ტემპი, რაც იმას ნიშნავს, რომ ადგილი აქვს არასამეწარმეო ხარჯების გამოყენების არაეფექტიანობას და საწარმოს მენეჯმენტმა უნდა მოახდინოს სათანადო ღონისძიებების განხორციელება მმართველობით დანახარჯებში, ეკონომიის მიღწევის მიზნით.

გრაფიკი 1 აჩვენებს, რომ საანალიზო საწარმოში შემოსავალი რეალიზაციიდან გაიზარდა 2019 წელს (2295827ლ) წინა 2018 (1120640ლ) და 2017 (985450ლ) წლებთან შედარებით. 2019 წელს გაზრდილია საოპერაციო მოგება, მაგრამ შემცირებულია მოგება დაბეგვრამდე, წმინდა მოგება და გაუნაწილებელი მოგება 2019 წელს 2018 წელთან შედარებით. აღნიშნული მაჩვენებლების შემცირება გამოწვეულია არამიზნობრივი ხარჯების ზრდით, ამიტომ უნდა მოხდეს მისი კონტროლი და ხარჯის მხოლოდ დასაბუთებულად გაწევა.

ამჯერად გამოვთვალოთ მომგებიანობის ძირითადი მაჩვენებლები:

ცხრილი 2.3.3

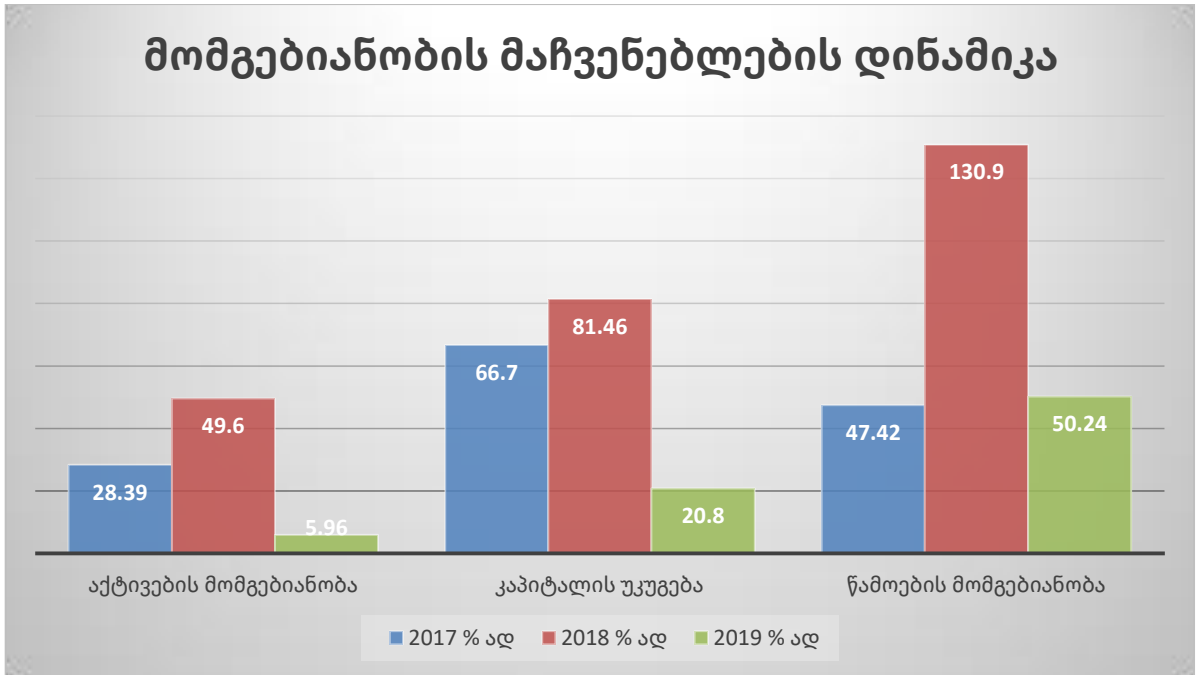
შპს „MCN-ის“ მომგებიანობის მაჩვენებელთა დინამიკა

მაჩვენებელი	2017 %-ად	2018 %-ად	2019 %-ად
აქტივების მომგებიანობა	28,39	49,6	5,96
კაპიტალის უკუგება	66,7	81,46	20,8
წარმოების მომგებიანობა	47,42	130,9	50,24

აქტივების მომგებიანობის მაჩვენებელი გვადლევს ინფორმაციას რამდენი პროცენტი მოგება მიიღება ერთ ლარ აქტივზე. იგი მომგებიანობის ყველაზე ზოგადი მაჩვენებელია და ახასიათებს მთელი ავანსირებული ღირებულების გამოყენების ეფექტიანობას. მისი ალტერნატიული მაჩვენებელი კაპიტალის უკუგებაა ანუ (ROCE).

გრაფიკი 2

მომგებიანობის მაჩვენებლების დინამიკა



როგორც ვხედავთ, 2019-2018 წლებში აქტივების მომგებიანობა გაიზარდა, რაც დადებით მოვლენას წარმოადგენს.

კაპიტალის უკუგების მაჩვენებელი საკუთარი სახსრებითა და გრძელვადიანი ვალდებულებებით შეძენილი რესურსების მომგებიანობის დონეს ახასიათებს, საანალიზო საწარმოში მაჩვენებელი გაიზარდა, რაც დადებითი ფაქტია.

წარმოების მომგებიანობის კოეფიციენტი იმ აქტივების ეფექტიანობას გვიჩვენებს, რომლებიც პროდუქციის წარმოების საშუალებებს წარმოადგენენ, ესეიგი რომელთა მეშვეობითაც პროდუქტი იქმნება. იგი ახასიათებს მოცემულ საწარმოში გამოყენებული წარმოების საშუალებების მომგებიანობას, რადგან საოპერაციო მოგება სრულად დამოკიდებულია მოცემული საწარმოს მიერ წარმოების საშუალებების გამოყენების ხარისხზე.

საანალიზო საწარმოში წარმოების მომგებიანობის მაჩვენებელი მერყევია, რაც ყურადღებას საჭიროებს და შესაბამისი ღონისძიებების გატარებას მოითხოვს.

აქტივების მომგებიანობის მაჩვენებელი სხვა ფაქტორების კავშირის სახითაც შეიძლება წარმოვადგინოთ:

$$\frac{\text{მოგება}}{\text{აქტივი}} = \frac{\text{მოგება}}{\text{შემოსავალი}} * \frac{\text{შემოსავალი}}{\text{საკუთარი კაპიტალი}} * \frac{\text{საკუთარი კაპიტალი}}{\text{აქტივები}}$$

მოცემულ მოდელში სამი ფაქტორ - მაჩვენებელია წარმოდგენილი: პირველი ფაქტორ-მაჩვენებელია მოგების ნორმა ანუ შემოსავლის მომგებიანობა, მეორე

ფაქტორია საკუთარი კაპიტალის ავანსირებული ღირებულების ანუ საკუთარი სახსრების შემოსავლიანობა და მესამე ფაქტორია, საკუთარი კაპიტალის წილი აქტივებში, რაც საწარმოს ფინანსურ დამოუკიდებლობას ასახავს. რაც მეტია ეს კოეფიციენტი, საწარმოს მით უფრო ნაკლები აქვს ვალდებულება და მასზე გადასახდელი პროცენტები, რაც ზრდის მომგებიანობის დონეს.

ფაქტორული ანალიზისთვის გამოვიყენოთ აბსოლიტური სხვაობის ხერხი და განვსაზღვროთ აქტივების მომგებიანობა და მის გადახრაზე მოქმედი ფაქტორ-მაჩვენებლები ბოლო ორი წლის მონაცემებით.

ცხრილი 2.3.4

შპს „MCN-ის“ აქტივების მომგებიანობის მაჩვენებლების ფაქტორული ანალიზი.

მაჩვენებელი	წინა წელი	მიმდინარე წელი	გადახრა
მოგება /აქტივები	0,372	0,014	-0,358
ფაქტორები:			
მოგება /შემოსავალი	0,0137	0,0049	-0,0088
შემოსავალი /საკუთარი კაპიტალი	17,5	27,89	10,39
საკუთარი კაპიტალი / აქტივები	0,15	0,11	-0,04

წარმოდგენილი ინფორმაციით სჩანს, რომ აქტივების მომგებიანობა მიმდინარე წელს შემცირებულია 0,358 პუნქტით. აბსოლიტური სხვაობის ხერხის მიხედვით აღნიშნული ფაქტორების გადახრა გამრავლდება, მწკრივში მის წინ მდგომი მაჩვენებლის ფაქტიურ და შემდგომ მაჩვენებლის საბაზისო მნიშვნელობებზე. განვიხილოთ:

1. მოგების ნორმის ცვლილების გავლენა = $(-0,0088) * 17,5 * 0,15 = -0,0231$
2. ფინანსური დამოუკიდ. კოეფ. ცვლილების გავლენა = $0,0137 * 17,5 * (-0,04) = -0,009$
3. საკ.კაპიტალის ბრუნვის ცვლილების გავლენა = $0,0137 * (10,39) * 0,15 = 0,02135$

სამივე ფაქტორის ცვლილების გავლენის ჯამია = $-0,0231 + 0,02135 + - 0,009 =$

$$= -0,0107$$

ამრიგად, წინა წელთან შედარებით მოგების ნორმის შემცირებამ საანალიზო კომპანიაში, გამოიწვია აქტივების მომგებიანობის შემცირება 0,0088 პუნქტით, რაც იმაზე მიანიშნებს, რომ დანახარჯები არაეფექტიანადაა გამოყენებული და უნდა განისაზღვროს რომელი ხარჯია გაზრდილი დაუსაბუთებლად.

საკუთარი კაპიტალის შემოსავლიანობის ზრდამ გაზარდა აქტივების მომგებიანობა 0,02135 პუნქტით, რაც იმაზე მიუთითებს, რომ შემოსავლების ზრდა აღემატება საკუთარი კაპიტალის ზრდას და საკუთარი კაპიტალი შედარებით ეფექტიანად გამოიყენება.

რაც შეეხება ფინანსური დამოუკიდებლობის კოეფიციენტის შემცირებას 0,0107 პუნქტით, რომელმაც ყველაზე მეტად შეამცირა მომგებიანობა, არასასურველი გავლენაა. ეს იმაზე მიანიშნებს, რომ დაფინანსების წყაროებში საკუთარი სახსრების წილი შემცირდა სესხებთან შედარებით და გადასახდელი პროცენტების გაზრდამ გამოიწვია მოგების შემცირება. ასევე არ უნდა გამოგვრჩეს ის ფაქტი, რომ აქტივების ზრდა ძირითადად პარტნიორებზე გაცემული სესხების ზრდითაა განპირობებული, რაც სახიფათოა.

მაჩვენებლები, ფინანსური რენტაბელობისა, გამოითვლება წმინდა მოგების მაჩვენებლის მიხედვით სხვადასხვა ბაზაზე დაყრდნობით. ესენია:

$$\text{აქტივების ფინანსური რენტაბელობა} = \frac{\text{წმინდა მოგება} * 100}{\text{აქტივები}}$$

$$\text{საერთო მოგების მარჟა} = \frac{\text{მოგება დაბეგვრამდე} * 100}{\text{ამონაგები რეალიზაციიდან}}$$

$$\text{საოპერაციო მოგების მარჟა} = \frac{\text{საოპერაციო მოგება} * 100}{\text{ამონაგები რეალიზაციიდან}}$$

$$\text{წმინდა მოგების მარჟა} = \frac{\text{წმინდა მოგება} * 100}{\text{ამონაგები რეალიზაციიდან}}$$

$$\text{ROA} = \frac{\text{წმინდა მოგება}}{\text{აქტივების საშუალო წლიური ღირებულება}}$$

გამოვთვალოთ აღნიშნული მაჩვენებლები საანალიზო საწარმოს მაგალითზე და მიღებული შედეგები ჩავსვათ ცხრილში:

ცხრილი 2.3.5

შპს „MCN-ის“ რენტაბელობის მაჩვენებლები

მაჩვენებლები	2017	2018	2019
აქტივების ფინანსური რენტაბელობა	0,396	0,316	0,0633
საერთო მოგების მარჟა	0,193	0,186	0,0196
საოპერაციო მოგების მარჟა	0,269	0,260	0,121
წმინდა მოგების მარჟა	0,164	0,158	0,0196
ROA	0,241	0,422	0,05
მაჩვენებლების პროცენტული ცვლილება	%-ად	%-ად	%-ად
აქტივების ფინანსური რენტაბელობა	100	80	20.03
საერთო მოგების მარჟა	100	96.37	10.53
საოპერაციო მოგების მარჟა	100	9.65	46.53
წმინდა მოგების მარჟა	100	96.34	12.4
ROA	100	175.1	11.84

რენტაბელობის ძირითადი მაჩვენებელია გამოყენებული კაპიტალის უკუგება (ROCE). სავარაუდოდ ეს არის ყველაზე მნიშვნელოვანი კოეფიციენტი, მაგრამ იგი მანიპულაციას ექვემდებარება. ROCE-ს გაუმჯობესება შეიძლება გამოწვეული იყოს ან მარჟების გაუმჯობესებით ან აქტივები უკეთესად გამოყენებით. წმინდა მოგების მარჟის ცვლილება ზომავს, რამდენად კარგად აკონტროლებს კომპანია ზედნადებ ხარჯებს. აქტივის გამოყენების კოეფიციენტი (რეალიზაცია/აქტივები) გვიჩვენებს, რამდენად ეფექტიანად გამოიყენება აქტივები. გავზომოთ აქტივების გამოყენების კოეფიციენტის გავლენა ფაქტორული ანალიზით.

ცხრილი 2.3.6

კორელაცია აქტივების ეფექტიანობასა და კაპიტალის უკუგებას შორის

წელი	კაპიტალის უკუგება Y	აქტივის გამოყენების კოეფიციენტი X	X*Y	X ²	Y ²
2014	0,667	0,396	0.264	0,445	0,156
2015	0,814	0,316	0.257	0,662	0,099
2016	0,208	0,633	0.131	0,043	0,401
Σ	1.689	1.345	0.652	1.15	0,656

$$r = \frac{n * \sum xy - \sum x * \sum y}{\sqrt{[(n * \sum x^2 - (\sum x)^2)] * [(n * \sum y^2 - (\sum y)^2]}}$$

კორელაციის კოეფიციენტი გვიჩვენებს კავშირის სიმძლიერეს ორ ცვლადს შორის. ის გვიჩვენებს ერთი მაჩვენებელი ცვლილება დაკავშირებულია თუ არა სხვა მაჩვენებლის ცვლილებაზე. ჩვენს გამოთვლაში $r = 24\%$.

$$r = \frac{3 * 0.652 - 1.689 * 1.345}{\sqrt{[(3 * \sum 1.15 - (1.345)^2] * [(3 * \sum 0.656 - (1.689)^2]}} = -0,24$$

ვინაიდან კორელაციის კოეფიციენტი ახლოს არაა 1-თან კავშირი აქტივის მომგებიანობასა და კაპიტალის უკუგების ცვლილებებს შორის დაბალია.

კორელაციის კოეფიციენტის გამოთვლის შემდგომ გამოითვლება დეტერმინაციის კოეფიციენტი (D), და უდრის კორელაციის კოეფიციენტის კვადრატს.

$$D = r^2 = 0.24^2 = 0.0576$$

ამრიგად, შესწავლილ პერიოდში, კაპიტალის უკუგების მერყეობის 5,75% გამოწვეულია აქტივების მომგებიანობის ცვლილებით.

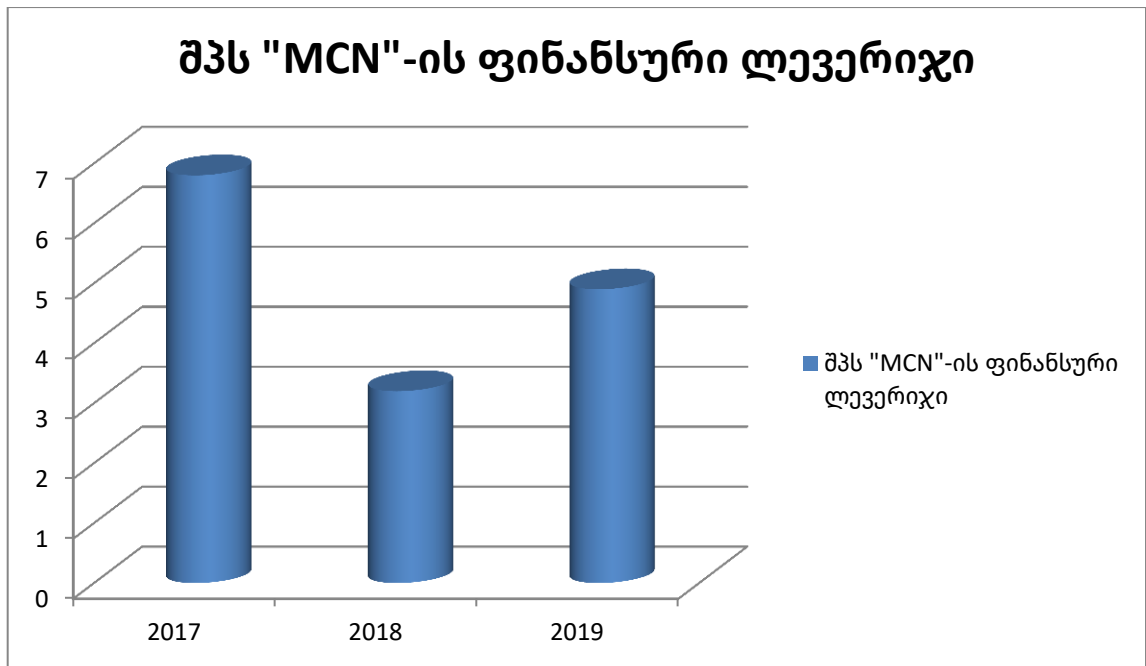
მენეჯმენტს საშუალება აქვს მუდმივად მიისწრაფვოდეს მაქსიმალური მოგების მიღწევისაკენ, მაშინაც თუ ეს მოითხოვს გარკვეულ რისკს. ასევე, მენეჯმენტს შეუძლია მიიღოს გადაწყვეტილება მოგების რაიმე დამაკმაყოფილებელ დონეზე შენარჩუნების და ამით მოახდინოს რისკის თავიდან აცილება. ზოგადად დადგენილია, რომ ორგანიზაცია, რომელიც მომგებიანია

მიზნად უნდა ისახავდეს ორგანიზაციის მფლობელების კეთილდღეობის მაქსიმიზაციას გრძელვადიან პერიოდში. მაგრამ არსებობენ პირები, რომლებიც საწარმოს საქმიანობით არიან დაინტერესებულნი, მათ გააჩნიათ სხვადასხვა გრძელვადიანი და მოკლევადიანი მიზნები. მაგალითად, საწარმოს მმართველობას საკუთარი მიზნები აქვს, რაც შესაძლოა უპირისპირდებოდეს აქციონერების და სხვა გარეშე პირების ინტერესებს.

კომპანიის ხელმძღვანელობა მიისწრაფვის რომელიღაც ჯგუფის, მაგალითად, აქციონერების შემოსავლების გაზრდისთვის და ასევე სხვა ჯგუფის, მაგალითად, მოსამსახურეების მოთხოვნების დაკმაყოფილებისთვის. კომპანიის მიზნების განხილვა დაკავშირებულია იმასთან, თუ რომელი ჯგუფის ინტერესების დაკმაყოფილებას ანხორციელებს ხელმძღვანელობა. კომპანიის ფინანსურ მიზანს კაპიტალის ინვესტირების კეთილდღეობის მაქსიმიზაცია წარმოადგენს. მაგრამ გასათვალისწინებელია, რომ ასეთი მიზნის მიღწევისთვის აუცილებელი პირობა, მომუშავეების ანაზღაურების გარანტიის უზრუნველყოფაა.

$$\text{ფინანსური ლევერიჯი} = \frac{\text{მთლიანი აქტივები}}{\text{საკუთარი კაპიტალი}}$$

ფინანსური ლევერიჯი ეს არის ობიექტური ფაქტორი, რომელიც წარმოიქმნება ბალანსის პასივში სასესხო სახსრების გამოჩენასთან ერთად და რომელიც საშუალებას გვაძლევს მივიღოთ დამატებითი მოგება საკუთარ კაპიტალზე, თუმცა განსაკუთრებით მაღალი ფინანსური ლევერიჯი მიუთითებს მაღალ რისკზე, აქ იგულისხმება რისკი იმისა, რომ კომპანია ვერ შეძლებს ვალდებულებების დაფარვას.



ფინანსური რისკი განისაზღვრება, რა წილი აქვს ნასესხებ კაპიტალს, რომელიც იზრდება აქტივების ზრდით საკუთარ კაპიტალთან. საანალიზო საწარმოში ლევერიჯი 2015 წელს შემცირდა 3,3-მდე, ხოლო შემდგომ 2016 წელს გაიზარდა 4,9-მდე, ეს მაჩვენებლები არ წარმოადგენს დადებით შედეგს, რადგან უნდა აღინიშნოს, რომ სამივე წელი არადადამაკმაყოფილებელია და ეს საანალიზო საწარმოს ფინანსური რისკების სიდიდეზე მიუთითებს.

ფინანსური ლევერიჯის განსაზღვრისას, ყურადღება უნდა მივაქციოთ, როგორ იცვლება ფულადი ნაკადები და მოგება. თუ კომპანიის მოგება და ფულადი ნაკადები ზომიერად იზრდება, შეუძლია გაცილებით მშვიდად მოახდინოს ვალის აღება, ვიდრე ისეთმა კომპანიამ, რომლის ფულადი სახსრები არ არის მყარი და ქაოსურია. უფრო. საანალიზო საწარმოს აქვს უნარი აიღოს დიდი სესხები, ვინაიდან მას გააჩნია მნიშვნელოვნად დადებითი ფულადი ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან და ასევე მაღალი მომგებიანობაც.

დასკვნა

ამრიგად, მოცემულ ნაშრომში: „მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების ძირითადი მაჩვენებლების ანალიზი სამშენებლო კომპანია „MCN-ის“ მაგალითზე“

განხილულია, მოგება-ზარალის ანგარიშგების შემადგენელი ელემენტები, მათი აღრიცხვისა და შეფასების წესები ფინანსური აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად. ყურადღება გამახვილებულია, თუ რომელი ელემენტები უნდა ჩაირთოს მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში და შესაბამისად როგორ ხდება აღნიშნული ელემენტების აღიარება და შეფასება. ასევე განხილულია სხვა შემოსულობები და შესაბამისად მათი აღიარებისა და შეფასების წესები საერთაშორისო სტანდარტებთან შესაბამისობაში.

მოცემულ ნაშრომში განხილულ იქნა სამშენებლო კომპანიის „MCN-ის“ მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების სტრუქტურა და მისი შემადგენელი ელემენტები. შესწავლილია საანალიზო საწარმოს მოგება-ზარალის ვერტიკალური და ჰორიზონტალური ანალიზი და გამოთვლილია მოგება-ზარალის ანგარიშგების კოეფიციენტების ანალიზის შედეგები.

უპირველეს ყოვლისა ავლნიშნოთ ის ფაქტი, რომ შპს-ს ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია დარიცხვის მეთოდისა და ფუნქციონირებადობის პრინციპის საფუძველზე, ანუ გათვალისწინებულია ფასს-ის ძირითადი დაშვება და გამოყენებულია ფინანსური აღრიცხვის ძირითადი მეთოდი, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასთან დაკავშირებით.

სამშენებლო კომპანია “MCN-ის“ მოგება-ზარალის ვერტიკალური ანალიზის შედეგად დადგინდა, რომ მთლიან ხარჯებში ყველაზე მეტი წილი პროცენტულად რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულებას უჭირავს, როგორც 2017 წელს (83,7%), ასევე 2019 წელსაც(77.5%). რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების ხვედრითი წილი 2019 წელს შემცირებულია 2018 წელთან შედარებით, თუმცა მნიშვნელოვნად გაზრდილია კომერციული ხარჯების ხვედრითი წილი მთლიან ხარჯებში 2019 წელს(2,6%) 2018 წელთან(10. 9%) შედარებით. შპს „MCN-ის“ შემოსავლების სტრუქტურაში ყველაზე დიდი ხვედრითი წილი რეალიზაციიდან მიღებულ შემოსავალს უჭირავს(99, 9%).

საანალიზო საწარმოს მოგება-ზარალის ანგარიშგების ჰორიზონტალური ანალიზის შედეგად გამოვლენილია მოგების მაჩვენებლებისა და ხარჯები ცვლილებები 2018-2019წწ-ში. 2019 წელს გაზრდილია მოგება რეალიზაციიდან

64,4%-ით წინა წელთან შედარებით, თუმცა უნდა აღინიშნოს რომ მნიშვნელოვნად გაზრდილია კომერციული ხარჯები, იგი წინა წლის კომერციული ხარჯების 87,8%-ს შეადგენს. გაზრდილია არასაოპერაციო ხარჯები(28,8%), რამაც შეამცირა მოგება დაბეგვრამდე. გაზრდილია დივიდენდების რაოდენობა და შემცირებულია გაუნაწილებელი მოგება, რომელიც წინა წლის 8,1%-ია.

სამშენებლო კომპანია „MCN-ის“ მოგება-ზარალის ანგარიშგების კოეფიციენტების ანალიზის შედეგად აღმოჩნდა, რომ კომპანიაში მოგების მაჩვენებლები შემცირების ტენდენციით ხასიათდება. სხვადასხვა მოგების მაჩვენებელი სხვადასხვა ტემპით ხასიათდება. კაპიტალის უკუგების მაჩვენებელი გრძელვადიანი ვალდებულებით და საკუთარი სახსრებით შესყიდულ რესურსების ეფექტიანობას გვიჩვენებს, საანალიზო საწარმოში მაჩვენებელი შემცირდა, რაც უარყოფითი ფაქტია.

მაჩვენებელი, რომელიც ასახავს, რამდენად მომგებიანია წარმოება, გვიხასიათებს საწარმოს აქტივების მომგებიანობას, რომელთა საშუალებითაც კომპანია ქმნის საბოლოო პროდუქციას. საანალიზო საწარმოში წარმოების მომგებიანობის განმსაზღვრელი რიცხვი მერყევია, რაც ყურადღებას საჭიროებს და შესაბამისი ღონისძიებების გატარებას მოითხოვს.

აქტივების მომგებიანობის მაჩვენებელი 2018 წელს გაზრდილია (49,6%), ხოლო 2019 წელს შემცირებულია (5, 96%).

გაზრდილია ფინანსური რისკი: საანალიზო საწარმოში ლევერიჯი 2018 წელს შემცირდა 6,7-დან 3,3-მდე, 2019 წელს კი გაიზარდა 4,92-მდე, ხოლო საკუთარი კაპიტალის წილი აქტივებში შეადგენდა 2017 წელს 14, 9%-ს. 2018 წელს - 16,34%, 2019 წელს კი-20.2%-ს. ფინანსური ლევერიჯის დონე, შეიძლება ითქვას, სამივე წელს არადაამაკმაყოფილებელია, ფინანსური ლევერიჯის ზრდა საანალიზო საწარმოს ფინანსურ რისკებზე მიუთითებს

საანალიზო საწარმოს მომგებიანების შემდგომი ამაღლებისა და ფინანსური რისკების შემცირების მიზნით საჭიროდ ვთვლით საანალიზო საწარმოში განხორციელდეს შემდეგი ღონისძიებები:

- მიღწეულ იქნას პროდუქციის თვითღირებულების შემცირება, ხარჯების რაციონალურად გამოყენების გზით.
- მენეჯმენტმა უფრო მკაცრად უნდა გააკონტროლონ კომერციული ხარჯები
- ფინანსური ლევერიჯის შემცირების მიზნით გაზრდილ იქნას საკუთარი კაპიტალის წილი მთლიან აქტივებში.

References:

1. ბასს 1 „ფინანსური ანგარიშგების წარდგება” თბ., 2014;

2. ბასს 8 „ სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები” თბ.,2014;
3. ბასს 16 ძირითადი საშუალებები თბ, 2014;
4. ბასს 21 უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეული შედეგები თბ,2014;
5. ბასს 26 „საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამების ბუღალტრული აღრიცხვა და ანგარიშგება” თბ. 2014 ;
6. ბასს 39 „ფინანსური ინსტუმენტების აღიარება და შეფასება” თბ. 2014 ;
7. ფასს 1 „ფინანსური ანგარიშგების მომზადების და წარდგენის საფუძვლები” თბ. 2014;
8. ფასს 15 „ამონაგები მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან“ თბ. 2019
9. ACCA F7. ფინანსური ანგარიშგება. ინგლისისა და უელსის ნაფიც სერტიფიცირებულ ბუღალტერთა ასოციაციის პროფესიული სერტიფიცირების სახელმძღვანელო. თბ. 2018
10. ბოჭორიშვილი ლ, ბებიაშვილი ნ. „ფინანსური აღრიცხვის საფუძვლები” თბ.2012
11. კვტაშიძე ნ. ხორავა ა, გოგრიჭიანი ზ. „ფინანსური ანგარიშგება” თბ. 2010
12. კვტაშიძე ნ. ხორავა ა. სრესელი ნ. გოგრიჭიანი ზ. - „ბუღალტრული აღრიცხვა“, გამომცემლობა „მერიდიანი“, თბილისი 2011
13. ნანუაშვილი გ. „ფინანსური აღრიცხვა” თბ.2010
14. საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაცია „ფინანსური აღრიცხვა ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების მიხედვით” თბ.2005
15. ძამამია რ. „ფინანსური აღრიცხვა და ანგარიშგება” თბ.2009
16. ჭილაძე ი. - ფინანსური ანალიზი, სახელმძღვანელო, თბ, 2013
17. ჭილაძე ი. - ფინანსური აღრიცხვის პრობლემური საკითხები. სახელმძღვანელო თბ. 2009;
18. <http://support.apex.ge/BookstoreFiles/BughaltruliAghritskhva.pdf>
19. <http://www.auditgroup.ge/page.php?id=35>
20. http://www.swisscontact.org/en/private-sector-development/financial-services/microleasing.html?gclid=CjwKEAjwPS6BRD2ioKR7K245jASJAD1ZqHOLyw6iSyzfNrtUXWV8ifRg5n5OIXFJtxXb-CN77ClixoC1srw_wcB
21. http://www.zapmeta.ws/ws?q=pdf%20financial%20accounting&asid=ws_gc9_10&mt=b&nw=g&de=c&ap=1t2
22. <https://saras.gov.ge/ka/lfrs/Pdf/327>
23. ACCA F3, Financial Accounting
24. Martin Fridson , Financial Statement Analysis