

სსბასს 12—მატერიალური მარაგები  
გამომცემლისაგან

წინამდებარე ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი (სსბასს) ძირითადად ეფუძნება ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტს (ბასს 2) (განახლებული 2003 წელს), *მატერიალური მარაგები*, რომელიც გამოქვეყნებულია ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბასსს) მიერ. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს) ფონდის ნებართვით ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (ბსფ) საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (სსბასსს) წინამდებარე გამოცემაში გამოყენებულია ამონარიდები ბასს 2-იდან.

ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს) დამტკიცებულ ტექსტს წარმოადგენს ბასსს-ის მიერ ინგლისურ ენაზე გამოცემული ტექსტი, რომლის მასალები შესაძლებელია მოპოვებულ იქნეს ფასს-ის საგამომცემლო დეპარტამენტიდან შემდეგ მისამართზე: First Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom

ელ.ფოსტა: [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org)

ვებ-გვერდი: [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)

ფასს-ები, ბასს-ები, განსახილველი პროექტები და ბასსს-ის სხვა გამოცემები დაცულია ფასს-ის ფონდის საავტორო უფლებით.

“IFRS,” “IAS,” “IASB,” “IFRS Foundation,” “International Accounting Standards,” და “International Financial Reporting Standards” ფასს-ების ფონდის სავაჭრო ნიშნებია და არ უნდა იქნეს გამოყენებული, ფასს-ების ფონდის თანხმობის გარეშე.

## სსბასს 12—მატერიალური მარაგები

### სსბასს-ის ისტორია

წინამდებარე ვერსია მოიცავს 2018 წლის 31 იანვრამდე გამოცემული სსბასს-ებით გამოწვეულ ცვლილებებს.

სსბასს 12, მატერიალური მარაგები გამოცემულია 2001 წლის ივლისში. მას შემდეგ სსბასს 12 განახლდა ქვემოთჩამოთვლილი სსბასს-ების საფუძველზე

- სსბასს-ების გამოყენება (2016 წლის აპრილის გამოცემა)
- სსბასს-ების გაუმჯობესება 2015 (2016 წლის აპრილის გამოცემა)
- სსბასს 33, დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსბასს-ების) პირველად გამოყენება, (2015 წლის იანვრის გამოცემა)
- 2011 წლის სსბასს-ების გაუმჯობესება (2011 წლის ოქტომბრის გამოცემა)
- სსბასს 29, ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება
- სსბასს 27, სოფლის მეურნეობა (2009 წლის დეკემბრის გამოცემა)
- სსბასს-ების გაუმჯობესება (2010 წლის ნოემბრის გამოცემა)

### სსბასს 12-ში შეცვლილი პუნქტების ცხრილი

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
შესავალი ნაწილი	ამოღებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2011წლის ოქტომბერი
2	შეცვლილია	სსბასს 27, 2009 წლის დეკემბერი სსბასს 29, 2010 წლის იანვარი
4	ამოღებულია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
5	ამოღებულია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
12	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2016 წლის აპრილი
14ა	დამატებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2016 წლის აპრილი
15	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2010 წლის ნოემბერი
29	შეცვლილია	სსბასს 27, 2009 წლის დეკემბერი
33	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2010 წლის ნოემბერი
51ა	დამატებულია	სსბასს 27, 2009 წლის დეკემბერი
51ბ	დამატებულია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი
51გ	დამატებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2016 წლის აპრილი
51დ	დამატებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2016 წლის აპრილი
52	ამოღებულია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი

სსბასს 12—მატერიალური მარაგები

შინაარსი

	პუნქტი
მიზანი .....	1
მოქმედების სფერო .....	2–8
განმარტებები .....	9–14
ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება .....	10
მატერიალური მარაგები .....	11–14
მატერიალური მარაგების გაანგარიშება .....	15–43
მატერიალური მარაგების თვითღირებულება.....	18–31
შესყიდვის ფასი .....	19
კონვერსიის ფასი .....	20–23
სხვა დანახარჯები .....	24–27
მომსახურების პროვაიდერის მატერიალური მარაგების დანახარჯი.....	28
ბიოლოგიური აქტივებიდან მიღებული სოფლის მეურნეობის პროდუქციის თვითღირებულება.....	29
თვითღირებულების გაანგარიშების მეთოდები .....	30–31
თვითღირებულების ფორმულები .....	32–37
ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება .....	38–42
საქონლის განაწილება უსასყიდლოდ ან ნომინალური ღირებულებით .....	43
ხარჯად აღიარება .....	44–46
განმარტებითი შენიშვნები .....	47–50
ძალაში შესვლის თარიღი .....	51–52
სსბასს 12 (2011) ხმარებიდან ამოღება.....	53
დასკვნის საფუძველი	
ბასს 2-თან შედარება	

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი 12, მატერიალური მარაგები წარმოდგენილია 1-53 პუნქტებში. ყველა პუნქტს აქვს თანაბარი ძალა. სსბასს 12 გააზრებული უნდა იქნას მისი მიზნის, დასკვნის საფუძვლის, საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების წინასიტყვაობისა და საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლების კონტექსტში. ზუსტი მითითებების არარსებობის დროს სსბასს 3, სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები, სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევისა და გამოყენების საფუძველია .

## მიზანი

1. წინამდებარე სტანდარტი მიზნად ისახავს მატერიალური მარაგების ბუღალტრული აღრიცხვის წესების განსაზღვრას. მატერიალური მარაგების აღრიცხვისას პირველ რიგში უნდა განისაზღვროს მათი თვითღირებულება, რითაც უნდა მოხდეს მათი აქტივებში აღიარება და შემდგომ პერიოდებში გადატანა, სანამ არ განხორციელდება მათთან დაკავშირებული შემოსავლების აღიარება. წინამდებარე სტანდარტი იძლევა მითითებებს თვითღირებულების განსაზღვრისა და შემდგომში მისი ხარჯად აღიარების კუთხით, ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე ჩამოწერილი ნებისმიერი თანხის ჩათვლით. იგი აგრეთვე იძლევა მითითებებს თვითღირებულების ფორმულებთან დაკავშირებით, რომლებიც მატერიალური მარაგების თვითღირებულების დასადგენად გამოიყენება.

## მოქმედების სფერო

2. ერთეული, რომელიც ფინანსურ ანგარიშგებას ამზადებს და წარადგენს დარიცხვის მეთოდით, მატერიალური მარაგების ბუღალტრული აღრიცხვისათვის უნდა იყენებდეს მოცემულ სტანდარტს, გარდა შემდეგი შემთხვევებისა:
  - (ა) დაუმთავრებელი მშენებლობა, რომელიც წარმოიშობა სამშენებლო ხელშეკრულებების საფუძველზე, პირდაპირ დაკავშირებული მომსახურების კონტრაქტების ჩათვლით (იხილეთ სსბასს 11, *სამშენებლო ხელშეკრულებები*);
  - (ბ) ფინანსური ინსტრუმენტები (იხ. სსბასს 28, *ფინანსური ინსტრუმენტები: წარდგენა* და სსბასს 29, *ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება*);
  - (გ) ბიოლოგიური აქტივები, რომლებიც უკავშირდება სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობას და სოფლის მეურნეობის პროდუქციას მოსავლის აღების დროს (იხ. სსბასს 27, *სოფლის მეურნეობა*);
  - (დ) მომსახურების დაუმთავრებელი წარმოება, რომელიც გაწეული უნდა იქნას უშუალოდ მიმღებისაგან უსასყიდლოდ ან ნომინალური ანაზღაურების სანაცვლოდ.
3. წინამდებარე სტანდარტი არ ვრცელდება იმ მატერიალური მარაგების შეფასებაზე, რომელსაც ფლობს:
  - (ა) სოფლის მეურნეობისა და სატყეო მეურნეობის პროდუქტების მწარმოებლები, სოფლის მეურნეობის

პროდუქციისთვის, რომელიც მოსავლის აღების შემდგომ მიიღება და სასარგებლო წიაღისეულისა და სასარგებლო წიაღისეულის პროდუქტებისთვის, რამდენადაც ეს პროდუქტები ამ დარგებში კარგად დამკვიდრებული მეთოდების შესაბამისად ფასდება ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებით. როდესაც ამგვარი მატერიალური მარაგები აღირიცხება ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებით, ცვლილებები ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებაში აისახება იმ პერიოდის ნამეტში ან დეფიციტში, რომელშიც ცვლილებას ჰქონდა ადგილი; და

(ბ) საქონლით მოვაჭრე ბროკერები, რომლებიც თავისი მატერიალური მარაგების შეფასებას ახორციელებენ რეალიზაციის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულებით. როდესაც ამგვარი მატერიალური მარაგების შეფასება ხდება რეალიზაციის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულებით, ცვლილებები რეალიზაციის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებაში აისახება საანგარიშგებო პერიოდის ნამეტში ან დეფიციტში.

4. [ამოღებულია]

5. [ამოღებულია]

6. 2 (დ) პუნქტში მითითებულ მატერიალურ მარაგებს არ მოიცავს ბასს 2, *მატერიალური მარაგები* და გამოირიცხება ამ სტანდარტიდან,, ვინაიდან შეიცავს საჯარო სექტორისათვის დამახასიათებელ სპეციფიკურ საკითხებს, რომელებიც მოითხოვენ შემდგომ განხილვას.

7. მე- 3(ა) პუნქტში ჩამოთვლილი მატერიალური მარაგები წარმოების განსაზღვრულ სტადიებზე აღირიცხება ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებით, მაგალითად: ა) როდესაც მარცვლეული კულტურების მოსავალი უკვე აღებულია ან წიაღისეული მადანი უკვე მოპოვებულია, ხოლო მათი რეალიზაცია გარანტირებულია ფორვარდული კონტრაქტებით ან სახელმწიფო გარანტიებით, ან, ბ) როდესაც აქტიური ბაზარი არსებობს და საქონლის გაყიდვის რისკი უმნიშვნელოა. აღნიშნული მატერიალური მარაგები გამოირიცხება მხოლოდ მოცემული სტანდარტის შეფასების მოთხოვნებიდან.

8. საქონლით მოვაჭრე ბროკერები არიან ისინი, ვინც მოხმარების საგნებს ყიდულობენ ან ყიდიან სხვებისათვის, ან საკუთა-

რი მიზნებისათვის. მე-3(ბ) პუნქტში ხსენებული მატერიალური მარაგები ძირითადად შესყიდულია ახლო მომავალში გაყიდვისა და ფასების ან მოვაჭრე-ბროკერის მარჯის ცვალებადობის შედეგად მოგების მიღების მიზნით. როდესაც მოცემული მატერიალური მარაგების შეფასება ხორციელდება რეალიზაციის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულებით, მაშინ მათზე არ ვრცელდება მოცემული სტანდარტით მხოლოდ შეფასებისათვის განსაზღვრული მოთხოვნები.

## განმარტებები

9. წინამდებარე სტანდარტში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

მიმდინარე ჩანაცვლების ღირებულება - არის ის ღირებულება, რომელსაც ერთეული გაიღებდა აქტივების მოსაპოვებლად ანგარიშგების თარიღისათვის.

მატერიალური მარაგები არის აქტივები:

- (ა) წარმოების პროცესში გამოსაყენებელი ნედლეულისა და მასალების ფორმით;
- (ბ) მომსახურების პროცესში გამოსაყენებელი ან გასანაწილებელი ნედლეულისა და მასალების ფორმით;
- (გ) რომლებიც ინახება გაყიდვის ან განაწილებისათვის ოპერირების ჩვეულებრივ რეჟიმში; ან
- (დ) წარმოების პროცესში გაყიდვის ან განაწილებისათვის

ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება არის ჩვეულებრივი ოპერირების რეჟიმში შეფასებით დადგენილი გასაყიდი ფასი, პროდუქციის დასრულებისათვის, გაყიდვის, გაცვლის და განაწილებისათვის შეფასებით დადგენილი საჭირო დანახარჯების გამოკლებით.

სხვა სხვას-ებში განსაზღვრული ტერმინები წინამდებარე სტანდარტში იმავე მნიშვნელობით გამოიყენება, როგორც მოცემულია სხვა სტანდარტებში და ცალკე გამოქვეყნებულ ტერმინთა განმარტებების გლოსარში.

## ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება

10. ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება არის ნეტო (წმინდა) თანხა, რომლის მიღებასაც მოელის ერთეული ოპერირების ჩვეულებრივ რეჟიმში მატერიალური მარაგების გაყიდვიდან. სამართლიანი ღირებულება არის თანხა, რომლისთვისაც იგივე მატერიალური მარაგები შესაძლოა გაიცვალოს



ბაზარზე მცოდნე და ყიდვის სურვილის მქონე მყიდველებსა და გამყიდველებს შორის. პირველი არის ერთეულისათვის დამახასიათებელი სპეციფიური ღირებულება, უკანასკნელი კი არა. მატერიალური მარაგების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება შესაძლოა არ უდრიდეს რეალიზაციის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას.

### მატერიალური მარაგები

11. მატერიალური მარაგები მოიცავს გაყიდვის მიზნით შესყიდულ ან მფლობელობაში მყოფ საქონელს, მაგალითად, ერთეულის მიერ გასაყიდად შეძენილ საქონელს ან მიწას და სხვა საკუთრებას, რომელსაც ერთეული ფლობს გაყიდვის მიზნით. მატერიალური მარაგები ასევე მოიცავს ერთეულის მიერ წარმოებულ მზა პროდუქციას, ან დაუმთავრებელ წარმოებას. მატერიალური მარაგები ასევე მოიცავს ა) წარმოების პროცესში გამოსაყენებელ ნედლეულსა და მასალებს, და ბ) ერთეულის მიერ სხვა მხარეებისთვის უსასყიდლოდ ან ნომინალური ღირებულებით განაწილების მიზნით წარმოებულ ან შესყიდულ საქონელს. მაგალითად, ჯანდაცვის ორგანოების მიერ წარმოებულ და სკოლებისთვის უსასყიდლოდ გადასაცემ საგანმანათლებლო წიგნებს .საჯარო სექტორის მრავალ ერთეულში. მატერიალური მარაგები უფრო მეტად უკავშირდება მომსახურების უზრუნველყოფას, ვიდრე შემდგომი გაყიდვის მიზნით შესყიდულ ან წარმოებულ და მფლობელობაში არსებულ საქონელს. მომსახურებით უზრუნველყოფის შემთხვევაში, მატერიალური მარაგები, როგორც ეს აღწერილია 28-ე პუნქტში, მოიცავს მომსახურების დანახარჯებს რომლებთან დაკავშირებითაც ერთეულს ჯერ არ აქვს აღიარებული შესაბამისი შემოსავალი (შემოსავლის აღიარების შესახებ მითითებები შესაძლებელია მოძიებული იქნას სსბასს 9-ში, *შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან*)
12. მატერიალური მარაგები საჯარო სექტორში შესაძლოა მოიცავდეს:
  - (ა) საბრძოლო მასალას;
  - (ბ) მოხმარებად ნედლეულსა და მასალებს;
  - (გ) შესაკეთებელ მასალებს;
  - (დ) მანქანა-დანადგარების სათადარიგო ნაწილებს, გარდა ძირითადი აქტივების სტანდარტში მოცემული სათადარიგო ნაწილებისა; დ) სტრატეგიულ მარაგებს (მაგალითად: ენერგო რეზერვებს);

- (ე) გამოუცემელი ვალუტის მარაგებს;
- (ვ) გაყიდვის მიზნით მფლობელობაში მყოფ საფოსტო მომსახურების მარაგებს (მაგალითად: მარკებს);
- (ზ) დაუმთავრებელ წარმოებას, მათ შორის:
  - (i) საგანმანათლებლო/ტრეინინგ კურსის მასალებს, და
  - (ii) კლიენტის მომსახურებას (მაგალითად, აუდიტორულ მომსახურებას), სადაც ამგვარი მომსახურება იყიდება “გამლილი ხელის მანძილის პრინციპი”-ს ფასად;
- (თ) მიწა/საკუთრება, რომელიც მფლობელობაშია გაყიდვის მიზნით.

13. იქ, სადაც მთავრობა აკონტროლებს სხვადასხვა აქტივების შექმნისა და გამოცემის უფლებებს, საფოსტო მარკებისა და ვალუტის ჩათვლით, მარაგების ეს ერთეულები მოცემული სტანდარტის მიზნებისათვის აღიარებულია როგორც მატერიალური მარაგები. მათი ანგარიშგება არ ხდება ნომინალური ღირებულებით, მაგრამ შეფასებულია მე-15 პუნქტის შესაბამისად, რაც წარმოადგენს მათი ბეჭდვის ან მოჭრის თვითღირებულებას.
14. როდესაც მთავრობა ინახავს სხვადასხვა რეზერვების სტრატეგიულ მარაგებს, მაგალითად ისეთს, როგორიცაა ენერგო რეზერვები (მაგ: ნავთობი), რომელიც საგანგებო ან სხვა სიტუაციებში გამოიყენება (მაგ: ბუნებრივი კატასტროფები ან სხვა სამოქალაქო თავდაცვის საგანგებო სიტუაციები), ეს მარაგები ამ სტანდარტის მიზნებისათვის აღიარებულია, როგორც მატერიალური მარაგები და შესაბამისადაც განიხილება.
- 14ა. სამხედრო ინვენტარი შედგება საბრძოლო საშუალებების ან იარაღის სისტემების სახით ურუნველყოფილი ერთჯერადი გამოყენების საგნებისგან, როგორიცაა საბრძოლო მასალები, შუშხუნები, რაკეტები და ბომბები. ამასთან, შუშხუნების ზოგიერთი კატეგორია შეიძლება აღირიცხოს სსბასს 17-ის, ძირითადი აქტივები - შესაბამისად, თუ ისინი კლასიფიცირებისთვის აკმაყოფილებენ ამ სტანდარტით განსაზღვრულ კრიტერიუმებს.

#### **მატერიალური მარაგების შეფასება**

15. მატერიალური მარაგების შეფასება უნდა მოხდეს მათ თვითღირებულებასა და ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებას

შორის უმცირესი თანხით, გარდა იმ შემთხვევებისა რომლებზეც მე-16 ან მე-17 პუნქტები ვრცელდება.

16. სადაც მატერიალური მარაგები შექმნილია არაგაცვლითი ოპერაციის გზით, მათი შეფასება ხდება შექმნის თარიღისათვის არსებული სამართლიანი ღირებულებით.
17. მატერიალური მარაგების შეფასება უნდა მოხდეს მათ თვითღირებულებასა და მიმდინარე ჩანაცვლების ღირებულებას შორის უმცირესი თანხით, სადაც ისინი განკუთვნილია:
  - (ა) უსასყიდლოდ ან ნომინალური ღირებულებით გასანაწილებლად; ან
  - (ბ) უსასყიდლოდ ან ნომინალური ღირებულებით გასანაწილებელი საქონლის წარმოების პროცესში გამოსაყენებლად.

**მატერიალური მარაგების თვითღირებულება**

18. მატერიალური მარაგები უნდა მოიცავდეს შესყიდვის ყველა დანახარჯს, კონვერსიის დანახარჯებს და სხვა დანახარჯებს, რომლებიც გაწეულია მატერიალური მარაგების მოცემულ ადგილამდე ტრანსპორტირებისა და სათანადო მდგომარეობაში მოყვანისთვის.

**შესყიდვის ფასი**

19. მატერიალური მარაგების შესყიდვის დანახარჯები მოიცავს ა) შექმნის ფასს ბ) საიმპორტო საბაჟო გადასახადს და სხვა გადასახადებს (შემდგომში საგადასახადო ორგანოების მხრიდან ერთეულისათვის დასაბრუნებელი გადასახადების გარდა), გ) სატრანსპორტო, დატვირთვა-გადმოტვირთვის დანახარჯებს და საერთოდ, იმ დანახარჯებს, რომლებიც უშუალოდ არის დაკავშირებული მზა პროდუქციის, ნედლეულის, მასალების და მომსახურების შექმენასთან. სავაჭრო დათმობა, სხვადასხვა სახის ფასდათმობები არ ჩაირთვება შესყიდვის დანახარჯების გაანგარიშებაში.

**კონვერსიის დანახარჯები**

20. დაუმთავრებელი წარმოების მზა პროდუქციად გარდაქმნის დანახარჯების გაწევას ადგილი აქვს საწარმოო პირობებში. მატერიალური მარაგების კონვერსიის დანახარჯები მოიცავს ისეთ დანახარჯებს, რომლებიც უშუალოდაა დაკავშირებული პროდუქციის ერთეულის წარმოებასთან, მაგალითად, პირდაპირი შრომითი დანახარჯები. ისინი მოიცავს აგრეთვე

სისტემატურად გასანაწილებელ მუდმივ და ცვლად ზედნადებ ხარჯებს, რომლებიც გაწეულია ნედლეულისა და მასალების მზა პროდუქციად გარდაქმნის, გადამუშავების პროცესში. მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯები ისეთი არაპირდაპირი საწარმოო დანახარჯებია, რომლებიც წარმოების მოცულობის ცვლილებასთან მიმართებაში უცვლელი რჩება. ესენია: ცვეთის ანარიცხები, საწარმოო შენობებისა და მოწყობილობების ექსპლუატაციის ხარჯები, აგრეთვე წარმოების მართვისა და ადმინისტრირების ხარჯები. ცვლადი საწარმოო ზედნადები ხარჯები ისეთი არაპირდაპირი საწარმოო დანახარჯებია, რომლებიც იცვლება წარმოების მოცულობის ცვლილებების პირდაპირპროპორციულად. ესენია, დანახარჯები დამხმარე მასალებსა და დამხმარე ცოცხალ შრომაზე.

21. მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯების განაწილება მატერიალური მარაგების კონვერსიის დანახარჯებზე ხდება საშუალო საწარმოო სიმძლავრის მიხედვით. საშუალო საწარმოო სიმძლავრეს უწოდებენ წარმოების ისეთ დონეს, რომლის მიღწევაც საშუალოდ მოსალოდნელია რამდენიმე საწარმოო პერიოდის ან სეზონის განმავლობაში წარმოების ნორმალურ პირობებში, საწარმოო სიმძლავრეების გეგმური შენახვის ზარალის გათვალისწინებით. შესაძლოა წარმოების ფაქტობრივი დონის გამოყენებაც, თუ იგი უახლოვდება წარმოების საშუალო სიმძლავრეს. წარმოებული პროდუქციის ერთეულზე მისაკუთვნებელი მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯების თანხა არ იზრდება დაბალი მწარმოებლურობის ან მოწყობილობების მოცდენის გამო. გაუნაწილებელი ზედნადები ხარჯები ჩაითვლება იმ პერიოდის ხარჯებად, რომელშიც იყო გაწეული. საანგარიშგებო პერიოდში, რომლისთვისაც დამახასიათებელია წარმოების არაჩვეულებრივად მაღალი დონე, პროდუქციის ერთეულზე მიკუთვნებული მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯების თანხა იმ ოდენობით უნდა შემცირდეს, რომ არ მოხდეს მატერიალური მარაგების შეფასება თვითღირებულებაზე მაღალი თანხით. ცვლადი საწარმოო ზედნადები ხარჯების განაწილება პროდუქციის ერთეულზე ხდება საწარმოო სიმძლავრეების ფაქტობრივი გამოყენების მიხედვით.
22. მაგალითად, საცხოვრებელი ან კომერციული დანიშნულების დაუმუშავებელი მიწის ნაკვეთის დამუშავების დროს გაწეული დანახარჯები, ორივე, როგორც მუდმივი ისე ცვალებადი, შესაძლოა მოიცავდეს გამწვანებასთან, სადრენაჟე და კომუნალური სისტემების მოწყობასთან დაკავშირებულ დანახარჯებს და ა.შ.

23. საწარმოო პროცესი შესაძლოა გულისხმობდეს არა ერთი, არამედ რამდენიმე სახეობის პროდუქციის წარმოებას. ეს ხდება მაშინ, როცა იწარმოება კომბინირებული პროდუქცია, ან, როცა არსებობს ძირითადი და არამძირითადი პროდუქცია. როდესაც კონვერსიის დანახარჯები თითოეული სახეობის პროდუქციისთვის ცალ-ცალკე არ არის იდენტიფიცირებადი, მაშინ მისი განაწილება სხვადასხვა პროდუქციაზე ხდება რაციონალურ და მყარ საფუძველზე. მაგალითად, კონვერსიის დანახარჯების განაწილების საფუძველად შეიძლება აღებული იქნას თითოეული პროდუქციის შესაბამისი გაყიდვების ღირებულება წარმოების იმ ეტაპზე, როცა უკვე შესაძლებელია პროდუქციის ცალ-ცალკე იდენტიფიცირება, ან წარმოების საბოლოო ეტაპზე. პროდუქციის უმრავლესობა, თავიანთი ბუნებით, არაარსებითი ხასიათისაა. ასეთ შემთხვევაში, მათი შეფასება ხშირად ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებით ხდება. ეს თანხა შემდგომ აკლდება ძირითადი პროდუქციის თვითღირებულებას. შედეგად, ძირითადი პროდუქციის საბალანსო ღირებულება არსებითად არ განსხვავდება მისი თვითღირებულებისაგან.

### *სხვა დანახარჯები*

24. სხვა დანახარჯები მატერიალური მარაგების თვითღირებულებაში ჩაირთვება მხოლოდ იმ ოდენობით, რამდენადაც იგი დაკავშირებულია მატერიალური მარაგების მოცემულ ადგილამდე მიტანასა და მოცემულ მდგომარეობაში მოყვანასთან. მაგალითად, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს არასაწარმოო ზედნადები ხარჯების, ან ზოგიერთი დამკვეთის პროდუქციის დაპროექტების დანახარჯების ჩართვა მატერიალური მარაგების თვითღირებულებაში.

25. ქვემოთ მოცემულია ის დანახარჯები, რომლებიც არ ჩაირთვება მატერიალური მარაგების თვითღირებულებაში მაგრამ მათი აღიარება ხდება იმ პერიოდის ხარჯებში, რომელშიც იყო გაწეული. ეს დანახარჯებია:

- (ა) ნედლეულისა და მასალების დანაკარგების, ცოცხალი შრომისა და სხვა საწარმოო დანახარჯების ზენორმატიული თანხები;
- (ბ) მატერიალური მარაგების შენახვის დანახარჯები, იმ შენახვის დანახარჯების გარდა, რომლის გაწევა აუცილებელია საწარმოო პროცესის ერთი სტადიიდან მომდევნო სტადიაზე გადასასვლელად;
- (გ) ზედნადები ადმინისტრაციული ხარჯები, რომელიც დაკავშირებული არ არის მატერიალური მარაგების

მოცემულ ადგილამდე ტრანსპორტირებასა და მათ სათანადო მდგომარეობაში მოყვანასთან და

(დ) რეალიზაციის დანახარჯები

26. სსბასს 5, *სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები*, განსაზღვრავს გამონაკლის შემთხვევებს, როდესაც მატერიალური მარაგების თვითღირებულებაში ჩაირთვება სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები.
27. ერთელმა შესაძლებელია მატერიალური მარაგები შეისყიდოს განვადების პირობით. როდესაც გარიგება რეალურად შეიცავს ფინანსურ ელემენტს, ეს ელემენტი, მაგალითად განსხვავება ნორმალური საკრედიტო პირობების შესაფერის შეძენის ფასსა და გადახდილ თანხას შორის, აღიარებულ იქნება როგორც საპროცენტო ხარჯი დაფინანსების პერიოდში.

*მომსახურების პროვაიდერის მატერიალური მარაგების დანახარჯი*

28. რამდენადაც მომსახურების პროვაიდერებს გააჩნიათ მატერიალური მარაგები, ისინი მათ შეფასებას წარმოების თვითღირებულებით ახდენენ. მომსახურების პროვაიდერების მატერიალური მარაგების თვითღირებულება, ძირითადად შედგება იმ პერსონალის შრომითი დანახარჯებისაგან, რომლებიც დაკავებულნი არიან უშუალოდ მომსახურების გაწევით, აგრეთვე, საშუალო მმართველობითი პერსონალის შრომითი დანახარჯებისა და მასთან დაკავშირებული ზედნადები ხარჯებისაგან. საერთო ადმინისტრაციული პერსონალისა და რეალიზაციაში დასაქმებული პერსონალის შრომის ანაზღაურება და რეალიზაციასთან დაკავშირებული სხვა სახის დანახარჯები არ ჩაირთვება მატერიალური მარაგების თვითღირებულებაში. მათი აღიარება ხდება იმ პერიოდის ხარჯებად, რომელშიც იყო გაწეული. მომსახურების პროვაიდერების მატერიალური მარაგების თვითღირებულება არ შეიცავს მოგების მარჟას, ან გაუნაწილებელ ზედნადებ ხარჯებს, რომლებიც ხშირად შედის მომსახურების პროვაიდერების გასაყიდ ფასში.

*ბიოლოგიური აქტივებიდან მიღებული სოფლის მეურნეობის პროდუქციის თვითღირებულება*

29. სსბასს 27-ის მიხედვით, მატერიალური მარაგები, რომლებიც შედგება ბიოლოგიური აქტივებიდან მიღებული სოფლის მეურნეობის პროდუქციისაგან, თავდაპირველი აღიარებისას უნდა შეფასდეს მოსავლის აღების მომენტში გაყიდვისათვის

საჭირო დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულებით, რომელიც მატერიალური მარაგების თვითღირებულებაა მოცემული სტანდარტის გამოყენების თარიღისათვის.

#### თვითღირებულების გაანგარიშების მეთოდები

30. მატერიალური მარაგების თვითღირებულების გაანგარიშებისთვის შესაძლოა გამოყენებულ იქნეს თვითღირებულების განსაზღვრის ისეთი მეთოდები, როგორცაა მაგალითად, ნორმატიული და საცალო ფასების მეთოდი, რომლებიც გამოიყენება თუ შედეგები მიახლოებით გაუტოლდება თვითღირებულებას. ნორმატიული მეთოდის დროს მხედველობაში მიიღება ნედლეულისა და მასალების, სამუშაო ძალის, მწარმოებლობისა და საწარმოო სიმძლავრეთა გამოყენება. ეს ნორმები რეგულარულად უნდა გადაისინჯოს და, საჭიროების შემთხვევაში, განახლდეს თანამედროვე პირობების გათვალისწინებით.
31. მატერიალური მარაგები შესაძლოა ტრანსფერის სახით გადაეცეს ერთეულს არაგაცვლითი ოპერაციის გამოყენებით. მაგალითად, საერთაშორისო სამედიცინო სააგენტომ შესაძლოა აჩუქოს სამედიცინო მასალები საჯარო საავადმყოფოს ბუნებრივი კატასტროფის შემდგომ პერიოდში. ასეთ შემთხვევებში, მატერიალური მარაგების თვითღირებულება მათი მიღების თარიღისათვის არსებული სამართლიანი ღირებულებით განისაზღვრება.

#### თვითღირებულების ფორმულები

32. იმ ცალკეული სახის მატერიალური მარაგების თვითღირებულება, რომლებიც არ არიან ურთიერთშემცვლელნი, აგრეთვე სპეციფიური პროექტისათვის წარმოებული და გამოყოფილი საქონლისა და მომსახურების თვითღირებულება, უნდა განისაზღვროს მათი ინდივიდუალური დანახარჯების სპეციფიური იდენტიფიკაციით.
33. დანახარჯების სპეციფიური იდენტიფიკაცია გულისხმობს, რომ სპეციფიური დანახარჯები მიეკუთვნება მატერიალური მარაგების იდენტიფიცირებულ ერთეულს. ეს არის შესაფერისი მიდგომა მატერიალური მარაგების ისეთი ელემენტებისათვის, რომლებიც სპეციალური პროექტისთვისაა გამოყოფილი, მიუხედავად იმისა შემენილია, თუ წარმოებული. თვითღირებულების განსაზღვრის სპეციალური მეთოდი არ გამოიყენება მაშინ, როცა მატერიალური მარაგები შედგება დიდი რაოდენობის ურთიერთშემცვლელი ელემენტებისაგან. ასეთ შემთხვევაში, პერიოდის წმინდა ნამეტი ან

დეფიციტი წინასწარ განსაზღვრული შედეგის მიღების მიზნით, შესაძლოა გამოყენებულ იქნას იმ ნივთების შერჩევის მეთოდი, რომელიც რჩება მატერიალური მარაგების შემადგენლობაში.

34. როდესაც 33-ე პუნქტს ვიყენებთ, ერთეულმა თვითღირებულების ერთნაირი ფორმულა უნდა გამოიყენოს ყველა მატერიალური მარაგისათვის, რომლებსაც ერთეულისათვის მსგავსი ბუნება და დანიშნულება აქვს. განსხვავებული ბუნების ან დანიშნულების მატერიალური მარაგებისთვის (მაგალითად, ფართო მოხმარების საგნები, გამოყენებული ერთ სეგმენტში და იგივე სახის ფართო მოხმარების საგნები, გამოყენებული სხვა სეგმენტში) შეიძლება თვითღირებულების განსხვავებული ფორმულის გამოყენება. განსხვავება მატერიალური მარაგების (და შესაბამისს საგადასახადო წესებში) გეოგრაფიულ ადგილმდებარეობასთან მიმართებაში, თავის მხრივ, არ არის საკმარისი, რათა დასაბუთებულ იქნას თვითღირებულების სხვადასხვა ფორმულების გამოყენება.
35. იმ მატერიალური მარაგების თვითღირებულების განსაზღვრისათვის, რომლებიც აღწერილი არ არის მოცემული სტანდარტის 32-ე პუნქტში, გამოყენებული უნდა იყოს „ფიფო“ (პირველი შემოსავალში – პირველი გასავალში), ან საშუალო შეწონილი ღირებულების ფორმულა. ერთეულმა თვითღირებულების ერთნაირი ფორმულა უნდა გამოიყენოს ყველა მატერიალური მარაგისათვის, რომლებსაც ერთეულისათვის მსგავსი ბუნება და გამოყენება აქვს. განსხვავებული ბუნების ან გამოყენების მატერიალური მარაგებისათვის, შეიძლება თვითღირებულების განსხვავებული ფორმულის გამოყენება.
36. მაგალითად, ერთეული შეიძლება ერთი და იგივე მატერიალურ მარაგებს სხვადასხვა სეგმენტში სხვადასხვა დანიშნულებით იყენებდეს. ამავე დროს, მატერიალური მარაგების განსხვავებული გეოგრაფიული განლაგება თავისთავად არ განაპირობებს თვითღირებულების განსხვავებული ფორმულის გამოყენებას.
37. „ფიფო“ ფორმულის გამოყენება გულისხმობს, რომ მატერიალური მარაგების ის ელემენტები, რომლებიც პირველად იყო შეძენილი, იყიდება პირველად. ამიტომ, საანგარიშგებო წლის ბოლოს შეიძლება დარჩეს ის მატერიალური მარაგები, რომლებიც შეიძინეს ან აწარმოეს ბოლოს. საშუალო შეწონილი ღირებულების ფორმულის თანახმად, მატერიალური მარაგების თითოეული ელემენტის



ღირებულება განისაზღვრება საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში არსებული მატერიალური მარაგების ერთგვაროვანი ელემენტების ღირებულების საშუალო შეწონილი სიდიდისა და იმ ერთგვაროვანი ელემენტების ღირებულების საფუძველზე, რომლებიც აწარმოეს ან შეიძინეს საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში. ღირებულების საშუალო სიდიდის გაანგარიშება შესაძლებელია პერიოდულად, ან ყოველი ახალმიღებული პარტიისათვის, მოცემული ერთეულისათვის დამახასიათებელი ვითარების შესაბამისად.

### ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება

38. თუ მატერიალური მარაგები დაზიანდა, ნაწილობრივ ან მთლიანად მოძველდა, ან მათი გასაყიდი ფასი დაეცა, შეუძლებელია მათი ღირებულების კომპენსაცია. ასევე შეუძლებელია იმ მატერიალური მარაგების ღირებულების კომპენსაცია, რომელთა დასრულებისთვის საჭირო დანახარჯები ან რეალიზაციის, გაცვლის ან განაწილების მოსალოდნელი დანახარჯები გაიზარდა. მატერიალური მარაგების თვითღირებულების ჩამოწერა ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე გამომდინარეობს იმ მოსაზრებიდან, რომ არ შეიძლება აქტივების აღრიცხვა მომავალი ეკონომიკური სარგებლის და მომსახურების პოტენციალის თანხაზე მეტი თანხით, რომლის მიღებასაც ერთეული მოელის მათი გაყიდვის, გაცვლის, განაწილების ან გამოყენების შედეგად.
39. ჩვეულებრივ, მატერიალური მარაგების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე ჩამოწერა ხდება მუხლების მიხედვით. თუმცა, ზოგიერთ შემთხვევაში, უფრო მიზანშეწონილია მსგავსი ან ერთმანეთთან დაკავშირებული მუხლების დაჯგუფება. ეს ის შემთხვევაა, როცა მატერიალურ მარაგებს აქვს მსგავსი მიზნები და საბოლოო დანიშნულება და რომელთა შეფასება შეუძლებელია მოცემული ჯგუფის სხვა პროდუქციისაგან დამოუკიდებლად. მიზანშეწონილი არ არის მზა პროდუქციის ჯგუფურად ჩამოწერა ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე, აგრეთვე მატერიალური მარაგების ერთად ჩამოწერა მრეწველობის რომელიმე დარგში, ან გეოგრაფიულ სივრცეში. მომსახურების პროვაიდერები, ჩვეულებრივ, დანახარჯებს ცალკე ასახავენ მომსახურების ისეთი სახეების მიხედვით, რომლებისთვისაც ერთნაირი გასაყიდი ფასია დადგენილი. ამიტომ, მომსახურების თითოეული სახე განიხილება, როგორც ცალკე აღებული, დამოუკიდებელი ელემენტი.
40. ნეტო სარეალიზაციო ღირებულების გაანგარიშებისას გაითვალისწინება აგრეთვე ის მიზანი, რისთვისაც განკუთვნილია მოცემული მატერიალური მარაგები. მაგალითად, თუ

მატერიალური მარაგები განკუთვნილია პროდუქციის რეალიზაციის ან მომსახურების გაწევასთან დაკავშირებულ სახელშეკრულებო ვალდებულებების შესასრულებლად, მაშინ ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება გაიანგარიშება სახელშეკრულებო ფასის მიხედვით. თუ ხელშეკრულებით გათვალისწინებულია უფრო მცირე მოცულობის რეალიზაცია, ვიდრე ერთეულში არსებული მატერიალური მარაგები, ჭარბი მატერიალური მარაგების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება განისაზღვრება საერთო გასაყიდი ფასების მიხედვით. რეალიზაციასთან დაკავშირებული ანარიცხები ან პირობითი ვალდებულებები შესაძლოა წარმოიშვას ფიქსირებულფასიანი გაყიდვის ხელშეკრულებიდან, რომელიც აჭარბებს არსებული მატერიალური მარაგების რაოდენობას, ან შესყიდვების ხელშეკრულებიდან. ამგვარი ანარიცხები ან პირობითი ვალდებულებები განხილულია სსბასს 19-ში - *ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*.

41. ნედლეული და სხვა დამხმარე მასალები, რომლებიც განკუთვნილია მატერიალური მარაგების საწარმოებლად, არ შეიძლება ჩამოფასდეს თვითღირებულებაზე დაბლა, თუ მოსალოდნელია, რომ მათი მონაწილეობით წარმოებული მზა პროდუქცია გაიყიდება, გადაიცვლება ან გადანაწილდება თვითღირებულების შესაბამის ან თვითღირებულებაზე მაღალ ფასში. თუ მასალების ფასი ისე დაეცემა, რომ მზა პროდუქციის თვითღირებულება გადააჭარბებს მის ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებას, მასალები უნდა ჩამოფასდეს ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე. ასეთ შემთხვევაში, მასალების ჩანაცვლების ღირებულება შესაძლოა საუკეთესო იყოს ნეტო სარეალიზაციო ღირებულების შესაფასებლად.
42. ყოველ მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდში, ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება ხელახლა გაიანგარიშება. თუ აღარ არსებობს გარემოებები, რომლებმაც გამოიწვიეს მატერიალური მარაგების თავდაპირველი ჩამოფასება თვითღირებულებაზე დაბლა, ან არსებობს აშკარა მტკიცებულება იმისა, რომ შეცვლილი ეკონომიკური გარემოებების გამო გაიზარდა ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება, უნდა მოხდეს ჩამოწერილი თანხის კომპენსირება (ე.ი. კომპენსირება შეზღუდულია თავდაპირველად ჩამოწერილი თანხით). სახელდობრ, მატერიალური მარაგების ახალ საბალანსო ღირებულებად აიღება თვითღირებულებასა და შეცვლილ ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებას შორის უმცირესი. ეს ხდება მაშინ, როდესაც წინა პერიოდში ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებით აღრიცხული მატერიალური მარაგები, მათი გასაყიდი ფასის

დაცემის გამო, ერთეულში ინახება მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდშიც, როცა მათი გასაყიდი ფასი უკვე გაზრდილია.

### **საქონლის განაწილება უსასყიდლოდ, ან ნომინალური ღირებულებით**

43. საჯარო სექტორის ერთეული შესაძლოა ფლობდეს მატერიალურ მარაგებს, რომელთა მომავალი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი არ არის უშუალოდ დაკავშირებული მის უნართან, წარმოქმნას ფულადი სახსრების წმინდა შემოსავალი. ამგვარი მატერიალური მარაგების ტიპები შესაძლოა წარმოიშვას მაშინ, როდესაც მთავრობას განსაზღვრული აქვს საქონლის გარკვეული ოდენობის განაწილება უსასყიდლოდ ან ნომინალური ღირებულებით. ამგვარ შემთხვევებში, მომავალი ეკონომიკური სარგებელი, ან მატერიალური მარაგების მომსახურების პოტენციალი ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისთვის აისახება იმ ღირებულებით, რომელიც ერთეულს დასჭირდება მომავალი ეკონომიკური სარგებლისა და მომსახურების პოტენციალის შესაძენად, თუკი ეს აუცილებელი იქნებოდა ერთეულის მიზნების მისაღწევად. თუ ბაზარზე შეუძლებელია ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შეძენა, საჭირო გახდება ჩანაცვლების ღირებულების გაანგარიშება. თუ მატერიალური მარაგების დანიშნულება შეიცვლება, ასეთ შემთხვევაში, მატერიალური მარაგების შეფასება ხდება მე-15 პუნქტში არსებული დებულებების გამოყენებით.

### **ხარჯად აღიარება**

44. როცა მატერიალური მარაგები გაიყიდება, გაიცვლება ან განაწილდება, მათი საბალანსო ღირებულება აღიარებული უნდა იქნას იმ პერიოდის ხარჯებად, როდესაც შესაბამისი შემოსავლების აღიარება მოხდება. თუ არ არსებობს მასთან დაკავშირებული შემოსავალი, ხარჯის აღიარება ხდება საქონლის განაწილებისას, ან მასთან დაკავშირებული მომსახურების გაწევისას. ნებისმიერი მატერიალური მარაგის ჩამოწერის ღირებულება და ყველა დანაკარგი აღიარებული უნდა იქნას როგორც ხარჯები იმ პერიოდში, როდესაც ჩამოწერას ან დანაკარგს აქვს ადგილი. მატერიალური მარაგის ნებისმიერი ჩამოწერის ნებისმიერი ანულირება აღიარებულ უნდა იქნას როგორც ხარჯად აღიარებული მატერიალური მარაგების თანხის შემცირება იმ პერიოდში, როდესაც ანულირებას აქვს ადგილი.

45. მომსახურების პროვაიდერებისათვის მატერიალური მარაგების ხარჯებად აღიარების მომენტი, როგორც წესი, დგება მაშინ, როდესაც გაწეულია მომსახურება, ან მაშინ,

როდესაც ხდება ანაზღაურებადი მომსახურებისათვის საზღაურის მოთხოვნა.

46. ზოგიერთი მატერიალური მარაგი შეიძლება განთავსდეს სხვა აქტივების ანგარიშებზე, მაგალითად, საკუთარი წარმოების ძირითადი აქტივების კომპონენტის სახით გამოყენებული მატერიალური მარაგები. ასეთი მატერიალური მარაგების ღირებულება ხარჯებად იქნება აღიარებული მოცემული აქტივების სასარგებლო მომსახურების მთელი ვადის განმავლობაში.

#### განმარტებითი შენიშვნები

47. ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში განმარტებული უნდა იყოს:
- (ა) მატერიალური მარაგების მიმართ გამოყენებული ერთეულის სააღრიცხვო პოლიტიკა, მათ შორის გამოყენებული თვითღირებულების ფორმულა;
  - (ბ) მატერიალური მარაგების მთლიანი საბალანსო ღირებულება და საბალანსო ღირებულებები მოცემული ერთეულის შესაბამისი კლასიფიკაციის ჯგუფების მიხედვით;
  - (გ) იმ მატერიალური მარაგების საბალანსო ღირებულება, რომელიც ასახულია რეალიზაციის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულებით;
  - (დ) იმ მატერიალური მარაგების თვითღირებულება, რომელიც აღიარებულია მოცემული საანგარიშგებო პერიოდის ხარჯებად;
  - (ე) მატერიალური მარაგების ნებისმიერი ჩამოფასების თანხა, რომელიც ხარჯებში იყო აღიარებული პერიოდის განმავლობაში, 42-ე პუნქტის შესაბამისად;
  - (ვ) ნებისმიერი მატერიალური მარაგის ჩამოწერის ანუღირება, რომელიც აღიარებულია საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში 42-ე პუნქტის შესაბამისად.
  - (ზ) ის გარემოებები ან მოვლენები, რომლებმაც გამოიწვიეს მატერიალური მარაგების ჩამოწერის ანუღირება, 42-ე პუნქტის შესაბამისად; და
  - (თ) იმ მატერიალური მარაგების საბალანსო ღირებულება, რომელიც გაცემულია გირაოს სახით ვალდებულებების დაფარვის უზრუნველსაყოფად.

48. ინფორმაცია მატერიალური მარაგების სხვადასხვა ჯგუფის საბალანსო ღირებულებებისა და ამ აქტივების ცვლილებების შესახებ, სასარგებლოა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელთათვის. მატერიალური მარაგების კლასიფიკაცია, ჩვეულებრივ, ხდება შემდეგ ჯგუფებად: საქონელი, საწარმოო მარაგი, ნედლეული და მასალები, დაუმთავრებელი წარმოება და მზა პროდუქცია. მომსახურების პროვაიდერების მატერიალური მარაგები შეიძლება განხილულ იქნას, როგორც დაუმთავრებელი წარმოება.
49. მოცემულ პერიოდში ხარჯად აღიარებული მატერიალური მარაგების ღირებულება, შედგება ა) იმ დანახარჯებისაგან, რომლებიც თავდაპირველადვე იყო ჩართული ამჟამად გაყიდვაში არსებულ, გადასაცვლელ ან განაწილებულ მატერიალური მარაგების შეფასებაში, და ბ) გაუნაწილებელი ზედნადები საწარმოო ხარჯებისაგან და მატერიალური მარაგების ზენორმატიული საწარმოო დანახარჯებისაგან. ერთეულის კონკრეტულ პირობებში შეიძლება გამართლებული იყოს თვითღირებულებაში სხვა დანახარჯების ჩართვაც, მაგალითად, მიმოქცევის დანახარჯების.
50. ზოგიერთი ერთეული ფინანსური შედეგების ანგარიშგების განსხვავებულ ფორმას იყენებს, რომელიც გამომდინარეობს არა მატერიალური მარაგების თვითღირებულებიდან, რომლებიც ამ პერიოდის განმავლობაში აღიარებულია საანგარიშგებო პერიოდის ხარჯებად, არამედ სხვა თანხებიდან. მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების ამგვარი ფორმის დროს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ერთეულმა უნდა ასახოს ხარჯების ანალიზი, რომელიც კლასიფიცირებული იქნება ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით, აგრეთვე დანახარჯები, რომლებიც აღიარებულია მოცემული პერიოდის ხარჯებად ნედლეულისა და სამომხმარებლო საქონლისათვის, ცოცხალი შრომის დანახარჯებისათვის და სხვა მიმდინარე დანახარჯები, მოცემულ საანგარიშგებო პერიოდში მატერიალური მარაგების ცვლილების წმინდა თანხასთან ერთად.

### ძალაში შესვლის თარიღი

51. ერთეული წინამდებარე სტანდარტს გამოიყენებს წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, 2008 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. ადრეული გამოყენება რეკომენდებულია. თუ ერთეული ამ სტანდარტს 2008 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან უნდა გაამჟღავნოს აღნიშნული ფაქტი.

- 51ა. სსბასს 27-ის გამოცემის შედეგად შეიცვალა 29-ე პუნქტი. ერთეულმა ეს ცვლილება უნდა გამოიყენოს წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, 2011 წლის 1 აპრილს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისათვის. თუ ერთეული სსბასს 27-ს გამოიყენებს 2011 წლის 1 აპრილამდე დაწყებული პერიოდისათვის, ამ ადრინდელი პერიოდისთვის ასევე უნდა იქნას გამოყენებული აღნიშნული ცვლილება.
- 51ბ. 52-ე პუნქტი შეიცვალა სსბასს 33-ის, *დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსბასს-ების) პირველად გამოყენება, 2015 წლის იანვარში გამოცემის შედეგად*. ერთეულმა უნდა გამოიყენოს ეს ცვლილება წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, 2017 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. ადრეული გამოყენება ნებადართულია. თუ ერთეული იყენებს სსბასს 33-ს 2017 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, ამ ადრინდელი პერიოდისთვის ასევე უნდა იქნას გამოყენებული აღნიშნული ცვლილება.
- 51გ. შეიცვალა მე-12 პუნქტი, ხოლო 14 (ა) პუნქტი დაემატა *2015 წლის სსბასს-ების გაუმჯობესების 2016 წლის აპრილში გამოცემის შედეგად*. ერთეულმა უნდა გამოიყენოს ეს ცვლილებები წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, 2017 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. ადრეული გამოყენება რეკომენდებულია. თუ ერთეული იყენებს ცვლილებებს 2017 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან უნდა გაამყლავნოს აღნიშნული ფაქტი.
- 51დ. მე-4 და მე-5 პუნქტები ამოღებულია 2016 წლის აპრილში *სსბასს-ების გამოყენების გამოცემის შედეგად*. ერთეულმა უნდა გამოიყენოს აღნიშნული ცვლილებები წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, 2018 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. ადრეული გამოყენება რეკომენდებულია. თუ ერთეული ცვლილებებს გამოიყენებს 2018 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან უნდა გაამყლავნოს აღნიშნული ფაქტი.
52. როდესაც ერთეული ნერგავს დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებს, როგორც ეს განსაზღვრულია სსბასს 33-ში, *დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსბასს-ების) პირველად გამოყენება*, ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისათვის, ძალაში შესვლის თარიღისათვის, წინამდებარე სტანდარტი გამოიყენება ერთეულის წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, რომელიც მოიცავს პერიოდებს,

დაწყებულს სსბასს-ების დანერგვის თარიღიდან ან მის შემდეგ.

**სსბასს 12 (2001)-ის გაუქმება**

53. ეს სტანდარტი აუქმებს სსბასს 12-ს - *მატერიალური მარაგები* (2001 წლის გამოცემა).

## დასკვნის საფუძველი

*წინამდებარე დასკვნის საფუძველი თან ერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 12-ის შემადგენელი ნაწილი.*

## შესავალი

- დს1. სსბასსს-ს ფასს-თან მიახლოვების პროგრამა სსბასსს-ს სამუშაო პროგრამის მნიშვნელოვანი ელემენტია. სსბასსს-ს პოლიტიკის მიზანია დარიცხვის მეთოდის სსბასსს-ის მიახლოვება, ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემულ ფასს-თან, სადაც ეს შესატყვისია საჯარო სექტორის ერთულებისათვის.
- დს2. ფასს-ებთან მიახლოვებული დარიცხვის მეთოდის სსბასსს ინარჩუნებს ფასს-ების მოთხოვნებს, ტექსტსა და სტრუქტურას, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც გადახვევისათვის არსებობს საჯარო სექტორისთვის დამახასიათებელი მიზეზი. ფასს-იდან გადახვევას მაშინ აქვს ადგილი, როდესაც ფასს-ის მოთხოვნები ან ტერმინოლოგია არ არის შესატყვისი საჯარო სექტორისათვის, ან როცა დამატებითი კომენტარი ან მაგალითებია საჭირო, რომ მოხდეს გარკვეული მოთხოვნების ილუსტრირება საჯარო სექტორის კონტექსტში. სსბასსს-ებსა და მის ეკვივალენტურ ფასს-ებს შორის არსებული განსხვავებები იდენტიფიცირებულია *ფასს-თან შედარებაში*, რომელიც თითოეულ სსბასსს-შია ჩართული.
- დს3. 2002 წლის მაისში ბასსს-მ გამოსცა პროექტი, რომელიც ეხებოდა ბასსს 13-ის ცვლილებებს, როგორც მისი ზოგადი გაუმჯობესების პროექტის ნაწილს. ზოგადი გაუმჯობესების პროექტის მიზნები ითვალისწინებდა “სტანდარტებში არსებული ალტერნატიული ინტერპრეტაციების, გამეორებებისა და წინააღმდეგობების შემცირებას ან სრულიად აღმოფხვრას, ასევე თანხვედრის საკითხების განხილვასა და სხვა ასპექტების გაუმჯობესებას”. 2003 წლის დეკემბერში გამოქვეყნდა საბოლოო ბასსს.
- დს4. 2001 წლის ივლისში გამოცემული სსბასს 12, დაფუძნებული იყო ბასსს 2-ზე (1993 წლის გამოცემა), *მატერიალური მარაგები*, რომელიც ხელახლა გამოიცა 2003 წლის დეკემბერში. 2003 წლის ბოლოს, სსბასსსს-ის წინამორბედმა - საჯარო სექტორის კომიტეტმა (სსკ) - წამოიწყო სსბასსს-ის გაუმჯობესების პროექტი, რათა მომხდარიყო სსბასსს-ის 2003 წლის დეკემბერში გამოცემულ და გაუმჯობესებულ ბასსს-თან მიახლოვება, სადაც ეს შესატყვისი იყო საჯარო სექტორის ერთეულებისათვის.



დს5. სსბასსს-მ გადახედა გაუმჯობესებულ ბასს 2-ს და ზოგადად დაეთანხმა ბასს-ის განახლებასთან და მასში შეტანილ ცვლილებებთან დაკავშირებით ბასსს-ს მიერ წარმოდგენილ მიზეზებს. (ბასსს-ს დასკვნის საფუძვლები აქ არ არის წარმოდგენილი. ბასსს-ის *სრული სააბონენტო მომსახურების ხელმძღვრებს დასკვნის საფუძვლები* შეუძლიათ იხილონ ბასსს-ს ვებ-გვერდზე: <http://www.iasb.org>). იმ შემთხვევებში, როდესაც სსბასს-ი გადაუხვევს დაკავშირებული ბასს-იდან, *დასკვნის საფუძვლები* განმარტავს საჯარო სექტორისათვის დამახასიათებელ გადახვევის მიზეზებს.

დს6. 2003 წლის დეკემბრის შემდეგ გამოცემული ფასს-ის შედეგად ბასს 2-ში შეტანილ იქნა მორიგი ცვლილებები. სსბასს 12 არ მოიცავს 2003 წლის დეკემბრის შემდეგ გამოცემული ფასს-ის შედეგად შეტანილ ცვლილებებს. ამის მიზეზია ის, რომ სსბასსს-ს ჯერ კიდევ არ აქვს ჩამოყალიბებული ხედვა ფასს-ის მოთხოვნების გამოყენებაზე საჯარო სექტორის ერთეულების შემთხვევაში.

**სსბასს 12-ის გადახედვა 2015 წლის სსბასს-ების გაუმჯობესების III ნაწილის გამოცემის შედეგად: დაინტერესებული მხარეების მიერ წამოჭრილი საკითხები**

დს7. სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკა (სფს) ანგარიშგების სახელმძღვანელო მითითებები იყენებს ტერმინს "სამხედრო მარაგები" ყველა ერთჯერადი გამოყენების საგნებისათვის, მათ შორის, საბრძოლო მასალების მოსაცავად. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ სსბასს-ის ტერმინის „საბრძოლო მასალის“ შეცვლა სფს ტერმინით „სამხედრო მარაგები“ და აღწერილობის ჩართვა განმარტავდა სამხედრო აქტივების სახეებს, რომლებიც კლასიფიცირებული უნდა იყოს მატერიალურ მარაგებად და ამავდროულად გაზრდიდა სფს-ის ანგარიშგების სახელმძღვანელო მითითებებთან შესაბამისობას.

**სსბასს 12-ის გადახედვა 2016 წლის აპრილში სსბასსს-ს მიერ გამოცემული სსბასს-ების გამოყენების შედეგად**

დს.8 სსბასსს-მ 2016 წლის აპრილში გამოსცა *სსბასს-ების გამოყენება*. ამ დოკუმენტით, ყველა სსბასს-ში იქნა ცვლილებები შეტანილი შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებით:

(ა) თითოეული სტანდარტის მოქმედების სფეროდან ამოღებულია სტანდარტული პუნქტები სსბასსს-ების „საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის, გარდა

სახელმწიფო კომერციული საწარმოებისა (სკს)“  
გამოყენების შესახებ;

(ბ) ტერმინი „სკს“ შეცვლილია ტერმინით „საჯარო  
სექტორის კომერციული ერთეული“, საჭიროების  
შემთხვევაში; და

(გ) ცვლილებები იქნა შეტანილი *საჯარო სექტორის  
ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო  
სტანდარტების წინასიტყვაობის მე-10 პუნქტში*, იმ  
საჯარო სექტორის ერთეულების პოზიტიური აღწერით,  
რომლისთვისაც არის განკუთვნილი სსბასს-ები.

ამ ცვლილებების მიზეზები განხილულია სსბასს 1-ის  
დასკვნის საფუძველში.

## ბასს 2-თან შედარება

სსბასს 12, *მატერიალური მარაგები* უმთავრესად ეფუძნება ბასს 2-ს, *მატერიალური მარაგები* (2003 წლის განახლებული ვარიანტი). ძირითადი განსხვავებები სსბასს 12-სა და ბასს 2-ს შორის არის შემდეგი:

- სსბასს 12 იყენებს ბასს 2-დან განსხვავებულ განმარტებებს; განსხვავება აღიარებს, რომ საჯარო სექტორში ზოგიერთი მატერიალური მარაგი ნაწილდება უსასყიდლოდ ან ნომინალური ღირებულებით.
- სსბასს 12 განმარტავს, რომ მომსახურების დაუსრულებელი წარმოება, რომელიც უშუალოდ მიმდებისგან უნდა განაწილდეს უსასყიდლოდ ან ნომინალური ღირებულების სანაცვლოდ, სცილდება ამ სტანდარტის ფარგლებს.
- მიმდინარე ჩანაცვლების ღირებულება, რომელიც არ არის მოცემული ბასს 2 –ის განმარტებებში, შესულია სსბასს 12-ში.
- სსბასს 12 მოითხოვს, რომ თუ მატერიალური მარაგები შეძენილია არაგაცვლითი ოპერაციის მეშვეობით, მათი ღირებულება განისაზღვროს მათი შეძენის თარიღისათვის არსებული სამართლიანი ღირებულებით.
- სსბასს 12 მოითხოვს, რომ თუ მატერიალური მარაგებით უზრუნველყოფა ხორციელდება უსასყიდლოდ ან ნომინალური ღირებულებით, მათი შეფასება უნდა მოხდეს თვითღირებულებასა და მიმდინარე ჩანაცვლების ღირებულებას შორის უმცირესი თანხით.
- სსბასს 12 ზოგიერთ შემთხვევაში ბასს 2-ისგან განსხვავებულ ტერმინოლოგიას იყენებს. ყველაზე მნიშვნელოვანი მაგალითია სსბასს 12 - ში ტერმინის „ფინანსური შედეგების ანგარიშგება“ გამოყენება. ბასს 2-ში ეკვივალენტური ტერმინია “მოგება-ზარალის ანგარიშგება“.
- სსბასს 12 არ იყენებს ტერმინს “ამონაგები”, რომელსაც ბასს 2-ში უფრო ფართო მნიშვნელობა აქვს, ვიდრე ტერმინს “შემოსავალი”.