

ხალიანა ჩიბაძე
გიორგი თენაძე

- **ბუღალტრული აღრიცხვის თეორიული
საფუძვლები**
- **შინაგადასახადო აღრიცხვა**

2017 წელი

UDK (უაკ) 657.4(075.8)

ჩ-673

წიგნში გაშუქებულია ბუღალტრული აღრიცხვის თეორიისა და ფინანსური აღრიცხვა-ანგარიშგების საკითხები. წიგნი დაეხმარება უმაღლესი სასწავლებლების ეკონომიკური პროფილის სტუდენტებს და თანამედროვე ბუღალტერიის შესწავლით დაინტერესებულ პირს, ვისაც სურვილი აქვს დაეუფლოს ბუღალტრული აღრიცხვის წესებს საერთაშორისო სტანდარტებით.

რედაქტორი: **იაკობ მესხია**

ეკონომიკურ მეცნიერებათა დოქტორი, ი. ჯავახიშვილის სახ. თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის სრული პროფესორი, საქართველოს სახელმწიფოს პრემიის ლაურეატი

რეცენზენტები: თეა ხორგუაშვილი - ეკონომიკურ მეცნიერებათა დოქტორი, სრული პროფესორი

ციური დურული - ეკონომიკურ მეცნიერებათა დოქტორი, სრული პროფესორი

ნარიმან ტერაშვილი - ეკონომიკის დოქტორი, სრული პროფესორი

დაიბეჭდა სსიპ გორის უნივერსიტეტის სოციალურ მეცნიერებათა ბიზნესისა და სამართალმცოდნეობის ფაკულტეტის საბჭოს გადაწყვეტილებით (ოქმი №1, 2017 წ.).

ISBN 978-9941-9200-7-3

თემა 1. ბუღალტრული აღრიცხვის ზოგადი პრინციპები	
1.1. ცნება სამეურნეო აღრიცხვის შესახებ	
და მისი აგებულება	7
1.2. ბუღალტრული აღრიცხვის	
ფუნქციები და პრინციპები	15
1.3. ფინანსური და მმართველური	
მენეჯერული აღრიცხვა	18
1.4. სამეწარმეო საქმიანობის	
ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმები	23
1.5. ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო	
სტანდარტები და მარეგულირებელი ორგანოები	28
თემა 2. ბუღალტრული აღრიცხვის საგანი და მეთოდი	
2.1. ბუღალტრული აღრიცხვის საგანი და	
მისი ობიექტები	32
2.2. ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდი,	
მისი ელემენტები	44
2.3. პირველადი დაკვირვება ანუ დოკუმენტაცია	49
2.4. ინვენტარიზაცია და მისი როლი	
საწარმოს ბუღალტრულ აღრიცხვაში	61
თემა 3. ფინანსური ანგარიშგება	
3.1. ფინანსური ანგარიშგების არსი და მიზანი	66
3.2. ფინანსური აღრიცხვა, როგორც ინფორმაციული	
სისტემა. ბუღალტრული აღრიცხვით	
მოპოვებული ინფორმაციული მომხმარებლები	71
3.3. ფინანსური ანგარიშგების სახეები	77
3.4. ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტები	81
3.5. ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი	
მახასიათებლები	83

თემა 4. ბუღალტრული ბალანსი	
4.1. ბუღალტრული ბალანსი და მისი დახასიათება -----	85
4.2. ბუღალტრული ბალანსის აგებულება -----	90
4.3. ბუღალტრულ ბალანსში სამეურნეო ოპერაციებით განხორციელებული ცვლილებები -----	99
თემა 5. ბუღალტრული ანგარიშები და ანგარიშთა სისტემა	
5.1. ბუღალტრული ანგარიშების არსი და აგებულება -----	104
5.2. ანგარიშთა კორესპონდენცია და ორადი ჩაწერის სისტემა -----	111
5.3. სინთეზური და ანალიზური აღრიცხვა და მათი ურთიერთკავშირი -----	119
5.4. სამეურნეო ოპერაციების რეგისტრაცია -----	128
5.5. ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმის სტრუქტურა -----	137
თემა 6. მოგება-ზარალის ანგარიშგება	
6.1. მოგება-ზარალის ანგარიშგება -----	150
6.2. მოგება-ზარალის შესახებ ანგარიშგების მომზადების ტექნიკა -----	154
თემა 7. სააღრიცხო ციკლის დასასრული და ფინანსური ანგარიშგება	
7.1. სააღრიცხო ციკლის განხორციელების ეტაპები -----	156
7.2. საცდელი ბალანსის არსი და დანიშნულება -----	158
7.3. ბუღალტრული ანგარიშების დახურვა და დაბალანსება -----	165
თემა 8. ფულადი სახსრების აღრიცხვა	
8.1. სალაროს ოპერაციების აღრიცხვა -----	170
8.2 . ოპერაციების აღრიცხვა საბანკო ანგარიშებზე -----	177

თემა 9. მოთხოვნების აღრიცხვა	
9.1. მოთხოვნების აღრიცხვის არსი -----	190
9.2. მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან -----	193
9.3. გრძელვადიანი მოთხოვნები და მათი აღრიცხვა -----	203
9.4. პარტნიორთა და დაქირავებულ მომუშავეთა მიმართ წარმოშობილი მოთხოვნების აღრიცხვა -----	207
9.5. დარიცხული მოთხოვნები და მათი აღრიცხვა -----	213
თემა 10. სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვა	
10.1. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების არსი -----	215
10.2. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეფასება -	216
10.3. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვის მეთოდები -----	218
10.4. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულების განსაზღვრის (გაანგარიშების) მეთოდები -----	224
თემა 11. ძირითადი საშუალებების აღრიცხვა	
11.1. ძირითადი საშუალებების ცნება, აღიარება და მათი შეფასება -----	228
11.2. ძირითადი საშუალებების მიღების აღრიცხვა -----	231
11.3. ძირითადი საშუალებების ცვეთის აღრიცხვა -----	235
11.4. ძირითადი საშუალებების გასვლის აღრიცხვა -----	241
თემა 12. არამატერიალური აქტივების აღრიცხვა	
12.1. არამატერიალური აქტივების სახეები -----	243
12.2. არამატერიალური აქტივების აღიარება და შეფასება --	245
12.3. არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია -----	248
12.4. არამატერიალური აქტივების გასვლის აღრიცხვა -----	250
12.5. არამატერიალური აქტივების გადაფასების აღრიცხვა -	251
12.6. გუდვილის აღრიცხვა -----	254

თემა 13. ვალდებულებების აღრიცხვა	
13.1. ვალდებულებების არსი და კლასიფიკაცია -----	256
13.2. მოკლევადიანი ვალდებულებები -----	256
13.3. მიღებული ავანსების აღრიცხვა -----	262
13.4. შრომის ანაზღაურების აღრიცხვა -----	263
13.5. როიალტის აღრიცხვა -----	272
13.6. საკომისიო გადასახდელების აღრიცხვა -----	273
13.7. მოკლევადიანი სასესხო ვალდებულებების აღრიცხვა -----	275
13.8. საგადასახადო ვალდებულებების აღრიცხვა -----	276
13.9. დარიცხული ვალდებულებების აღრიცხვა -----	296
13.10. გრძელვადიანი ვალდებულებების აღრიცხვა -----	299
თემა 14. იჯარის აღრიცხვა	
14.1. იჯარის არსი და კლასიფიკაცია, იჯარის სახეები -----	309
14.2. ფინანსური იჯარის აღრიცხვა მოიჯარესთან -----	310
14.3. ფინანსური იჯარის აღრიცხვა მეიჯარესთან -----	314
14.4. ჩვეულებრივი ანუ მიმდინარე იჯარის აღრიცხვა -----	319
თემა 15. ინვესტიციების აღრიცხვა	
15.1. ინვესტიციების არსი და მიზანი -----	321
15.2. ინვესტიციების კლასიფიკაცია -----	323
თემა 16. შემოსავლების და ხარჯების აღრიცხვა -----	329
თემა 17. საკუთარი კაპიტალის აღრიცხვა	
17.1. საკუთარი კაპიტალის არსი და მისი შემადგენლობა -----	336
17.2. სააქციო საზოგადოების საკუთარი კაპიტალის აღრიცხვა -----	338
თემა 18. ანგარიშგება ფულადი ნაკადების შესახებ -----	343

თემა 1

ბუღალტრული აღრიცხვის ზოგადი პრინციპები

1.1. ცნება სამეურნეო აღრიცხვის შესახებ და მისი აგებულიება

ხშირად არასპეციალისტები ბუღალტრულ აღრიცხვას მხოლოდ პროფესიონალი ბუღალტრების საქმედ სთვლიან, მაგრამ ეს ასე არ არის, სინამდვილეში თითქმის ყველა ადამიანი თავის საქმიანობაში ამა თუ იმ ფორმით იყენებს აღრიცხვის მეთოდებს, რაც განაპირობებს თითოეული მოქალაქისათვის განსაზღვრული დოზით ბუღალტრული აღრიცხვის ცოდნას.

შესწავლა-გამოყენების თვალსაზრისით ადამიანთა ნებისმიერ საქმიანობაზე ხდება დაკვირვება და შემდგომ მათი ასახვა რაიმე ქალაქდზე ან ინფორმაციის სხვა მატარებლებზე. სწორედ ეს არის აღრიცხვა. საზოგადოებრივ ცხოვრებაში ფართოდ გავრცელებული ეს ტერმინი უძველესი ცნებაა და ჯერ კიდევ შორეულ წარსულში ფართოდ გამოიყენებოდა. დიდი ხნის მანძილზე მეცნიერები იკვლევდნ აღრიცხვის წარმოშობის დროს და ადგილს, თუმცა ჯერ კიდევ დღესაც უცნობი რჩება ეს ფაქტი, მაგრამ მასალების აღრიცხვის წარმოშობის კერად უნდა მივიჩნიოთ დღევანდელი მახლობელი აღმოსავლეთი, მათ შორის საქართველოც. როგორც მკვლევარები მიიჩნევენ აღრიცხვის წარმოშობის საფუძველი სამეურნეო საქმიანობა უნდა ყოფილიყო.

დღე 6. ფირმამ მთლიანად გაყიდა 2000 ლარის საქონელი 3000 ლარად კრედიტში (შემდგომი ანაზღაურების პირობით).

ბალანსი	VI დღე	ლარებში	
აქტივი	თანხა	პასივი	თანხა
ნაღდი ფული	7 000	საწყისი კაპიტალი	10 000
ავტომანქანა	4 000	მოგება (1000+1000)	2 000
საქონელი	—	კრედიტორები	2 000
მოთხოვნები	3 000		
ს უ ლ	14 000	ს უ ლ	14 000

დღე 7. გადაიხადა კრედიტორული დავალიანების ნახევარი, ე.ი. 1000 ლარი.

ბალანსი	VII დღე	ლარებში	
აქტივი	თანხა	პასივი	თანხა
ნაღდი ფული (7000-1000)	6 000	საწყისი კაპიტალი	10 000
ავტომანქანა	4 000	მოგება	2 000
მოთხოვნები (დებიტორები)	3 000	კრედიტორები	1 000
ს უ ლ	13 000	ს უ ლ	13 000

აღრიცხვა მოიცავს საზოგადოებრივი ცხოვრების თითქმის ყველა მხარეს. ცნობილია, რომ ადამიანთა საზოგადოებამ, რომ იარსებოს და განვითარდეს მუდმივად ესაჭიროება მისთვის საჭირო საარსებო საშუალებები: საკმე-ლი, ჩასაცმელი, საცხოვრებელი, ზინა, სათბობი და სხვა. ამ საშუალებების მოპოვება და მათი დამუშავება გულის-ხმობს განხორციელდეს მიზანმიმართული სამეურნეო საქ-მიანობა ანუ მატერიალური დოვლათის კვლავწარმოების პროცესი.

ამ სამეურნეო პროცესების მართვა წარმოუდგენელია შესაბამისი სრულფასოვანი ინფორმაციის გარეშე. ინფორ-მაციის მნიშვნელოვან წყაროს კი აღრიცხვა წარმოადგენს. ინფორმაციის დროულობა და სიზუსტე საშუალებას იძლე-ვა გვეჩვენოს არსებული მდგომარეობის შესახებ ნათელი წარმოდგენა, რაც ხელს შეუწყობს სათანადო წესით ავსა-ხოთ ის მოვლენები და ფაქტები, რომელთა ერთობლიო-ბა, ერთად აღებული შეადგენს სამეურნეო საქმიანობას და მოვახდინოთ დაკვირვების შედეგების გაზომვა და მისი რეგისტრაცია.

დაკვირვების შედეგების გაზომვა რიცხობრივ ასახვას პოულობს, მაგრამ სამეურნეო საქმიანობის პროცესში მომ-ხდარი ცვლილებების ასახვა ხდება არა მარტო რიცხობ-რივად, არამედ თვისობრივათადაც.

მაგალითისათვის, როდესაც საწარმო შეიძენს 150 000 ლარის ნედლეულს და მასალას პროდუქციის დასამზა-დებლად, ეს იმას ნიშნავს, რომ ერთი თვისების მქონე სა-შუალება, კერძოდ ფულადი, შეიცვალა მეორე თვისების მქო-

ნე საშუალებით - მასალებით.

მატერიალური დოვლათის კვლავწარმოების პროცესში არსებული ცვლილებების რიცხოვრივ ასახვას და თვისოვრივ დახასიათებას, მათი შედეგების გარკვეული წესით დაჯგუფებას წარმოების ეკონომიკური ეფექტიანობის ამადლების მიზნით სამეურნეო აღრიცხვა ეწოდება.

სამეურნეო აღრიცხვა მატერიალური დოვლათის კვლავწარმოების პროცესში მომხდარი ცვლილებების რიცხოვრივი და თვისებრივი ცვლილებების ასახავად იყენებს შესაბამის საზომ ერთეულებს, რაც საშუალებას მოგვცემს გავზომოთ როგორც შრომითი და ფულად-მატერიალური რესურსები, ისე შესრულებული სამუშაოები და გაწეული მომსახურება.

სამეურნეო აღრიცხვაში ძირითადად გამოიყენება სამი სახის საზომი: ნატურალური, შრომითი და ფულადი.

ნატურალური საზომები

შრომის პროცესი მოიცავს შრომის საგნებს და შრომის საშუალებებს, რომელთაც ნატურალურ-ნივთოვრივი ფორმა გააჩნიათ.

ნატურალურ საზომ ერთეულებს მიეკუთვნება: წონის, ზომის, სიგრძის, მოცულობის, ფართობის, ენერგიის, სიმძლავრის საზომები და ა.შ.

წონის საზომები - გრამი, კილოგრამი, ცენტნერი, ტონა.

სიგრძის საზომები - მილიმეტრი, სანტიმეტრი, დეციმეტრი, მეტრი, კილომეტრი.

მოცულობის საზომები - კუბური სანტიმეტრი, კუბური დეციმეტრი, კუბური მეტრი.

ფართობის საზომები - კვადრატული დეციმეტრი, კვადრატული მეტრი, ჰექტარი;

სიმძლავრის საზომები - ცხენის ძალა, კილოვატი, ვატი;

ენერგიის საზომები - კილოვატსაათი და ა.შ.

ნატურალური საზომი ერთეულების გამოყენებით განსაზღვრება ამა თუ იმ კონკრეტული სახის საშუალებების ნატურალური მოცულობა. იგი გვეხმარება ასევე, კონკრეტული სახით ვაწარმოოთ მათი მოძრაობის აღრიცხვა, რაც მათზე კონტროლის გაძლიერებისა და მართვის საშუალებას იძლევა. მიუხედავად ამისა, ნატურალური საზომების გამოყენების სფერო არის შეზღუდული, ვინაიდან თითოეული მათგანი არსებითად განსხვავებულია თავისი ბუნებით და ხასიათით.

შრომითი საზომი

შრომის პროცესის მიზანშეწონილი მოქმედებაა შრომა. დახარჯული შრომის რაოდენობისა და ხარისხის გასაზომად სამეურნეო აღრიცხვაში გამოიყენება შრომითი საზომი ერთეულები.

შრომითი საზომი ერთეულები სხვადასხვაა: შრომადღე, კაცდღე, შრომასაათი, კაცსაათი, რომელთა მეშვეობით იზომება დახარჯული შრომის რაოდენობა და ხარისხი. წარმოდგენილი შრომითი საზომი ერთეულები შრომის ანაზღაურების განსაზღვრის საფუძველს წარმოადგენენ.

შეუძლებელია სხვადასხვა ფიზიკური თვისებების მქონე საგანთა განზოგადოება ნატურალური საზომი ერთეულით. არც შრომითი საზომი ერთეულის გამოყენებაა ყო-

ველთვის შესაძლებელი. ამიტომ საწარმოს სამეურნეო საქმიანობის მთლიანი სურათის მისაღებად სხვადასხვა თვისებების მქონე საგნების განსაზოგადებლად გამოიყენება ფულადი ანუ ღირებულებითი საზომი.

ფულადი საზომი

ფულადი საზომი ერთეულის გამოყენებით სხვადასხვა თვისების მქონე საგანთა შეფასება ხდება ერთი საზომი ერთეულით - ეს არის ფული, ანუ ღირებულებითი საზომი.

ღირებულებითი (ფულადი) საზომი წარმოადგენს უნივერსალურ საზომს, რაც გამოიხატება იმაში, რომ მისი საშუალებით ხდება სხვადასხვა ნივთებს შორის არარსებული სხვაობის წაშლა, ე.ი. ისინი მოიყვანოს თანაზომად მდგომარეობაში, რათა შესაძლებელი შეიქმნას მათი შეჯამება.

საქართველოში ფულადი საზომი ერთეული არის ლარი. მართალია, ფულადი საზომით შეიძლება ყველა სახის, განსხვავებული თვისებების მქონე საგნების შეფასება და განზოგადოებულად აღრიცხვა, მაგრამ ფულადი საზომი ერთეულის გამოყენება სრულად არ გამორიცხავს ნატურალური და შრომითი საზომების გამოყენებას, პირიქით, ისინი მჭიდრო კავშირში არიან ერთმანეთთან. თუმცა ამათგან განზოგადებული საყოველთაო არის ფულადი საზომი.

იმისათვის, რომ წარმატებით გადავწყვიტოთ ქვეყნის ეროვნული მეურნეობის წინაშე მდგომი ამოცანები, საჭიროა სწორედ ავსახოთ და კონტროლი გავუწიოთ წარმოე-

ბის პროცესის ნორმალურ განვითარებას. ეს პროცესი უაღრესად რთულია, რომელიც მხოლოდ შესაძლებელია სხვადასხვა სახის აღრიცხვის გამოყენებით.

სამეურნეო აღრიცხვა აერთიანებს სამი სახის აღრიცხვას: ოპერატიულ-ტექნიკურს, ბუღალტრულს და სტატისტიკურს.

თითოეული სახის აღრიცხვას აქვს თავისი კონკრეტული ამოცანა. ისინი ხელმძღვანელობენ ძირითადად საკუთარი მეთოდებით და ხერხებით, ერთმანეთისაგან განსხვავდებიან მაჩვენებელთა წრით. ეს არ ნიშნავს იმას, რომ თითოეული სახის აღრიცხვა ერთმანეთისაგან მოწყვეტილად დამოუკიდებლად არსებობს, ისინი ერთიანი სამეურნეო აღრიცხვის შემადგენელი ნაწილებია.

ოპერატიულ-ტექნიკური აღრიცხვა სამეურნეო საქმიანობის ამა თუ იმ უბანზე განხორციელებულ სამეურნეო ოპერაციებსა და მოვლენებს ასახავს მათი მოხდენისთანავე, სამეურნეო საქმიანობის განხორციელების პროცესშივე. ოპერატიულ აღრიცხვას აგრეთვე პირველადს, ძირეულ აღრიცხვასაც უწოდებენ. ოპერატიული აღრიცხვის დროს სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარი ყოველგვარი ცვლილება დაუყოვნებლივ აისახება და ფორმდება სათანადო წესით. თავისდროულად პირველადი ჩანაწერები სათანადო საფუძველს გვაძლევს იმისათვის, რომ სამეურნეო საქმიანობის ამა თუ იმ უბანზე განვახორციელოთ ოპერატიული ხელმძღვანელობა სახელშეკრულებო ვალდებულებათა სრულად შესრულებისათვის. ოპერატიულ-ტექნიკური აღრიცხვა იძლევა ცნობებს მხოლოდ ცალკეული სა-

მეურნეო მოვლენების შესახებ. ამიტომ ასეთი აღრიცხვა არ არის საყოველთაო, მთლიანი. იგი მხოლოდ მეურნეობაში მომხდარი ცალკეული ცვლილებების ასახავად გამოიყენება. მისთვის არ არის დამახასიათებელი წინასწარ ჩამოყალიბებული მეთოდი აღრიცხვისა. იგი იყენებს სამივე სახის საზომ ერთეულს: ნატურალურ, შრომითს და ფულადს, იმისდა მიხედვით, თუ კონკრეტულ შემთხვევაში რომელი საზომის გამოყენებაა ხელმისაწვდომი და შესაძლებელი. მაგალითად ოპერატიულ აღრიცხვას მიეკუთვნება ნედლეულის და მასალების ხარჯვის აღრიცხვა მოხმარების ადგილზე, წარმოებული კონკრეტული სახის პროდუქციის აღრიცხვა, მომუშავეთა ყოველდღიურად სამუშაოზე გამოცხადების და სამუშაოდან წასვლის აღრიცხვა, გამომუშავებული ან დახარჯული ელექტროენერგიის აღრიცხვა და ა.შ.

ოპერატიული აღრიცხვა სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ცვლილებებს ადგილზევე ასახავს. აღრიცხვა უზრუნველყოფს საკუთრების დაცვას გაფლანგვა-განიავებისაგან. ოპერატიული აღრიცხვის მონაცემები შესაძლებელია არც კი გაფორმდეს დოკუმენტებით, არამედ მოხდეს მათი გადაცემა ფაქსით, ტელეფონით, ტელეგრაფით და სხვა გადამცემი საშუალებებით. აღრიცხვის ამ სახეს ტექნიკურს უწოდებენ, ვინაიდან მონაცემების მოპოვება შეიძლება არა მარტო ხელით, არამედ ტექნიკური საშუალებებით. მაგალითად მრიცხველისა და სხვა საშუალებების გამოყენებით.

ამრიგად, შეიძლება ჩამოვყალიბოთ ოპერატიულ-ტექ-

ნიკური აღრიცხვის განმარტება: ოპერატიული აღრიცხვა ისეთი აღრიცხვაა, რომლის მეშვეობით მომხდარ სამეურნეო მოვლენებს ავსახავთ ოპერატიულად მათი შესრულებისთანავე და გამოვიყენებთ წარმოების ხელმძღვანელობისათვის ეფექტიანობის ამაღლებისათვის.

სტატისტიკური აღრიცხვა სამეურნეო აღრიცხვის ერთ-ერთი სახეა, მისი მეშვეობით ვახდენთ საზოგადოებრივი წარმოების პროცესებზე, სოციალურ-ეკონომიკურ მოვლენებზე მასობრივ დაკვირვებას, მონაცემთა დაჯგუფებას და თავმოყრას, შეფარდებითი და საშუალო სიდიდეების გამოანგარიშებას, მონაცემთა ცხრილებისა და გრაფიკების სახით გამოსახვას და სხვა.

„სტატისტიკა არის დამოუკიდებელი მეცნიერება, რომელიც შეისწავლის კონკრეტულ საზოგადოებრივ-ეკონომიკური მოვლენებისა და პროცესების რაოდენობრივ მხარეს, თვისებრივ მხარესთან მჭიდრო კავშირში“¹ გააჩნია თავისი საგნის შესასწავლი ფორმები და მეთოდები: მასობრივი დაკვირვების, თავმოყრის, დაჯგუფების, საშუალო და შეფარდებითი სიდიდეების, ინდექსების, დინამიკური მწკრივების გამოყენება, გრაფიკული გამოსახვის მეთოდი და სხვა. იყენებს სამივე სახის საზომ ერთეულს, მაგრამ ძირითადად, ნატურალურს და შრომით საზომ ერთეულებს.

ბუღალტრული აღრიცხვა სამეურნეო საქმიანობის და გადაწყვეტილებების მიმღებ პირთა შორის დამყარების სა-

გ. ხარაბაძე, „ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძვლები“, თბილისი, 2002. გვ.8

შუალეზაა. ბუღალტრული აღრიცხვა მთლიანი აღრიცხვაა და იგი უწყვეტია დროში. მისი საშუალებით ხდება ძირითადი ფინანსური ინფორმაციის შეგროვება, გადამუშავება და განთავსება ბუღალტრულ დოკუმენტებში. აქედან გამომდინარე, ის დოკუმენტური აღრიცხვაა, იყენებს ანგარიშთა სისტემას და ორმაგი ასახვის ხერხს. ბუღალტრული აღრიცხვა ფულად საზომში განზოგადოებული აღრიცხვაა. აღნიშნული არ ნიშნავს იმას, რომ ბუღალტრული აღრიცხვა არ იყენებს ნატურალურ ან შრომით საზომ ერთეულებს. ცხადია ფულად საზომთან ერთად იგი იყენებს ორივე სახის საზომ ერთეულს. სამეურნეო ოპერაციებს ასახავს, როგორც სინთეზურად და ანალიზურად, ქრონოლოგიურად და სისტემურად. ბუღალტრული აღრიცხვა იყენებს ბალანსური განზოგადოების ხერხს.

ყველა ზემოაღნიშნული ძირითადი ნიშან-თვისებები განუყოფლად არიან დაკავშირებული ერთმანეთთან.

1.2. ბუღალტრული აღრიცხვის ფუნქციები და პრინციპები

ფუნქცია ლათინური სიტყვაა და ნიშნავს შესრულებას. ფუნქცია ამავე შინაარსობრივი გაგებით გამოიყენება ბუღალტრულ აღრიცხვაშიც. იგი მიუთითებს იმის შესახებ, თუ რა როლს, რა მოვალეობას ასრულებს წარმოების პროცესში, რა არის მისი მთავარი დანიშნულება საწარმოო-სამეურნეო საქმიანობის ასახვისას.

ბუღალტრული აღრიცხვის ფუნქციები განუყოფლადაა დაკავშირებული და გამომდინარეობენ სამეურნეო აღრიც-

ხვის ნიშან-თვისებებიდან, ამოცანებიდან და მოთხოვნებიდან.

ბუღალტრული აღრიცხვა ახორციელებს ისეთ ფუნქციებს, როგორიცაა: დაგეგმვა, კონტროლი და შეფასება.

➤ **დაგეგმვა** - გულისხმობს მიზნის დასახვას, მისი მიღწევის გზების პოვნას. დაგეგმვისათვის აუცილებელია ინფორმაცია შესაძლო მოგებისა და ფულად საშუალებებზე მოთხოვნის შესახებ.

➤ **კონტროლი** - გეგმის ფაქტიურად შესრულებაზე მეთვალყურეობის პროცესია. ამ ეტაპზე ბუღალტრულმა აღრიცხვამ უნდა მოგვცეს ინფორმაცია, რომელიც შეიცავს ფაქტიური ხარჯებისა და შემოსავლების შედარებას გეგმასთან.

➤ **შეფასება ანუ ანალიზი** - არის მთელი სისტემის შესწავლის პროცესი მისი გაუმჯობესების მიზნით გადაწყვეტილების მისაღებად. ამ ეტაპზე უნდა დადგინდეს მიღწეულია თუ არა დასახული მიზანი - გაერკვეს, რამ შეუშალა ხელი დასახული მიზნის მიღწევას, დაგეგმვის თუ კონტროლის ნაკლოვანებებმა, თუ თვით მიზანი იყო არასწორად არჩეული.

ბუღალტრული აღრიცხვა ხასიათდება მთელი რიგი პრინციპებით. აღრიცხვის კონცეფცია არის ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოების პრინციპი, რომელიც აყალიბებს პირველად ბუღალტრული ჩანაწერების ბუღალტრულ ანგარიშგებად გარდაქმნის წესს. ეს წესი მეტნაკლებად განსხვავებულია სხვადასხვა ქვეყნის სააღრიცხვო პრაქტიკაში, მაგრამ იგი ყველგან ემყარება აღრიცხვის ისეთ ზოგადპრინ-

ციებებს, როგორიცაა:

1) ფულადი შეფასების - რაც გულისხმობს იმას, რომ ბუღალტრული აღრიცხვა ისეთ ოპერაციებს გააფორმებს, რომლის გამოსახვა შეიძლება ფულში.

2) მას ახასიათებს ორადი ჩაწერის პრინციპი - რაც გულისხმობს, რომ საწარმოს ქონება წარმოგვიდგება ტოლობის სახით, რომლის ერთ მხარესაა სამეურნეო საშუალებები, ხოლო მეორე მხარეს, მისი ტოლფასი საშუალებათა წარმოქმნის წყარო.

აქტივი = ვალდებულება + კაპიტალი

3) უწყვეტობის პრინციპი - საწარმო არ აპირებს ან არ ელოდება ფუნქციონირების შეწყვეტის საშიშროება.

4) საწყისი ღირებულების პრინციპი, რაც გულისხმობს აქტივების აღრიცხვას შეძენის ან დამზადების ხარჯებით.

5) ავტონომიურობის პრინციპი - რის თანახმადაც საწარმოს ანგარიშები გამიჯნული უნდა იყოს მისი დამფუძნებლების ანგარიშებისაგან ე.ი. საწარმოს ბუღალტრული ანგარიშგებაში აისახება ინფორმაცია მხოლოდ საწარმოს ფინანსური ოპერაციების შესახებ.

6) კონსერვატიზმის პრინციპის მიხედვით - ბუღალტრული აღრიცხვა არ უნდა იძლეოდეს ფინანსური მდგომარეობის გაუმართლებელ ოპტიმისტურ შეფასებას.

7) მატერიალურობის პრინციპის - არსი იმაში მდგომარეობს, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში არარსებითი თანხები ან მოვლენები ცალკე არ გადმოიცემა, არამედ ხდება მათი აგრეირება.

8) რეალიზაციის პრინციპი - გულისხმობს, რომ შესაძლებელია აღრიცხული უნდა იყოს მომსახურების, პროდუქციის გადაცემის მომენტიდან.

9) შესაბამისობის პრინციპის არსი იმაში მდგომარეობს, რომ მოცემულ საანგარიშო პერიოდში ის გასავლელი წარმოდგენენ დანახარჯებს, რომელიც უზრუნველყოფენ მოცემულ პერიოდში შემოსავლების მიღებას.

1.3. ფინანსური და მმართველური (მენეჯერული) აღრიცხვა

ფინანსური აღრიცხვა მოიცავს ეკონომიკური საქმიანობის მთელ პროცესს და გამოიზნულია გარე მომხმარებლებისათვის (აქციონერების, მომწოდებლების, კრედიტორებისათვის და ა.შ.) ფინანსური აღრიცხვა აისახება ფინანსურ ანგარიშებში, რომლებიც წარმოდგენას იძლევიან საწარმოს საქმიანობაზე გარკვეული პერიოდის განმავლობაში, მათი საშუალებით შესაძლებელია სხვადასხვა მაჩვენებლის გამოთვლა და ამით საწარმოს საქმიანობის საკმაოდ ზუსტი დახასიათება. საფინანსო აღრიცხვა ორმაგი აღრიცხვის სისტემაზეა აგებული. იგი ეყრდნობა ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებსა და პრინციპებს, რომლებიც არეგულირებენ საფინანსო ინფორმაციის ჩანაწერების შეფასებისა და გადაცემის წესს. ეს პრინციპი გარე მომხმარებელს შესაძლებლობას აძლევს ერთმანეთს შეუდაროს სხვადასხვა საწარმოს ფინანსური მდგომარეობა. გარდა აღნიშნულისა, მომხმარებლები დარწმუნებულნი უნდა იყვნენ, რომ აღრიცხვა წარმოებს ზოგადად მიღებუ-

ლი წესების შესაბამისად. ამ დროს სამეურნეო ოპერაციების ასასახავად გამოიყენება ერთიანი ფულადი საზომი ერთეული. საფინანსო აღრიცხვისას, აღრიცხვისა და ანალიზის ძირითადი ობიექტი საწარმოს ფინანსური მდგომარეობაა. იგი განზოგადოებულია ბუღალტრულ ბალანსსა და ანგარიშგებაში მოგება-ზარალის შესახებ. ფინანსური ანგარიშგება დგება და მიეწოდება ინფორმაციის გარე მომხმარებელს რეგულარულად, წელიწადში ერთხელ მიწოდების სიხშირე განისაზღვრება საკანონმდებლო ნორმატიული აქტების შესაბამისად. ფინანსურ ანგარიშგებაში შეტანილი ინფორმაცია მხოლოდ ფაქტიური მონაცემებია. იგი დასრულებულ ოპერაციებს ასახავს, აქედან გამომდინარე, ობიექტურია და ექვემდებარება შემოწმებას. საფინანსო აღრიცხვის ინფორმაცია პერიოდულად ქვეყნდება საზოგადოებისათვის გასაცნობად. ამასთან არსებობს რიგი შეზღუდვები მომხმარებლისათვის ინფორმაციის წარდგენისას, რადგან საწარმოს საქმიანობის მრავალი მხარე და მათი შედეგები ვერ აისახება ფინანსურ ანგარიშგებაში. გამომდინარე იქიდან, რომ ეს მონაცემები სრულ წარმოდგენას არ იძლევა პროდუქციის ბუნებასა და ხარისხზე, მატერიალური რესურსების გამოყენების ეფექტიანობის, შრომის ნაყოფიერებაზე და სხვა აღნიშნული მაჩვენებლები წარმოადგენენ კონკრეტულ და ნატურალურ მაჩვენებლებს. როგორც ცნობილია, საფინანსო აღრიცხვა ცნობს მხოლოდ ფულად საზომ ერთეულს, თანაც საფინანსო აღრიცხვაში ასახვას ჰპოვებს მხოლოდ ფაქტიური მონაცემები და ისინი გარე მომხმარებლამდე მოგვიანებით ხვდება, ვინაიდან

ფინანსური ანგარიშგება ქვეყნდება წელიწადში ერთხელ.

ფინანსურ აღრიცხვაში დანახარჯების დაჯგუფება წარმოებს ეკონომიკური ელემენტების მიხედვით. დანახარჯების ელემენტების ცნებით იგულისხმება ერთგვაროვანი დანახარჯები წარმოებაზე. დანახარჯების ასეთი სახით დაჯგუფება პასუხობს კითხვას, თუ რა დაიხარჯა წარმოებაზე საანგარიშგებო პერიოდში.

ამრიგად, საფინანსო აღრიცხვა რჩება ანალიზისა და გადაწყვეტილების მიღების ბაზად, მაგრამ იგი, როგორც მართვის ინსტრუმენტი, საკმაოდ შეზღუდულია დროსა და სივრცეში.

მმართველობითი (მენეჯერული) აღრიცხვა, ფინანსური აღრიცხვისაგან განსხვავებით, გამიზნულია შინ საწარმოო მოხმარებისათვის, რომელიც სააღრიცხვო ინფორმაციის ბაზაზე გამოიყენება სხვადასხვა საწარმოო და ფინანსური ხასიათის გადაწყვეტილებების მისაღებად. ცხადია, სწორი გადაწყვეტილების მისაღებად აუცილებელია სრული, დროული და ზუსტი ინფორმაცია. წინააღმდეგ შემთხვევაში, საწარმომ შეიძლება განიცადოს ზარალი, ან გაკოტრდეს კიდევ. ფინანსური აღრიცხვა ასახავს წარსულს და განიხილავს საწარმოს, როგორც ერთ მთლიანობას, მმართველობითი აღრიცხვა კი განცალკევებულად განიხილავს საწარმოს საქმიანობის სხვადასხვა სფეროს და საშუალებას იძლევა, წარმართოს ბიზნესი გარკვეული მიმართულებით, დასახული მიზნების მისაღწევად. მმართველობითი აღრიცხვის საშუალებით მიღებული ინფორმაცია გამოიყენება საწარმოს მენეჯერების მიერ მმართველობითი გადაწყ-

წყვეტილებების მიღებისას.

მმართველობითი აღრიცხვის დროს არ არის სავალდებულო, ბუღალტრული ინფორმაცია ეყრდნობოდეს ორმაგი ჩაწერის სისტემას. იგი გროვდება საწარმოს განყოფილებების ან ქვეგანყოფილებების მიხედვით. აღსანიშნავია, რომ მას მთავარი წიგნის ანგარიშებზე არ აგროვებენ და მხოლოდ განსაზღვრული საჭიროებისათვის გამოყენების შემდეგ გადასცემენ შესანახად. მმართველობითი აღრიცხვა სასარგებლო ინფორმაციის მისაღებად სხვადასხვა მეთოდებისა და ხერხების არჩევანის მეტ შესაძლებლობას იძლევა, ვიდრე საფინანსო აღრიცხვა. მაგალითად, როცა საუბარია არაპირდაპირი ხარჯების განაწილებაზე, ბუღალტერმა თავად უნდა აირჩიოს, რომელი მეთოდი ითვლება უფრო ზუსტად, რადგან ინფორმაცია განკუთვნილია შინა გამოყენებისათვის და ამდენად, რაიმე მკაცრი ნორმების აუცილებლობა არ არსებობს. მმართველობითი აღრიცხვა იყენებს ნატურალურ, შრომით და ფულად საზომ ერთეულებს. ფულადი საზომი ერთეული შეიძლება გამოყენებულ იქნეს დროის მოკლე პერიოდში ხარჯების დონის კონტროლისა და ანალიზისათვის, მაგრამ ინფორმაციის ნაკადის უმეტესობა უფრო დეტალიზირებულ მონაცემებს მოითხოვს. ამიტომ მმართველობით აღრიცხვაში ბუღალტერი ფართოდ გამოიყენებს ნატურალურ და შრომით საზომ ერთეულებს. მმართველობით აღრიცხვაში ზომის ერთეულების შერჩევას საფუძვლად უდევს თითოეული კონკრეტული სიტუაციისათვის მათი ვარგისიანობა.

მმართველობითი აღრიცხვა უმთავრესად მოიცავს ში-

ნა ოპერაციების კონტროლსა და დაგეგმვას. დანახარჯების დაჯგუფება წარმოებს საკალკულაციო მუხლების მიხედვით, რაც პასუხობს კითხვას, თუ რაზე და სად დაიხარჯა რესურსი. ფინანსური აღრიცხვისაგან განსხვავებით, მმართველობითი აღრიცხვის მონაცემებს უშუალო კავშირი აქვს საწარმოს რენტაბელობასთან და განკუთვნილია მხოლოდ ადმინისტრაციისათვის. ასეთი ინფორმაციის პერიოდულმა გამოქვეყნებამ შეიძლება ზიანი მიაყენოს საწარმოს, ამიტომ იგი კომერციულ საიდუმლოებად ითვლება და საჯაროობას არ ექვემდებარება.

ამრიგად, მმართველობით აღრიცხვა ავსებს და სრულყოფს საინფორმაციო საფინანსო აღრიცხვას. მმართველობითი ინფორმაცია შეიძლება მიღებულ იქნეს შინა მოხმარებისათვის მოსახერხებელი და აუცილებელი სახით საჭირო დროს, რაც მას კონკრეტულობას და ოპერატიულობას ანიჭებს. იგი აყალიბებს ბალანსის რიგი მუხლების შეფასების ბაზას, განმარტავს საერთო ფინანსური შედეგების ფაქტორებსა და პოზიციებს შემოსავლებისა და ხარჯების შედარების გზით პროდუქციის ცალკეული სახეების მიხედვით.

მაშასადამე, ამ ორი სახის აღრიცხვას შორის არსებული განსხვავებების მიუხედავად, მმართველობითი გადაწყვეტილების მიღების მიზნით საჭირო, სრული და დროული ინფორმაციის მისაღებად საფინანსო და მმართველობითი აღრიცხვა კომპლექსურად უნდა იქნეს გამოყენებული.

1.4. სამეწარმეო საქმიანობის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმები

საბაზრო ურთიერთობებზე გადასვლასთან დაკავშირებით კერძო და საჯარო სექტორი ერთმანეთისაგან გამიჯნა.

1995 წლიდან მეწარმეთა შესახებ მოქმედი კანონის საფუძველზე საქართველოში მეწარმეობის მარეგულირებელი დოკუმენტი - საკანონმდებლო აქტი არის კანონი „მეწარმეთა შესახებ“. სამეწარმეო საქმიანობის სამართლებრივ-ორგანიზაციული ფორმებია: ინდივიდუალური მეწარმე (იმ), სოლიდარული პასუხისმგებლობის საზოგადოება (სპს), კომანდიტური საზოგადოება (კს), შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება (შპს), სააქციო საზოგადოება (სს), კოოპერატივი.

ინდივიდუალური მეწარმე არის მეწარმე ფიზიკური პირი, რომელიც საქმიან ურთიერთობებში გამოდის საკუთარი სახელით და თავისი სამეწარმეო საქმიანობიდან წარმოშობილი ვალდებულებებისათვის კრედიტორების წინაშე პასუხს აგებს პირადად მთელი თავისი ქონებით.

სოლიდარული პასუხისმგებლობის საზოგადოება (სპს) აერთიანებს ორ ან რამდენიმე პირს, რომელიც ერთობლივად ერთიანი საფირმო სახელწოდებით ეწევა სამეწარმეო საქმიანობას. საზოგადოების ვალდებულებებისთვის პასუხს აგებენ როგორც სოლიდარული მოვალე მთელი თავისი პირადი ქონებით.

კომანდიტური საზოგადოება (კს) არის საზოგადოება, რომელშიც რამოდენიმე პირი ერთიანი საფირმო სახელწოდ-

დებით ეწევა სამეწარმეო საქმიანობას.

შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება (შპს) არის საზოგადოება, რომლის პასუხისმგებლობა კრედიტორების წინაშე შემოიფარგლება მთელი მისი ქონებით. ასეთი საზოგადოების დაფუძნება შეუძლია ერთ პირსაც. შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების კაპიტალი დაყოფილია წილებად. წილი არის მიმოქცევადი უფლება. შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების უფლება-მოვალეობები და წილების განაწილების წესი განისაზღვრება საწარმოს წესდებით. შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების პარტნიორები უფლებამოსილებას ახორციელებენ პარტნიორობა საერთო კრების მეშვეობით.

სააქციო საზოგადოება (სს) არის საზოგადოება რომლის საწესდებო კაპიტალი დაყოფილია წესდებით განსაზღვრული ერთი და იმავე ნომინალური ღირებულების აქციებად. აქცია არის ფასიანი ქაღალდი, რომელიც ადასტურებს სააქციო საზოგადოების ვალდებულებას პარტნიორების ანუ აქციონერის მიმართ.

კოოპერატივი არის წევრთა შრომით საქმიანობაზე დაფუძნებული ან წევრთა მეურნეობის განვითარებისა და შემოსავლების გადიდების მიზნით შექმნილი საზოგადოება, რომლის ამოცანაა მის წევრთა ინტერესების დაკმაყოფილება და იგი მიმართული არ არის უპირატესად მოგების მიღებაზე (საქართველოს კანონი „მეწარმეთა შესახებ“, მუხლი 60).

„მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონში 2009 წლის

25 დეკემბერს განხორციელებული ცვლილებების შემდეგ საგადასახადო ორგანოს ნაცვლად მეწარმე სუბიექტის რეგისტრაციას ახორციელებს საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს მმართველობის სფეროში მოქმედი საჯარო სამართლის იურიდიული პირი - საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტო. გადასახადის გადამხდელად რეგისტრაციისათვის მეწარმე სუბიექტი მიმართავს შემოსავლების სამსახურის ნებისმიერ სერვის ცენტრს. გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვა მოიცავს გადასახადის გადამხდელისათვის საიდენტიფიკაციო ნომრის მინიჭებას და რეგისტრირებული მონაცემების ერთიან ბაზაში (საგადასახადო აღრიცხვის ერთიან რეესტრში) შეტანას.

მიკრო ბიზნესის სტატუსის მისანიჭებლად პირი განცხადებით მიმართავს შემოსავლების სამსახურის დეპარტამენტის სერვის ცენტრს ან ელექტრონულად წარადგენს განცხადებას შემოსავლების სამსახურის ვებგვერდის-www.rs.ge-ს მეშვეობით. საგადასახადო ორგანო განიხილავს განცხადებას და მისი დაკმაყოფილების შემთხვევაში განცხადების მიღებიდან ვადაში გასცემს მიკრო ბიზნესის სერტიფიკატს.

მიკრო ბიზნესის სტატუსი შეიძლება მიენიჭოს ფიზიკურ პირს, რომელიც დამოუკიდებლად ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას და ჯამური ერთობლივი შემოსავალი კალენდარული წლის განმავლობაში არ აღემატება 30 000 ლარს. მიკრო ბიზნესის სტატუსის მქონე პირს აკრძალული აქვს ნებისმიერი პირის შრომის გამოყენება, გარდა ოჯახის წევრის.

მიკრობიზნესის სტატუსის მქონე პირებზე ვრცელდება სპეციალური, შეღავათიანი დაბეგვრის რეჟიმები. მიკრო ბიზნესის სტატუსის მქონე პირი არ იბეგრება საშემოსავლო გადასახადით და გათავისუფლებულია საკონტროლო-საღარიბ აპარატის გამოყენების ვალდებულებისაგან.

მიკრო ბიზნესის სტატუსის მქონე პირები საანგარიშო წლის მომდევნო წლის 1 აპრილამდე წარმოადგენენ საშემოსავლო გადასახადის გამარტივებულ დეკლარაციას.

მიკრო ბიზნესის სტატუსის მქონე პირებს უუქმდებათ სტატუსი, თუ მათი ჯამური შემოსავალი კალენდარული წლის განმავლობაში აღემატება 30 000 ლარს, გარდა საქართველოს მთავრობის №415 დადგენილებით განსაზღვრული გამონაკლისებისა. ასევე უუქმდებათ სტატუსი თუ მიკრო ბიზნესის სტატუსის მქონე პირის სასაქონლო-მატერიალური მარაგის ნაშთი აღემატება 45 000 ლარს.

მიკრო ბიზნესის სტატუსის მქონე პირებს ეკრძალებათ ნებართვას ან ლიცენზირებას დაქვემდებარებული საქმიანობების და სავალუტო ოპერაციების განხორციელება, სამედიცინო, არქიტექტურული, საადვოკატო, საწოტარო, აუდიტორული, საკონსულტაციო საქმიანობა, სათამაშო ბიზნესი და ვაჭრობა (გარდა იმ შემთხვევებისა, თუ ხორციელდება შესყიდული საქონლის გადამუშავება და მიწოდება).

მცირე ბიზნესის სტატუსი შეიძლება მიენიჭოს მეწარმე ფიზიკურ პირს, რომლის ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული ერთობლივი შემოსავალი კალენდარული წლის განმავლობაში არ აღემატება 100 000 ლარს.

მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე პირებზე ვრცელდება სპეციალური, შეღავათიანი დაბეგვრის რეჟიმები. მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე პირი სარგებლობს დაბეგვრის შეღავათიანი რეჟიმით. კერძოდ მცირე ბიზნესის დასაბეგრი შემოსავალი იბეგრება 5%-ით, მცირე ბიზნესის დასაბეგრი შემოსავალი იბეგრება 3%-ით, თუ პირს აქვს ერთობლივი შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებული ერთობლივის 60 პროცენტის ოდენობის ხარჯების (გარდა დაქირავებაზე დარიცხული ხელფასის ხარჯისა) დამადასტურებელი დოკუმენტები.

მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე პირები საანგარიშო წლის მომდევნო წლის 1 აპრილამდე წარმოადგენენ საშემოსავლო გადასახადის გამარტივებულ დეკლარაციას.

მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე პირებს უუქმდებათ სტატუსი, თუ მათი ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული ერთობლივი შემოსავალი კალენდარული წლის განმავლობაში აღემატება 100 000 ლარს. თუ მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე პირის სასაქონლო-მატერიალური მარაგების ნაშთი აღემატება 150 000 ლარს. ასევე საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოუყენებლობისათვის კალენდარული წლის განმავლობაში 3-ჯერ დაეკისრა სანქცია.

მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე პირებს ეკრძალებათ ნებართვას ან ლიცენზირებას დაქვემდებარებული საქმიანობების და სავალუტო ოპერაციების განხორციელება, სამედიცინო, არქიტექტურული, საადვოკატო, სანოტარო, აუდიტორული, საკონსულტაციო საქმიანობა, სათამაშო ბიზნესი, აქციზური საქონლის წარმოება, პერსონალით

უზრუნველყოფა.

მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე მეწარმე ფიზიკური პირი არ აღრიცხავს შემოსავლებს/ხარჯებს, გარდა ხარჯების საპეციალური ჟურნალის წარმოებისა.

შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების (შპს) დაფუძნება იწყება რეგისტრაციით. მისმა დამფუძნებელმა უნდა მოამზადოს ნოტარიუსის მიერ დამოწმებული წესდება, რომელშიც განისაზღვრება პარტნიორთა მიერ კომპანიის წილების გადანაწილება. საწესდებო კაპიტალის შენატანი შეიძლება წარმოდგენილი იყოს ფულადი ან სხვა მატერიალური და არამატერიალური ქონებრივი აქტივების სახით.

ინდივიდუალურ მეწარმეს წესდება არ მოეთხოვება. ინდივიდუალური მეწარმე მის საქმიანობიდან წარმოშობილი ვალდებულებებისათვის კრედიტორების წინაშე პასუხს აგებს მთელი თავისი ქონებით. ეს ნიშნავს პასუხისმგებლობას მასზე დარეგისტრირებულ ყველა აქტივზე: მიწაზე, შენობაზე, მანქანა-დანადგარებზე და სხვა.

1.5. ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები და მარეგულირებელი ორგანოები

საქართველოში საბაზრო ეკონომიკის განვითარებამ აუცილებელი გახადა აღრიცხვა-ანგარიშგების სისტემის გარდაქმნა ეკონომიკაში მიმდინარე ცვლილებებისა და საერთაშორისო სტანდარტების გათვალისწინებით. საბაზრო ეკონომიკის პირობებში ბუღალტრული აღრიცხვა ასრულებს პრინციპულად სხვა როლს. იგი კარგავს უბრალო

ანგარიშწარმოების ფუნქციას და იძენს ინფორმაციის შეგროვების, დამუშავებისა და გადაცემის ახალ ფუნქციებს.

აქედან გამომდინარე, ბუღალტრული აღრიცხვა უნდა წარმოებდეს ისეთი სისტემით, რომ იგი აკმაყოფილებდეს ბიზნესის გაფართოებულ, საერთაშორისო ეკონომიკური ურთიერთობების მოთხოვნებს. ამიტომ ფინანსური ინფორმაცია უნდა მომზადდეს ერთიანი სტანდარტული მეთოდოლოგიით. ასეთმა მოთხოვნებმა ასახვა ჰპოვა აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებში.

საყოველთაოდ აღიარებული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტები პრინციპების ფორმულირებაა, რომლებიც გამოიყენება ბუღალტრული ანგარიშგების გარდასაქმნელად საიმედო ბუღალტრულ ანგარიშგებად.

სხვადასხვა ქვეყანაში ასეთი სტანდარტები განისაზღვრება:

- ბუღალტრული აღრიცხვის პროფესიონალთა ასოციაციით;

- ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმის სამართლებრივი დაწესებით;

- საგადასახადო კანონმდებლობით, რომელიც შეიძლება მოითხოვდეს ბუღალტრული აღრიცხვის ზოგიერთი პრინციპების დაცვას საგადასახადო მიზნებისათვის.

სხვადასხვა ქვეყანაში ბუღალტრული აღრიცხვის პრობლემების გადასაჭრელად ერთობლივი გადაწყვეტილების მიღების საუკეთესო ხერხი იყო ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების საერთაშორისო კომიტეტის და ბუღალტრების საერთაშორისო ფედერაციის შექმნა.

ბასსკ-ი შეიქმნა 1973 წელს ავსტრალიის, კანადის, საფრანგეთის, გერმანიის, იაპონიის, მექსიკის, ნიდერლანდების გაერთიანებულ სამეფოს, ირლანდიისა და აშშ-ის ბუღალტერთა პროფესიული შეთანხმების შედეგად. წესდებას ხელი მოეწერა 1982 წლის ნოემბერში. ბასსკ-ის საქმიანობას წარმართავს ცამეტამდე ქვეყნის წარმომადგენლობისაგან და ფინანსური ანგარიშგებით დაინტერესებულ ოთხი ორგანიზაციისაგან შემდგარი საბჭო. ბასს-ის მიზანია ხელი შეუწყოს ბასს-ების გავრცელებასა და დანერგვას მსოფლიოს მასშტაბით, კომიტეტი ეხმარება განვითარებად ქვეყნებს ამ სტანდარტების გამოყენებაში.

1977 წელს შეიქმნა ბუღალტრების საერთაშორისო ფედერაცია. მის წევრებს უმეტესად წარმოადგენენ მსოფლიოს პროფესიონალი ბუღალტრების ორგანიზაციები. იგი ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების შემუშავებაში წამყვან ორგანიზაციად თვლის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების საერთაშორისო კომიტეტს და ყოველმხრივ ეხმარება მას მუშაობაში. ბუღალტრების საერთაშორისო ფედერაციის მიზანს წარმოადგენს აუდიტის, სამმართველო აღრიცხვის, პროფესიონალური ეთიკის და განათლების საერთაშორისო მოთხოვნების განვითარება.

საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაცია (ბაფ), რომელიც შეიქმნა 1998 წლის მაისში, ანხორციელებს ქვეყანაში ბასს-ების დანერგვას. ბაფ-ი საერთაშორისო ფედერაციის ნამდვილი წევრია 2000 წლიდან.

აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებზე გადასვლა

არ ნიშნავს ამა თუ იმ ქვეყნის ადგილობრივი პირობების იგნორირებას. ყველა ქვეყანას უფლება აქვს გამოიყენოს ეროვნული სტანდარტები, რომლებიც ეფუძნება ქვეყანაში არსებულ კანონმდებლობას და მარეგულირებელ აქტებს.

საქართველოში 1995 წელს „მეწარმეთა შესახებ“ კანონში განისაზღვრა აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტისადმი დამოკიდებულება და აღიარებულ იქნა ის ძირითადი პრინციპები, რომელიც აუცილებელია მეწარმეთა ინტერესების დასაცავად 1999 წლის 5 თებერვალს კი პარლამენტმა მიიღო კანონი „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების რეგულირების შესახებ“, რომელიც ბასს აღიარებს საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტებად.

საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად წარმართული ბუღალტრული აღრიცხვა არა მარტო აფართოებს საწარმოთა დამოუკიდებლობას აღრიცხვის მეთოდებისა და ფორმების შერჩევაში, არამედ უფრო ამაღლებს სააღრიცხვო ინფორმაციის უტყუარობისადმი მათ პასუხისმგებლობას.

თემა 2

ბუღალტრული აღრიცხვის საგანი და მეთოდი

2.1. ბუღალტრული აღრიცხვის საგანი და მისი ობიექტები

სხვა მეცნიერებების მსგავსად, ბუღალტრულ აღრიცხვასაც აქვს თავისი საგანი, რასაც ის შეისწავლის და მეთოდი, რომლის მეშვეობითაც იგი ამ საგანს შეისწავლის.

ზემოთ უკვე აღვნიშნეთ, რომ ბუღალტრული აღრიცხვა სამეურნეო აღრიცხვის ერთ-ერთ სახეს წარმოადგენს. იგი კონტროლს უწევს და ხელმძღვანელობს გაფართოებულ კვლავწარმოებას, მაგრამ არა მის ყველა ელემენტს, არამედ იმ საშუალებებსა და პროცესებს, რომლებიც გამოისახება ფულადი ფორმით.

ამგვარად, ბუღალტრული აღრიცხვის საგანია საწარმოს ეკონომიკური რესურსები და მათი წყაროები, გამოსახული ფულადი საზომი ერთეულით.

საწარმოს რესურსებს წარმოადგენს აქტივები, ხოლო მათი წარმოქმნის წყაროებს - კაპიტალი.

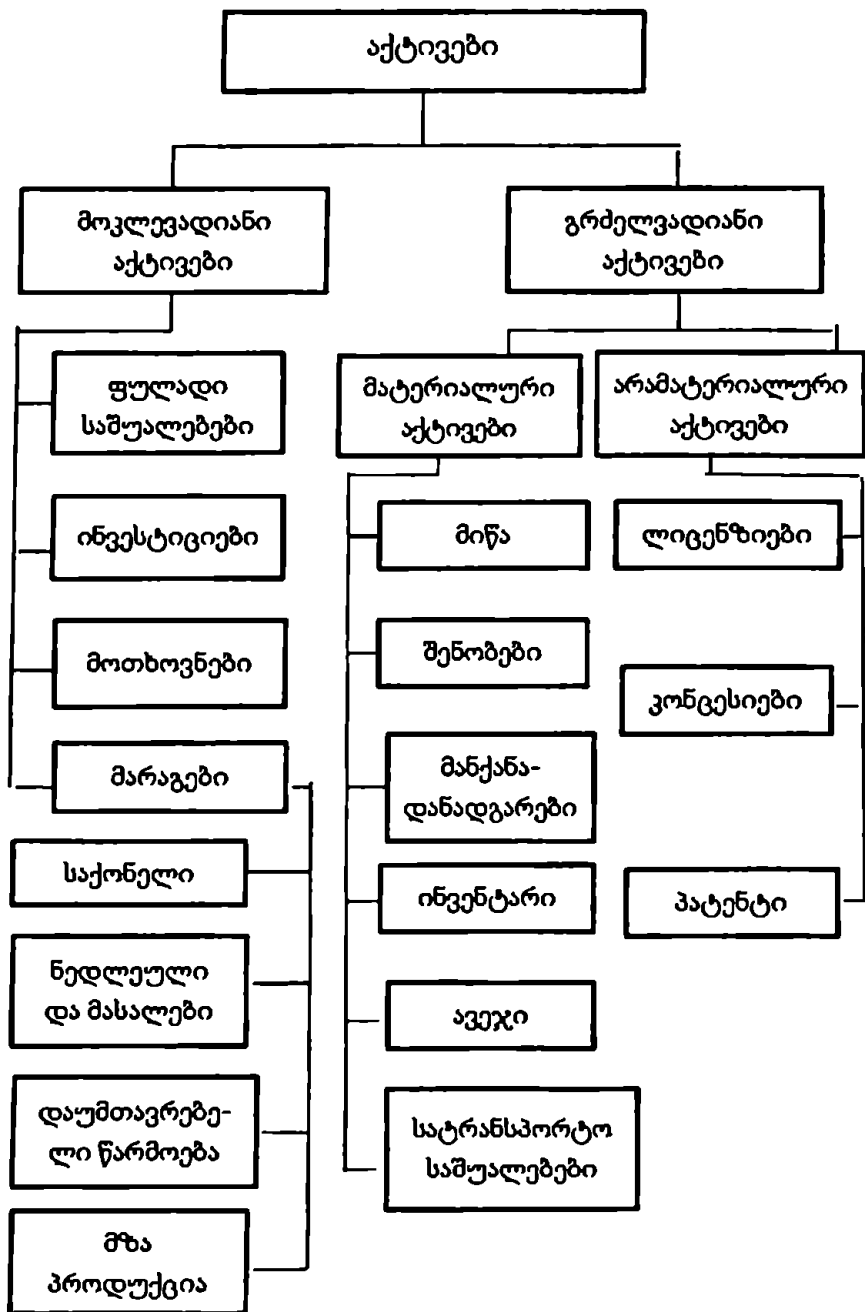
აქტივი - ეს არის საწარმოს განკარგულებაში არსებული მატერიალური და არამატერიალური საშუალებები, რომელთაც გააჩნია ღირებულება. საწარმოში აქტივი მიღებულია წარსულში განხორციელებული მოქმედების შედეგად და მისგან მომავალში მოელიან ეკონომიკურ სარგებელს. საწარმოს აქტივები გამოიყენება: წარმოებაში პროდუქციის დასამზადებლად, მომსახურების გაწევის დროს

ან გასაყიდად; სხვა საქონელზე გაცვლის მიზნით; ვალდებულებების დასაფარად, აგრეთვე საწარმოს მფლობელებს შორის გასანაწილებლად.

აქტივების უმრავლესობას გააჩნია მატერიალური ფორმა და მათ მატერიალურ აქტივებს უწოდებენ. ზოგიერთი მათგანი მხოლოდ იურიდიული უფლების სახით არის წარმოდგენილი და გარეგნული ფიზიკური ფორმა არ გააჩნია - ასეთ აქტივებს არამატერიალურ აქტივებს უწოდებენ.

ეკონომიკური სარგებლიანობის მიხედვით აქტივები იყოფა ორ ჯგუფად: გრძელვადიან და მოკლევადიან აქტივებად. აქტივი, რომელსაც შეუძლია საწარმოს მოუტანოს ეკონომიკური სარგებელი ერთ წელზე მეტი ხნის განმავლობაში ითვლება გრძელვადიან აქტივად, ხოლო აქტივი, რომლის ეკონომიკური სარგებლიანობა გრძელდება ერთ წელზე ნაკლებ პერიოდში, წარმოადგენს მოკლევადიან ანუ მიმდინარე აქტივს.

მოკლევადიანი აქტივები - ეს ისეთი აქტივებია, რომლებიც განკუთვნილია ფულად გადასაქცევად და შეიძლება გადავაქციოთ კიდევაც ნაღდ ფულად ერთი წლის განმავლობაში. მასში შედის როგორც ფულადი, ასევე არა-ფულადი სახსრები.



ფული (ფული სალაროში, ფული მიმდინარე ანგარიშებზე, სახსრები ბანკში) - ფულადი სახსრები მიმდინარე და ვადიან ანგარიშზე. აქ არ შედის ის სახსრები, რომლებიც სპეციალური მიზნებისათვის ინახება დეპოზიტზე ან არსებობს ნებისმიერი სხვა ფორმით და რომელთა გამოყენება არ შეიძლება სწრაფად.

ბაზრის ფასიანი ქაღალდები (ობლიგაციები, აქციები და ამგვარი ფულადი ინვესტიციები), რომლებიც აუცილებლობის შემთხვევაში შეიძლება სწრაფად გადაიქცნენ ფულად.

სავაჭრო მოთხოვნები (დებიტორული ანგარიშები) - სახსრები, რომლებიც ფირმამ უნდა მიიღოს იმ კლიენტებისაგან, რომლებმაც ფირმის საქონლითა და მომსახურებით ისარგებლეს კრედიტში.

სათამასუქო მოთხოვნები - სხვა ფირმის ვალდებულება ჩვენი კომპანიის მიმართ, რომელიც გაფორმებულია წერილობით და დამოწმებულია ხელმოწერით, რომლის თანახმადაც გადახდილი უნდა იყოს გარკვეული თანხა პროცენტით, მკაცრად განსაზღვრულ დროსა და ადგილზე როგორც წესი (გავრცელებული პრაქტიკის მიხედვით) ასეთი თამასუქებით ფულის ამოღება ხდება კლიენტების ბანკის მეშვეობით.

სასაქონლო-მატერიალური მარაგები - სამრეწველო კომპანიებში სასაქონლო-მატერიალურ მარაგებს შეიძლება მიეკუთვნებოდეს ნედლეული, დაუმთავრებელი წარმოება და მზა პროდუქცია, რომელიც განკუთვნილია გასაყიდად.

წინასწარ გადახდილი ხარჯები (ანუ ავანსები) - წინასწარ გადახდილი და გამოყენებისათვის ხელმისაწვდომი, მაგრამ ჯერ კიდევ გამოუყენებელი რესურსები და მომსახურება. მაგალითისათვის შეიძლება მოვიყვანოთ ავანსად გადახდილი დაზღვევის ღირებულება, ე.ი. კომპანიის მიერ გადახდილი დაზღვევის ნაწილი, რომლის მოქმედების ვადა ჯერ არ გასულა. ასეთი სახსრები კლასიფიცირდება, როგორც მოკლევადიანი აქტივები.

გრძელვადიან აქტივებს მიეკუთვნება: ძირითადი საშუალებები და არამატერიალური აქტივები.

ძირითადი საშუალებები - ეს ისეთი აქტივებია, რომლებიც იმყოფება საწარმოს განკარგულებაში და გამოიყენება საქონლის წარმოებისათვის, მომსახურების გაწევისათვის, იჯარით გასაცემად ან ადმინისტრაციული მიზნებისათვის და გათვალისწინებულია ერთზე მეტი საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში გამოსაყენებლად, მაგალითად, მიწა, შენობა, მანქანები და მექანიზმები (დანადგარები, ჩარხები და ა.შ.) როგორც ჩვენ მიერ მოყვანილი განმარტებიდან ჩანს და უფრო ხშირად ასეც არის, არალიკვიდური აქტივები უმთავრესად გაიგივებულია უძრავ ქონებასთან, ქარხნებთან, მოწყობილობებთან, მაგრამ აქტივების ამ კატეგორიას ასევე მიეკუთვნება გრძელვადიანი კაპიტალდაბანდებები შენობებში; ავეჯი, სატრანსპორტო საშუალებები, საოფისე მოწყობილობები და ყველა სხვა მატერიალური რესურსი, რომლებიც გამოიყენება კომპანიის მოღვაწეობისას. მათი გამოყენების ვადა აღემატება ერთ წელიწადს და მათი დანიშნულება არ არის ფულად გადა-

ქცევა.

აქტივები, რომლებიც გამოიყენება ხანგრძლივი დროის განმავლობაში, მაგალითად, ჩარხები ან სატვრითო ავტომობილები, ნელ-ნელა ცვდება ანდა ძველდება და გარკვეულ ეტაპზე გამოყენებისათვის (ხმარებისათვის) უვარგისი ხდება. საბუღალტრო აღრიცხვაში გამოიყენება პროცედურა, რომელიც აქტივების ღირებულებას სისტემატურად ანაწილებს მათი გამოყენების მთელ პერიოდზე, ამ პროცედურას ეწოდება, ცვეთა თუ ეს ეხება მატერიალურ აქტივებს, მაგალითად შენობას, ან ეწოდება ამორტიზაცია, თუ ეს ეხება არამატერიალურ აქტივებს, მაგალითად პატენტს.

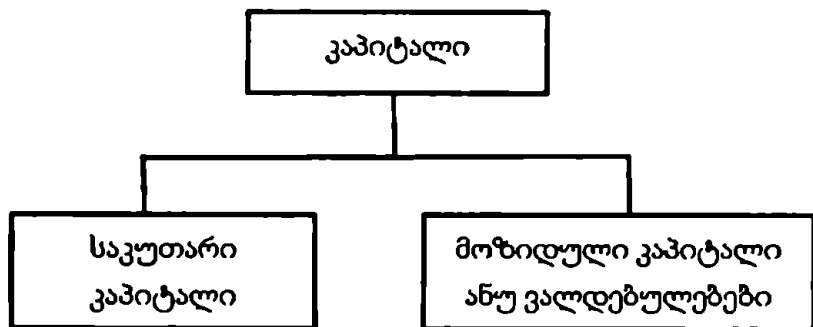
არამატერიალური აქტივები - ის საშუალებებია, რომლებსაც არა აქვთ ხელშესახები ნატურალური, ფიზიკური ფორმა, იდენტიფიცირებადი არაფულადი აქტივია, მაგრამ საწარმო ფლობს წარმოების ან მიწოდების პროცესში გამოსაყენებლად, სხვებზე იჯარით გასაცემად ან ადმინისტრაციული მიზნებისათვის. აქტივების ამ ჯგუფს მიეკუთვნება ხარჯები, რომელიც დაკავშირებულია ფირმის დაარსებასთან და მის ორგანიზებასთან, პატენტების, საავტორო უფლებების შეძენასთან, სავაჭრო მართვის რეგისტრაციასთან. მიუხედავად იმისა, რომ თითქოს, აქტივების ეს სახე არ არის რეალური კაპიტალი, პატენტებს, საავტორო უფლებებს და სავაჭრო მარკებს გააჩნიათ ღირებულება, რადგან მათზე შეიძლება თავისუფლად წარმოვადგინოთ ლიცენზია (უფლებები) ანდა მივყიდოთ ისინი სხვა მფლობელებს.

ამრიგად, არამატერიალური აქტივებია, რომლებსაც არ გააჩნიათ მატერიალური ფორმა, მაგრამ გააჩნიათ ღირებულება და გამაგრებულია უფლებებით, რომლებსაც ისინი ანიჭებენ მის მფლობელებს.

არსებულ აქტივებს შორის „ყველაზე უფრო არამატერიალურს“ წარმოადგენს კომპანიის რეპუტაცია, პრესტიჟი, ავტორიტეტი ბაზარზე. ხშირად ასეთ აქტივებს მოიხსენიებენ გუდვილის სახით. გუდვილი ფიქსირდება კომპანიის ყიდვა-გაყიდვის დროს, რადგან ის არის კომპანიის რეპუტაციის ღირებულება, რომელიც გამოითვლება კომპანიაში რეალურად გადახდად ფასსა და ამ კომპანიის აქტივების წმინდა ღირებულებას (აქტივები მინუს ვალდებულებები) შორის სხვაობით. გუდვილის ღირებულება შეიძლება მერყეობდეს სიმბოლურად ერთი ლარიდან რამოდენიმე მილიონამდე.

საწარმოს აქტივების ფორმირების შედეგად წარმოიქმნება ამ აქტივებზე სხვადასხვა იურიდიული და ფიზიკური პირების საკუთრების უფლება, რომლის ჯამიც კაპიტალს წარმოადგენს. ასეთი უფლებები ორ ძირითად ტიპად იყოფა:

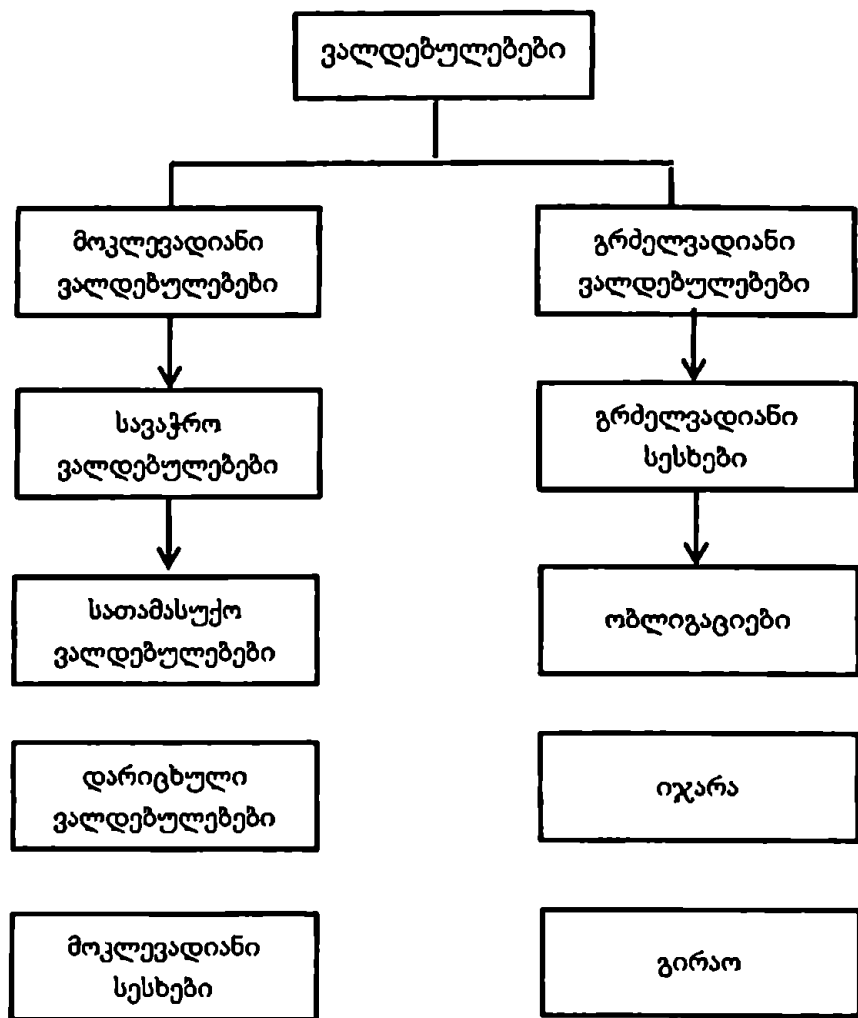
1. ვალდებულებებად კრედიტორების წინაშე, მას უწოდებენ ნასესხებ ანუ მოზიდულ კაპიტალს;
2. მფლობელთა (პარტნიორთა) წილად, რომელსაც საკუთარ კაპიტალს უწოდებენ.



საკუთარი კაპიტალი წარმოადგენს სპეციალური სახის ვალდებულებას მფლობელთა წინაშე. სწორედ კაპიტალის მეშვეობით მფლობელი მონაწილეობს ბიზნესში. საბაზრო ეკონომიკის პირობებში საწესდებო კაპიტალი ასახავს საწარმოში მისი მფლობელების მიერ დაბანდებულ აქტივებს.

ვალდებულებები - ეს არის მიმდინარე პერიოდის მოვალეობა, რომელიც წარმოიქმნა წარსულში განხორციელებული სამეურნეო მოვლენების შედეგად და მისი დაფარვა გამოიწვევს აქტივის შემცირებას.

ვალდებულებები დაფარვის ვადების მიხედვით იყოფა ორ ძირითად ჯგუფად: მოკლევადიან (მიმდინარე) და გრძლევადიან ვალდებულებებად.



მოკლევადიანი ვალდებულებები - ეს ისეთი ვალდებულებებია, რომლებიც დაფარული უნდა იქნეს ბალანსის შედგენის თარიღიდან ერთი წლის განმავლობაში.

საფაქრო ვალდებულებები (კრედიტორული დავალიანება) როგორც წესი, კრედიტორებისადმი დავალიანებაა.

ნების დაფარვა უნდა მოხდეს 30 დღის განმავლობაში, ამიტომაც დავალიანების ამ ფორმით იწყება მოკლევადიანი დავალიანების ნუსხა. ასეთი დავალიანება ჩნდება მაშინ, როდესაც ფირმა ყიდულობს საქონელს ან მომსახურებას კრედიტში.

სათამასუქო ვალდებულებები - კომპანიის ვალდებულება, რომელიც გაფორმებულია წერილობით და დამოწმებულია ხელმოწერით, რომლის თანახმადაც გადახდილი უნდა იყოს გარკვეული თანხა პროცენტით, მკაცრად განსაზღვრულ დროსა და ადგილზე. თამასუქის გამოყენება შესაბამისი კანონმდებლობით რეგულირდება. პრაქტიკაში გვხვდება მარტივი (ჩვეულებრივი) და გადასაპირებელი თამასუქები, რომლებიც თავისი შინაარსით მოთხოვნებისა და ვალდებულებების მსგავსია და, რა თქმა უნდა, თამასუქის დაფარვამდე დარჩენილი პერიოდის გათვალისწინებით ექვემდებარება მოკლევადიან და გრძელვადიან მუხლებად კლასიფიკაციას. თამასუქის მიმღებს რემიტენტი ეწოდება, ხოლო თამასუქის გამცემს ემიტენტი.

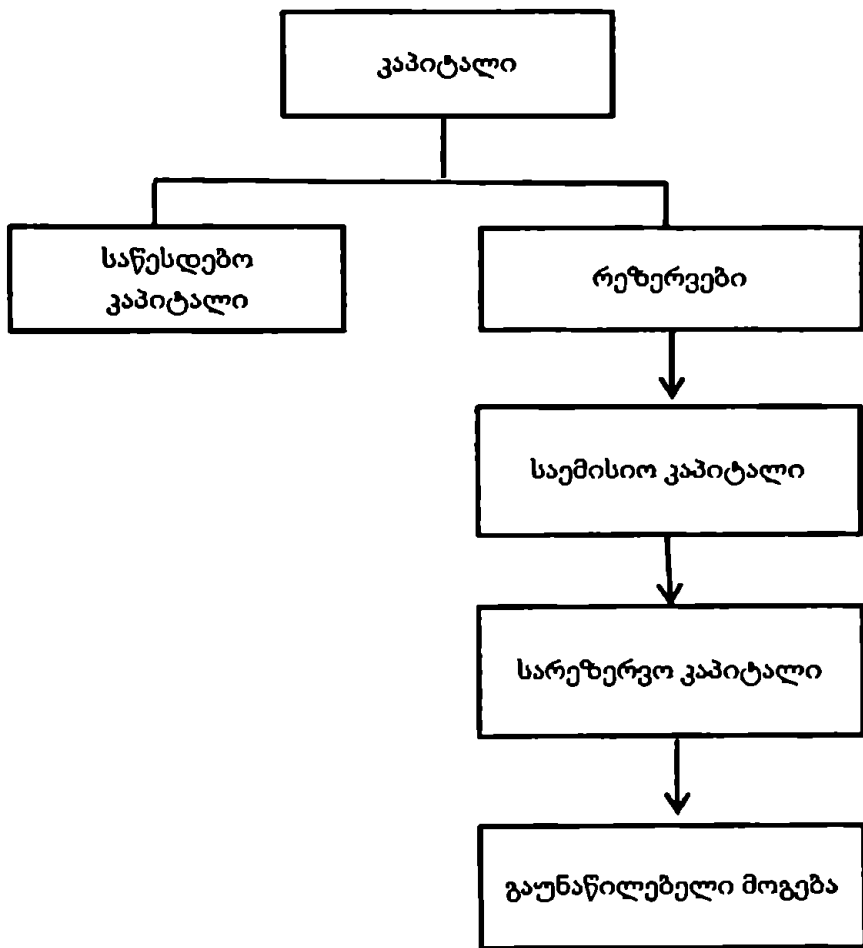
დარიცხული ვალდებულებები (დაგროვილი დავალიანება) - ფირმისათვის გარდაუვალი ხარჯები, რომელთა გაწევა ჯერ არ მომხდარა. ხელფასის დავალიანება, საკრედიტო პროცენტები, საგადასახადო პროცენტები - წარმოადგენენ ხარჯებს, რომლებიც უახლოეს ხანში აუცილებლად უნდა იქნეს გადახდილი. იმ შემთხვევაში, თუ ასეთ ხარჯებს და, აქედან გამომდინარე, შესაბამის ვალდებულებებს არ დავაფიქსირებთ საბალანსო ანგარიშგებაში, მა-

შინ საწარმო ფინანსურმა უწყისებმა შეიძლება შეცდომა-ში შეგვიყვანონ, რადგანაც ამ შემთხვევაში ზოგიერთი ვალი და ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია შემოსავლის მიღებასთან, არ იქნება მასში ასახული. დაგროვილ დავალიანებაში შედის ისეთი ხარჯები, რომელიც ფირმამ უკვე განიცადა, მაგრამ მის მიერ ჯერ არ არის გადახდილი.

გრძელვადიანი ვალდებულებები - არის ისეთი ვალდებულება, რომელთა დაფარვის ვადა ხორციელდება ბალანსის შედგენის თარიღიდან ერთი წლის შემდეგ და უფრო გვიან. მაგრამ აქვე უნდა აღვნიშნოთ, რომ პროცენტი ასეთ ვალდებულებებზე მუდმივად და დროულად უნდა იქნეს გადახდილი. გრძელვადიან ვალდებულებებს მიეკუთვნება სესხები, გამოშვებული ობლიგაციები, აგრეთვე მათ მიეკუთვნება იჯარის და გირაოს სხვადასხვა სახე. მაგალითად, როდესაც ხანგრძლივი ვადით იჯარით აღებული ანდა გირაოში ჩადებული ქონება (ისეთი, როგორიცაა მიწა, შენობა, დანადგარები) გამოიყენება როგორც აქტივები.

საწარმოს აქტივებში მფლობელთა წილს საკუთარ კაპიტალს ანუ საწარმოს წმინდა ღირებულებას უწოდებენ. საკუთარი კაპიტალი ტოლია აქტივების ღირებულებას მინუს ვალდებულებების საერთო თანხა.

საკუთარ კაპიტალს მიეკუთვნება: საწესდებო კაპიტალი, პარტნიორთა კაპიტალი, გაუნაწილებელი მოგება, რეზერვები და დაფინანსება. ისინი შინაარსით ერთმანეთისაგან განსხვავდებიან და მათი განხილვა მოხდება ცალკე ჯგუფებად შემდგომ.



2.2. ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდი, მისი ელემენტები

სხვა მეცნიერებების მსგავსად ბუღალტრული აღრიცხვის საგნის შესასწავლად გამოიყენება სპეციალური მეთოდები და ხერხები.

ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდი გულისხმობს იმ ხერხებისა და წესების ერთობლიობას, რომელიც უზრუნველყოფს აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის სამეურნეო პროცესების ურთიერთკავშირში, ფულადი საზომი ერთეულით გამოსახვას. ამ მიზნის მისაღწევად ბუღალტრული აღრიცხვა იყენებს სპეციალურ ელემენტებს. ბუღალტრული აღრიცხვის ელემენტებია:

- დოკუმენტაცია ანუ პირველადი დაკვირვება და ინვენტარიზაცია;
- შეფასება და კალკულაცია;
- ანგარიშთა სისტემა და ორმაგი ჩაწერა;
- ბალანსი და ანგარიშგება;

დოკუმენტაცია და ინვენტარიზაცია

ბუღალტრული აღრიცხვა, აღრიცხვის სხვა სახეებისაგან განსხვავებით, მოითხოვს საწარმოს სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარი ყველა ფინანსური ოპერაციის გაფორმებას სათანადო საბუთით, დოკუმენტით. სხვა შემთხვევაში ფინანსური ოპერაციები ბუღალტრულ აღრიცხვაში ვერ აისახება. საწარმოს ეკონომიკურ საქმიანობაში შეიძლება მოხდეს მრავალი სახის, ერთმანეთისაგან განსხვავ-

ვებული ოპერაცია. რამდენადაც ეს ოპერაციები ეკონომიკური შინაარსით ერთმანეთისაგან განსხვავებულია, ამდენად განსხვავებულია ამ ოპერაციებზე გაფორმებული დოკუმენტაციაც.

განვიხილოთ მარტივი მაგალითი:

➤ საწარმო იძენს ნედლეულსა და მასალებს პროდუქციის საწარმოებლად. ნედლეულის შეძენა ხდება სასაქონლო ზედდებულის და ანგარიშფაქტურის საფუძველზე, რომელიც გამოიწერება მომწოდებლის მიერ. ფაქტურას თან ახლავს საქონლის ღირებულების გადახდის ქვითარი.

➤ მიღებული ნედლეული და მასალები გადამუშავდება საწარმოში. წარმოების პროცესში დასაქმებულ დაქირავებულ მუშახელზე გაიცემა ხელფასი. ხელფასის გასაცემად საწარმოში გამოიწერება ხელფასის საანგარიშსწორებო უწყისი. ხელფასთან დაკავშირებული ბიუჯეტური გადასახადი (საშემოსავლო) გადაირიცხება სპეციალური საგადასახადო დავალებით ბანკის მეშვეობით. ხელფასის თანხის გამოტანა ხდება ბანკიდან საჩეკო წიგნაკით საწარმოს სალაროში. სალაროდან ხდება ხელფასის გაცემა დაქირავებულ მუშახელზე.

➤ წარმოებული მზა პროდუქცია იყიდება სხვადასხვა ფიზიკურ და იურიდიულ პირებზე. ამისათვის გამყიდველ საწარმოში გამოიწერება სასაქონლო ზედდებული ან საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა. საქონლის ღირებულება მიიღება სალაროში სალაროს შემოსავლის ორდერის საფუძველზე.

განხილული მაგალითიდან ჩანს, რომ სხვადასხვა ეკო-

ნომიკური ოპერაციის გასაფორმებლად საჭიროა განსხვავებული საბუთების მთელი სისტემა, რომელსაც დოკუმენტაციას უწოდებენ.

დოკუმენტაციის სისტემა წარმოადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდს, რომლის საშუალებით ფორმდება ფინანსური ოპერაციების მიმდინარეობა, აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის მოძრაობა.

ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემების სიზუსტის პერიოდულად შემოწმების მიზნით გამოიყენება ინვენტარიზაცია.

ინვენტარიზაცია ნიშნავს დროის გარკვეული მომენტისათვის აქტივებისა და მათი წარმოქმნის წყაროების ფაქტობრივი მდგომარეობის დადგენას.

ინვენტარიზაციის დროს ხდება აქტივებისა და წყაროების ფაქტობრივი ნაშთების აღწერა და მისი შედარება სააღრიცხვო ჩანაწერებთან. ზედმეტობის ან დანაკლისის შემთხვევაში მოხდება შესაბამისი რეაგირება.

შეფასება და კალკულაცია. ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის მნიშვნელოვანი ელემენტია შეფასება. ფულადი შეფასება საშუალებას იძლევა განზოგადდეს ეკონომიკური მაჩვენებლები და გამოვლინდეს ფინანსური შედეგები.

საწარმოს ფინანსური შედეგების განსაზღვრის მიზნით ბუღალტრულმა აღრიცხვამ უნდა დაადგინოს გამოშვებული პროდუქციის თვითღირებულება, რომელიც საწარმოს დანახარჯების ჯამია გამოხატული ფულადი ფორმით.

პროდუქციის თვითღირებულების გაანგარიშების საფუძველია კალკულაცია. სიტყვა „კალკულაცია“ ლათინური წარმოშობისაა და ნიშნავს გაანგარიშებას. პროდუქციის თვითღირებულებაში შედის დანახარჯთა მუხლები. ხარჯების გამოთვლას თვითღირებულების კალკულაცია ეწოდება.

გარდა იმისა, რომ შეფასება და კალკულაცია ხელს უწყობს ფინანსური შედეგების გაანგარიშებას, მათ დიდი მნიშვნელობა აქვთ საწარმოს მართვისა და ხელმძღვანელობისათვის, სწორი ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მისაღებად.

ანგარიშთა სისტემა და ორმაგი ჩაწერა. ბუღალტრული აღრიცხვა იყენებს ე.წ. ანგარიშებს, რომლებშიც აღირიცხება საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ფინანსური ოპერაციებით გამოწვეული ყოველგვარი ცვლილება.

ანგარიშთა სისტემა ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდია, რომლის საშუალებით საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში აისახება ფინანსური რესურსების ცვლილებები, დაჯგუფებულად ერთგვაროვანი ნიშნის მიხედვით.

საწარმოს აქტივებსა და ვალდებულებებში სამეურნეო ოპერაციის საფუძველზე მომხდარი ცვლილებები აისახება ურთიერთკავშირში ბუღალტრული ანგარიშების (შიფრების) მეშვეობით.

ფინანსური ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილება ერთი და იმავე თანხით აისახება როგორც აქტივების, ასევე მათი ფორმირების წყაროების ამსახველ ანგარიშებში.

ასე მაგალითად, ბანკიდან საჩეკო წიგნაკით გამოტანილია 1000 ლარი, რომელიც მიღებულია საწარმოს სალაროში. აღნიშნულ თანხაზე ფორმდება სალაროს შემოსავლის ორდერი. ამ შემთხვევაში სალაროში გაიზარდა ნაღდი ფულის ოდენობა 1000 ლარით და ამავე დროს ბანკში ანგარიშსწორების ანგარიშზე შემცირდა ფულის ოდენობა 1 000 ლარით. ოპერაციის ამგვარ ასახვას უწოდებენ ორმაგ ჩაწერას. ეს ნიშნავს, რომ ერთი და იგივე თანხა აისახება როგორც რესურსების მხარეს, ასევე მათი წარმოქმნის წყაროების მხარესაც. სხვაგვარად რომ ვთქვათ, ერთი და იგივე თანხა აისახება ერთი ანგარიშის დებეტში და მეორე ანგარიშის კრედიტში.

ბალანსი და ანგარიშგება. ბუღალტრული ბალანსი ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ელემენტია. ბალანსი საწარმოს აქტივებს, ვალდებულებებს და კაპიტალს გამოსახავს ფულადი საზომი ერთეულით დროის გარკვეული მომენტისათვის.

გარდა ბალანსისა, ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემების განმაზოგადებლად გამოიყენება ანგარიშგება, რომელიც დროის განსაზღვრულ მონაკვეთში შეაჯამებს საწარმოს საქმიანობას და საქმიანობის კანონიერ შედეგებს. იგი მაჩვენებელთა განზოგადების გზით, დროის გარკვეულ პერიოდში საწარმოს ფინანსური საქმიანობისა და მისი შედეგების შეფასების საშუალებას იძლევა.

აღნიშნულ ელემენტებს უფრო დაწვრილებით განვიხილავთ შემდეგ თემებში.

2.3. პირველადი დაკვირვება ანუ დოკუმენტაცია

აღრიცხვის დარგის მუშაკები ბუღალტრულ აღრიცხვას სხვაგვარად დოკუმენტალურ აღრიცხვასაც უწოდებენ. ამდენად დოკუმენტების სწორად წარმოებას დიდი მნიშვნელობა აქვს ბუღალტრულ აღრიცხვაში. პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტი არის წერილობითი დასტური სამეურნეო ოპერაციის (მოვლენის) მოხდენის შესახებ. დოკუმენტის მეშვეობით შესაძლებელია ბუღალტრული აღრიცხვის ჩანაწერი შენახულ იქნას ხანგრძლივი დროის განმავლობაში. იგი საწყისი ინფორმაციის მატარებელი და სამეურნეო ოპერაციის მოხდენის დასტურია. დოკუმენტი ივსება სამეურნეო მოვლენის მოხდენის მომენტში და მომხდარი ფაქტის ეკონომიკური შინაარსის მატარებელია.

ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტებს აქვთ დიდი სამართლებრივი ძალა და იურიდიული დატვირთვა სამეურნეო საქმიანობის მართვის, დაგეგმვის, კონტროლისა და ანალიზის საქმეში. დოკუმენტის საშუალებით იღება ოპერატიული ინფორმაცია საწარმოს რესურსების რაოდენობისა და რაციონალურად გამოყენების შესახებ; იგი ავლენს რესურსის უყაირათოდ ხარჯვის ფაქტებს, ამხელს დატაცებისა და დაკარგვის შემთხვევაში დამნაშავე პირებს.

გათვალისწინებული მოთხოვნების შესაბამისად და დროულად შევსებული დოკუმენტი არის დამატებითი ინფორმაციის წყარო ჭეშმარიტების დასადგენად. მათ გააჩნიათ დამადასტურებელი ძალა სადავო საკითხების გადაჭრის დროს.

სამეურნეო ოპერაციებისათვის დამახასიათებელი მონაცემების ასახვას და გაფორმებას სპეციალური მოხაზულობის ბლანკზე დოკუმენტირება, ანუ პირველადი აღრიცხვა ეწოდება. პირველადი აღრიცხვა შეიძლება მოეწყოს ხელით ან მექანიზებული დამუშავების წესით. აღრიცხვის ორგანიზებისათვის საწყისი მონაცემების წყაროს სააღრიცხვო ინფორმაცია ეწოდება. მის საფუძველად ითვლება დოკუმენტები, რომლებიც ასახავს სამეურნეო ოპერაციას.

დოკუმენტი სპეციალური ფორმის ბლანკია, რომელზედაც აისახება სამეურნეო ოპერაციის შინაარსი მისი რაოდენობრივი და თანხობრივი გამოსახულებით. იგი უნდა იძლეოდეს ყველა მონაცემს, რაც საჭიროა სამეურნეო ოპერაციის ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახვისათვის. დოკუმენტი ითვლება მომხდარი სამეურნეო ოპერაციის და სააღრიცხვო ჩანაწერის სისწორის წერილობით მტკიცებად. დოკუმენტს დიდი მნიშვნელობა აქვს საწარმოს სამეურნეო საქმიანობის კონტროლისა და ოპერატიული ხელმძღვანელობისათვის. დოკუმენტების საფუძველზე გაიცემა განკარგულება სამეურნეო ოპერაციის მოხდენის შესახებ, მოწმდება მისი შესრულების მიმდინარეობა და შედეგები, დგინდება პასუხისმგებელი პირები და სხვა. დოკუმენტს დიდი მნიშვნელობა აქვს გაფლანგვა-განიავების თავიდან აცილებისა და საერთოდ საკუთრების დაცვის საქმეში. მას სამართლებრივი მნიშვნელობა ენიჭება, ითვლება რა წერილობით საბუთად, საწარმოებს, ორგანიზაციებს და პირებს შორის წარმოქმნილი სადავო საკითხე-

ბისას. მას დიდი მნიშვნელობა აქვს საწარმოს საქმიანობის ეკონომიკური ანალიზისათვის. ის წარმატებით გამოიყენება სხვადასხვა რევიზიებისა და კონტროლის დროს.

დოკუმენტების შედგენის ხარისხისა და გაფორმების დროულობაზე დიდადაა დამოკიდებული ბუღალტრული აღრიცხვის სისწორე და ოპერატიულობა.

სხვადასხვა სამეურნეო ოპერაციების გასაფორმებლად სხვადასხვა დოკუმენტი გამოიყენება. მაგალითად, სალაროში ფულის მიღება სალაროს შემოსავლის ორდერით ფორმდება, სალაროდან ფულის გაცემა - სალაროს გასავლის ორდერით, ანგარიშსწორების ანგარიშიდან ფულის გამოტანა ჩეკით ფორმდება, ფულის შეტანა კი - განცხადებით ნაღდი ფულის შეტანაზე, მასალების მიღება საწყობში - მასალების შემოსავლის ორდერით ფორმდება, ხოლო მათი გაცემა, ხარჯვა - ხარჯვის ბარათით ან მოთხოვნით და ა.შ.

დოკუმენტები არის განსხვავებული შინაარსის, ფორმისა და მოხაზულობისა. თითოეული ბუღალტრული დოკუმენტის შინაარსი ამომწურავ პასუხს უნდა იძლეოდეს მომხდარ სამეურნეო ოპერაციის შესახებ, ეს კი დამოკიდებულია დოკუმენტის რეკვიზიტზე.

რეკვიზიტი - არის დოკუმენტში დასმული კითხვა, რომელზედაც პასუხი უნდა იქნას გაცემული. სხვადასხვა ბუღალტრულ დოკუმენტს, რომელსაც განსხვავებული შინაარსი აქვს, ცხადია სხვადასხვა რეკვიზიტი ექნება, მაგრამ არსებობს რიგი რეკვიზიტებისა, რომლებიც აუცილებლად უნდა გააჩნდეს ყველა ბუღალტრულ დოკუმენტს, ასეთ აუცილებელ რეკვიზიტად მიჩნეულია შემდეგი:

1. დოკუმენტის დასახელება და ნომერი (მაგ. სალაროს შემოსავლის და გასავლის ორდერები, ჩეკი და ა.შ.);

2. შედგენის თარიღი (რიცხვი, თვე, წელი);

3. სამეურნეო ოპერაციის მოკლე, მაგრამ ნათელი შინაარსი, აგრეთვე ამ ოპერაციის მოხდენის საფუძველი (მაგალითად, სადაც ნაჩვენები უნდა იქნეს ვისზეა გაცემული თანხა და რა მიზნით);

4. სამეურნეო ოპერაციის გამოსახვა საზომი ერთეულებით (მაგალითად, მოთხოვნაში მასალების გაცემაზე ნაჩვენები უნდა იქნას საზომი ერთეულები: ტონა, კილოგრამი და ა.შ. და გაცემული მასალების რაოდენობა);

5. სამეურნეო ოპერაციის შესრულებასა და მის სწორად გაფორმებაზე პასუხისმგებელ პირთა ხელმოწერა.

დოკუმენტებში აგრეთვე უნდა აღინიშნოს საწარმოს დასახელება და მისამართი; დაპირისპირებულ მხარეთა დასახელება, რომლებიც მონაწილეობენ დოკუმენტით გაფორმებული სამეურნეო ოპერაციის მოხდენაში, აუცილებლობის შემთხვევაში დოკუმენტის რეკვიზიტების რიცხვი კიდევ უფრო იზრდება და იგი დამოკიდებულია დოკუმენტით გასაფორმებლად სამეურნეო ოპერაციის ხასიათზე. მაგალითად, ზოგიერთ დოკუმენტს, გარდა აღნიშნულისა, დასმული უნდა ქონდეს საწარმოს მრგვალი ბეჭედი.

საწარმოს საქმიანობაში მომხდარი სამეურნეო ოპერაციები განსხვავდებიან თავიანთი შინაარსით. სწორედ ამით არის განპირობებული ბუღალტრული დოკუმენტების განსხვავებული ფორმა და შინაარსი. ეს განსხვავებულობა და-

მოკიდებულია აგრეთვე, მათი გაფორმების წესის და აღრიცხვის პროცესში მათ შემდგომ დამუშავებაზე. განსხვავებულობასთან ერთად ბუღალტრულ დოკუმენტებს გააჩნიათ საერთო ნიშნებიც, ბუღალტრული დოკუმენტების შინაარსში, მათ განსხვავებულობასა და საერთო ნიშნებში გარკვევის მიზნით ამ დოკუმენტებს აჯგუფებენ. დოკუმენტების დაჯგუფება, ანუ კლასიფიკაცია სხვადასხვა ნიშნის მიხედვით ხდება. დოკუმენტებს აჯგუფებენ: შინაარსის, დანიშნულების, ასახული ოპერაციის მოცულობის, გამოყენების, შედგენის ადგილის, სააღრიცხვო პოზიციის რაოდენობის მიხედვით.

დოკუმენტი უნდა ასახავდეს მომხდარი სამეურნეო ოპერაციის რეალურ მონაცემებს. დოკუმენტის შედგენის სისწორეზე, მისი მონაცემების რეალურობაზე პასუხისმგებელნი არიან ის პირები, რომლებიც ხელს აწერენ აღნიშნულ დოკუმენტს. დოკუმენტი გასაგებად უნდა იყოს შევსებული, მასში რაიმე სახის გადასწორება, ამოფხეკვა, ამოშლა და ა.შ. დაუშვებელია. დოკუმენტის გაფორმებისას დაშვებული შეცდომა ან ყოველგვარი გაურკვევლობის შემთხვევაში უნდა მოხდეს აღნიშნული დოკუმენტის ბუღალტრული გაუქმება და შესაბამისად, გაფორმდეს ახალი დოკუმენტი.

ბუღალტერიაში მიღებული დოკუმენტი უნდა შემოწმდეს და სათანადო წესით დამუშავდეს. იგი უნდა შემოწმდეს გაფორმების სისწორის მხრივ, ე.ი. შევსებულია თუ არა ყველა რეკვიზიტი და აქვს თუ არა მას შესაბამის პასუხისმგებელ პირთა ხელმოწერა. ამგვარი შემოწმების

შემდეგ დოკუმენტი მოწმდება შინაარსობრივად. რამდენად შეესაბამება დოკუმენტის მონაცემები სახელშეკრულებო მოთხოვნებს ყველა მაჩვენებლის მიხედვით, და ბოლოს, ხდება დოკუმენტის შემოწმება არითმეტიკულად - რამდენად სწორადაა შესრულებული დოკუმენტით გათვალისწინებული არითმეტიკული გაანგარიშებანი. მისი შემოწმებისას აღმოჩენილი რაიმე უზუსტობის შემთხვევაში იგი შესასწორებლად ან ახლით შესაცვლელად უბრუნდება მის ჩამბარებელს.

დოკუმენტის ყოველმხრივი შემოწმების შემდეგ, ხდება მისი ბუღალტრული დამუშავება, ე.ი. აღნიშვნა იმისა, თუ როგორ უნდა აისახოს დოკუმენტის თანხა ბუღალტრულ აღრიცხვაში. მაშასადამე, დოკუმენტის შინაარსიდან გამომდინარე, მასზე ბუღალტრული ჩანაწერის მინიშნებას დოკუმენტის ბუღალტრული დამუშავება ეწოდება.

პირველად აღრიცხვაზე ნათელი წარმოდგენის მიზნით განვიხილოთ რამდენიმე, შედარებით მარტივი ბუღალტრული დოკუმენტი:

სშო ბრძანებაა მოლარისადმი, სალაროში ფულადი საშუალებების მისაღებად. იგი იწერება ერთ ცალად მელნით. მისი რეკვიზიტებია: სშო, N, ვისგან არის მიღებული სალაროში ფული და რა დანიშნულებით, თანხა (როგორც ციფრებით ასევე სიტყვებითაც). სშო-ს ხელს აწერს მთავარი ბუღალტერი და მოლარე - ფულის მიღებაზე. შემდეგ მოცემულია ორგანიზაციის დასახელება და მითითება, ბუღალტრული ჩანაწერების შესახებ, თუ სად უნდა რეგისტრირდეს სშო-ით გაფორმებული თანხა. რადგან ეს დოკუმენტი

საღაროს შემოსავლის ორდერი

[illegible]

სალაროს გასავლის ორდერი წარმოადგენს ბრძანებას მოლარისადმი, რომ მან სალაროდან გასცეს ფულადი საშუალებანი. მსგავსად სალაროს შემოსავლის ორდერისა, ისიც იწერება ერთ ცალად, მელნიით. აღინიშნება ვისზე გაიცა ფული და რა დანიშნულებით. სგო-ს, დამუშავებისას უნდა გაუკეთდეს აღნიშვნა, როგორ აისახოს, ბუღალტრულ აღრიცხვაში ორდერით გაფორმებული თანხა (იხ. სგო-ის ფორმა).

სალაროს გასავლის ორდერი

სალაროს გასავლის ორდერი						
№	გუდგენის თარიღი	მკორებს ანგარიში სუბანგ.	ანაღმის აღრიცხვის კოდი	თანხა	მთხოვრები დანიშნულებ კოდი	

ფაქტობრივი _____ გვარს ს.მ.ს.

საუბრედი _____

_____ ღარი _____

სტაციონარული _____

დანიშნულება _____

ხელმძღვანელი _____ მთავარი ბუღალტერი _____

მოწოდებული _____ ღარი _____

სტაციონარული _____

" _____ " 20 _____ წ. ხელმოწერა _____

დაბეჭდვის, სივრცის, თარიღის და ადგილის დოკუმენტის გაცემის

მთავრის, პარონების დამადასტურებელი

გაცემის საღარიფო

ჩვენი გამოიყენება ბანკიდან ნაღდი ფულის გამოსატანად. იგი იწერება ერთ ცალად, მელნით ან ბურთულიანი კალმით. მასში არავითარი შესწორება და გაურკვეველობა არ შეიძლება. ჩვეში აღინიშნება ვის გამოაქვს ფული ბანკიდან, მისი პიროვნების დამადასტურებელი მონაცემები, თანხა სიტყვებით და ციფრით, ჩვეის მეორე გვერდზე მითითებული უნდა იყოს ბანკიდან გამოსატანი თანხის დანიშნულების შესახებ. მას ხელს აწერს საწარმოს ხელმძღვანელი და მთავარი ბუღალტერი, დასმული უნდა ჰქონდეს საწარმოს მრგვალი ბეჭედი, ჩვეთან ერთად ივსება ჩვეის ყუა, რომელშიც იგივე მონაცემები აისახება, რაც ჩვეში. ჩვეის ყუა რჩება საჩეკო წიგნში. გამოწერილ ჩვეს ძალა აქვს 10 დღის განმავლობაში, რის შემდეგ იგი უნდა გაუქმდეს (იხ. ჩვეი).

The image shows a sample of a check form with Georgian text. The form is divided into several sections with dotted lines for text entry. Key sections include:

- Top Section:** Contains fields for the check number (e.g., 005500), the date, and the bank's name.
- Amount Section:** Fields for the amount in words and digits.
- Payee Section:** Fields for the name of the person or entity receiving the payment.
- Signature Section:** A large area for the signature of the authorized person.
- Stamp Section:** A circular stamp area for the bank or company seal.
- Bottom Section:** Additional fields for bank details and a reference number (005500).

ჩვეის I და II გვერდი

ხელფასის უწყისით ხდება პერსონალთან ხელფასით ანგარიშსწორება. მასში მოცემულია დარიცხული ცუთვ-

გადახდის დავალება წარმოადგენს დავალებას ბანკისადმი, გადამხდელის ანგარიშიდან ჩამოიწეროს გადახდის დავალებაში აღნიშნული თანხა და გადაურიცხოს შესაბამისად მიმღებს, რომელიც ასევე მითითებულ უნდა იქ-

[illegible]

ნეს გადახდის დავალებაში. გადახდის დავალება გამოიყუ-

ნება სახელმწიფო ბიუჯეტზე, დაზღვევის და სხვა ორგანოებზე საწარმოდან კუთვნილი თანხების გადარიცხვისას და ა.შ. (იხ. საგადახდო დავალება, გვ. 58).

როგორც ვხედავთ, საწარმოში სხვადასხვა სამეურნეო ოპერაციის გასაფორმებლად სხვადასხვა დოკუმენტი გამოიყენება, ცხადია დოკუმენტების სიმრავლეა, ამიტომ განსაკუთრებული მნიშვნელობა ენიჭება დოკუმენტების რიცხვის შემცირებას, მათი ზომის განსაზღვრას, დოკუმენტების გამარტივებას.

დოკუმენტაცია აღრიცხვის საფუძველია. ამიტომ იგი უნდა აკმაყოფილებდეს ისეთ მოთხოვნებს, როგორიცაა: გაფორმების სიმარტივე და სიიაფე, შესატყვისობა შემდეგი დამუშავებისათვის, აღრიცხვის მექანიზაციის გამოყენებისას, შედგენის დროულობა და სამეურნეო ოპერაციების ასახვის სიზუსტე.

დოკუმენტების შემდგომი სრულყოფისა და მათი რიცხვის შემცირებისათვის დიდი მნიშვნელობა ენიჭება დოკუმენტების უნიფიკაციასა და სტანდარტიზაციას.

დოკუმენტების უნიფიკაცია ნიშნავს ეროვნული მეურნეობის სხვადასხვა დარგში ერთგვაროვანი სამეურნეო ოპერაციების გასაფორმებლად ერთიანი ფორმის დოკუმენტების შემუშავებასა და გამოყენებას. მაგ. ასეთი უნიფიცირებული დოკუმენტია: სშო, სგო, გადახდის დავალება, ანგარიშ-ფაქტურა და ა.შ. დოკუმენტების სტანდარტიზაცია ნიშნავს ერთგვაროვანი ოპერაციების გასაფორმებლად გამოსა-

ყენებული დოკუმენტებისათვის ერთი და იგივე სტანდარტული ზომების შემუშავებასა და დადგენას.

ბუღალტრული დოკუმენტები დამუშავებისა და გამოყენების განსაზღვრული გზის გავლის შემდეგ გარკვეული წესით, შენახვას ექვემდებარება. მათი შენახვა ხდება არქივში. დოკუმენტების მოძრაობას შედგენიდან ან საწარმოში მიღებიდან არქივში გადაცემამდე დოკუმენტბრუნვა ეწოდება.

დოკუმენტბრუნვის სწორი ორგანიზაცია უზრუნველყოფს სამეურნეო ოპერაციების აღრიცხვის დროულობასა და სისრულეს, გამორიცხავს სააღრიცხვო მონაცემების დუბლირებას. აქედან გამომდინარე, დოკუმენტბრუნვა მნიშვნელოვან ადგილს იკავებს საწარმოს ბუღალტრულ აღრიცხვის ორგანიზაციის გეგმაში და მისი მნიშვნელოვანი შემადგენელი ნაწილია. დოკუმენტბრუნვის გეგმა წინასწარ უნდა დადგინდეს, თუ სად და ვის მიერ გაფორმდება დოკუმენტი, რა გზას გაივლის იგი, ვის მიერ იქნება გამოყენებული, რა დრო შეიძლება დაჰყოს დოკუმენტმა თითოეულ ინსტანციაში, როდის უნდა ჩაბარდეს დოკუმენტი არქივს შესანახად.

2.4. ინვენტარიზაცია და მისი როლი საწარმოს ბუღალტრულ აღრიცხვაში

როგორც უკვე აღვნიშნეთ, ბუღალტრული დოკუმენტები ზუსტად უნდა ასახავდნენ აქტივებისა და მათი წყაროების მდგომარეობას, საერთოდ საწარმოს სამეურნეო საქმიანობას და მის შედეგებს. მიუხედავად ამისა, ზოგჯერ სააღრიცხვო მონაცემები არ შეესაბამება სინამდვილეს. ასეთი განსხვავების ძირითად მიზეზად შეიძლება მიჩნეული იქნეს:

➤ შენახვის პროცესში სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ბუნებრივი დანაკარგები, რაც შეიძლება გამოიწვიოს ჰაერის ტენიანობამ, ტემპერატურის ცვლილებამ, ბუნებრივმა გაფუჭებამ და სხვა მიზეზებმა, რომლებიც მიმდინარე აღრიცხვაში დოკუმენტებით გაფორმებას არ ექვემდებარებიან;

➤ შენახვის ადგილიდან ფასეულობათა მიღება-გაცემას დაშვებული უზუსტობითა და შეცდომით, რის შედეგადაც შეიძლება აღმოჩნდეს ზედმეტობა ან დანაკლისი;

➤ შეიძლება დაშვებულ იქნეს შეცდომები აღრიცხვაში პირველად დოკუმენტებში არასწორი არითმეტიკული გაანგარიშების შედეგად.

ფინანსური აღრიცხვის მონაცემების ფაქტობრივ მდგომარეობასთან შესაბამისობის შემოწმება ინვენტარიზაციის გზით ხდება.

ინვენტარიზაცია ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის

ერთ-ერთი ელემენტია, რომლის მეშვეობითაც ხდება აქტივებისა და ვალდებულებების ნაშთების ფაქტობრივი მდგომარეობის დადგენა.

განასხვავებენ ინვენტარიზაციის რამდენიმე სახეს. მოცულობის მიხედვით ინვენტარიზაცია შეიძლება იყოს სრული და ნაწილობრივი.

სრული ინვენტარიზაცია მოიცავს საწარმოს რესურსების მთელ ერთობლიობას. იგი ტარდება წელიწადში ერთ-ხელ მაინც, წლიური ფინანსური ანგარიშის მომზადების წინ.

ნაწილობრივი ინვენტარიზაცია მოიცავს საწარმოს რესურსების ნაწილს, მის რომელიმე ერთ-ერთ ჯგუფს. მაგალითად, მხოლოდ ფულად საშუალებებს, ან მხოლოდ მზა პროდუქციას და ა.შ. ნაწილობრივი ინვენტარიზაცია ტარდება საჭიროების შემთხვევაში.

ჩატარების დროის მიხედვით ინვენტარიზაცია შეიძლება იყოს: პერიოდული, უეცარი, სასწრაფო.

პერიოდული ინვენტარიზაცია ტარდება განსაზღვრული დროის განმავლობაში, მაგალითად, ყოველთვიურად, ყოველკვარტალურად.

უეცარი ინვენტარიზაცია ტარდება მატერიალურად პასუხისმგებელ პირთა კეთილსინდისიერების შემოწმების მიზნით.

სასწრაფო ინვენტარიზაცია ტარდება მატერიალურად პასუხისმგებელი პირის შეცვლისას და ა.შ.

თავისი ხასიათის მიხედვით ინვენტარიზაცია შეიძლე-

ბა იყოს: გეგმიური (პროგნოზული) და შემთხვევითი (მოულოდნელი).

გეგმიური ინვენტარიზაცია ტარდება წინასწარ განსაზღვრულ ვადებში, ხოლო მოულოდნელი ინვენტარიზაცია ტარდება სტიქიური უბედურებისა და სხვა არაორდინალური მოვლენების შემდეგ, შემოწმების ჩატარების მიზნით, მატერიალურად პასუხისმგებელი პირის ან საწარმოს ხელმძღვანელის შეცვლისას და სხვა შემთხვევაში. მოულოდნელ ინვენტარიზაციას მიეკუთვნება, აგრეთვე, ფულადი საშუალებების ყოველთვიური ინვენტარიზაცია.

ინვენტარიზაციის ჩასატარებლად საწარმოს ხელმძღვანელის მიერ გამოიყოფა კომისია, განისაზღვრება ინვენტარიზაციის ობიექტი და ჩატარების ვადები. კომისიის შემადგენლობაში უნდა შედიოდნენ შესაბამისი სამსახურის წარმომადგენლები და საწარმოს მთავარი ბუღალტერი.

როგორც წესი, ინვენტარიზაცია უნდა ჩატარდეს თვის პირველ რიცხვებში, რითაც ადვილდება ფაქტობრივი ნაშთების შედარება სააღრიცხვო მონაცემებთან. თუ ინვენტარიზაცია გრძელდება რამდენიმე დღეს, მაშინ ინვენტარიზაციის მონაცემები კორექტირდება პირველი რიცხვის მდგომარეობით.

ინვენტარიზაციის დაწყებამდე ხდება მატერიალური ფასეულობების დახარისხება-დალაგება. უნდა დამთავრდეს შემოსავალ-გასავლის ამსახველი ყველა დოკუმენტის დამუშავება და მათი ასახვა აღრიცხვაში გამოყვანილ უნ-

და იქნეს ნაშთები ინვენტარიზაციის დაწყების დღისათვის.

ინვენტარიზაციის დაწყებამდე მატერიალურად პასუხისმგებელ პირს ჩამოერთმევა ხელწერილი, რომ მას მატერიალურ ფასეულობათა მოძრაობის ამსახველი ყველა დოკუმენტი ჩაბარებული აქვს ბუღალტერიაში და მასთან შემოსავალში გაუტარებელი ან გასავალში ჩამოუწერელი არავითარი ფასეულობა არ ინახება.

ინვენტარიზაცია ტარდება ფასეულობათა შენახვის ადგილების მიხედვით ცალ-ცალკე მატერიალურად პასუხისმგებელი პირების თანდასწრებით. ინვენტარიზაციის შედეგები ფორმდება ინვენტარიზაციის უწყისით, რომელსაც საინვენტარიზაციო კომისია ადგენს. უწყისს ხელს უნდა აწერდეს კომისიის ყველა წევრი. მატერიალურად პასუხისმგებელი პირი იძლევა შემდეგი შინაარსის ხელწერილს:

საინვენტარიზაციო უწყისში მოცემული მთელი ფასეულობა, ყველა დასახელების მიხედვით, კომისიის მიერ შემოწმებულია ნატურალურ გამოსახულებაში ჩემი თანდასწრებით და შეტანილია უწყისში, რის გამოც საინვენტარიზაციო კომისიის მიმართ პრეტენზია არ მაქვს. უწყისში ჩამოთვლილი ფასეულობა იმყოფება ჩემ პირად პასუხისმგებლობაში.

ინვენტარიზაციის დამთავრების შემდეგ საინვენტარიზაციო უწყისი გადაეცემა ბუღალტერიას ფასეულობათა ფაქტობრივი ნაშთების სააღრიცხვო ჩანაწერებთან შედარებისათვის. ასეთი შედარება ფორმდება შედარების უწყი-

სით, რომელშიც საინვენტარიზაციო უწყისიდან გადაიტანება ფასეულობათა ფაქტობრივი ნაშთები, ბუღალტრული რეგისტრებიდან კი იმავე ფასეულობების სააღრიცხვო მონაცემები. გამოიყვანება გადახრები, რომელიც განიხილება კომისიის მიერ. საინვენტარიზაციო კომისია ყოველგვარ გადახრაზე ღებულობს წერილობით ახსნა-განმარტებებს შესაბამისი პირისაგან, განიხილავს მათ მიზეზებს და შემოაქვს წინადადებები შემდგომში მათი გამოსწორების მიზნით. საინვენტარიზაციო კომისიის გადაწყვეტილება ფორმდება ოქმით, რომელსაც ამტკიცებს საწარმოს ხელმძღვანელი.

შეიძლება შედარების უწყისით გამოვლინდეს ფასეულობათა მეტობა ან დანაკლისი, რომელიც შესაბამისად უნდა აისახოს ბუღალტრულ აღრიცხვაში.

თემა 3

ფინანსური ანგარიშგება

3.1. ფინანსური ანგარიშგების არსი და მიზანი

ფინანსური ანგარიშგება არის საწარმოს საქმიანობის, მისი საბოლოო შედეგების ჩაწერის და შეფასების სისტემა. ფინანსური ანგარიშგება წარმოადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების შესაბამისად შეგროვილ, დამუშავებულ და მომხმარებლისათვის განსაზღვრული ფორმით მომზადებულ საერთო დანიშნულების ფინანსურ ინფორმაციათა ერთობლიობას. სწორედ აქედან გამომდინარე, ფინანსური ანგარიშგების მიზანია მომხმარებელმა მიიღოს ინფორმაცია საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის, მისი საქმიანობის ეფექტიანობის და ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ, რომელიც დაეხმარება მათ სწორი ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღებაში.

საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებას, როგორც წესი, ადგენს სააღრიცხვო დარგის პერსონალი. მათთან ერთად მონაწილეობს საწარმოს ხელმძღვანელი. შესაბამისად, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, მის სისწორეზე და მომხმარებლისათვის წარდგენაზე პასუხისმგებელობა საწარმოს ხელმძღვანელს ეკისრება. ეს ნორმა ბასსითაც მისაღებია. კერძოდ, იგი განმარტავს, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომზადება და მისი მომხმარებლისათვის წარდგენა ევალება საწარმოს დირექტორთა საბჭოს და/ან სხვა ხელმძღვანელ ორგანოს.

ფინანსურ ანგარიშგებას საფუძვლად უდევს ხელმძღვანელობის მონაწილეობით შემუშავებული საწარმოს სააღრიცხვო და საანგარიშგებო პოლიტიკა, რომელიც აგრეთვე ექვემდებარება ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებს. სააღრიცხვო პოლიტიკა არის განსაკუთრებული წესების, ხერხების, მეთოდების, პრინციპების, შეთანხმებების და პრაქტიკის ერთობლიობა, რომელიც გამოიყენება საწარმოში ფინანსური ანგარიშგების მომზადების და წარდგენის პროცესში. საწარმო დამოუკიდებლად ირჩევს სააღრიცხვო პოლიტიკას და მასზე პასუხისმგებლობა საწარმოს ხელმძღვანელს ეკისრება. ბასს 1 განმარტავს, რომ ხელმძღვანელობამ საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკა ისე უნდა შეარჩიოს და გამოიყენოს, რომ ფინანსური ანგარიშგება შეესაბამებოდეს ყველა შესაბამისი ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტის მოთხოვნებს და ბასკ-ის ინტერპრეტაციებს.

საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევაში შეუძლია დაეხმაროს საბუღალტრო, საფინანსო, იურიდიული და აუდიტორული სამსახურები.

საწარმომ დამოუკიდებლად უნდა განსაზღვროს თავისი სააღრიცხვო პოლიტიკა, ასე რომ ვთქვათ, თავისი საქმიანობის ბუღალტრული ცხოვრება. მაგალითად: ორ საწარმოს, რომლებიც ერთი და იგივე საქმიანობით არიან დაკავებულნი და უშვებენ იდენტურ პროდუქციას, აღრიცხვიანობა შესაძლებელია ჰქონდეთ განსხვავებული. მაგალითად: ძირითად საშუალებებზე განსაზღვრული საამორტიზაციო ანარიცხების დარიცხვის წესი, უიმედო და

საექვო მოთხოვნების განსაზღვრა, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვის მეთოდები (მუდმივი ან პერიოდული), ხარჯების აღრიცხვის მეთოდები და ა.შ.

სააღრიცხვო პოლიტიკიდან გამომდინარე, ბუღალტრული აღრიცხვა იყენებს ორ ძირითად დაშვებას: დარიცხვის მეთოდს და ფუნქციონირებად საწარმოს.

დარიცხვის მეთოდი გულისხმობს, რომ მომხდარი სამეურნეო მოვლენები და მათი შედეგები აღიარდება მოხდენისთანავე, და არა მაშინ, როდესაც ხდება ფულადი თანხების მიღება ან გადახდა.

ფუნქციონირებადი საწარმო ნიშნავს, რომ ხელმძღვანელობას გადაწყვეტილი აქვს საწარმომ ფუნქციონირება განაგრძოს უახლოეს მომავალში, ანუ უახლოესი ერთი წლის განმავლობაში მაინც. აქვე იგულისხმება, რომ საწარმო არ აპირებს ლიკვიდაციას ან საქმიანობის შეწყვეტას.

ფინანსური ანგარიშგება ახორციელებს ისეთ ფუნქციებს, როგორიცაა: დაგეგმვა, კონტროლი და შეფასება.

დაგეგმვა - როდესაც დაფუძნდება, საწარმო შეიმუშავებს მისი საქმიანობის ფორმირებას. იგი გულისხმობს მიზნის დასახვას, მისი მიღწევების მოძიებას და საუკეთესო ალტერნატიული გზის არჩევას. ამ ეტაპზე ბუღალტერმა უნდა წარმოადგინოს არსებული ფინანსური მდგომარეობის ნათელი სურათი, რადგან დაგეგმვისათვის აუცილებელია ინფორმაცია შესაძლო მოგებისა და ფულად საშუალებებზე მოთხოვნის შესახებ.

კონტროლი - გეგმის შესრულებაზე ფაქტობრივად მეთვალყურეობის პროცესია. ამ ეტაპზე ბუღალტერმა უნდა წარ-

მოადგინოს ინფორმაცია, რომელიც მოიცავს გეგმასთან ფაქტობრივი ხარჯების და შემოსავლების შედარებას.

შეფასება - ანუ ანალიზი საქმიანობის პროცესში გადაწყვეტილებების მიღების მთელი სისტემის შესწავლის პროცესია. ამ ეტაპზე აუცილებელია გაირკვეს, მიღწეულია თუ არა დასახული მიზანი. დადგინდეს, რამ შეუშალა ხელი დასახული მიზნის მიღწევას, რა იყო მიზეზი - დაგეგმვის ან კონტროლის ნაკლოვანება, თუ თვითონ მიზანი იყო არასწორად არჩეული.

ფინანსური ანგარიშგება წარმოადგენს ინფორმაციის განსაკუთრებულ წყაროს, რომელიც გამოიყენება გადაწყვეტილებების მისაღებად, როგორც საწარმოს შიგნით, ისე მის გარეთ. ამიტომ საწარმოს საქმიანობის შესახებ ინფორმაციით შეიძლება დაინტერესებული იყოს შიგა და გარე მომხმარებლები. შიგა მომხმარებლებს მიეკუთვნება საწარმოს ადმინისტრაცია (მენეჯერები), მათ შეუძლიათ ბუღალტერიიდან მოითხოვონ სხვადასხვა სახის ინფორმაცია, საწარმოს საქმიანობის, საწარმოს ფულადი სახსრების, წარმოებული პროდუქციის თვითღირებულებების შესახებ, მიიღონ საწარმოო და ფინანსური ხასიათის გადაწყვეტილებები, თუ რომელი საქონელია უფრო მომგებიანი, რამდენია საწარმოს საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგება და ა.შ. ინფორმაციის გარე მომხმარებლები შეიძლება ორ დიდ ჯგუფად დავყოთ: პირდაპირი ფინანსური ინტერესების მქონე მომხმარებლები და არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესების მქონე მომხმარებლები.

პირდაპირი ფინანსური ინტერესების მქონე მომხმარებლები არიან საწარმოს აქციონერები, ინვესტორები, მომწოდებლები და სავაჭრო კრედიტორები, კრედიტის გამცემები, დაქირავებული მუშაკები.

- ინვესტორები დაინტერესებულნი არიან რისკზე, რომელიც თან ახლავს ინვესტიციებს და ინვესტიციებიდან მიღებულ ამონაგებს. მათ სჭირდებათ ინფორმაცია იმისათვის, რომ განსაზღვრონ: გაყიდონ, დაიტოვონ თუ იყიდონ ფასიანი ქაღალდები. აქციონერები აგრეთვე დაინტერესებულნი არიან შეაფასონ საწარმოს უნარი გადაიხადოს დივიდენდები.

- მომწოდებლები და სავაჭრო კრედიტორები დაინტერესებულნი არიან ინფორმაციით, რომელიც საშუალებას მისცემს მათ განსაზღვრონ, დროულად მიიღებენ თუ არა კუთვნილ თანხებს.

- კრედიტის გამცემი საკრედიტო ორგანიზაციები დაინტერესებულნი არიან გაცემული სესხისა და შესაბამისი სარგებლის დროული დაბრუნებით.

- დაქირავებული მუშაკები დაინტერესებულნი არიან თავიანთი დამქირავებლის ფინანსური მდგომარეობით, რომელიც საშუალებას მისცემს მათ განსაზღვრონ, დროულად მიიღებენ თუ არა კუთვნილ თანხებს.

არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესების მქონე მომხმარებლების რიცხვს მიეკუთვნება: მომხმარებლები, მთავრობები და მათი უწყებები, საზოგადოება.

- მომხმარებლები დაინტერესებულნი არიან საწარმოს ფუნქციონირების უწყვეტობით, განსაკუთრებით იმ შემთ-

თხვევაში, როდესაც მათ საწარმოსთან აქვთ ხანგრძლივი ურთიერთკავშირი ან დამოუკიდებელნი არიან მასზე.

- მთავრობები და მათი უწყებები დაინტერესებულნი არიან საწარმოს საქმიანობით. მათ აინტერესებთ საანგარიშგებო დოკუმენტების შედგენის და გადასახადების გადახდის დროულობა.

- საზოგადოება დაინტერესებულია საწარმოს წარმატებული საქმიანობით, რამდენადაც წარმოების წარმატებულ განვითარებას დიდი წვლილი შეაქვს ადგილობრივი ეკონომიკის განვითარებაში, მათ შორის მოსახლეობის დასაქმებაში, მათი კეთილდღეობის ამაღლების საქმეში.

3.2. ფინანსური აღრიცხვა, როგორც ინფორმაციული სისტემა. ბუღალტრული აღრიცხვით მოპოვებული ინფორმაციული მომხმარებლები

ხშირად მცირე ფირმები, ისევე როგორც უმსხვილესი კორპორაციები, კოტრდებიან მხოლოდ და მხოლოდ იმის გამო, რომ ისინი არ ითვალისწინებენ და არ მიჰყვებიან ზუსტ ბუღალტრულ და ფინანსურ პროცედურებს. სწორედ ბუღალტრული აღრიცხვა წარმოადგენს საწარმოს საქმიანობის შესახებ ძირითადი ფინანსური ინფორმაციის შეგროვების, განზოგადების და წარდგენის საშუალებას, რომლის საფუძველზეც გამოითვლება საწარმოს ფინანსური შედეგი.

სინამდვილეში, ადამიანთა უმრავლესობა, მათ შორის მსხვილი ბიზნესმენებიც, საერთოდ არ ინტერესდებიან

ბუღალტრული აღრიცხვით. მათ ურჩევნიათ შეისწავლონ მარკეტინგი, მენეჯმენტი, ან ფინანსები - ერთი სიტყვით, ყველაფერი, ბუღალტრული აღრიცხვის გარდა. და რას ვიღებთ შედეგად?

ადამიანებს, რომელთაც სურთ ერკვეოდნენ ბიზნესში, გარკვეული ცოდნა უნდა შეიძინონ ბუღალტერიაშიც, რამდენადაც ბიზნესის მრავალ მიზანთა შორის ერთ-ერთი უმთავრესია საქმიანი ორგანიზაციის მიერ თავის ფინანსურ მდგომარეობაზე ყურადღების გამახვილება. ამიტომ ფირმები თვალყურს ადევნებენ ფულადი სახსრების მოძრაობას და აწარმოებენ ამ მოძრაობის გამომწვევი ოპერაციების აღრიცხვას. აღრიცხვა გამოიყენება, როგორც ინფორმაციული სისტემა, სადაც ხდება ბიზნესის მონაცემთა დამუშავება. ის დაინტერესებულ მხარეებს საშუალებას აძლევს შეაფასონ ბიზნესის აკვარგიანობა, ამ საქმეს ემსახურება საბუღალტრო აღრიცხვა, რომელიც წარმოადგენს საწარმოს საქმიანობისა და მისი ფინანსური შედეგების შესახებ ინფორმაციის შეგროვების, განზოგადოების და წარდგენის საშუალებას. იგი საშუალებას იძლევა შეფასდეს წარსული განვითარების შედეგები, დღევანდელი მდგომარეობა და სამომავლო პერსპექტივები.

ბუღალტრულ აღრიცხვას “ბიზნესის ენასაც” უწოდებენ, მის მონაცემებს ფართოდ იყენებენ მეწარმეები, მენეჯერები, ინვესტორები, ბანკირები, იურისტები, ბუღალტრები, აუდიტორები და ყველა, ვინც ჩართულია ბიზნესის სფეროში. ბუღალტრული აღრიცხვის დასაუფლებლად აუცილებელია გარკვეული პრაქტიკა, რომელიც სპეცია-

ლისტს საშუალებას მისცემს საქმის ცოდნით გამოიკვლიოს სამეურნეო ოპერაციები და მათი შედეგები, ღრმად ჩასწვდეს გადაწყვეტილებათა მიღების მეთოდებს.

ბუღალტრული აღრიცხვა წარმოადგენს ფინანსური ინფორმაციის აუცილებელ ინსტრუმენტს, ამიტომ ხშირად საქმიან ადამიანებს ან ცალკეულ ჯგუფებს სჭირდებათ ეკონომიკური ინფორმაცია ამა თუ იმ საწარმოს შესახებ სხვადასხვა გარიგების განსახორციელებლად ან საქმიანი გადაწყვეტილებების მისაღებად.

წარმოებისა და ბიზნესის ყოველდღიური საქმიანობა იძლევა პირველად სააღრიცხვო ინფორმაციას, რომელიც საჭიროებს გადამუშავებას და რის საფუძველზეც მიიღება გარკვეული ღირებულების მქონე ფინანსური მონაცემები. ეს მონაცემები გამოიყენება ინფორმაციის მომხმარებელთა მიერ მთელი რიგი გადაწყვეტილებების მისაღებად.

ბუღალტრული ინფორმაციის მომხმარებლები პირობითად შეიძლება დაიყოს სამ დიდ ჯგუფად:

ადმინისტრაცია (მენეჯერები);

პირდაპირი ფინანსური ინტერესების მქონე მომხმარებლები;

არაპირდაპირი ფინანსური ინტერესების მქონე მომხმარებლები.

ადმინისტრაცია არის მუშაკთა ის ჯგუფი, რომელიც პასუხისმგებელია საწარმოს მართვასა და მის წინაშე დასმული ამოცანის განხორციელებაზე. საწარმოს წინაშე მრავალ-

ვალი ამოცანა დგას, მაგრამ კონკურენციის მკაცრ პირობებში წარმატების მიღწევა ადმინისტრაციისაგან მოითხოვს, ყურადღება გაამახვილონ ორ მთავარზე:

მომგებიანობაზე (რენტაბელობა) და ლიკვიდურობაზე (გადახდისუნარიანობა).

მომგებიანი არის ისეთი მოგების უნარი, რომელიც უზრუნველყოფს ინვესტიციის მოზიდვას და საინვესტიციო კაპიტალის დამაგრებას. ლიკვიდურობა ნიშნავს დადგენილი ვადისათვის ვალების გასასტუმრებელი საგადამხდელო საშუალებების არსებობას.

ასეთი საკითხების გადაჭრისათვის ხელმძღვანელობამ ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემებს უნდა გაუკეთოს ანალიზი და მიიღოს შესაბამისი ეკონომიკური გადაწყვეტილება. აქედან გამომდინარე, მათი ინტერესის სფეროში ყოველთვის იქნება ისეთი ინფორმაცია, როგორიცაა: რა შედეგით დაამთავრა საწარმომ თავისი საქმიანობა საანგარიშო პერიოდში, მიიღო მოგება თუ იზარალა, არის თუ არა მიღწეული ისეთი შედეგი, რომელსაც მოელოდნენ ინვესტორები; აქვს თუ არა საწარმოს ფულადი საშუალებების ის ოდენობა, რომ შესძლოს მიმდინარე ვალდებულების დაფარვა, რომელი პროდუქტი ან საწარმო ქვედანაყოფის საქმიანობა არის უფრო მომგებიანი, როგორია ამა თუ იმ პროდუქტის თვითღირებულება და ა.შ.

პირდაპირი ფინანსური ინტერესების მქონე მომხმარებლები არიან: ინვესტორები, ბანკები და კრედიტორები, დაქირავებული მუშაკები.

ინვესტორებს - ანუ მომხმარებლებს, რომლებსაც გააჩნიათ პირდაპირი ფინანსური ინტერესი, სურთ იმის დადგენა, ღირს თუ არა გააგრძელონ მოცემულ საწარმოში ინვესტიციების განხორციელება, თუ პირიქით, იზრუნონ საკუთარი წილის გაყიდვაზე. აქვს თუ არა კომპანიას იმის უნარი, გასცეს დივიდენდები, როგორია საწარმოს სამომავლო პერსპექტივა და ა.შ.

ბანკების და კრედიტორების დაინტერესება იმით არის გამოწვეული, რომ შეისწავლონ სესხის გაცემის მიზანშეწონილობა. ფინანსური ანგარიშგების გაცნობით, კრედიტის გამცემი არკვევს სესხის ამღებს აქვს თუ არა უნარი გადაიხადოს სესხით სარგებლობისათვის სათანადო საპროცენტო განაკვეთი და დათქმულ ვადაში დააბრუნოს კრედიტი.

დაქირავებულ მუშაკებს - აინტერესებთ საწარმოს ფინანსური სტაბილურობა და მომგებიანობა. აგრეთვე საწარმოს ისეთი შესაძლებლობები, როგორიცაა: შრომის ანაზღაურებისა და მოხუცებულობის პენსიის გადახდა, დაქირავებულ მუშაკთა დასაქმება.

არაპირდაპირი (ირიბი) ფინანსური ინტერესების მქონე მომხმარებლები არიან პირები (როგორც იურიდიული, ისე ფიზიკური), რომლებსაც აინტერესებთ გარკვეული ფინანსური ინფორმაცია, მათ რიცხვს მიეკუთვნება: მთავრობები და მათი უწყებები, მომხმარებლები, მყიდველები და საზოგადოება მთლიანად.

მთავრობები და მათი უწყებები (საგადასახადო, სტატისტიკის, საფინანსო დარგობრივი სამსახურები) დაინ-

ტერესებულნი არიან რესურსების განაწილებით და მაშასადამე, საწარმოს საქმიანობით. ისინი აგრეთვე მოითხოვენ ინფორმაციას, რათა დაარეგულირონ საწარმოს საქმიანობა, განსაზღვრონ საგადასახადო პოლიტიკა და ეს ინფორმაცია გამოიყენონ ეროვნული შემოსავლის აღრიცხვისა და სხვა ამგავრი ტიპის სტატისტიკის საწარმოებლად.

მომხმარებლები - მყიდველები დაინტერესებულნი არიან საწარმოს ფუნქციონირების უწყვეტობით, განსაკუთრებით იმ შემთხვევაში, როდესაც მათ საწარმოსთან აქვთ ხანგრძლივი ურთიერთკავშირი ან დამოკიდებულნი არიან მასზე.

საზოგადოება, საწარმო, მრავალი ფორმით, გარკვეულ გავლენას ახდენს საზოგადოების წევრებზე. მაგალითად, საწარმომ შეიძლება დიდი წვლილი შეიტანოს ადგილობრივ ეკონომიკაში, მათ შორის მოსახლეობის დასაქმებითა და ადგილობრივი მომწოდებლებისაგან მუდმივი შესყიდვების გზით.

მოპოვებული ინფორმაციის, მონაცემების რეგისტრაციის საშუალებით ხდება სამეურნეო საქმიანობის შედეგების შეფასება, დამუშავება და შენახვა. ეს ინფორმაცია, ადვილად აღსაქმელი რომ იყოს, ყველა დაინტერესებული პირისათვის მზადდება ფინანსური დოკუმენტების სახით და გადაეცემა გადაწყვეტილების მიმღებ პირებს.

3.3. ფინანსური ანგარიშგების სახეები

ფინანსური ანგარიშგება, როგორც წესი, მზადდება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლო დღის თარიღით. საანგარიშგებო პერიოდად განიხილება წელი 12 თვიანი პერიოდით. საანგარიშგებო წელი შეიძლება არ ემთხვეოდეს კალენდარულ წელს. თუმცა უფრო ხშირად იგი კალენდარულ წელს მოიცავს. ბასს-ი განსაზღვრავს სწორედ წლიური ფინანსური ანგარიშგების მომზადების წესებს.

ფინანსური ანგარიშგების შედგენა უნდა მოხდეს საანგარიშგებო წლის დამთავრებიდან პირველი სამი თვის განმავლობაში (საქართველოს კანონი “მეწარმეთა შესახებ”, მუხლი 13.4). სამეწარმეო კანონმდებლობა და ბასს-ი არ მოითხოვს სხვა სახის ანგარიშგების წარდგენას. თუმცა, ზოგიერთ საწარმოს წინაშე ასეთი ვალდებულება შესაძლებელია წარმოიშვას სხვა კანონმდებლობით. ასეთი ანგარიშგება შეიძლება მოთხოვნილ იქნეს საანგარიშგებო პერიოდის სხვადასხვა პერიოდისათვის.

ზოგადად საწარმოს მიერ შედგენილი და წარდგენილი ანგარიშგებები შეიძლება კლასიფიცირებულ იქნეს:

- შედგენის პერიოდის;
- დანიშნულების;
- ინფორმაციის მომცველობის;
- გამოყენებული შეფასების მიხედვით.

შედგენის პერიოდის მიხედვით ანგარიშგება იყოფა წლიურ და შუალედურ ანგარიშგებად. შუალედურ ანგარიშგებას წარმოადგენს საანგარიშგებო პერიოდის დასაწ-

ყისიდან მის დამთავრებამდე პერიოდში შედგენილი და წარდგენილი ანგარიშგება.

შუალედური ანგარიშგების წარდგენა სავალდებულოა ფასიანი ქაღალდების ბაზრის შესახებ საქართველოს კანონით განსაზღვრული ანგარიშვალდებული საწარმოსათვის (საწარმო, რომელსაც გამოშვებული აქვს რომელიმე კლასის ფასიანი ქაღალდი, გარდა საფონდო ბირჟის, ცენტრალური დეპოზიტარისა და ფასიანი ქაღალდების რეგისტრატორისა). ასეთ საწარმოს ევალება მოამზადოს და კომისიას წარუდგინოს, გამოაქვეყნოს ან რეგისტრირებულ მესაკუთრეებს მიაწოდოს:

- წლიური ანგარიშგება;
- ნახევარი წლის ანგარიშგება;
- მიმდინარე ანგარიშგება.

წლიური ანგარიშგება ფინანსურ ანგარიშგებასთან ერთად მოიცავს სხვა ფინანსურ და არაფინანსურ ინფორმაციას. კერძოდ, იგი შეიცავს ინფორმაციას ემიტენტის, მისი საქმიანობის, მმართველი ორგანოს წევრთა და იმ პირთა შესახებ, რომლებიც აქციონერთა კრებაზე ფლობენ ან აკონტროლებენ ხმების 5%-ზე მეტს, დამოუკიდებელი აუდიტორის მიერ დადასტურებულ ფინანსურ ანგარიშგებას, ფასიანი ქაღალდების ეროვნული კომისიის წესებით განსაზღვრული ფორმით მოცემულ სხვა ინფორმაციას.

წლიური ანგარიშგების მომზადება აუცილებელია პირველივე საანგარიშგებო წლიდან, მას შემდეგ, რაც საწარმო ანგარიშვალდებული გახდება. წლიური ანგარიშგების წარდგენა უნდა მოხდეს საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრე-

ბიდან 90 დღის განმავლობაში.

ნახევარწლიური ანგარიშგება დგება საანგარიშგებო წლის პირველი ექვსი თვის შესახებ. იგი მოიცავს ანგარიშვალდებული საწარმოს ნახევარი წლის ფინანსურ ანგარიშგებას; ინფორმაციას საანგარიშგებო პერიოდში მომხდარი არსებითი მოვლენების შესახებ და კომისიის წესებით განსაზღვრული ფორმით მოცემულ სხვა ინფორმაციას. ნახევარწლიური ანგარიშგება წარედგინება კომისიას, ამ პერიოდის დამთავრებიდან 45 დღის განმავლობაში.

მიმდინარე ანგარიშგება წარედგინება კომისიას არსებით მოვლენებთან დაკავშირებით. მისი ფორმა და შინაარსი განისაზღვრება კომისიის მოთხოვნით და წარდგენა ხდება ანგარიშგებაში ასახული არსებითი მოვლენის მოხდენიდან 15 დღის განმავლობაში.

წლიური, ნახევარწლიური და მიმდინარე ანგარიშგებები კომისიასთან ერთად წარედგინება საფონდო ბირჟას, თუ საწარმოს საჯარო ფასიანი ქაღალდები საფონდო ბირჟაზე ყიდვა-გაყიდვის საგანია.

დანიშნულების მიხედვით ანგარიშგებები იყოფა შიდამოხმარებისა და საერთო დანიშნულების (საჯარო) ანგარიშგებებად.

შიდა დანიშნულების ანგარიშგება მზადდება საწარმოს სამმართველო მიზნებისათვის და იგი ფინანსურ ანგარიშგებასთან ერთად მოიცავს ოპერატიული მართვისათვის აუცილებელ ინფორმაციას. მისი ფორმა, შინაარსი და წარდგენის ვადები განისაზღვრება საწარმოს შიდა მიზნებიდან გამომდინარე.

საერთო დანიშნულების ანგარიშგება მზადდება გარკვეულ სტანდარტებსა და წესებზე დაყრდნობით. ამის მაგალითია ფინანსური ანგარიშგება, წლიური და ნახევარწლიური ანგარიშგება.

ინფორმაციის მომცველობის მიხედვით ანგარიშგებები იყოფა ფინანსური და შერეული ინფორმაციის მომცველ ანგარიშგებებად.

ფინანსური ინფორმაციის მომცველია ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების შესაბამისად მზადდება.

შერეული ინფორმაციის მომცველია ანგარიშგება, რომელიც ფინანსურთან ერთად მოიცავს არაფინანსურ ინფორმაციასაც. ამის ტიპიურ მაგალითს წარმოადგენს ფასიანი ქაღალდების კომისიაში წარსადგენი წლიური და ნახევარწლიური ანგარიშგებები.

გამოყენებული შეფასების მიხედვით ანგარიშგებები იყოფა უცვლელი და მიმდინარე ფასებით შედგენილ ანგარიშგებებად.

უცვლელი ფასებით შედგენილია ანგარიშგება, რომლის შედგენისას გათვალისწინებული არ არის ინფორმაცია. ამის ტიპიური მაგალითია ფინანსური ანგარიშგება, რომლის შედგენისას გამოყენებული არაა სტანდარტი “ფინანსური ანგარიშგება ჰიპერინფლაციური ეკონომიკის პირობებში”.

მიმდინარე ფასებით შედგენილია ანგარიშგება, რომლის შედგენისას გათვალისწინებულია ინფლაციასთან დაკავშირებული ფასების ინდექსები.

მოცემული სახელმძღვანელო არსებითად ეხება უცვლელი ფასებით შედგენილ ფინანსურ ანგარიშგებას და მხოლოდ ერთი თავი დაეთმობა მიმდინარე ფასებით შედგენილი ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვას.

3.4. ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტები

ფინანსური ანგარიშგება საფინანსო-საადრიცხო პროცესის შემადგენელი ნაწილია. ფინანსური ანგარიშგების მომზადება და მისი მომხმარებლისათვის წარდგენა ევალება საწარმოს დირექტორთა საბჭოს ან სხვა ხელმძღვანელ ორგანოს. ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს აინტერესებთ ინფორმაცია საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის შესახებ, რომელიც, როგორც წესი, მოიცავს საწარმოს აქტივებს, ვალდებულებებს და საკუთარ კაპიტალს. ამ ინფორმაციაზე დაყრდნობით მომხმარებელს შეუძლია დაადგინოს საწარმოს ფინანსური სტრუქტურა, ლიკვიდობა და გადახდისუნარიანობა, აგრეთვე ეკონომიკური გარემოს ცვლილებებთან შეგუების უნარი.

ინფორმაცია ფინანსური სტრუქტურის შესახებ სასარგებლოა იმისათვის, რომ განისაზღვროს მომავალი მოთხოვნა სესხების მიღებაზე და როგორ განაწილდება მომავალი მოგება და ფულადი სახსრები მესაკუთრეთა შორის. ეს ინფორმაცია აგრეთვე სასარგებლოა იმისთვისაც, რომ განისაზღვროს, როგორი წარმატებით გაზრდის საწარმო შემდგომ დაფინანსებას. ინფორმაცია საწარმოს ლიკვიდობისა და გადახდისუნარიანობის შესახებ სასარგებლოა იმისათვის, რომ განისაზღვროს საწარმოს ფინანსური ვალ-

დებულებების დროულად შესრულების უნარი.

ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლისათვის ასევე საინტერესოა ინფორმაცია საწარმოს საქმიანობის შედეგების, განსაკუთრებით კი მისი მომგებიანობის შესახებ. საწარმოს საქმიანობის შედეგი მოიცავს ისეთ მნიშვნელოვან მაჩვენებლებს, როგორიცაა შემოსავლები და ხარჯები. ეს ინფორმაცია სასარგებლოა საწარმოს მფლობელობაში არსებული რესურსების საფუძველზე ფულადი სახსრების გამომუშავების უნარის პროგნოზირებისათვის. იგი ასევე გამოსადეგია საწარმოს მიერ შესაძლო დამატებითი რესურსების ეფექტურად გამოყენების შესახებ გადაწყვეტილებების მისაღებად.

მომხმარებელთა საერთო ინტერესების გათვალისწინებით ბასს-ით დადგენილია ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის კომპონენტები და ელემენტები.

ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტი მოიცავს:

- ბალანსს;
- მოგების და ზარალის ანგარიშგებას;
- ანგარიშგებას ფულადი ნაკადების შესახებ;
- კაპიტალის მოძრაობის ანგარიშგებას;
- სააღრიცხვო პოლიტიკას და ახსნა-განმარტებით შენიშვნებს.

ფინანსური ანგარიშგების შემადგენელი კომპონენტები ურთიერთკავშირშია ერთმანეთთან იმ თვალსაზრისით, რომ ასახავენ ერთი და იმავე სამეურნეო ოპერაციების და მოვლენების სხვადასხვა ასპექტს. მიუხედავად იმისა, რომ თითოეული ანგარიშგება შეიცავს სხვა ანგარიშგებისაგან

განსხვავებულ ინფორმაციას, არც ერთი მათგანი არ ემსახურება მხოლოდ ერთ მიზანს და ვერც მომხმარებელთა კონკრეტული საინფორმაციო მოთხოვნილებების სრული დაკმაყოფილების საშუალებას იძლევა.

3.5. ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი მახასიათებლები

სააღრიცხვო პოლიტიკის დამოუკიდებლად შემუშავების დროს აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი მახასიათებლების დაცვა.

ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი მახასიათებლები, მასში ასახულ ინფორმაციას გადააქცევს მომხმარებლისათვის სასარგებლო ინფორმაციად, რომელიც უტყუარობით და სამართლიანობით მათ ინტერესებს დააკმაყოფილებს.

ბასს-ით გათვალისწინებული ხარისხობრივი მახასიათებლები ფინანსური ანგარიშგების მიზნის მიღწევის საფუძველია.

ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი მახასიათებლებია: აღქმადობა, შესაბამისობა, საიმედოობა და შესაძარისობა.

აღქმადობა - ფინანსური ანგარიშგებით წარმოდგენილი ინფორმაციის მნიშვნელოვანი მახასიათებელია. ეს მახასიათებელი ნიშნავს, რომ ინფორმაცია გასაგები და ადვილად აღქმადი იყოს იმ პირებისათვის, ვინც დაინტერესებულია ბიზნეს-ეკონომიკური საქმიანობით, გააჩნიათ ბუღალტრული აღრიცხვის შესაბამისი ცოდნა და ინფორმა-

მაგიის მიზნობრივად შესწავლის სურვილი.

შესაბამისობა - ფინანსური ანგარიშგებით წარმოდგენილი ინფორმაცია სასარგებლო უნდა იყოს მომხმარებლისათვის, ანუ მას დაეხმაროს საჭირო ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მისაღებად. თუ ფინანსური ანგარიშგება რაიმე მიზეზით დროულად არ იქნა მომზადებული და წარდგენილი, იგი კარგავს შესაბამისობის თვისებას.

საიმედოობა - ფინანსური ანგარიშგებით წარმოდგენილი ინფორმაცია უნდა იყოს ობიექტური, სამართლიანი, სასარგებლო და საიმედო. ინფორმაცია სასარგებლო რომ იყოს, ის უნდა პასუხობდეს საიმედოობის პრინციპს. ეს ყოველივე მიიღწევა მაშინ, თუ ინფორმაცია არ შეიცავს არსებით შეცდომას და არ არის ტენდენციური.

ინფორმაცია შეიძლება იყოს საიმედო, თუ იგი არის ობიექტური, შინაარსით ფორმაზე აღმატებული, ნეიტრალური და წინდახედულობის პრინციპით შედგენილი.

შესადარისობა - ფინანსური ანგარიშგებით წარმოდგენილი ინფორმაციის მნიშვნელოვანი მახასიათებელია. შესადარისობა ნიშნავს, რომ ანგარიშგების მომხმარებელს უნდა შეეძლოს საწარმოს სხვადასხვა წლების საქმიანობის შედეგების შედარება. მომხმარებელს აგრეთვე უნდა შეეძლოს სხვადასხვა საწარმოთა შესაბამისი ფინანსური მდგომარეობის ცვლილებების შედარებაც. ამისათვის საწარმოები მსგავსი სამეურნეო ოპერაციებისა და მოვლენებისათვის უნდა იყენებდნენ აღრიცხვისა და შეფასების ერთიან წესს.

თემა 4

ბუღალტრული ბალანსი

4.1. ბუღალტრული ბალანსი და მისი დახასიათება

ბუღალტრული ბალანსი ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის ერთ-ერთი ძირითადი ელემენტია. ბუღალტრული აღრიცხვის საგნის დაკონკრეტებისათვის უნდა შევისწავლოთ რა სახის რესურსებს (საშუალებებს) ანუ აქტივებს განაგებს საწარმო და საიდან, რა წყაროებიდან იღებს იგი მას, რა პროცესები და სამეურნეო ოპერაციები ხორციელდება საწარმოში.

საწარმოს სამეურნეო საშუალებებს და ამ საშუალებათა ფორმირების წყაროებს, ორმხრივად დაჯგუფებულს და გამოხატულს დროის კონკრეტული მომენტისათვის ფულად ფორმაში, ბალანსი ეწოდება.

ფინანსურ მონაცემებთან მუშაობისას ბუღალტრები ხელმძღვანელობენ ორი ფუნდამენტალური პრინციპით. ეს პრინციპებია: საბუღალტრო ბალანსი და ორმაგი ჩაწერის სიტემა.

ბალანსი (Balance) ლათინური წარმოშობის სიტყვაა და ნიშნავს ორთეფშოვან სასწორს. ურთიერთდაკავშირებულ მაჩვენებელთა სისტემაა, რომელიც ახასიათებს გარკვეული სახის ეკონომიკურ მოვლენებს მისი ცალკეული მხარეების შეწონასწორების გზით, ხოლო ტერმინი ბუღალტრული ბალანსი, ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტაციაა, რომელიც განაზოგადებს და ახასიათებს სამეურნეო

საშუალებებს და მათი ფორმირების წყაროებს ფულად გამოსახულებაში კონკრეტული თარიღისათვის. აღნიშნული ტერმინი მიგვანიშნებს მისი ორი შემადგენელი ნაწილის ტოლობაზე. ერთ მხარეს, სადაც მოთავსებულია სამეურნეო საშუალებები, სახეების მიხედვით ჰქვია აქტივები, რომლებიც წარმოადგენენ საწარმოს, ფირმის მფლობელობაში მყოფ მატერიალურ და არამატერიალურ რესურსებს, რომელთაც გააჩნიათ გარკვეული ღირებულება და რომლებიც შეიძლება გამოყენებული იყვნენ პროდუქციის დასამზადებლად ან მომსახურების გასაწევად.

ბასს-ის მიხედვით აქტივი არის საწარმოს განკარგულებაში არსებული მატერიალური ან არამატერიალური რესურსი, რომელიც წარსულში მომხდარი სამეურნეო მოვლენების შედეგია, რომლის საფუძველზეც საწარმო მოვლის მომავალში ეკონომიკური სარგებლის მიღებას. ბალანსის აქტივში სამეურნეო საშუალებათა სახით წარმოდგენილია: ძირითადი საშუალებები, არამატერიალური აქტივები, მასალები, მოთხოვნები (დებიტორული დავალიანება), მზა პროდუქცია, ნაღდი ფული, ფული საბანკო ანგარიშებზე, ასევე დანახარჯები წარმოებაზე, დაუმთავრებელი წარმოების სახით და ა.შ.

ბალანსის მეორე მხარეს, სადაც მოთავსებულია სამეურნეო საშუალებათა წყაროები, ჰქვია პასივები, რომელიც მოიცავს ვალდებულებებს და საკუთარ კაპიტალს. საწარმოები, ფირმები ყოველთვის თვალყურს ადევნებენ თავიანთ ვალდებულებებს - ეს არის ფულადი და სხვა სახის დავალიანება გარეშე პირების ან ორგანიზაციების მიმართ.

ბასს-ის მიხედვით ვალდებულება საწარმოს მიმდინარე პერიოდის მოვალეობაა, რომელიც წარმოიშვა წარსული სამეურნეო მოვლენების შედეგად და რომლის შესრულება გულისხმობს საწარმოს ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული რესურსების გასვლას საწარმოდან. ბალანსის პასივში სამეურნეო საშუალებათა წყაროების სახით ასახულია: საწესდებო კაპიტალი; მოგება; ვალდებულებანი: ბანკებთან, მომწოდებლებთან, თანამშრომლებთან, სახელმწიფოსთან, სოციალური დაზღვევის ორგანოებთან და ა.შ.

როდესაც საწარმო ფირმა დააკმაყოფილებს კრედიტორების მოთხოვნებს და დაფარავს დავალიანებებს მის მფლობელობაში არსებული აქტივებიდან ე.ი. აქტივებს გამოაკლებს ვალდებულებებს, მაშინ დარჩენილი ნაწილი იქნება საკუთარი კაპიტალი - ეს არის კომპანიის აქტივების ნაწილი, რომელიც რჩება მფლობელების საკუთრებაში იმის შემდეგ, რაც განაღდებული იქნება ყველა ვალდებულება ყველა კრედიტორის წინაშე. ბასს-ის მიხედვით საკუთარი კაპიტალი არის საწარმოს აქტივების ის ნაწილი, რომელიც რჩება ყველა ვალდებულების დაფარვის შემდეგ.

ამრიგად, საბუღალტრო ბალანსი - ეს არის აქტივების ტოლობა ვალდებულებისა და საკუთარი კაპიტალის ჯამთან.

აქტივები = ვალდებულებებს + საკუთარი კაპიტალი

20 000 ლარი = 13 000 ლარი + 7 000 ლარი

აქტივებს - ვალდებულებები = საკუთარ კაპიტალს

20 000 - 13 000 = 7 000

განვიხილოთ პრაქტიკული მაგალითი

მოცემულია შ.პ.ს. "X"-ის საბალანსო მონაცემები 2016 წლის 31 დეკემბრისათვის

ფული სალაროში – 500 ლარი

ფული ბანკში – 5700 ლარი

საკუთარი კაპიტალი – 200 ლარი

საქონელი – 10000 ლარი

მოგება – 800 ლარი

ძირითადი აქტივები – 20000 ლარი

ბანკის გრძელვადიანი კრედიტი – 20000 ლარი

კრედიტორული დავალიანება – 15200 ლარი

შეადგინეთ ბალანსი

წარმოდგენილი საბალანსო მონაცემების საფუძველზე

შ.პ.ს. "X"-ის ბალანსი 2016 წლის 31 დეკემბრისათვის
ასე გამოიყურება:

აქტივი

პასივი

ფული სალაროში - 500

კრედიტ. დავალიანება - 15200

ფული ბანკში - 5700

ბანკის გრძელვად. კრედიტი - 2000

საქონელი - 10000

საკუთარი კაპიტალი - 200

ძირითადი აქტივები - 20000

მოგება - 80

ჯამი - 36200

ჯამი - 36200

მოცემულია შ.პ.ს. “Y”-ის შემდეგი საბალანსო მონაცემები:

ფული საბანკო ანგარიშზე – 20 000 ლარი
ოფისის აღჭურვილობა – 2 000 ლარი
კრედიტორული დავალიანება – 10 000 ლარი
ბანკის სესხი – 2 500 ლარი
საქონელი – 3 000 ლარი
ავეჯი – 7 000 ლარი
საკუთარი კაპიტალი – ?

საკუთარი კაპიტალი=აქტივებს-ვალდებულებები

შეადგინეთ ბალანსი და განსაზღვრეთ კაპიტალი

აქტივი	პასივი
ფული საბანკო ანგარიშზე	კრედიტორული
ანგარიშზე - 20000	დავალიანება - 10 000
საქონელი - 3000	ბანკის სესხი - 2 500
ავეჯი - 7000	საკუთარი კაპიტალი - 19 500
ოფისის აღჭურვილობა - 2000	
ჯამი - 32 000	ჯამი - 32 000

აღნიშნული ტოლობა

აქტივები=ვალდებულებებს+საკუთარი კაპიტალი,
ცნობილია როგორც საბალანსო ტოლობა.

ამრიგად, ბასს-ის მიხედვით ბუღალტრული ბალანსი წარმოადგენს ფინანსურ ანგარიშგებას, საწარმოს ფინანსუ-

იგი ასახავს საწარმოს აქტივების, ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის ოდენობას საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის გამოხატავს ფულადი ფორმით.

ბალანსში საწარმოს აქტივები და მათი ფორმირების წყაროები პასივები ბუღალტრული აღრიცხვის ერთ-ერთი ძირითადი პრინციპის - ორმხრივობის ანუ ორმაგი ჩაწერის სისტემის საფუძველზე აისახება.

4.2. ბუღალტრულ ბალანსის აგებულება

ბუღალტრულ ბალანსს ორი მხარე აქვს. ერთ მხარეს აქტივები აისახება, ხოლო მეორე მხარეს ვალდებულებები და კაპიტალი. ბალანსში აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის თითოეულ დასახელებას ბალანსის მუხლი ეწოდება.

როგორც აღვნიშნეთ, ბალანსური შესატყვისობის დაცვა ორმაგი ჩაწერის წესზეა დაფუძნებული. იხილეთ ცხრილი ფირმა “გიოს” მაგალითზე:

ბალანსი	I დღე	ლარებში	
აქტივი	თანხა	პასივი	თანხა
ნაღდი ფული	10 000	საწყისი კაპიტალი	10 000

დღე 2. ფირმა საქმიანობის განსახორციელებლად იძენს ავტომანქანას 4000 ლარად, ნაღდი ანგარიშსწორებით.

ბალანსი	II დღე		ლარებში
აქტივი	თანხა	პასივი	თანხა
ნაღდი ფული (10000-4000)	6 000	საწყისი კაპიტალი	10 000
ავტომანქანა	4 000		
ს უ ლ	10 000	ს უ ლ	10 000

დღე 3. ფირმამ იყიდა 2000 ლარის საქონელი ნაღდ ფულზე.

ბალანსი	III დღე		ლარებში
აქტივი	თანხა	პასივი	თანხა
ნაღდი ფული (6000-2000)	4 000	საწყისი კაპიტალი	10 000
ავტომანქანა	4 000		
საქონელი	2 000		
ს უ ლ	10 000	ს უ ლ	10 000

დღე 8. ფირმა თავისი სავაჭრო დებიტორისაგან ღებულობს 1500 ლარს (ე.ი. მოთხოვნა დაიფარა სანახევროდ).

ბალანსი VIII დღე ლარებში

აქტივი	თანხა	პასივი	თანხა
ნაღდი ფული (6000+1500)	7 500	საწყისი კაპიტალი	10 000
ავტომანქანა	4 000	მოგება	2 000
მოთხოვნები (დებიტორები)	1 500	კრედიტორები	1 000
ს უ ლ	13 000	ს უ ლ	13 000

დღე 9. ფირმის პატრონმა საჭიროებისათვის აიღო დივიდენდი 1000 ლარის ოდენობით.

ბალანსი IX დღე ლარებში

აქტივი	თანხა	პასივი	თანხა
ნაღდი ფული (6000+1500)	6 500	საწყისი კაპიტალი	10 000
ავტომანქანა	4 000	მოგება	1 000
საქონელი	–	კრედიტორები	1 000
მოთხოვნები (დებიტორები)	1 500		
ს უ ლ	12 000	ს უ ლ	12 000

დღე 4. ფირმამ გაყიდა საქონელი 30 000 ლარად ნაღდ ფულზე.

ბალანსი	IV დღე		ლარებში
აქტივი	თანხა	პასივი	თანხა
ნაღდი ფული (4000+3000)	7 000	საწყისი კაპიტალი	10 000
ავტომაწყანა	4 000	მოგება (ემატება)	1 000
საქონელი	—		
ს უ ლ	11 000	ს უ ლ	11 000

დღე 5. ფირმამ იყიდა საქონელი 2000 ლარად კრედიტით (შემდგომი გადახდის პირობით).

ბალანსი	V დღე		ლარებში
აქტივი	თანხა	პასივი	თანხა
ნაღდი ფული	7 000	საწყისი კაპიტალი	10 000
ავტომაწყანა	4 000	მოგება	1 000
საქონელი	2 000	კრედიტორები	2 000
ს უ ლ	13 000	ს უ ლ	13 000

ყოველივე ამის შემდეგ დგება საცდელი ბალანსი, ან-გარიშგება მოგება-ზარალის შესახებ, შემდეგ კი ბალანსი.

მსოფლიო სააღრიცხვო პრაქტიკაში გამოყენებულ ბუ-ღალტრულ ბალანსებს გარეგნული თვალსაზრისით, გააჩ-ნია ვერტიკალური და ჰორიზონტალური ფორმა. ვერტი-კალური ფორმის ბალანსი იწყება აქტივებით და გრძელ-დება ვალდებულებებითა და საკუთარი კაპიტალით. ჰო-რიზონტალური ფორმის ბალანსი შინაარსით იგივეა, იმ თავისებურებით, რომ აქტივი მოცემულია ორ ნაწილად გა-ყოფილი მოკლევადიან და გრძელვადიან აქტივებად. გვე-რდის მარცხენა მხარეს და მარჯვენა მხარე ეთმობა ვალ-დებულებებსა და საკუთარ კაპიტალს.

პრაქტიკაში ასევე გვხვდება ბალანსის მუხლების გან-ლაგების განსხვავებული თანმიმდევრობა, თუმცა ყველა შემთხვევაში ბალანსის მუხლების განლაგებას საფუძვლად ლიკვიდურობა უდევს.

ზოგჯერ იყენებენ მუხლების განთავსებას ლიკვიდუ-რობის ზრდადობის ან კლებადობის მიხედვით.

მაშინ, როდესაც ლიკვიდურობის ზრდას ენიჭება უპი-რატესობა, ბალანსით მუხლები იწყება ნაკლებლიკვიდური მუხლებით და მთავრდება სწრაფლიკვიდური მუხლებით.

აქტივები

გრძელვადიანი აქტივები

მიმდინარე (მოკლევადიანი) აქტივები

საკუთარი კაპიტალი და ვალდებულებები

კაპიტალი და რეზერვები

გრძელვადიანი ვალდებულებები

მიმდინარე (მოკლევადიანი) ვალდებულებები

თუ ბალანსის შემდგენელი უპირატესობას ანიჭებს მუხლების განლაგებას ლიკვიდურობის კლების მიხედვით, მაშინ ბალანსი იწყება სწრაფლიკვიდური მუხლებით და მთავრდება ნაკლებლიკვიდური მუხლებით.

აქტივები

მიმდინარე (მოკლევადიანი) აქტივები

გრძელვადიანი აქტივები

ვალდებულებები და საკუთარი კაპიტალი

გრძელვადიანი ვალდებულებები

მიმდინარე (მოკლევადიანი) ვალდებულებები

კაპიტალი და რეზერვები

მაგალითისათვის იხილეთ ფირმა „მარიანას“ ბალანსის როგორც ვერტიკალური, ისე ჰორიზონტალური ფორმატი ლიკვიდურობის ზრდის და კლების მიხედვით.

ფირმა „მარიანა“
ბალანსი
2016 წლის 31 დეკემბრისთვის
(ვერტიკალური ფორმატი
ლიკვიდურობის კლების მიხედვით)

აქტივები

ფული	4 000
მოთხოვნები	800
მარაგები	400
მიწა	40 000
შენობა	35 000
მანქანა-დანადგარები	<u>25 000</u>
სულ აქტივები	105 200

ვალდებულებები და კაპიტალი

ვალდებულებები

კრედიტორული ვალდებულებები	49 000
ვალდებულებები ხელფასზე	12 000
სულ ვალდებულება	61 000

კაპიტალი

კაპიტალი	<u>44 200</u>
სულ ვალდებულებები და კაპიტალი	105 200

ფირმა “მარიანა”
ბალანსი
2016 წლის 31 დეკემბრისთვის
(ვერტიკალური ფორმატი
ლიკვიდურობის ზრდის მიხედვით)

აქტივები	
შენობა	35 000
მიწა	40 000
მანქანა-დანადგარები	25 000
მარაგები	400
მოთხოვნები	800
ფული	<u>4 000</u>
სულ აქტივები	105 200

ვალდებულებები და კაპიტალი

კაპიტალი	
კაპიტალი	44 200

ვალდებულებები

ვალდებულებები ხელფასზე	12 000
კრედიტორული ვალდებულებები	49 000

სულ ვალდებულება	<u>61 000</u>
------------------------	----------------------

სულ ვალდებულებები და კაპიტალი	105 200
--------------------------------------	----------------

4.3. ბუღალტრულ ბალანსში სამეურნეო ოპერაციებით განხორციელებული ცვლილებები

საწარმოში მომხდარმა სამეურნეო ოპერაციების სიმრავლემ შეიძლება მრავალი სახის ცვლილება გამოიწვიოს, რომლებიც ბალანსურ თანაფარდობაზე სხვადასხვანაირ გავლენას მოახდენს და საბოლოო ჯამში გამოიწვევს ბალანსის ცვლილებას. ეს ცვლილებები 4 ტიპად შეიძლება წარმოვადგინოთ.

ფირმა „ვერდა“
საბალანსო უწყისი 31 მარტი 2016 წელი

აქტივი			თანხა ლარებში		პასივი
№	საშუალებები	თანხა	№	ვალდებულებები და საკუთარი კაპიტალი	თანხა
1	ძირითადი საშუალებები	10000	1	საწესდებო კაპიტალი	19 000
2	ნედლეული და მასალები	9 500	2	მოკლევადიანი სესხი	3000
3	დაუმთავრებელი წარმოება	6500	3	მოგება	900
4	სალარო	100	4	გადასახდელი ხელფასები	2100
5	საბანკო ანგარიში	2900		ვალდებულება მიწოდებიდან და მომსახურებიდან	13000
6	ზღა პროდუქცია	9000			

I ტიპის ცვლილება ეხება მხოლოდ აქტივს, რომლის ერთი მუხლი იზრდება და იმავე ოდენობით მეორე მუხლი მცირდება, ბალანსის ჯამი არ იცვლება. მაგ. 2016 წლის 5 აპრილს საბანკო ანგარიშიდან გამოტანილია 1000 ლარი და მიტანილია სალაროში. ეს ოპერაცია აქტივში შეამცირებს საბანკო ანგარიშზე რიცხულ თანხას 1000 ლარით და დარჩება (2900-1000) 1900 ლარი მოცემული ბალანსის მიხედვით. ამასთანავე სალაროს მუხლი გაიზრდება 1000 ლარით და გახდება (100+1000) 1100 ლარი. ბალანსის ჯამი უცვლელი დარჩება.

ბალანსი ასეთი სახით წარმოგვიდგება:

ფირმა „ვერდა“
ბალანსი 5 აპრილი 2016 წელი

აქტივი		თანხა ლარებში		პასივი	
№	საშუალებები	თანხა	№	ვალდებულებები და საკუთარი კაპიტალი	თანხა
1	ძირითადი საშუალებები	10000	1	საწესდებო კაპიტალი	19000
2	ნედლეული და მასალები	9500	2	მოკლევადიანი სესხი	3000
3	დაუმთავრებელი წარმოება	6500	3	მოგება	900
4	სალარო	1100	4	გადასახდელი ხელფასები	2100
5	საბანკო ანგარიში	1900	5	ვალდებულება მიწოდებიდან და მომსახურებიდან	13000
6	ზოგადი პროდუქცია	9000			
	ჯამი	38000		ჯამი	38000

II ტიპის ცვლილება ეხება ბალანსის მხოლოდ პასივს, მცირდება პასივში ერთი რომელიმე მუხლი და იგივე თანხით იზრდება პასივში მეორე მუხლი. მაგ: 15 აპრილს მოკლევადიანი სესხით გავისტუმრეთ მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოშობილი ვალდებულებები 2000 ლარის ოდენობით. ეს ოპერაცია პასივში შეამცირებს ვალდებულებებს მოწოდებიდან და მომსახურებიდან 2000 ლარით და დარჩება (13000-2000) 11000 ლარი, ამასთანავე ორი ათასი ლარით გაიზრდება მოკლევადიანი სესხი და გახდება (3000+2000) 5000 ლარი: ბალანსის ჯამი უცვლელი დარჩება.

ბალანსი ასეთი სახით წარმოგვიდგება:

ფირმა „ვერდა“
ბალანსი 15 აპრილი 2016 წელი

აქტივი			თანხა ლარებში		პასივი
№	საშუალებები	თანხა	№	ვალდებულებები და საკუთარი კაპიტალი	თანხა
1	ძირითადი საშუალებები	10000	1	საწესდებო კაპიტალი	19000
2	ნედლეული და მასალები	9500	2	მოკლევადიანი სესხი	5000
3	დაუმთავრებელი წარმოება	6500	3	მოგება	900
4	სალარო	1100	4	გადასახდელი ხელფასები	2100
5	საბანკო ანგარიში	1900	5	ვალდებულება მიწოდებიდან და მომსახურებიდან	11000
6	მზა პროდუქცია	9000			
	ჯამი	38000		ჯამი	38000

III ტიპის ცვლილება თანაბრად ადიდებს ბალანსის აქტივსა და პასივს, ბალანსის ჯამიც თანაბრად იზრდება. მაგ.: საწარმომ მიიღო 20 აპრილს მოკლევადიანი სესხი 10000 ლარი, რაც ჩაირიცხა საბანკო ანგარიშზე. ეს ოპერაცია აქტივში გაადიდებს საბანკო ანგარიშზე ფულად საშუალებებს და გახდება (1900+10000) 11900 ლარი, ხოლო პასივში გაადიდებს იმავე თანხით მოკლევადიანი სესხის მუხლს, რადგან საწარმომ თავის ანგარიშზე 10000 ლარი მოიტანა სესხით, ვალით, ე.ი. სესხის ანგარიში გახდება (5000+10000) 15000 ლარი. ბალანსის ჯამიც პასივში და აქტივში თანაბრად გადიდდება 10000-ით. ბალანსი ასე წარმოგვიდგება:

**ფირმა „ვერდა“
ბალანსი 20 აპრილი 2016 წელი**

აქტივი			თანხა ლარებში		პასივი
№	საშუალებები	თანხა	№	ვალდებულებები და საკუთარი კაპიტალი	თანხა
1	ძირითადი საშუალებები	10000	1	საწესდებო კაპიტალი	19 000
2	ნედლეული და მასალები	9 500	2	მოკლევადიანი სესხი	15 000
3	დაუმთავრებელი წარმოება	6 500	3	მოგება	9 00
4	სალარო	1 100	4	გადასახდელი ხელფასები	2 100
5	საბანკო ანგარიში	11 900	5	ვალდებულება მიწოდებიდან და მომსახურებიდან	11 000
6	მზა პროდუქცია	9 000			
	ჯამი	48 000		ჯამი	48 000

IV ტიპის ცვლილება ამცირებს ბალანსის აქტივსა და პასივს თანაბრად, ბალანსის ჯამიც თანაბრად მცირდება. მაგ.: სალაროდან გაიცა ხელფასი მუშა-მოსამსახურეების დავალიანების დასაფარავად 1000 ლარის ოდენობით 30 აპრილს. ეს ოპერაცია აქტივში გამოიწვევს სალაროში ფულადი საშუალებების შემცირებას 1000 ლარით და სალაროში თანხა დარჩება (1100-1000) ლარი. ამასთანავე 1000 ლარით შემცირდება გადასახდელი ხელფასები და დავალიანება მუშა-მოსამსახურეების მიმართ ხელფასით დარჩება პასივში (2100-1000) 1100 ლარი. ბალანსის ჯამიც თანაბრად შემცირდება 1000 ლარით. ბალანსი ასე წარმოგვიდგება:

ფირმა „ვერდა“
ბალანსი 30 აპრილი 2016 წელი

აქტივი			თანხა ლარებში		პასივი
№	საშუალებები	თანხა	№	ვალდებულებები და საკუთარი კაპიტალი	თანხა
1	პირითადი საშუალებები	10000	1	საწესდებო კაპიტალი	19 000
2	ნედლეული და მასალები	9 500	2	მოკლევადიანი სესხი	15000
3	დაუმთავრებელი წარმოება	6500	3	მოგება	900
4	სალარო	100	4	გადასახდელი ხელფასები	1100
5	საბანკო ანგარიში	119 00	5	ვალდებულება მიწოდებიდან და მომსახურებიდან	11000
6	მზა პროდუქცია	9 000			
	ჯამი	47000			47000

თემა 5

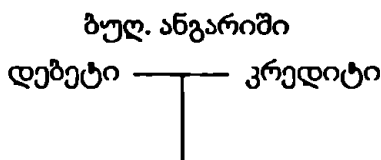
ბუღალტრული ანგარიშები და ანგარიშთა სისტემა

5.1. ბუღალტრული ანგარიშების არსი და აგებულება

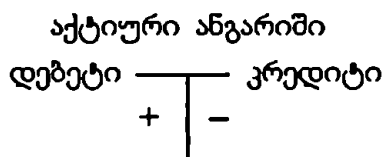
ბუღალტრული აღრიცხვის მთავარი შემაჯამებელი საკითხი არის ანგარიში. ანგარიში წარმოადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის ერთ-ერთ ხერხს, რომელიც იძლევა ერთგვაროვან სამეურნეო საშუალებებში, მათ წყაროებსა და პროცესებში სამეურნეო ოპერაციით გამოწვეული ცვლილებების ასახვის საშუალებას დროის გარკვეული პერიოდის განმავლობაში, ანუ ბუღალტრული ანგარიში არის სააღრიცხვო ინფორმაციის ჩაწერის, დაგროვებისა და შენახვის სისტემა. ანგარიშები ეხსნება აქტივის, კაპიტალის, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების მუხლებს ცალ-ცალკე.

ანგარიშები წარმოადგენს სპეციალური მოხაზულობის ცხრილებს. სასწავლო მიზნით იყენებენ ორგვერდიან ფორმას, ანგარიშის გამარტივებულ ფორმას, რომელიც ლათინური **T** ასოს მსგავსია. ყველა ანგარიშს თავისი სახელი მიეკუთვნება, რომელიც **T** ანგარიშის თავზე იწერება. ბალანსთან დამოკიდებულების მიხედვით არჩევენ ორი სახის ანგარიშს: აქტიურს და პასიურს. სამეურნეო საშუალების ამსახველ ანგარიშებს აქტიური ანგარიშები ეწოდებათ, ხოლო წყაროებისას - პასიური, როგორც აღვნიშნეთ ანგარიშს აქვს **T** ასოს ფორმა. ე.ი. მას გააჩნია ორი მხარე,

მარცხენა და მარჯვენა, მარცხენა მხარეს ჰქვია დებეტი, მარჯვენა მხარეს კი - კრედიტი. ანგარიშებში დებეტი და კრედიტი პირობითი ტერმინებია (წარმოდგება ლათინური სიტყვიდან) და აქტიურ და პასიურ ანგარიშებში სხვადასხვა მნიშვნელობას ატარებენ. სქემატურად ანგარიში ასე გამოიხატება:

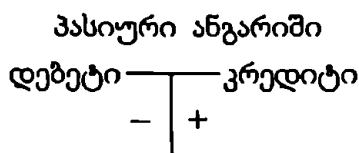


აქტიურ ანგარიშებში დებეტი ნიშნავს სამეურნეო საშუალების ზრდას, ხოლო კრედიტი კი - ამ საშუალების შემცირებას. სქემატურად აქტიური ანგარიში ასე გამოისახება:



აქტიურ ანგარიშს მიეკუთვნება: ძირითადი საშუალების ანგარიში, ფულადი საშუალების ანგარიშები, სასაქონლო მატერიალური მარაგის ანგარიშები, მოთხოვნების ანუ დებიტორული დავალიანების ამსახველი ანგარიშები და ა.შ.

პასიურ ანგარიშებში დებეტი ნიშნავს წყაროების შემცირებას, ხოლო კრედიტი კი - ამ წყაროების ზრდას. სქემატურად პასიური ანგარიში ასე გამოისახება:



პასიურ ანგარიშს მიეკუთვნება: როგორც საკუთარი კაპიტალის, ისე ვალდებულებების ანუ კრედიტორული დავალიანების ამსახველი ყველა ანგარიშები, როგორიცაა: საწესდებო კაპიტალი, მოგება, ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან, ვალდებულებები საწარმოს პერსონალის წინაშე, გადასახდელი ხელფასები, მოკლევადიანი და გრძელვადიანი სესხები, საგადასახადო ვალდებულებები, დარიცხული ვალდებულებები და ა.შ.

ანგარიშში წარმოებულ ჩანაწერს, რომელიც ასახავს დაწყებით ნაშთს ან სამეურნეო ოპერაციის ასახვით გამოწვეულ ჩანაწერს, ძირითად ჩანაწერს ეძახიან.

აქტიური ანგარიშების ჩანაწერების ჯამს, დაწყებითი ნაშთის გარდა, ბრუნვას უწოდებენ. ე.ი. თითოეული ანგარიშის დებეტის ჩანაწერების ჯამი დებეტის ბრუნვას წარმოადგენს, ხოლო კრედიტის ჩანაწერების ჯამი - კრედიტის ბრუნვას. თითოეულ ცალკე ანგარიშს შეიძლება ჰქონდეს დებეტის ბრუნვაც და კრედიტის ბრუნვაც. თუმცა იგი სავალდებულოს არ წარმოადგენს და დამოკიდებულია საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში მომხდარი სამეურნეო ოპერაციების ხასიათზე.

საანგარიშო პერიოდის ბოლოს, თითოეული ცალკე ანგარიშის მიხედვით განისაზღვრება საბოლოო ნაშთი ანუ სალდო.

აქტიური ანგარიშებისათვის საბოლოო ნაშთი განისაზღვრება დებეტის დაწყებით ნაშთზე დებეტის ბრუნვის დამატებით და კრედიტის ბრუნვის გამოკლებით, საბოლოო ნაშთი უნდა დარჩეს დებეტში.

აქტიური ანგარიში	
დებიტი	კრედიტი
საწყისი ნაშთი	
დებიტის ჩანაწერები +	კრედიტის ჩანაწერები -
დებიტის ბრუნვა	კრედიტის ბრუნვა
პერიოდის ბოლო ნაშთი	

მაგალითი: საწარმოს სალაროს ანგარიშზე 200X წლის 1 იანვრისათვის საწყისი ნაშთი ჰქონდა 300 ლარი. იანვარში ადგილი ჰქონდა ასეთ ოპერაციებს:

05-01 - მიღებული იქნა სალაროში 500 ლარი

20-01 - მიღებული იქნა სალაროში 200 ლარი

22-01 - გაცემული იქნა სალაროდან სამეურნეო ხარჯებისათვის 150 ლარი

30-01 - გაცემული იქნა ხელფასი მუშეებზე 700 ლარი.

გამოვთვალოთ საბალანსო ნაშთი 01-02-სთვის სალაროს ანგარიშზე

ანგ. სალარო	
დებიტი	კრედიტი
ბ. 1/1. 300	
500	150
200	700
დ.ბრ. 700	კ. ბრ. 850
ბ. 01.02. 150	

როგორც აღვნიშნეთ, პასიურ ანგარიშებს დაწყებითი ნაშთი ექნებათ კრედიტის მხარეს. მათ კრედიტში აიწერება ოპერაციებით გამოწვეული ზრდა, ხოლო დებეტში კი - შემცირება. საბოლოო ნაშთი უნდა დაგვრჩეს კრედიტში, რომელიც გამოითვლება თითოეული ანგარიშის მიხედვით კრედიტის დაწყებით ნაშთზე კრედიტის ბრუნვის დამატებისა და დებეტის ბრუნვის გამოკლების გზით.

პასიური ანგარიში	
დებეტი	კრედიტი
	საწყისი ნაშთი
დებეტის ჩანაწერები —	კრედიტის ჩანაწერები +
დებეტის ბრუნვა	კრედიტის ბრუნვა
	პერიოდის ბოლო ნაშთი

მაგალითი: საწარმოს მოკლევადიანი სესხის ანგარიშზე 200X წლის 1 იანვრისათვის ჰქონდა 2000 ლარი. იანვარში ადგილი ჰქონდა ასეთ ოპერაციებს:

10-01 - მიღებული იქნა მოკლევადიანი სესხი 1500 ლარი

15-01 - გასტუმრებული იქნა მოკლევადიანი სესხი 1000 ლარი

20-01 - მიღებული იქნა მოკლევადიანი სესხი 1000 ლარი

30-01 - გასტუმრებული იქნა მოკლევადიანი სესხი 3000 ლარი

გამოვთვალათ საბალანსო ნაშთი 01-02-სთვის მოკლევადიანი სესხის ანგარიშზე.

მოკლევადიანი სესხი	
დებეტი	კრედიტი
	5.1/1. 2000
1000	1500
3000	1000
ბრ. 4000	ბრ. 2500
	5. 01.02. 500

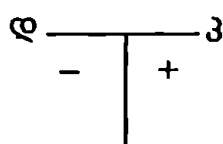
ბალანსსა და ანგარიშებს შორის არსებობს ურთიერთკავშირი. ანგარიშებში საწყისი ნაშთები გადმოაქვთ ბალანსიდან, ხოლო ანგარიშებში გამოყვანილი საბოლოო ნაშთებით ვადგენთ ახალ ბალანსს. აქტიურ ანგარიშებში გამოყვანილი დებეტის საბოლოო ნაშთები გადაგვაქვს ბალანსის აქტივში, ხოლო, პასიურ ანგარიშებში გამოყვანილი კრედიტის საბოლოო ნაშთები გადაგვაქვს ბალანსის პასივში. ზემოთ განხილული ანგარიშები, როგორც აქტიური (აქტივები) ისე პასიური (ვალდებულებები და საკუთარი კაპიტალი) მუდმივი, საბალანსო ანგარიშებია. ისინი არ იხურება და გადადის ერთი საანგარიშო პერიოდიდან მეორეში. მათი მონაცემები (ნაშთები) პერიოდის ბოლოს აისახება ბალანსში. ეს ანგარიშები ერთმანეთს უკავშირდებიან ძირითადი საბალანსო ტოლობით, რომლის თანახმა-

დაც საწარმოს

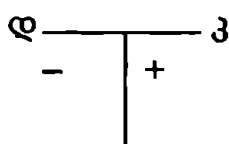
აქტივები = ვალდებულებებს + საკუთარი კაპიტალი.

გარდა მუდმივი ანუ საბალანსო ანგარიშებისა აღრიცხვაში გამოიყენება დროებითი ანგარიშებიც. როგორიცაა: შემოსავლების, ხარჯებისა და მოგება-ზარალის ანგარიშები. დროებითი ანგარიშები ასახავენ საწარმოში სამეურნეო ოპერაციების განხორციელებისას მუდმივ ანგარიშებზე მიმდინარე ცვლილებებს. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს დროებითი ანგარიშები იხურება და მათი ნაშთი გადადის მუდმივ ანგარიშზე. დროებითი ანგარიშები სქემატურად ასე გამოისახება:

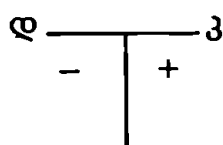
ხარჯები



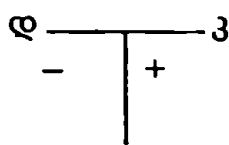
შემოსავალი



ზარალი



მოგება



ხარჯებისა და ზარალის ანგარიშები აქტიური ანგარიშებია, ხოლო შემოსავლებისა და მოგების ანგარიშები პასიური ანგარიშებია.

ანგარიშები შეტანილია საწარმოს მთავარ წიგნში, სადაც ისინი დალაგებულია ანგარიშთა გეგმის თანმიმდევრობით. ანგარიშების ერთიან სისტემას ანგარიშთა გეგმა

ეწოდება. ანგარიშთა გეგმაში თითოეულ ანგარიშს დასახელების გარდა მიკუთვნებული აქვს რიცხვითი ნიშანი ოთხნიშნა ინდექსი, სადაც პირველი ციფრი აღნიშნავს განყოფის ნომერს, მეორე ციფრი - ჯგუფის ნომერს, ხოლო მესამე და მეოთხე ციფრი - ანგარიშის ნომერს.

ანგარიშთა გეგმაში მოცემულია, როგორც მუდმივი ანგარიშები, ასევე დროებითი ანგარიშები და კონტრალური ანგარიშები.

ახალი ანგარიშთა გეგმა, რომელიც ძალაში შევიდა 1999 წლიდან, უზრუნველყოფს ბასს-ებით გათვალისწინებული მოთხოვნების მაქსიმალურად დაცვის შესაძლებლობას.

5.2. ანგარიშთა კორესპონდენცია და ორადი ჩაწერის სისტემა

ორმაგი ჩაწერის სისტემა ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის ერთ-ერთი ელემენტია. იგი აღრიცხავს ყოველ გარიგებას, როგორც მოქმედებს როგორც აქტივებზე, ისე ვალდებულებებზე ან საკუთარ კაპიტალზე.

იმისათვის, რომ ესა თუ ის სამეურნეო ოპერაცია ჩაიწეროს ბუღალტრულ ანგარიშებში საბალანსო მეთოდის დაცვით, საჭიროა თითოეული სამეურნეო ოპერაცია აისახოს ამა თუ იმ ანგარიშის დებეტში და ამა თუ იმ ანგარიშის კრედიტში ერთმანეთის ტოლი თანხებით.

სამეურნეო ოპერაციების ბუღალტრულ ანგარიშებში ზემოთ აღნიშნული პრინციპით ჩაწერას ორადი ჩაწერის სისტემა ეწოდება. იგი პირველად აღწერილია 1494 წელს,

ცნობილი იტალიელი მათემატიკოსის ლუკა პაჩოლის მიერ. პირველად დოკუმენტზე, საბუთზე, რომლითაც ფორმდება ამა თუ იმ სამეურნეო ოპერაციის მოხდენა, აღინიშნება სამეურნეო ოპერაციის შედეგად ერთმანეთთან დაკავშირებული ანგარიშები და რომელი ანგარიშების დებეტში და რომელი ანგარიშის კრედიტში უნდა ჩაიწეროს თანხა. ასეთ მითითებას უწოდებენ ბუღალტრულ გატარებას, ანუ ბუღალტრულ მუხლს. ბუღალტრული გატარება ანუ ბუღალტრული მუხლი შეიძლება იყოს მარტივი და რთული.

მარტივია გატარება, როცა ერთი და იგივე ოპერაციაა. ერთი და იგივე თანხით ჩაიწერება ერთი ანგარიშის დებეტში და ერთი ანგარიშის კრედიტში. მაგ.: სალაროდან გაიცა ხელფასი ადმინისტრაციის პერსონალზე 500 ლარი. ამ ოპერაციით სალაროში შემცირდა თანხა 500 ლარით. იგი აქტიური ანგარიშია და შემცირება ჩაიწერება კრედიტში, ხოლო ამავე ოპერაციით შეგვიმცირდა ადმინისტრაციული პერსონალის ვალი ხელფასით (გადასახდელი ხელფასები) - 500 ლარით. „გადასახდელი ხელფასების“ ანგარიში პასიური ანგარიშია და შემცირება ჩაიწერება დებეტში. მაშინ გვექნება ასეთი მარტივი გატარება:

დებეტი - გადასახდელი ხელფასები 500 ლარი

კრედიტი - სალარო 500 ლარი

რთულია გატარება, როცა ერთი და იგივე სამეურნეო ოპერაცია ერთი და იგივე თანხით იწერება ერთი ანგარიშის დებეტში და რამდენიმე ანგარიშის კრედიტში, ან პირიქით.

მაგ: დებიტორებისაგან მიღებულია სალაროში 70 ლარი, ხოლო საბანკო ანგარიშზე შეტანილია 130 ლარი, სულ მიღებულია 200 ლარი. ამ ოპერაციით დებიტორების დავალიანება შემცირდა 200 ლარით, იგი აქტიური ანგარიშია და შემცირება ჩაიწერება კრედიტში, ხოლო იგივე ოპერაციით სალაროში თანხა გაიზარდა 70 ლარით, სალარო აქტიური ანგარიშია და ზრდა ჩაიწერება დებეტში, ამავდროს გაიზარდა საბანკო ანგარიშზეც თანხა 130 ლარით, ისიც აქტიური ანგარიშია და ზრდა ჩაიწერება დებეტში. მამასადამე, გვაქვს ორი დებეტი და ერთი კრედიტი, საქმე გვაქვს რთულ გატარებასთან:

დებეტი - სალარო 70 ლარი

დებეტი - საბანკო ანგარიში 130 ლარი

კრედიტი - დებიტორები 200 ლარი

კავშირი, რომელთა შორისაც კავშირურთიერთობა მყარდება სამეურნეო ოპერაციის გავლენით, მოკორესპონდენტო ანგარიში ეწოდება, ხოლო ანგარიშების ურთიერთდაკავშირებას დებეტიტ და კრედიტიტ, ანგარიშთა კორესპონდენცია ეწოდება.

ბუღალტრულ ანგარიშებში სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილებების ასახვისას მოკორესპონდენტო ანგარიშების მითითებას განსაკუთრებული საკონტროლო მნიშვნელობა აქვს და იგი ამ ოპერაციის შინაარსის აღდგენისა და მისი თვისებების დადგენის საშუალებას იძლევა. განვიხილოთ მაგალითი სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილებების ბუღალტრულ ანგარიშებზე ასახვასთან დაკავშირებით:

1) საბანკო ანგარიშიდან სალაროში გამოტანილია ფული 3000 ლარი ხარჯების გასაწევად:

დებეტი - ნაღდი ფული - 3000

კრედიტი - ეროვნული ვალუტა

რეზიდენტ ბანკში - 3000

ანალიზი: აღნიშნული ოპერაციით გაიზარდა აქტიური ანგარიში - ნაღდი ფული - სალარო 3000 ლარით, შესაბამისად შემცირდა აქტიური ანგარიში - ფულადი საშუალებები ბანკში - 3000 ლარით.

2) გაცემულია სალაროდან 1200 ლარი ნედლეულის შესაძენად:

დებეტი - ნედლეული და მასალები - 3000

კრედიტი - ნაღდი ფული - 1200

ანალიზი: მომხდარი ოპერაციით შემცირდა აქტიური ანგარიში - ნაღდი ფული 1200 ლარით, შესაბამისად 1200 ლარით გაიზარდა აქტიური ანგარიში - ნედლეული და მასალები.

3) გაცემულია დაქირავებულ მუშაკებზე ხელფასი 800 ლარი სალაროდან:

დებეტი - გადასახდელი ხელფასები - 800

კრედიტი - ნაღდი ფული - 800

ანალიზი: აღნიშნული ოპერაციით შემცირდა აქტიური ანგარიში - ნაღდი ფული 800 ლარით, მაშასადამე შესაბამისად შემცირდა ვალდებულებების - გადასახდელი ხელფასების - პასიური ანგარიში 800 ლარით.

4) გაცემულია მივლინების ხარჯი მენეჯერებზე სალაროდან 500 ლარი:

დებეტი - მივლინების ხარჯი - 500

კრედიტი - ნაღდი ფული - 500

ანალიზი: აღნიშნული ოპერაციით გაიზარდა აქტიური ანგარიში - მივლინების ხარჯი 500 ლარით, იმავედროულად შემცირდა აქტიური - ნაღდი ფულის ანგარიში 500 ლარით.

5) გაცემულია სალაროდან ელექტროენერგიის ხარჯი 150 ლარი:

დებეტი - ელექტროენერგიის ხარჯი - 150

კრედიტი - ნაღდი ფული - 150

ანალიზი: მომხდარი ოპერაციით შემცირდა აქტიური - ნაღდი ფულის ანგარიში 150 ლარით, სამაგიეროდ გაიზარდა აქტიური ანგარიში - ელექტროენერგიის ხარჯი 150 ლარით.

6) მიღებულია საქონლის რეალიზაციიდან შემოსავალი 4000 ლარი, ნაღდი ფული სალაროში:

დებეტი - ნაღდი ფული - 4000

კრედიტი - შემოსავალი რეალიზაციიდან - 4000

ანალიზი: მომხდარი ოპერაციით გაიზარდა პასიური ანგარიში - შემოსავალი რეალიზაციიდან 4000 ლარით, შესაბამისად გაიზარდა აქტიური ანგარიში - ნაღდი ფულის ანგარიში 4000 ლარით.

7) შეძენილია სატრანსპორტო საშუალება 3500 ლარად, ფული გაცემულია სალაროდან:

დებეტი - სატრანსპორტო საშუალებები - 3500

კრედიტი - ნაღდი ფული - 3500

ანალიზი: მომხდარი ოპერაციით გაიზარდა აქტიური

ანგარიში - სატრანსპორტო საშუალება 3500 ლარით, ხოლო შემცირდა ანგარიში - ნაღდი ფული 3500 ლარით.

8) გაცემულია ანგარიშვალდებულ პირზე საქვეანგარიშოდ თანხა 350 ლარი სალაროდან (საქვეანგარიშო თანხა არის ის თანხა, რომელიც წინასწარ არის გადახდილი სალაროდან, მაგრამ ამ პირის მიერ არ არის დახარჯული):

დებეტი - მოთხოვნა - 350

კრედიტი - ნაღდი ფული - 350

ანალიზი: აღნიშნული ოპერაცია მიუთითებს, რომ შემცირებულია აქტიური ანგარიში - ნაღდი ფული 350 ლარით, სამაგიეროდ გაიზარდა - მოთხოვნა ანგარიშვალდებული პირის მიმართ 350 ლარზე.

9) გაცემულია სალაროდან საიჯარო ქირა 500 ლარი

დებეტი - საიჯარო ქირა - 500

კრედიტი - ნაღდი ფული - 500

ანალიზი: აღნიშნული ოპერაციით შემცირდა აქტიური ანგარიში - ნაღდი ფულადი საშუალება 500 ლარით, ხოლო გაიზარდა - საიჯარო ქირის ხარჯის აქტიური ანგარიში 500 ლარით.

10) მიღებულია მომსახურეობიდან შემოსავლები 2000 ლარი ნაღდი ფული:

დებეტი - ნაღდი ფული - 2000

კრედიტი - შემოსავალი მომსახურეობიდან - 2000

ანალიზი: მომხდარი ოპერაციით გაიზარდა პასიური ანგარიში - შემოსავლები მომსახურეობიდან 2000 ლარით, იმავედროულად გაიზარდა აქტიური ანგარიში - ნაღდი ფული 2000 ლარით.

11) შეძენილია საქონელი უნადლო ანგარიშსწორებით 600 ლარის ოდენობით:

დებეტი - საქონელი - 600

კრედიტი - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში - 600

ანალიზი: მომხდარი ოპერაციით შემცირდა აქტიური ანგარიში - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში 600 ლარით, შესაბამისად გაიზარდა აქტიური ანგარიში - საქონელი 600 ლარით.

12) შეძენილია საქონელი 500 ლარის. ფული გადახდილი არ არის, ანუ შეძენა განხორციელდა კრედიტით, შემდგომი გადახდის პირობით:

დებეტი - საქონელი - 500

კრედიტი - ვალდებულება მომწოდებლისადმი - 500

ანალიზი: მომხდარი ოპერაციით გაიზარდა აქტიური ანგარიში - საქონელი 500 ლარით, ასევე გაიზარდა იგივე თანხით - 500 ლარით პასიური ანგარიში - ვალდებულებები მომწოდებლისადმი.

13) გადახდილია მომწოდებლის ვალი 300 ლარი ნაღდი ფულით:

დებეტი - ვალდებულება მომწოდებლისადმი - 300

კრედიტი - ნაღდი ფული - 300

ანალიზი: აღნიშნული ოპერაციით მოხდა პასიური ანგარიშის - ვალდებულებების შემცირება 300 ლარით, რამაც გამოიწვია აქტიური ანგარიშის - ნაღდი ფულის ანგარიშის შემცირება 300 ლარით.

14) გადახდილია მომწოდებლის ვალი საბანკო ანგარიშიდან გადარიცხვით 200 ლარის ოდენობით:

დებეტი - ვალდებულება მომწოდებლისადმი - 200

კრედიტი - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში - 200 ლარით.

ანალიზი: მომხდარმა ოპერაციამ გამოიწვია პასიური ანგარიშის - ვალდებულებების შემცირება 200 ლარით, შესაბამისად შემცირდა აქტიური ანგარიში - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში 200 ლარით.

15) განხორციელებულია საქონლის რეალიზაცია შემდგომი გადახდის პირობით 500 ლარის ოდენობით:

დებეტი - მოთხოვნა მომწოდებლისადმი - 500

კრედიტი - შემოსავალი რეალიზაციიდან - 500

ანალიზი: აღნიშნულმა ოპერაციამ გამოიწვია პასიური ანგარიშის - შემოსავალი რეალიზაციიდან გაზრდა 500 ლარით, შესაბამისად გაიზარდა აქტიური ანგარიში - მოთხოვნა მომწოდებლისადმი 500 ლარით.

16) შ.პ.ს. "ანკამ" დააინვესტირა 20000 ლარი ბიზნესში, ფული შეტანილია საბანკო ანგარიშზე:

დებეტი - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში - 20000

კრედიტი - საკუთარი კაპიტალი - 20000

ანალიზი: აღნიშნული ოპერაციით გაიზარდა აქტივები - ფულადი საშუალებები ბანკში 20000 ლარით, შესაბამისად გაიზარდა - საკუთარი კაპიტალი 20000 ლარით.

5.3. სინთეზური და ანალიზური აღრიცხვა და მათი ურთიერთკავშირი

როგორც უკვე აღნიშნული იყო, სამეურნეო ოპერაციები, რომელთა მოხდენაც სპეციალური საბუთებით ფორმდება, ექვემდებარება შემდგომ ბუღალტრულ დამუშავებას.

აუცილებელია, სამეურნეო ოპერაციების დაჯგუფება ანგარიშებში არა მარტო ერთგვაროვანი ნიშნების მიხედვით ზოგადად, თანხმობრივად, არამედ აუცილებელია როგორც რაოდენობრივად, ისე თანხმობრივადაც. აქედან გამომდინარე, ბუღალტრული აღრიცხვა ხდება სინთეზურად და ანალიზურად. სინთეზურია აღრიცხვა, რომელიც სამეურნეო ოპერაციებს აღრიცხავს ზოგადად, შეერთებულად, მხოლოდ თანხმობრივი გამოხატულებით. მათ ამსახველ ანგარიშებს კი სინთეზური ანგარიშები ეწოდება. ანგარიშთა გეგმით წარმოდგენილი ყველა ანგარიში სინთეზურია.

ანალიზურია აღრიცხვა, რომლის მეშვეობითაც სამეურნეო ოპერაციები აისახება დაშლილად, დანაწევრებულად, დეტალურად, ანალიზურად სახეების მიხედვით, როგორც რაოდენობრივი, ისე თანხმობრივი გამოსახულებით. მათ ამსახველ ანგარიშებს კი ანალიზური ანგარიშები ეწოდება. ყველა სინთეზურ ანგარიშს გააჩნია თავისი შესაბამისი ანალიზური ანგარიშები, რომლებიც გვაწოდებენ დეტალურ ინფორმაციას ამა თუ იმ მონაცემებზე.

სინთეზურ და ანალიზურ ანგარიშებს შორის, მკაცრად

განსაზღვრული დამოკიდებულება არსებობს: 1) სინთეზური ანგარიშის საწყისი ნაშთი ტოლია მისი შემადგენელი ანალიზური ანგარიშების საწყისი ნაშთების ჯამისა; 2) სინთეზური ანგარიშის დებეტის ბრუნვა ტოლია მისი შემადგენელი ანალიზური ანგარიშების დებეტის ბრუნვის ჯამისა; სინთეზური ანგარიშის კრედიტის ბრუნვა ტოლია მისი შემადგენელი ანალიზური ანგარიშების კრედიტის ბრუნვათა ჯამის და ბოლოს 3) სინთეზური ანგარიშების საბოლოო ნაშთი ტოლია მისი შემადგენელი ანალიზური ანგარიშების საბოლოო ნაშთების ჯამის.

როგორც სინთეზური, ისე ანალიზური აღრიცხვისათვის რეგისტრები გარეგნული სახის მიხედვით შეიძლება იყოს: დავთრების, ბარათებისა და ფურცლების სახით.

ბარათები შეიძლება გაეხსნას, როგორც ფიზიკურ, ისე იურიდიულ პირს. ასევე ბარათები შეიძლება გავუხსნათ სასაქონლო მატერიალურ მარაგებს: ნედლეულსა და მასალებს, საწარმოს, მზა პროდუქციას და ა.შ. სადაც ანალიზური აღრიცხვა წარმოებს, როგორც ნატურალური, ისე ფულადი საზომით, დავთრებიცა და ბარათებიც, მასში აღსარიცხავი ობიექტების შესაბამისად შეიძლება სულ სხვადასხვა მაჩვენებლების ასახვას ითვალისწინებდეს. ამის გამო, მათი ფორმაც და ზომაც შეიძლება სულ სხვადასხვა იყოს. მაგ: სალაროს დავთრის მიზანია სათანადო დოკუმენტებზე დაყრდნობით ასახოს საწარმოში ფულის შემოსავალ-გასავალი; მთავარი ანგარიშების დავთარი საწარმოში ასახავს საბალანსო ანგარიშების თვითურ ბრუნვებს მოკორესპონდენტო ანგარიშების მიხედვით და ა.შ.

საანგარიშგებო წლის ბოლოს, დასკვნითი ბალანსის შედგენის შემდეგ, უწყისები, დავთრები და ბარათები (თავისუფალი ფურცლები) იხურება თითოეულ ანგარიშებში ბრუნვის ჯამებისა და ნაშთის გამოყვანით.

ახალ საანგარიშგებო წელს აღრიცხვის სინთეზური და ანალიზური ანგარიშების რეგისტრებში ნაშთის ჩაწერა წარმოებს დასკვნითი ბალანსის შესაბამისად. ნათელი წარმოდგენა რომ გვქონდეს, სინთეზურ და ანალიზურ აღრიცხვაზე, მათ ურთიერთკავშირზე, მოვიყვანოთ შემდეგი მაგალითი:

საწარმოს 2016 წლის იანვრისათვის მთავარი ანგარიშების მიხედვით ჰქონდა შემდეგი ნაშთები:

1) ნედლეული და მასალები - 1620 - 3800 ლარი

მ.შ. ა) ფქვილი 8000 კგ. ფასი 0,4 ლარი - 3200 ლარი

ბ) შაქარი 600 კგ. ფასი 1 ლარი - 600 ლარი

2) ფული საბანკო ანგარიშზე - 1210 - 25000 ლარი

3) შხა პროდუქცია - 1640 - 200 ლარი

4) ვალდებულებები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან - 3110 - 17200 ლარი

მ.შ. ა) წისქვილკომბინატის - 14200 ლარი

ბ) მთავარბაკალეა - 3000 ლარი

5) ძირითადი საშუალებები (შენობა) - 2130 - 11000 ლარი

6) საწესდებო კაპიტალი - 5100 - 22800 ლარი

2016 წლის იანვარში საწარმოში ადგილი ჰქონდა შემდეგ სამეურნეო ოპერაციებს, რომელიც პირველადი დოკუმენტების საფუძველზე ასახულია ოპერაციების აღრიცხვის ჟურნალში.

ოპერაციების აღრიცხვის ჟურნალი

თარიღი	ოპერაციების ჟურნალი	გატარება		თანხა	
		დებიტი	კრედიტი	კერძო	საერთო
05-01	დაიხარჯა პროდუქციის წარმოებაზე ა) ფუჭილი 4000 კგ. ფასი 0,4 ლ. ბ) შაქარი 150 კგ ფასი 1 ლ.	1630 1630	1620 1620	1600 150	1750
10-01	მთავარბაკალიდან მიღებულია: ა) შაქარი 1000 კგ ფასი 1 ლ.	1620	3110		1200
12-01	წისქვილკომბინატი- დან მიღებულია: ა) ფუჭილი 3000კგ. ფასი 0,4 ლ.	1620	3110		1200
30-01	გადაურიცხა საბანკო ანგარიშზე: ა) მთავარბაკალიას ბ) წისქვილკომბინატს	3110 3110	1210 1210	2500 12000	14500
31-01	წარმოებიდან მიღებულია: მზა პროდუქცია	1640	1630		1750
	ჯამი				20200

გავხსნათ ანალიზური ანგარიშები: „ნედლეული და
მასალები“

1) ფქვილი

№	თარიღი	შინაარსი	ზომის ერთეული	ფასი	შემოსავალი		გასავალი		ნაშთი	
					რაოდენობა	თანა	რაოდენობა	თანა	რაოდენობა	თანა
		ნაშთი 1/1-2005 წ.	კგ	0,4					8000	3200
1		დაიხარჯა	კგ	0,4			4000	1600		
2		მიღებულია წისქვილიდან	კგ	0,4	3000	1200				
		ბრუნვა 6.1/2-2005 წ.			3000	1200	4000	1600	7000	2800

1) შაქარი

№	თარიღი	შინაარსი	ზომის ერთეული	ფასი	შემოსავალი		გასავალი		ნაშთი	
					რაოდენობა	თანა	რაოდენობა	თანა	რაოდენობა	თანა
		ნაშთი 1/1-2005 წ.	კგ	0,4					600	600
1		დაიხარჯა	კგ	0,4			150	150		
2		მიღებულია წისქვილიდან	კგ	0,4	1000	1000				
		ბრუნვა 6.1/2-2005 წ.			1000	1000	150	150	1450	1450

გავხსნათ ანალიზური ანგარიშები:
„ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან“

მთავარბაკალვია წისქვილკომბინატი

დ	პ
	5.1/1. 3000
4) 2500	2) 1000
ბრ.2500	ბრ.1000
	5.1/2. 1500

დ	პ
	5.1/1. 14200
4) 12000	3) 1200
ბრ.12000	ბრ.1200
	5.1/2. 3400

3) შევადგინოთ „ნედლეულისა და მასალების“ ანალიზური ანგარიშსწორებათა ბრუნვათა უწყისი იანვარი 2016 წ.

№	შინაარსი	საწყისი ნაშთი		ბრუნვა იანვარში				ნაშთი	
		რაოდენობა	თანხა	შემოსავალი (დებეტი)		გასავალი (კრედიტი)		რაოდენობა	თანხა
				რაოდენობა	თანხა	რაოდენობა	თანხა		
1	ფქვილი	2000	3200	3000	1200	4000	600	7000	2800
2	შაქარი	600	600	1000	1000	150	150	1450	1450
	ჯამი	X	3800	X	2200	X	1750	X	4250

4) შევადგინოთ „ვალდებულებები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“ ანალიზური ანგარიშსწორებათა ბრუნვა-თა უწყისი იანვარი 2016 წ.

№	შინაარსი	ნაშთი 01-01		ბრუნვა იანვრის თვეში		ნაშთი 01-02	
		დებეტი	კრედიტი	დებეტი	კრედიტი	დებეტი	კრედიტი
1	მთავარბაკალეია		3000	2500	1000		1500
2	წისქვილკომბინატი		14200	12000	1200		3400
	ჯამი		17200	14500	2200		4900

5) გავხსნათ სინთეზური ანგარიშები

სქემებზე ჩავწეროთ საწყისი ნაშთები 01-01-სთვის და ავსახოთ იანვრის თვის ოპერაციები. გამოვიყვანოთ თვის დებეტის და კრედიტის ბრუნვები და საბოლოო ნაშთი 01-02-სთვის.

1620

დ	კ
6.1/1. 3800	
	1) 1750
2) 1000	
3) 1200	
ბრ. 2200	ბრ. 1750
6.1/2. 4250	

1210

დ	კ
6.1/1. 25000	
	4) 145000
ბრ. —	ბრ. 145000
6.1/2. 10500	

1640

დ		3
5.1/1. 200		
5) 1750		
ბრ. 17500	ბრ. —	
5.1/2. 11500		

3110

დ		3
	5.1/1. 7200	
4) 145000		
	2) 1000	
	3) 1200	
ბრ. 14500	ბრ. 2200	
	5.1/2. 4900	

2130

დ		3
5.1/1. 11000		
ბრ. —	ბრ. —	
5.1/2. 11500		

5100

დ		3
	5.1/1. 22800	
ბრ. —	ბრ. —	
	5.1/2. 22800	

1630

დ		3
5.1/1. 0		
1) 1750		
	5) 1750	
ბრ. 1750	ბრ. 1750	
5.1/2. 0		

6) შევადგინოთ სინთეზური ანგარიშების ბრუნვათა ბალანსი იანვარი 2016 წ.

№	ანგარიშების დასახელება	საწყისი ნაშთი 01-01		ბრუნვა 1		ნაშთი 01-02	
		დ	კ	დ	კ	დ	კ
1	1620-ნედლეული და მასალები	3800		2200	1750	4250	
2	1210-საბანკო ანგარიში	2500			4500	10500	
3	1640-შპს პროდუქცია	200		1750		1950	
4	2130-ძირ. საშუალებები (შენობა)	11000				11000	
5	3110-მოწ. და მომსახ. ვალდებულებ.		17200	14500	2200		4900
6	5100-საწესდებო კაპიტალი		22800				22800
7	1630-წარმოების ხარჯები (დაუმთავრებელი წარმოება)			1750	1750		
	ჯამი	40000	40000	20200	20200	27700	27700

7) ბალანსი 1 თებერვლისთვის იანვარი 2016 წ.

№	აქტივები	თანა		ვალდებულებები და ხარჯები	
1	ნედლეული და მასალები (1620)	4250	1	ვალდებულებები მოწ. და მომსახურ (3110)	4900
2	ფული საბანკო ანგარიშზე (1210)	10500	2	5100-საწესდებო კაპიტალი (5100)	22800
3	შპს პროდუქცია (1640)	1950			
4	ძირითადი საშუალებები (შენობა - 2130)	11000			
	ჯამი	22700		ჯამი	227000

5.4. სამეურნეო ოპერაციების რეგისტრაცია

შვეისწავლეთ ბუღალტრული ანგარიშები, გავეცანით მათ არსს, აგებულებას. დავინახეთ, რომ ანგარიშების შემოღების მთავარი მიზანი არის სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილებების ასახვა ორმაგი ჩაწერის კონცეფციის შესაბამისად. ორმაგი ჩაწერის პრინციპი მიუთითებს იმაზე, რომ ყველა ეკონომიკურ მოვლენას აქვს ორი ასპექტი: გაზრდა და შემცირება, წარმოქმნა და დაფარვა, მიღება და გასვლა. აღნიშნულიდან გამომდინარე მომხდარი სამეურნეო მოვლენა სულ მცირე ორ სააღრიცხვო ელემენტს აკავშირებს, შეიძლება ითქვას ერთი ანგარიშის დებეტს და მეორე ანგარიშის კრედიტს. ეს გატარებები ისე უნდა დარეგულირდეს, რომ დებეტის ჩაწერებმა გაააწონასწოროს კრედიტის ჩანაწერები ან პირიქით.

სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილებების ასახვა ბუღალტრულ ანგარიშებში საკმაოდ რთული და მეტად მნიშვნელოვანი პროცესია. ოპერაციების შედეგად გამოწვეული ცვლილებების შესაბამისად ანგარიშებში ასახვამდე ყურადღებით უნდა შემოწმდეს პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტები (ანგარიშ-ფაქტურა, ტვირთის მიღების ზედდებულო, ქვითარი და სხვ.), რადგანაც ისინი წარმოადგენენ ჩაწერის საფუძველს, შემდეგი ნაბიჯი მოვლენის ანალიზია კერძოდ, სამეურნეო ოპერაციები გადიან რეგისტრაციის სამ ეტაპს: ა) პირველადი დოკუმენტის ანალიზი; ბ) ჩაწერა რეგისტრაციის ჟურნალში; გ) ჩანაწერის გადატანა მთავარ დავითარში.

საწარმოში მომხდარი სამეურნეო ოპერაციების ორმაგი ასახვის მეთოდის საფუძველზე ჩანაწერების განთავსებას, შესაბამისი სპეციალური ფორმისა და მოხაზულობის მქონე დავთრებში, უწყისებში, ჟურნალებში რეგისტრები ეწოდება.

რეგისტრებს აღრიცხვაში დიდი მნიშვნელობა აქვს, კერძოდ, მათი საშუალებით ხდება არა მარტო თვისობრივად ერთგვაროვან სამეურნეო ოპერაციათა დროის გარკვეული პერიოდისთვის დაჯგუფება, არამედ იგი უზრუნველყოფს დოკუმენტების დაცვისადმი კონტროლს; ამასთანავე საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ბალანსის და ანგარიშგების ფორმების მომზადება ხდება ბუღალტრული რეგისტრების მონაცემებზე დაყრდნობით.

ბუღალტრულ აღრიცხვაში გამოყენებული რეგისტრები თავიანთი ფორმით და შინაარსით განსხვავდებიან ერთმანეთისაგან. გარეგნული ფორმის მიხედვით რეგისტრები შეიძლება წარმოვიდგინოთ როგორც დავთრები, ბარათები ან თავისუფალი ფურცლები.

ბუღალტრული დავთარი სპეციალური მოხაზულობის წიგნად აკინძული ფურცლებია, სადაც ხდება სამეურნეო ოპერაციების ჩაწერა როგორც სინთეზური, ისე ანალიზური ანგარიშების მიხედვით. დავთარი შეიძლება გამოიყენონ თვის, კვარტლის ან წლის განმავლობაში მომხდარი სამეურნეო ოპერაციების რეგისტრაციისათვის. აღრიცხვაში დავთრების გამოყენება საკმაოდ ეფექტურია მცირე და საშუალო ზომის საწარმოებში, სადაც არ გამოიყენება სინთეზური ანგარიშების დიდი რაოდენობა და სააღ-

რიცხვო სამუშაოებს ასრულებს ერთი ან ორი ბუღალტერი. დავთრის კლასიკური მაგალითი ე.წ. მთავარი დავთარი, რომელიც არის თითოეული სინთეზური ანგარიშისათვის ერთი წლის ვადით გახსნილი ბარათების ერთობლიობა. მთავარი დავთრის ფურცლები გადანომრილია, ზონარგაყრილია, დალუქულია და ხელმოწერილია საწარმოს ხელმძღვანელის მიერ. დავთრის მაგალითია აგრეთვე მცირე საწარმოებში გამოყენებული: შესყიდვის ჟურნალი, რეალიზაციის ჟურნალი, ფულის შემოსავლის ჟურნალი, ფულის გაცემის ჟურნალი და სხვა დანარჩენი ოპერაციების ჟურნალი.

ბუღალტრული რეგისტრების ერთ-ერთი ფორმაა ბარათი, რომელიც ასევე აჯგუფებს სამეურნეო ოპერაციებს. ბარათი სპეციალური ფორმის ცალკე ფურცელია და როგორც წესი თავსდება სპეციალურ კარტოთეკაში. ბარათები ისევე როგორც დავთრები და ჟურნალები გადანომრილია. დავთრისაგან განსხვავებით ბარათები აღრიცხვის მუშაკთა შრომის დანაწილების საშუალებას იძლევა.

თავისუფალი ფურცლები სპეციალური მოხაზულობის ცხრილებია და წარმოადგენს უბრალო ქაღალდს, რომელსაც მიეცემა საჭირო ფორმატი. თავისუფალი ფურცლები ინახება ყდებში, რომელსაც რეგისტრატორს უწოდებენ. თავისუფალი ფურცლების სახით ბუღალტრულ აღრიცხვაში გამოიყენება ჟურნალ-ორდერები და უწყისები.

სააღრიცხვო ჩანაწერთა ხასიათიდან გამომდინარე რეგისტრები შეიძლება იყოს: სინთეზური აღრიცხვის, ანალიზური აღრიცხვის და კომპლექსური.

სინთეზური აღრიცხვის რეგისტრებში სამეურნეო ოპერაციები აისახება განზოგადოებულად ფულად ფორმაში. რომელთა საშუალებითაც ხდება მთავარ ანგარიშებზე ნაშთების გამოთვლა, გაანგარიშება, რაც საჭიროა ბალანსის შედგენისათვის.

ანალიზური აღრიცხვის რეგისტრები გამოიყენება სინთეზური აღრიცხვის რეგისტრებში მოცემული ინფორმაციის შემდგომი დეტალიზაციისათვის. მაშინ ჩანაწერები კეთდება როგორც ნატურალურ, ისე ფულად საზომ ერთეულებში.

კომპლექსური რეგისტრები ეს ისეთი რეგისტრებია, რომლებიც აერთიანებს როგორც სინთეზურ, ისე ანალიზურ აღრიცხვის ჩანაწერებს, ან კიდევ ჩანაწერები გაკეთებულია სისტემური წესით, მაგრამ დალაგებულია მოხდენის თარიღების მიხედვით ქრონოლოგიური თანმიმდევრობით.

რეგისტრები პრაქტიკაში გარეგნული ფორმის მიხედვით შეიძლება შეგვხვდეს: ერთგვერდიანი, ორგვერდიანი, მრავალგვერდიანი ან ჭადრაკული ფორმით, რაც დამოკიდებულია მათში განთავსებულ ინფორმაციაზე.

სააღრიცხვო პროცესების განხორციელებისას შესაძლებელია ადგილი ჰქონდეს შეცდომებს. ბუღალტერს შეეძლება შეიძლება მოუვიდეს როგორც დოკუმენტების შედგენისას, ისე სააღრიცხვო რეგისტრებში ჩანაწერების შესრულებისას. შეცდომები შეიძლება იყოს სხვადასხვა ხასიათის: შეიძლება იყოს მცდარი არითმეტიკული დაანგარიშება ან ციფრების არასწორი ჩაწერა, ანგარიშებში თანხე-

ბის არაზუსტი შეტანა, შეცდომები ბუღალტრულ ჩანაწერებში, კერძოდ, არასწორად შედგენილი ბუღალტრული მუხლები.

იმისათვის, რომ თავიდან ავიცილოთ ასეთი სახის შეცდომები ბუღალტრულ აღრიცხვასა და შემდეგ კი ფინანსურ ანგარიშგებაში, საწარმოში მომხდარი სამეურნეო ოპერაციების დამადასტურებელი დოკუმენტები მათი დაჯამება - განზოგადობამდე უნდა შემოწმდეს აუცილებლად.

ჩვენს ქვეყანაში ბუღალტრული აღრიცხვის თანამედროვე ფორმებიდან ცნობილია და გავრცელებულია ბუღალტრული აღრიცხვის მემორიალურ-ორდერული, ჟურნალ-ორდერული და მექანიზებული აღრიცხვის ფორმები.

დავახასიათოთ თითოეული მათგანი ცალ-ცალკე.

აღრიცხვის მემორიალურ-ორდერული ფორმა გულისხმობს პირველადი დოკუმენტების დამუშავებას. ერთგვაროვანი სამეურნეო ოპერაციების დამადასტურებელი დოკუმენტები ქრონოლოგიური თანმიმდევრობით ჩაიწერება რეგისტრის ფორმაში, რომელიც პირობითია და ბუღალტერი ადგენს მისთვის საჭირო აუცილებელი ინფორმაციის მისაღებად.

ყოველი თვის ბოლოს ხდება ამ რეგისტრების დაჯამება და ერთგვაროვან სამეურნეო ოპერაციების მიხედვით ბუღალტრული მუხლის შედგენა. შემოწმებული და დამუშავებული სამეურნეო ოპერაციების შემდეგ დგება მემორიალური ორდერი, რომელიც არის ბლანკი, სადაც მითითებულია მოკორესპონდენტო ანგარიშები, როგორც სადებეტო ისე საკრედიტო. მათ გასწვრივ თანხის აღნიშვნით.

მემორიალური ორდერი დგება ერთგვაროვანი სამეურნეო ოპერაციების ერთიანი შინაარსის დოკუმენტების ჯგუფზე, რომლებშიც შეჯამებულია დიდი რაოდენობის სამეურნეო ოპერაციები, მაგალითად: მემორიალური ორდერი შედგება: სალაროს ოპერაციებისათვის, საბანკო ანგარიშის, ხელფასით ანგარიშსწორებისათვის, მარაგების და საქონლის შემოსავალ-გასავლისათვის, დანახარჯების განზოგადოებისა და გამოშვებული პროდუქციის თვითღირებულების გაანგარიშებისათვის, რეალიზაციისა და ფინანსური შედეგისათვის და ა.შ. მომხდარ სამეურნეო ოპერაციათა მიხედვით შედგენილი მემორიალური ორდერების საფუძველზე უნდა მომზადდეს საკონტროლო ჟურნალი, სადაც მემორიალური ორდერებიდან თანმიმდევრობით გადაიტანება ერთი და იმავე ანგარიშის დებეტისა და კრედიტის ჯამები, ხოლო შემდგომ ასახული ანგარიშების დებეტისა და კრედიტის საანგარიშო პერიოდის ჯამები გადატანილ უნდა იქნეს ბრუნვათა ბალანსში. მემორიალური ორდერს ხელს აწერს მთავარი ბუღალტერი.

იხ. მემორიალური ორდერი:

მემორიალური ორდერი №.....

მინაწერი თვეში 20.....წ.

საფუძველი (საბუთების დამოწმება ან ჩანაწერის შინაარსი)	ანგარიშის დებეტის მიხედვით	ზარათის (გვერდის) №	ანგარიშის კრედიტის მიხედვით	ზარათის (გვერდის) №	თანხა

ბუღალტრული აღრიცხვის ჟურნალ-ორდერული ფორმა გამოიყენება პერიოდის განმავლობაში (თვე, კვარტალი, წელიწადი), რომლის დროსაც მომხდარი ყველა სამეურნეო ოპერაცია გაფორმებული სათანადო დოკუმენტებით, შეიტანება შესაბამისი სინთეზური ანგარიშის საკრედიტო ჩანაწერებისათვის განკუთვნილ ჟურნალ-ორდერში და უწყისში. ჟურნალ-ორდერი არის რეგისტრი, რომელიც აგებულია სინთეზური ანგარიშის საკრედიტო ნიშნის მიხედვით, ხოლო უწყისი ანგარიშის სადებეტო ნიშნის მიხედვითაა აგებული და ასრულებს დამხმარე რეგისტრის ფუნქციას.

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ყველა ჟურნალ-ორდერები ჯამდება და ბალანსდება ჰორიზონტალურად და ვერტიკალურად და მონაცემები გადაიტანება სინთეზური ანგარიშების მთავარ დავთარში.

მთავარ დავთარში თითოეული სინთეზური ანგარიშის კრედიტის ბრუნვა შეიტანება ჯამის სახით, ხოლო იმავედროულად მისი გაშიფვრა ხდება მოკორესპონდენტო ანგარიშების დებეტში.

სინთეზური ანგარიშების მთავარ დავთარში გამოიყენება დებეტისა და კრედიტის ნაშთები საანგარიშგებო პერიოდისათვის, რომელიც გადაიტანება ბალანსის ფორმაში.

იხ. ჟურნალ-ორდერული ფორმა:

ჟურნალ-ორდერი

(მაგ. ნაღდი ფულის ანგარიშის საკრედიტო ბრუნვისათვის)

----- თვე

თარიღი	დოკ. №	შინაარსი	დებეტი ანგარიშები					ჯამი
1	1	3	4	5	6	7	8	9
		ჯამი						

ჟურნალ-ორდერის მე-9 გრაფის ჯამი გადაიტანება ნაღდი ფულის ანგარიშებისთვის მთავარი დავთრის ფურცლის საკრედიტო ბრუნვის გრაფაში.

იხ. მთავარი დავთრის ფურცელი:

მთავარი დავთარი

ანგარიში „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“

თვეები	დებეტის ბრუნვა						კრედიტის ბრუნვა	ნაშთი	
						დებეტის ბრუნვის ჯამი		დებეტი	კრედიტი
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
I									
II									
და ა.შ.									
XII									
ჯამი									

ბუღალტრული აღრიცხვის მექანიზებული ფორმები გულისხმობს ბუღალტრული აღრიცხვის პროგრამების გამოყენებას კომპიუტერებზე.

საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში მომხდარი ყველა ოპერაცია თავდაპირველად ჩაიწერება მთავარ ჟურნალში (ანუ სარეგისტრაციო ჟურნალში).

იხ. მთავარი ჟურნალი

მთავარი ჟურნალი

თარიღი		ანგარიშის დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზე	დებეტი	კრედიტი
თვე	რიცხვი				

მთავარი ჟურნალიდან მონაცემები გადაიტანება მთავარ წიგნში ოპერატიულად. ამ წიგნში შესაბამის ანგარიშებზე ჩაიწერება ყოველი სამეურნეო ოპერაცია დებეტისა და კრედიტის ნიშნის მიხედვით. ბუღალტრული აღრიცხვის მთავარი წიგნი იძლევა თითოეული სინთეზური ანგარიშის დებეტისა და კრედიტის ბრუნვებს საანგარიშო პერიოდის მიხედვით, აქვე ხდება ახალი საბოლოო ნაშთების გამოყვანა. მთავარი წიგნი უდევს საფუძვლად საცდელი ბალანსის შედგენას.

მცირე და საშუალო ზომის საწარმოები დღეისათვის მექანიზებული აღრიცხვის ფორმებს ფართოდ იყენებენ.

5.5. ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმის სტრუქტურა

ანგარიშების ერთიან სისტემას ანგარიშთა გეგმა ეწოდება. ბუღალტრული აღრიცხვის სწორი ორგანიზაცია მოითხოვს საწარმოში მომხდარი მეურნეობრივი ოპერაციების ასასახავად გამოყენებულ იქნეს წინასწარ შემუშავებული საჭირო ბუღალტრული ანგარიშების სია, რომელიც აგებული უნდა იყოს საწარმოს საქმიანობის სპეციფიკიდან გამომდინარე.

საქართველოში მოქმედებდა სოციალისტურ პერიოდში დამუშავებული ანგარიშთა გეგმა, რომელმაც რამდენჯერმე განიცადა ცვლილება, მაგრამ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებზე გადასვლამ ბუღალტრული აღრიცხვის ახალ ანგარიშთა გეგმაზე გადასვლა უზრუნველყო.

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები ანგარიშთა ერთიანი გეგმის აუცილებლობის მოთხოვნებს არ აყენებს. ბასს-ის მიხედვით ყველა საწარმოს ხელმძღვანელობა შეიმუშავებს რა თავის სააღრიცხვო პოლიტიკას, იქ მნიშვნელოვან ადგილს უთმობს ანგარიშთა გეგმის საკითხს, რომელიც აგებული უნდა იყოს საწარმოს საქმიანობის სპეციფიკიდან გამომდინარე. ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა უნდა შედგეს უპირატესად ფინანსური აღრიცხვის ინტერესებიდან გამომდინარე, თუმცა მასში საგადასახადო საკითხთა გათვალისწინებაც აუცილებელია.

საქართველოს პარლამენტთან არსებულმა ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების კომისიამ 1999 წლის 12 აგვისტოს №1 დადგენილებით დაამტკიცა ბუღალტრული აღრიცხვის ერთიანი ანგარიშთა გეგმა. იხ. ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა.

**ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა (ახალი)
აქტივები**

1000 მიმდინარე აქტივები

1100 ნაღდი ფული სალაროში

1110 ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში

1120 ნაღდი ფული უცხოურ ვალუტაში

1200 ფული საბანკო ანგარიშებზე

1210 ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში

1220 უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკში

1230 უცხოური ვალუტა არარეზიდენტ ბანკში

1290 ფული სხვა საბანკო ანგარიშებზე

1300 მოკლევადიანი ინვესტიციები

1310 მოკლევადიანი ინვესტიციები საწარმოთა ფასიან ქაღალდებში

1320 მოკლევადიანი ინვესტიციები სახელმწიფო ფასიან ქაღალდებში

1330 გრძელვადიანი ინვესტიციების მიმდინარე წილი

1390 სხვა მოკლევადიანი ინვესტიციები

1400 მოკლევადიანი მოთხოვნები

1410 მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურეობიდან

1415 საექვო მოთხოვნების კორექტირება

- 1420 მოთხოვნები მეკავშირე საწარმოს მიმართ
- 1430 მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ
- 1440 მოთხოვნები ხელმძღვანელებისა და სამეთვალ-
ყურო ორგანოების წევრების მიმართ
- 1450 მოთხოვნები პარტნიორებზე გაცემული სესხიდან
- 1460 კაპიტალის შევსებაზე პარტნიორების გრძელვა-
დიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი
- 1470 გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი
- 1480 მომწოდებლებზე გადახდილი ავანსები
- 1490 სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები
- 1500 მოკლევადიანი სათამასუქო მოთხოვნები
- 1510 მიღებული მოკლევადიანი თამასუქები
- 1520 მიღებული გრძელვადიანი თამასუქების მიმდი-
ნარე წილი
- 1600 სასაქონლო-მატერიალური მარაგები
- 1610 საქონელი
- 1620 ნედლეული და მასალები
- 1630 დაუმთავრებელი წარმოება
- 1640 მზა პროდუქცია
- 1690 სხვა სასაქონლო-მატერიალური მარაგი
- 1700 წინასწარ გაწეული ხარჯები
- 1710 წინასწარ ანაზღაურებული მომსახურეობა
- 1720 წინასწარ გადახდილი საიჯარო ქირა
- 1790 სხვა წინასწარ გაწეული ხარჯი
- 1800 დარიცხული მოთხოვნა
- 1810 მისაღები დივიდენდები
- 1820 მისაღები პროცენტები

1900 სხვა მიმდინარე აქტივები

1910 სხვა მიმდინარე აქტივები

2000 გრძელვადიანი აქტივები

2100 ძირითადი საშუალებები

2110 მიწის ნაკვეთი

2120 დაუმთავრებელი მშენებლობა

2130 შენობები

2140 ნაგებობები

2150 მანქანა-დანადგარები

2160 ოფისის აღჭურვილობა

2170 ავეჯი და სხვა ინვენტარი

2180 სატრანსპორტო საშუალებები

2190 იჯარით აღებული ქონების კეთილმოწყობა

2200 ძირითადი საშუალებების ცვეთა

2230 შენობის ცვეთა

2240 ნაგებობების ცვეთა

2250 მანქანა-დანადგარების ცვეთა

2260 ოფისის აღჭურვილობის ცვეთა

2270 ავეჯის და სხვა ინვენტარის ცვეთა

2280 სატრანსპორტო საშუალებების ცვეთა

2290 იჯარით აღებული ქონების კეთილმოწყობის ცვე-

თა

2300 გრძელვადიანი მოთხოვნები

2310 მიღებული გრძელვადიანი თამასუქები

2320 ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვ-
ნები

2330 მოთხოვნები საწესდებო კაპიტალის შევსებაზე

2340 გადავადებული საგადასახადო აქტივი

2350 სხვა გრძელვადიანი მოთხოვნები

2400 გრძელვადიანი ინვესტიციები

2410 გრძელვადიანი ინვესტიციები საწარმოთა ფასიან ქაღალდებში

2420 გრძელვადიანი ინვესტიციები სახელმწიფო ფასიან ქაღალდებში

2430 მონაწილეობა სხვა საზოგადოებაში

2490 სხვა გრძელვადიანი ინვესტიციები

2500 არამატერიალური აქტივები

2510 ლიცენზიები

2520 კონცესიები

2530 პატენტები

2540 გუდვილი

2590 სხვა არამატერიალური აქტივები

2600 არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია

2610 ლიცენზიების ამორტიზაცია

2620 კონცესიების ამორტიზაცია

2630 პატენტების ამორტიზაცია

2640 გუდვილის ამორტიზაცია

2690 სხვა არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია

ვალდებულებები

3000 მიმდინარე ვალდებულებები

3100 მოკლევადიანი ვალდებულებები

3110 მიწოდებიდან და მომსახურეობიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები

- 3120 მიღებული ავანსები
- 3130 გადასახადი ხელფასები
- 3140 როიალტი
- 3150 საკომისიო გადასახდელები
- 3160 ვალდებულებები საწარმოს პერსონალის წინაშე
- 3170 ვალდებულებები მეკავშირე საწარმოების წინაშე
- 3190 სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები
- 3200 მოკლევადიანი სესხები
- 3210 მოკლევადიანი სესხები
- 3220 სესხები პარტნიორებისაგან
- 3230 გრძელვადიანი სესხების მიმდინარე ნაწილი
- 3300 საგადასახადო ვალდებულებები
- 3310 გადასახდელი მოგების გადასახადი
- 3320 გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი
- 3330 გადასახდელი დ.ღ.გ.
- 3340 გადახდილი დ.ღ.გ.
- 3350 გადასახდელი აქციზი
- 3360 გადახდილი აქციზი
- 3390 სხვა საგადასახადო ვალდებულებები
- 3400 დარიცხული ვალდებულებები
- 3410 გადასახდელი პროცენტები
- 3420 გადასახდელი დივიდენდები
- 3430 ვალდებულება საგარანტიო მომსახურეობაზე
- 3490 სხვა დარიცხული ვალდებულებები
- 4000 გრძელვადიანი ვალდებულებები
- 4100 გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები
- 4110 გასანაღდებელი ობლიგაციები

4120 გასანადგებელი თამასუქები

4130 ვალდებულება ფინანსურ იჯარაზე

4140 გრძელვადიანი სესხები

4190 სხვა გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები

4200 გადავადებული გადასახადის და სხვა გრძელ-
ვადიანი ვალდებულება

4210 გადავადებული მოგების გადასახადი

4220 სხვა გრძელვადიანი ვალდებულებები

4300 ანარიცხები

4310 საპენსიო უზრუნველყოფის ანარიცხები

4320 სხვა ანარიცხები

4400 გადავადებული შემოსავალი

4410 გადავადებული შემოსავალი

5000 საკუთარი კაპიტალი

5100 საწესდებო კაპიტალი

5110 ჩვეულებრივი აქციები

5120 პრივილიგირებული აქციები

5130 გამოსყიდული საკუთარი აქციები

5140 საემისიო კაპიტალი

5150 საწესდებო კაპიტალი შპს-ში

5200 პარტნიორთა კაპიტალი (შეზღუდული ქო-
ნების პასუხისმგებლობის არმქონე საზოგადოებაში)

5210 პარტნიორთა კაპიტალი

5300 მოგება-ზარალი

5310 გაუნაწილებელი მოგება

5320 დაუფარავი ზარალი

5330 საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი

5400 რეზერვები და დაფინანსება

5410 სარეზერვო კაპიტალი

5420 ძირითადი საშუალებების გადაფასების რეზერვი

5430 ინვესტიციების გადაფასების რეზერვი

5490 სხვა რეზერვები და დაფინანსება

6000 საოპერაციო შემოსავლები

6100 საოპერაციო შემოსავლები

6110 შემოსავალი რეალიზაციიდან

6120 გაყიდული საქონლის დაბრუნება და ფასდათ-
მობა

6130 შემოსავალი საექვო მოთხოვნებიდან

6190 სხვა საოპერაციო შემოსავლები

7000 საოპერაციო ხარჯები

7100 რეალიზებული პროდუქციის თვითღირე-
ბულება (პროდუქციის მწარმოებელ და მომსახურების
სფეროს საწარმოებისათვის)

7110 ძირითადი მასალების დანახარჯები/შემენა

7120 პირდაპირი ხელფასი

7130 სოციალური დანარიცხები პირდაპირ ხელფასზე

7140 დამხმარე მასალების დანახარჯები/შემენა

7150 არაპირდაპირი ხელფასი

7160 სოციალური დანარიცხები არაპირდაპირ ხელ-
ფასზე

7170 ცვეთა და ამორტიზაცია

7180 რემონტის დანახარჯები

7185 სასაქონლო-მატერიალური მარაგების კორექტირება

7190 სხვა საოპერაციო ხარჯები

7200 რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება (სავაჭრო საწარმოებისათვის)

7210 გაყიდული/შემძენილი საქონელი

7220 შემძენილი საქონლის უკანდაბურნება და ფასდათმობა

7290 სასაქონლო-მატერიალური მარაგების კორექტირება

7300 მიწოდების ხარჯები

7310 რეკლამის ხარჯი

7320 შრომის ანაზღაურება და საკომისიო გასამრჯელო

7330 შრომის ანაზღაურებაზე დანარიცხი

7340 ტრანსპორტირების და შენახვის ხარჯები

7390 სხვა მიწოდების ხარჯები

7400 საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები

7410 შრომის ანაზღაურება

7415 სოციალური დანარიცხები

7420 საიჯარო ქირა

7425 საოფისე ინვენტარი

7430 კომუნიკაციის ხარჯი

7435 დაზღვევა

7440 რემონტი

7445 კომპიუტერის ხარჯები

7455 ცვეთა და ამორტიზაცია

7460 საექვო მოთხოვნებთან დაკავშირებული ხარჯები

7470 სხვა საგადასახადო ხარჯი

7480 საგარანტიო ხარჯები

7490 სხვა საერთო ხარჯები

8000 არასაოპერაციო შემოსავლები და ხარჯები

8100 არასაოპერაციო შემოსავლები

8110 საპროცენტო შემოსავლები

8120 დივიდენდები

8130 არასაოპერაციო მოგება

8190 სხვა არასაოპერაციო შემოსავალი

8200 არასაოპერაციო ხარჯები

8210 საპროცენტო ხარჯები

8220 არასაოპერაციო ზარალი

8290 სხვა არასაოპერაციო ხარჯები

9000 განსაკუთრებული და სხვა შემოსავლები
და ხარჯები

9100 განსაკუთრებული შემოსავლები და ხარ-
ჯები

9110 განსაკუთრებული შემოსავლები

9120 განსაკუთრებული ხარჯები

9200 სხვა ხარჯები

9210 მოგების გადასახადი

ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა

მუდმივი ანგარიშები

აქტივები

1000 მიმდინარე აქტივები

1100 ნაღდი ფული სალაროში

1200 ფული საბანკო ანგარიშებზე

1300 მოკლევადიანი ინვესტიციები

1400 მოკლევადიანი მოთხოვნები

- 1500 მოკლევადიანი სათამაშო მოთხოვნები
- 1600 სასაქონლო-მატერიალური მარაგები
- 1700 წინასწარ გაწეული ხარჯები
- 1800 დარიცხული მოთხოვნა
- 1900 სხვა მიმდინარე აქტივები
- 2000 გრძელვადიანი აქტივები
- 2100 ძირითადი საშუალებები
- 2200 ძირითადი საშუალებების ცვეთა
- 2300 გრძელვადიანი მოთხოვნები
- 2400 გრძელვადიანი ინვესტიციები
- 2500 არამატერიალური აქტივები
- 2600 არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია
- 3000 მიმდინარე ვალდებულებები
- 3100 მოკლევადიანი ვალდებულებები
- 3200 მოკლევადიანი სესხები
- 3300 საგადასახადო ვალდებულებები
- 3400 დარიცხული ვალდებულებები
- 4000 გრძელვადიანი ვალდებულებები
- 4100 გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები
- 4200 გადავადებული გადასახადის და სხვა გრძელ-
ვადიანი ვალდებულება
- 4300 ანარიცხები
- 4400 გადავადებული შემოსავალი
- 5000 საკუთარი კაპიტალი
- 5100 საწესდებო კაპიტალი
- 5200 პარტნიორთა კაპიტალი (შეზღუდული ქონების
პასუხისმგებლობის არმქონე საზოგადოებაში)

5300 მოგება-ზარალი

5400 რეზერვები და დაფინანსება

დროებითი ანგარიშები

6000 საოპერაციო შემოსავლები

6100 საოპერაციო შემოსავლები

7000 საოპერაციო ხარჯები

7100 რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება (პროდუქციის მწარმოებელ და მომსახურების სფეროს საწარმოებისათვის)

7200 რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება (სავაჭრო საწარმოებისათვის)

7300 მიწოდების ხარჯები

7400 საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები

8000 არასაოპერაციო შემოსავლები და ხარჯები

8100 არასაოპერაციო შემოსავლები

8200 არასაოპერაციო ხარჯები

9000 განსაკუთრებული და სხვა შემოსავლები და ხარჯები

9100 განსაკუთრებული შემოსავლები და ხარჯები

9200 სხვა ხარჯები

მუდმივი (საბალანსო) ანგარიშები

აქტივები

1000 მიმდინარე აქტივები

2000 გრძელვადიანი აქტივები

3000 მიმდინარე ვალდებულებები

4000 გრძელვადიანი ვალდებულებები

5000 კაპიტალი

დროებითი (მოგება-ზარალის) ანგარიშები

ხარჯები

7100 რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება

7200 რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება

7300 მიწოდების ხარჯები

7400 საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები

8200 არასაოპერაციო ხარჯები

9120 განსაკუთრებული ხარჯები

9200 სხვა ხარჯები

შემოსავლები

6000 საოპერაციო შემოსავლები

8100 არასაოპერაციო შემოსავლები

9110 განსაკუთრებული შემოსავლები

კონტრალური ანგარიშები

5130 გამოსყიდული საკუთარი აქციები

5320 დაუფარავი ზარალი

6120 გაყიდული საქონლის დაბრუნება და ფასდათ-
მობა

1415 საექვო მოთხოვნების კორექტირება

2200 ძირითადი საშუალებების ცვეთა

2600 არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია

7220 შეძენილი საქონლის უკანდაბრუნება და ფას-
დათმობა

თემა 6

მოგება-ზარალის ანგარიშგება

6.1. მოგება-ზარალის ანგარიშგება

საწარმოს ფინანსური საქმიანობის ეფექტიანობის განსაზღვრისათვის გამოიყენება ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ. ნებისმიერი საწარმოს ფუნქციონირების ძირითადი მიზანია: რაც შეიძლება ნაკლები დანახარჯებით მაქსიმალური მოგების მიღება. ამიტომ საწარმოს საქმიანობის შედეგების შესაფასებლად ხშირად იყენებენ მოგების მაჩვენებელს.

საერთოდ, საწარმოს საქმიანობის შედეგების შეფასება ხდება მოგება-ზარალის ანგარიშგების ძირითადი ელემენტების საწარმოს შემოსავლების და ხარჯების საშუალებით, დროის გარკვეულ მონაკვეთში.

შემოსავალი არის საწარმოს მიერ ეკონომიკური სარგებლის ზრდა საანგარიშგებო პერიოდში აქტივების ზრდის ან ვალდებულებების შემცირების გზით, რაც გამოიხატება საწარმოს საკუთარი კაპიტალის გადიდებით, რომელიც არაა დაკავშირებული საკუთარი კაპიტალის მესაკუთრეთა დამატებით შენატანთან.

ხარჯები საწარმოს ეკონომიკური სარგებლის შემცირებაა, საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში აქტივების საწარმოდან გასვლის ან ვალდებულებების ზრდის საფუძ-

ველზე, რაც გამოიხატება საწარმოს საკუთარი კაპიტალის შემცირებით, რომელიც არაა დაკავშირებული მესაკუთრეთა დამატებით შენატანებთან.

მოგება-ზარალის ანგარიშგება ეფუძნება შესაბამისობის კონცეფციას, რომელიც გულისხმობს კონკრეტული პერიოდის გაყიდვებთან დაკავშირებული ხარჯების შედარებას ამავე გაყიდვებიდან მიღებულ შემოსავალთან (ამონაგებთან).

მოგება-ზარალის ანგარიშგების მომზადებისათვის გასათვალისწინებელია პირველ რიგში საწარმოს საქმიანობის დროის გარკვეული მონაკვეთი. მაგალითად, საწარმომ საქმიანობა დაიწყო 5 ივნისს, მისი საქმიანობის შედეგი შეჯამდება იმავე საანგარიშგებო წლის 31 დეკემბრის ჩათვლით, ხოლო თუ საწარმო საქმიანობას აგრძელებს მომდევნო წლებში მისი მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში საწარმოს საქმიანობა შეჯამებული იქნება ჩვეულებრივ 12 თვის განმავლობაში.

საცდელი ბალანსის თითოეულ დასახელებას თუ კარგად დავაკვირდებით შევძლებთ ერთმანეთისაგან გამოვყოთ საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის ამსახველი საბალანსო ანგარიშები და საწარმოს საანგარიშო პერიოდის ფინანსური შედეგის ამსახველი მოგება-ზარალის ანგარიშები.

ფინანსური შედეგების გასაანგარიშებლად შემოსავლებს უნდა გამოვაკლოთ ხარჯები.

შემოსავლების ამსახველი ანგარიშებია:

- 6110 - შემოსავალი რეალიზაციიდან;
- 6190 - საოპერაციო შემოსავლები;
- 8110 - საპროცენტო შემოსავლები;
- 8120 - დივიდენდები;
- 8130 - არასაოპერაციო მოგება;
- 8190 - სხვა არასაოპერაციო შემოსავლები
- ხარჯების ამსახველი ანგარიშებია:
- 7100 - რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება;
- 7200 - რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება;
- 7300 - მიწოდების ხარჯები;
- 7400 - საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები;
- 8200 - არასაოპერაციო ხარჯები.

ფინანსური შედეგების გასაანგარიშებლად შემოსავლებისა და ხარჯების ანგარიშები იხურება და გადაიტანება საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალის ანგარიშზე, გამოვლენილი ფინანსური შედეგი გადაიტანება შესაბამის მოგების ან ზარალის ანგარიშზე.

მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება არის ორადი ჩაწერის სისტემის ნაწილი და არის "T" ანგარიში, მაგრამ გვხვდება ძირითადად ვერტიკალური ფორმატით.

მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში ერთმანეთს შეუდარებთ საქონლის გაყიდვიდან მიღებულ შემოსავლებს (ამონაგებს რეალიზაციიდან) და გაყიდულ საქონელზე გაწეულ დანახარჯებს. მივანიშნებთ, რომ ამონაგები რეალიზაციიდან მოიცავს წლის განმავლობაში გაყიდულ საქონ-

ნელს, მიუხედავად იმისა მიღებული იყო თუ არა ფულადი თანხები წლის განმავლობაში.

მოგება-ზარალის ანგარიშგება მარტივად რომ ვთქვათ გაყოფილია ორ ნაწილად: მთლიანი მოგება და წმინდა მოგება. შემოვიტანოთ განმარტებები:

მთლიანი მოგება - არის სხვაობა გაყიდვიდან შემოსავლებსა და გაყიდული საქონლის თვითღირებულებას შორის.

წმინდა მოგება - არის მთლიან მოგებას გამოკლებული საწარმოო ხარჯები.

ფირმა “გიოს” მაგალითზე წარმოგიდგენთ მოგება-ზარალის ანგარიშგებას ვერტიკალური ფორმატით:

ფირმა “გოი”

მოგება-ზარალის ანგარიშგება

შემოსავალი რეალიზაციიდან:

ნაღდი ანგარიშსწორებით	3000
-----------------------	------

კრედიტით	3000
----------	------

სულ შემოსავალი რეალიზაციიდან	6000
------------------------------	------

მარაგის ნაშთი წლის დასაწყისში -

პლუს: შესყიდვები

ნაღდი ანგარიშსწორებით	2000
-----------------------	------

კრედიტით	2000
----------	------

სულ მარაგი	4000
------------	------

მინუს: მარაგი პერიოდის ბოლოს -

გაყიდული საქონლის თვითღირებულება	(4000)
----------------------------------	--------

მთლიანი მოგება (შედეგი რეალიზაციიდან)	2000
განაწილებული დივიდენდები	(1000)
წმინდა მოგება	1000

მოგება-ზარალის ანგარიშგების შინაარსი დამოკიდებულია საწარმოს სპეციფიკასა და საქმიანობაზე.

6.2. მოგება-ზარალის შესახებ ანგარიშგების მომზადების ტექნიკა

მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება მზადდება მოგება-ზარალის ანგარიშგების დარიცხვის მეთოდით, რაც ნიშნავს იმას, რომ შემოსავლები და ხარჯები აღიარდება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში წარმოშობისთანავე, მიუხედავად იმის, ფული შემოსული ან გადახდილი იყო თუ არა. მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება გვიჩვენებს საწარმოს ფინანსური საქმიანობის შედეგს, მოცემული პერიოდის განმავლობაში. მისი ელემენტებია ამონაგები ანუ მიღებული შემოსავლები, მიუხედავად იმისა, მოხდა ფულის გადახდა თუ არა და ხარჯები, რომლებიც გაიწია მოცემული პერიოდის განმავლობაში. ხარჯებიდან პირველ რიგში უნდა გამოვყოთ რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება, რომელიც აკლდება რეალიზაციიდან ამონაგებს.

მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება გაყოფილია ორ ნაწილად, პირველი ნაწილი გვიჩვენებს შედეგს რეალიზაციიდან ანუ საერთო მოგების გაანგარიშებას, ხოლო მეორე ნაწილი გვიჩვენებს წმინდა მოგებას.

საერთო მოგების გამოთვლა:

გაყიდვიდან ამონაგები ----- 30 000

მარაგის საწყისი ნაშთი - 2 200

+

შესყიდვა - 25 800

სულ მარაგი - 28 000

-

მარაგის საბოლოო ნაშთი - 5 000

რეალიზებული საქონლის

თვითღირებულება ----- (23 000)

საერთო მოგება 7 000

წმინდა მოგების გამოთვლა

საერთო მოგება 7000

ხელფასები (2800)

იჯარა (1500)

სხვა ხარჯები (285)

წმინდა მოგება 2415

თემა 7

სააღრიცხვო ციკლის დასასრული და ფინანსური ანგარიშგება

7.1. სააღრიცხვო ციკლის განხორციელების ეტაპები

სააღრიცხვო პროცესის თანმიმდევრობას ბუღალტრული ანგარიშების გახსნიდან წლიური ანგარიშგების შედგენამდე სააღრიცხვო ციკლი ეწოდება და იგი მოიცავს სხვადასხვა ეტაპებს:

1. ბუღალტრული ანგარიშების გახსნა საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისათვის;

2. სამეურნეო ოპერაციების ანალიზი პირველადი დოკუმენტების საფუძველზე და მოკორექტირებული ანგარიშების განსაზღვრა;

3. სამეურნეო ოპერაციების რეგისტრაცია - ბუღალტრული კოტირება;

4. სამეურნეო ოპერაციების ასახვა ბუღალტრულ ანგარიშებში;

5. ინვენტარიზაციის ჩატარება და შეფასება;

6. ბუღალტრულ ანგარიშებში ნაშთების განსაზღვრა, ანგარიშების დახურვა და დაბალანსება;

7. ფინანსური ანგარიშგების მომზადება.

სააღრიცხვო პროცესის ერთ-ერთი შრომატევადი ეტაპია ბუღალტრულ ანგარიშებში ნაშთების განსაზღვრა, რომელიც თავის მხრივ მჭიდრო კავშირშია ინვენტარიზაციის ჩატარებასთან.

ინვენტარიზაცია მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო ეტაპია. მის საფუძველზე ხდება საწარმოს ქონების მთელი შემადგენლობისა და ვალდებულებათა აღწერა გარკვეული დროისათვის. საწარმო ვალდებულია ყოველი სამეურნეო წლის დასასრულისათვის შეადგინოს თავისი ქონების და ვალდებულების ჩამონათვალი ე.ი. საინვენტარიზაციო აღწერილობა. თუ ინვენტარიზაციის ძირითადი მიზანი იყო მატერიალური ფასეულობების აღწერა და მისი შედარება სააღრიცხვო მონაცემებთან, ფინანსურ აღრიცხვაში ინვენტარიზაციის მიზანია ქონების ფაქტიური რაოდენობის დადგენა აღრიცხვის საერთაშორისო ნორმების შესაბამისად. ფინანსური აღრიცხვის დროს დასაშვებია ფასეულობათა შიდა მოძრაობის აღურიცხაობა. ასეთ პირობებში ბალანსში ქონების ასახვის მიზნით აუცილებელია სრული ინვენტარიზაციის ჩატარება. თუმცა კანონით ნებადართულია შერჩევითი ინვენტარიზაციაც, თუ საინვენტარიზაციო ნუსხის მონაცემები მაქსიმალურად უახლოვდება სრული ინვენტარიზაციით მიღებულ ინფორმაციას. ინვენტარიზაციას ექვემდებარება არა მარტო მატერიალური და არამატერიალური საშუალებები, არამედ მოთხოვნები და ვალდებულებებიც. აღწერილობაში უნდა იყოს მოცემული ფასეულობები, როგორც ნატურალური, ისე ღირებულებითი შეფასებით. შეფასება უნდა მოხდეს ბასს-ების შესაბამისად.

ინვენტარიზაცია ჩატარების პერიოდის თვალსაზრისით, შეიძლება იყოს: დათქმული, გადავადებული და პერმანენტული.

დათქმული ინვენტარიზაციის ჩატარების დრო კანონით არის დადგენილი, რომლის თანახმადაც იგი უნდა ჩატარდეს სამეურნეო წლის ბოლოს.

გადავადებული ინვენტარიზაცია ითვალისწინებს ინვენტარიზაციის ჩატარებას სამეურნეო წლის ბოლოს, სა-მი-თვის განმავლობაში.

პერმანენტული ინვენტარიზაცია მიმდინარეობს მთელი წლის განმავლობაში პერმანენტული აღრიცხვის გზით, რომლის დაფიქსირება ხდება სათანადოდ გაფორმებული საბუთების საფუძველზე. ამ შემთხვევაში კანონით ფიზიკური ინვენტარიზაციის ჩატარება სავალდებულო არ არის, რადგან ბალანსის შედგენის თარიღისათვის საბუღალტრო რეგისტრებში აღრიცხული ქონება შეიძლება ჩაითვალოს ფაქტიურად არსებულად.

7.2. საცდელი ბალანსის არსი და დანიშნულება

ბუღალტრულ ანგარიშებში დიდი რაოდენობით სამეურნეო ოპერაციების ჩაწერამ შეიძლება აღრიცხვაში შეცდომების დაშვების ალბათობა გამოიწვიოს, ამისათვის აუცილებელია პერიოდულად შემოწმდეს განხორციელებული სამუშაოების სიზუსტე, რათა გამოირიცხოს შეცდომები და სხვადასხვა მათემატიკური უზუსტობანი. ეს შესაძლებელია ანგარიშების საბოლოო ნაშთების ჩამონათვალის დაჯამებით, საშუალო ზომის წარმოებაში ეს პროცედურა სასურველია თვეში ერთხელ მაინც გაკეთდეს, როდესაც პერიოდის განმავლობაში საწარმოში მომხდარი მოვლენები

და ოპერაციები პირველადი დოკუმენტების საფუძველზე უკვე რეგისტრირებულია მთავარ ჟურნალში და გადატანილია მთავარ წიგნში მზადდება საცდელი ბალანსი.

ბუღალტრული ანგარიშების ნაშთების ჩამონათვალს ფინანსურ აღრიცხვაში საცდელ ბალანსს უწოდებენ. თუ ორადი ჩაწერის კონცეფცია დარღვეული არ არის და ჩანაწერები გაკეთებულია გულისყურით, მაშინ ყველა ანგარიშის დებეტის ნაშთის ჯამი ტოლი იქნება კრედიტის ნაშთების ჯამის. საბუღალტრო ანგარიშების დაბალანსების შემდეგ შესაძლებელია საცდელი ბალანსის შედგენა. ამისათვის ყველა ანგარიში უნდა ჩამოიწეროს და გვერდზე მიეწეროს შესაბამისი ნაშთები დებეტისა და კრედიტის მითითებით. დასაშვებია არსებობდეს და შემდგომ გამოვლინდეს სხვადასხვა ხასიათის შეცდომები, რომლებიც არ ჩანს და ძნელად შესამჩნევია საცდელ ბალანსში. მაგალითად ის, რომ დებეტის სვეტის ჯამი ტოლია კრედიტის სვეტის ჯამი არ გვაძლევს იმის საფუძველს, რომ საბოლოოდ ანგარიშები სწორადაა შედგენილი. შესაძლოა ისეთი შეცდომები იქნეს დაშვებული, რომელთა შედეგად ნაშთების ჯამების ტოლობა არ დაირღვეს. ასეთი შეცდომებია: ოპერაციის ჩაწერის გამოტოვება, რომელიმე თანხის გადატანა არასწორ ანგარიშზე ანუ მიწერა, მცდარი ჩანაწერი და ა.შ.

ამრიგად, საცდელი ბალანსი არის უბრალოდ ბარათი, რომელშიც მოცემულია საბუღალტრო ანგარიშების ნაშთები, რომელშიც შეჯამებულია მოცემული პერიოდის განმავლობაში სადებეტო და საკრედიტო ოპერაციების ნაშთები.

განვიხილოთ პრაქტიკული მაგალითი ფირმა “გიოს” საქმიანობაზე:

დღე 1. ფირმა “გიო” იწყებს თავის საქმეს და ბიზნესში დებს 10000 ლარს, ნაღდი ფულის სახით.

დ ნაღდი ფული - 10000

კ კაპიტალი - 10000

დღე 2. ფირმა საქმიანობის განსახორციელებლად იძენს ავტომანქანას 4000 ლარად, ნაღდი ანგარიშსწორებით.

დ ავტომანქანა - 4000

კ ფული - 4000

დღე 3. ფირმამ იყიდა 2000 ლარის საქონელი ნაღდ ფულზე.

დ მარაგი - 2000

კ ფული - 2000

დღე 4. ფირმამ გაყიდა საქონელი 3000 ლარად ნაღდი ანგარიშსწორებით.

დ ფული - 3000

კ შემოსავალი - 3000

დღე 5. ფირმამ იყიდა საქონელი 2000 ლარად კრედიტით.

დ მარაგი - 2000

კ კრედიტორული დავალიანება - 2000

დღე 6. ფირმამ მთლიანად გაყიდა 2000 ლარის საქონელი 3000 ლარად კრედიტში (შემდგომში ანაზღაურების პირობით).

დ დებიტორული დავალიანება - 3000

კ შემოსავალი - 3000

დღე 7. გადაიხადა კრედიტორული დავალიანების ნახევარი ე.ი. 1000 ლარი

დ კრედიტორული დავალიანება - 1000

კ ფული - 1000

დღე 8. ფირმა სავაჭრო დებიტორისაგან ღებულობს 1500 ლარს (ე.ი. მოთხოვნა დაიფარა სანახევროდ)

დ ფული - 1500

კ დებიტორული დავალიანება - 1500

დღე 9. ფირმის პატრონმა საჭიროებისათვის აიღო დივიდენდი 1000 ლარის ოდენობით

დ მესაკუთრის მიერ თანხის ამოღება - 1000

კ ფული - 1000

გავხსნათ საბუღალტრო ანგარიშები

ფულადი სახსრები

დ	კ
ს.წ. -	
1) 1000	2) 4000
4) 3000	3) 2000
8) 1500	7) 1000
	9) 1000
დ.ბრ.14500	კ.ბრ. 8000
ს.წ. 6500	

კაპიტალი

დ	კ
	ს.წ. -
	1) 10000
	კ.ბრ. 10000
	ს.წ. 10000

ავტომაქანა

დ	კ
ს.წ. -	
2) 4000	
დ.ბრ.4000	
ს.წ. 4000	

მარაგი

დ	კ
ს.წ. -	
3) 2000	
5) 2000	
დ.ბრ. 4000	
ს.წ.4000	

შემოსავალი
რეალიზაციიდან

დ	კ
	ს.წ. -
	4) 3000
	6) 3000
	კ.ბრ. 6000
	ს.წ. 6000

კრედიტორული
დავალიანება

დ	კ
	ს.წ. -
7) 1000	5) 2000
დ.ბრ. 1000	კ.ბრ. 2000
	ს.წ. 1000

დებიტორული
დავალიანება

დ	კ
ს.წ. -	
6) 3000	8) 1500
დ.ბრ. 3000	კ.ბრ. 1500
ს.წ. 1500	

მესაკუთრის
თანხის ამოღება

დ	კ
ს.წ. -	
9) 1000	
დ.ბრ. 1000	
ს.წ. 1000	

საბუღალტრო ანგარიშების დაბალანსების შემდეგ შესაძლებელია საცდელი ბალანსის შედგენა, როგორც აღვნიშნეთ ჩამოვწერთ საბუღალტრო ანგარიშებს და შესაბამის ნაშთებს დებეტის და კრედიტის მინიშნებით მივუწერთ გვერდზე.

მაგალითი:

ფორმა "გიოს" მაგალითს თუ გავაგრძელებთ მე-11 დღის ბოლოს საცდელ ბალანსს შემდეგი სახე ექნება:

საცდელი ბალანსი

მე-11 დღის ბოლოს

საბუღალტრო ანგარიშის დასახელება	დებეტი ლარი	კრედიტი ლარი
კაპიტალი		10 000
ფულადი სახსრები	6 500	
ავტომობილი	4 000	
შესყიდვები	4 000	
შემოსავალი რეალიზაციიდან		6 000
დებიტორული დავალიანება	1 500	
კრედიტორული დავალიანება		1000
მესაკუთრის მიერ თანხის ამოღება	1000	
სულ ჯამი	17 000	17 000

საცდელ ბალანსში დებეტის და კრედიტის ნაშთების ჯამი თანაბარია, რადგან თითოეულ სადებეტო გატარებას საბუღალტრო ანგარიშებში გააჩნია თანაბარი და საპირისპირო საკრედიტო გატარება.

7.3. ბუღალტრული ანგარიშების დახურვა და დაბალანსება

ზოგიერთი ბუღალტრული ანგარიში მათი დანიშნულებიდან გამომდინარე, როგორც წესი, იხსნება სამეურნეო წლის დასაწყისში და გამოიყენება მხოლოდ მის ბოლომდე. ეს ანგარიშები ბალანსში არ ფიგურირებენ, ვინაიდან მათ ნულოვანი საწყისი და საბოლოო ნაშთები გააჩნიათ. ისინი დროებითი ანგარიშებია და საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს დახურვას ექვემდებარებიან. ასეთებია, ყველა შემოსავლებისა და ხარჯების ამსახველი ანგარიშები. აგრეთვე საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი, რომელიც მოგების შემთხვევაში ყველა გადასახადების გასტუმრების შემდეგ იხურება და კრედიტის ნაშთი გადაიტანება გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშზე შებრუნებული გატარებით და ანგარიში დაიხურება. ბალანსში ჩაიწერება გაუნაწილებელი მოგება საკუთარი კაპიტალის შემადგენლობაში.

მაშასადამე, ანგარიშების დახურვის არსი იმაში მდგომარეობს, რომ ანგარიშის დებეტისა და კრედიტის ბრუნვებს შორის სხვაობის ერთ-ერთ მხარეს დამატებითი ჩაწერით სადებეტო და საკრედიტო ბრუნვები თანაბრდება და რადგანაც მოცემულ ანგარიშს საწყისი ნაშთი არ გააჩნია, საბოლოო ნაშთიც ნულოვანი ხდება და ბალანსში ცხადია არ აისახება. ასევე ცნობილია, რომ ბუღალტრულ ანგარიშებში ასახვა ორადი ჩაწერის პრინციპს ექვემდებარება. ანგარიშის დახურვა თავისთავად სამეურნეო ოპერაციასაც

წარმოადგენს, ამიტომ აუცილებელია დასახული ანგარიშის მოკორესპონდენტო ანგარიშის განსაზღვრა.

ანგარიშების დახურვა და დაბალანსება ერთიმეორისაგან განსხვავდება. ამ მიზნით მიზანშეწოლია ხაზი გაესვას რამდენიმე გარემოებას:

1. ანგარიშების როგორც დახურვის ისე დაბალანსების დროს კეთდება საბოლოო (დასკვნითი) ჩანაწერი, მაგრამ მათი ეკონომიკური შინაარსი განსხვავებულია. კერძოდ, ანგარიშების დახურვის დროს საბოლოო ჩანაწერით, ანგარიშის დებეტის და კრედიტის ბრუნვების გატოლება ხდება, ხოლო ანგარიშების დაბალანსებისას ერთმანეთს უტოლდება ანგარიშის დებეტსა და კრედიტში ჩანაწერების ჯამი. პირველ შემთხვევაში ანგარიშებზე ნაშთი არ რჩება. ანგარიშების დაბალანსებისას კი დაკსენითი ნაშთის არსებობა აუცილებელია და იგი ბალანსში აისახება.

2. საბოლოო ჩანაწერი ანგარიშების დახურვის დროს ორადი ჩაწერის სისტემას ექვემდებარება. ანგარიშების დაბალანსების დროს კი ანგარიშებში ჩანაწერი ბუღალტრული მუხლის გარეშე კეთდება.

3. ანგარიშების დახურვისას საბოლოო ჩანაწერებზე დგება ბუღალტრული დოკუმენტი, რომელიც ბუღალტრული გატარების საფუძველია. ანგარიშების დაბალანსების მიზნით დაკსენითი ჩანაწერის გასაკეთებლად ბუღალტრული დოკუმენტები არ ფორმდება და აქედან გამომდინარე ბუღალტრული გატარებაც არ კეთდება.

მაგალითად: საწარმოს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს შემოსავლებმა რეალიზაციიდან შეადგინა 6000 ლა-

რი: ე.ი. კ-6110=6000 ლარს. წარმოების ხარჯებმა შეადგინა 5000 ლარი, ე.ი. დ-7100=5000 ლარს. სქემატურად შეიძლება ანგარიშებში ასე გამოვსახოთ:

შემოსავლები რეალიზაციიდან
6110

დ	კ
1) 6000	6000
ბრ. 6000	ბრ. 6000

ხარჯები
7100

დ	კ
5000	1) 5000
ბრ. 5000	ბრ. 5000

წლის ბოლო ორივე ანგარიში იხურება:

1) შემოსავლებისა და ხარჯების ანგარიშების დახურვა:

დ. - 6110 - 6000

კ. - 5330 - 6000

5330 (მოგება/ზარალი)

დ	კ
1) 5000	1) 6000
ბრ. 5000	ბრ. 6000
	ბ. 1000

დ. - 5330 - 5000

კ. - 7100 - 5000

2. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს მოგებამ შეადგინა (6000-5000) 1000 ლარი. მოგება იხეგრება მოგების გადასახადით 15%-ის ოდენობით:

ე.ი. 1000-ის 15% = $1000 \cdot 15 / 100 = 150$ ლარს.

ა) დ. - 9210 - 150

კ. - 3310 - 150

ბ) დ. - 5330 - 150

კ. - 9210 - 150

გადასახადი ამცირებს მოგების ანგარიშებს და დაგ-
ვრჩება

$$1000 - 150 = 850$$

ყველა კანონით გათვალისწინებული გადასახადების
გადახდის შემდეგ ანგ. 5330 (საანგარიშგებო პერიოდის მო-
გება. ზარალი) იხურება და გადაიტანება გაუნაწილებელი
მოგების ანგ. 5310-ზე ასეთი ბუღალტრული გატარებით:

გ) დ. - 5330 - 850 ლ.

კ. - 5310 - 850 ლ.

აღნიშნული ბუღალტრული გატარებები შევიტანოთ
სქემატურად გახსნილ მოგება (ზარალის) ანგარიშზე.

ანგ. 5330-ზე დავხუროთ. ბალანსში ჩაიწერება

ანგ. 5310-ზე (გაუნაწილებელი მოგება) 850 ლარი

გაუნაწილებელი მოგება

მოგების გადასახადი

5310	
დ	კ
	6.1/1 0
	3) 850
ბრ. 850	
	6.1/2 850

9210	
დ	კ
ა) 150	ბ) 150
ბრ. 150	ბრ. 150

გაუნაწილებელი მოგების გადასახადი

3310	
დ	კ
	ბ.1/1 0
	ა)150
	ბრ. 150
	ბ. 150

ანგარიშების დახურვისა და დაბალანსების შემდეგ დგება ფინანსური ანგარიშგების ფორმები: ბალანსი, მოგება-ზარალის უწყისი, ფულადი სახსრების მოძრაობის უწყისი, კაპიტალის ცვლილებების უწყისი და სხვადასხვა ახსნა-განმარტებები.

თემა 8

ფულადი სახსრების აღრიცხვა

8.1. სალაროს ოპერაციების აღრიცხვა

ნაღდი ფული საწარმოებისათვის, ორგანიზაციებისათვის ანგარიშსწორების ერთ-ერთი საშუალებაა. ნაღდი ფულის დამახასიათებელი თვისება არის მაღალი ლიკვიდობა, რაც გულისხმობს სწრაფად განხორციელდეს გაცვლა სხვა აქტივებზე. ნაღდი ფული საწარმოში შემოდის საქონლის რეალიზაციიდან, შესრულებული სამუშაოს ან გაწეული მომსახურების გაწევიდან, სესხების სახით, საბანკო ანგარიშიდან გამოტანის გზით და ა.შ. ნაღდი ფული საწარმოებს, ორგანიზაციებს ესაჭიროებათ ძირითადად ხელფასების, პენსიების, დახმარებების, დივიდენდების და სხვა სახის ვალდებულებების დასაფარავად, შესაძლებელია ანგარიშვალდებულ პირებზე თანხის გაცემა სალაროდან, მივლინებისათვის, ასევე მომწოდებლებზე ავანსის სახით თანხის გაცემა, ნაღდი ფულის შეტანა ხდება საბანკო ანგარიშზე და ა.შ. აღნიშნული ოპერაციების განსახორციელებლად ყოველ საწარმოსთან იხსნება სალარო, რომელსაც მოლარე ახორციელებს. მოლარე მატერიალურად პასუხისმგებელი პირია. მის ფუნქციაში შედის არამარტო სალაროს ოპერაციების წარმოება, არამედ საბანკო ოპერაციებიც. დოკუმენტების წარდგენა ბანკში, ამონაწერების მიღება ბანკში გახსნილი ანგარიშებიდან, ნაღდი ფულის შეტანა-გამოტანის ოპერაციები და სხვა. მოლარე ვალდებულია კარგად ერკვეოდეს ბანკნოტებისა და მონეტების

ვარგისიანობის განსაზღვრაში, შეეძლოს დამცავი ნიშნების საშუალებით ყალბი ფულის გამოვლენა და სათანადო სწრაფი რეაგირება.

საქართველოს 1996 წლის 31 დეკემბრის ბრძანებით დამტკიცებული იყო დებულება „სალაროს მეურნეობის შესახებ“, რომლის ძირითადი მიზანი იყო ნაღდი ფულის მიმოქცევის ოპტიმიზაცია და ნაღდი ფულით ანგარიშსწორების მოწესრიგება. აღნიშნული დებულება საკმაოდ მოძველდა, დებულების რიგი ნორმები ვერ პასუხობდა თანამედროვე მოთხოვნებს, რიგ შემთხვევაში კი ეწინააღმდეგებოდა კიდევ მოქმედ საკანონმებლო აქტებს. ამიტომ საქართველოს ეროვნული ბანკის პრეზიდენტის 2010 წლის 4 აგვისტოს ბრძანებით №110/01 აღნიშნული დებულება გაუქმდა.

სალაროში ნაღდი ფულის მიღებისა და გასავლის დოკუმენტებია სალაროს შემოსავლის და სალაროს გასავლის ორდერი. სალაროში შემოსულ ყველა თანხაზე იწერება სალაროს შემოსავლის ორდერი, ხოლო ყველა გასაცემ თანხაზე - სალაროს გასავლის ორდერი. სალაროს შემოსავალ-გასავლის ორდერის გამოწერის უფლება აქვს მთავარ ბუღალტერს ან მისი დავალებით ბუღალტერიის ნებისმიერ მუშაკს. აკრძალულია ორდერებში რაიმე შესწორების შეტანა. შეცდომის დაშვებისას იგი დაიხვევა და ახალი გამოიწერება. სალაროს შემოსავლისა და გასავლის ორდერებს მოლარე შესრულებამდე უკეთებს რეგისტრაციას სპეციალურ ჟურნალში და მიაკუთვნებს ნომერს.

სალაროში შემოსული და სალაროდან გაცემული ნაღდი ფული აღირიცხება სალაროს წიგნში. სალაროს წიგნი

ბუღალტრული აღრიცხვის ერთ-ერთი მთავარი რეგისტრია. სალაროს წიგნი უნდა იყოს ზონარგაყრილი, დანომრირი, დალუქული და დამოწმებული ხელმძღვანელის და მთავარი ბუღალტრის ხელმოწერით. სალაროს წიგნში ჩანაწერები კეთდება პირის გადამღები ქაღალდის მეშვეობით, რომელიც ივსება ბურთულიანი კალმით, რაც საშუალებას იძლევა თითოეული ფურცელი შეიცვას ორ ცალად. ერთი პირი რჩება სალაროს წიგნში, ხოლო მეორე ეგზემპლარი, დოკუმენტებთან ერთად გადაეცემა ბუღალტერიას. სალაროს წიგნში პირველ რიგში იწერება ნაშთი დღის დასაწყისისათვის, რომელიც გადმოიწერება წინა დღის გვერდიდან, შემდეგ წიგნში ცალ-ცალკე სვეტებში აისახება დღის განმავლობაში შემოსული ყველა შემოსავლის და გასავლის ორდერის ნომერი, ოპერაციის მოკლე შინაარსი, დღის ბოლოს ჯამდება შემოსავალ-გასავლის სვეტები და გამოიყვანება დღის საბოლოო ნაშთი.

სალაროს წიგნში ჩანაწერების წაშლა და გადასწორება აკრძალულია. შესწორება დამოწმებული უნდა იყოს მოლარის და მთავარი ბუღალტრის მიერ.

სალაროს დისციპლინის დაცვისათვის პასუხისმგებელნი არიან ორგანიზაციის ხელმძღვანელი, მთავარი ბუღალტერი და მოლარე.

სალაროში ნაღდი ფულის მოძრაობის აღსარიცხავად გამოიყენება ანგარიშთა გეგმის 1100 ჯგუფის - „ნაღდი ფული სალაროში“ შემდეგი ანგარიშები:

1110 - ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში;

1120 - ნაღდი ფული უცხოურ ვალუტაში.

აღნიშნული ანგარიშები ბუნებით აქტიურია, რაც ნიშნავს რომ ამ ანგარიშის სადებეტო მხარის ჩანაწერები გულისხმობს საწარმოში ნაღდი ფულის მიღებას სხვადასხვა ოპერაციების მიხედვით, ხოლო საკრედიტო ჩანაწერები კი აფიქსირებს საწარმოდან ნაღდი ფულის გაცემას სხვადასხვა დანიშნულებისათვის.

საწარმოს შეუძლია გამოიყენოს დამატებითი ანგარიშებიც. ოპერაციების ბუღალტრული გატარებისას გამოყენებული იქნება ზოგჯერ ზოგადად ჯგუფის დასახელება.

მაგალითად:

გამოტანილია ბანკიდან ჩეკით ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში 550 ლარი.

დებეტი - 1110 - ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში 550 ლარი

კრედიტი - 1210 - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში 550 ლარი

შემოსულია საწარმოში მყიდველისაგან პროდუქციის რეალიზაციის თანხა ნაღდი ფულით მიწოდების მომენტში 6 000 ლარი.

დებეტი - 1110 - ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში 6 000 ლარი.

კრედიტი - 6110 - შემოსავალი რეალიზაციიდან 6000 ლარი.

მყიდველისაგან პროდუქციის ღირებულების გადახდა ნაღდი ფულით მიწოდების შემდეგ:

დებეტი - 1100 - ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში 2 600 ლარი.

კრედიტი - 1410 - მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან 2 600 ლარი.

მოკლევადიანი სესხის მიღება ნაღდი ფულით 5600 ლარის.

დებეტი - 1100 - ნაღდი ფული სალაროში 5 600 ლარი

კრედიტი - 3200 - მოკლევადიანი სესხები 5 600 ლარი

გრძელვადიანი სესხის მიღება ნაღდი ფულით

დებეტი - 1100 - ნაღდი ფული სალაროში

კრედიტი - 4140 - გრძელვადიანი სესხები

ანგარიშვალდებული პირის მიერ ზედმეტად მიღებული ავანსების თანხების უკან დაბრუნება 200 ლარის ოდენობით

დებეტი - 1100 - ნაღდი ფული სალაროში 200 ლარი

კრედიტი - 1430 - მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ 200 ლარი

მეკავშირე საწარმოთა მიერ ნაღდი ფულის შემოტანა

დებეტი - 1100 - ნაღდი ფული სალაროში

კრედიტი - 1420 - მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ

პარტნიორებზე გაცემული სესხების უკან დაბრუნება ნაღდი ფულით 1 400 ლარი

დებეტი - 1100 - ნაღდი ფული სალაროში 1 400 ლარი

კრედიტი - 1450 - მოთხოვნები პარტნიორებზე გაცემული სესხიდან 1400 ლარი

1100 ჯგუფის ანგარიშები თავისი კრედიტით შეიძლება დაუკავშირდეს შემდეგ ანგარიშებს:

შეტანილია ნაღდი ფული საბანკო ანგარიშზე 800 ლარის ოდენობით

დებეტი - 1210 - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში 800 ლარი

კრედიტი - 1110 - ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში 800 ლარი

გაცემულია სალაროდან ხელფასი ნაღდი ფულით 560 ლარი

დებეტი - 3130 - გადასახდელი ხელფასები 560 ლარი

კრედიტი - 1110 - ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში 560 ლარი

შეიძინა საწარმომ ნედლეული მასალები ნაღდი ფულით 3 000 ლარის

დებეტი - 1620 - ნედლეული და მასალები 3 000 ლარი

კრედიტი - 1100 - ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში 3 000 ლარი

შეძენილია ძირითადი საშუალებები ნაღდი ფულით 15 000 ლარის

დებეტი - 2100 - ძირითადი საშუალებები 15 000 ლარი

კრედიტი - 1100 - ნაღდი ფული სალაროში 15 000 ლარი

არამატერიალური აქტივები შეძენილია ნაღდი ფულით 4000 ლარად

დებეტი - 2500 - არამატერიალური აქტივები 4000 ლარი

კრედიტი - 1100 - ნაღდი ფული სალაროში 4000 ლარი

კრედიტორული დავალიანების გადახდა ნაღდი ფულით სალაროდან 700 ლარით

დებეტი - 3110 - მიწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები 700 ლარი

კრედიტი - 1110 - ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში 700 ლარი

საწარმოს სალაროდან ანგარიშვალდებულ პირზე გაცემულია 500 ლარი ნაღდი ფული მივლინებაში გასაგზავნად

დებეტი - 1430 - მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ 500 ლარი

კრედიტი - 1110 - ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში 500 ლარი

დაფარულია ნაღდი ფულით მოკლევადიანი სესხი 300 ლარის ოდენობით

დებეტი - 3210 - მოკლევადიანი სესხები 300 ლარი

კრედიტი - 1110 - ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში 300 ლარი

დაფარულია ნაღდი ფულით გრძელვადიანი სესხი 500 ლარი

დებეტი - 4140 გრძელვადიანი სესხები 500 ლარი

კრედიტი - 1110 - ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში 500 ლარი

მოკლევადიანი და გრძელვადიანი ინვესტიციების შესყიდვა ნაღდი ფულით

დებეტი - 1300 - მოკლევადიანი ინვესტიციები ან 2400
- გრძელვადიანი ინვესტიციები

კრედიტი - 1100 - ნაღდი ფული სალაროში

საწარმომ გაწია სხვადასხვა საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები თანხით 255 ლარი

დებეტი - 7490 - სხვა საერთო ხარჯი 255 ლარი

კრედიტი - 1100 - ნაღდი ფული სალაროში 255 ლარი

საწარმოს სალაროში ნაღდი ფულის გარდა შეიძლება ინახებოდეს ფულადი დოკუმენტები, მკაცრი ანგარიშგების ბლანკები და სხვა.

8.2. ოპერაციების აღრიცხვა საბანკო ანგარიშებზე

საწარმოები ფულადი სახსრების შესანახად, საანგარიშსწორებო და საკრედიტო ოპერაციების აღსარიცხავად ურთიერთობას ამყარებენ საბანკო დაწესებულებებთან. ანგარიშის გასახსნელად საწარმომ განცხადებით უნდა მიმართოს ბანკს. განცხადებას თან უნდა ერთოდეს ამონაწერი ბრძანების წიგნიდან.

ყველა საწარმოს, რომელიც დამოუკიდებელ იურიდიულ ერთეულს წარმოადგენს, ბანკში ეხსნება ანგარიშსწორების ანგარიში დროებით თავისუფალი ფულადი სახსრების შესანახად, აგრეთვე სხვადასხვა ორგანიზაციებთან და პირებთან საანგარიშსწორებო ოპერაციების განსა-

ხორციელებლად. ბანკის მეშვეობით წარმოებს როგორც ნაღდი, ისე უნაღდო ანგარიშსწორება, რაც გარდა იმისა, რომ აჩქარებს ანგარიშსწორებას, მიმოქცევიდან ათავისუფლებს დიდძალ ფულად სახსრებს, ეს კი დამატებითი დაბანდების ფართო შესაძლებლობას იძლევა.

ანგარიშსწორების ანგარიშის გასახსნელად საწარმომ განცხადებით უნდა მიმართოს ბანკს. განცხადებას თან უნდა ერთვოდეს საწარმოს წესდება, სათანადო წესით რეგისტრირებული შესაბამისი ორგანოების მიერ, ამონაწერი ბრძანებიდან საწარმოს ხელმძღვანელისა და მთავარი ბუღალტრის დანიშვნის შესახებ და მათი ხელმოწერის ნიმუში (ფაქსიმილიე) დამოწმებული ნოტარიული წესით.

გაუხსნის რა საწარმოს ანგარიშსწორების ანგარიშს, ბანკი მიუთითებს მის მორიგ ნომერს. ამის შემდეგ საწარმოს შეუძლია განახორციელოს ფულადი საშუალებების მოძრაობასთან დაკავშირებული ოპერაციები.

საწარმოს ფულადი საშუალებების განმკარგულებელნი არიან საწარმოს ხელმძღვანელი და მთავარი ბუღალტერი. ბანკი მხოლოდ მათი ხელმოწერით შემოსულ იმ დოკუმენტებს აძლევს მსვლელობას, რომლებიც გაფორმებულია ბანკის მიერ შემუშავებული წესით და მათი საფუძველიც კანონიერია.

ანგარიშსწორების ანგარიშზე ხორციელდება როგორც ნაღდი, ისე უნაღდო ოპერაციები. ნაღდი ოპერაციები დაკავშირებულია უშუალოდ ნაღდი ფულის მოძრაობასთან, ხოლო უნაღდო ოპერაციებში ნაღდი ფულის მოძრაობა არ იგულისხმება და ხორციელდება მხოლოდ ანგარიშსწორე-

ბის ანგარიშზე თანხის ჩარიცხვა ან გადარიცხვა.

1997 წლის 1 იანვრიდან ბანკები, ასევე საწარმოები, საანგარიშსწორებო ოპერაციებს ახორციელებენ საბანკო ანგარიშებიდან გადარიცხვებს დადებული ხელშეკრულების საფუძველზე. ანგარიშსწორების ანგარიშიდან სახსრების გადახდა (გარდა ბიუჯეტში) უნდა მოხდეს საწარმოს ხელმძღვანელის მიერ განსაზღვრული რიგითობით. თუ ანგარიშსწორების ანგარიშზე სახსრები არ არის, საწარმოს დავალება, ასევე საგადასახადო ორგანოების მიერ წარმოდგენილი საინკასო დავალებები აიღება კართოთეკაში და განაღდდება სახსრების შემოსავლის კვალობაზე.

უნაღდო ანგარიშსწორების დროს შეიძლება გამოყენებული იქნეს: საგადასახადო დავალებები, აკრედიტივები, საგადასახადო მოთხოვნა-დავალებები, ჩეკები, საინკასო დავალებები.

საგადასახადო დავალება წარმოადგენს მომსახურე ბანკისადმი ორგანიზაციის დავალებას მისი ანგარიშიდან განსაზღვრული თანხის გადარიცხვის შესახებ. იგი გამოიწერება 2 ცალად, მხარეთა სხვადასხვა ქალაქში განლაგებისას 3 ცალად. საგადასახადო დავალება დადგენილი ფორმის ბლანკია, რომლის სავალდებულო რეკვიზიტებია: საგადასახადო დავალების ნომერი და შედგენის თარიღი; გადამხდელის ბანკის დასახელება და მისი ადგილ-სამყოფელი კოდი; ანგარიშსწორების ანგარიშის ნომერი; თანხა სიტყვებით და ციფრებით; გადასახდელის დანიშნულება; მიმღების დასახელება, მისი ანგარიშსწორების ანგარიშის ნომერი; მიმღები ბანკის დასახელება და მისი ად-

გილსამყოფელის კოდი. დამატებით ინფორმაციაში - სასაქონლო დოკუმენტის ნომერი; თარიღი; თანხა; კლიენტის ხელმოწერა; ბეჭედი; აღნიშვნა ბანკის მიერ რეგისტრაციაში გატარების შესახებ. შევსებული საგადასახადო დავალების პირველ პირზე ხელს აწერს ხელმძღვანელი და ბუღალტერი ფაქსიმილიებით და დაესმის ბეჭედი, ხოლო დანარჩენი ეგზემპლარები ასლებია. დღეს საგადასახადო დავლება შეიძლება წარმოდგენილი იქნას ბანკში, როგორც დოკუმენტური ასევე ელექტრონული სახით.

ანგარიშსწორება აკრედიტივით. აკრედიტივი არის ბანკის მიერ კლიენტის დავალებით მისი თანხების ნაწილის დაჯავშნა მიმწოდებლის ბანკში და საქონლის ან მომსახურების მიღებისთანავე ანგარიშსწორების მოხდენა იმავე მიმწოდებლის ბანკში. ანუ მარტივად რომ ვთქვათ, როცა საქონელს ყიდულობს უცხო ქვეყნიდან ფულს ურიცხავ წინასწარ, მაგრამ სანამ საქონელი შენს საზღვარს არ გადმოკვეთს, არ ერიცხება მომწოდებელს თანხა, ანუ ფული დაჯავშნულია ბანკში. აკრედიტივის მოქმედების ვადა და ანგარიშსწორების წესი განისაზღვრება გადამხდელსა და მიმწოდებელს შორის დადებული ხელშეკრულებით. აკრედიტივი აღირიცხება 1290 ანგარიშზე, ფული - სხვა საბანკო ანგარიშებზე, სადაც იგი გამოიყოფა სახელწოდებით აკრედიტივები.

აკრედიტივის გახსნა ხდება როგორც საკუთარი, ასევე ნასესხები სახსრებით, როგორც ეროვნულ, ისე უცხოურ ვალუტაში:

დ - 1290 - ფული სხვა საბანკო ანგარიშებზე

კ - 1210 - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში
ან 1220 - უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკში ან 1230 - უც-
ხოური ვალუტა არარეზიდენტ ბანკში 3210 - მოკლევადიან-
ი სესხები ან 4140 - გრძელვადიანი სესხები

თუ აკრედიტივიდან თანხა გადაიხდება და ამასთან
შეძენილი იქნება სასაქონლო - მატერიალური მარაგი,
იგი აისახება გატარებით:

დ - 1600 - სასაქონლო მატერიალური მარაგები

კ - 1290 - ფული სხვა საბანკო ანგარიშებზე

მიმწოდებლის ბანკში აკრედიტივი დაიხურება შემ-
დეგი ბუღალტრული გატარებით

დ - 1210 - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში ან
1220 - უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკში 1230 - უც-
ხოური ვალუტა არარეზიდენტ ბანკში 3210 - მოკლევადი-
ანი სესხები ან 4140 - გრძელვადიანი სესხები

კ - 1290 - ფული სხვა საბანკო ანგარიშებზე

საგადახდო მოთხოვნა - დავალებით ანგარიშსწორება

საგადახდო მოთხოვნა - დავალება წარმოადგენს მიმ-
წოდებლის მოთხოვნას მყიდველისადმი, გადატვირთვის
საბუთების საფუძველზე გაანადღოს ხელშეკრულების შე-
საბამისად მიწოდებული პროდუქციის, შესრულებული სა-
მუშაოებისა და გაწეული მომსახურების ღირებულება. რო-
გორც გადახდის დავალება, საგადახდო მოთხოვნა-დავა-
ლება გამოიწერება იგივე წესით, იმ განსხვავებით, რომ მას
ადგენს მიმწოდებელი.

ანგარიშსწორება ჩეკებით

ჩეკი წარმოდგენს ფასიან ქაღალდს, რომელიც გამოიყენება როგორც გადახდის საშუალება. იგი მზადდება ერთიანი ნიმუშის მიხედვით და მკაცრი აღრიცხვის ბლანკია. ჩეკებით ანგარიშსწორების დროს ჩეკის გამცემი საბანკო დაწესებულებას აძლევს წერილობით დავალებას ჩეკში აღნიშნული თანხის განაღდების შესახებ. ჩეკის გამოწერა შეიძლება მხოლოდ იმ საბანკო დაწესებულებაზე, რომელშიც ინახება გამცემის სახსრები, რაც მას საშუალებას აძლევს საერთო წესით განკარგოს ეს სახსრები ჩეკის საშუალებით. ჩეკებს გამოიყენებენ როგორც ფიზიკური, ისე იურიდიული პირები ჩეკის შესახებ საქართველოს კანონით გათვალისწინებული პირობების დაცვით და იგი მიმოქცევაშია მხოლოდ ჩვენი ქვეყნის ტერიტორიაზე.

ანგარიშსწორება საინკასო დავალებებით

საინკასო დავალებებით ხორციელდება დადგენილ ვადებში შეუტანელი გადასახადებისა და სხვა გადასახდელების უვალო წესით გადახდევინება სახელმწიფო საგადასახადო ორგანოების განკარგულების საფუძველზე, აგრეთვე საქართველოს საგადასახადო კოდექსში და სხვა საკანონმდებლო აქტებში მოცემული ფინანსური სანქციებისა და ადმინისტრაციული ჯარიმების გადახდევინება, თუ ამ აქტებით გათვალისწინებულია საინკასო დავალებებით თანხების ამოღება. საინკასო დავალებებით პირველ რიგში, ჩამოიწერება თანხები უვალო წესით. ამ დავალებაში აუცილებლად მიეთითოს საკანონმდებლო აქტის ის პუნქტი, რომლითაც სახსრების ამომღებს მოცემული აქვს უვალო

წესით ჩამოწერის უფლება.

ბანკი ვალდებულია მიიღოს საინკასო დავალება, იმის მიუხედავად, აქვს თუ არა საწარმოს ან ორგანიზაციას სახსრები ანგარიშსწორების ანგარიშზე. გაატაროს კარტოთეკაში და გაანაღდოს იგი სხვა მოთხოვნაზე ადრე, მთლიანად ან ნაწილობრივ, თანხების ანგარიშზე შემოსვლისთანავე.

ანგარიშსწორების ანგარიშზე ნაღდი ფულის მოძრაობის ოპერაციების აღრიცხვის საფუძვლად ჩეკი და განაცხადი ითვლება.

საბანკო დაწესებულება ნაღდ ფულს გასცემს ჩეკის საფუძველზე. ჩეკი ანგარიშსწორების ანგარიშიდან ფულის გამოტანის დოკუმენტია. ბანკიდან ფულის გამოტანა დაიშვება ხელფასის, სტიპენდიის, პენსიის, დახმარების გასაცემად, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შესაძენად და სხვა. საბანკო დაწესებულებებიდან პირების მიერ ნაღდი ფულის მიღება და ჩაბარება რეგულირდება ეროვნული ბანკის დებულებით საკრედიტო დაწესებულებებში საკასო ოპერაციების წარმოების წესის შესახებ.

ჩეკების წიგნაკი, რომელსაც ბანკი აძლევს კლიენტს, მკაცრი ანგარიშგების ბლანკად ითვლება და ინახება ცეცხლგამძლე კარადაში. ჩეკის გამოწერის უფლება აქვს მთავარ ბუღალტერს მელნით ერთ ეგზემპლარად. ჩეკთან ერთად ივსება ჩეკის ყუა, რომელშიც იგივე რეკვიზიტებია, რაც ჩეკში. ჩეკის ყუა რჩება საჩეკო წიგნაკში. ჩეკის მეორე გვერდზე გაშიფრულია გამოწერილი თანხის მიზნობრივი დანიშნულება.

სახელობითი ჩეკი გამოიწერება პიროვნების სახელზე

(მოლარის სახელზე), ხოლო უსახელო ჩეკი გამოიწერება წარმომდგენის სახელზე. ე.ი. აღნიშნული ჩეკით ფულის გამოტანის უფლება აქვს ნებისმიერ პიროვნებას. სავალდებულოა ჩეკის მიმღების ხელმოწერა ჩეკის ყუაზე, მიუხედავად იმისა, სახელობითია, თუ უსახელო. ჩეკს ხელს აწერს საწარმოს ხელმძღვანელი და მთავარი ბუღალტერი. მას დასმული უნდა ჰქონდეს საწარმოს მრგვალი ბეჭედი. გამოწერილ ჩეკს ძალა აქვს ათი დღის განმავლობაში. ამ ვადის გასვლის შემდეგ იგი უნდა გაუქმდეს, ჩეკში არავითარი შესწორება არ შეიძლება შეცდომის შემთხვევაში ჩეკი გაუქმდება, რჩება საჩეკო წიგნაკში და გამოიწერება ახალი.

ბანკში საწარმოს ანგარიშზე ფულის შემოტანის დოკუმენტს წარმოადგენს განაცხადი ფულის შეტანაზე, რომელსაც ავსებს და ხელს აწერს ფულის შემტანი. ამ დოკუმენტს ძირითადად ავსებს მოლარე, რადგან მას აქვს დავალებული ნაღდი ფულის ოპერაციების წარმოება.

საწარმო პერიოდულად ბანკიდან ღებულობს ამონაწერს ანგარიშსწორების ანგარიშიდან (ავიზოს). ამონაწერი ანგარიშსწორების ანგარიშიდან კეთდება ბანკის მიერ და ეგზავნება კლიენტს, მასში ასახულია საწარმოს ანგარიშსწორების ანგარიშზე მომხდარი ოპერაციები, ამ ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილებები და ფულადი საშუალებების ნაშთი ამონაწერის შედგენის მომენტისათვის. ამონაწერს თან ერთვის ყველა დოკუმენტი, რომელთა საფუძველზეც მოხდა ფულადი საშუალებების ცვლილება ანგარიშსწორების ანგარიშზე.

ანგარიშსწორების ანგარიშიდან მიღებული ამონაწერი

საწარმოში დამუშავდება მთავარი ბუღალტრის ან მისი მოადგილის მიერ. უპირველეს ყოვლისა შემოწმდება ამონაწერის სისწორე, მისი შესაბამისობა თანდართულ დოკუმენტებთან. აღმოჩენილი შეცდომის ან სხვა შეუსაბამობის შესახებ უნდა ეცნობოს ბანკს ამონაწერის მიღებიდან არა უგვიანეს 10 დღის განმავლობაში.

საწარმოები, რომლებსაც გახსნილი აქვთ ანგარიში, ბანკისათვის წარმოადგენს კრედიტორებს, ხოლო მათი ანგარიშები საკრედიტო ვალდებულებებს. ამიტომ ავიზოში სვეტი „კრედიტი“ მიგვანიშნებს 1210 ანგარიშზე სახსრების შემოსავალს, ხოლო სვეტი „დებეტი“ - თანხების გასვლას. ბუღალტერი კარგად უნდა ერკვეოდეს ბანკიდან მიღებული ავიზოს წაკითხვაში, რადგან ესაა მთავარი დოკუმენტი, რომელიც გვიჩვენებს ანგარიშსწორების ანგარიშზე სახსრების ნაშთსა და მოძრაობას. 1210 ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში აქტიური ფულადი საშუალებების ამსახველი ანგარიშია.

ბუღალტრულ აღრიცხვაში 1210 ანგარიშის მონაცემები მთლიანად უნდა ემთხვეოდეს ბანკის ამონაწერის მონაცემებს. მათ შორის რაიმე სხვაობა დაუშვებელია.

ანგარიშსწორების ანგარიშის ოპერაციების სინთეზური აღრიცხვისათვის გამოიყენება 1200 ჯგუფის ფული საბანკო ანგარიშებზე. ამ ანგარიშის დებეტში იწერება ფულადი თანხების მიღება უნაღდო და ნაღდი ანგარიშსწორებით, ხოლო კრედიტში ფულადი სახსრების ხარჯვა ანუ შემცირება.

ანგარიშსწორების ანგარიშის დებეტში ფულადი სახსრების ასახვა ბურალტრულად გატარდება შემდეგნაირად:

თანხების ამოღება მოკლევადიანი და გრძელვადიანი მოთხოვნებიდან (დებიტორებიდან) 900 ლარის ოდენობით:

დ - 1210 - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში - 900 ლარი

კ - 1400 - მოკლევადიანი მოთხოვნები ან 2300 - გრძელვადიანი მოთხოვნები - 900 ლარი

მოკლევადიანი და გრძელვადიანი ინვესტიციების გაყიდვიდან თანხების ჩარიცხვა 5000 ლარის ოდენობით:

დ - 1210 - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში - 5 000 ლარი

კ - 1300 მოკლევადიანი ინვესტიციები ან 2400 - გრძელვადიანი ინვესტიციები - 5000 ლარი

თანხების მიღება დარიცხული მოთხოვნებიდან 700 ლარის ოდენობით:

დ - 1210 - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში - 700 ლარი

კ - 1800 - დარიცხული მოთხოვნა - 700 ლარი

ავანსების ჩარიცხვა შემკვეთებისაგან 10 000 ლარის ოდენობით:

დ - 1210 - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში - 10 000 ლარი

კ - 3120 - მიღებული ავანსები - 10 000 ლარი

სესხების მიღება 8 000 ლარი:

დ - 1210 - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში - 8000 ლარი

კ - 3200 მოკლევადიანი სესხები ან 4100 - გრძელ-
ვადიანი სასესხო ვალდებულებები - 8000 ლარი

ჯარიმების, საურავების, საპირგასამტებლოს მიღება:

დ - 1210 - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში

კ - 5330 - საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარა-
ლი; 8130 - არასაოპერაციო მოგება

სალაროდან შემოსულია საბანკო ანგარისზე ნაღდი
ფული 2300 ლარი:

დ - 1210 - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში -
2 300 ლარი

კ - 1110 - ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში -
2 300 ლარი

ანგარიშსწორების ანგარიშის საკრედიტო ოპერაციები
ფულადი სახსრების გასავალს ასახავს, რომელიც რამდე-
ნიმე ჯგუფად იყოფა:

ხარჯების გაწევა უშუალოდ ანგარიშსწორების ანგა-
რიშიდან მატერიალურ ფასეულობების შეძენის დროს:

დ - 1600 - სასაქონლო მატერიალური მარაგები ან
2100 - ძირითადი საშუალებები ან 2500 - არამატერიალუ-
რი აქტივები

კ - 1210 - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში

გამოტანილია ნაღდი ფული 555 ლარი საბანკო ანგარიშიდან სალაროში:

დ - 1110 - ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში 555 ლარი

კ - 1210 - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში 555 ლარი

მომწოდებლისათვის ფასეულობათა ღირებულების გადახდა 400 ლარით:

დ - 3110 - მიწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები 400 ლარი

კ - 1210 - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში 400 ლარი

მეკავშირე საწარმოებზე თანხების გადარიცხვა:

დ - 3170 - ვალდებულებები მეკავშირე საწარმოების წინაშე 200 ლარი

კ - 1210 - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში 200 ლარი

მოკლევადიანი და გრძელვადიანი ინვესტიციების შეძენა:

დ - 1300 - მოკლევადიანი ინვესტიციები;

2400 -გრძელ-ვადიანი ინვესტიციები 5 000 ლარი

კ - 1210 - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში 5 000 ლარი

მოწოდებასთან დაკავშირებული ტრანსპორტირებისა და შენახვის ხარჯების გადახდა:

დ - 7340 - ტრანსპორტირებისა და შენახვის ხარჯები 800 ლარი

კ - 1210 - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში 800 ლარი

საგადასახადო ვალდებულებების გადარიცხვა 1550 ლარის ოდენობით:

დ - 3300 - საგადასახადო ვალდებულებები 1550 ლარი

კ - 1210 - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში 1550 ლარი

საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯების გადახდა:

დ - 7490 - სხვა საერთო ხარჯები 400 ლარი

კ - 1210 - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში 400 ლარი

სხვადასხვა დარიცხული ვალდებულებების დაფარვა:

დ - 3400 - დარიცხული ვალდებულებები 700 ლარი

კ - 1210 - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში 700 ლარი

თემა 9

მოთხოვნების აღრიცხვა

9.1. მოთხოვნების აღრიცხვის არსი

ანგარიშთა გეგმაში აქტივების განაყოფში ფულადი საშუალებებისა და ინვესტიციების შემდგომ მნიშვნელოვანი ადგილი უკავია მოთხოვნებს ეწ. დებიტორულ დავალიანებებს. მოთხოვნის საფუძველი არის საწარმოს და სხვა პირებს შორის დადებული გარიგება ანუ ხელშეკრულების გაფორმება, მაგრამ ხელშეკრულების გაფორმებით არ წარმოიშობა მოთხოვნა, ის შეიძლება წარმოიშვას ყოველდღიური მომხდარი სამეურნეო ოპერაციების შედეგად, გაყიდვა შემდგომი მიწოდების პირობით. საქონლის მიწოდებას და მომსახურების განხორციელებას შემდგომი გადახდის პირობით კრედიტით რეალიზაცია ეწოდება, ხოლო მყიდველს დებიტორი ეწოდება.

დებიტორული დავალიანება წარმოიშობა, როდესაც საწარმო სხვადასხვა საწარმოებს, ორგანიზაციებს მიაწვდის პროდუქციას, შეუსრულებს სამუშაოებს ან გაუწევს მომსახურებას შემდგომი ანაზღაურების პირობით, გაყიდის საქონელს კრედიტით ან გასცემს მომწოდებლებზე ავანსებს, სესხებს, გასცემს იჯარით აქტივებს. მოთხოვნები აგრეთვე წარმოეშობათ სხვადასხვა საწარმოებს, ორგანიზაციებს და პირებს კანონის ძალით სხვადასხვა პირების მიმართ თავიანთი ვალდებულებების შეუსრულებლობის გამო. მოთხოვნად არის ასევე კლასიფიცირებული

გადავადებული საგადასახადო აქტივი, მისაღები თამასუქები, დარიცხული მოთხოვნები. ამ მოთხოვნათა უმეტესი ნაწილი უპროცენტოა, სათამასუქო და ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნების გამოკლებით, ხშირად წინასწარ ცნობილია გადახდის მოთხოვნის ვადები.

საერთაშორისო სტანდარტების მიხედვით ბუღალტრულ აღრიცხვაში მოთხოვნები ვადების დაფარვის მიხედვით შეიძლება დაიყოს ორ ძირითად ჯგუფად: მოკლევადიანი, ანუ მიმდინარე და გრძელვადიან მოთხოვნებად.

მოკლევადიანია მოთხოვნები, რომელთა მიღებაც ბალანსის შედგენიდან მოსალოდნელია 12 თვის განმავლობაში, ანუ ერთი საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში. მოკლევადიანი მოთხოვნების აღსარიცხავად ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმაში გამოიყენება შემდეგი ანგარიშები: №1400 - მოკლევადიანი მოთხოვნები; №1500 - მოკლევადიანი სათამასუქო მოთხოვნები; №1800 - დარიცხული მოთხოვნები. ეს ანგარიშები ძირითადი სინთეზური ანგარიშებია. ანგარიშთა გეგმაში მოკლევადიანი მოთხოვნების ჯგუფში გაერთიანებულია შემდეგი ანგარიშები:

1400 - „მოკლევადიანი მოთხოვნები“

1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“

1415 - „საექვო მოთხოვნების კორექტირება“

1420 - „მოთხოვნები მეკავშირე საწარმოს მიმართ“

1430 - „მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ“

1440 - „მოთხოვნები ხელმძღვანელობისა და სამეთვალყურეო ორგანოების მიმართ“

1450 - „მოთხოვნები პარტნიორებზე გაცემული სესხებიდან“

1460 - „კაპიტალის შევსებაზე პარტნიორების გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“

1470 - „გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“

1480 - „მომწოდებლებზე გადახდილი ავანსები“

1490 - „სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები“.

გრძელვადიანი მოთხოვნები, რომელთა მიღების ვადა ერთ წელზე მეტია. ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმაში გამოიყენება შემდეგი ანგარიშები: №2300 - გრძელვადიანი მოთხოვნები. ამ ჯგუფში გაერთიანებულია შემდეგი ანგარიშები:

2310 - „მიღებული გრძელვადიანი თამასუქები“

2320 - „ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები“

2330 - „მოთხოვნები საწესდებო კაპიტალის შევსებაზე“

2340 - „გადავადებული საგადასახადო აქტივი“.

ზემოთ განხილული ანგარიშები ყველა მუდმივი, საბალანსო ანგარიშებია, რომლებიც თავისი სადებეტო ნაშთით აისახება ბალანსის აქტივის მხარეს.

9.2. მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან

მიწოდებიდან და მომსახურებიდან მოთხოვნები წარმოიშობა საქონლის რეალიზაციის, ან ე.წ. სამუშაოებისა და მომსახურების დროს, თუმცა ყველა რეალიზაციიდან და მომსახურებიდან იგი არ წარმოიშობა. რეალიზაციიდან შემოსავალი მოთხოვნებს წარმოშობს მხოლოდ მაშინ, როდესაც მიწოდება განხორციელებულია ღირებულების შემდგომი ანაზღაურებით, ანუ კრედიტით. მათ აღსარიცხავად ბუღალტრულ აღრიცხვაში გამოიყენება №1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“. აღნიშნული ანგარიში თავისი ბუნებით აქტიურია. ამ ანგარიშის დებეტში ჩაიწერება მოთხოვნის (დებიტორული დავალიანების) წარმოშობა, ხოლო კრედიტში ამ მოთხოვნების მიღება ან ჩამოწერა.

ბუღალტრულ აღრიცხვაში მოკლევადიანი დებიტორული დავალიანება დარიცხვის მეთოდის შესაბამისად აისახება შემდეგნაირად:

დებეტი 1410 „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“

კრედიტი 6110 „შემოსავალი რეალიზაციიდან“

მოთხოვნების აღიარება, რომელიც უკავშირდება კრედიტით რეალიზაციას, შესაძლებელია ითვალისწინებდეს განსხვავებულ პირობებს, როგორიცაა ფასდათმობა ანუ ვადამდელი გადახდით წახალისება.

ბასს-ის თანახმად აღრიცხვაში იყენებენ მოთხოვნების

მთლიანი თანხით და წმინდა თანხით აღრიცხვის მეთოდს. მოთხოვნების ოპერაციათა მთლიანი თანხის მეთოდით აღრიცხვა გამოწვეულია იმით, რომ საწარმოსათვის უცნობია მყიდველის მიერ თანხის გადახდის სავარაუდო დრო, თარიღი, ხოლო წმინდა თანხის მეთოდის შემთხვევაში საწარმოს ხელმძღვანელობამ იცის მყიდველი თანხას სავარაუდოდ როდის გადაიხდის.

ოპერაციის აღრიცხვა მთლიანი თანხის მეთოდით

მაგალითი 1. ეს ოპერაციები განვიხილოთ მცირე საწარმოს მაგალითზე, რომელიც არ არის დამატებითი ღირებულებისა და აქციზის გადამხდელი. ვთქვათ, საქონლის რეალიზაციიდან საწარმოს ეკუთვნის საქონლის ღირებულება 3000 ლარი. საქონელი მიწოდებულია 30 დღეში გადახდის პირობით. თუ მყიდველი ვალს გადაიხდის 10 დღეში, მაშინ მიიღებს 2%-იან ფასდაკლებას, 20 დღეში გადახდისას - 1%-იან ფასდაკლებას. თუ საწარმოსთვის უცნობია თანხის გადახდის სავარაუდო ზუსტი თარიღი, მიწოდებიდან წარმოშობილი მოთხოვნა ასახული იქნება ბუღალტრული გატარებით შემდეგნაირად:

დებეტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“ - 3000

კრედიტი - 6110 - „შემოსავალი რეალიზაციიდან“ - 3000

დავუშვათ, მყიდველმა ვალი გადაიხადა ვადის ამოწურვისას, ანგარიშსწორება მოხდენილია უნაღდო ანგარიშსწორებით. ბუღალტრულად ეს გატარება აისახება შემ-

დეგნაირად:

დებეტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 3000

კრედიტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“ - 3000

თუ მყიდველი საქონლის ღირებულებას გადაიხდის მე-10 დღეს ნაღდი ანგარიშსწორებით, ისარგებლებს 2%-იანი ფასდაკლებით. ბუღალტრულად აისახება შემდეგნაირად:

დებეტი - 1110 - „ნაღდი ფული სალაროში“ - 2940

დებეტი - 6120 - „გაყიდული საქონლის დაბრუნება და ფასდათმობა“ - 60

კრედიტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“ - 3000

კრედიტით რეალიზაციის ოპერაციები განვიხილოთ საწარმოებზე, რომელიც არის დამატებითი ღირებულების და აქციზის გადამხდელი.

მაგალითი 2. ვთქვათ, საწარმოს საქონლის რეალიზაციიდან ეკუთვნის საქონლის ღირებულება 10000 ლარი და დღგ 1800 ლარი; საქონელი მიწოდებულია 90 დღეში გადახდის პირობით. ამასთან, თუ მყიდველი ვალს გადაიხდის მიწოდებიდან 30 დღეში, მაშინ მიიღებს 3%-იან ფასდაკლებას, 60 დღეში - 1%-იან ფასდაკლებას. ვინაიდან საწარმოსათვის უცნობია თანხის გადახდის სავარაუდო თარიღი, მიწოდებიდან წარმოშობილი მოთხოვნათა ბუღალტრულად აისახება შემდეგნაირად:

დებეტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომ-
სახურებიდან“ - 11800

კრედიტი - 6110 - „შემოსავალი რეალიზაციიდან“ -
10000

კრედიტი - 3330 - „გადასახდელი დღგ“ - 1800

თუ მყიდველი საქონლის ღირებულებას გადაიხდის
კრედიტს ვადის ამოწურვისას უნაღდო ანგარიშსწორე-
ბით, ბუღალტრულად აისახება შემდეგნაირად:

დებეტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკ-
ში“ - 11800

კრედიტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და
მომსახურებიდან“ - 11800

დავუშვათ, მყიდველი საქონლის ღირებულებას გა-
დაიხდის 30 დღეში უნაღდო ანგარიშსწორებით, ანუ ისარ-
გებლა 3%-იანი ფასდათმობით, ბუღალტრულად აისახე-
ბა შემდეგნაირად:

დებეტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბან-
კში“ - 11446

დებეტი - 6120 - „გაყიდული საქონლის დაბრუნება
და ფასდათმობა“ - 300

დებეტი - 3330 - „გადასახდელი დღგ“ - 54

კრედიტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან
და მომსახურებიდან“ - 11800

ოპერაციების აღრიცხვა წმინდა თანხის მეთოდით

განვიხილოთ მაგალითი 2-ის პირობაზე წმინდა თანხის გატარების მეთოდით. თუკი საწარმო დაუშვებს, რომ მყიდველი თანხას გადაიხდის 30 დღეში, მიიღებს 3%-იან ფასდათმობას, ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად:

- საქონლის მიწოდება:

დებეტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“ - 11446 (11800-(11800 X 0.03))

დებეტი - 6120 - „გაყიდული საქონლის მიწოდება და ფასდათმობა“ - 300 (11800 X 0.03 : 1.18)

კრედიტი - 6110 - „შემოსავალი რეალიზაციიდან“ - 10000

კრედიტი - 3330 - „გადასახდელი დღგ“ - 1476 (1800-(300 X 0.18))

მყიდველმა არ ისარგებლა ფასდათმობით, რის გამოც საჭიროა გაიზარდოს დებიტორული დავალიანება ფასდათმობით. მოთხოვნების დარიცხვა ისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით.

დებეტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“ - 354

კრედიტი - 6190 - „სხვა საოპერაციო შემოსავალი“ - 300

კრედიტი - 3330 - „გადასახდელი დღგ“ - 54

თუ მყიდველი თანხას გადაიხდის უნაღდო ანგარიშსწორებით 90 დღის გასვლის შემდგომ, მაშინ გვექნება შემდეგი ბუღალტრული გატარება.

დებეტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკ-ში“ - 11800

კრედიტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“ - 11800

წმინდა თანხის აღრიცხვის მეთოდი პრაქტიკაში ნაკლებად გამოიყენება.

საწარმო შეიძლება საქონლის მიწოდებას ან მომსახურებას აწარმოებდეს უცხოური ვალუტით. უცხოურ ვალუტაში საქონლის კრედიტში გაყიდვის დროს წარმოშობილი მოთხოვნები საანგარიშგებო ვალუტაში უნდა აღირიცხოს, ამ დროს მოთხოვნა უნდა დაფიქსირდეს ოპერაციის მოხდენის დღის კურსის შესაბამისად. თუ ამ მოთხოვნის მიხედვით თანხის მიღება საანგარიშგებო წლის განმავლობაში არ მოხდება, მაშინ ამ მოთხოვნის მიხედვით 31 დეკემბრის კურსით უნდა მოხდეს გაანგარიშება და სხვაობა აისახოს კურსთაშორისი სხვაობის შედეგად მიღებულ არასაოპერაციო მოგებაში ან არასაოპერაციო ზარალში და ამავე დროს შესაბამისად იმავე თანხით მოთხოვნების ანგარიშზე ჩანაწერი მოხდება დებეტის ან კრედიტის მხარეს. როდესაც მოთხოვნა იფარება მომდევნო წელს, მაშინ ოპერაციის მოხდენის დღის კურსით უნდა განხორციელდეს გაანგარიშება ეროვნულ ვალუტაში. ამ დროს უნდა დაკრედიტდეს მოთხოვნების ანგარიში გასული წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით გადაფარული თანხით, ხოლო ცვლილება ანუ სხვაობა მიეკუთვნოს კურსთაშორისო ცვლილებების შედეგად მიღებულ მოგე-

ბის ან ზარალის ანგარიშს.

საილუსტრაციოდ მოვიყვანოთ მაგალითი:

საწარმომ უცხოელ მყიდველს 15 დეკემბერს მიჰყიდა საქონელი შემდგომი გადახდის პირობით 90 დღეში გადახდის პირობით. საქონლის ღირებულება შეადგენდა 1000 აშშ დოლარს. ოპერაციის მოხდენის დღეს 1 აშშ დოლარი ღირდა 1.60 ლარი.

ოპერაციის მოხდენის დღეს დარიცხული მოთხოვნა ბუღალტრულად ჩაიწერება შემდეგნაირად.

დებეტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“ - 1600

კრედიტი - 6110 - „შემოსავალი რეალიზაციიდან“ - 1600

ბალანსის შედგენის თარიღისათვის უცხოური ვალუტის კურსმა შეადგინა 1.70 ლარი. ეს ნიშნავს, რომ მოთხოვნები უნდა გაიზარდოს 1700 ლარამდე, ანუ მოგება კურსთაშორისი ცვლილების შეადგენს 100 ლარს, რაც ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად:

დებეტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“ - 100

კრედიტი - 8140 - „მოგება სავალუტო კურსთაშორისი სხვაობიდან“ - 100

გარიგების შესაბამისად უცხოელმა მყიდველმა 15 მარტს გადაიხადა 1650 ლარი. ვალუტის კურსი თანხის გადახდის მომენტში შეადგენდა 1.65 ლარს. აღნიშნული კურსით თანხა ჩარიცხულია ბანკში გახსნილ სავალუტო ანგარიშზე. ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად:

დებეტი - 1220 - „უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 1650

დებეტი - 8240 - „ზარალი სავალუტო კურსთაშორისი სხვაობიდან“ - 50

კრედიტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“ - 1700

განვიხილოთ მაგალითი:

საწარმომ უცხოელ მყიდველს 15 დეკემბერს მიჰყიდა საქონელი შემდგომი გადახდის პირობით 90 დღეში გადახდის პირობით. საქონლის ღირებულება შეადგენდა 1000 აშშ დოლარს. ოპერაციის მოხდენის დღეს 1 აშშ დოლარი ღირდა 1.60 ლარი.

ოპერაციის მოხდენის დღეს დარიცხული მოთხოვნა ბუღალტრულად ჩაიწერება შემდეგნაირად:

დებეტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“ - 1600

კრედიტი - 6110 - „შემოსავალი რეალიზაციიდან“ - 1600

ბალანსის შედგენის თარიღისათვის უცხოური ვალუტის კურსმა შეადგინა 1.50 ლარი. ეს ნიშნავს, რომ მოთხოვნები უნდა შემცირდეს 1500 ლარამდე, ანუ ზარალი კურსთაშორისი ცვლილების შედეგად შეადგენს 100 ლარს (1600-1500), რაც ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად:

დებეტი - 8240 - „ზარალი კურსთაშორისი სხვაობიდან“ - 100

კრედიტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“ - 100

გაროგების შესაბამისად უცხოელმა მყიდველმა 15 მარტს გადაიხადა 1550 ლარი. ვალუტის კურსი თანხის გადახდის მომენტში შეადგენდა 1.55 ლარს. აღნიშნული კურსით თანხა ჩარიცხულია ბანკში გახსნილ სავალუტო ანგარიშზე. ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად:

დებეტი - 1220 - „უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 1550

კრედიტი - 8140 - „მოგება სავალუტო კურსთაშორისი სხვაობიდან“ - 50

კრედიტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“ - 1500

თუ საწარმო საქონლის მიწოდებას ან მომსახურებას აწარმოებს უცხოურ ვალუტაში კრედიტით, მაგრამ ამ შემთხვევაში ადგილი არ აქვს ისეთ მიწოდებას, როდესაც ბალანსის შედგენის მომენტი არის გასათვალისწინებელი, ასეთ შემთხვევაში ჩვეულებრივ დაფიქსირდება უცხოური ვალუტის გაცვლითი კურსი, როგორც მოთხოვნის დარიცხვისას, ასევე ანგარიშსწორების განხორციელებისას. წარმოშობილი სხვაობის დაფიქსირების შემთხვევაში საწარმომ შედეგი უნდა ასახოს არასაოპერაციო შემოსავლების ან არასაოპერაციო ზარალის მუხლში, შესაბამისად, თუ რა შედეგი იქნა მიღებული.

განვიხილოთ მაგალითი, როდესაც ადგილი აქვს არასაოპერაციო შემოსავლებს.

მაისის თვეში საწარმომ გაყიდა საქონელი უცხოელ მყიდველზე კრედიტით, 2 თვეში გადახდის პირობით. გარიგება შედგა აშშ დოლარში. საქონლის ღირებულება 20000. მიწოდებისას დოლარის კურსი 1.40 ლარს შეადგენდა. ანგარიშსწორებისას ივლისის თვეში დოლარის კურსმა შეადგინა 1.45 ლარი. მყიდველმა თანხა ჩარიცხა ბანკში სავალუტო ანგარიშზე.

ოპერაციის მოხდენის დღეს ბუღალტრულ ჩანაწერს ექნება შემდეგი სახე:

დებეტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“ - 28000

კრედიტი - 6110 - „შემოსავალი რეალიზაციიდან“ - 28000

თანხის ჩარიცხვის ოპერაცია ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად:

დებეტი - 1220 - „უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 29000

კრედიტი - 8140 - „მოგება კურსთაშორისი სხვაობიდან“ - 1000

კრედიტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“ - 28000

განვიხილოთ მაგალითი, როდესაც ადგილი აქვს არასაოპერაციო ზარალს.

მაგალითი: საწარმომ აგვისტოს თვეში გაყიდა საქონელი უცხოურ მყიდველზე კრედიტით, 3 თვეში გადახდის პირობით. გარიგება შედგა აშშ დოლარში. საქონლის ღირ-

რეზულტა 10000. მიწოდებისას დოლარის კურსი 1.55 ლარს შეადგენდა. ანგარიშსწორებისას ოქტომბრის თვეში დოლარის კურსმა შეადგინა 1.50 ლარი, მყიდველმა თანხა ჩარიცხა ბანკში სავალუტო ანგარიშზე.

ოპერაციის მოხდენის დღეს ბუღალტრულ ჩანაწერს ექნება შემდეგი სახე:

დებეტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“ -

კრედიტი - 6110 - „შემოსავალი რეალიზაციიდან“ -

თანხის ჩარიცხვის ოპერაცია ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად:

დებეტი - 1220 - „უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ -

კრედიტი - 8240 - „მოგება კურსთაშორისი სხვაობიდან“ -

კრედიტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“ -

9.3. გრძელვადიანი მოთხოვნები და მათი აღრიცხვა

მოთხოვნები, როლებიც საწარმოში აღირიცხება ერთ საანგარიშგებო პერიოდზე მეტი ხნის განმავლობაში, კლასიფიცირდება გრძელვადიან მოთხოვნებად.

2310 - „მიღებული გრძელვადიანი თამასუქები“

2320 - „ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები“

2330 - „მოთხოვნები საწესდებო კაპიტალის შევსებაზე“

2340 - „გადავადებული საგადასახადო აქტივი“

2390 - „სხვა გრძელვადიანი მოთხოვნები“.

აღნიშნული ანგარიშები აქტიურია. მათ დებეტში ჩაიწერება გრძელვადიანი მოთხოვნების აღიარება, გაზრდა, კრედიტში - ვადის დაფარვა ან ჩამოწერა.

გრძელვადიანი თამასუქების მოთხოვნების აღრიცხვისათვის გამოიყენება ანგარიში №2310. ზოგადად თამასუქი არაემისიური ფასიანი ქაღალდია, რომელიც დგება წერილობითი ფორმით. იგი წარმოადგენს უბრალო აბსტრაქტულ ვალდებულებას, რომელიც აღნიშნულია მასზე პირის ან ორგანიზაციის მიმართ. ეს წერილობითი დოკუმენტი ავალდებულებს გამცემს ვადის დადგომისთანავე გადაუხადოს თამასუქის მფლობელს განსაზღვრული თანხა.

მაგალითი. საწარმომ მიიღო 50000 ლარის თამასუქი 10%-იანი განაკვეთით. თამასუქი გაცემულია 2 წლით. თამასუქის მიღების ოპერაცია ბუღალტრულად აისახება შემდეგნაირად:

დებეტი - 2310 - „მიღებული გრძელვადიანი თამასუქი“ - 50000

კრედიტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“ - 50000

პროცენტის დარიცხვა ყოველწლიურად აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი - 1820 - „მისაღები პროცენტები“ - 5000 (50000 10%)

კრედიტი - 8110 - „საპროცენტო შემოსავალი“ - 5000

საპროცენტო თანხის მიღება უნაღდო ანგარიშსწორებით:

დებეტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკ-ში“ - 5000

კრედიტი - 1820 - „მისაღები პროცენტები“ - 5000
ძირითადი თანხისა და პროცენტის მიღება მე-2 წელს:

დებეტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკ-ში“ - 55000

კრედიტი - 2310 - „მირებული გრძელვადიანი თამასუქი“ - 50000

კრედიტი - 1820 - „მისაღები პროცენტები“ - 5000

გრძელვადიანი მოთხოვნები შესაძლებელია წარმოიქმნას გრძელვადიანი იჯარით აქტივების გადაცემისას.

მაგალითი. 2015 წლის პირველ ივნისს გაცემულია სატრანსპორტო საშუალება იჯარით 2 წლის ვადით. ყოველწლიურად 3000 ლარის გადახდის პირობით. გადახდა იწარმოებს ხელშეკრულების გაფორმებიდან 12 თვის შემდეგ უნაღდო ანგარიშსწორებით.

საწარმომ 2015 წლის ბოლოს უნდა მოახდინოს დარიცხვა 7 თვის იჯარაზე (ივნისიდან დეკემბრის ჩათვლით), რაც ბუღალტრულად აისახება შემდეგნაირად:

დებეტი - 1819 - 1750

კრედიტი - 8190 - 1750

თანხის მიღება 2016 წლის 1 ივნისს:

დებეტი - 1210 - 3000

კრედიტი - 1819 - 1750

კრედიტი - 8190 - 1250

საწესდებო კაპიტალის შევსებასთან დაკავშირებული გრძელვადიანი მოთხოვნები წარმოიშობა, როდესაც პარტნიორს ან დამფუძნებელს სრული ოდენობით არ აქვს საწესდებო მოთხოვნა შესრულებული და მისი შესრულება გადავადებულია ერთ საანგარიშგებო პერიოდზე მეტი ხნით, მიეკუთვნებიან გრძელვადიან მოთხოვნებს. ბუღალტრულად აისახება შემდეგი გატარებით:

დებეტი - 2330 - „მოთხოვნები საწესდებო კაპიტალის შევსებაზე“

კრედიტი - 5150 - „საწესდებო კაპიტალი შ.პ.ს.-ში“

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს უნდა მოხდეს ამ მოთხოვნებიდან მისი მიმდინარე ნაწილის გადმოტანა. ბუღალტრულად ასე გატარდება:

დებეტი - 1460 - „კაპიტალის შევსებაზე პარტნიორების გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“

კრედიტი - 2330 - „მოთხოვნები საწესდებო კაპიტალის შევსებასთან“

ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემებსა და საგადასახადო მონაცემებს შორის საწარმოებში დროებითი საგადასახადო სხვაობები წარმოიშობა.

როცა საგადასახადო მოგება გადაამეტებს სააღრიცხვო მოგებას, წარმოიშობა გადავადებული საგადასახადო აქტივი ანუ ანგარიში 2340.

მაგალითი: დავუშვათ, საანგარიშგებო წლის ბოლოს გაანგარიშების საფუძველზე საწარმოს ფინანსურმა მოგებამ შეადგინა 45000 ლარი, ხოლო საგადასახადო თვალ-

საზრისით მოგებამ 50000 ლარი. თუ მოგების გადასახადის ნორმა 15%-ია, მაშინ საწარმო მოგების გადასახადს ხარჯად აღიარებს 6750 ($45000 \times 15\%$), ხოლო სინამდვილეში გადარიცხული ექნება 7500 ლარი ($50000 \times 15\%$). როგორც ვხედავთ სხვაობამ შეადგინა 750 ლარი (7500-6750). სწორედ ეს არის გადავადებული საგადასახადო აქტივი.

ეს ოპერაცია ბუღალტრულად აისახება შემდეგნაირად:

დებეტი - 9210 - „მოგების გადასახადი“ - 6750

დებეტი - 2340 - „გადავადებული საგადასახადო აქტივი“ - 750

კრედიტი - 3310 - „გადასახდელი მოგების გადასახადი“ - 7500

9.4. პარტნიორთა და დაქირავებულ მომუშავეთა მიმართ წარმოშობილი მოთხოვნების აღრიცხვა

საწარმოს შეიძლება მოკლევადიანი მოთხოვნები წარმოეშვას არა მარტო სხვა საწარმოს ან ფიზიკური პირის მიმართ, არამედ თავისი პარტნიორებისა და დაქირავებული მომუშავეების მიმართაც. ეს ხდება მაშინ, როდესაც საწარმოსაგან შეიძლება პარტნიორებზე და მომუშავეებზე გაცემული იქნეს შეღავათიანი სესხი, მიეყიდებოთ პროდუქცია განვადებით ან გაიცეს სამივლინებო თანხები.

განვიხილოთ რამდენიმე მაგალითი:

ა) საწარმომ თანამშრომლებს მიყიდა პროდუქცია განვადებით. ბუღალტრულად აისახება შემდეგნაირად:

დებეტი - 1430 - „მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ“

კრედიტი - 6110 - „შემოსავალი რეალიზაციიდან“

კრედიტი - 3330 - „გადასახდელი დღგ“

როდესაც მოხდება დავალიანების დაფარვა, გატარდება შემდეგნაირად:

დებეტი - 1110 - „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“

დებეტი - 3130 - „გადასახდელი ხელფასები“

კრედიტი - 1430 - „მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ“

ბ) სხვა საწარმოებზე წინასწარ გადახდილი თანხები საქონლის შესაძენად, სხვადასხვა სახის მომსახურებაზე, მაგალითად: საიჯარო ქირაზე, ტელეფონის, ელექტროენერგიის, წყლის, ჟურნალ-გაზეთებზე გადახდილი გადასახადები აღირიცხება ანგარიშზე 1480 „მომწოდებლებზე გადახდილი ავანსები“. ავანსად გადახდილი ხარჯები გატარდება ბუღალტრულად:

დებეტი - 1480 - „გადახდილი ავანსები“

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“

გ) გაცემულია საწარმოს პარტნიორზე მოკლევადიანი სესხი 3 თვის ვადით 300 ლარის ოდენობით სალაროდან:

დებეტი - 1450 - „მოთხოვნები პარტნიორებზე გაცემული სესხიდან“ - 300

კრედიტი - 1110 - „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 300

პარტნიორმა სესხი დააბრუნა ნაღდი ანგარიშსწორებით:

დებეტი - 1110 - „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 300

კრედიტი - 1450 - „მოთხოვნები პარტნიორებზე გაცემული სესხიდან“ - 300

დ) საწარმოები ახდენენ ფულადი სახსრების ხარჯვას სამსახურებრივი მივლინებებისათვის. ასეთი ხარჯებისათვის ფული გაიცემა საქვეანგარიშოდ ორგანიზაციის ხელმძღვანელის გადაწყვეტილებით, თანხები ეძლევა საწარმოს პერსონალის გარკვეულ ნაწილს. ისინი ვალდებული არიან საწარმოს წინაშე წარმოადგინონ ანგარიში თანხების ხარჯვაზე და წარმოშობენ მოთხოვნებს. ამიტომ ისინი ანგარიშვალდებულ პირებად იწოდებიან, ხოლო მათზე გაცემული თანხები საქვეანგარიშო თანხებად.

საქვეანგარიშო თანხის მიმღები პირები ვალდებული არიან ორგანიზაციის ბუღალტერიას წარუდგინონ ანგარიში ამ თანხის ხარჯვის შესახებ შესაბამისი საბუთების თანდართვით.

ანგარიშვალდებული პირის მივლინებაში გაგზავნის საფუძველს წარმოადგენს საწარმოს ხელმძღვანელის ბრძანება კონკრეტული პირის მივლინებაში გაგზავნის შესახებ, მივლინების მიზნის, ადგილისა და დღეთა რაოდენობის აღნიშვნით. აღნიშნული ბრძანების საფუძველზე გამოიწერება მივლინების ბარათი, რომელშიც, გარდა ზემოთ აღნიშნული რეკვიზიტებისა, მითითებულია საწარმოდან გას-

ვლის, დანიშნულების ადგილზე ჩასვლის, ამ უკანასკნელიდან გამოსვლისა და საწარმოში გამოცხადების თარიღები, დამოწმებული მრგვალი ბეჭდით. სამსახურებრივი მივლინების ხარჯებისათვის გაცემული საქვეანგარიშო თანხა ითვალისწინებს გზის, კვების და ბინის ხარჯებს. ანგარიშვალდებული პირი ავანსად გაცემული თანხის ხარჯვის შესახებ საწარმოს ბუღალტერიას წარუდგენს საავანსო ანგარიშს, თანხის ხარჯვის დამადასტურებელ დოკუმენტთან ერთად. საწარმოს ბუღალტერიაში ანგარიშვალდებული პირის მიერ წარმოდგენილი საავანსო ანგარიში შემოწმდება. დაზუსტდება და დამტკიცდება ხელმძღვანელის მიერ. შემდეგ კი მოხდება ანგარიშვალდებულ პირთან საბოლოო ანგარიშსწორება. მაგალითად:

გაცემულია საწარმოს დირექტორზე ავანსი სამივლინებო ხარჯებისათვის 400 ლარი სალაროდან.

დებეტი - 1440 - „მოთხოვნები ხელმძღვანელებისა და სამეთვალყურეო ორგანოების წევრების მიმართ“ - 400

კრედიტი - 1110 - „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 400

დირექტორმა წარმოადგინა სამივლინებო ხარჯები, რის საფუძველზეც მოხდა მივლინების ხარჯების ჩამოწერა:

დებეტი - 7490 - „სხვა საერთო ხარჯი“ - 400

კრედიტი - 1440 - „მოთხოვნები ხელმძღვანელებისა და სამეთვალყურეო ორგანოების წევრების მიმართ“ - 400

არის შემთხვევები, როდესაც საქვეანგარიშო თანხების

ხარჯის დამადასტურებელი დოკუმენტებით მიღებული თანხა ნაკლები ან მეტია ავანსად გაცემულ თანხაზე.

მაგალითად: საწარმოს მუშაკმა მივლინებაში წასვლისას მიიღო 500 ლარი, დაბრუნებისას წარმოადგინა საავანსო ანგარიში, რომელიც თანდართული დოკუმენტებით შეამოწმა ბუღალტერმა და ხარჯების თანხამ შეადგინა 550 ლარი. 50 ლარი საწარმოს ბუღალტერიიდან მუშაკს უნდა აუნაზღაურდეს საბოლოო ანგარიშის გასწორებისათვის.

მუშაკზე სამივლინებო თანხის გაცემა აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი - 1430 - „მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ“ - 500

კრედიტი - 1110 - „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 500

საავანსო ანგარიშის საფუძველზე შედგება შემდეგი ბუღალტრული გატარება:

დებეტი - 7490 - „სხვა საერთო ხარჯი“ - 550

კრედიტი - 1430 - „მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ“ - 550

ხოლო სალაროს გასავლის საფუძველზე დამატებით 50 ლარის გასვლა აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი - 1430 - „მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ“ - 50

კრედიტი - 1110 - „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 50

თუ საწარმოს მუშაკმა მივლინებაში წასვლისას მიიღო 500 ლარი, დაბრუნებისას წარმოადგინა საავანსო ანგარიში, რომელიც თანდართული დოკუმენტებით შეამოწმა ბუღალტერმა და ხარჯების თანხამ შეადგინა 400 ლარი. მუშაკს ევალება, დარჩენილი 100 ლარი საწარმოს სალაროში დააბრუნოს. მუშაკზე სამივლინებო თანხის გაცემა აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით:

დებეტი - 1430 - „მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ“ - 500

კრედიტი - 1110 - „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 500

ხოლო დარჩენილი თანხის უკან დაბრუნება ბუღალტრულად აისახება შემდეგნაირად:

დებეტი - 1110 - „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 100

კრედიტი - 1430 - „მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ“ - 100

საავანსო ანგარიშის საფუძველზე შედგება შემდეგი ბუღალტრული გატარება:

დებეტი - 7490 - „სხვა საერთო ხარჯი“ - 400

კრედიტი - 1430 - „მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ“ - 400

9.5. დარიცხული მოთხოვნები და მათი აღრიცხვა

დარიცხული მოთხოვნები ხშირად წარმოიშობა სასაქონლო ოპერაციის გარეშე და უკავშირდება საწარმოს მიუღებელ შემოსავლებს (პროცენტი და დივიდენდი), საწარმო წილობრივი მონაწილეობისა და ფასიანი ქაღალდების შემოსავლებს, რომელსაც მეტწილად ღებულობს ბალანსის შედგენის თარიღის შემდეგ.

დარიცხული მოთხოვნების აღრიცხვისას გამოიყენება 1800 ჯგუფის - „დარიცხული მოთხოვნები“ შემდეგი ანგარიშები.

1810 - მისაღები დივიდენდები

1820 - მისაღები პროცენტები

1890 - სხვა დარიცხული მოთხოვნები

აღნიშნული ანგარიშები აქტიურია, დებეტში ჩაიწერება დარიცხული მოთხოვნების აღიარება, ზრდის ოპერაციები, ხოლო კრედიტში ვალის დაფარვა ან ჩამოწერა, მაგალითად:

მოთხოვნები მისაღები დივიდენდებით საწარმოს მიერ დაფიქსირდება მაშინ, როდესაც სააქციო საზოგადოების მიერ გამოცხადებულია დივიდენდები და შესაბამისად საწარმოს განსაზღვრული აქვს მისაღები დივიდენდი. იგი აისახება გატარებით

დებეტი - 1810 - „მისაღები დივიდენდები“

კრედიტი - 8120 - „დივიდენდები“

ამ გატარებით საწარმო აფიქსირებს სააქციო საზოგა-

დოებიდან მისაღებ დივიდენდებს და წარმოიშობა დარიცხული მოთხოვნა, ხოლო როდესაც საწარმო დივიდენდს მიიღებს, ასახავს შემდეგი ბუღალტრული გატარებით.

დებეტი - 1100, 1200

კრედიტი - 1810 - „მისაღები დივიდენდები“

თამასუქის, ობლიგაციის და სხვა ინსტრუმენტის მიერ გამომუშავებული შემოსავალი გატარდება:

დებეტი - 1820 - „მისაღები პროცენტები“

კრედიტი - 8110 - „საპროცენტო შემოსავლები“
შემოსავლის მიღება:

დებეტი - 1100, 1200

კრედიტი - 1820 - „მისაღები პროცენტები“

საიჯარო ქირა, რომელიც გადახდილი არ არის ამავე საანგარიშგებო პერიოდში, უნდა აისახოს დარიცხულ მოთხოვნად, რომელიც გატარდება შემდეგნაირად:

დებეტი - 1890 - „სხვა დარიცხული მოთხოვნები“

კრედიტი - 8190 - „არასაოპერაციო შემოსავლები“

როდესაც საწარმო მიიღებს საიჯარო ქირას უნაღდო ანგარიშსწორებით, გატარდება შემდეგი ბუღალტრული ჩანაწერით:

დებეტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“

კრედიტი - 1890 - „სხვა დარიცხული მოთხოვნები“

თემა 10

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვა

10.1 სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების არსი

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები აღრიცხვაში კლასიფიცირდება როგორც მოკლევადიანი აქტივები, რადგანაც საწარმო თავის საქმიანობის პროცესში მათ ხანმოკლე პერიოდით გამოიყენებს.

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვას არეგულირებს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი (ბასს) №2 „სასაქონლო მატერიალური ფასეულობანი“.

სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობაში შედის: საქონელი, ნედლეული და მასალები, მზა პროდუქცია, დაუმთავრებელი წარმოება და სხვა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები.

ანგარიშთა სისტემაში სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები აღირიცხება 1600 ჯგუფში.

1610 - საქონელი;

1620 - ნედლეული და მასალები;

1630 - დაუმთავრებელი წარმოება;

1640 - მზა პროდუქცია;

1690 - სხვა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები.

საქონელი წარმოადგენს აქტივს, რომელსაც საწარმო ყო-

დულობს მისი შემდგომი რეალიზაციის მიზნით. საბითუმო და საცალო ვაჭრობაში შემოსავლის ძირითად წყაროს საქონლის რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლები წარმოადგენს.

- ნედლეული და მასალები წარმოადგენს მზა პროდუქციის ნივთიერ საფუძველს;

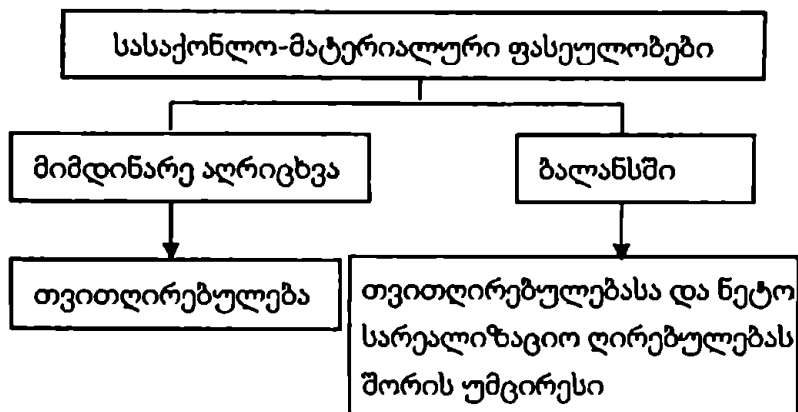
- დაუმთავრებელი წარმოება ისეთი მატერიალური რესურსია, რომელმაც ჯერ კიდევ ვერ გაიარა დამუშავების ყველა სტადია და რომელიც ექვემდებარება შემდგომ გადამუშავებას;

- მზა პროდუქციაში შედის ისეთი მატერიალური ფასეულობები, რომლებმაც გაიარეს დამუშავების ყველა სტადია და გამზადებულია სარეალიზაციოდ.

სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობას შეიძლება მივაკუთვნოთ აგრეთვე ისეთი აქტივები, რომლებიც თავისი დანიშნულების მიხედვით გრძელვადიანია, მაგრამ მოცემული საწარმო მას იყენებს სხვა მიზნობრივი დანიშნულებით, მაგალითად, მიწა, შენობები, სატრანსპორტო საშუალებები და სხვა გრძელვადიანი აქტივები.

10.2. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეფასება

ბუღალტრულ აღრიცხვაში მნიშვნელოვანი მომენტი სასაქონლო-მატერიალური მარაგების შეფასება. ამ დროს აუცილებელია გათვალისწინებულ იქნეს შეფასების მიზანი, კერძოდ სასაქონლო-მატერიალური მარაგები აღრიცხება მიმდინარე აღრიცხვაში თუ ბალანსში.



მიმდინარე აღრიცხვაში სასაქონლო-მატერიალური მარაგები აისახება თვითღირებულებით.

თვითღირებულებაში შედის: შეძენის მიზნით მიმწოდებლისათვის გადახდილი ან გადასახდელი თანხა, საბაჟო გადასახადი და სხვა გადასახადები, რომლებიც არ ექვემდებარება უკან დაბრუნებას, სატრანსპორტო დანახარჯები, სხვა დანახარჯები, რომლებიც საჭიროა მის გასაყიდ მდგომარეობაში მოყვანასთან.

თვითღირებულებაში არ შედის: ფასდათმობა, ფასდაკლება, სესხის პროცენტი, თუ საწარმოო შეიძენს სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებს შემდგომი გადახდის პირობით და აღნიშნულ ხელშეკრულებაში გათვალისწინებული იქნება პროცენტის თანხა, გადახდილი პროცენტის სახით, იგი აღიარდება როგორც ხარჯი და არ აისახება შემენილი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულებაში. რაც შეეხება დღგ-ს, აქციზს, რიგ მომწოდებლებზე გადახდილი თანხიდან სასაქონლო-მატერიალური

მარაგების თვითღირებულების გამოთვლისას უკან დაბრუნებას ექვემდებარებიან.

აქ ყურადღება უნდა გამახვილდეს ორ შემთხვევაზე, როდესაც საწარმო დღგ-ს გადამხდელია და როდესაც საწარმო დღგ-ს გადამხდელი არ არის.

თუ საწარმო დღგ-ს გადამხდელია, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის თვითღირებულებაში შევა მათ შემენასთან და გადამუშავებასთან დაკავშირებული დანახარჯი დღგ-ს გარეშე.

თუ საწარმო დღგ-ს არგადამხდელია, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის თვითღირებულებაში შევა მათ შემენასთან და გადამუშავებასთან დაკავშირებული ყველა დანახარჯი დღგ-ს ჩათვლით.

10.3. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვის მეთოდები

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღსარიცხავად პრაქტიკაში ორი მეთოდი გამოიყენება:

1) სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მუდმივი (უწყვეტი) აღრიცხვა;

2) სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების პერიოდული აღრიცხვა.

თუ რომელ მეთოდს აირჩევს საწარმო პრაქტიკაში სააღრიცხვო პოლიტიკაში არის გასათვალისწინებელი.

განვიხილოთ თითოეული ცალ-ცალკე:

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მუდმივი აღრიცხვა ძირითადად პრაქტიკაში იყენებს 1600 ჯგუფის

ანგარიშებს, ანუ საბალანსო ანგარიშებს.

განვიხილოთ მაგალითი:

სავაჭრო საწარმოს 01 იანვრისათვის საწყობში საქონლის საწყისი ნაშთი შეადგენდა 10000 ლარს. საანგარიშო პერიოდის განმავლობაში შეძენილია 25000 ლარის საქონელი ნაღდი ფულით. ამავე პერიოდში რეალიზებულია 15000 ლარის თვითღირებულების საქონელი 23000 ლარად ნაღდი ფულზე. ინვენტარიზაციის შედეგად წლის ბოლოს საქონლის საბოლოო ნაშთი შეადგენს 20 000 ლარს.

შეძენილი საქონელი 25000 ლარის ნაღდი ფულით გატარდება შემდეგი ბუღალტრული მუხლით

დებეტი 1610 „საქონელი“ - 25000

კრედიტი 1110 „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 25000

რეალიზებულია საქონელი თვითღირებულებით 15000 ლარის 23000 ლარად ნაღდი ფულზე გატარდება შემდეგი ბუღალტრული მუხლით

დებეტი 1110 „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 23000

კრედიტი 6110 „შემოსავალი რეალიზაციიდან“ - 23000

თვითღირებულებით ჩამოწერას ექნება შემდეგი ბუღალტრული გატარება

დებეტი 7210 „რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება“ - 15000

კრედიტი 1610 „საქონელი“ - 15000

თუ ჩვენ პერიოდის ბოლოს განვახორციელებთ დროე-

ბითი ანგარიშების გადახურვას 5330 საანგარიშო პერიოდის „მოგება-ზარალის“ ანგარიშზე, მივიღებთ შემდეგ სურათს:

პირველ რიგში გადავხუროთ შემოსავლები

დებეტი 6110 „შემოსავლები რეალიზაციიდან“ - 23000

კრედიტი 5330 „საანგარიშო პერიოდის მოგება - ზარალი“ - 23000

გადავხუროთ ხარჯის ანგარიში

დებეტი 5330 „საანგარიშო პერიოდის მოგება - ზარალი“ - 15000

კრედიტი 7210 „რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება“ - 15000

ამ მეთოდის დროს ინვენტარიზაციის შედეგს არ ვიყენებთ. 5330 „საანგარიშო პერიოდის მოგება-ზარალის“ ანგარიში ასეთ სახეს მიიღებს, კრედიტის მხარეს მიიღება მეტობით 8 000 ლარი, რაც ნიშნავს მოგებას. აღნიშნული თანხა გადავა 5310 „გაუნაწილებელი მოგების“ ანგარიშზე.

5330		5310	
დებეტი	კრედიტი	დებეტი	კრედიტი
15000	23000		ს.ფ.
8000	8000		8000
-	-	დ.ბრ.	კ.ბრ. 8000
			პ/ზ ნაშთი

პირობები იგივეა. ახლა განვიხილოთ საწარმოში სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვის თავისე-

ბურებები პერიოდული აღრიცხვის მეთოდით. პერიოდული აღრიცხვის დროს ძირითადად გამოყენებულია დროებითი ანგარიშები: 7110, 7140, 7210, 7220, 7185, 7290.

პერიოდული აღრიცხვა მუდმივ აღრიცხვასთან შედარებით უფრო ახლოსაა რეალობასთან. იყენებს ინვენტარიზაციას და შეცდომების რისკი ნაკლებია.

შემენილი საქონელი 25000 ლარის ნაღდი ფულით გატარდება შემდეგი ბუღალტრული მუხლით

დებეტი 7210 „რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება“ - 25000

კრედიტი 1110 „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 25000

რეალიზებული საქონელი 23000 ლარად ნაღდ ფულზე გატარდება შემდეგი ბუღალტრული მუხლით

დებეტი 1110 „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 23000

კრედიტი 6110 „შემოსავალი რეალიზაციიდან“ - 23000

აქ თვითღირებულებით ჩამოწერის გატარება აღარ გვექნება. სამაგიეროდ ერთმანეთს შეუდარდება საწარმოს პერიოდის საწყისი ნაშთი პერიოდის ბოლოს ნაშთს და გაკეთდება კორექტირება. ჩვენს შემთხვევაში წლის დასაწყისში საქონლის ნაშთი 10 000 ლარია, ხოლო პერიოდის ბოლოს 20 000 ლარი. ეს ნიშნავს რომ სავაჭრო საწარმოს დარჩენილი აქვს გასაყიდი 10 000 ლარით მეტი საქონელი, ვიდრე ჰქონდა.

კორექტირება გატარდება შემდეგი ბუღალტრული მუხლით

დებეტი 1610 „საქონელი“ - 10 000

კრედიტი 7290 „სასაქონლო-მატერიალური მარაგის კორექტირება“ - 10 000

პერიოდის ბოლო, როდესაც განხორციელდება დროებითი ანგარიშების გადახურვები 5330 ანგარიშზე, მივიღებთ შემდეგ სურათს

შემოსავლების გადახურვა გატარდება შემდეგი ბუღალტრული მუხლით

დებეტი 6110 „შემოსავალი რეალიზაციიდან“ - 23 000

კრედიტი 5330 „საანგარიშო პერიოდის მოგება-ზარალი“ - 23 000

რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება გადაიხურება და გატარდება შემდეგი ბუღალტრული მუხლით

დებეტი 5330 „საანგარიშო პერიოდის მოგება-ზარალი“ - 25 000

კრედიტი 7210 „რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება“ - 25 000

ასევე გადაიხურება მაკორექტირებელი ანგარიში 7290 და გატარდება შემდეგი ბუღალტრული მუხლით

დებეტი 7290 „სასაქონლო-მატერიალური მარაგის კორექტირება“ - 10 000

კრედიტი 5330 „საანგარიშო პერიოდის მოგება-ზარალი“ - 10 000

5330 ანგარიში ასე გამოიყურება

5330	
დებეტი	კრედიტი
25000	23000
	10000
დ.ბ. 25000	კ.ბ. 33000
8000	8000
-	-

5310	
დებეტი	კრედიტი
ს.ნ.	8000
დ.ბრ.	კ.ბრ 8000
	პ/ზნაშთი 8000

თუ დავუშვებთ, რომ წლის დასაწყისში საწყობში საქონლის ნაშთი იყო 10 000 ლარის, ხოლო პერიოდის ბოლოს ინვენტარიზაციით აღმოჩნდა 8 000 ლარის საქონელი, ეს ნიშნავს, რომ რაც შეუძენია საწარმოს მთლიანად გაუყიდია და უღიარებია ხარჯად. და ასევე, წლის დასაწყისში არსებული საწყისი ნაშთიდან გაუყიდია კიდევ 2 000 ლარის საქონელი, ანუ ეს ნიშნავს კიდევ ხარჯად ვაღიაროთ 2 000 ლარის საქონელი.

ბუღალტრულად გვექნება შემდეგი გატარება

დებეტი 7290 „სასაქონლო-მატერიალური მარაგის კორექტირება“ - 2000

კრედიტი 1610 „საქონელი“ - 2000

თუ გავანალიზებთ დავინახავთ, რომ ორივე მეთოდის გამოყენებით შედეგს ერთი და იმავეს მივიღებთ. ამიტომ პრაქტიკაში როგორც მუდმივ (უწყვეტ), ისე პერიოდულ აღრიცხვას სააღრიცხვო პოლიტიკაში გათვალისწინების მიხედვით ირჩევენ. მუდმივი (უწყვეტი) აღრიცხვა ქრონოლოგიურად, ზუსტად, დეტალურად იძლევა ინფორმაციას სასა-

ქონლო-მატერიალური ფასეულობების მოძრაობის შესახებ, ნებისმიერ პერიოდში შესაძლებელია ზუსტი ნაშთის დადგენა და უფრო კონტროლირებადი აღრიცხვაა.

მუდმივი აღრიცხვის გამოყენებით საბოლოო ნაშთი განისაზღვრება შემდეგნაირად:

საბოლოო ნაშთი = საწყისი ნაშთი + მიღება - გასვლა

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის პერიოდული აღრიცხვა, მუდმივ (უწყვეტ) აღრიცხვასთან შედარებით უფრო მარტივია, გამოირჩევა ჩანაწერების სიმცირით.

პერიოდული აღრიცხვის დროს საბოლოო ნაშთი განისაზღვრება შემდეგნაირად:

საბოლოო ნაშთი = საწყისი ნაშთი +/- კორექტირება

10.4. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულების განსაზღვრის (გაანგარიშების) მეთოდები

საწარმოში სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები მთელი საანგარიშო პერიოდის განმავლობაში მუდმივად იცვლება, მოძრაობს, ხდება მათი შეძენა და ხარჯვა. საწარმოს საანგარიშო პერიოდის დასაწყისში და პერიოდის ბოლოს კი აღირიცხება მატერიალური ფასეულობების ნაშთი. საწარმოსათვის მეტად მნიშვნელოვანი მომენტი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების გაყიდვისას ანდა პროდუქციის დასამზადებლად გამოყენებული, დახარჯული ფასეულობების ჩამოწერა მარაგების შემადგენლობიდან, იმ ღირებულებით რა თანხითაც იყო შეძენილი აღნიშნული ფა-

სეულობანი თავდაპირველად. ეს ნიშნავს, რომ მათი შეძენის ღირებულება ბუღალტრულად აღიარდეს იმ პერიოდის ხარჯით, როცა შესაბამისი შემოსავალი იქნება მიღებული.

ბასს №2-ის მიხედვით რეკომენდებულია ჩამოსაწერი ფასეულობის თვითღირებულების განსაზღვრის რამდენიმე მეთოდი:

1. ფიფო;
2. საშუალო შეწონილი ღირებულების მეთოდი;
3. იდენტიფიცირებული ფასების მეთოდი.

განვიხილოთ თითოეული მათგანი.

ფიფო მეთოდი - ნიშნავს პირველად საწარმოდან გასული (გაყიდული) მარაგების დანახარჯებში ჩამოწერას პირველად შეძენილი ფასების მიხედვით. ეს მეთოდი საწარმოში წლის ბოლოს დარჩენილ მარაგის ნაშთს აღრიცხავს. პერიოდის ბოლოს შეძენილი ფასებით საილუსტრაციო მაგალითი:

შ.პ.ს. „საბამ“ 2016 წლის განმავლობაში შეიძინა 360 ცალი კომპიუტერი სარეალიზაციოდ შემდეგი თანმიმდევრობით:

შეძენის თარიღი	რაოდენობა (ცალი)	ერთეულის ფასი (ლარი)	თანხა (ლარი)
15. 01	80	1000	80000
18. 03	50	1100	55000
21. 05	45	1150	51750
27. 07	60	1100	66000
12. 09	50	1150	57500
25. 11	75	1200	90000
სულ	360		400 250

პერიოდის ბოლოს ნაშთი დარჩა 80 ცალი.

თუ საწარმო იყენებს „ფიფო“ მეთოდს პირველად ჩამოიწერება

80 ცალი X 1000 ლარი = 80000 ლარი

50 ცალი X 1100 ლარი = 55000 ლარი

45 ცალი X 1150 ლარი = 51750 ლარი

60 ცალი X 1100 ლარი = 66000 ლარი

45 ცალი X 1150 ლარი = 51750 ლარი

სულ ჯამში 304 500 ლარის

ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად

დებიტი 7210 „რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება“ - 304 500

კრედიტი 1610 „საქონელი“ - 304 500

ნაშთად დარჩენილი საქონლის ღირებულება იქნება

5 ცალი X 1150 ლარი = 5 750 ლარი

75 ცალი X 1200 ლარი = 90 000 ლარი

სულ ჯამში 95 750 ლარის

საშუალო შეწონილი ღირებულების მეთოდი, გულისხმობს პერიოდის დასაწყისში საწარმოში არსებულ სასაქონლო-მატერიალურ ღირებულებებს დაემატოს საანგარიშო პერიოდის განმავლობაში საწარმოში შემოსული მარაგების ღირებულებათა ჯამი და გაიყოს სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მთლიან რაოდენობის ჯამზე.

400250 ლარი : 360 ცალი = 1111,80 ლარი

თუ საწარმოში პერიოდის ბოლო დარჩა 80 ცალი ე.ი. საწარმოს გაუყიდია

360 ცალი - 80 ცალი = 280 ცალი

გაყიდულის თვითღირებულება იქნება

280 ცალი X 1111,80 ლარი = 311 304 ლარი

თვითღირებულების ჩამოწერა ბუღალტრულად გატარდება

დებიტი - 7210 „რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება“ - 311 304

კრედიტი - 1610 „საქონელი“ - 311 304

ნაშთად დარჩენილი საქონლის ღირებულება იქნება 80 ცალი X 1111,8 ლარი=88 944 ლარი

იდენტიფიცირებადი მეთოდი გამოიყენება ძვირადღირებული ადვილად აღსარიცხავი სასაქონლო-მატერიალური მარაგების აღსარიცხავად. ამ მეთოდის გამოყენების დროს ადვილად შესაძლებელია ერთეული კონკრეტული სახის მარაგის გაყიდვის დროს, გაყიდული მარაგის თვითღირებულების და დარჩენილი მარაგის ღირებულების დადგენა.

აღნიშნული მეთოდების გამოყენება პერიოდის ბოლოს გვაძლევს განსხვავებულ ფინანსურ შედეგს.

საწარმოს შეუძლია გამოიყენოს ის მეთოდი, რომელსაც საჭიროდ ჩათვლის. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი ამის საშუალებას იძლევა.

თემა 11

ძირითადი საშუალებების აღრიცხვა

1. ძირითადი საშუალებების ცნება, აღიარება და შეფასება;
2. ძირითადი საშუალებების მიღების აღრიცხვა;
3. ძირითადი საშუალებების ცვეთის აღრიცხვა;
4. ძირითადი საშუალებების გასვლის აღრიცხვა.

11.1. ძირითადი საშუალებების ცნება, აღიარება და მათი შეფასება

ძირითადი საშუალებები საწარმოს განკარგულებაში არსებული მატერიალური აქტივებია, რომელთა გამოყენებაც გათვალისწინებულია ერთ წელზე მეტი პერიოდის განმავლობაში, თანდათან ცვდებიან და გააჩნიათ ამორტიზაციის ხანგრძლივი პერიოდი. ამიტომ ძირითადი საშუალებებიც მიჩნეულია გრძელვადიან აქტივებად.

ძირითადი საშუალებების აღრიცხვას არეგულირებს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი (ბასს) - №16 - „ძირითადი საშუალებები“.

სტანდარტი განმარტავს ძირითად საშუალებად აღიარებული უნდა იქნეს აქტივი, თუ მოსალოდნელია ამ აქტივისაგან მომავალში ეკონომიკური სარგებელი და შესაძლებელი იქნება მისი ღირებულების საიმედოდ შეფასება.

ძირითად საშუალებებს მიეკუთვნება: მიწა, შენობები, ნაგებობები, მანქანა-დანადგარები, სატრანსპორტო საშუა-

ლებები, ოფისის აღჭურვილობა და სხვა ძირითადი საშუალებები.

ძირითადი საშუალებები ანგარიშთა სისტემაში აღირიცხება 2100 - „ძირითადი საშუალებები“ ჯგუფში ყველა ეს ანგარიში თავისი ბუნებიდან გამომდინარე აქტიურია.

2110 - მიწის ნაკვეთები

2120 - დაუმთავრებელი მშენებლობა

2130 - შენობები

2140 - ნაგებობები

2150 - მანქანა-დანადგარები

2160 - ოფისის აღჭურვილობა

2170 - ავეჯი და სხვა ინვენტარი

2180 - სატრანსპორტო საშუალებები

2190 - იჯარით აღებული ქონების კეთილმოწყობა

ძირითადი საშუალებები შეიძლება შეფასდეს თვითღირებულებით (პირველადი), ნარჩენი (საბალანსო) და აღდგენითი ღირებულებით. ძირითად საშუალებებს შეიძლება გააჩნდეს სალიკვიდაციო ღირებულებაც.

ძირითადი საშუალებები თავდაპირველად ტარდება თვითღირებულებით, ხოლო ბალანსის შედგენისათვის საბალანსო ანუ ნარჩენი ღირებულებით. თვითღირებულება მოიცავს: შეძენის ფასს, ტრანსპორტირების ხარჯს, მონტაჟის და სამუშაო მდგომარეობაში მოსაყვანად გაწეულ ხარჯებს, საიმპორტო ბაჟს დაუბრუნებადი გადასახადების ჩათვლით, ყოველგვარი ფასდაკლების, ფასდათმობის გამოკლე-

ბით, რაც შეეხება სესხის %-ს, ზოგიერთ შემთხვევაში შეიძლება ჩაერთოს ძირითადი საშუალებების თვითღირებულებაში.

მაგალითი: ღვინის საწარმო „მარანმა“ შეიძინა ავზი, რომელშიც გადაიხადა საბანკო ანგარიშიდან 11 800 ლარი, მათ შორის დღგ 1 800 ლარი, ტრანსპორტირებისათვის გადარიცხული იქნა 1 180 ლარი, მათ შორის დღგ - 180 ლარი, დამონტაჟებისათვის შ.პ.ს. „ხელოსანს“ ჩაერიცხა 500 ლარი, დამხმარე მუშას აუნაზღაურდა ხელფასი 300 ლარი.

ავზის ღირებულება შეადგენს:

$$11800 - 1800 + 1180 - 180 + 500 + 300 = 11\ 800$$

ძირითადი საშუალებების პირვანდელი ღირებულებებიდან ცვეთის გამოკლებით მიღებულ თანხას ნარჩენი, ანუ საბალანსო ღირებულება ეწოდება.

ძირითადი საშუალებების სალიკვიდაციო ღირებულება არის მიახლოებითი თანხა, რომლის მიღებას საწარმო აპირებს ამ აქტივებისაგან, მათი სასარგებლო გამოყენების ვადის გასვლის შემდეგ.

ძირითადი საშუალებების რეალური ღირებულება არის თანხა, რომელზეც შეიძლება გაიყიდოს აქტივი. რეალური ღირებულების დადგენის მიზნით პერიოდულად ტარდება ძირითადი საშუალებების გადაფასება. ამ პროცესისათვის საწარმოები ხშირად მიმართავენ აუდიტორს, რომელთა შეფასების შემდგომ მიიღება აღდგენითი ღირებულება.

11.2. ძირითადი საშუალებების მიღების აღრიცხვა

ძირითადი საშუალებები საწარმოში შეიძლება შემოვიდეს სხვადასხვა გზით: შეძენით უსასყიდლოდ ანუ ჩუქებით, გრანტით, ადგილზე წარმოებით, სხვა აქტივზე გაცვლით და სხვა.

ძირითადი საშუალებების მიღებისას ყოველთვის გაფორმდება მიღება-ჩაბარების აქტი. საჭიროა შეივსოს აქტის ყველა რეკვიზიტი და მასში ჩაიწეროს აღნიშნული აქტივის ყველა ტექნიკური მახასიათებელი. მიღებულ ძირითად საშუალებას მიაკუთვნებენ შესაბამის ჯგუფს და მიანიჭებენ ინვენტარულ ნომერს. ანალიზური აღრიცხვისათვის გაეხსნებათ ინვენტარული ბარათი. ბარათში აღრიცხვა წარმოებს რაოდენობრივად და ფულად გამოხატულებაში, ინვენტარული ბარათები მოთავსებულია კართოტეკაში. მატერიალურად პასუხისმგებელი პირები ავსებენ ჩაბარებული ობიექტების მიხედვით ინვენტარულ სიას.

ძირითადი საშუალება შეიძლება საწარმომ შეიძინოს ნაღდი ფულით, უნაღდო ანგარიშსწორებით, კრედიტით და ა.შ.

მაგალითი:

საწარმომ შეიძინა მიწის ნაკვეთი 45 800 ლარად (ხელშეკრულების საფუძველზე) ნაღდი ფულით. მომხდარი ოპერაცია ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად

დებეტი - 2110 „მიწის ნაკვეთი“ - 45 800

კრედიტი - 1110 „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 45 800

საწარმომ შეიძინა მანქანა-დანადგარები 15 600 ლარად (ხელშეკრულების საფუძველზე) უნაღდო ანგარიშსწორებით (საბანკო ანგარიშიდან გადარიცხვით). მომხდარი ოპერაცია ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად

დებიტი - 2150 - „მანქანა-დანადგარები“ - 15 600

კრედიტი - 1210 - „ეროვნულ ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 15 600

საწარმომ შეიძინა ავტომანქანა 23 200 ლარად (ხელშეკრულების საფუძველზე) შემდგომ გადახდის პირობით. მომხდარი ოპერაცია ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად

დებიტი - 2180 - „სატრანსპორტო საშუალებები“ - 23 200

კრედიტი - 3110 - „მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოშობილი ვალდებულებები“ - 23 200

საწარმო, რომელიც დარეგისტრირებულია დღგ-ის გადამხდელად შეიძინა ავეჯი ოფისისთვის. მომხდარი ოპერაცია ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად

მაგალითი:

საწარმომ შეიძინა ლამინატისაგან დამზადებული ავეჯი. შეძენისას სალაროდან გადახდილია 3540 ლარი, მათ შორის დღგ 540 ლარი, ტრანსპორტირებაში გადაიხადა 708 ლარი, მათ შორის დღგ 108 ლარი, დამონტაჟების ხარჯი 200 ლარია.

აღნიშნული აქტივი მიეკუთვნება ავეჯის ჯგუფში და მისი თვითღირებულება იქნება 3800 ლარი (3540 – 540 + 708 – 108 + 200 ლარი)

ბუღალტრულად გატარდება ასე:

დებეტი - 2170 „ავეჯი და სხვა ინვენტარი“ - 3800

დებეტი - 3340 „გადახდილი დღგ“ - 648

კრედიტი - 1110 „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 4448

ძირითადი საშუალებები საწარმოში შეიძლება შემოვიდეს უსასყიდლოდ: გრანტით, ჩუქებით და სხვა.

ძირითადი საშუალებების უსასყიდლოდ გადმოცემა ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად

დებეტი - 2100 - „ძირითადი საშუალებები“

კრედიტი - 8190 - „სხვა არასაოპერაციო შემოსავლები“

ადგილზე წარმოება. ძირითადი საშუალებების წარმოება საკუთარი ძალებით, ადგილზე წარმოება გულისხმობს პროცესს, როდესაც საწარმო თვითონ ქმნის აქტივს (აწარმოებს ან აშენებს). მისი ღირებულების განსაზღვრა ხდება შეძენილი აქტივის ანალოგიურად. მაგალითი

შ.პ.ს. „X“-მა შეიძინა მიწის ნაკვეთი. მიწის შეძენის ღირებულება შეადგენს 500000 ლარს, ბროკერის საკომისიო ანაზღაურება 10000 ლარია. აღნიშნულ მიწის ნაკვეთს დასჭირდა დასუფთავება და ნანგრევებისაგან გაწმენდა, რაზეც დაიხარჯა 8000 ლარი.

შ.პ.ს. „X“-მა შეძენილ მიწის ნაკვეთზე გადაწყვიტა საცხოვრებელი კორპუსის აშენება. ბინის დაპროექტებაზე გადაიხადა 6 000 ლარი. გარე კომუნიკაციების ტექნიკურ პირობებზე შეთანხმებებზე და ნებართვაზე - 800 ლარი. შენობის ასაშენებლად ხელშეკრულება გააფორმა სამშენებ-

ლო კომპანია „დომუსტან“, რომლის ღირებულებამ შეადგინა 800 000 ლარი. მშენებლობა დაიწყო 2014 წლის ოქტომბერში და დამთავრდა 2015 წლის ნოემბერში.

აშენებული შენობის ღირებულება იქნება 1 324 800 ლარი
(500 000 + 10 000 + 8 000 + 6 000 + 800 + 800 000)

გაცვლა. აქტივების გაცვლის დროს ცნობილია შეძენილი აქტივის რეალური ღირებულება და გასაცემი აქტივის საბალანსო ღირებულება, მიღებული აქტივი შეფასდება შეძენილი აქტივის რეალური ღირებულებით, თუ აქტივების გაცვლის დროს შეუძლებელია შეძენილი და გასაცემი აქტივების რეალური ღირებულების დადგენა, მაშინ შეძენილი აქტივი შეფასდება გასაცემი აქტივის მიმდინარე საბალანსო ღირებულებით.

საწარმო აქტივების გაცვლის დროს მიღებულ აქტივს ასახავს სადებეტო ანგარიშზე, ხოლო მის სანაცვლოდ გაცემულ აქტივს ასახავს საკრედიტო ანგარიშზე. ბუღალტრული აღრიცხვის სწორად წარმოებისათვის ყურადღება ექცევა მათ საბალანსო (ნარჩენ) ღირებულებებს. განვიხილოთ მარტივი მაგალითი:

შ.პ.ს „ნიტა“-მ საკუთარ ბალანსზე რიცხული მაცივარი საბალანსო (ნარჩენი) ღირებულებით 7 200 ლარი გაუცვალა შ.პ.ს „მარიამ“-ს „ოპელის“ მარკის ავტომობილზე საბალანსო (ნარჩენი) ღირებულებით 8 000 ლარი.

შ.პ.ს „ნიტა“-ს საბუღალტრო დოკუმენტებში მომხდარი ოპერაცია ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად

დებეტი - 2180 - „სატრანსპორტო საშუალებები“ - 8 000

კრედიტი - 2150 - „მანქანა-დანადგარები“ - 7 200

კრედიტი - 8130 - „არასაოპერაციო მოგება“ - 800
შ.პ.ს „მარიამ“-ის საბუღალტრო დოკუმენტებში მომხდარი
ოპერაცია ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად
დებეტი - 2150 - „მანქანა-დანადგარები“ - 7 200
დებეტი - 8220 - „არასაოპერაციო ზარალი“ - 800
კრედიტი - 2180 - „სატრანსპორტო საშუალებები“ -
8000

11.3. ძირითადი საშუალებების ცვეთის აღრიცხვა

ძირითადი საშუალებები განიცდიან ცვეთას. ცვეთა არის ფიზიკური და მორალური. ძირითადი საშუალებების ცვეთა ფიზიკური იქნება ეს თუ მორალური, ნიშნავს ძირითადი საშუალებების ხარჯვას. ბასს 4-ით ცვეთა ნიშნავს აქტივის ცვეთის თანხის განაწილებას აქტივის სასარგებლო მომსახურების სავარაუდო ვადაზე.

ცვეთის დარიცხვა უნდა განხორციელდეს ძირითადი საშუალებების შემოსავალში ალების მომენტიდან. თუ აქტივი შეძენილია თვის 15 რიცხვამდე, ეს თვე ჩაითვლება და დაერიცხება ცვეთა, ხოლო თუ აქტივი შეძენილია 15 რიცხვის შემდეგ, ცვეთა დაერიცხება მომდევნო თვიდან.

ცვეთა ერიცხება ყველა ძირითად საშუალებას შესაბამისი ჯგუფების მიხედვით. გამონაკლისის სახით ცვეთა არ ერიცხება მიწას, საბიზლიოთეკო ფონდს, სამუზეუმო ფასეულობებს და ა.შ.

ძირითადი საშუალებების ცვეთის აღსარიცხავად ანგარიშთა გეგმით გათვალისწინებულია 2200 „ძირითადი

საშუალებების ცვეთა“ ჯგუფის ანგარიშები. ყველა ეს ანგარიში თავისი ბუნებიდან გამომდინარე პასიურია.

2230 - შენობის ცვეთა

2240 - ნაგებობების ცვეთა

2250 - მანქანა-დანადგარების ცვეთა

2260 - ოფისის აღჭურვილობის ცვეთა

2270 - ავეჯის და სხვა ინვენტარის ცვეთა

2280 - ტრანსპორტის ცვეთა

2290 - იჯარით აღებული ქონების კეთლმოწყობის ცვეთა

ცვეთის დარიცხვა ხორციელდება ანგარიშზე 7455 - „ცვეთა და ამორტიზაცია“. ეს ანგარიში ბუნებით აქტიური ანგარიშია.

დებეტი - 7455 - „ცვეთა და ამორტიზაცია“

კრედიტი - 2200 - „ძირითადი საშუალებების ცვეთა“
ცვეთის ჩამოწერა ბუღალტრულად გატარდება:

დებეტი - 2200 - „ძირითადი საშუალებების ცვეთა“

კრედიტი - 2100 - „ძირითადი საშუალებები“

ბუღალტრული აღრიცხვა საერთაშორისო სტანდარტებით (ბასს) გვთავაზობს ცვეთის 4 მეთოდს:

1. წრფივი ცვეთის მეთოდი;
2. მწარმოებლურობის პროპორციულად ღირებულების ჩამოწერის მეთოდი;
3. რიცხვთა ჯამის მეთოდი;
4. ამორტიზაცია გაორმაგებული ნორმის მეთოდი.

ამ მეთოდებიდან პირველი ორი მეთოდი ჩვეულებრივი, ნორმალური ცვეთის მეთოდების სახელწოდებითაა ცნობილი, ხოლო მესამე და მეოთხე დაჩქარებული ამორტიზაციის მეთოდებად იწოდება.

ბასს-ით მეთოდების შერჩევაში შეზღუდვა არ არსებობს.

განვიხილოთ თითოეული ცალ-ცალკე:

1. წრფივი ცვეთის მეთოდი გულისხმობს აქტივის ღირებულების თანაბარზომიერ ჩამოწერას მისი მომსახურების პერიოდში. ეს ნიშნავს ერთი და იგივე თანხით ხდება აქტივის პირვანდელი ღირებულების შემცირება ყოველ წელს.

წრფივი ცვეთის მეთოდის გამოსათვლელად გამოიყენება ფორმულა:

პირვანდელი ღირებულება - სალიკვიდაციო
ღირებულება

წლიური ცვეთა = $\frac{\text{პირვანდელი ღირებულება - სალიკვიდაციო ღირებულება}}{\text{მომსახურების წლები}}$

მაგალითი: საწარმომ შეიძინა ავტომობილი, რომლის პირვანდელი ღირებულება 18000 ლარია, სალიკვიდაციო ღირებულება 2000 ლარი, მომსახურების ვადა 5 წელი

$$\frac{18000 - 2000}{5} = \frac{16000}{5} = 3200$$

საბალანსო ღირებულება ანუ მეორენაირად ცვეთადი თანხა ეწოდება - პირვანდელ ღირებულებას გამოკლებული სალიკვიდაციო ღირებულება.

წლიური ცვეთა არის 3200 ლარი. ეს ნიშნავს, რომ ხუთი წლის მანძილზე აქტივი გაცვდება თანაბარზომიერად ერთი და იგივე თანხით.

მომსახურების წლები	პირვანდელი ღირებულება	წლიური ცვეთა	ცვეთა ნაზარდი ჯამით	ნარჩენი ღირებულება
I წელი	18000	3200	3200	14800
II წელი	18000	3200	6400	11600
III წელი	18000	3200	9600	8400
IV წელი	18000	3200	12800	5200
V წელი	18000	3200	16000	2000

ცვეთა ხშირად %-ის სახით გამოიხატება, რასაც ცვეთის ნორმას უწოდებენ.

ცვეთის ნორმა ტოლია წლიური ცვეთა გავყოთ ცვეთად თანხაზე და გავამრავლოთ 100%-ზე.

$$3200 : 16000 \times 100\% = 20\%$$

2. მწარმოებლურობის პროპორციულად ღირებულების ჩამოწერის მეთოდი გულისხმობს რამდენად თანაბარზომიერად ცვდება ძირითადი საშუალება ყოველ პროდუქციის წარმოებისას.

ცვეთა პროდუქციის ესთეტიზე =

$$= \frac{\text{პირვანდელი ღირებულება} - \text{სალიკვიდაციო ღირებულება}}{\text{პროდუქციის წარმოების სავარაუდო მოცულობა}}$$

მაგალითი. საწარმომ შეიძინა დანადგარი, რომლის პირ-
ვანდელი ღირებულება 18000 ლარია, სალიკვიდაციო ღირე-
ბულება 2000 ლარი, მომსახურების ვადა 5 წელი. დავუშვათ
სავარაუდოთ ძირითადი საშუალება მოემსახურება 160000
ერთეული ნაწარმის შექმნას. აქედან პირველ წელს გათვა-
ლისწინებულია - 30000; მეორე წელს - 28000; მესამე წელს
- 30000, მეოთხე წელს - 27000; მეხუთე წელს - 25000.

$$\frac{18000 - 2000}{160000} = 0.10$$

შესაბამისად

$$\text{I წელს} - 0,10 \times 32000 = 3200$$

$$\text{II წელს} - 0,10 \times 30000 = 3000$$

$$\text{III წელს} - 0,10 \times 28000 = 2800$$

$$\text{IV წელს} - 0,10 \times 40000 = 4000$$

$$\text{V წელს} - 0,10 \times 30000 = 3000$$

ნარჩენი ღირებულება იქნება

$$\text{I წელს} - 18000 - 3200 = 14800$$

$$\text{II წელს} - 14800 - 3000 = 11800$$

$$\text{III წელს} - 11800 - 2800 = 9000$$

$$\text{IV წელს} - 9000 - 4000 = 5000$$

$$\text{V წელს} - 5000 - 3000 = 2000$$

3. რიცხვთა ჯამის მეთოდი, დაჩქარებული ცვეთის
მეთოდია. რიცხვთა ჯამის მეთოდი გულისხმობს, რომ
ამორტიზაციის თანხის გაანგარიშებისას გამოიყენება ძი-
რითადი საშუალების მთელი ექსპლუატაციის პერიოდში
ყველა წლის რიცხვითი მნიშვნელობის ჯამი.

რიცხვთა ჯამის მეთოდით ამორტიზაცია გამოითვლება შემდეგნაირად: დარჩენილი წლების რაოდენობა გაიყოფა რიცხვთა ჯამზე და გამრავლდება საბალანსო (ანუ ცვეთად თანხაზე) ღირებულებაზე. ეს მეთოდი იყენებს ფორმულას:

$$\frac{n(n+1)}{2} \quad \text{სადაც } n - \text{მომსახურების წლებია.}$$

მაგალითი: საწარმომ შეიძინა ავტომობილი პირვანდელი ღრებულებით 18000 ლარი, სალიკვიდაციო ღირებულება 0-ის ტოლია მომსახურების ვადა 5 წელია, მაშინ რიცხვთა ჯამი გვექნება

$$\frac{5(5+1)}{2} = 15$$

$$\text{I წელი} - 5/15 \times 18000 = 6000$$

$$\text{II წელი} - 4/15 \times 18000 = 4800$$

$$\text{III წელი} - 3/15 \times 18000 = 3600$$

$$\text{IV წელი} - 2/15 \times 18000 = 2400$$

$$\text{V წელი} - 1/15 \times 18000 = 1200$$

დაჩქარებული ცვეთის მეთოდის გამოყენებით ნათლად ჩანს, რომ ძირითადი საშუალება ექსპლუატაციის პირველ წელს ყველაზე მეტ ცვეთას დაირიცხავს.

4. ამორტიზაციის გაორმაგებული ნორმის მეთოდიც დაჩქარებული ცვეთის მეთოდია. იგი იყენებს წრფივი ცვეთის მეთოდს და დადგენილ ნორმას აორმაგებს ანუ ამრავლებს ორზე.

საწარმოს შეძენილი აქტივის პირვანდელი ღირებულება 18000 ლარია, გაორმაგებული ნორმის მეთოდით გაანგარიშება იყენებს წრფივი მეთოდით დადგენილ ცვეთის ნორმას, რომელიც მრავლდება ორზე.

თუ ჩვენ გამოვიყენებთ პირველ მაგალითში წრფივი მეთოდის გამოყენებით გაანგარიშებულ ცვეთის ნორმას, რომელიც შეადგენდა 20%-ს და გავაორმაგებთ, მივიღებთ 40%-ს. გაორმაგებული ნორმის მეთოდით გაანგარიშებული ცვეთა მიიღებს შემდეგ სახეს:

$$\text{I წელი} - 18000 \times 40\% = 7200 \qquad 18000 - 7200 = 10800$$

$$\text{II წელი} - 10800 \times 40\% = 4320 \qquad 10800 - 4320 = 6480$$

$$\text{III წელი} - 6480 \times 40\% = 2592 \qquad 6480 - 2592 = 3888$$

$$\text{IV წელი} - 3888 \times 40\% = 1555 \qquad 3888 - 1555 = 2333$$

V წელი - 2333 ლარი იქნება ცვეთის წლიური ნორმა, ნარჩენი ღირებულება იქნება 2000 ლარი.

11.4. ძირითადი საშუალებების გასვლის აღრიცხვა

ძირითადი საშუალებები საწარმოდან სხვადასხვა მიზეზით შეიძლება გავიდეს. შეიძლება გაიყიდოს, გაიცვალოს, გაცემულ იქნეს ფინანსური იჯარის სახით, განხორციელდეს მისი ლიკვიდაცია და ა.შ.

ძირითადი საშუალებების გასვლის შემთხვევაშიც ფორმდება შესაბამისი აქტი.

საწარმოდან გასული ძირითადი საშუალების ჩამოწერა უნდა განხორციელდეს მისი პირვანდელი ღირებულებით და ექსპლუატაციის პერიოდში დაგროვილი ცვეთის თანხის ჩამოწერით. ასევე უნდა გათვალისწინებული იქნეს ფინანსური შედეგიც. საილუსტრაციოდ განვიხილოთ რამდენიმე მაგალითი.

მაგალითი: რეალიზებულია ავტომობილი 8000 ლარად,

რომლის პირვანდელი ღირებულება 18000 ლარია, გაყიდვის მომენტისათვის დაგროვილი ცვეთა 10800 ლარია. ავტომობილის ღირებულება მყიდველმა გადაიხადა ნაღდი ფულით.

დებეტი - 1110 „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 8000

დებეტი - 2280 „სატრანსპორტო საშუალებების ცვეთა“ - 10800

კრედიტი - 2180 „სატრანსპორტო საშუალებები“ - 18000

კრედიტი - 8190 „სხვა არასაოპერაციო შემოსავალი“ - 800

მაგალითი: რეალიზებულია ნაღდი ფულით კომპიუტერი 600 ლარად, რომლის პირვანდელი ღირებულება 1200 ლარია, დაგროვილი ცვეთა 560 ლარი.

კომპიუტერის თანხა მყიდველმა გადაიხადა ნაღდი ანგარიშსწორებით.

დებეტი - 1110 „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 600

დებეტი - 2260 „ოფისის აღჭურვილობის ცვეთა“ - 560

დებეტი - 8220 „არასაოპერაციო შემოსავალი“ - 40

კრედიტი - 2160 „ოფისის აღჭურვილობა“ - 1200

თემა 12

არამატერიალური აქტივების აღრიცხვა

12.1. არამატერიალური აქტივების სახეები

არამატერიალური აქტივები ფიზიკური ფორმის არმქონე აქტივებია, რომლებიც საწარმოში გამოიყენება ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში და მოაქვთ ეკონომიკური სარგებელი. არამატერიალური აქტივებს მიეკუთვნება: ლიცენზიები, კონცესიები, პატენტი, გუდვილი, საავტორო უფლებები, სავაჭრო ნიშანი, ფრანჩაიზი და სხვა არამატერიალური აქტივები. არამატერიალური აქტივები ბასს-ის სტანდარტების მიხედვით, რომ აღიარდეს უნდა აკმაყოფილებდეს შემდეგ მოთხოვნებს: არამატერიალური აქტივი უნდა იყოს საწარმოს მიერ კონტროლირებადი; უნდა იყოს იდენტიფიცირებადი; უნდა იძლეოდეს ეკონომიკურ სარგებელს; საიმედოდ შეფასდეს. არამატერიალური აქტივების აღრიცხვას არეგულირებს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი (ბასს) - №38

არამატერიალური აქტივები ანგარიშთა სისტემაში აღი-
რიცხება ანგარიშზე 2500 - „არამატერიალური აქტივები“.
მას გააჩნია შემდეგი სუბანგარიშები:

2510 - ლიცენზიები

2520 - კონცესიები

2530 - პატენტები

2540 - გუდვილი

2590 - სხვა არამატერიალური აქტივები

ყველა ეს ანგარიში თავისი ბუნებიდან გამომდინარე აქტიურია.

ლიცენზია არის ნებართვა, რომელსაც გასცემს სახელმწიფო გარკვეული სახის საქმიანობის განსახორციელებლად.

კონცესიაც არის უფლება, რომელსაც სახელმწიფო გასცემს ბუნებრივი რესურსებზე, სიმდიდრეებზე, წიაღისეულზე.

პატენტი არის დოკუმენტი, რომელიც ადასტურებს გამოგონების სახელმწიფოებრივ აღიარებას და ანიჭებს მის ავტორს ამ გამოგონებაზე საავტორო უფლებას.

გუდვილი არის საწარმოთა გაერთიანების ღირებულების ნამეტი თანხა, მყიდველის საწარმოს წილზე იდენტიფიცირებადი აქტივების, ვალდებულებების და პირობითი ვალდებულებების წმინდა რეალურ ღირებულებაში.

საავტორო უფლება წარმოადგენს ლიტერატურაში, ხელოვნებასა და მეცნიერებაში შესრულებული ნაშრომების ავტორთა უფლებებს ამ ნაშრომების მონოპოლიაზე.

ფრანშიზი წარმოადგენს უფლების გადაცემას ძირითადი საშუალებების, სავაჭრო მარკების, მატერიალური და არამატერიალური აქტივების გამოყენებაზე.

ნოუ-ჰაუ მიეკუთვნება სამეცნიერო, მმართველობით, კომერციულ, ფინანსურ და სხვა სახის გამოცდილებას ან ცოდნას, რომელიც არ არის დაცული დასაცავი დოკუმენტებით, მაგრამ მის გამოყენებას აპირებენ სამეცნიერო გამოკვლევებში, წარმოებაში ან სხვა მიზნით.

სავაჭრო მარკები, ნიშნები, ემბლემები და საფირმო სახელები წარმოადგენს კომპანიების, მათი პროდუქციის და

გაწეული მომსახურების სპეციალურ დასახელებებს, ნიშნებს და ემბლემებს, რომლებიც დაცულია კანონით და სხვა კომპანიებს მათი გამოყენების უფლება აქვთ მხოლოდ უფლების შეძენის შემთხვევაში.

კომპიუტერული პროგრამა არის მატერიალური აქტივი, თუ ის წარმოადგენს აპარატული საშუალების შემადგენელ ნაწილს.

12.2. არამატერიალური აქტივების აღიარება და შეფასება

არამატერიალური აქტივების აღიარება და შეფასება ხდება თითქმის იგივენაირად, როგორც ძირითადი საშუალებების.

არამატერიალური აქტივი თავდაპირველად ფასდება თვითღირებულებით. თვითღირებულება უნდა მოიცავდეს მისი შესყიდვის ფასს, საბაჟო გადასახადებისა და დაუბრუნებადი გადასახადების ჩათვლით, აქტივის მომზადებისათვის გაწეულ პირდაპირ დანახარჯებს. თვითღირებულებაში არ შედის სავაჭრო ფასდათმობა და გაწეული შეღავათები.

არამატერიალური აქტივი შეიძლება საწარმომ შეიძინოს ნაღდი ფულით, უნაღდო ანგარიშსწორებით, კრედიტით, სესხებით (სესხით შეძენის შემთხვევაში გადახდილი სესხის პროცენტები ჩაირთვება თვითღირებულებაში, ანუ კაპიტალიზდება) არამატერიალური აქტივი საწარმომ შეიძლება მიიღოს გრანტით.

მაგალითი:

საწარმომ შეიძინა ლიცენზია 800 ლარად (ხელშეკრულების საფუძველზე) ნაღდი ფულით. მომხდარი ოპერაცია ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად

დებიტი - 2510 „ლიცენზიები“ - 800

კრედიტი - 1110 „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 800

საწარმომ შეიძინა არამატერიალური აქტივი უნაღდო ანგარიშსწორებით (საბანკო ანგარიშიდან გადარიცხვით). მომხდარი ოპერაცია ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად

დებიტი - 2500 – „არამატერიალური აქტივები“

კრედიტი - 1210 - „ეროვნულ ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“

საჭიროების შემთხვევაში საწარმოს ბუღალტერმა შეიძლება გახსნას სხვა ანგარიშები.

არამატერიალური აქტივებს მიეკუთვნება კომპიუტერული უზრუნველყოფის პროგრამების შეძენაც. კომპიუტერული პროგრამები: „ორის-ბუღალტერია“, „სუპერფინ“, „ფინანსი“ და სხვა ბუღალტრული პროგრამები, ასევე საბანკო სისტემაში გამოყენებული კომპიუტერული პროგრამები, ხაზინის კომპიუტერული პროგრამა, საგადასახადო კომპიუტერული პროგრამა და ა.შ. წარმოადგენს არამატერიალურ აქტივებს. ისეთი პროგრამები, როგორებიცაა: „ექსელი“, „ვორდი“ და ა.შ. საოპერაციო სისტემებია და მათი ღირებულება ემატება ძირითადი საშუალებების ღირებულებას. კომპიუ-

ტერულ პროგრამებს შეიძლება გაუხსნათ ანგარიში 2550 - „კომპიუტერული უზრუნველყოფის პროგრამები“.

განვიხილოთ მაგალითი

საწარმომ შეიძინა კომპიუტერული პროგრამა „ორისი“, რომლის ღირებულება 800 ლარია

დებეტი - 2550 „კომპიუტერული უზრუნველყოფის პროგრამები“ - 800

კრედიტი - 1210 - „ეროვნულ ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 800

არამატერიალური აქტივის საწარმომ მიიღო გრანტით.

დებეტი - 2500 - „არამატერიალური აქტივები“

კრედიტი - 4410 - „გადავადებული შემოსავალი“

არამატერიალური აქტივი საწარმომ გაცვალა

მაგალითი: შ.პ.ს. „ნიტამ“ გაცვალა არამატერიალური აქტივი, რომლის რეალური ღირებულება 8 000 ლარია, დაგროვილი ამორტიზაცია 4 000 ლარი შ.პ.ს. „ნარი“-ს არამატერიალურ აქტივზე, რომლის ღირებულება 7 000 ლარია.

დებეტი - 2500 „არამატერიალური აქტივი“ - 7000

დებეტი - 2600 „არამატერიალური აქტივის ამორტიზაცია“ - 4 000

კრედიტი - 2500 „არამატერიალური აქტივი“ - 8 000

კრედიტი - 8190 „სხვა არასაოპერაციო შემოსავალი“ - 3 000

12.3. არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია

საწარმოს განკარგულებაში არსებული არამატერიალური აქტივები გარკვეული დროის განმავლობაში კარგავს თავის შესაძლებლობებს. ისინი განიცდიან ამორტიზაციას. ამორტიზაცია არის არამატერიალური აქტივის ღირებულების მოხმარებული ნაწილის სისტემური ჩამოწერა მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში. მათი ამორტიზაცია აისახება ანგარიშზე - 2600 „არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია“. ყველა ეს ანგარიში თავისი ბუნებიდან გამომდინარე პასიურია.

2610 - ლიცენზიების ამორტიზაცია

2620 - კონცესიების ამორტიზაცია

2630 - პატენტების ამორტიზაცია

2640 - გუდვილის ამორტიზაცია

2690 - სხვა არამატერიალური აქტივები ამორტიზაცია

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (ზასს-ის) შესაბამისად არამატერიალურ აქტივებს ამორტიზაცია შეიძლება დაერიცხოთ: წრფივი ცვეთის მეთოდი, მწარმოებლურობის პროპორციულად ღირებულების ჩამოწერის მეთოდი, რიცხვთა ჯამის მეთოდი. ამორტიზაციის მეთოდის შერჩევა.

მაგალითი: საწარმომ შეიძინა პატენტი 18 000 ლარად, რომლის მოქმედების ვადა 3 წელია.

$18\,000 / 3 = 6\,000$ ლარი

პატენტის შეძენა ბუღალტრულად ასე გატარდება:

დებეტი - 2530 – „პატენტები“-18 000

კრედიტი - 1210 - „ეროვნულ ვალუტა რეზიდენტ ბანკ-ში“ -18 000

პატენტზე დარიცხული ამორტიზაცია ბუღალტრულად ასე გატარდება:

დებეტი - 7455 - „ცვეთა და ამორტიზაცია“ - 6 000

კრედიტი - 2630 - „პატენტების ამორტიზაცია“ - 6 000

საწარმომ ორი წლის შემდეგ შეაჩერა პატენტის გამოყენება. ნარჩენი ღირებულება იქნება 2 წლის შემდეგ

$6\,000 \cdot 2 = 12\,000$ ლარი ამორტიზაციის თანხა

$18\,000 - 12\,000 = 6\,000$ ლარი ნარჩენი ღირებულება

მეორე წელს პატენტზე დარიცხული ამორტიზაცია ბუღალტრულად ასე გატარდება:

დებეტი - 7455 - „ცვეთა და ამორტიზაცია“ - 6 000

კრედიტი - 2630 - „პატენტების ამორტიზაცია“ - 6 000

ამორტიზაციის ჩამოწერა ბუღალტრულად ასე გატარდება:

დებეტი - 2630 - „პატენტების ამორტიზაცია“ - 12 000

კრედიტი - 2530 - „პატენტები“ - 12 000

ნარჩენი ღირებულება 6 000 ლარი აღიარდება არასაოპერაციო ხარჯად

დებეტი - 8220 - „არასაოპერაციო ზარალი“ - 6 000

კრედიტი - 2530 - „პატენტები“ - 6 000

საწარმომ უნდა შეაფასოს განუსაზღვრელია თუ შეზღუდული არამატერიალური აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა. ის არამატერიალური აქტივები რომელთა მომსახურების ვადა განუსაზღვრელია არ უნდა იყოს ამორტიზებული, ბასს, 38(პ.107)

12.4. არამატერიალური აქტივების გასვლის აღრიცხვა

არამატერიალური აქტივები საწარმოდან სხვადასხვა მიზეზით შეიძლება გავიდეს. შეიძლება გაიყიდოს, ჩამოიწეროს, გაცემულ იქნეს უსასყიდლოდ.

საწარმოდან გასული არამატერიალური აქტივების ჩამოწერა უნდა განხორციელდეს მისი პირვანდელი ღირებულებით და ექსპლუატაციის პერიოდში დაგროვილი ამორტიზაციის თანხის ჩამოწერით. ასევე უნდა გათვალისწინებული იქნეს ფინანსური შედეგიც. საილუსტრაციოდ განვიხილოთ რამდენიმე მაგალითი.

მაგალითი: რეალიზებულია არამატერიალური აქტივი 8 000 ლარად, რომლის პირვანდელი ღირებულება 18 000 ლარია, გაყიდვის მომენტისათვის დაგროვილი ამორტიზაცია 10 800 ლარია. არამატერიალური აქტივის ღირებულება მყიდველმა გადაიხადა ნაღდი ფულით.

დებეტი - 1110 „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 8000

დებეტი - 2600 „არამატერიალური აქტივის ამორტიზაცია“ - 10800

კრედიტი - 2500 „არამატერიალური აქტივი“ - 18000

კრედიტი - 8190 „სხვა არასაოპერაციო შემოსავალი“ - 800

მაგალითი: რეალიზებულია ნაღდი ფულით არამატერიალური აქტივი 600 ლარად, რომლის პირვანდელი ღირე-

ბულება 1200 ლარია, დაგროვილი ამორტიზაცია 560 ლარი. არამატერიალური აქტივის თანხა მყიდველმა გადაიხადა და ნაღდი ანგარიშსწორებით.

დებეტი - 1110 „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 600

დებეტი - 2600 „არამატერიალური აქტივის ამორტიზაცია“ - 560

დებეტი - 8220 „არასაოპერაციო შემოსავალი“ - 40

კრედიტი - 2500 „არამატერიალური აქტივი“ - 1200

12.5. არამატერიალური აქტივების გადაფასების აღრიცხვა

ფინანსურ აღრიცხვაში არამატერიალური აქტივების ჯგუფების აღრიცხვა, შეიძლება, როგორც თვითღირებულების, ისე გადაფასების მეთოდით.

თვითღირებულების მეთოდის მიხედვით, აქტივად აღიარების შემდეგ, არამატერიალური აქტივი უნდა აღირიცხებოდეს მისი თვითღირებულებიდან დაგროვილი ამორტიზაციის თანხის და დაგროვილი გაუფასურების ზარალის გამოკლების შედეგად მიღებული თანხით. გაუფასურების ზარალი კი ეს ის თანხაა, რომლითაც აქტივის საბალანსო ღირებულება აღემატება მის ანაზღაურებად ღირებულებას.

გადაფასების მეთოდის მიხედვით, აქტივი უნდა აისახოს საბალანსო ღირებულებასა და რეალურ ღირებულებას შორის სხვაობით. თუ რეალური ღირებულება მეტია აქტივის საბალანსო ღირებულებაზე, მაშინ საქმე გვაქვს აფასებასთან, ხოლო თუ ნაკლები, მაშინ ჩამოფასებასთან.

არამატერიალური აქტივების გადაფასების დროს, უნდა მოხდეს მთლიანად იმ ჯგუფის აქტივის გადაფასება, რომელშიც შედის მოცემული ობიექტი. აქტივების გადაფასების შესაბამისად გადაფასება ხდება ორი მეთოდით: პროპორციული და ელიმინირების მეთოდით.

პროპორციული მეთოდით ამორტიზაცია გაიანგარიშება აქტივის მთლიანი საბალანსო ღირებულების ცვლილების პროპორციულად ისე, რომ გადაფასების შედეგად აქტივის საბალანსო ღირებულება უდრიდეს მის გადაფასებულ ღირებულებას.

თუ გადაფასება პირველად ხდება და სახეზე გვაქვს აფასება ბუღალტრულად ასე გატარდება

დებეტი - 2500 - „არამატერიალური აქტივი“

კრედიტი - 2600 - „არამატერიალური აქტივის ამორტიზაცია“

კრედიტი - 5440 - „არამატერიალური აქტივების გადაფასების რეზერვი“

თუ გადაფასება პირველად ხდება და სახეზე გვაქვს ჩამოფასება ბუღალტრულად ასე გატარდება

დებეტი - 2600 - „არამატერიალური აქტივის ამორტიზაცია“

დებეტი - 8280 - „ზარალი არამატერიალური აქტივების ჩამოფასებიდან“

კრედიტი - 2500 - „არამატერიალური აქტივი“

შემდგომი აფასებისას ადგილი აქვს გატარების გამეორებას, ხოლო თუ მოხდება ჩამოფასება და ჩამოფასება გადაფარავს გადაფასების რეზერვს, ბუღალტრულად ასე გატა-

რდება

დებეტი - 2600 - „არამატერიალური აქტივის ამორტიზაცია“

დებეტი - 8280 - „ზარალი არამატერიალური აქტივების ჩამოფასებიდან“

დებეტი - 5440 - „არამატერიალური აქტივების გადაფასების რეზერვი“

კრედიტი - 2500 - „არამატერიალური აქტივი“

შემდგომი ჩამოფასებისას ადგილი აქვს გატარების გამეორებას, ხოლო თუ მოხდება აფასება და აფასება გადაფარავს გადაფასების რეზერვს, ბუღალტრულად ასე გატარდება:

დებეტი - 2500 - „არამატერიალური აქტივი“

კრედიტი - 8180 - „მოგება არამატერიალური აქტივების აფასებიდან“

კრედიტი - 5440 - „არამატერიალური აქტივების გადაფასების რეზერვი“

კრედიტი - 2600 - „არამატერიალური აქტივის ამორტიზაცია“

ელიმინირების მეთოდით (elimination-ამოგდება, ლიკვიდაცია) ამორტიზაცია აკლდება აქტივის მთლიან საბალანსო ღირებულებას, ხოლო სხვაობის თანხა გადაიანგარიშება აქტივის გადაფასებულ ღირებულებამდე.

დებეტი - 2600 - „არამატერიალური აქტივის ამორტიზაცია“

კრედიტი - 2500 - „არამატერიალური აქტივი“

აქტივის ღირებულების ზრდა

დებეტი - 2500 - „არამატერიალური აქტივი“

კრედიტი - 5440 - „არამატერიალური აქტივების გადაფასების რეზერვი“

ან აქტივის ღირებულების შემცირება

დებეტი - 8280 - „ზარალი არამატერიალური აქტივების ჩამოფასებიდან“

კრედიტი - 2500 - „არამატერიალური აქტივი“

გადაფასების ორივე მეთოდის დროს მიიღება ერთნაირი შედეგი.

12.6. გუდვილის აღრიცხვა

გუდვილი (goodwill-ინგლისურად კეთილ ნებას ნიშნავს) წარმოიშობა მაშინ, როდესაც ადგილი აქვს საწარმოთა გაერთიანებას ან საწარმოთა შესყიდვას. გუდვილი არის სხვაობა საწარმოს შესყიდვის ფასსა და საწარმოს წმინდა აქტივების ღირებულებას შორის.

საწარმომ შეძენილი გუდვილი უნდა აღიაროს აქტივად. გუდვილი აღირიცხება ანგარიშზე 2540 - „გუდვილი“. ეს ანგარიში აქტიური ანგარიშია, რომლის ზრდაც იწერება დებეტში და შემცირება კრედიტში. როდესაც საწარმოს შეძენის ღირებულება მეტია შეძენილი წმინდა აქტივების რეალურ ღირებულებაზე ადგილი აქვს გუდვილის წარმოშობას. ძალიან იშვიათად ხდება, როდესაც წმინდა აქტივების რეალური ღირებულება მეტია საწარმოს შეძენის ღირებულებაზე.

ამ შემთხვევაში ადგილი ექნება „უარყოფითი გუდვილის“ წარმოშობას.

მაგალითი:

შ.პ.ს. „ნიტამ“ შეიძინა შ.პ.ს „ნარი“-ს კაპიტალის 100%-იანი წილი. შეძენილი საწარმოს აქტივები ბალანსის მიხედვით არის 135 000 ლარი, ვალდებულებები 55000 ლარია. შ.პ.ს. „ნარი“-ის შეძენისას შ.პ.ს. „ნიტამ“ გადაიხადა 120 000 ლარი.

საწარმოს წმინდა აქტივების ღირებულება იქნება

$135\ 000 - 55\ 000 = 80\ 000$ ლარი

გუდვილი ტოლია საწარმოს შეძენის ღირებულებას გამოკლებული საწარმოს წმინდა აქტივების ღირებულება

$120\ 000 - 80\ 000 = 40\ 000$ ლარი

შ.პ.ს. „ნიტა“ ჩანაწერებში ბუღალტრულად ასე ასახავს:

დებეტი - 2100 - „ძირითადი საშუალებები“ - 135 000

დებეტი - 2540 - „გუდვილი“ - 40 000

კრედიტი - 3190 - „სხვა ვალდებულებები“ - 55 000

კრედიტი - 1110 - „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 120 000

თემა 13

ვალდებულებების აღრიცხვა

13.1. ვალდებულებების არსი და კლასიფიკაცია

ვალდებულება ანუ იგივე კრედიტორული დავალიანება არის საწარმოს მიმდინარე პერიოდის მოვალეობა, რომელიც წარსულში წარმოიშვა სამეურნეო მოვლენების შედეგად და გულისხმობს საწარმოდან ეკონომიკური რესურსების გასვლას.

ვალდებულებების დაფარვა ხდება სხვადასხვა გზით: ფულადი სახსრების გადახდით; მომსახურების გაწევით; სხვა აქტივების გადაცემით.

ვალდებულებები დაფარვის ხანგრძლივობის მიხედვით შეიძლება დავყოთ ორ ჯგუფად. გრძელვადიანი და მოკლევადიანი ვალდებულებები.

13.2. მოკლევადიანი ვალდებულებები

მოკლევადიანია ვალდებულებები რომელიც იფარება საანგარიშო პერიოდის 12 თვის განმავლობაში. მათ აღსარიცხავად გამოიყენება 3100, 3200, 3300, 3400 ანგარიშთა ჯგუფის ანგარიშები. ანგარიშთა ჯგუფში 3100 - „მოკლევადიანი ვალდებულებები“ შედის შემდეგი ანგარიშები:

3110 - მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები;

3120 - მიღებული ავანსები;

3130 - გადასახდელი ხელფასები;

3140 - როიალტი;

3150 - საკომისიო გადასახდელები;

3160 - ვალდებულებები საწარმოს პერსონალის წინაშე;

3170 - ვალდებულებები მეკავშირე საწარმოს წინაშე;

3190 - სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები.

3200 - „მოკლევადიანი სესხები“ - შედის შემდეგი ანგარიშები

3210 - მოკლევადიანი სესხები;

3220 - სესხები პარტნიორებისაგან

3230 - გრძელვადიანი სესხების მიმდინარე ნაწილი.

3300 - „საგადასახადო ვალდებულებები“ - შედის შემდეგი ანგარიშები

3310 - გადასახდელი მოგების გადასახადი;

3320 - გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი;

3330 - გადასახდელი დღგ;

3340 - გადახდილი დღგ;

3350 - გადასახდელი აქციზი;

3360 - გადახდილი აქციზი;

3370 - სოციალური გადასახადი;

3390 - სხვა საგადასახადო ვალდებულება

3400 - „დარიცხული ვალდებულებები“ - შედის შემდეგი ანგარიშები

3410 - გადასახდელი პროცენტები;

3420 - გადასახდელი დივიდენდები;

3430 - ვალდებულება საგარანტიო მომსახურებაზე;

3490 - სხვა დარიცხული ვალდებულებები.

ჩამოთვლილი ანგარიშებიდან ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ანგარიშია - 3110 - „მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები“. ასეთი ვალდებულება წარმოიშობა მაშინ, როდესაც მოწოდებული საქონლის ან გაწეული მომსახურების ღირებულება არაა გადახდილი. აღნიშნული კრედიტორული დავალიანების დაფარვის ვადა დაფიქსირებულია მხარეებს შორის გაფორმებულ ხელშეკრულებაში ანუ კონტრაქტში. ბუღალტრულად სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მოწოდება კრედიტით აისახება შემდეგნაირად:

დებეტი - 1600 - „სასაქონლო-მატერიალური მარაგები“.

კრედიტი - 3110 - „მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები“.

მოწოდებლისათვის დავალიანების დაფარვა გატარდება შემდეგნაირად:

დებეტი - 3110 - „მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები“.

კრედიტი - 1110 - „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“.

ან კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“.

მაგალითი: შ.პ.ს. „იმედმა შემდგომი გადახდის პირობით შ.პ.ს. „ალტასგან“ შეიძინა კომპიუტერები 12 ცალი თითო 1250 ლარად. სულ ვალდებულება წამოეშვა შ.პ.ს. „იმედს“ 15 000 ლარზე. ხელშეკრულების შესაბამისად თანხა შ.პ.ს. „იმედმა“ გადარიცხა საბანკო ანგარიშზე 20 დღის შემდგომ.

ეს ოპერაციები ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად:

რად:

კომპიუტერების შეძენა

დებეტი - 2160 "ოფისის აღჭურვილობა" - 15000

კრედიტი - 3110 "მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები" - 15000

ვალდებულებების დაფარვა საბანკო ანგარიშზე ფულის გადარიცხვით.

დებეტი - 3110 „მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები“ - 15000

კრედიტი - 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 15000

საწარმოები ხშირად შეძენებს ახორციელებენ უცხოური ვალუტით შემდგომი გადახდის პირობით. ასეთ შემთხვევაში ვალდებულება წარმოიშობა ვალუტით წარმოებული ოპერაციების დროს. ასეთი ოპერაციები თავდაპირველად იმავე დროს სავალუტო კურსით წარმოებს, ხოლო ფინანსური ანგარიშების შედგენისას უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაციები უნდა აისახოს საბოლოო სავალუტო კურსით.

მაგალითი: სასურსათო საქონლით მოვაჭრე ქართულმა ფირმამ შ.პ.ს. „დილამ“ 2015 წლის 10 ნოემბერს ბრაზილიიდან შემოიტანა 250 000 დოლარის საქონელი. პროდუქციის მიღებისთანავე გადაიხადეს 50 000 დოლარი, ხოლო დარჩენილ თანხას 200 000 დოლარს ფირმა გადაიხდის 90 დღეში. საქონლის მიღების თარიღისათვის დაფიქსირდა ვალუტის გაცვლითი კურსი 1 \$=1,65 ლარი. 31 დეკემბერს ფინანსური ანგარიშგების შედგენის თარიღისათვის დაფიქსირდა შემდეგი კურსი 1 \$=1,70 ლარი. ვალდებულებების და-

ფარვის თარიღისათვის დაფიქსირდა 1 \$=1,68 ლარი.

ესოპერაციები ზუღალტრულად შემდეგნაირად გატარდება საქონლის შეძენა 10 ნომბერს:

დებეტი - 1610 - „საქონელი“ - 412 500

კრედიტი - 1110 - „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 82 500

კრედიტი - 3110 - „მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები“ - 330 000

31 დეკემბრისთვის:

დებეტი - 8240 - „ზარალი კურსთაშორის სხვაობიდან“ - 10 000

კრედიტი - 3110 - „მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები“ 10 000

$200\ 000 \times 1,70 = 340\ 000$

გადასარიცხი ჰქონდა $200\ 000 \times 1,65 = 330\ 000$

$(340\ 000 - 330\ 000 = 10\ 000)$

განაღდებისას:

დებეტი - 3110 - „მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები“ - 340 000

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 336 000

კრედიტი - 8140 - „შემოსავლები კურსთაშორის სხვაობიდან“ - 4 000

მაგალითი:

სამეურნეო საქონლით მოვაჭრე ქართულმა ფირმამ შ.პ.ს. „მარიმ“-მა 2015 წლის 7 დეკემბერს თურქული მწარმოებლისაგან შეიძინა 15000\$-ის საქონელი 60 დღეში გა-

დახდის პირობით. საქონლის მიღების თარიღისათვის დაფიქსირდა ვალუტის გაცვლითი კურსი 1 \$ - 1,65 ლარი. 31 დეკემბერს ფინანსური ანგარიშები შედგენის თარიღისათვის დაფიქსირდა შემდეგი კურსი 1 \$ - 1,60 ლარი. ვალდებულებების დაფარვის თარიღისათვის 1 \$ - 1,63 ლარი.

ეს ოპერაციები ბუღალტრულად შემდეგნაირად გატარდება

საქონლის შეძენა 7 დეკემბერს - 1 \$ = 1,65 ლარი

დებეტი - 1610 - „საქონელი“ - 24750

კრედიტი - 3110 - „მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები“ - 24750

31 დეკემბერისათვის:

დებეტი - 3110 - „მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები“ - 750

კრედიტი - 8140 - „შემოსავლები კურსთაშორის სხვაობიდან“ - 750

$$15000 \times 1,65 = 24750$$

$$15000 \times 1,60 = 24000$$

$$(24750 - 24000 = 750)$$

განაღებისას:

დებეტი - 3110 - „მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები“ - 24000

დებეტი - 8240 - „ზარალი კურსთაშორის სხვაობიდან“ - 450

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 24450

$$15000 \times 1,63 = 24450$$

13.3. მიღებული ავანსების აღრიცხვა

პრაქტიკაში მყიდველსა და მომწოდებელს შორის ხშირად გამოიყენება წინასწარი გადახდა. ავანსად თანხის მიღება ანუ ურთიერთობის ეს ფორმა ნიშნავს, რომ წარმოიშობა ვალდებულება, რომელთა მიხედვით მიწოდება ჯერ არ განხორციელებულა, მაგრამ კლიენტისგან წინასწარ მიღებულია თანხები.

მაგალითი: შ.პ.ს. „დელტამ“ ავანსის სახით მიიღო თანხა 6000 ლარი შ.პ.ს. „არტისგან“ ნაღდი ფულით. ამ თანხის სანაცვლოდ შ.პ.ს. „დელტამ“ შ.პ.ს. „არტს“ უნდა მიაწოდოს ნედლეული და მასალები 30 დღის განმავლობაში. შ.პ.ს. „დელტამ“ ნედლეული და მასალები მიაწოდა მხოლოდ 5000 ლარის, ხოლო დარჩენილი თანხა 1000 ლარი დაუბრუნა ნაღდი ფულის გადახდით შ.პ.ს. „არტს“ უკან.

ავანსად ფულის შემოსვლა შ.პ.ს. „დელტაში“ ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად:

დებეტი - 1110 - „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“
- 6 000

კრედიტი - 3120 - „მიღებული ავანსები“ - 6 000

ვალდებულებების დაფარვა ნაწილობრივ 5000 ლარზე აისახება ბუღალტრულად.

დებეტი - 3120 - „მიღებული ავანსები“ - 5 000

კრედიტი - 6110 - „შემოსავალი რეალიზაციიდან“ - 5000

ავანსის დარჩენილი თანხის უკან დაბრუნება ბუღალტრულად გატარდება.

დებეტი - 3120 - „მიღებული ავანსები“ - 1 000

კრედიტი - 1110 - „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 1 000

13.4. შრომის ანაზღაურების აღრიცხვა

საწარმოს ვალდებულებებში მნიშვნელოვანი ადგილი უკავია მომუშავეთა მოკლევადიანი გასამრჯელოს აღრიცხვას. ხშირად საწარმოს წარმოემოზა ვალდებულება საწარმოში დასაქმებული პერსონალის მიმართ შრომის ანაზღაურების სახით. საქართველოში შრომის კოდექსის შესაბამისად ურთიერთდამოკიდებული პირები არიან დამქირავებელი და დაქირავებული ადამიანები. შრომითი ხელშეკრულების შესაბამისად დამქირავებელი უწესებს და დაქირავებული ასრულებს გარკვეულ სამუშაოს. შრომითი ხელშეკრულება არის დოკუმენტი, სადაც გაითვალისწინება მხარეთა უფლება-მოვალეობები და პასუხისმგებლობები ურთიერთშეთანხმების საფუძველზე. ასევე, შრომითი ხელშეკრულების შესაბამისად განისაზღვრება შრომის ანაზღაურების ფორმა, ვადა და ოდენობა.

დამქირავებლის მიერ დაქირავებულისათვის შესრულებული სამუშაოს ღირებულების აღრიცხვა და ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვა რეგულირდება ბასს 19-ით.

საწარმო დახარჯული შრომის ასანაზღაურებლად გასცემს ხელფასს. ხელფასის გაცემა ხდება გარკვეული პერიოდულობით, უმეტეს შემთხვევაში თვეში ერთხელ. დასაქმებულის მიერ ყოველთვიურად გამომუშავებული თან-

ბა ერთი მხრივ აისახება საწარმოს ხარჯებში, ხოლო მეორე მხრივ ვალდებულებაში. ხელფასის დარიცხვის დროს გამოიყენება ხარჯის ამსახველი სხვადასხვა ანგარიშები, მაგალითად 7120 „პირდაპირი ხელფასი“, 7150 „არაპირდაპირი ხელფასი“, 7320 „შრომის ანაზღაურება და საკომისიო გასამრჯელო (მიწოდების ხარჯები)“, 7410 „შრომის ანაზღაურება“ (ადმინისტრაციის პერსონალისათვის). იმისდა მიხედვით თუ საწარმოს რომელ და რა კატეგორიის მომუშავე პერსონალზე ხდება ხელფასების დარიცხვა და გამოანგარიშება.

ბუღალტრულად გადასახდელი ხელფასის ვალდებულება აისახება ანგარიშზე 3130 „გადასახდელი ხელფასი“, რაც ნიშნავს, რომ საწარმოს პერსონალმა უკვე გაწია შრომითი დანახარჯი, მაგრამ საწარმოს მისთვის ჯერ არ აუნაზღაურებია. სადებეტო ჩანაწერით ხელფასის დარიცხვა წარმოებს ანგარიშებზე 7120 „პირდაპირი ხელფასი“, 7150 „არაპირდაპირი ხელფასი“, 7320 „შრომის ანაზღაურება და საკომისიო გასამრჯელო“ (მიწოდების ხარჯები), 7410 „შრომის ანაზღაურება“ (ადმინისტრაციის პერსონალისათვის).

მაგალითი: შ.პ.ს. „დილას“ აქვს გაფორმებული შრომითი ხელშეკრულება თანამშრომლებთან, რომელთაც ხელშეკრულების საფუძველზე დაერიცხათ შემდეგი ხელფასები: იურისტს - 1500 ლარი და ბუღალტერს 1200 ლარი.

პირველ რიგში ხელფასზე იწარმოება დარიცხვა:
დებეტი - 7410 - „შრომის ანაზღაურება“ - 2700

კრედიტი - 3130 - „გადასახდელი ხელფასი“ - 2700

საწარმოს გადასახდელ ხელფასთან ერთად წარმოემო-
ბა ვალდებულება სახელმწიფო ბიუჯეტის მიმართ გადასახ-
დელი ხელფასიდან საშემოსავლო გადასახადით.

ბუღალტრულად მომუშავეების ხელფასიდან საშემო-
სავლო გადასახადის დაკავება აისახება შემდეგი გატარებით:

დებეტი - 3130 - „გადასახდელი ხელფასი“ - 540

კრედიტი - 3320 - „გადასახდელი საშემოსავლო გადასა-
ხადი“ - 540

საშემოსავლო გადასახადის გამოანგარიშება ხდება შემ-
დეგნაირად $2700 \cdot 20\% = 540$ ლარი

აღნიშნული გადასახადი არის ვალდებულება სახელ-
მწიფო ბიუჯეტის წინაშე. საწარმო საგადასახადო კოდექ-
სის მიხედვით, ითვლება საგადასახადო აგენტად და მას
ევალება ხელფასებიდან საშემოსავლო გადასახადის, რო-
გორც დაკავება, ასევე გადარიცხვა სახელმწიფო ბიუჯეტ-
ში.

ბუღალტრულად საშემოსავლო გადასახადის გადა-
რიცხვა გატარდება შემდეგნაირად:

დებეტი - 3320 - „გადასახდელი საშემოსავლო გადასა-
ხადი“ - 540

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკ-
ში“ - 540

რაც შეეხება მომუშავეებზე ხელფასის გადახდას, შეიძ-
ლება საწარმომ განახორციელოს საწარმოდან ნაღდი ფულის
გაცემით ან საბანკო დაწესებულებებიდან უნაღდო ანგარიშ-
სწორებით პლასტიკურ ბარათებზე ჩარიცხვით.

ხელფასის გაცემა ბუღალტრულად გატარდება
დებეტი - 3130 - „გადასახდელი ხელფასი“ - 2160

კრედიტი - 1110 - „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტა-
ში“- 2160

ან კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ
ბანკში“ - 2160

მაგალითი: მარტის თვეში შ.პ.ს. „ორბმა“ დაურიცხა გამ-
ყიდველს ხელფასი 480 ლარი, თანხა გაცემულია სალარო-
დან.

ეს ოპერაცია აისახება ბუღალტრულ აღრიცხვაში შემ-
დეგნაირად:

დებეტი - 7320 - „შრომის ანაზღაურება და საკომისიო გა-
სამრჯელო“ - 480

კრედიტი - 3130 - „გადასახდელი ხელფასი“ - 480

ხელფასიდან საშემოსავლო გადასახადის დაკავება

დებეტი - 3130 - „გადასახდელი ხელფასი“ - 96

კრედიტი - 3320 - „გადასახდელი საშემოსავლო გადასა-
ხადი“ - 96

საშემოსავლო გადასახადის გამოანგარიშება ხდება შემ-
დეგნაირად $480 \cdot 20\% = 96$ ლარი

საშემოსავლო გადასახადის გადარიცხვა

დებეტი - 3320 - „გადასახდელი საშემოსავლო გადასახა-
დი“ - 96

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკ-
ში“ - 96

სალაროდან ხელფასის გაცემა

დებეტი - 3130 - „გადასახდელი ხელფასი“ - 384

კრედიტი - 1110 - „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტა-ში“ – 384

ხელფასების გაანგარიშებას ძირითადად აწარმოებს საწარმოს ბუღალტერი მიღებული ინფორმაციის საფუძველზე. ბუღალტერი პირველ რიგში ამზადებს სახელფასო უწყისს. სახელფასო უწყისის ძირითადი რეკვიზიტებია: რიგითი ნომერი, თარიღი, თანამშრომლის (თანამშრომლების) გვარი და სახელი, დარიცხული ხელფასის თანხა პერიოდის მიხედვით, მიმდინარე თვეში დარიცხული თანხა გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი, ხელზე ასაღები თანხის ოდენობა და ხელმოწერა.

საილუსტრაციოდ განვიხილოთ მაგალითი: აგვისტოს თვეში გაფორმებული შრომითი ხელშეკრულების თანახმად შ.პ.ს. „დილას“ დირექტორის ხელფასი განისაზღვრება 2 000 ლარით, იურისტის - 1 500 ლარით და ბუღალტერის 1 200 ლარით. აგვისტოს თვეში 21 სამუშაო დღეა (სამუშაო დღეების

შ.პ.ს. დილა							
დირექციის 2016 წლის აგვისტოს თვის ხელფასი							
	31.08.2016						
№	გვარი, სახელი	თანამდებობა	ხელფასი	მომდ. თვის	საშემოსავლო	ხელზე გასაცემი	ხელმოწერა
1	თენაძე გიორგი	დირექტორი	2000,00	2000,00	400,00	1600,00	
2	სარიძე ელენა	იურისტი	1500,00	1500,00	300,00	1200,00	
3	მეტაძე ანა	ბუღალტერი	1200,00	1200,00	240,00	960,00	
	სულ		4700,00	4700,00	940,00	3760,00	
დირექტორი							
ბუღალტერი :							

დაანგარიშება ხდება კალენდრის მიხედვით) ადმინისტრაციის ყველა თანამშრომელმა იმუშავა ყველა დღე. თანხები გაიცა საწარმოს სალაროდან ნაღდი ფულით 31 აგვისტოს. გავამზადოთ სახელფასო უწყისი.

დირექტორის ხელფასი 2 000 ლარი $\cdot 20\% = 400$ ლარი ეს არის მისი ვალდებულება ბიუჯეტის მიმართ. ასე გაანგარიშდება იურისტის ხელფასი $1\,500 \cdot 20\% = 300$ ლარი და ბუღალტრის ხელფასი $1\,200 \cdot 20\% = 240$ ლარი. სულ საგადასახადო ვალდებულებამ საშემოსავლო გადასახადის სახით შეადგინა 940 ლარი. ბუღალტერი ვალდებულია აღნიშნული თანხა 940 ლარი გადარიცხოს ბიუჯეტის სახაზინო კოდზე, ხოლო ხელზე გასაცემი თანხები გასცეს სალაროდან.

საწარმოს თანამშრომლები თანხის ხელზე მიღების შემდეგ ხელს აწერენ საკუთარი გვარის გასწვრივ. თანხების გაცემის შემდეგ ბუღალტერი ხურავს სახელფასო უწყისს, რაც ნიშნავს ხელმოწერა აქვს სახელფასო უწყისს დირექტორის და ბუღალტრის, ხელმოწერების გვერდით განთავსდება საწარმოს ბეჭედი. აგვისტოს თვის საბუთების დამუშავებისას ბუღალტერი განახორციელებს შემდეგ ბუღალტრულ გატარებებს:

ადმინისტრაციის თანამშრომლების ხელფასის დარიცხვა

დებეტი - 7410 - „შრომის ანაზღაურება“ - 4700

კრედიტი - 3130 - „გადასახდელი ხელფასი“ - 4700

ბუღალტრულად ხელფასიდან საშემოსავლო გადასახადის დაკავება აისახება შემდეგი გატარებით:

დებეტი - 3130 - „გადასახდელი ხელფასი“ - 940

კრედიტი - 3320 - „გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი“ - 940

ბუღალტრულად საშემოსავლო გადასახადის გადარიცხვა გატარდება შემდეგნაირად:

დებეტი - 3320 - „გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი“ - 940

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 940

ხელფასის გაცემა ნაღდი ფულის გაცემით ბუღალტრულად გატარდება

დებეტი - 3130 - „გადასახდელი ხელფასი“ - 3760

კრედიტი - 1110 - „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 3760

ძირითადად საწარმოები თანამშრომლებზე ხელფასის გადახდას ახორციელებენ საბანკო დაწესებულებებიდან უნაღდო ანგარიშსწორებით პლასტიკურ ბარათებზე ჩარიცხვით.

თუ ზემოთ განხილულ საილუსტრაციო მაგალითს დავტოვებთ და მხოლოდ შევცვლით ხელფასების გადახდის პირობას, ანუ დაუშვებთ, რომ ხელფასის გაცემა განხორციელდა უნაღდო ანგარიშსწორებით პლასტიკურ ბარათებზე ჩარიცხვით, ხელფასების ჩარიცხვა ბუღალტრულად ასე გატარდება

დებეტი - 3130 - „გადასახდელი ხელფასი“ - 3760

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 3760

პლასტიკურ ბარათზე ჩარიცხვას წინ უსწრებს პლასტი-

კური ბარათის რეესტრის გამზადება. ბუღალტერი ამზადებს პლასტიკური ბარათის რეესტრს. მისი ძირითადი რეკვიზიტებია: თარიღი, რიგითი ნომერი, თანამშრომლის (თანამშრომლების) გვარი და სახელი, პირადი ნომერი, ანგარიშის ნომერი საბანკო დაწესებულებაში, პლასტიკურ ბარათზე ხელზე ასაღები თანხის ოდენობა. პლასტიკური ბარათის რეესტრს ხელს აწერს საწარმოს დირექტორი და ბუღალტერი. ხელმოწერების გვერდით განთავსდება საწარმოს ბეჭედი.

პლასტიკური ბარათის რეესტრი

მაგალითი: შ.პ.ს. „დილას“ აქვს გაფორმებული შრომითი ხელშეკრულება თანამშრომლებთან - რეალიზატორებთან, რომლებიც გასამრჯელოს იღებენ გაყიდული საქონლის რაოდენობის მიხედვით. აგვისტოს თვეში რეალიზატორმა ანზორ აბესაძემ მიაწოდა 130 ცალი საქონელი, მერაბ ჭაჭუამ 170 ცალი, ხოლო ნიკა სიგუამ 220 ცალი. ერთეული საქონლის რეალიზაცია უნაზღაურდებათ 7 ლარით. ხელფასის გადახდა განხორციელდა საბანკო დაწესებულებებიდან უნაღდო ანგარიშსწორებით პლასტიკურ ბარათებზე ჩარიცხვით. ბუღალტერმა გაიანგარიშა თითოეული რეალიზატორის მიერ გამომუშავებული თანხა აგვისტოს თვეში და გაამზადა სახელფასო უწყისი.

ანზორ აბესაძემ გამოიმუშავა $130 \cdot 7 = 910$ ლარი

მერაბ ჭაჭუამ გამოიმუშავა $170 \cdot 7 = 1\,190$ ლარი

ნიკა სიგუამ გამოიმუშავა $220 \cdot 7 = 1\,540$ ლარი

ეს ოპერაცია აისახება ბუღალტრულ აღრიცხვაში შემ-

შპს. დილა				
დირექციის 2016 წლის აგვისტოს თვის ხელფასი				
31.08.2016				
№	გვარი, სახელი	პირადი ნომერი	ანგარიშის ნომერი	კლასიკური პასპორტის მფლობელი
1	თენაძე გიორგი	59001028194	GE40 VT10 0000 1550 9645 06	1600,00
2	ხაჩიძე ელენა	59001020588	GE36 VT10 0000 1552 0145 06	1200,00
3	წიგაძე ანა	59001009431	GE88 VT10 0000 1517 9945 06	960,00
სულ				3760,00
პასპორტი				
ბუღალტერი				

შემდეგნაირად:

დებეტი - 7320 - „შრომის ანაზღაურება და საკომისიო გა-
სამრჯელო“ - 3640 კრედიტი - 3130 - „გადასახდელი ხელფა-
სი“ - 3640

ხელფასიდან საშემოსავლო გადასახადის დაკავება

დებეტი - 3130 - „გადასახდელი ხელფასი“ - 728

კრედიტი - 3320 - „გადასახდელი საშემოსავლო
გადასახადი“ - 728

საშემოსავლო გადასახადის გადარიცხვა

დებეტი - 3320 - „გადასახდელი საშემოსავლო გადასა-
ხადი“ - 728

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ
ბანკში“ - 728

ხელფასის გაცემა უნაღდო ანგარიშსწორებით პლასტი-
კურ ბარათებზე ჩარიცხვით ბუღალტრულად ასე გატარ-
დება

დებეტი - 3130 - „გადასახდელი ხელფასი“ - 2912

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ
ბანკში“ - 2912

13.5. როიალტის აღრიცხვა

როიალტი ეს არის ვალდებულება, რომელსაც იხდის ოურიდიული პირი ფასეულობის გამოყენებისათვის. როიალტი აღირიცხება ანგარიშზე 3140, “როიალტი”. აღნიშნული ანგარიში ბუნებით პასიური ანგარიშია.

როიალტს მიეკუთვნება

სასარგებლო წიაღისეულის მოპოვებისა და ტექნოგენური წარმონაქმნების გადამუშავების პროცესში წიაღით სარგებლობის უფლების საფასური; საავტორო უფლების, პროგრამული უზრუნველყოფის, პატენტის, ნახაზის, მოდელის, სავაჭრო ნიშნის ან სხვა ინტელექტუალური საკუთრების გამოყენებისათვის ან გამოყენების უფლების სხვა პირისთვის გადაცემისათვის მიღებული შემოსავალი; სამრეწველო, სავაჭრო ან სამეცნიერო-კვლევითი მოწყობილობის გამოყენებისათვის ან გამოყენების უფლების სხვა პირისთვის გადაცემისათვის მიღებული შემოსავალი; ნოუ-ჰაუს გამოყენებისათვის მიღებული შემოსავალი; კინოფილმის, ვიდეოფილმის, ხმის ჩანაწერის ან ჩაწერის სხვა საშუალების გამოყენებისათვის ან გამოყენების უფლების სხვა პირისთვის გადაცემისათვის მიღებული შემოსავალი; საიდუმლო ფორმულის ან პროცესის, ასევე სამრეწველო, კომერციული ან მეცნიერული გამოცდილების შემცველი ინფორმაციის გამოყენებისათვის ან გამოყენების უფლების სხვა პირისთვის გადაცემისათვის მიღებული შემოსავალი; ამ ნაწილით გათვალისწინებულ უფლებებთან დაკავშირებით ტექნიკური დახმარების გაწევისათვის ან ამ უფლებათა გამოყენებაზე უარის

თქმით მიღებული შემოსავალი.

მაგალითი: შპს „საბადომ“ მოიპოვა ქვანახშირი აპრილის თვეში, რომელზეც გადასახდელია როიალტი 650 ლარი, ეს ოპერაცია ბუღალტრულად ასე გატარდება:

დებეტი - 1620 - „ნედლეული და მასალები“ - 650 კრედიტი - 3140 - „როიალტი“ - 650

როიალტის გადახდა ბუღალტრულად გატარდება

დებეტი - 3140 - „როიალტი“ - 650

კრედიტი - 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 650

13.6. საკომისიო გადასახდელების აღრიცხვა

საკომისიო გადასახდელებზე თანხას ფირმა იხდის, როდესაც წარმოეშობა ვალდებულება შუამავალზე კრედიტით გაწეული მომსახურების დროს. საკომისიო გადასახდელები აღირიცხება ანგარიშზე 3150 „საკომისიო გადასახდელები“. აღნიშნული ანგარიში ბუნებით პასიური ანგარიშია.

მაგალითი: შ.პ.ს. „დილამ“ მოკლევადიანი ინვესტიციების შეძენისას ბროკერს მომსახურებისათვის უნდა გადაუხადოს 2500 ლარი.

ვალდებულება საკომისიო გადასახდელებზე ბუღალტრულად ასე გატარდება:

დებეტი - 1310 - „მოკლევადიანი ინვესტიციები საწარმოს ფასიან ქაღალდებში“ - 2500

კრედიტი - 3150 - „საკომისიო გადასახდელები“ - 2500

საკომისიო გადასახდელებზე ვალდებულების დაფარვა

ბუღალტრულად ასე გატარდება:

დებეტი - 3150 - „საკომისიო გადასახდელები“ - 2500

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკ-ში“ - 2500

საწარმოს პერსონალის წინაშე ვალდებულების აღ-
რიცხვა

ანგარიში - 3160 „ვალდებულება საწარმოს პერსონალის
წინაშე“ გამოიყენება საწარმოს თანამშრომლების მიმართ
წარმოქმნილი სხვადასხვა ვალდებულებების აღსარიცხა-
ვად.

მაგალითი: შ.პ.ს. „დილამ“ ავეჯის შესაძენად სალარო-
დან გასცა 5 000 ლარი. აქტივის შეძენა ანგარიშვალდებულ
პირს დაუჯდა 5 300 ლარი. თანხის სხვაობა დაამატა საკუთა-
რი ჯიბიდან. ამ შემთხვევაში საწარმოს წარმოექმნა ვალდე-
ბულება საწარმოს პერსონალის მიმართ. ბუღალტრული გა-
ტარებები ასე გამოიყურება:

ანგარიშვალდებულ პირზე თანხის გაცემა:

დებეტი - 1430 - „მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მი-
მართ“ - 5 000

კრედიტი - 1110 - „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტა-
ში“ - 5 000

ავეჯის შეძენა ბუღალტრულად ასე გატარდება:

დებეტი - 2150 - „ავეჯი და სხვა ინვენტარი“ - 5 000

კრედიტი - 1430 - „მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის
მიმართ“ - 5 000

ანგარიშვალდებული პირის მიმართ წარმოშობილი
ვალდებულება ბუღალტრულად გატარდება:

დებეტი - 2150 - „ავეჯი და სხვა ინვენტარი“ - 300

კრედიტი - 3160 - „ვალდებულება საწარმოს პერსონალის წინაშე,“ - 300

საწარმო ფარავს დავალიანებას საწარმოს პერსონალის წინაშე. ბუღალტრულად ასე გატარდება:

დებეტი - 3160 - „ვალდებულება საწარმოს პერსონალის წინაშე,“ - 300

კრედიტი - 1110 - „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 300

13.7. მოკლევადიანი სასესხო ვალდებულებების აღრიცხვა

სასესხო ვალდებულებების აღსარიცხავად გამოიყენება 3200 - მოკლევადიანი სესხები. ეს ანგარიშები პასიური ანგარიშებია, რაც ნიშნავს, ვალდებულებების ზრდა აისახება კრედიტში, ხოლო მათი დაფარვა - დებეტში.

მაგალითი:

შ.პ.ს. “იმედმა” სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეძენის მიზნით 2015 წლის 10 იანვარს აიღო სესხი 60000 ლარი ერთი წლით, სესხის წლიური განაკვეთი 16%-ით განისაზღვრა. სესხით სარგებლობისათვის პროცენტის გადახდა ხელშეკრულების თანახმად წარმოებს ყოველთვიურად, თვის ბოლო რიცხვისათვის.

მოკლევადიანი სესხის აღების ოპერაცია ბუღალტრულად გატარდება:

დებეტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 60 000

კრედიტი - 3210 - „მოკლევადიანი სესხები“ - 60 000
ყოველთვიური პროცენტის დარიცხვა აისახება შემდე-
გი ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი - 8210 - „საპროცენტო ხარჯები“ - 800

კრედიტი - 3410 - „გადასახდელი პროცენტები“ - 800
(60000 x 16%/12)

ყოველთვიურად პროცენტის გადახდა ხელშეკრულე-
ბის შესაბამისად წარმოებს თვის ბოლო რიცხვში. ბუღალტ-
რულად აისახება შემდეგნაირად:

დებეტი - 3410 - „გადასახდელი პროცენტები“ - 800

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ
ბანკში“ - 800

მოკლევადიანი სესხის დაფარვა ბუღალტრულად გა-
ტარდება

დებეტი - 3210 - „მოკლევადიანი სესხები“ - 60 000

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ
ბანკში“ - 60 000

13.8. საგადასახადო ვალდებულებების აღრიცხვა

საქართველოში მოქმედი საგადასახადო კოდექსის თა-
ნახმად გადასახადის სახეებია: ა) საერთო-სახელმწიფოებრი-
ვი და ბ) ადგილობრივი გადასახადები. საერთო-სახელმწი-
ფოებრივი გადასახადები ამოღების თვალსაზრისით იყოფა:
პირდაპირ და არაპირდაპირ გადასახადებად.

საქართველოში არსებული კანონმდებლობის საფუძ-
ველზე გადასახადის გადამხდელს წარმოუშობათ გადასა-
ხადების გადახდა.

ბუღალტრულ აღრიცხვაში საგადასახადო ვალდებულებები აღირიცხება 3300 - „საგადასახადო ვალდებულებების“ ჯგუფში. ამ ჯგუფში შემავალი ანგარიშებიდან ყველა პასიურია, გარდა 3340 და 3360 ანგარიშების. ეს ანგარიშები ბუნებით აქტიური ანგარიშებია.

3300 - „საგადასახადო ვალდებულებები“ - შედის შემდეგი ანგარიშები

3310 - გადასახდელი მოგების გადასახადი;

3320 - გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი;

3330 - გადასახდელი დღგ;

3340 - გადახდილი დღგ;

3350 - გადასახდელი აქციზი;

3360 - გადახდილი აქციზი;

3370 - სოციალური გადასახადი;

3390 - სხვა საგადასახადო ვალდებულება.

მოგების გადასახადი

მოგების გადასახადი ბუნებით საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადია და ბიუჯეტის შემოსავლის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი წყაროა. მოგების გადასახადის გადამხდელები არიან, როგორც ქართული ისე უცხოური საწარმოები, რომლებიც შემოსავალს იღებენ საქართველოს ტერიტორიაზე. საქართველოში მოქმედი საგადასახადო კოდექსით მოგების გადასახადის დასაბეგრი კოეფიციენტი შეადგენს 15%-ს.

საწარმოებში წლიური მოგების გაანგარიშება წარმოებს 31 დეკემბრის მდგომარეობით. საწარმოს მოგების გადასახა-

დის გასაანგარიშებლად არსებობს განსხვავებული არაერთ-გვაროვანი მიდგომები სააღრიცხვო (საფინანსო) და საგადასახადო მოგების გაანგარიშებისას. გადასახადის გადახდა ძირითადად წარმოებს საგადასახადო მოგების მიხედვით, რომელიც გამოიანგარიშება, როგორც სხვაობა ერთობლივ შემოსავალსა და ამ კოდექსის წესებით გათვალისწინებულ გამოქვითვის თანხებს შორის. საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად ზოგიერთი ხარჯის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვა შეზღუდულია, ამიტომ წარმოიშობა განსხვავება სააღრიცხვო (საფინანსო) და საგადასახადო მოგებას შორის. მოგების გადასახადი აღირიცხება ანგარიშზე 9210 - „მოგების გადასახადი“, ხოლო გადასახდელი მოგების გადასახადი აღირიცხება ანგარიშზე 3310 - „გადასახდელი მოგების გადასახადი.“ ანგარიში 9210 - „მოგების გადასახადი“ ბუნებით აქტიური ანგარიშია და მიეკუთვნება განსაკუთრებული შემოსავლების ჯგუფს, ხოლო ანგარიში 3310 - „გადასახდელი მოგების გადასახადი“ ბუნებით პასიური ანგარიშია და მიეკუთვნება საგადასახადო ვალდებულებებს.

მოგების გადასახადის დარიცხვა გატარდება შემდეგი ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი - 9210 - „მოგების გადასახადი“

კრედიტი - 3310 - „გადასახდელი მოგების გადასახადი“

მოგების გადასახადის გადახდა

დებეტი - 3310 - „გადასახდელი მოგების გადასახადი“

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ

ბანკში“

ეს ის მარტივი შემთხვევაა, როდესაც სააღრიცხვო (საფინანსო) მოგება და საგადასახადო მოგება ერთმანეთის ტოლია.

ხშირ შემთხვევაში სააღრიცხვო (საფინანსო) მოგება და საგადასახადო მოგება ერთმანეთის ტოლი არ არის.

განვიხილოთ მაგალითი: საწარმოს ერთობლივმა შემოსავალმა წლის განმავლობაში შეადგინა 250 000 ლარი. ამ პერიოდის განმავლობაში საწარმომ გაწია შემდეგი ხარჯები: სასაქონლო-მატერიალური მარაგების შეძენაზე 125 000 ლარი, ხელფასებზე გახარჯულია 78 000 ლარი, ელ. ენერგიაზე 5 400 ლარი, საგადასახადო ცვეთა 6 500 ლარია, ხოლო საფინანსო ცვეთა 5 600 ლარი, გადახდილია ჯარიმები და საურავები 1 900 ლარის ოდენობით. სხვა ხარჯები (იჯარა, საკანცელარიო, საკონსულტაციო და სხვა) შეადგენს 5 100 ლარს.

საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად, ისეთი ხარჯები როგორიცაა ჯარიმები და საურავები, საგადასახადო მიზნებიდან გამომდინარე ერთობლივი შემოსავლიდან არ გამოიქვითება. ეს ხარჯები მიეკუთვნება სააღრიცხვო (საფინანსო) ხარჯს. განხილულ მაგალითში განსხვავებულია სააღრიცხვო (საფინანსო) ცვეთა და საგადასახადო ცვეთა. პირობის შესაბამისად გავმოიჯნოთ საგადასახადო და სააღრიცხვო (საფინანსო) ხარჯი და გამოვთვალოთ საგადასახადო მოგება და შესაბამისად მოგების გადასახადი, ასევე სააღრიცხვო (საფინანსო) მოგება და შესაბამისად მოგების გადასახადი.

მაჩვენებლები	სააღრიცხვო (საფინანსო)	საგადასახადო
შემოსავლები	250 000	250 000
შეძენილი სასაქ. მატ. მარაგები	125 000	125 000
ხელფასი	78 000	78 000
ელ.ენერგია	5 400	5 400
ცვეთა და ამორტიზაცია	5 600	5 600
ჯარიმები და საურავები	1 900	0
სხვა ხარჯები	5 100	5 100
შედეგი-მოგება	29 000	30 000

როგორც ცხრილიდან ჩანს საგადასახადო მოგება შეადგენს $250\ 000 - (125\ 000 + 78\ 000 + 5\ 400 + 5\ 600 + 5\ 100) = 250\ 000 - 220\ 000 = 30\ 000$ ლარს. მოგების გადასახადის განაკვეთი 15 %-ია შესაბამისად მოგების გადასახადი იქნება $30\ 000 \cdot 15\% = 4\ 500$ ლარი.

სააღრიცხვო (საფინანსო) მოგება შეადგენს $250\ 000 - (125\ 000 + 78\ 000 + 5\ 400 + 5\ 600 + 1\ 900 + 5\ 100) = 250\ 000 - 221\ 000 = 29\ 000$ ლარს. შესაბამისად მოგების გადასახადი იქნება $29\ 000 \cdot 15\% = 4\ 350$ ლარი.

საწარმო ვალდებულია ბიუჯეტში შეიტანოს 4 500 ლარი. სხვაობა 150 ლარი აისახება ანგარიშზე 2340 - „გადავადებული საგადასახადო აქტივი“

ბიუჯეტის კუთვნილი მოგების გადასახადის აღიარება გატარდება შემდეგი ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი - 9210 - „მოგების გადასახადი“ - 4 500

კრედიტი - 3310 - „გადასახდელი მოგების გადასახადი“ - 4 500

რადგან საგადასახადო მოგება მეტია სააღრიცხვო (საფინანსო) მოგებაზე, ანგარიშზე 9210 - „მოგების გადასახადი“ წარმოიქმნება სადებეტო ნაშთი 150 ლარის ოდენობით. აღნიშნული ანგარიში ექვემდებარება გადახურვას

გატარდება შემდეგი ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი - 2340 - „გადავადებული საგადასახადო აქტივი“ - 150

კრედიტი - 9210 - „მოგების გადასახადი“ - 150

სააღრიცხვო (საფინანსო) მოგების გადასახადი გატარდება შემდეგი ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი - 5330 - „საანგარიშო წლის მოგება-ზარალი“ - 4350

კრედიტი - 9210 - „მოგების გადასახადი“ - 4 350

მოგების გადასახადის გადახდა

დებეტი - 3310 - „გადასახდელი მოგების გადასახადი“ - 4 500

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 4 500

შესაძლებელია მოხდეს ისე, რომ საგადასახადო მოგება ნაკლები აღმოჩნდეს სააღრიცხვო (საფინანსო) მოგებაზე. ამ შემთხვევაში ანგარიშზე 9210 - „მოგების გადასახადი“ წარ-

მოიქმნება საკრედიტო ნაშთი. ამ შემთხვევაში ის გადაიხურება საბალანსო ანგარიშით 4210 - „გადავადებული მოგების გადასახადი“.

მაგალითი: საწარმოს ერთობლივმა შემოსავალმა წლის განმავლობაში შეადგინა 400 000 ლარი. ამ პერიოდის განმავლობაში საწარმომ გაწია შემდეგი ხარჯები: სასაქონლო-მატერიალური მარაგების შეძენაზე 245 000 ლარი, ხელფასებზე გახარჯულია 80 000 ლარი, ელ. ენერგიაზე 9 700 ლარი, საგადასახადო ცვეთა 10 500 ლარია, ხოლო საფინანსო ცვეთა 12 600 ლარი, გადახდილია ჯარიმები და საურავები 960 ლარის ოდენობით. სხვა ხარჯები (იჯარა, საკანცელარიო, საკონსულტაციო და სხვა) შეადგენს 14 800 ლარს.

მაჩვენებლები	სააღრიცხვო (საფინანსო)	საგადასახადო
შემოსავლები	400 000	400 000
შეძენილი სასაქ.მატ.მარაგები	245 000	245 000
ხელფასი	80 000	80 000
ელ.ენერგია	9 700	9 700
ცვეთა და ამორტიზაცია	8 600	10 500
ჯარიმები და საურავები	960	0
სხვა ხარჯები	14 800	14 800
შედები-მოგება	40 940	40 000

როგორც ცხრილიდან ჩანს საგადასახადო მოგება შეადგენს $400\ 000 - (245\ 000 + 80\ 000 + 9\ 700 + 10500 + 14\ 800) = 400\ 000 - 360\ 000 = 40\ 000$ ლარს. მოგების გადასახადის განაკვეთი 15%-ია შესაბამისად მოგების გადასახადი იქნება $40\ 000 \cdot 15\% = 6\ 000$ ლარი.

სააღრიცხვო (საფინანსო) მოგება შეადგენს $400\ 000 - (245\ 000 + 80\ 000 + 9\ 700 + 8\ 600 + 960 + 14\ 800) = 400\ 000 - 359\ 060 = 40\ 940$ ლარს. შესაბამისად მოგების გადასახადი იქნება $40\ 940 \cdot 15\% = 6\ 141$ ლარი.

საწარმო ვალდებულია ბიუჯეტში შეიტანოს 6 000 ლარი. სხვაობა 141 ლარი აისახება ანგარიშზე 4210 - „გადავადებული მოგების გადასახადი.“

ბიუჯეტის კუთვნილი მოგების გადასახადის აღიარება გატარდება შემდეგი ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი - 9210 - „მოგების გადასახადი“ - 6 000

კრედიტი - 3310 - „გადასახდელი მოგების გადასახადი“ - 6 000

რადგან საგადასახადო მოგება ნაკლებია სააღრიცხვო (საფინანსო) მოგებაზე ანგარიშზე 9210 - „მოგების გადასახადი“ წარმოიქმნება საკრედიტო ნაშთი 141 ლარის ოდენობით. აღნიშნული ანგარიში ექვემდებარება გადახურვას.

გატარდება შემდეგი ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი - 9210 - „მოგების გადასახადი“ - 141

კრედიტი - 4210 - „გადავადებული მოგების გადასახადი“ - 141

სააღრიცხვო (საფინანსო) მოგების გადასახადი გატარდება შემდეგი ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი - 5330 - „საანგარიშო წლის მოგება-ზარალი“ - 6 141

კრედიტი - 9210 - „მოგების გადასახადი“ - 6 141

მოგების გადასახადის გადახდა გატარდება შემდეგი ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი - 3310 - „გადასახდელი მოგების გადასახადი“ - 6 000

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 6 000

საშემოსავლო გადასახადის აღრიცხვა

საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელია რეზიდენტი და არარეზიდენტი ფიზიკური პირი, რომელიც შემოსავალს იღებს საქართველოში არსებული წყაროდან. საგადასახადო კოდექსი მუხლი 80-1 „რეზიდენტი ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც განისაზღვრება, როგორც სხვაობა კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებულ ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისათვის ამ კოდექსით გათვალისწინებულ გამოქვითვების თანხებს შორის.“ ერთობლივი შემოსავალი არის ნებისმიერი ფორმით ან/და საქმიანობით მიღებული ყველა შემოსავალი: ხელფასის სახით მიღებული შემოსავ-

ლები, ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლები, რომელიც დაკავშირებული არ არის დაქირავებით მუშაობასთან და სხვა შემოსავლები.

საგადასახადო კოდექსი მუხლი 80-2 „საქართველოში არსებული მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით საქმიანობის განმახორციელებელი არარეზიდენტი ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც განისაზღვრება, როგორც სხვაობა კალენდარული წლის განმავლობაში მუდმივ დაწესებულებასთან დაკავშირებულ, საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისათვის ამ კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის.“

გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი აღირიცხება 3320 ანგარიშზე - ხელფასიდან საშემოსავლო გადასახადის დაკავება გატარდება

დებეტი - 3130 - „გადასახდელი მოგების გადასახადი“

კრედიტი - 3320 - „გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი“

საშემოსავლო გადასახადის გადახდა საბანკო ანგარიშიდან გატარდება

დებეტი - 3320 - „გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი“

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“

დამატებული ღირებულების გადასახადი

არაპირდაპირი გადასახადებიდან მეტად მნიშვნელოვანია დამატებული ღირებულების გადასახადი (დღგ), რომელსაც ბიუჯეტში ჩარიცხული თანხების მიხედვით უკავია პირველი ადგილი. იგი, როგორც არაპირდაპირი გადასახადი, არის ქვეყნის ტერიტორიაზე საქონლის, სამუშაოს, მომსახურების წარმოებისა და მიმოქცევის პროცესში შექმნილი ღირებულების ნაწილის, აგრეთვე ამ ტერიტორიაზე შემოტანილი ყველა დასაბეგრი საქონლის ღირებულების ნაწილის ბიუჯეტში სავალდებულო შენატანი. საგადასახადო მიზნებისათვის დღგ-ს გამოყენების შესახებ წინადადებები პირველად 1919 წელს ვილჰელმ ფონ სომენსმა დააყენა. ის მოითხოვდა, გერმანიის საგადასახადო სისტემაში შემოეღოთ დღგ, ხოლო 1954 წელს ფრანგმა ეკონომისტმა მ. ლორემ პირველად შეიმუშავა დღგ-ს აკრეფის სქემა და ეს გადასახადი საფრანგეთში 1958 წლიდან შემოიღეს. აქედან იგი გავრცელდა ევროპის ეკონომიკური თანამეგობრობის წევრ ქვეყნებში. ხოლო დღეისათვის საგადასახადო სისტემაში დღგ-ს არსებობა თანამეგობრობაში ამა თუ იმ სახელმწიფოს შესვლის სავალდებულო პირობაა.

დღგ ის გადასახადია, რომელიც დგინდება მიწოდებული საქონლის შეძენისას ამ გადასახადის სიდიდით დადგენილი ფასით, აქედან გამომდინარე საქონლის არც ერთ მიმწოდებელს არავითარი ეკონომიკური ტვირთი არ აწევბა, გადასახადის სიმძიმე მთლიანად გადადის საბოლოოდ მომხმარებელზე, მოსახლეობაზე, სწორედ ამიტომ დღგ-ს მომხმა-

რებლის გადასახადს უწოდებენ. გადასახადის ის თანხა, რომელსაც შეიცავს საქონლის ფასი, არ არის დამოკიდებული მოძრაობის სტადიების რაოდენობაზე, დამოკიდებულია მხოლოდ საქონლის ფასზე.

დღგ-ს განაკვეთი საქართველოში დღეისათვის შეადგენს დასაბეგრი ბრუნვის ან საქონლის იმპორტის თანხის 18%-ს. დღგ-ს გადამხდელად საწარმო ვალდებულია დარეგისტრირდეს თუ მისი ბრუნვა ნებისმიერი უწყვეტი 12 თვის განმავლობაში გადააჭარბებს 100 000 ლარს. დღგ-ს გადამხდელად დასაშვებია ნებაყოფლობითი რეგისტრაცია.

დღგ-ს აღსარიცხავად ბუღალტრულ აღრიცხვაში გამოიყენება ანგარიში 3330 - „გადასახდელი დღგ“ და ანგარიში 3340 - „გადახდილი დღგ“.

ანგარიში 3330 - „გადასახდელი დღგ“ ბუნებით პასიურია, უკავშირდება გაყიდვებს, ხოლო ანგარიში 3340 - „გადახდილი დღგ“ ბუნებით აქტიურია და უკავშირდება შესყიდვებს. ბიუჯეტში დღგ-ს გადახდის ვალდებულება დგება, როდესაც გაყიდვების დღგ ანუ გადასახდელი დღგ მეტია შესყიდვების დღგ-ზე ანუ გადახდილ დღგ-ზე.

როგორ ზემოთ აღვნიშნეთ დღგ-ს განაკვეთი 18%-ია. მთლიან თანხაში დღგ-ს გამოვთვლით 1,18-ზე გაყოფით. განვიხილოთ მაგალითი.

მაგალითი:

დღგ-ს გადამხდელად დარეგისტრირებულმა საწარმომ შეიძინა საქონელი 708 ლარად უნაღდო ანგარიშსწორებით, ხოლო რეალიზაცია განახორციელა 1062 ლარად ნაღდი ანგარიშსწორებით. გამოთვალეთ შეძენილი და გადასახდელი

დღგ და გაატარეთ ბუღალტრულად.

შემენილ საქონელში დღგ-ს თანხა ასე გამოითვლება.

708:1,18=600 ლარი იქნება საქონლის ღირებულება, ხოლო $708-600=108$ ლარი არის დღგ-თანხა. 108 ლარი საწარმოსათვის არის გადახდილი ანუ ჩასათვლელო დღგ.

რეალიზებულ საქონელში დღგ-ს თანხა ასე გამოითვლება.

1062:1,18=900 ლარი იქნება საქონლის გაყიდვიდან მიღებული ამონაგები, ხოლო $1062-900=162$ ლარი საწარმოსათვის არის გადასახდელი დღგ-ს თანხა.

ბიუჯეტში გადახდის ვალდებულება იქნება

$162-108=54$ ლარი

განხორციელებული ოპერაციების ბუღალტრულ გატარებებს ექნება შემდეგი სახე:

საქონლის შემენა

დებეტი - 1610 - „საქონელი“ - 600

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 600

შემენილი დღგ

დებეტი - 3340 - „გადახდილი დღგ“ - 108

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 108

საქონლის რეალიზაცია

დებეტი - 1110 - „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 900

კრედიტი - 6110 - „შემოსავალი რეალიზაციიდან“ - 900
გადასახდელი დღგ

დებეტი - 1110 - „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“
- 162

კრედიტი - 3330 - „გადასახდელი დღგ“ - 162

დღგ-ის ჩათვლა ბუღალტრულად გატარდება:

დებეტი - 3330 - „გადასახდელი დღგ“ - 54

კრედიტი - 3340 - „გადახდილი დღგ“ - 54

დღგ-ის გადახდა ბიუჯეტში

დებეტი - 3330 - „გადასახდელი დღგ“ - 54

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ
ბანკში“ - 54

ბიუჯეტში დღგ-ს გადახდის ვალდებულება არ დგება,
როდესაც გაყიდვების დღგ ანუ გადასახდელი დღგ ნაკლე-
ბია შესყიდვების დღგ-ზე ანუ გადახდილ დღგ-ზე.

დღგ-ს გადამხდელად დარეგისტრირებულმა საწარმომ
შეიძინა საქონელი 1 180 ლარად უნაღდო ანგარიშსწორებით,
ხოლო რეალიზაცია განახორციელა 1 062 ლარად ნაღდი ან-
გარიშსწორებით. გამოთვალეთ შეძენილი და გადასახდელი
დღგ და გაატარეთ ბუღალტრულად.

შეძენილ საქონელში დღგ-ს თანხა ასე გამოითვლება.

$1180:1,18=1000$ ლარი იქნება საქონლის ღირებულება, ხო-
ლო $1180-1000=180$ ლარი არის დღგ - თანხა. 180 ლარი საწარ-
მოსათვის არის გადახდილი ანუ ჩასათვლელი დღგ.

რეალიზებულ საქონელში დღგ-ს თანხა ასე გამოითვლე-
ბა.

$1062:1,18=900$ ლარი იქნება საქონლის გაყიდვიდან მიღე-
ბული ამონაგები, ხოლო $1062-900=162$ ლარი საწარმოსათ-

ვის არის გადასახდელი დღგ-ს თანხა.

ბიუჯეტში გადახდის ვალდებულება არ იქნება

162-180=-18 ლარი

განხორციელებული ოპერაციების ბუღალტრულ გატარებებს ექნება შემდეგი სახე:

საქონლის შეძენა ბუღალტრულად გატარდება:

დებეტი -1610 - „საქონელი“ - 1 000

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 1 000

შეძენილი დღგ ბუღალტრულად გატარდება:

დებეტი - 3340 - „გადახდილი დღგ“ - 180

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 180

საქონლის რეალიზაცია ბუღალტრულად გატარდება:

დებეტი - 1110 - „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 900

კრედიტი - 6110 - „შემოსავალი რეალიზაციიდან“ - 900

გადასახდელი დღგ ბუღალტრულად გატარდება:

დებეტი - 1110 - „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 162

კრედიტი - 3330 - „გადასახდელი დღგ“ -162

დღგ-ის ჩათვლა ბუღალტრულად გატარდება:

დებეტი - 3330 - „გადასახდელი დღგ“ -18

კრედიტი - 3340 - „გადახდილი დღგ“ -18

საწარმოს დღგ-ის გადახდა ბიუჯეტში არ მოუწევს.

აქციზის გადასახადი

არაპირდაპირი გადასახადები ისეთი გადასახადებია, რომელიც დგინდება საქონლის ან მომსახურების ფასზე დანამატის სახით, საქონლის მფლობელს მისი რეალიზაციიდან გადასახადი შეაქვს ბიუჯეტში. საბოლოოდ, მას იხდის მომხმარებელი, ამ გადასახადით გაზრდილი ფასით საქონლის ან მომსახურების შეძენისას. აღნიშნული სახეობის გადასახადს მიეკუთვნება აქციზი, რომელიც აქციზური საქონლის მიწოდებისას მის ფასთან ერთად გადაიხდება. აღნიშნული გადასახადით იბეგრება საქონლის ცალკეული სახეობის ჯგუფები, რომელთაც შემდეგი თავისებურებები ახასიათებს:

1) მათი წარმოება და რეალიზაცია მთავრობის განსაკუთრებული მეთვალყურეობის ქვეშ ექცევა;

2) მოთხოვნა ფასში ასეთ საქონელზე არაელასტიურია, ანუ ფასის საგრძნობლად მომატების შემთხვევაში ამ საქონლის მოხმარება მხოლოდ ოდნავ მცირდება;

3) ისინი ფუფუნების საგნებია;

4) ამგვარი საქონელი არსებითი მნიშვნელობის მქონედ არ ითვლება და ხშირ შემთხვევაში ჯანმრთელობაზე უარყოფითად მოქმედებს.

აქციზის აღსარიცხავად ბუღალტრულ აღრიცხვაში გამოიყენება ანგარიში 3350 „გადასახდელი აქციზი“ და ანგარიში 3360 „გადახდილი აქციზი“.

აქციზის გადასახადის აღრიცხვა მსგავსია დღგ-ის აღრიცხვისა. აქციზური საქონლის ჩამონათვალი, აქციზის გა-

ნაკვეთები და გადახდის წესი დადგენილია საგადასახადო კოდექსით. გადასახადის გამოანგარიშების ნორმები განსხვავებულია.

მაგალითი:

საწარმომ, რომელმაც უნდა აწარმოოს აქციზური საქონელი, შეიძინა ნედლეული და მასალები. იმპორტირებულ ნედლეულზე გადაიხადა აქციზი 3 000 ლარი, ხოლო თვით ნედლეულში 8 300 ლარი უნაღდო ანგარიშსწორებით. საწარმომ აღნიშნული ნედლეულით დაამზადა მზა პროდუქცია, რომელიც გაყიდა 14 500 ლარად უნაღდო ანგარიშსწორებით. ბიუჯეტში გადასახადი ვალდებულება გაუჩნდა 5 200 ლარზე. გამოთვალეთ შეძენილი და გადასახდელი აქციზი და გაატარეთ ბუღალტრულად.

ბიუჯეტში აქციზის გადახდის ვალდებულება დგება, როდესაც გადასახდელი აქციზი მეტია შესყიდვების გადახდილ აქციზზე.

ბიუჯეტში გადახდის ვალდებულება აქციზზე იქნება $5\,200 - 3\,000 = 2\,200$ ლარი

აქციზური ნედლეული და მასალების შეძენა ბუღალტრულად გატარდება:

დებეტი - 1620 - „ნედლეული და მასალები“ - 8 300

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 8 300

შეძენილი აქციზი ბუღალტრულად გატარდება:

დებეტი - 3360 - „გადახდილი აქციზი“ - 3 000

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 3 000

საქონლის რეალიზაცია ბუღალტრულად გატარდება:
დებეტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკ-
ში“ - 14 500

კრედიტი - 6110 - „შემოსავალი რეალიზაციიდან“ -
14500

გადასახდელი დღგ ბუღალტრულად გატარდება:
დებეტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკ-
ში“ - 5 200

კრედიტი - 3350 - „გადასახდელი აქციზი“ - 5 200
აქციზის ჩათვლა ბუღალტრულად გატარდება:
დებეტი - 3350 - „გადასახდელი აქციზი“ - 2 200

კრედიტი - 3360 - „გადახდილი აქციზი“ - 2 200
აქციზის გადახდა ბუღალტრულად გატარდება:
დებეტი - 3350 - „გადასახდელი აქციზი“ - 2 200

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ
ბანკში“ - 2 200

იმპორტის გადასახადი

არაპირდაპირ გადასახადს მიეკუთვნება კიდევ ერთი
გადასახადი - იმპორტის გადასახადი. საგადასახადო კოდექ-
სის მიხედვით ამ გადასახადის გადამხდელია „პირი, რო-
მელიც საქართველოს ეკონომიკურ საზღვარზე გადაადგი-
ლებს საქონელს, გარდა ექსპორტისა“. იმპორტის გადასა-
ხადის დაბეგვრის ობიექტია საქართველოს ეკონომიკური
საზღვრის გადმოკვეთისას საქონლის საბაჟო ღირებულება
საგადასახადო კოდექსის 197-ე მუხლის გათვალისწინე-
ბით.

ქონების გადასახადის აღრიცხვა

ქონების გადასახადი კლასიფიკაციის მიხედვით ადგილობრივ გადასახადებს მიეკუთვნება. ქონების გადასახადის გადახდა ძირითადად წარმოებს საწარმოს საკუთრებაში არსებულ ანუ ბალანსზე რიცხულ ძირითად საშუალებებზე, დაუმონტაჟებელ მოწყობილობებზე დაუმთავრებელ მშენებლობებზე, არამატერიალურ აქტივებზე (გარდა მიწისა) ასევე მის მიერ ლიზინგით გაცემულ ქონებაზე.

ქონების გადასახადის გაანგარიშება ხორციელდება ბალანსზე რიცხული ქონების მიხედვით შემდეგნაირად. საანგარიშგებო წლის საშუალო წლიური საბალანსო (ნარჩენი) ღირებულება ტოლია წლის დასაწყისისათვის დასაბეგრ ქონებას დამატებული წლის ბოლოსათვის დასაბეგრი ქონების ღირებულება შეფარდებული ორთან. ქონების გადასახადის წლიური განაკვეთი არის დასაბეგრი ქონების საბალანსო ღირებულების არა უმეტეს 1%.

ქონების გადასახადის სწორად დაანგარიშების მიზნით უნდა განხორციელდეს გაზრდა საშუალო საბალანსო ღირებულების.

ა) 2000 წლამდე მიღებულ აქტივებზე - 3-ჯერ;

ბ) 2000 წლიდან 2004 წლამდე მიღებულ აქტივებზე - 2-ჯერ;

გ) 2004 წელს მიღებულ აქტივებზე - 1,5-ჯერ;

დ) სხვა აქტივებზე რომელთა მიღების შესახებ ინფორმაცია არ არსებობს - 3-ჯერ.

ქონების გადასახადი საწარმოსათვის აღიარდება ხარ-

ჯად და აღირიცხება ანგარიშზე 7465 - „საგადასახადო ხარჯი“, ქონების გადასახადი აღირიცხება ანგარიშზე 3380 - „ქონების გადასახადი“.

ქონების გადასახადის დარიცხვა

დებეტი - 7465 - „საგადასახადო ხარჯი“;

კრედიტი - 3380 - „ქონების გადასახადი“.

ქონების გადასახადის გადახდა საბანკო ანგარიშიდან გატარდება

დებეტი - 3380 - „ქონების გადასახადი“;

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“.

ქონების გადასახადი მოიცავს ასევე მიწის გადასახადს. მიწის გადასახადი ვრცელდება სასოფლო-სამეურნეო და არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთებზე.

სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწებზე ქონების გადასახადის წლიური საბაზისო განაკვეთები დგინდება ადმინისტრაციულ-ტერიტორიული ერთეულებისა და მიწის კატეგორიების მიხედვით და დიფერენცირებულია (სახნავ-სათესი მიწისათვის, სათიბებისა და საძოვრებისათვის, საკარმიდამო მიწებისათვის) 1 ჰა-ზე გაანგარიშებით.

არასასოფლო-სამეურნეო მიწის გადასახადის დასაბეგრ ბაზას წარმოადგენს მიწის ფართობი კვადრატულ მეტრებში, რომელიც მრავლდება ტერიტორიულ კოეფიციენტზე.

ქონების გადასახადს შეიძლება გაეხსნას სუბანგარიშები: 3380-01 „სასოფლო-სამეურნეო მიწის გადასახადი“ 3380-02 „არასასოფლო-სამეურნეო მიწის გადასახადი“.

ქონების გადასახადის საგადასახადო პერიოდად ითვლება კალენდარული წელი. საწარმო/ორგანიზაცია ქონების გადასახადის დეკლარაციას წარადგენს შესაბამის საგადასახადო ორგანოში არა უგვიანეს კალენდარული წლის 1 აპრილისა და ამავე პერიოდში საწარმო/ორგანიზაცია იხდის კუთვნილ ქონების გადასახადს (გარდა მიწისა). დეკლარაციაში მონაცემები დასაბეგრი ქონების შესახებ შეიტანება გასული საგადასახადო წლის მიხედვით, ხოლო დასაბეგრი მიწის შესახებ შეიტანება მიმდინარე საგადასახადო წლის მიხედვით.

საწარმო/ორგანიზაცია კუთვნილ ქონების გადასახადს (გარდა მიწისა) მიმდინარე გადასახადის სახით იხდის, გასული საგადასახადო წლის წლიური გადასახადის ოდენობით, არა უგვიანეს 15 ივნისისა.

საწარმო/ორგანიზაცია მიწაზე ქონების გადასახადს იხდის არაუგვიანეს კალენდარული წლის 15 ნოემბრისა. საწარმო/ორგანიზაცია მიწაზე მიმდინარე გადასახადის სახით არ იხდის გადასახადს.

13.9. დარიცხული ვალდებულებების აღრიცხვა

დარიცხულ ვალდებულებებში იგულისხმება გადასახდელი პროცენტები და დივიდენდები.

გადასახდელი პროცენტები აღირიცხება ანგარიშზე 3410 „გადასახდელი პროცენტები“. გადასახდელი პროცენტების წარმოშობა დაკავშირებულია მიღებულ მოკლევადიან სესხებთან, მოკლევადიანი ობლიგაციების გამომშვებასთან და

სხვა.

პროცენტის დარიცხვა აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით

დებეტი - 8210 - „საპროცენტო ხარჯები“,

კრედიტი - 3410 „გადასახდელი პროცენტები“.

საპროცენტო ვალდებულების დაფარვა აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით

დებეტი - 3410 - „გადასახდელი პროცენტები“;

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“

მაგალითი: შპს „დილა“-მ წლიური 15 პროცენტიანი საპროცენტო განაკვეთის პირობით, ერთი წლის ვადით აიღო სესხი 5 000 ლარი. სესხზე გადასახდელი პროცენტის თანხა იქნება $5\,000 \cdot 15\% = 1\,250$ ლარი

სესხის აღება

დებეტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“;

კრედიტი - 3210 - „მოკლევადიანი სესხები“.

პროცენტის დარიცხვა აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით

დებეტი - 8210 - „საპროცენტო ხარჯები“;

კრედიტი - 3410 - „გადასახდელი პროცენტები“.

საპროცენტო ვალდებულების დაფარვა აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით

დებეტი - 3410 - „გადასახდელი პროცენტები“;

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“.

დივიდენდი არის მოგების ნაწილი, რომელიც უნაწილდებათ პარტნიორებს გაუნაწილებელი მოგებიდან. საწარმო საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების მომზადების შემდეგ გამოაცხადებს დივიდენდის გაცემის თარიღს. ემიტენტი (გამომშვები) საწარმო აკეთებს დივიდენდის გამოცხადებას და დარიცხვას. გადასახდელი დივიდენდების აღსარიცხავად გამოიყენება ბუღალტრული ანგარიში 3420 - „გადასახდელი დივიდენდი“.

საგადასახადო კანონმდებლობის მიხედვით საწარმოს მიერ ფიზიკურ პირებზე გასაცემი დივიდენდის თანხა იბეგრება 5 %-ით

დივიდენდის თანხის დარიცხვა

დებეტი - 5310 - „გაუნაწილებელი მოგება“;

კრედიტი - 3420 - „გადასახდელი დივიდენდი“.

დივიდენდის თანხიდან საშემოსავლო გადასახადის დაკავება

დებეტი - 3420 - „გადასახდელი დივიდენდი“

კრედიტი - 3390 „სხვა საგადასახადო ვალდებულებები“ -

საშემოსავლო გადასახადის გადარიცხვა

დებეტი - 3390 „სხვა საგადასახადო ვალდებულებები“

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“

დივიდენდის გაცემა

დებეტი - 3420 - „გადასახდელი დივიდენდი“

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“

13.10. გრძელვადიანი ვალდებულებების აღრიცხვა

გრძელვადიანია ყველა ვალდებულება, რომელიც იფარება ერთ წელზე მეტი ვადის განმავლობაში. გრძელვადიანი ვალდებულებების აღსარიცხავად გამოიყენება

4100 - „გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები“

4200 - „გადავადებული გადასახადის და სხვა გრძელვადიანი ვალდებულება“

4300 - „ანარიცხები“

4400 - „გადავადებული შემოსავალი“.

4100 - „გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებებს“ მიეკუთვნება: გრძელვადიანი სესხები, გასანაღდებელი ობლიგაციები და თამასუქები, ფინანსურ იჯარაზე ვალდებულებები და სხვა.

4110 - „გასანაღდებელი ობლიგაციები“

4120 - „გასანაღდებელი თამასუქები“

4130 - „ვალდებულებები ფინანსურ იჯარაზე“

4140 - „გრძელვადიანი სესხები“

4190 - „სხვა გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები“ ყველა ჩამოთვლილი ანგარიში ბუნებით პასიურია.

4110 - „გასანაღდებელი ობლიგაციები“ - ობლიგაციები მიეკუთვნება ფასიან ქაღალდებს. მათი გამოშვება ხორციელდება დამატებითი მატერიალური საშუალებების მოზიდვის მიზნით. ობლიგაციის მფლობელს ეწოდება კრედიტორი, ხოლო მის გამომშვებს ემიტენტი. ობლიგაციის მფლო-

ბელსა (კრედიტორსა) და ემიტენტს შორის ფორმდება ხელშეკრულება, რომელშიც გაითვალისწინება მხარეების უფლება-მოვალეობები, პრივილეგიები, შეზღუდვები და სხვა.

მათი დაფარვის პირობების და დროის მიხედვით არსებობს სხვადასხვა სახის ობლიგაციები. ობლიგაცია, როგორც წესი უნდა დაიფაროს 100%-ით, პროცენტის გადახდა ხორციელდება წელიწადში 2-ჯერ. არსებობს ორი სახის საპროცენტო განაკვეთი: ნომინალური და საბაზრო.

ნომინალური საპროცენტო განაკვეთი აიღება ობლიგაციის ნომინალური ღირებულებიდან და უცვლელია ობლიგაციის მოქმედების მთელი ვადის განმავლობაში. საბაზრო განაკვეთი დგინდება ბაზარზე ობლიგაციის საბაზრო ღირებულებიდან და ცვალებადია.

მაგალითი: საწარმომ გაყიდა 5 წლიანი ობლიგაცია, რომლის ნომინალური ღირებულება 5 000 ლარია. წლიური საპროცენტო განაკვეთი შეადგენს 6%-ს. პროცენტის გადახდა ხდება წელიწადში 2-ჯერ, ხოლო ძირითადი თანხის გადახდა მოხდება 5 წლის შემდეგ. ხელშეკრულების შესაბამისად, ადგილი ექნება შემდეგ ბუღალტრულ გატარებებს:

ობლიგაციების გაყიდვა აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით

დებიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 5 000

კრედიტი - 4110 - „გასანაღდებელი ობლიგაციები“ - 5 000

პროცენტის დარიცხვა აისახება შემდეგი ბუღალტრუ-

ლი გატარებით (5 000 *6%=300 ლარი იქნება წლიური. თუ $300/2=150$ ლარი იქნება თითო ეტაპზე)

დებეტი - 8210 - „საპროცენტო ხარჯები“ - 300

კრედიტი - 3410 - „გადასახდელი პროცენტები“ - 300

საპროცენტო ვალდებულების დაფარვა აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით

დებეტი - 3410 - „გადასახდელი პროცენტები“ - 300

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 300

ობლიგაციის ძირითადი თანხის დაფარვა აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით

დებეტი - 4110 - „გასანადღებელი ობლიგაციები“ - 5 000

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 5 000

4120 - „გასანადღებელი თამასუქები“. თამასუქი არის კანონით დადგენილი წერილობითი ვალდებულება. გასანადღებელი თამასუქი ნიშნავს საწარმომ დროულად დაფაროს წერილობითი ვალდებულება.

მაგალითი: საწარმომ შეიძინა ავტომანქანა 25 000 ლარად, რაზეც გასცა თამასუქი 2 წლის ვადით. თამასუქის წლიური საპროცენტო განაკვეთია 8%. ადგილი ექნება შემდეგ ბუღალტრულ გატარებებს:

ავტომობილის შეძენა და სათამასუქო ვალდებულების წარმოშობა აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით

დებეტი - 2180 - „სატრანსპორტო საშუალებები“ - 25 000

კრედიტი - 4120 - „გასანადღებელი თამასუქები“ - 25000

გადასახდელი პროცენტის დარიცხვა აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით

დებეტი - 8210 - „საპროცენტო ხარჯები“ - 2 000

კრედიტი - 3410 - „გადასახდელი პროცენტები“ - 2 000

საპროცენტო ვალდებულების დაფარვა აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით

დებეტი - 3410 - „გადასახდელი პროცენტები“ - 2 000

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 2 000

სათამასუქო დავალიანების მთლიანად დაფარვა აისახება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით

დებეტი - 4120 - „გასანადღებელი თამასუქები“ - 25 000

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 25 000

4130 - „ვალდებულებები ფინანსურ იჯარაზე“. ფინანსურ იჯარაზე ვალდებულებები წარმოიშობა მაშინ, როდესაც მოიჯარე მიიღებს აქტივს. მაგალითად მოიჯარემ მიიღო ავტომანქანა

დებეტი - 2180 - „სატრანსპორტო საშუალებები“

კრედიტი - 4130 - „ვალდებულებები ფინანსურ იჯარაზე“

აღნიშნულ საკითხს ფართოდ გავარჩევთ იჯარის აღრიცხვის დროს.

ჩამოთვლილი ვალდებულებებიდან ყველაზე მეტად პრაქტიკაში გვხვდება გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები. განვიხილოთ მაგალითი:

საწარმომ ბანკისაგან აიღო სესხი 3 წლის ვადით 20 000 ლარი წლიური 12%-იანი განაკვეთით. საპროცენტო ხარჯი გადახდილი უნდა იქნეს ყოველი წლის ბოლოს.

სესხის აღება გატარდება ბუღალტრულად შემდეგნაირად

დებეტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 20 000

კრედიტი - 4140 - „გრძელვადიანი სესხები“ - 20 000
საპროცენტო თანხის დარიცხვა ($20\,000 \times 12\%$)

დებეტი - 8210 - „საპროცენტო ხარჯები“ - 2 400

კრედიტი - 3410 - „გადასახდელი პროცენტები“ - 2 400

ყოველწლიურად საპროცენტო თანხის გადახდა

დებეტი - 3410 - „გადასახდელი პროცენტები“ - 2 400

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 2 400

სესხის ძირითადი თანხის გადახდა

დებეტი - 4140 - „გრძელვადიანი სესხები“ - 20 000

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 20 000

4200 - „გადავადებული გადასახადის და სხვა გრძელვადიანი ვალდებულება“ - გადავადებულ გადასახადებს და სხვა გრძელვადიან ვალდებულებებს მიეკუთვნება: გადა-

ვადებული მოგების გადასახადი, სხვა გრძელვადიანი ვალდებულებები

4210 - „გადავადებული მოგების გადასახადი“

4220 - „სხვა გრძელვადიანი ვალდებულებები“

4210 - „გადავადებული მოგების გადასახადი“ საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად ზოგიერთი ხარჯის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვა შეზღუდულია, ამიტომ წარმოიშობა განსხვავება სააღრიცხვო (საფინანსო) და საგადასახადო მოგებას შორის.

ხშირ შემთხვევაში სააღრიცხვო (საფინანსო) მოგება და საგადასახადო მოგება ერთმანეთის ტოლი არ არის. შესაძლებელია მოხდეს ისე, რომ საგადასახადო მოგება ნაკლები აღმოჩნდეს სააღრიცხვო (საფინანსო) მოგებაზე. ამ შემთხვევაში ანგარიშზე 9210 - „მოგების გადასახადი“ წარმოიქმნება საკრედიტო ნაშთი. ამ შემთხვევაში ის გადაიხურება საბალანსო ანგარიშით 4210 „გადავადებული მოგების გადასახადი“.

მაგალითი: საწარმოს ერთობლივმა შემოსავალმა წლის განმავლობაში შეადგინა 170 000 ლარი. ამ პერიოდის განმავლობაში საწარმომ გაწია შემდეგი ხარჯები: სასაქონლო-მატერიალური მარაგების შეძენაზე 100 000 ლარი, ხელფასებზე გახარჯულია 15 000 ლარი, ელ.ენერგიაზე 2 000 ლარი, საგადასახადო ცვეთა 10 000 ლარია, ხოლო საფინანსო ცვეთა 4 500 ლარი, გადახდილია ჯარიმები და საურავები 500 ლარის ოდენობით. სხვა ხარჯები (იჯარა, საკანცელარიო, საკონსულტაციო და სხვა) შეადგენს 23 000 ლარს.

მაჩვენებლები	სააღრიცხვო (საფინანსო)	საგადასახადო
შემოსავლები	170 000	170 000
შეძენილი სასაქ.მატ.მარაგები	100 000	100 000
ხელფასი	15 000	15 000
ელ.ენერგია	2 000	2 000
ცვეთა და ამორტიზაცია	4 500	10 000
ჯარიმები და საურავები	500	0
სხვა ხარჯები	23 000	23 000
შედები-მოგება	25 000	20 000

როგორც ცხრილიდან ჩანს საგადასახადო მოგება შეადგენს $170\,000 - (100\,000 + 15\,000 + 2\,000 + 10\,000 + 23\,000) = 170\,000 - 150\,000 = 20\,000$ ლარს. მოგების გადასახადის განაკვეთი 15 %-ია შესაბამისად მოგების გადასახადი იქნება $20\,000 \cdot 15\% = 3\,000$ ლარი.

სააღრიცხვო (საფინანსო) მოგება შეადგენს $170\,000 - (100\,000 + 15\,000 + 2\,000 + 4\,500 + 500 + 23\,000) = 170\,000 - 145\,000 = 25\,000$ ლარს. შესაბამისად მოგების გადასახადი იქნება $25\,000 \cdot 15\% = 3\,750$ ლარი.

საწარმო ვალდებულია ბიუჯეტში შეიტანოს 3 000 ლარი. სხვაობა 750 ლარი აისახება ანგარიშზე 4210 „გადავადებული მოგების გადასახადი“.

ბიუჯეტის კუთვნილი მოგების გადასახადის აღიარება გატარდება შემდეგი ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი - 9210 - „მოგების გადასახადი“ - 3 000

კრედიტი - 3310 - „გადასახდელი მოგების გადასახადი“ - 3 000

რადგან საგადასახადო მოგება ნაკლებია სააღრიცხვო (საფინანსო) მოგებაზე, ანგარიშზე 9210 - „მოგების გადასახადი“ წარმოიქმნება საკრედიტო ნაშთი 750 ლარის ოდენობით. აღნიშნული ანგარიში ექვემდებარება გადახურვას.

გატარდება შემდეგი ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი - 9210 - „მოგების გადასახადი“ - 750

კრედიტი - 4210 - „გადავადებული მოგების გადასახადი“ - 750

სააღრიცხვო (საფინანსო) მოგების გადასახადი გატარდება შემდეგი ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი - 5330 „საანგარიშო წლის მოგება-ზარალი“ - 3 750

კრედიტი - 9210 - „მოგების გადასახადი“ - 3 750

მოგების გადასახადის გადახდა გატარდება შემდეგი ბუღალტრული მუხლით:

დებეტი - 3310 - „გადასახდელი მოგების გადასახადი“ - 3 000

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 3 000

4220 - „სხვა გრძელვადიანი ვალდებულებები“ - ეს ანგარიში გამოიყენება იმ გრძელვადიანი ვალდებულებების

აღსარიცხავად, რომელიც ზემოთ განხილული არ იყო.

4300 - „ანარიცხები“ - აღნიშნულ სინთეზურ ანგარიშს გააჩნია შემდეგი სუბანგარიშები:

4310 - „საპენსიო უზრუნველყოფის ანარიცხი“

4320 - „სხვა ანარიცხები“

4310 - „საპენსიო უზრუნველყოფის ანარიცხი“ - ამ ანგარიშზე აღირიცხება საწარმოთა მუშაკთა საპენსიო უზრუნველყოფის ანარიცხები. აღნიშნულ ანგარიშებზე ძირითადად თავს იყრის ისეთი ხარჯები, რომლებიც წინასწარ გათვალისწინებული და გამოქვითული იყო გასულ ან მიმდინარე წლის შემოსავლებიდან.

4320 - „სხვა ანარიცხები“ - აღირიცხება სხვა ანარიცხები. მაგალითად ძირითადი საშუალებების რემონტი.

4400 - „გადავადებული შემოსავალი“. ამ ანგარიშს ძირითადად იყენებენ საგრანტო შემოსავლებთან დაკავშირებით. რაც ნიშნავს, რომ ეკონომიკური სარგებელი შემოსულია, მაგრამ ჯერ არ არის აღიარებული შემოსავლად. ამ შემოსავლის აღიარება მოხდება შემდგომ საანგარიშგებო პერიოდში.

მაგალითი: საწარმომ მიიღო სახელმწიფო გრანტი 100 ათასი ლარის ოდენობით. იმავე წელს მიიღო 70 000 ლარი, თანხა ჩაერიცხა საბანკო ანგარიშზე. 70 000 ლარიდან პირველი ეტაპის სამუშაოებზე ათვისებულ იქნა 50 000 ლარი. მომდევნო წლის გაზაფხულზე ჩაირიცხა სახელმწიფო გრანტის დარჩენილი თანხა 30 000 ლარი საბანკო ანგარიშზე. წლის ბოლოს მთლიანად დასრულდა სამუშაოები სახელმწიფო გრანტის ფარგლებში.

ბუღალტრულ გატარებებს ექნებათ შემდეგი სახე;
თანხის მიღება საბანკო ანგარიშზე
დებეტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკ-
ში“ - 70 000

კრედიტი - 4410 - „გადავადებული შემოსავალი“ -
70 000

მოკლევადიანი მოთხოვნის წარმოშობა
დებეტი-1490-„სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები“-30 000
კრედიტი - 4410 - „გადავადებული შემოსავალი“ -
30 000

პირველი ეტაპის სამუშაოების ათვისება
დებეტი-4410-„გადავადებული შემოსავალი“-50 000
კრედიტი - 8190 - სხვა „არასაოპერაციო შემოსავლე-
ბი“ – 50 000

თანხის ჩარიცხვა მომდევნო წელს
დებეტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკ-
ში“ - 30 000

კრედიტი -1490 - „სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნე-
ბი“ - 30 000

სამუშაოების დასრულების შემდეგ
დებეტი-4410-„გადავადებული შემოსავალი“-50 000
კრედიტი - 8190 - სხვა „არასაოპერაციო შემოსავლე-
ბი“- 50 000

თემა 14

იჯარის აღრიცხვა

14.1. იჯარის არსი და კლასიფიკაცია. იჯარის სახეები

ბუღალტრულ აღრიცხვაში იჯარა განხილულია ბასს 17-ში. სტანდარტის შესაბამისად იჯარა არის მხარეთა ურთიერთშეთანხმება, რომლის თანახმადაც მეიჯარე, შემოსავლის მიღების მიზნით მოიჯარეს გადასცემს აქტივის გამოყენების უფლებას ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ვადის განმავლობაში. იჯარა არის სხვისი ქონების დროებით გამოყენება და სარგებლობის უფლება, გარკვეული საზღაურის გადახდით ხელშეკრულების საფუძველზე. იჯარით შეიძლება გაიცეს უძრავი ან მოძრავი ქონება.

იჯარა იყოფა ორ ჯგუფად;

ფინანსური იჯარა და ჩვეულებრივი ანუ მიმდინარე იჯარა.

ფინანსური იჯარა გულისხმობს აქტივის ფლობასთან დაკავშირებული ყველა რისკის და ეკონომიკური სარგებლის გადაცემას მოიჯარეზე.

ფინანსურია იჯარა თუ ადგილი აქვს შემდეგ გარემოებებს:

- იჯარის ხელშეკრულების თანახმად, იჯარის ვადის ამოწურვის შემდეგ საკუთრების უფლება მოიჯარეს გადაეცემა;

- იჯარის ვადა აქტივის სასარგებლო მომსახურების პერიოდის უდიდეს ნაწილს შეადგენს;

- მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულება მეტია ან ტოლია საბაზრო ღირებულების;

- იჯარით გაცემულ აქტივებს აქვთ სპეციფიკური შინაარსი და მხოლოდ მოიჯარეს შეუძლია მისი გამოყენება არსებით მოდიფიკაციის გარეშე. ბასს 17-ის მიხედვით (პ.20)

14.2 ფინანსური იჯარის აღრიცხვა მოიჯარესთან

მაგალითი:

საწარმომ ფინანსური იჯარით აიღო დანადგარი 3 წლის ვადით. საიჯარო ხელშეკრულება 3 წლის განმავლობაში 12000 ლარია. ყოველწლიურად გადასახადი 4000 ლარია. საპროცენტო გადასახადი 6%-ია.

PVA ცხრილის დახმარებით გამოვთვალოთ აქტივის ღირებულება ანუ მოიჯარის ვალდებულება

$$4\,000 \cdot 2,6730116 = 10692$$

მთლიან იჯარის ქირას 3 წლის მანძილზე - აქტივის ღირებულება ანუ მოიჯარის ვალდებულება = ფინანსური ხარჯს ანუ გადასახდელ პროცენტს $12\,000 - 10\,692 = 1\,308$

ფინანსური ხარჯის ანუ გადასახდელი პროცენტი უნდა გადანაწილდეს იჯარის მთელ ვადაზე წლების მიხედვით

პირველი წელი

$$10\,692 \cdot 6 : 100 = 642$$

საიჯარო ქირის სახით პირველ წელს 4 000 ლარში ფინანსური ხარჯი ანუ გადასახდელი პროცენტის 642 ლარია, ხოლო მოიჯარის გადასახდელი ვალდებულება 4 000-642=3 358 ლარი.

მეორე წელი

$$10692 - 3\,358 = 7\,334$$

$$7\,334 \cdot 6 : 100 = 440$$

საიჯარო ქირის სახით მეორე წელს 4 000 ლარში ფინანსური ხარჯი ანუ გადასახდელი პროცენტის 440 ლარია, ხოლო მოიჯარის გადასახდელი ვალდებულება 4000-440=3 560 ლარი.

მესამე წელი

$$7\,334 - 3\,560 = 3774$$

$$3774 \cdot 6 : 100 = 226$$

საიჯარო ქირის სახით მესამე წელს 4 000 ლარში ფინანსური ხარჯი ანუ გადასახდელი პროცენტის 226 ლარია, ხოლო მოიჯარის გადასახდელი ვალდებულება 4 000-226=3 774 ლარი.

სამი წლის ფინანსური ხარჯის ანუ გადასახდელი პროცენტის და მოიჯარის ვალდებულებების შეკრებით მივიღებთ ანუ იტეკით განსაზღვრულ ფინანსური იჯარის დისკონტირებულ ღირებულებას.

პირველი წელი

მოიჯარესთან აქტივის მიღება გატარდება შემდეგი ბუღალტრული მუხლით

დებეტი - 2150 - მანქანა-დანადგარები - 10 692

კრედიტი - 4130 - ვალდებულება ფინანსურ იჯარა-
ზე - 10 692

ფინანსური ხარჯის ანუ გადასახდელი პროცენტის
დარიცხვა

დებეტი - 8210 - საპროცენტო ხარჯი - 642

კრედიტი - 3410 - გადასახდელი პროცენტი - 642

პროცენტის გადახდა

დებეტი - 3410 - გადასახდელი პროცენტი - 642

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ
ბანკში“ - 642

გრძელვადიანი ვალდებულებებიდან მიმდინარე ნა-
წილის გამოყოფა

დებეტი - 4130 - ვალდებულება ფინანსურ იჯარაზე -
3358

კრედიტი - 3230 - გრძელვადიანი სესხების მიმდი-
ნარე ნაწილი - 3 358

საიჯარო ვალდებულების მიმდინარე წილის გადახდა

დებეტი - 3230 - გრძელვადიანი სესხების მიმდინარე
ნაწილი - 3 358

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ
ბანკში“ - 3 358

მეორე წელი

ფინანსური ხარჯის ანუ გადასახდელი პროცენტის
დარიცხვა

დებეტი - 8210 - საპროცენტო ხარჯი - 440

კრედიტი - 3410 - გადასახდელი პროცენტი - 440

პროცენტის გადახდა

დებეტი - 3410 - გადასახდელი პროცენტი - 440

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 440

გრძელვადიანი ვალდებულებებიდან მიმდინარე ნაწილის გამოყოფა

დებეტი - 4130 - ვალდებულება ფინანსურ იჯარაზე - 3560

კრედიტი - 3230 - გრძელვადიანი სესხების მიმდინარე ნაწილი - 3 560

საიჯარო ვალდებულების მიმდინარე წილის გადახდა

დებეტი - 3230 - გრძელვადიანი სესხების მიმდინარე ნაწილი - 3 560

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 3 560

მესამე წელი

ფინანსური ხარჯის ანუ გადასახდელი პროცენტის დარიცხვა

დებეტი - 8210 - საპროცენტო ხარჯი - 226

კრედიტი - 3410 - გადასახდელი პროცენტი - 226
პროცენტის გადახდა

დებეტი - 3410 - გადასახდელი პროცენტი - 226

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 226

გრძელვადიანი ვალდებულებებიდან მიმდინარე ნაწილის გამოყოფა

დებეტი - 4130 - ვალდებულება ფინანსურ იჯარაზე - 3 774

კრედიტი - 3230 - გრძელვადიანი სესხების მიმდინარე ნაწილი - 3 774

საიჯარო ვალდებულების მიმდინარე წილის გადახდა
დებეტი - 3230 - გრძელვადიანი სესხების მიმდინარე
ნაწილი - 3 774

კრედიტი - 1210 - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ
ბანკში - 3 774

14.3. ფინანსური იჯარის აღრიცხვა მეიჯარესთან

ფინანსური იჯარის სახით მოიჯარეზე გადაცემული აქტივები საერთაშორისო სტანდარტებით (ბასს 5) აღიარდება როგორც დებიტორული დავალიანება წმინდა საიჯარო ინვესტიციის ტოლი თანხით, რომელიც არის მთლიან საიჯარო ინვესტიციასა და საიჯარო შემოსავალს (მისაღები პროცენტი) შორის სხვაობა. აქედან მთლიანი საიჯარო ინვესტიცია არის მინიმალური საიჯარო გადასახდელების საერთო თანხა და მეიჯარეებზე არაგარანტირებული სალიკვიდაციო ღირებულების თანხათა ჯამი.

არაგარანტირებული სალიკვიდაციო (ნარჩენი ღირებულება) ღირებულება არის თანხა...

მაგალითი:

საწარმომ ფინანსური იჯარით გასცა დანადგარი 3 წლის ვადით. საიჯარო ხელშეკრულება 3 წლის განმავლობაში 12 000 ლარია. ყოველწლიურად გადასახადი 4000 ლარია. საპროცენტო გადასახადი 6%-ია. იჯარის გასვლის შემდეგ მეიჯარე იბრუნებს დანადგარს და მისი ნარჩენი ღირებულება იქნება 300 ლარი.

PVA ცხრილის დახმარებით გამოვთვალოთ საიჯარო გადასახდელის დისკონტირებული (ანუიტეტის მიმდინარე) ღირებულება.

$$4\,000 \cdot 2,6730116 = 10692$$

ნარჩენი ღირებულების დისკონტირებული (მიმდინარე) ღირებულება იქნება

$$300 \cdot 0,8396192 = 252$$

წმინდა საიჯარო ინვესტიციის ნაშთი იქნება

$$10\,692 + 252 = 10\,944$$

მისაღები შემოსავალი=მთლიან იჯარის ქირას 3 წლის მანძილზე 12 000 ლარს+ნარჩენი ღირებულება 300 ლარი - საიჯარო გადასახდელის დისკონტირებული (ანუიტეტის მიმდინარე) ღირებულება 10 692 - ნარჩენი ღირებულების დისკონტირებული (მიმდინარე) ღირებულება 252

$$12000 + 300 - 10692 - 252 = 1356$$

ფინანსური შემოსავალი ანუ საპროცენტო შემოსავალი უნდა გადანაწილდეს იჯარის მთელ ვადაზე წლების მიხედვით

პირველი წელი

$$10\,944 \cdot 6 : 100 = 656$$

საიჯარო ქირის სახით პირველ წელს 4 000 ლარში ფინანსური შემოსავალი ანუ საპროცენტო შემოსავალი 656 ლარია, ხოლო წმინდა საიჯარო ინვესტიცია

$$4\,000 - 656 = 3\,344 \text{ ლარი.}$$

წმინდა საიჯარო ინვესტიციის ნაშთი იქნება

$$10\,944 - 3\,344 = 7600$$

მეორე წელი

$$7\ 600 \cdot 6:100=456$$

საიჯარო ქირის სახით მეორე წელს 4 000 ლარში ფინანსური შემოსავალი ანუ საპროცენტო შემოსავალი 456 ლარია, ხოლო წმინდა საიჯარო ინვესტიცია

$$4\ 000-456=3544$$

წმინდა საიჯარო ინვესტიციის ნაშთი იქნება

$$7\ 600-3544=4056$$

მესამე წელი

$$4056 \cdot 6:100=244$$

საიჯარო ქირის სახით მესამე წელს 4 000 ლარში ფინანსური შემოსავალი ანუ საპროცენტო შემოსავალი 244 ლარია, ხოლო წმინდა საიჯარო ინვესტიცია

$$4\ 000-244=3756$$

წმინდა საიჯარო ინვესტიციის ნაშთი იქნება

$$4056-3756=300$$

ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნა აღიარდება გრძელვადიან დებიტორულ დავალიანებად შემდეგი ბუღალტრული გატარებით

დებეტი - 2320 - ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები -10 944

კრედიტი - 2150 - მანქანა-დანადგარები -10 944

მეიჯარემ მისაღები ფინანსური შემოსავალი (პროცენტი) ასახოს შემდეგი ბუღალტრული გატარებით

დებეტი - 1820 - მისაღები პროცენტები -1356

კრედიტი - 8110 - საპროცენტო შემოსავლები -1356

მეიჯარემ ყოველწლიურად ფინანსურ იჯარასთან და-

კავშირებული მოთხოვნებიდან უნდა გამოყოს მიმდინარე მოთხოვნების წილი და ასახოს მისაღები საპროცენტო შემოსავლები ყოველწლიურად.

პირველი წელი

მიმდინარე მოთხოვნების წილი

დებეტი - 1470 - გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი

კრედიტი - 2320 - ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები

საპროცენტო შემოსავალი

დებეტი - 1820 - მისაღები პროცენტები - 656

კრედიტი - 8110 - საპროცენტო შემოსავლები - 656

საიჯარო შემოსავლებიდან თანხის მიღება საბანკო ანგარიშზე

დებეტი - 1210 - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში - 4000

კრედიტი - 1470 - გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი - 3344

კრედიტი - 1820 - მისაღები პროცენტები - 656

მეორე წელი

მიმდინარე მოთხოვნების წილი

დებეტი - 1470 - გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი - 3544

კრედიტი - 2320 - ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები - 3544

საპროცენტო შემოსავალი

დებეტი - 1820 - მისაღები პროცენტები - 456

კრედიტი - 8110 - საპროცენტო შემოსავლები - 456
საიჯარო შემოსავლებიდან თანხის მიღება საბანკო
ანგარიშზე

დებეტი - 1210 - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკ-
ში - 4000

კრედიტი - 1470 - გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმ-
დინარე ნაწილი - 3544

კრედიტი - 1820 - მისაღები პროცენტები - 456
მესამე წელი

მიმდინარე მოთხოვნების წილი

დებეტი - 1470 - გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმ-
დინარე ნაწილი - 3756

კრედიტი - 2320 - ფინანსურ იჯარასთან დაკავში-
რებული მოთხოვნები - 3756

საპროცენტო შემოსავალი

დებეტი - 1820 - მისაღები პროცენტები - 244

კრედიტი - 8110 - საპროცენტო შემოსავლები - 244

საიჯარო შემოსავლებიდან თანხის მიღება საბანკო ან-
გარიშზე

დებეტი - 1210 - ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკ-
ში - 4000

კრედიტი - 1470 - გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმ-
დინარე ნაწილი - 3756

კრედიტი - 1820 - მისაღები პროცენტები - 244

14.4. ჩვეულებრივი და მიმდინარე იჯარის აღრიცხვა

ჩვეულებრივი ანუ მიმდინარე იჯარა არის ისეთი იჯარა, როდესაც აქტივის ფლობასთან დაკავშირებული ყველა რისკის და ეკონომიკური სარგებლის გადაცემა მოიჯარეზე არ ხდება. ე.ი. ყველა სხვა სახის იჯარა ითვლება ჩვეულებრივად.

მაგალითი: შ.პ.ს „მარიმ“ გააფორმა ხელშეკრულება შ.პ.ს. „ნიკასთან“ საოფისე ფართის იჯარით აღებასთან დაკავშირებით. შ.პ.ს „მარი“ ვალდებულია მეიჯარეს გადაუხადოს თვეში 500 ლარი. ხელშეკრულება გაფორმდა 1 დეკემბერს 3 წლით. საიჯარო ქირის დარიცხვა დეკემბრის თვეში აღიარდება შემდეგი ბუღალტრული გატარებით;

დებეტი - 7420 - „საიჯარო ქირა“ - 500

კრედიტი - 3490 - „დარიცხული ვალდებულებები იჯარაზე“ - 500

საიჯარო ქირის გადახდა დეკემბრის თვეში გატარდება ბუღალტრულად

დებეტი - 3490 - „დარიცხული ვალდებულებები იჯარაზე“ - 500

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“-500

ჩვეულებრივი ანუ მიმდინარე იჯარის დროს შეიძლება გადახდა განხორციელდეს კვარტალურად.

მაგალითი: შ.პ.ს „მარიმ“ შ.პ.ს. „ნიკასგან“ იჯარით აიღო სასაწყობე შენობა 1 იანვარს, მთელი წლით. წლიური საი-

ჯარო ქირა 6 000 ლარია. იჯარის ქირის გადახდა უნდა განხორციელდეს კვარტლების მიხედვით.

პირველი კვარტლის ბოლოს ბუღალტერმა განახორციელა საიჯარო ქირის დარიცხვა.

დებეტი - 7420 - „საიჯარო ქირა“ - 1 500

კრედიტი - 3490 - „დარიცხული ვალდებულებები იჯარაზე“ - 1 500

საიჯარო ქირის გადახდა კვარტლის ბოლოს გატარდება ბუღალტრულად

დებეტი - 3490 - „დარიცხული ვალდებულებები იჯარაზე“ - 1 500

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 1 500

მეიჯარესთან მისაღები საიჯარო ქირის დარიცხვა გატარდება ბუღალტრულად

დებეტი - 1490 - „სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები“ - 1 500

კრედიტი - 8190 - „სხვა არა საოპერაციო შემოსავლები“ - 1 500

მეიჯარესთან თანხის ჩარიცხვისას გატარდება ბუღალტრულად

დებეტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 1 500

კრედიტი - 1490 - „სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები“ - 1 500

თემა 15

ინვესტიციების აღრიცხვა

15.1. ინვესტიციების არსი და მიზანი

ბუღალტრულ აღრიცხვაში ინვესტიციების აღრიცხვას არეგულირებს ბასს 25.

ინვესტიცია განიხილება, როგორც აქტივი, რომელსაც საწარმო ფლობს საკუთარი სიმდიდრის გასაზრდელად ფულადი, მატერიალური, ოქროსა და ძვირფასი ლითონების სახით. ინვესტიციები არის ის შემოსავლები, რომელსაც იღებს საწარმო პროცენტების, როიალტების, დივიდენდების და საიჯარო ქირის სახით და შემდგომ აღნიშნულ შემოსავლებს ანაწილებს კაპიტალის ან სხვა სარგებლის გასაზრდელად.

ინვესტიცია ლათინური სიტყვაა „Investize“ - შემოსავალს ნიშნავს. ეკონომიკური სარგებლის მიღების მიზნით ინვესტორის მიერ სხვა საწარმოში განხორციელებული კაპიტალდაბანდება.

ინვესტიცია ფინანსური ინსტრუმენტის სახით გვევლინება. ფინანსური ინსტრუმენტი კი ნებისმიერი სახით ხელშეკრულებაა, რომელიც ერთდროულად წარმოშობს ერთი საწარმოს ფინანსურ აქტივს და მეორე საწარმოს ფინანსურ ვალდებულებას. როგორც აღვნიშნეთ მათ სხვადასხვა კონკრეტული ფორმა და შინაარსი გააჩნიათ. ინვესტიციები შეიძლება იყოს:

- ფულადი ინვესტიციების სახით;

- მატერიალური ინვესტიციები უძრავი ქონების სახით;
- ოქროს და ძვირფასი ლითონების დაგროვება-შენახვა განძის სახით.

ინვესტიცია წარმოადგენს კაპიტალს, რომელიც სარგებლის მიღების მიზნით დაბანდებულია სხვა საწარმოს საწესდებო კაპიტალში, ფასიან ქაღალდებში ან გაცემულია სესხად. ინვესტიციების მცნების გაგება და გათვითცნობიერება ხელს უწყობს ინვესტიციების, როგორც ფინანსური ინსტრუმენტის დაჯგუფების, აღრიცხვა-ანგარიშგების მიზნების გათვალისწინებით.

ინვესტორს და ინვესტირებელს შორის ჩამოყალიბებული საინვესტიციო ურთიერთობიდან გამომდინარე, შესაძლებელია ინვესტორი არსებით გავლენას ახდენდეს ინვესტირებულ საწარმოში ან აკონტროლებდეს მას.

ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების თვალსაზრისით აუცილებელი ხდება ინვესტირების კლასიფიცირება კატეგორიების მიხედვით:

- ინვესტორი, რომელიც აკონტროლებს სხვა საწარმოს;
- ინვესტორი, რომელიც სარგებლობს მნიშვნელოვანი გავლენის უფლებით;
- ინვესტორი, რომელიც ვერ სარგებლობს მნიშვნელოვანი გავლენის უფლებით;
- როდესაც ადგილი აქვს ერთობლივი მიზნით ინვესტირებას.

15.2. ინვესტიციების კლასიფიკაცია

ინვესტიციები ბასს-ის პრინციპების დაცვით შინაარსიდან გამომდინარე კლასიფიცირდება მიმდინარე (მოკლევადიანი) და გრძელვადიან ინვესტიციებად.

მიმდინარე ინვესტიციებს მიეკუთვნება ისეთი ტიპის ინვესტიციები, რომლებიც გაყიდვადია ერთი წლის მანძილზე.

ანგარიშთა გეგმაში მოკლევადიანი ინვესტიციები აღირიცხება ანგარიშთა ჯგუფში

1300 - „მოკლევადიანი ინვესტიციები“. ამ ჯგუფში შედის:

1310 - „მოკლევადიანი ინვესტიციები საწარმოთა ფასიან ქაღალდებში“;

1320 - „მოკლევადიანი ინვესტიციები სახელმწიფო ფასიან ქაღალდებში“;

1330 - „გრძელვადიანი ინვესტიციების მიმდინარე ნაწილი“;

1390 - „სხვა მოკლევადიანი ინვესტიციები“.

მიმდინარე, ანუ მოკლევადიანი ინვესტიციების შეფასება ხდება თვითღირებულებით. თვითღირებულება მოიცავს: შეძენის ფასს, ბროკერის ანაზღაურებას, ბაჟს, საკომისიო გადასახადებს, საბანკო მომსახურების ხარჯებს და სხვა. თუ საწარმო ინვესტიციას ახორციელებს ფასიანი ქაღალდების მეშვეობით, მაშინ მისი შეძენის თვითღირებულება უტოლდება აღნიშნული ფასიანი ქაღალდების რეა-

ლურ ღირებულებას და არა ამ ფასიანი ქაღალდების ნომინალურ ღირებულებას.

მიმდინარე ანუ მოკლევადიანი ინვესტიციები ბალანსში უნდა აისახოს საბაზრო ღირებულებით ან თვითღირებულებას შორის უმცირესი თანხით.

მოკლევადიანი ინვესტიციები ბუნებით აქტიური ანგარიშებია, ამიტომ ამ ანგარიშების დებეტში აისახება ინვესტიციების შეძენა, ხოლო კრედიტში მათი რეალიზაცია, გაყიდვა. მოკლევადიანი ინვესტიციის შეძენა შეიძლება განხორციელდეს ნაღდი და უნაღდო ანგარიშსწორებით, სხვა აქტივებზე გაცვლით ან ბროკერის საშუალებით.

მოკლევადიანი ინვესტიციის შეძენის ოპერაცია ბუღალტრულად გატარდება: დებეტი - 1300 „მოკლევადიანი ინვესტიციები“.

კრედიტი - 1100 „ნაღდი ფული სალაროში“

ან კრედიტი - 1200 „ფული საბანკო ანგარიშებზე“

ან კრედიტი - 3150 „საკომისიო გადასახდელები“

მოკლევადიანი ინვესტიციებიდან ყველაზე მეტად გავრცელებული ფორმაა აქციები, აქცია წარმოადგენს დოკუმენტს, რაც ადასტურებს სააქციო საზოგადოების მფლობელის უფლებას ამ საზოგადოების კაპიტალზე და აძლევს მას საშუალებას მიიღოს შემოსავალი დივიდენდის სახით.

განვიხილოთ აქციების შეძენის მარტივი მაგალითი:

საწარმომ მაისის თვეში შეიძინა 8 ლარის ნომინალის 400 ცალი აქცია, რომლის ღირებულება 45 ლარია. ბროკერს მომსახურებისათვის გადაუხადა საკომისიო ანაზღაურება

3%. მათ შორის ანგარიშსწორება განხორციელდა უნაღდო ანგარიშსწორებით.

ამ მონაცემების საფუძველზე გავიანგარიშეთ ინვესტიციების შეძენის თვითღირებულება.

აქციების შეძენის ფაქტიური ღირებულება - $45 \times 400 = 18000$

ბროკერის მომსახურება ($18000 \times 3\%$) - 540 ლარი

ინვესტიციის თვითღირებულება იქნება - $18000 + 540 = 18540$ ლარი

აქციების შეძენის ოპერაცია გატარდება

დებეტი - 1310 „მოკლევადიანი ინვესტიციები საწარმოს ფასიან ქაღალდებში“ - 18000

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 18000

დებეტი - 1310 - „მოკლევადიანი ინვესტიციები საწარმოს ფასიან ქაღალდებში“ - 540

კრედიტი - 3150 - „საკომისიო გადასახდელები“ - 540

განვიხილოთ ფასიანი ქაღალდების ერთ-ერთი სახე - ობლიგაციები. ობლიგაცია ფასიანი ქაღალდია, რომელიც ადასტურებს ინვესტორის უფლებას, მიიღოს ობლიგაციის ნომინალური ღირებულება წინასწარ დადგენილ დროში, ხოლო ეკონომიკური სარგებელი - პროცენტის სახით, ინვესტიციის პერიოდში დადგენილი პერიოდულობით.

აქციების მსგავსად ხორციელდება ობლიგაციების ყიდვა-გაყიდვა. მაგრამ უფრო ნაკლებად, რადგან უმეტესი გარიგება ხორციელდება არასაბირჟო ბაზარზე.

ობლიგაციებს გააჩნიათ, როგორც ნომინალური (ფიქსირებული) ღირებულება, ასევე საბაზრო ღირებულება. ობლიგაციების საბაზრო ღირებულება დამოკიდებულია საპროცენტო განაკვეთზე. ობლიგაციების ყიდვისა და გაყიდვის დროს უდიდესი მნიშვნელობა აქვს ობლიგაციების ნომინალური ღირებულების მიმართ წინასწარ გამოცხადებულ და ბაზარზე რეალურად არსებულ საპროცენტო განაკვეთების თანაფარდობას. თუ ობლიგაციებზე საპროცენტო განაკვეთი მაღალია, ვიდრე გამოცხადებული, ობლიგაციის კურსი დაბალია, ხოლო თუ საპროცენტო განაკვეთი დაბალია - ობლიგაციების კურსი მაღალია, მაშინ ობლიგაციები იყიდება ფასნამატით ანუ პრემიით.

ობლიგაციების შეძენა ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება თვითღირებულებით, რომელიც მოიცავს ობლიგაციის შეძენის ღირებულებას, ბროკერის საკომისიო თანხას და შეძენასთან დაკავშირებულ სხვა ხარჯებს.

მაგალითი:

საწარმომ თვეში შეიძინა 600 ცალი ობლიგაცია, რომლის ღირებულება 25 ლარია.

ობლიგაციების შეძენის ოპერაცია გატარდება

დებეტი - 1310 „მოკლევადიანი ინვესტიციები საწარმოს ფასიან ქაღალდებში“ - 15000

კრედიტი - 1210 - „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ - 15000

ობლიგაციებით განხორციელებული მოკლევადიანი (მიმდინარე) ინვესტიციების აღრიცხვისას ბუღალტრულ

ანგარიშებზე უნდა აისახოს ისეთი სამეურნეო ოპერაციები, როგორიცაა: ობლიგაციების შეძენა, პროცენტის გამოთვლა და საპროცენტო შემოსავლის დარიცხვა, ინვესტიციების რეალიზაცია და რეალიზაციიდან შედეგის დადგენა.

გრძელვადიანი ინვესტიციებია, ყველა ინვესტიცია, რომელიც არ არის მოკლევადიანი. ეს ანგარიშთა გეგმაში გრძელვადიანი ინვესტიციები აღირიცხება ანგარიშთა ჯგუფში 2400 - „გრძელვადიანი ინვესტიციები“. ამ ჯგუფში შედის:

2410 - „გრძელვადიანი ინვესტიციები საწარმოთა ფასიან ქაღალდებში“

2420 - „გრძელვადიანი ინვესტიციები სახელმწიფო ფასიან ქაღალდებში“

2430 - „მონაწილეობა სხვა საზოგადოებაში“

2490 - „სხვა გრძელვადიანი ინვესტიციები“

ინვესტიციები, რომლებიც კლასიფიცირდება გრძელვადიან აქტივებად, ბალანსში უნდა აღიარდეს თვითღირებულებით.

გრძელვადიანი ინვესტიციის შეძენის ოპერაცია ბუღალტრულად გატარდება:

დებეტი - 2400 „გრძელვადიანი ინვესტიციები“

კრედიტი - 1100 „ნაღდი ფული სალაროში“

ან კრედიტი - 1200 „ფული საბანკო ანგარიშებზე“

მაგალითი:

სააქციო საზოგადოება „კენკრამ“ შეიძინა სააქციო საზოგადოების „მარცვალისაგან“ 3000 ცალი აქცია თითო 4

ლარად ათი წლის ვადით. აქციების შეძენის ოპერაცია გა-
ტარდება:

დებეტი - 2410 „გრძელვადიანი ინვესტიციები საწარ-
მოთა ფასიან ქაღალდებში“ - 12000

კრედიტი - 1100 „ნაღდი ფული სალაროში“ 12000

გრძელვადიანი ინვესტიცია, რომელიც ბალანსში ასახუ-
ლია თვითღირებულებით რეკლასიფიკაციით აისახება

დებეტი - 1300 „მოკლევადიანი ინვესტიციები“

კრედიტი - 2400 „გრძელვადიანი ინვესტიციები“

მიმდინარე ინვესტიციის რეკლასიფიცირება გძელვა-
დიან ინვესტიციად აისახება

დებეტი - 2400 „გრძელვადიანი ინვესტიციები“

კრედიტი - 1300 „მოკლევადიანი ინვესტიციები“

თემა 16

შემოსავლების და ხარჯების აღრიცხვა

შემოსავალი არის საწარმოს მიერ ეკონომიკური სარგებლის ზრდა საანგარიშგებო პერიოდში აქტივების ზრდის და ვალდებულებების შემცირების გზით, რაც გამოიხატება საწარმოს საკუთარი კაპიტალის გადიდებით. საწარმოს საკუთარი კაპიტალის გადიდება არაა დაკავშირებული მესაკუთრეთა დამატებით შენატანებთან. ბასს-ის მიხედვით შემოსავლების მცნება მოიცავს ამონაგებს და შემოსულობას. ამონაგები მოიცავს ყველა სახის შემოსავალს, რომელიც დაკავშირებულია რეალიზაციასთან, მომსახურებასთან და ა.შ. შემოსულობა აკმაყოფილებს შემოსავლის განმარტებას, ამიტომ ის ცალკე არ განიხილება.

შემოსავლები შეიძლება იყოს: საოპერაციო შემოსავლები, არასაოპერაციო შემოსავლები და განსაკუთრებული შემოსავლები.

საოპერაციო შემოსავლები, ისეთი შემოსავლებია რომელსაც იღებს საწარმო ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში. შემოსავალი საქონლის რეალიზაციიდან, შემოსავალი მომსახურებიდან და სხვა. საოპერაციო შემოსავლები აღირიცხება ანგარიშთა გეგმაში 6000 ანგარიშზე „საოპერაციო შემოსავლები“, რომელიც მოიცავს შემდეგ ანგარიშებს

6110 - „შემოსავალი რეალიზაციიდან“

6120 - „გაყიდული საქონლის დაბრუნება და ფასდათმობა“

6130 - „შემოსავალი საეჭვო მოთხოვნებიდან“

6140 - „საიჯარო შემოსავლები“

6190 - სხვა საოპერაციო შემოსავლები

შემოსავლები აღიარდება ორი მეთოდით: დარიცხვის მეთოდით და საკასო მეთოდით.

საკასო მეთოდი გულისხმობს თანხის იმავდროულად გადახდას.

მაგალითი:

საწარმომ ნაღდ ფულზე გაყიდა 1 180 ლარის საქონელი, დღგ-ის ჩათვლით. საქონლის თვითღირებულება 708 ლარს შეადგენს.

საქონლის რეალიზაცია ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად:

დებიტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“ - 1 180

კრედიტი - 6110 - „შემოსავალი რეალიზაციიდან“ - 1 000

კრედიტი - 3330 - „გადასახდელი დღგ“ - 180

თვითღირებულებით ჩამოწერა ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად

დებიტი - 7210 - „გაყიდული საქონლის თვითღირებულება“ - 708

1610 - „საქონელი“ - 708

დარიცხვის მეთოდით მომხდარი ოპერაცია უნდა ასახოს საწარმომ მოხდენისთანავე.

მაგალითი: შ.პ.ს. „მარიშმა“ შემდგომი გადახდის პირობით გაყიდა 2124 ლარის საქონელი, დღგ-ის ჩათვლით. საქონლის თვითღირებულება 1534 ლარს შეადგენს.

საქონლის რეალიზაცია ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად

დებეტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“ - 2 124

კრედიტი - 6110 - „შემოსავალი რეალიზაციიდან“ - 1 800

კრედიტი - 3330 - „გადასახდელი დღგ“ - 324

თვითღირებულებით ჩამოწერა ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად

დებეტი - 7210 - „გაყიდული საქონლის თვითღირებულება“ - 1 534

კრედიტი - 1610 - „საქონელი“ - 1 534

მაგალითი: შ.პ.ს. „მწვანე ფოთოლმა“ 2015 წლის 15 მაისს თურქულ კომპანიას გადაუტვირთა ჩაი 20 000 დოლარის, შემდგომი გადახდის პირობით ხელშეკრულების საფუძველზე. რეალიზაციის დღეს ერთი დოლარი 2,20 ლარს შეადგენს. გადახდა განხორციელდა 30 დღის შემდეგ უნაღდო ანგარიშსწორებით. გადახდისას ერთი დოლარი 2,25 ლარს შეადგენს.

საქონლის რეალიზაცია ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად

დებეტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“ - 44 000

კრედიტი - 6110 - „შემოსავალი რეალიზაციიდან“ - 44 000

კურსთაშორის სხვაობიდან მიღებული შემოსავალი
ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად

დებიტი - 1220 - „უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკ-ში“ - 45 000

კრედიტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“, - 44 000

კრედიტი - 8140 - „შემოსავალი კურსთაშორის სხვაობიდან“ - 1 000

თუ გადახდისას დოლარის კურსი იქნებოდა უფრო დაბალი კურსთაშორის სხვაობიდან მიღებული იქნება ზარალი.

6120 - „გაყიდული საქონლის დაბრუნება და ფასდათმობა“

მაგალითი:

საწარმომ შემდგომი გადახდის პირობით გაყიდა 3 000 ლარის საქონელი, თუ მყიდველი ვალს გადაიხდის 10 დღეში, მიიღებს 2%-იან ფასდაკლებას. ხელშეკრულება გადახდას ითვალისწინებს 30 დღეში. დაშვება მყიდველმა ისარგებლა ფასდაკლებით და თანხა გადაიხადა 10 დღეში უნაღდო ანგარიშსწორებით.

საქონლის რეალიზაცია ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად

დებიტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“ - 3 000

კრედიტი - 6110 - „შემოსავალი რეალიზაციიდან“ -
3 000

ფასდათმობა ბუღალტრულად გატარდება შემდეგ-
ნაირად

დებეტი - 1210 - „ეროვნულ ვალუტა რეზიდენტ ბანკ-
ში“ - 2940

დებეტი - 6120 - „გაყიდული საქონლის დაბრუნება და
ფასდათმობა“ - 600

კრედიტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და
მომსახურებიდან“ - 3 000

მაგალითი:

საწარმომ შემდგომი გადახდის პირობით გაყიდა 3540
ლარის საქონელი, დღგ-ის ჩათვლით. საქონლის თვითღირ-
ებულება 2000 ლარს შეადგენს. მყიდველმა ვადის გასვლის
გამო დააბრუნა 708 ლარის საქონელი დღგ-ის ჩათვლით.

საქონლის რეალიზაცია ბუღალტრულად გატარდება
შემდეგნაირად

დებეტი - 1410 - „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსა-
ხურებიდან“ - 3 540

კრედიტი - 6110 - „შემოსავალი რეალიზაციიდან“ -
3 000

კრედიტი - 3330 - „გადასახდელი დღგ“ - 540

თვითღირებულებით ჩამოწერა ბუღალტრულად გა-
ტარდება შემდეგნაირად

დებეტი - 7210 - „გაყიდული საქონლის თვითღირებუ-
ლება“ - 1 534

კრედიტი - 1610 - „საქონელი“ - 1 534

საქონლის უკან დაბრუნება ზუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად

დებეტი - 6120 - „გაყიდული საქონლის დაბრუნება და ფასდათმობა“ - 600

დებეტი - 3330 - „გადასახდელი დღგ“ - 108

კრედიტი - 1610 - „საქონელი“ - 708

დაბრუნებული საქონლის თვითღირებულება ზუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად

დებეტი - 1610 - „საქონელი“ - 306.80

კრედიტი - 7210 - „გაყიდული საქონლის თვითღირებულება“ - 306.80

დაბრუნებული საქონლის თვითღირებულება იქნება $1534 \cdot 600 / 3000 = 306.80$ ლარი

არასაოპერაციო შემოსავლები. არასაოპერაციო შემოსავლები საწარმოში შეიძლება შემოვიდეს სესხებიდან საპროცენტო შემოსავლების სახით, კურსათა შორის სხვაობიდან მოგების მიღების შემთხვევაში, დივიდენდების სახით და ა.შ.

არასაოპერაციო შემოსავლები აღირიცხება ანგარიშთა გეგმაში ანგარიშზე 8100 - „არასაოპერაციო შემოსავლები“.

ამ ანგარიშთა ჯგუფში შედის შემდეგი ანგარიშები:

8110 - „საოპერაციო შემოსავლები“

8120 - „დივიდენდები“

8130 - „არასაოპერაციო მოგება“

8190 - „სხვა არასაოპერაციო შემოსავალი“

განსაკუთრებული შემოსავლები. განსაკუთრებული შემოსავლები, ეს ისეთი შემოსავლებია, რომლებიც არაა დაკავშირებული საწარმოს როგორც ძირითად ასევე არამძირითად საქმიანობასთან. როგორც სიტყვა გვიჩვენებს ასეთი შემოსავლები იშვიათად ან განსაკუთრებულ შემთხვევებში ხდება.

ხარჯები არის საწარმოს ეკონომიკური სარგებლის შემცირება საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში, აქტივების საწარმოდან გასვლის ან ვალდებულებების ზრდის საფუძველზე, რაც გამოიხატება საწარმოს საკუთარი კაპიტალის შემცირებით. ეს შემცირება არაა დაკავშირებული მესაკუთრეთათვის კაპიტალის განაწილებასთან.

7000 - „საოპერაციო ხარჯები“ - მოიცავს ისეთ ხარჯებს, როგორიცაა; რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება (სავაჭრო საწარმოებისათვის), რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება (პროდუქციის მწარმოებელ და მომსახურების სფეროს საწარმოებისათვის, შრომის ანაზღაურების ხარჯები, მიწოდების ხარჯები, ცვეთის, ამორტიზაციის და სხვა ხარჯებს).

თემა 17

საკუთარი კაპიტალის აღრიცხვა

17.1. საკუთარი კაპიტალის არსი და მისი

შემადგენლობა

ფინანსური ანგარიშგების მომზადების და სრულიად წარდგენისათვის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი საფუძველი არის საკუთარი კაპიტალის სწორად განსაზღვრა. ზოგადად საკუთარი კაპიტალი არის საწარმოს აქტივების ის ნაწილი, რომელიც რჩება საწარმოში ყველა ვალდებულების დაფარვის შემდგომ.

საკუთარი კაპიტალი საწარმოს ბალანსში შეიძლება წარმოდგენილი იქნეს ისეთი მუხლების სახით, როგორიცაა:

- ❖ სააქციო კაპიტალი;
- ❖ გაუნაწილებელი მოგება;
- ❖ გაუნაწილებელი მოგებიდან შექმნილი რეზერვები;
- ❖ რეზერვები, რომლებიც უზრუნველყოფენ კაპიტალის შენარჩუნებას;
- ❖ საემისიო კაპიტალი და ა.შ.

საკუთარი კაპიტალის სტრუქტურა დამოკიდებულია საწარმოს ორგანიზაციულ-სამართლებრივ ფორმაზე. საწარმოს ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის შესაბამისად, საზოგადოებები კერძო სექტორში ბიზნესის ორგანიზების ყველაზე პოპულარული ფორმაა. საზოგადოებები ძირითადად ორი ტიპისაა: შეზღუდული პასუხის-

მგებლობის საზოგადოება (შ.პ.ს.) და სააქციო საზოგადოება (ს.ს.).

მეწარმეთა შესახებ საქართველოს კანონის შესაბამისად სააქციო კაპიტალი საწესდებო კაპიტალის სახელწოდებით არის წარმოდგენილი. საწესდებო კაპიტალი არის სააქციო საზოგადოების ან შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების დაფუძნებისას, დამფუძნებლების მიერ შეტანილი თანხა ან მატერიალურ-ნივთობრივი შენატანის ღირებულებითი გამოსახულება.

ანგარიშთა გეგმაში საკუთარი კაპიტალი აღირიცხება მეხუთე განაყოფში ანგარიშის ნომრით 5000 „საკუთარი კაპიტალი“.

საწესდებო კაპიტალი აღირიცხება ქვემოთ ჩამოთვლილ ანგარიშებზე

5100 - „საწესდებო კაპიტალი“

5110 - „ჩვეულებრივი აქციები“

5120 - „პრივილეგირებული აქციები“

5130 - „გამოსყიდული საკუთარი აქციები“

5140 - „საემისიო კაპიტალი“

5150 - „საწესდებო კაპიტალი შსს-ში“

5200 - „პარტნიორთა კაპიტალი“ (შეზღუდული ქონებრივი პასუხისმგებლობის არმქონე საზოგადოებებში)

5210 - „პარტნიორთა კაპიტალი“

5300 - „მოგება-ზარალი“

5310 - „გაუნაწილებელი მოგება“

5320 - „დაუფარავი ზარალი“

5330 - „საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი“

5400 - „რეზერვები და დაფინანსება“

5410 - „სარეზერვო კაპიტალი“

5420 - „ძირითადი საშუალებების გადაფასების რეზერვი“

5430 - „ინვესტიციების გადაფასების რეზერვი“

5490 - „სხვა რეზერვები და დაფინანსება“

17.2. სააქციო საზოგადოების საკუთარი კაპიტალის აღრიცხვა

საკუთარი კაპიტალის ყველაზე სრულყოფილი სტრუქტურა გამოხატული აქვს სააქციო საზოგადოებებს. სააქციო საზოგადოების საკუთარი კაპიტალი ბალანსში შეიძლება წარმოდგენილი იქნეს შემდეგნაირად: აქციონერთა შენატანით, გაუნაწილებელი მოგებით, რეზერვებით, მოგებიდან შექმნილი რეზერვებით, რომლებიც უზრუნველყოფენ კაპიტალის შენარჩუნებას და ა.შ.

დაუშვათ სააქციო საზოგადოება დაფუძნდა საწესდებო კაპიტალით 30000 ლარით. აღნიშნულ სააქციო საზოგადოებას ჰყავს ხუთი აქციონერი, რომლებმაც მოახდინეს თანაბარი ოდენობის საწყისი კაპიტალის ავანსირება, რამაც შეადგინა 15000 ლარი. აქციები იბეჭდება რეგისტრაციიდან ერთ თვეში. თითოეული აქციის ნომინალური ღირებულება 2 ლარია. თუ დაუშვებთ, რომ საწყის ეტაპზე თითოეულმა ჩადო 3000 ლარი. საწარმოს რეგისტრაციისას საწესდებო კაპიტალის შევსებასთან დაკავშირებული ოპერაციები ბუღალტრულად შემდეგნაირად გატარდება:

დებეტი - 1100 „ნაღდი ფული სალაროში“ - 15000

ან დებეტი - 1200 „ფული საბანკო ანგარიშებზე“ - 15000

დებეტი - 2330 „მოთხოვნები საწესდებო კაპიტალის შევსებაზე“ - 15000

კრედიტი - 5110 „ჩვეულებრივი აქციები“ - 30000

აქციონერების მიერ ვალდებულებების დაფარვა აისახება გატარებით:

დებეტი - 1100 „ნაღდი ფული სალაროში“ - 15000

ან დებეტი - 1200 „ფული საბანკო ანგარიშებზე“ - 15000

კრედიტი - 2330 „მოთხოვნები საწესდებო კაპიტალის შევსებაზე“ - 15000

გამოშვებული აქციები შესაძლებელია გაიყიდოს ნომინალურ ღირებულებაზე მაღალ ფასად. დაფუშვით აღნიშნული აქციები გაიყიდა 2 ლარად და 10 თეთრად. ამ შემთხვევაში საჭირო იქნება საემისიო კაპიტალის ასახვა, რომელზეც შედგება ბუღალტრული გატარება:

დებეტი - 1100 „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 15750

კრედიტი - 5110 „ჩვეულებრივი აქციები“ - 15000

კრედიტი - 5140 „საემისიო კაპიტალი“ - 750

აქციის გაყიდვისას ნომინალურ ღირებულებაზე ზევით წარმოქმნილ დამატებით კაპიტალს საემისიო კაპიტალი ეწოდება.

საწარმოშ შეიძლება აქციები გამოუშვას სხვა აქტივზე გაცვლის გზით. როდესაც აქტივის შეძენის ფასი ცნობილია, მაშინ მის მისაღებად გამოშვებული აქციის მიერ მოზიდული საკუთარი კაპიტალის ოდენობა აქტივის ფასით

განისაზღვრება.

მაგ.: სააქციო საზოგადოებამ სატრანსპორტო საშუალების შესაძენად გამოუშვა 15000 ცალი აქცია. ერთი აქციის ნომინალური ღირებულება 2 ლარია. სატრანსპორტო საშუალების ღირებულება კი 35000 ლარი.

დებიტი - 2180 „სატრანსპორტო საშუალებები“ - 35000

კრედიტი - 5110 „ჩვეულებრივი აქციები“ - 30000

კრედიტი - 5140 „საემისიო კაპიტალი“ - 5000

ზოგჯერ წინასწარ დადებული შეთანხმების თანახმად პრივილეგირებული აქციები შეიძლება კონვერტირებული იქნეს ჩვეულებრივ აქციებში. კონვერტაცია მიზნად ისახავს აქციების დაბრუნებას და ამოღებას. კონვერტაციის ოპერაცია ორ ანგარიშს ეხება. დებეტდება „პრივილეგირებული აქციები“, კრედიტდება „ჩვეულებრივი აქციები“.

თუ პრივილეგირებული აქციების ნომინალური თანხა < ჩვეულებრივი აქციების ნომინალურ თანხაზე = წარმოიშობა ზარალი ანუ მცირდება გაუნაწილებელი მოგება ან რეზერვები

მაგალითი: ს.ს. „მერცხალმა“ 2000 ცალი პრივილეგირებული აქცია, რომლის ნომინალური ღირებულება 1 ლარია, გაცვალა 2000 ცალ ჩვეულებრივ აქციაზე ღირებულებით 3 ლარი.

პრივილეგირებული ნომინალური ღირებულება იქნება $2000 \cdot 1 = 2\,000$ < ჩვეულებრივი აქციების ნომინალური ღირებულება იქნება $2000 \cdot 3 = 6\,000$

ე.ი. წარმოიშობა ზარალი ე.ი. 4000 ლარით შემცირდა გაუნაწილებელი მოგება.

ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად:

დებეტი - 5120 „პრივილეგირებული აქციები“ - 2000

დებეტი - 5310 „გაუნაწილებელი მოგება“ - 4000

კრედიტი - 5110 „ჩვეულებრივი აქციები“ - 6000

თუ პრივილეგირებული აქციების ნომინალური თანხა > ჩვეულებრივი აქციების ნომინალურ თანხაზე = წარმოიშობა საემისიო კაპიტალი.

მაგალითი: კონვერტირებადი პრივილეგირებული აქციები 2000 ცალის ნომინალური ღირებულება 5 ლარია, ხოლო ჩვეულებრივი აქციების ღირებულება 2 ლარი.

პრივილეგირებული ნომინალური ღირებულება იქნება $2000 \times 5 = 10\ 000$ ჩვეულებრივი აქციების ნომინალური ღირებულება იქნება $2000 \times 2 = 4\ 000$

წარმოიქმნება საემისიო კაპიტალი. ბუღალტრულად გატარდება შემდეგნაირად.

დებეტი - 5120 „პრივილეგირებული აქციები“ - 10000

კრედიტი - 5110 „ჩვეულებრივი აქციები“ - 4000

კრედიტი - 5140 „საემისიო კაპიტალი“ - 6000

სააქციო საზოგადოებამ შესაძლებელია გამოშვებული აქციები უკან გამოისყიდოს.

მაგ: სააქციო საზოგადოების მიერ გამოსყიდული იქნა 1000 ცალი საკუთარი აქცია 2000 ლარად.

დებეტი - 5130 „გამოსყიდული საკუთარი აქციები“ - 2000

კრედიტი - 1110 „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 2000

ზოგჯერ აქციების გამოსყიდვა ხორციელდება აქციო-

ნერის მოთხოვნით. ამ დროს ადგილი აქვს საწესდებო კაპიტალის შემცირებას. ამავე დროს გამოსყიდვის ოპერაციის შედეგად წარმოქმნილი ფინანსური შედეგი, შესაბამისად უნდა აისახოს საემისიო კაპიტალისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშებზე.

მაგ: სააქციო საზოგადოებამ აქციონერის კანონიერი მოთხოვნის საფუძველზე მოახდინა 4000 ცალი აქციის გამოსყიდვა 12000 ლარად. ე.ი. 1 აქცია - 3 ლარად. აქციის ნომინალური ღირებულება 2 ლარია. თავდაპირველად აქციები გაყიდული იყო 2,5 ლარად საემისიო კაპიტალის ნაშთი შეადგენს 1000 ლარს.

დებეტი - 5110 „ჩვეულებრივი აქციები ანუ საწესდებო კაპიტალი“ - 8000

დებეტი - 5140 „საემისიო კაპიტალი“ - 1000

დებეტი - 5310 „გაუნაწილებელი მოგება“ - 3000

კრედიტი - 1110 „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ - 12000

თემა 18

ანგარიშგება ფულადი ნაკადების შესახებ

ფულადი ნაკადების მოძრაობის ანგარიშგება მზადდება ბასს 7-ის მოთხოვნათა შესაბამისად. ფულადი ნაკადების მოძრაობის ანგარიშგება არის ფინანსური დოკუმენტი, რომელიც აწვდის ინფორმაციას ინვესტიორებს, კრედიტორებს და სხვა დაინტერესებულ პირებს ისეთი მნიშვნელოვანი ფაქტორების შესაფასებლად, როგორებიცაა: საწარმოს უნარი ფულადი სახსრების გამომუშავებაზე, საწარმოს უნარი დაფაროს ვალდებულებები და გასცეს დივიდენდები, წმინდა მოგებასა და ფულადი სახსრების წმინდა ცვლილებას შორის განსხვავების მიზეზებზე, საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში საწარმოს საინვესტიციო და საფინანსო მოღვაწეობის ფულად და არაფულად ასპექტებზე და ა.შ.

ფულადი ნაკადების მოძრაობა ანგარიშგებაში ასახულია საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობის მიხედვით.

საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების მოძრაობას მიეკუთვნება: საქონლის გაყიდვის ან მომსახურების გაწევის შედეგად მომხმარებლისაგან მიღებული ფულადი სახსრები, მიღებული პროცენტები და დივიდენდები, ასევე საქონელსა და მომსახურებაზე მიმწოდებლისათვის გადახდილი ფული, თანამშრომლებისათვის გადახდილი ფული, გადახდილი პროცენტი.

საინვესტიციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფუ-

ლადი სახსრების მოძრაობაში იგულისხმება: ძირითადი სა-
შუალებების, არამატერიალური აქტივების და სხვა გრძელ-
ვადიანი აქტივების შესაძენად გადახდილი ან მათი გაყიდ-
ვიდან მიღებული ფულადი სახსრები. სხვა საწარმოთა სა-
კუთარი კაპიტალის ან სასესხო ინსტრუმენტების და ერ-
თობლივი საქმიანობის წილის შესაძენად გადახდილი და
მათი რეალიზაციიდან მიღებული ფულადი სახსრები, სხვა
პირებზე ავანსად და სესხად გაცემული და მათ დასაფა-
რავად მიღებული ფულადი სახსრები.

საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულა-
დი სახსრების ნაკადებში განიხილება:

- აქციებისა და საკუთარი კაპიტალის სხვა ინსტრუ-
მენტების გამოშვება;
- საკუთარი აქციების გამოსყიდვა;
- სესხების დასაფარავად გადახდილი თანხები;
- მოიჯარის მიერ ფინანსური იჯარის ვალდებულე-
ბის შესამცირებლად გადახდილი ფული და სხვა.

საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულა-
დი სახსრების ნაკადები საწარმომ უნდა წარადგინოს პირ-
დაპირი ან არაპირდაპირი მეთოდით.

ფულადი ნაკადების მოძრაობის ანგარიშგება მზადდე-
ბა საკასო მეთოდით. პირდაპირი მეთოდის დროს ფულა-
დი ნაკადების მოძრაობა ანგარიშგება შესაძლებელია შედ-
გეს მთლიანად მიღებული ფულადი სახსრების ან მთლია-
ნად გაცემული ნაკადების მიხედვით.

ფულადი სახსრების შესახებ ანგარიშგების მომზადე-
ბის ინფორმაციული საფუძველია ბალანსის უწყისი, მოგე-

ბა-ზარალის უწყისი და საჭიროებისას სათანადო დამატებითი მონაცემებიც, რომლებიც უშუალოდ საწარმოს ბალანსსა და მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში არაა სათანადოდ გაშიფრული (მაგ. ფასიანი ქაღალდების ყიდვა-გაყიდვა, აქციების გამოშვება, დივიდენდების გაცემა და სხვა). ვინაიდან ფულადი ნაკადების მოძრაობის ანგარიშგება მზადდება საკასო მეთოდით პირდაპირი მეთოდით შედგენის დროს გასათვალისწინებელია.

ბალანსი (ამონაწერი)

თანხა ათას ლარებში

	2014	2015		2014	2015
გრძელვადიანი აქტივები	524	510	საწესდებო კაპიტალი	680	680
მატერიალური მარაგი	34	44	მოგება	—	408
სავაჭრო დებიტორები	912	1218	კრედიტორები	<u>926</u>	<u>1194</u>
ფულადი თანხები და მისი ექვივალენტები	<u>136</u>	<u>510</u>			
აქტივების ჯამი	1606	2282	პასივების ჯამი	1606	2282

მოგება-ზარალის ანგარიშგება

	რეალიზაციიდან ამონაგები (შემოსავალი)	5950
	რ.პ.თ.	(4708)=(3)+(4)+(5)
	შეძენები	3894
	მუშათა ხელფასი	544
	ძირითად საშუალებათა ცვეთა	270
	ნაზარდი მოგება	1242
	ადმინისტრაციული ხარჯები:	
	შეძენები	(494)
	შრომის ანაზღაურება	(340)
	მოგება	408

დამატებითი ინფორმაცია

კრედიტორული დავალიანების გაშიფვრა:	2014	2015
ა) კუთვნილი გრძელვადიანი აქტივები	—	170
ბ) სავაჭრო კრედიტორები	902	972
გ) გადახდილი ხელფასები	<u>24</u>	<u>52</u>
სულ	926	1194
გრძელვადიანი აქტივების შეძენა	256	

ფულის მიმოქცევის უწყისი
(პირდაპირი მეთოდი)

I. საოპერაციო საქმიანობა

1) მყიდველებისაგან მიღებული ფულადი თანხები
 $(5950 + 912 - 1218) = 5644$

2) მომწოდებლისათვის გადახდილი ფულადი თან-
ხები

ა) შესყიდვების თვითღირებულება:

$$(3894 + 494 = 4388 + 44 - 34 = 4398)$$

ბ) მომწოდებლისათვის გადახდილი ფული

$$(4398 - 972 + 902) = (4328)$$

3) თანამშრომლებზე ხელფასის სახით გადახდილი
ფულადი თანხა

$$[(544 + 340) + 24 - 52] = (856)$$

სულ წმინდა ფულადი ნაკადების შემოძინება საოპე-
რაციო საქმიანობიდან:

$$(5644 - 4328 - 856) = (460)$$

II. საინვესტიციო საქმიანობა

გრძელვადიანი აქტივების შეძენაზე გადახდილი ფუ-
ლადი თანხა

წმინდა კაპიტალური დანახარჯები = საბოლოო წმინ-
და ფიქსირებულ აქტივებს - საწყისი წმინდა ფიქსირებუ-
ლი აქტივები + ცვეთა

$$510 - 524 + 270 = 256 \text{ ლარი}$$

$$(256 - 170) = (86)$$

III. ფინანსური საქმიანობა

სულ ფულადი ნაკადის შემოძინება

ფულადი თანხები და მისი ექვივალენტები:

ა) საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში 136

ბ) საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს 510

გ) ცვლილება (+; -) +374

როგორც ამოცანაში დავინახეთ, ფულის მიმოქცევის უწყისის პირდაპირი მეთოდით მომზადებისას საჭიროა მთელი რიგი გაანგარიშებები, კერძოდ, პირველ რიგში უნდა დაზუსტდეს კლიენტებისგან მიღებული ფულადი თანხების ოდენობა. ე.ი. რეალიზაციის მოცულობიდან უნდა გამოვრიცხოთ მისი ის ნაწილი, რომელიც მოთხოვნების (დებიტორების) ანგარიშებზეა ასახული და ჯერ არაა განაღდებული, ამიტომ, საჭირო რეალიზაციის მოცულობას უნდა დაემატოს სავაჭრო მოთხოვნების ანგარიშის საწყისი ნაშთი და გამოაკლდეს მისივე საბოლოო ნაშთი.

მომდევნო ეტაპზე ჯერ დგინდება შეძენილი მარაგის თვითღირებულება, რისთვისაც რპთ-ს ემატება მარაგის ანგარიშის საბოლოო ნაშთი და აკლდება ამავე ანგარიშის საწყისი ნაშთი. ამის შემდეგ უნდა მოხდეს შეძენილი პროდუქციის თვითღირებულების კორექტირება პროდუქციის შეძენისათვის გადახდილ ფულად თანხად, ასე რომ, შეძენილი საქონლის თვითღირებულებას ემატება სავაჭრო კრედიტორული დავალიანების საწყისი ნაშთი და აკლდება ამავე ანგარიშის ნაშთი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის.

არაპირდაპირი მეთოდის შემთხვევაში კი ხდება წმინდა და მოგების ან ზარალის კორექტირება არაფულადი მუხლების მიხედვით.

ფულის მიმოქცევის უწყისი
(არაპირდაპირი მეთოდი)

I. საოპერაციო საქმიანობა

1) მოგება - 408

2) ძირითად საშუალებათა ცვეთა - 270

3) მატერიალური მარაგის ზრდა (აკლდება), შემცირება (ემატება) - (10)

4) სავაჭრო დებიტორების ზრდა (აკლდება), შემცირება (ემატება) - (306)

5) სავაჭრო კრედიტორების ზრდა (ემატება), შემცირება (აკლდება) - 70

6) გადასახდელი ხელფასების ზრდა (ემატება), შემცირება (აკლდება) - 28

$$408+270-10-306+70+28=460$$

სულ წმინდა ფულადი ნაკადის შემოძინება - 460

II. საინვესტიციო საქმიანობა

1) გრძელვადიან აქტივებზე გადახდილი ფულადი თანხა

$$(256 - 170) = (86)$$

III. ფინანსური საქმიანობა

ფულადი თანხები და მისი ექვივალენტები:

ა) საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში 136

ბ) საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს 510

გ) ცვლილება (+; -) +374

ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ანგარიშგების არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენებით მომზადებისას, საანგარიშო პერიოდის წმინდა მოგებას ემატება ძირითადი საშუალებების ცვეთისა და არამატერიალური აქტივების ამორტიზაციის ხარჯი. ასევე ემატება ზარალი ან აკლდება მოგება საინვესტიციო და ფინანსური საქმიანობიდან.

ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება მის მომხმარებელს საშუალებას აძლევს, შეაფასოს საწარმოს წმინდა აქტივებში მომხდარი ცვლილებები, მისი ფინანსური სტრუქტურა და საწარმოს შესაძლებლობა, შეცვლილი ვითარებისა და პირობების შესაბამისად დროულად მოახდინოს რეაგირება ფულადი სახსრების რაოდენობრივ მხარეზე.

აღნიშნული ანგარიშგება საშუალებას იძლევა, შეფასდეს საწარმოში ფულადი სახსრებისა და მათი ექვივალენტების გამომუშავების შესაძლებლობა, ასევე შეფასდეს და ერთმანეთს შეუდარდეს სხვადასხვა საწარმოთა მომავალი პერიოდის ფულადი სახსრების მოძრაობის დისკონტირებული ღირებულება. ასევე ბიზნესმენს შესაძლებლობა აქვს, გასული პერიოდის ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ინფორმაციის საფუძველზე, განსაზღვროს მომავალი პერიოდის ფულადი სახსრების ნაკადების მოძრაობის სიდიდე, დროულობა და საიმედოობა. აღნიშნული ანგარიშგება ბიზნესმენებს დაეხმარება უფრო წარმატებულად მართონ ბიზნესი, ამიტომ ისინი დაინტერესებულნი უნდა იყვნენ, ფულადი ნაკადების მოძრაობის ანგარიშგების წარმოებაზე.

პრაქტიკული მაგალითი

„GTT“ კორპორაციის საქმიანობის გარკვეული ინფორმაციებით უნდა შევძლოთ, ავაგოთ და შევაფასოთ ფინანსური უწყისები.

კომპანია „GTT“

ცხრილი 1

	2014 წელი	2015 წელი
გაყიდვები	4203	4507
რბთ	2422	2633
ცვეთა	785	952
პროცენტი	180	196
დივიდენდი	225	250
მიმდინარე აქტივები	2205	2429
წმინდა ფიქსირებული აქტივები	7344	7650
მიმდინარე ვალდებულებები	1003	1255
გრძელვადიანი სესხი	3106	2085

აქედან მარტივად ავაგებთ ბალანსის უწყისს და გავიგებთ ორივე წლისთვის ფულადი ნაკადების რაოდენობას.

ბალანსის უწყისი, 31 დეკემბერი, 2014-2015 წლებისათვის

	2014 წელი	2015 წელი		2014 წელი	2015 წელი
მიმდინარე აქტივები	2205	2429	მიმდინარე ვალდებულებები	1003	1255
წმინდა ფიქსირე- ბული აქტივები	7344	7650	გრძელვადიანი სესხი	3106	2085
			კაპიტალი	5440	6739
მთლიანი აქტივები	9549	10079	მთლიანი ვალდებულებები და კაპიტალი	9549	10079

მოგება-ზარალის უწყისი კი ასე გამოიყურება:

კომპანია „GTT“

ცხრილი 3

2015 წლის მოგება-ზარალის ანგარიშგება

	2015 წელი
გაყიდვები	4507
რპთ	(2633)
ცვეთა	(952)
მოგება %-მდე და დაბეგვრამდე	922
გადახდილი პროცენტი	(196)
დასაბეგრი შემოსავალი	726
მოგების გადასახადი (15%)	(109)
წმიდა მოგება	617
დივიდენდები	(250)
გაუნაწილებელი მოგება	367

როგორც ბალანსის უწყისს აქვს თავისი ტოლობა, რომ

აქტივები = ვალდებულებებს + კაპიტალი

ისე ფულის მიმოქცევის უწყისს აქვს შემდეგი ტოლობა:

აქტივებიდან წარმოშობილი ფული = ფული გაცემული კრედიტორებზე + ფული გაცემული აქციონერებზე

ანუ აქტივებიდან წარმოშობილი ფული ნაწილდება კორპორაციის ან კომპანიის კრედიტორებზე და აქციონერებზე.

აქტივებიდან წარმოშობილი ფული მოიცავს სამ კომპონენტს:

1. ოპერაციებიდან ფულის შემოსვლა
2. კაპიტალური დანახარჯები
3. ცვლილება წმინდა კაპიტალში

ოპერაციებიდან ფულის შემოსვლა იანგარიშება შემდეგი ფორმულით:

ოპერაციებიდან ფულის შემოსვლა = მოგება დაბეგვრამდე + ცვეთა - მოგების გადასახადი

ოპერაციებიდან ფულის შემოსვლა არ ითვლება მ/ზ-ის მსგავსად და შესაბამისად ცვეთა კი არ აკლდება, არამედ ემატება რადგან ცვეთა არა ფულადი ხარჯია, ხოლო მოგების გადასახადი ორივე შემთხვევაში აკლდება. ასე რომ, თუ შევხედავთ მ/ზ-ის უწყის ადვილად გამოვთვლით:

ოპერაციებიდან შემოსული ფული 2015 წლისთვის = $922 + 952 - 109 = 1765$

ამ თანხის სიდიდეს ძალიან დიდი მნიშვნელობა აქვს, თუ იგი ძალიან ნაკლები ან უარყოფითია, ეს სიგნალია კომპანიისათვის, რომ იგი გაკოტრების საფრთხის წინაშეა.

მოგვეხსენება, ოპერაციებიდან შემოსული ფულის რაოდენობიდან გარკვეული ნაწილი უნდა ჩაინვესტირდეს კომპანიაში და თუ რამდენი ამაზე პასუხს კაპიტალური დანახარჯები გაგვცემენ.

წმინდა კაპიტალური დანახარჯები, ეს ის ფულია, რომელიც იხარჯება ფიქსირებულ აქტივებზე. თუ მონაცემებს შევხედავთ 2014 წლის ბოლოს, წმინდა ფიქსირებული აქტივები კომპანია „GTT“-ის იყო 7344 ლარის. 2015 წლის-

თვის კი 7650 ლარის. 2014 წლიდან 2015 წლამდე კომპანია „GTT“-მ დაცვითა 952 ლარით აქტივები, ასე, რომ წმინდა კაპიტალური დანახარჯები = საბოლოო წმინდა ფიქსირებულ აქტივებს - საწყისი წმინდა ფიქსირებული აქტივები + ცვეთა

$$7650 - 7344 + 952 = 258 \text{ ლარი}$$

თუ ფირმა გაყიდის უფრო მეტ აქტივს, ვიდრე შეიძენს და იმდენით მეტს გაყიდის, რომ ეს თანხა ცვეთასაც გადააჭარბებს, მაშინ წმინდა კაპიტალური დანახარჯი უარყოფითი იქნება. სიტყვა „წმინდა“ კი გვეუბნება, რომ შესყიდულ ფიქსირებულ აქტივებს გამოკლებულია გაყიდული ფიქსირებული აქტივები.

რაც შეეხება ცვლილებას წმინდა საბრუნავ კაპიტალში, იგი ითვლება შემდეგი ფორმულით: წმინდა საბრუნავი კაპიტალი = მიმდინარე აქტივებს - მიმდინარე ვალდებულებები.

საბოლოო და საწყისი წმინდა საბრუნავი კაპიტალის გამოთვლის შემდეგ ვიგებთ სხვაობას მათ შორის, რათა მივიღოთ ცვლილება (თუ რამდენით გაიზარდა ან შემცირდა საბრუნავი კაპიტალი).

თუ ცხრილს შევხედავთ და დავითვლით 2014-2015 წლებისთვის წმინდა საბრუნავ კაპიტალს, მაშინ ადვილად გავიგებთ ცვლილებას მათ შორის.

2014 წლის (საწყისი) წმინდა საბრუნავი კაპიტალი იქნება 1202 ლარი (2205-1003), ხოლო 2015 წლის ანუ საბოლოო წმინდა საბრუნავი კაპიტალი იქნება 1174 ლარი (2429 - 1255)

ცვლილება წმინდა სამუშაო კაპიტალში = საბოლოოს -
საწყისი = 1174 - 1202 = -28

აი, სწორედ ოპერაციებიდან ფულის შემოსვლით კაპიტალური დანახარჯებით და ცვლილების წმინდა საბრუნავ კაპიტალში შერწყმით, მივიღებთ ფულის იმ რაოდენობას, რასაც აქტივები წარმოშობენ. ფორმულა ასეთია:

ოპერაციებიდან ფულის შემოსვლას	1765
წმინდა კაპიტალური დანახარჯები	1258
ცვლილება წმინდა სამუშაო კაპიტალში	28
აქტივებიდან წარმოქმნილი ფული	535

აქტივებიდან წარმოშობილ ფულს ხშირად უფასო ფულსაც ეძახიან. მართალია, უფასო ფული არ არსებობს, მაგრამ რადგან იგი აქტივებს მოაქვთ და ამ ფულს კრედიტორებზე და აქციონერებზე ვანაწილებთ, უფასო ფულის სახელი შემორჩა. იმისთვის, რომ ფულის მიმოქცევის უწყისის ტოლობა თანასწორობაში მოვიდეს: აქტივებიდან წარმოშობილი ფული = ფული გაცემული კრედიტორებზე + ფული გაცემული აქციონერებზე.

საჭიროა გავიგოთ ფული გაცემული კრედიტორებზე და აქციონერებზე.

ფული გაცემული კრედიტორებზე იანგარიშება: გადახდილ პროცენტს - ახალი მოზიდული სესხები (ანუ სხვაობა 2015-2014 წლის სესხებს შორის)

თუ შევხედავთ ცხრილს 1-ს, დავინახავთ, რომ 2015 წელს კომპანია „GTT“-მ პროცენტის თანხა 196 ლარი გადაიხადა, გრძელვადიანი სესხები კი მოზიდვის ნაცვლად შემცირებული აქვს -1021 ლარით. (2085-3106), ასე რომ:

ფული გაცემული კრედიტორებზე = 196 - (-1021) = 1217 ლარი

რაც შეეხება აქციონერებზე გაცემულ ფულს იგი გამითვლება:

გაცემულ დივიდენდებს - ახალი მოზიდული კაპიტალი.

2015 წელს გაცემული დივიდენდი 250 ლარი იყო, ხოლო 2014-2015 წლების ბალანსის უწყისების აგების შემდგომ, ნათლად გამოჩნდა შესაბამისი წლების კაპიტალის რაოდენობა.

2014-დან 2015 წლამდე კაპიტალი გაიზარდა 1299 ლარით (6739-5440), საიდანაც 367ლარი გაუნაწილებელი მოგებაა, ანუ 2014-დან 2015 წლამდე კაპიტალი გაიზარდა 932 ლარით, ასე რომ

გაცემული ფული აქციონერებზე ტოლია $250 - 932 = 682$

გადავამოწმოთ და დავრწმუნდებით, რომ

აქტივებიდან წარმოებული ფული =

ფული გაცემული კრედიტორებზე + ფული გაცემული აქციონერებზე

$$535 = 1217 + (-682) \quad 535 = 535$$

გამომცემლობა “ფარნავაზი”
ხელშეკრულება № 3
ტირაჟი 100 ეგზ.