

ელენე სარაბაძე

**ბუღალტრული აღრიცხვის
საფუძვლები**

**თბილისი
2018**

წიგნში განხილულია ბუღალტრული აღრიცხვის თეორიის საკითხები, ბუღალტრული აღრიცხვის მარტივი სისტემა, ბუღალტრული ციკლი, სამეურნეო ოპერაციების რეგისტრაცი-დან – ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი კომპონენტების მომზადების ჩათვლით. ყურადღება გამახვილებულია იმ სახეობების მიმართ, რომელიც საერთაშორისო სტანდარტებით ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოებასთან არის დაკავშირებული. ეს კი, ძირითადად, გამოწვეულია ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებით გათვალისწინებული ძირითადი დაშვების – დარიცხვის მეთოდის საფუძველზე ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და შესაბამისად, სამეურნეო ოპერაციების აღრიცხვის თავისებურებებთან.

წიგნში განხილული მაგალითები საშუალებას გვაძლევს და გვეჩვენება სრულად წარმოვიდგინოთ ბუღალტრული აღრიცხვის მარტივი სისტემა, მისი სრული ციკლი.

წიგნი განკუთვნილია ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტის ბაკალავრიატის სტუდენტებისათვის. იგი სასარგებლო იქნება აგრეთვე, აღნიშნული საკითხებით დაინტერესებული მკითხველისათვის. წიგნი კარგ სამსახურს გაუწევს აღრიცხვის დარგის პრაქტიკოს მუშაკებს, რომელთაც სურვილი აქვთ გაეცნონ და ღრმად შეისწავლონ ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოების წესი, საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად.

რედაქტორი, პროფესორი ნადეჟდა კვატაშიძე

თავი 1. ბუღალტრული აღრიცხვის შესავალი	6
1.1. სამეურნეო აღრიცხვა, მისი არსი და მნიშვნელობა.....	6
1.2. აღრიცხვაში გამოყენებული საზომები	7
1.3. სამეურნეო აღრიცხვის სახეები	9
1.4. ბუღალტრული აღრიცხვის არსი, მიზანი, ამოცანები.....	11
1.5. ფინანსური და მმართველობითი აღრიცხვა.....	13
1.6. სამეწარმეო საქმიანობის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმები.....	18
1.7. ბუღალტრის ფუნქციები.....	20
თავი 2. ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები	23
2.1. ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები და მარეგულირებელი ორგანოები.....	23
2.2. ბუღალტრული აღრიცხვის რეგულირება საქართველოში.....	27
თავი 3. ბუღალტრული აღრიცხვის საგანი და მეთოდი	32
3.1. ბუღალტრული აღრიცხვის საგანი, მისი ობიექტები	32
3.2. სამეურნეო პროცესები	43
3.3. ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდი, მისი ელემენტები	44
3.4. ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპები და ძირითადი დაშვებები	47
თავი 4. ფინანსური ანგარიშგება	52
4.1. ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებლები	52
4.2. ფინანსური ანგარიშგება, მისი არსი და მიზანი	55
4.3. ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი მახასიათებლები	56
4.4. ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტები და ელემენტები.....	60
თავი 5. ბალანსირების პრინციპები, მისი გამოყენება ბუღალტრულ აღრიცხვაში	65
5.1. ბალანსირების პრინციპები. ბუღალტრული ბალანსი.....	65
5.2. ბუღალტრული აღრიცხვის მარტივი სისტემა.....	72

თავი 6. ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშები.....	82
6.1. ბუღალტრული ანგარიშები, მათი დანიშნულება	82
6.2. სამეურნეო ოპერაციების რეგისტრაცია.....	87
6.3. საცდელი ბალანსი, მისი დანიშნულება	93
6.4. ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშების კლასიფიკაცია	96
6.5. ანგარიშების კლასიფიკაცია მათი სტრუქტურისა და დანიშნულების მიხედვით	104
6.6. დამხმარე რეგისტრები.....	115
6.7. ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა და მისი აგების პრინციპები.....	118
თავი 7. პირველადი დაკვირვება	122
7.1. ბუღალტრული დოკუმენტები	122
7.2. ინვენტარიზაცია და მისი როლი ბუღალტრულ აღრიცხვაში.....	129
თავი 8. ბალანსირების პრინციპების გამოყენება სააღრიცხვო ციკლის დამთავრებისას	133
8.1. ბალანსირების პრინციპების გამოყენება მოგების განსაზღვრისას.....	133
8.2. წმინდა მოგება_ფინანსური შედეგი	141
8.3. კაპიტალის ამოღება _ საკუთარი კაპიტალის შემცირება.....	142
8.4. ანგარიშგება საკუთარი კაპიტალის შესახებ.....	144
თავი 9. ფინანსური ანგარიშგების მომზადება	146
9.1. სააღრიცხვო ინფორმაციის განზოგადება	146
9.2. ფინანსური ანგარიშგების მომზადება	160
9.3. სააღრიცხვო ციკლის დამამთავრებელი ოპერაციები	163
თავი 10. ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებელი ბოლო პროცედურები	171
10.1. კორექტირებები, მათი აუცილებლობა.....	171
10.2. მაკორექტირებელი გატარებები	172
10.2.1. მიღებული აგანსები	173
10.2.2. გაცემული აგანსები	176
10.2.3. გამომუშავებული, მაგრამ აღურიცხავი შემოსავალი	183

10.2.4. გაწეული, მაგრამ აღუნიცხავი ხარჯები	186
10.3. ალტერნატიული კორექტირებადი ვატარებები.....	188
10.3.1. მიღებული ავანსები	189
10.4. სამუშაო ფურცელი, მისი დანიშნულება და მომზადება.....	192
10.5. ფინანსური ანგარიშგების მომზადება სამუშაო ფურცლის საფუძველზე.....	211
10.6. ნომინალური ანგარიშგების დახურვები	214
10.7. საბოლოო საცდელი ბალანსი.....	219
10.8. კორპორაციის ფინანსური ანგარიშგება.....	220
გამოყენებული ლიტერატურა.....	224
დანართები	225

თავი 1. ბუღალტრული აღრიცხვის შესავალი

1.1. სამეურნეო აღრიცხვა, მისი არსი და მნიშვნელობა

საზოგადოების ეკონომიკური განვითარების აუცილებლობამ, მატერიალური დოვლათის წარმოების მართვის საჭიროებამ, სამეურნეო აღრიცხვის წარმოშობა განაპირობა.

აღამიანთა საზოგადოებამ რომ იარსებოს, საჭიროა აწარმოოს მატერიალური დოვლათი, შექმნას საკვები, ტანსაცმელი, ფეხსაცმელი და სხვა მონმარების საგნები, შრომის იარაღები. მანქანების, მოწყობილობების, შენობების, ნაგებობების, სატრანსპორტო საშუალებების და სხვა სახით წარმოებული მატერიალური დოვლათი, მათი მონმარების მიზნით, გარკვეული წესით ნაწილდება. მატერიალური დოვლათის წარმოება, განაწილება, გაცვლა და მონმარება წარმოუდგენელია აღრიცხვისა და კონტროლის გარეშე.

შესწავლა-გამოყენების მიზნით აღამიანთა ყოველგვარ საქმიანობაზე დაკვირვებას, მის რაოდენობრივ და თვისებრივ ასახვას აღრიცხვა ეწოდება.

განუზომლად დიდია აღრიცხვის მასშტაბი. აღრიცხვას ექვემდებარება წიაღისეული სიმ-დიდრეები, დემოგრაფიული მონაცემები, შრომის საშუალებები, წარმოებული მატერიალური დოვლათი, საზოგადოებაში მომხდარი სოციალურ-კულტურული ცვლილებანი, თვით შრომის პროცესი და ა. შ.

მატერიალური დოვლათის წარმოების, მონმარებისა და დაგროვების მიზნით, აღამიანთა მიზანშეწონილ საქმიანობას სამეურნეო საქმიანობა ეწოდება.

ქვეყნის ეროვნული მეურნეობა ცალკეული შემადგენელი რგოლების, საწარმოებისა და ორგანიზაციებისაგან შედგება. თითოეული მათგანი გარკვეულ სამეურნეო საქმიანობას ანსორციელებს. თვით ეს საქმიანობა მრავალი ცალკეული მოქმედებაა, რომლებიც რაოდენობრივ და თვისებრივ ასახვას საჭიროებს. ასე, მაგალითად, დასახული მიზნის შესასრულებლად თითოეული საწარმო იძენს ნედლეულს, მასალას, საქონელს, ამ დროს მცირდება ამ საწარმოს ფულადი საშუალებები, იზრდება ნედლეულისა და მასალების, საქონლის ოდენობა საწარმოს საწყობში. სამეურნეო საქმიანობით გამოწვეული ცვლილებების ასახანავად საჭიროა მათი გაზომვა. თუ რიცხვებით გამოვსახავთ, იგივე ცვლილება შეიძლება ასე ავსანთ: საწარმომ შეიძინა

100000 ლარის მასალები პროდუქციის დასამზადებლად. ეს იმას ნიშნავს, რომ ავსახოთ სამეურნეო საქმიანობის შედეგად მომხდარი არა მხოლოდ რაოდენობრივი, არამედ თვისებრივი ცვლილებებიც. ერთი თვისების მქონე საშუალება, კერძოდ ფულადი საშუალება, შეიცვალა მეორე თვისების მქონე საშუალებით – მასალებით.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, სამეურნეო საქმიანობის პროცესში მომხდარი ცვლილებების გარკვეული საზომებით რიცხვობრივ ასანვას და თვისებრივ დასასიათებლად, მისი შესწავლის, გამოყენებისა და კონტროლის მიზნით, **სამეურნეო აღრიცხვა ეწოდება.**

აღრიცხვის შინაარსი და ამოცანები დამოკიდებულია საზოგადოებრივი წარმოების წესზე. სამეურნეო აღრიცხვა კლასობრივი ხასიათისაა. საზოგადოების განვითარების ამა თუ იმ ეტაპზე, ყველა ეკონომიკურ ფორმაციაში, იგი გაბატონებული კლასის ინტერესებს ემსახურება. ასე, მაგალითად, კაპიტალიზმის დროს, არსებობს რა წარმოების საშუალებებზე კერძო საკუთრება, წარმოებული პროდუქტის მითვისება კერძო ხასიათს ატარებს, ხოლო მაქსიმალური მოგების მოღების გამოდევნება კაპიტალისტური წარმოების წესის ძირითადი დამახასიათებელი თავისებურებაა.

1.2. აღრიცხვაში გამოყენებული საზომები

სამეურნეო აღრიცხვა, წარმოადგენს რა სამეურნეო საქმიანობაზე დაკვირვების შედეგების ასანვის სისტემას, საწარმოს სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარი ყოველგვარი რიცხვობრივი თუ თვისებრივი ცვლილებების შესაბამისი საზომი ერთეულებით გაზომვას და ასანვას მოითხოვს. სამეურნეო პროცესის შედეგად მომხდარი ყოველგვარი ცვლილებების ასასანავად ერთი და იმავე საზომი ერთეულის გამოყენება შეუძლებელია. სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარი სწავდასწავა ცვლილების ასასანავად განსწავებელი საზომი ერთეულია საჭირო. ეს კი, დამოკიდებულია თვით ამ ცვლილების სახეობაზე. მაგალითად, ხორბალი, შაქარი, ფქვილი და ა.შ. შეიძლება გამოვსახოთ კილოგრამობით, ცენტნერობით, ტონობით; ხის მასალა, გაზი – კუბური მეტრობით; თხევადი ნივთიერებანი – ლიტრობით; ქსოვილები – მეტრობით და ა.შ.

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

ნატურალური საზომი ერთეულის გამოყენებით ესა თუ ის საშუალება, მისი ცვლილება გამოისახება ნატურალური, ფიზიკური ერთეულებით. ნატურალურ საზომ ერთეულებს მიეკუთ-

გნება რაოდენობის, ზომის, წონის და სწვა ისეთი საზომი ერთეულები, როგორცაა: კილოგრამი, ცენტნერი, ტონა, ლიტრი, დეკალიტრი, ცალი, წყვილები, მეტრი, კილომეტრი და ა.შ.

ნატურალური საზომი ერთეულების გამოყენებით განსაზღვრება ამა თუ იმ კონკრეტული სახის საშუალებების ნატურალური მოცულობა. იგი გვემხარება ასევე, კონკრეტული სახით გაწარმოთ მათი მოძრაობის აღრიცხვა, რაც მათზე კონტროლის გაძლიერებისა და მართვის საშუალებას იძლევა.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, ნატურალური საზომი ერთეულების გამოყენებას სამეურნეო აღრიცხვაში დიდი მნიშვნელობა აქვს. ისინი წარმატებით გამოიყენებიან ყოველდღიური სამეურნეო საქმიანობის ასანვისათვის.

დანარჯული შრომის რაოდენობისა და ხარისხის გასაზომად სამეურნეო აღრიცხვაში გამოიყენება **შრომითი საზომი ერთეულები**. შრომითი საზომი ერთეულების გამოყენება შრომის დისციპლინის დაცვის, ნორმირებული დროის გამოყენების კონტროლის, აგრეთვე, შრომის ანაზღაურების განსაზღვრის საშუალებას იძლევა. შრომითი საზომი ერთეულის საფუძველზე სდება ისეთი მნიშვნელოვანი მაჩვენებლის გაანგარიშება და აღრიცხვა, როგორცაა შრომის ნაყოფიერება და ა. შ.

შრომით საზომ ერთეულებს მიეკუთვნება შრომადღე, კაცდღე, შრომასაათი, კაცსაათი, რომელთა მეშვეობით იზომება დანარჯული შრომის რაოდენობა, ხარისხი და ისინი შრომის ანაზღაურების განსაზღვრის საფუძველს წარმოადგენენ.

მიუხედავად ნატურალური და შრომითი საზომი ერთეულების დიდი მნიშვნელობისა, მათი გამოყენების სფერო შეზღუდულია და ყოველთვის შეუძლებელია. შეუძლებელია სწვადასწვა ფიზიკური თვისებების მქონე საგანთა განზოგადება ნატურალური საზომი ერთეულით. მაგალითად, საკონსერვო ქარხანამ დაამზადა 1000 ლიტრი ალუბლის წვენი, 3000 ქილა ქლიაფის კომპოტი და 15 ტონა ნაყენი. ცხადია, სწვადასწვა საზომი ერთეულებით გამოსახული პროდუქციის შეჯამება და ამ გზით საკონსერვო ქარხნის მიერ დამზადებული პროდუქციის რაოდენობის განსაზღვრა შეუძლებელია, ეს კი აუცილებელს წარმოადგენს რიგ სწვა მაჩვენებლებთან ერთად. ამიტომ, საწარმოს სამეურნეო საქმიანობის მთლიანი სურათის მისაღებად, სწვადასწვა თვისებების მქონე საგნების განსაზოგადებლად, გამოიყენება **ფულადი საზომი**. ფულადი საზომი ერთეულის გამოყენება საშუალებას იძლევა ყველა სახის, განსწვავებული თვისებების მქონე საგნებიც კი შეფასდეს ფულით, ანუ გამოსახოს **ღირებულებითი საზომით**.

საქართველოში ფულადი საზომი ერთეულია ლარი. მართალია, ფულადი საზომით შეიძლება ყველა სახის, განსწვავებული თვისებების მქონე საგნების შეფასება და განზოგადებულად

აღრიცხვა, მაგრამ ფულადი საზომი ერთეულის გამოყენება სრულიად არ გამოიცილებს ნატურალური და შრომითი საზომების გამოყენებას, პირიქით, დაკავშირებულია მათთან.

ამრიგად, სამეურნეო საქმიანობის ასახვად აღრიცხვაში გამოიყენება სამივე სახის საზომი ერთეული – ნატურალური, შრომითი და ფულადი, თუმცა ამათგან განმარტდებელია, საყოველთაოა ფულადი საზომი.

1.3. სამეურნეო აღრიცხვის სახეები

არსებობს სამეურნეო აღრიცხვის სამი სახე:

- თბერატორულ-ტექნიკური აღრიცხვა;
- სტატისტიკური აღრიცხვა; და
- ბუღალტრული აღრიცხვა.

სამეურნეო აღრიცხვის სწვადასწვა სახე ერთმანეთისაგან განსწვადდება მარწვენებელთა წრით, აღრიცხვის სწვადასწვა მეთოდის გამოყენებით და შეისწვავლის ეროვნული მეურნეობის განვითარების ამა თუ იმ მწარეს. თითოეული სახის აღრიცხვას აქვს თავისი კონკრეტული ამოცანა. თითოეული მათგანი, ძირითადად, საკუთარი მეთოდებითა და სწერებით სარგებლობს და თავის განსაკუთრებულ და განსწვავებულ როლს ასრულებს. ეს არ ნიშნავს იმას, რომ თითოეული სახის აღრიცხვა ერთმანეთისაგან მოწყვეტილად, დამოუკიდებლად არსებობს, ისინი ერთიანი სამეურნეო აღრიცხვის შემადგენელი ნაწილებია. სამეურნეო აღრიცხვის სამივე სახე ერთმანეთს ავსებს და გამოიყენება როგორც მიკრო, ისე მაკრო დონეზე.

თბერატორულ-ტექნიკური აღრიცხვა სამეურნეო თბერაციებსა და მოგლენებს ასახავს მათი მოწდენისთანავე, სამეურნეო საქმიანობის განსწორციელების პროცესშივე. ამიტომ იგი ცნობებს იდლება სამეურნეო საქმიანობის ყოველდღიური, თბერატორული სწელმდგანვლობისათვის. თბერატორული აღრიცხვის დროს სამეურნეო საქმიანობაში მომწდარი ყოველგვარი ცვლილება დაუყოვნებლივ აისახება და ფორმდება სათანადო წესით. თბერატორულ-ტექნიკური აღრიცხვა არ არის საყოველთაო, მთლიანი. იგი მწლოდ მეურნეობაში მომწდარი ცალკეული ცვლილებების ასახვად გამოიყენება.

თბერატორულ-ტექნიკურ აღრიცხვას აღრიცხვის რაიმე წინასწარ ჩამოყალიბებული მეთოდი არ გააჩნია, იგი მარტივია, ამავე დროს სწრაფი და სწორედ ამიტომ არის მისი მარწვენებლები მმართველობისათვის აუცილებელი და მნიშვნელოვანი.

თბერატოულ-ტექნიკური აღრიცხვა იყენებს სამივე სახის საზომ ეთეულს: ნატურალურს, შრომიის და ფულადს, იმის მიხედვით, თუ კონკრეტულ შემთხვევაში რომელი საზომის გამოყენებაა ხელმისაწვდომი და შესაძლებელი. მაგალითად, თბერატოული აღრიცხვა გვაწვდის ცნობებს მუშაკთა სამუშაოზე გამოცხადების, სამუშაო დროის გამოყენების, მიღებული და დაზარჯული მასალების რაოდენობისა და ნაირსახეობის, გამომუშავებული ან დაზარჯული ელექტროენერჯის შესახებ და ა. შ. თბერატოულ-ტექნიკური აღრიცხვა ცალკეული ცვლილებების ასახვად, რა თქმა უნდა, იყენებს ფულად საზომ ერთეულსაც, მაგრამ არა როგორც განმარჯობადებულს, რომელიც სწვადასწვა ხასიათის ცვლილებების განზობადებულად ასახვის საშუალებას იძლევა.

თბერატოულ-ტექნიკური აღრიცხვა სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ცვლილებებს ადგილზევე ასახავს, ე. ი. მისი მოქმედების არე სამუშაო ადგილით შემოიფარგლება. თბერატოული აღრიცხვა არ მოითხოვს აბსოლუტურ სიზუსტეს, ასევე, ყოველთვის არ არის აუცილებელი მომხდარი ცვლილებების დოკუმენტებით გაფორმება. თბერატოული აღრიცხვის მონაცემების გადაცემა შეიძლება ზეპირად, ელექტრონული ფოსტით და ა. შ.

აღრიცხვის ამ სახეს ტექნიკურს უწოდებენ, ვინაიდან მონაცემების მოპოვება შეიძლება არა მარტო ხელით, არამედ ტექნიკური საშუალებების, მაგალითად, მრიცხველებისა და სწვა საშუალებების გამოყენებით.

სტატისტიკური აღრიცხვის ამოცანაა საზობადობრივი მოვლენების, პროცესების, საგნებისა და ფაქტების შესახებ სტატისტიკური ცნობების მოპოვება განზობადებული დასკვნებისათვის.

სტატისტიკა არის დამოუკიდებელი მეცნიერება, რომელიც შეისწავლის კონკრეტულ საზობადობრივ-ეკონომიკური მოვლენებისა და პროცესების რაოდენობრივ მზარეს, თვისებრივ მზარესთან მჭიდრო კავშირში.

სტატისტიკური აღრიცხვა ისეთი მასობრივი საზობადობრივი მოვლენების შესწავლის საშუალებას იძლევა, როგორცაა: მოსახლეობა, მისი დინამიკა, შემადგენლობა; საზობადობრივი პროდუქტის წარმოება და მოხმარება; პროდუქციის თვითღირებულება, პროდუქციის გამოშვება და მისი რეალიზაცია; მოსავლიანობა და საშუალო მოსავალი ერთ ჰექტარზე და სწვა.

სტატისტიკური აღრიცხვა თავისი საგნის შესასწავლად იყენებს სპეციალურ ფორმებსა და მეთოდებს. ამათგან აღსანიშნავია: მასობრივი დაკვირვება (როგორც მოღიანი, ასევე ნაწი-

ლობრივი), თავმოყრა, დაჯგუფება, საშუალო და შეფარდებითი სიდიდეების, ინდექსების, დინამიკური მწკრივების გამოყენება, გრაფიკული გამოსახვის მეთოდი და სხვა.

სტატისტიკური აღრიცხვა იყენებს სამივე სახის საზომ ერთეულს, მაგრამ მსგავსად ობერატიულ-ტექნიკური აღრიცხვისა, ძირითადად, ნატურალურ და შრომით საზომ ერთეულებს.

სტატისტიკური აღრიცხვის მეშვეობით შესაძლებელია მთელი ეროვნული მეურნეობის ან მისი ცალკეული დარგების განზოგადებული დახასიათება-ანალიზი, სამეურნეო საქმიანობის სისტემატური დაკვირვება და აქედან გამომდინარე, ეკონომიკური რეზერვების გამოვლენა.

ბუღალტრული აღრიცხვა წარმოადგენს საწარმოს სამეურნეო საქმიანობისა და მისი ფინანსური შედეგების შესახებ ინფორმაციის შეგროვების, განზოგადებისა და წარდგენის საშუალებას. ბუღალტრული აღრიცხვა წარმოადგენს მეცნიერებას, რომელიც სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ცვლილებებს, მათს შედეგებს შეისწავლის და ასახავს ურთიერთკავშირში.

1.4. ბუღალტრული აღრიცხვის არსი, მიზანი, ამოცანები

ბუღალტრული აღრიცხვა სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ინფორმაციის შეგროვების, გაზომვის, დამუშავებისა და გადაცემის სისტემას წარმოადგენს. იგი ენაა, რომლის მეშვეობითაც ინფორმაცია მის მომხმარებლებს გადაეცემა. მსოფლიო პრაქტიკით, ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითადი მიზანი საბაზრო ურთიერთობების ყველა მონაწილისათვის ინფორმაციის მიწოდებაა. ბუღალტრული აღრიცხვა შეგროვილ და დამუშავებულ ფინანსურ ინფორმაციას ფინანსურ ანგარიშგებაში განაზოგადებს და მიაწოდებს მომხმარებლებს ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მისაღებად.

ზოგჯერ ბუღალტრულ აღრიცხვას ანგარიშწარმოებასთან აიგივებენ, რაც ასე არ არის. ანგარიშწარმოება ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოების, ობერაციათა რეგისტრაციის, ინფორმაციის შენახვის მრავალგზის განმეორებადი პროცესია და ბუღალტრული აღრიცხვის შემადგენელ ნაწილს წარმოადგენს. ბუღალტრული აღრიცხვა ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებელთა მოთხოვნების დაკმაყოფილების მიზნით, შესაბამისი საინფორმაციო სისტემის შექმნას, ინფორმაციის ანალიზს, ინტერპრეტაციებსა და განზოგადებას გულისხმობს.

ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითადი დამახასიათებელი თავისებურებაა სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარი ისეთი ცვლილებების ასახვა, რომელთა გამოსახვა ფულადი საზომი ერთეული

თეულით შეიძლება. ის, რაც ფულადი საზომით არ გამოისახება, ბუღალტრულ აღრიცხვას არ ექვემდებარება. აღნიშნული არ ნიშნავს იმას, რომ ბუღალტრული აღრიცხვა არ იყენებდეს ნატურალურ ან შრომით საზომ ერთეულებს. პირიქით, ბუღალტრული აღრიცხვა პირველ ეტაპზე სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ცვლილებებს სწორედ აღნიშნული საზომებით ასახავს, შემდეგ კი მათ განზოგადებას ფულადი საზომის გამოყენებით ახორციელებს.

ბუღალტრული აღრიცხვის თავისებურებაა ისიც, რომ იგი სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ცვლილებებს განსაკუთრებული წესით გაფორმებული დოკუმენტების, ანუ საბუთების საფუძველზე ასახავს. ამდენად, ბუღალტრული აღრიცხვა **დოკუმენტური აღრიცხვაა**.

ბუღალტრული აღრიცხვა იყენებს მხოლოდ მთლიანი დაკვირვების მეთოდს. მას არ შეუძლია გამოიყენოს ნაწილობრივი დაკვირვების მეთოდი, რასაც სტატისტიკური აღრიცხვა მიმართავს. ამიტომ ბუღალტრული აღრიცხვა **მთლიანი აღრიცხვაა**.

ბუღალტრული აღრიცხვა **უწყვეტია დროში**. მან უნდა ასახოს ყოველგვარი სამეურნეო ცვლილება. სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარი რომელიმე ცვლილების აუსახავად დატოვება დაუშვებელია. არ შეიძლება ამგვარი ცვლილებები ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახოს ერთ დღეს, და არ აისახოს მეორე, მესამე დღეს და ა. შ. აღნიშნული თავისებურებები არ ახასიათებს აღრიცხვის სხვა სახეს, მაგალითად, სტატისტიკურს. სტატისტიკური აღრიცხვა, მაგალითად, მოსახლეობის დემოგრაფიულ ცვლილებებს შეისწავლის პერიოდულად, რამდენიმე წელიწადში ერთხელაც კი. აღრიცხვის ასეთი მეთოდი ბუღალტრული აღრიცხვისათვის მიუღებელია და ამდენად, ბუღალტრული აღრიცხვა **ქრონოლოგიური აღრიცხვაა**.

ბუღალტრული აღრიცხვა სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ცვლილებებს ასახავს **ურთიერთკავშირში**. მაგალითად, როდესაც საწარმოს საღარიოში მიღებულია 1000 ლ., ბუღალტრულმა აღრიცხვამ, ჯერ ერთი, უნდა ასახოს, რომ საღარიოში 1000 ლარია მიღებული და, მეორე, საიდან იქნა მიღებული ეს თანხა საღარიოში, რა არის მისი წყარო. მაშასადამე, ბუღალტრული აღრიცხვა სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ცვლილებებს **ორმაგი ასახვის მეთოდის** საფუძველზე ე.ი. სისტემურად აღრიცხავს. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ბუღალტრული აღრიცხვა სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ცვლილებებს ასახავს, როგორც ქრონოლოგიურად (დროის ქრონოლოგიური თანამიმდევრობის მიხედვით), ისე სისტემურად (ე. წ. ანგარიშთა სისტემის გამოყენებით), რაც არ წარმოადგენს დამახასიათებელს სამეურნეო აღრიცხვის დანარჩენი სახეებისათვის.

ბუღალტრულ აღრიცხვას დიდი მნიშვნელობა აქვს საწარმოს (ფირმის) **ხელმძღვანელობისა და მმართველობითი გადაწყვეტილებების** მისაღებად. ბუღალტრული აღრიცხვა საწარმოს

(ფორმის) სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარი ცვლილებების პირველადი დაკვირვების, ანალიზის, შეფასების, აღიარებისა და მომხმარებლებზე მიწოდების საშუალებას იძლევა.

ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემები უნდა იყოს სწორი, უტყუარი, დროულად ასანაგდეს მეურნეობის საქმიანობაში მომხდარ ყოველგვარ სამეურნეო ცვლილებას, რომლებიც ამავე დროს, ცხადია, სათანადო წესით გაფორმებული დოკუმენტებით უნდა დასტურდებოდეს.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, ბუღალტრული აღრიცხვა არის:

- საინფორმაციო სისტემა, რომელიც თავს უყრის ფინანსურ ინფორმაციას სამეურნეო სუბიექტის შესახებ;
- ეკონომიკური მონაცემების შეგროვების, შეფასების, განზოგადებისა და გაფორმების სისტემა;
- მისი მონაცემები აუცილებელია შეზღუდული რესურსების ეფექტური გამოყენებისათვის.

1.5. ფინანსური და მმართველობითი აღრიცხვა

სააღრიცხვო ინფორმაციის მომხმარებელთა მოთხოვნების შესაბამისად, ბუღალტრული აღრიცხვა იყოფა ფინანსურ და მმართველობით (მენეჯერულ) აღრიცხვად.

ფინანსური აღრიცხვა სამეურნეო ოპერაციებისა და მოვლენების ჩაწერის, შეფასების და ფინანსურ ანგარიშგებაში განზოგადების საშუალებას იძლევა. მისთვის დამახასიათებელია მომხმარებლებისთვის ინფორმაციის მომზადება, ორმაგი ჩაწერის სისტემის გამოყენება, ბუღალტრული აღრიცხვის საყოველთაოდ მიღებული პრინციპებისა და ნორმების საგაღმდებლო დაცვა, სამეურნეო მოვლენებისა და ოპერაციების ფულადი საზომი ერთეულით ასანგა, ანგარიშგების მომზადების პერიოდულობის დაცვა, ობიექტურობა და სიზუსტე.

მმართველობითი აღრიცხვა მოიცავს სააღრიცხვო ინფორმაციის ყველა სახეს, რომელიც შეფასდება, დამუშავდება და გადაეცემა შიდა მომხმარებლებს, საწარმოს ხელმძღვანელობას ოპტიმალური სამმართველო გადაწყვეტილებების მისაღებად. მისთვის დამახასიათებელია ინფორმაციის მომზადება მხოლოდ შიდა მომხმარებლებისათვის, საწარმოს ხელმძღვანელობისა და ცალკეული განყოფილებებისათვის, არ შექმნილია ორმაგი ჩაწერის სისტემით, შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ნებისმიერი, მიზანშეწონილი სისტემა, ნორმები და შეზღუდვები არ არსებობს, ერთადერთი კრიტერიუმი ინფორმაციის ვარგისიანობაა; იყენებს ნებისმიერი სახის სა-

ზომ ერთეულს; მისთვის აუცილებელი არ არის აბსოლუტური სიზუსტე, მაგრამ სწორად ზუსტი მონაცემებიც გამოიყენება.

თუ ფინანსური აღრიცხვა ორმაგი აღრიცხვის სისტემაზეა აგებული, რომელიც სამეურნეო ოპერაციებს მთავარ წიგნში (რეგისტრში) თავმოყრილ ანგარიშებზე ასახავს და ყველა ანგარიშის სალდოს (ნაშთის) ბაზაზე ბუღალტრულ ბალანსს ღებულობს, მმართველობითი ინფორმაცია არ არის საგაღდებულო ეყრდნობიდან ორმაგი ჩაწერის სისტემას. იგი გროვდება საწარმოს განყოფილებების ან ქვეგანყოფილებების, აგრეთვე, პროდუქციის ან მომსახურების სახეების მიხედვით. მას მთავარი წიგნის (რეგისტრის) ანგარიშებზე არ აგროვებენ და საჭიროებისამებრ გამოიყენების შემდეგ გადასცემენ შესანახად. ამასთან, ინფორმაციის მოძიებისა და შენახვის სისტემა უფრო მძლავრი უნდა იყოს, ვიდრე ეს ფინანსური აღრიცხვის დროს მოითხოვება.

ფინანსური აღრიცხვა ეყრდნობა აღრიცხვის სტანდარტებსა და პრინციპებს, რომლებიც არეგულირებენ ფინანსური ინფორმაციის შეფასების, ჩაწერისა და გადაცემის წესს. ბუღალტრული აღრიცხვის საყოველთაოდ მიღებული პრინციპების გამოყენება, უბრველეს ყოვლისა, აუცილებელია, მომხმარებლების ინტერესების დასაცავად და მიღებული ინფორმაციის ნდობის უზრუნველსაყოფად. მაგრამ ისინი ბუღალტერს ზღუდავენ საჭირო მეთოდებისა და სერსების არჩევანში.

მმართველობითი აღრიცხვა სასარგებლო ინფორმაციის მისაღებად სწავდასწავა მეთოდებისა და სერსების არჩევანის მეტ შესაძლებლობებს იძლევა. მაგალითად, როცა ლაპარაკია არაპირდაპირი ხარჯების განაწილებაზე, ბუღალტერმა უნდა გადაწყვიტოს და აირჩიოს, რომელი მეთოდი ითვლება უფრო ზუსტად. რადგან ინფორმაცია მხოლოდ შიდა მომხმარებლისთვისაა განკუთვნილი, ბუღალტერს მის მისაღებად რაიმე მკაცრი ნორმების გამოყენების აუცილებლობა არა აქვს.

ფინანსური აღრიცხვა ასრულებს თავის ფუნქციას, წარმოადგენს რა ინფორმაციას განზოგადებული სახით. ამ დროს სამეურნეო ოპერაციების ასახავად გამოიყენება ერთიანი, ფულადი საზომი ერთეული. მმართველობით აღრიცხვაში ეს საზომი ერთეული შეიძლება გამოყენებულ იქნეს დროის მოკლე პერიოდში ხარჯების დონის კონტროლისა და ტენდენციის ანალიზისას, მიმდინარე დაგეგმვის ამოცანის გადაწყვეტისას. მაგრამ ინფორმაციის ნაკადის უმრავლესობა უფრო დეტალიზირებულ მონაცემებს მოითხოვს. ამიტომ, მმართველობითი აღრიცხვა ფართოდ გამოიყენებს ნატურალურ და შრომით საზომ ერთეულებს: ნორმა-საათებს, კაც-საათებს, მატერიალურ ფასეულობათა და შესრულებულ სამუშაოთა ზომის ერთეულებს. მმართვე-

ლობით აღრიცხვაში, ანგარიშგების შედგენისა და ანალიზისას, ზომის ერთეულების შერჩევას თითოეული კონკრეტული სიტუაციისათვის მათი ვარგისიანობა უდევს საფუძვლად.

ფინანსური აღრიცხვისას, აღრიცხვისა და ანალიზის ძირითადი ობიექტი, საწარმოს ფინანსური მდგომარეობაა. იგი განზოგადებულია პერიოდის დასასრულისათვის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებასა (ბუღალტრულ ბალანსსა) და პერიოდის სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში (ანგარიშგებაში მოგებისა და ზარალის შესახებ). მმართველობითი აღრიცხვა მოიცავს ცალკეული ქვედანაყოფების (დანახარჯების ცენტრების,) ცვლილებებსა და ანალიზს, ან მათი საქმიანობის რომელიმე მხარეს. ფინანსური ანგარიშგება მომზადდება და წარედგინება ინფორმაციის გარე მომხმარებელს რეგულარულად, დროის გარკვეული პერიოდის შემდეგ: კვარტალი, წელი. მმართველობით აღრიცხვაში ანგარიშგებები შეიძლება შესდგეს ასევე, თანაბარზომიერად, მაგრამ ეს აუცილებელი არ არის. მთავარია, რომ იგი მომხმარებლისათვის სასარგებლო იყოს, ამიტომ მომხმარებელს მისივე მოთხოვნით, მისთვის აუცილებელ და საჭირო დროს უნდა წარედგინოს.

ფინანსურ ანგარიშგებაში შეტანილი ინფორმაცია მხოლოდ ფაქტობრივი (ისტორიული) მონაცემებია. იგი დამთავრებულ ოპერაციებს ასახავს, ამიტომ ობიექტურ ხასიათს ატარებს და ექვემდებარება შემოწმებას. მმართველობითი აღრიცხვა, უმთავრესად, მოიცავს შიდა ოპერაციების კონტროლსა და დაგეგმვას. დაგეგმვა და სამმართველო გადაწყვეტილებების მიღება - მომავლის საქმიანობაა. ამასთან, დაგეგმვისას მომავალი, მოსალოდნელი მოვლენების სუბიექტური შეფასებები სჭარბობს.

გარდა ამისა, უნდა აღინიშნოს კიდევ ერთი მნიშვნელოვანი განსხვავება ფინანსურ და მმართველობით აღრიცხვას შორის. ფინანსური აღრიცხვის ინფორმაცია მომხმარებლებისათვის გასაცნობად პერიოდულად ქვეყნდება, მაშინ, როცა მმართველობითი აღრიცხვის მონაცემებს უშუალო კავშირი აქვს საწარმოს (ფირმის) რენტაბელობასთან და განკუთვნილია მხოლოდ ადმინისტრაციისათვის. ამგვარი ინფორმაციის გაჟონვამ შეიძლება ზიანი მიაყენოს ბაზარზე კონკურენტულ ბრძოლას, ამიტომ იგი კომერციულ საიდუმლოებად ითვლება და გამჟღავნებას არ ექვემდებარება.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, ფინანსურ აღრიცხვას მომხმარებლებზე ინფორმაციის წარდგენის თვალსაზრისით, როგი უეზღუდვები გააჩნია. საწარმოს საქმიანობის მრავალი მხარე და მათი შედეგები ასახვას ვერ ჰპოვებენ ფინანსურ ანგარიშგებაში, იგი არ ხსნის პროდუქციის ბუნებას და ხარისხს, მატერიალური რესურსების გამოყენების ეფექტურობას, შრომისნაყოფიერებას, შრომის ანაზღაურების პირობების შეცვლას და ა.შ., რაც ბუნებრივია. აღნიშნული

მაჩვენებლები კონკრეტულ ნატურალურ მონაცემებს წარმოადგენენ, ხოლო ფინანსური აღრიცხვა, ცნობილია, რომ სცნობს მხოლოდ ერთ საზომ ერთეულს - ფულადს. აგრეთვე, იმასთან დაკავშირებით, რომ ფინანსურ აღრიცხვაში ასახვას ჰპოვებს მხოლოდ ისტორიული მონაცემები, ისინი გარე მომხმარებლებთან ძირითადად, მოგვიანებით სვდებიან, ვინაიდან ფინანსური ანგარიშგება ქვეყნდება წელიწადში ერთხელ.

ამრიგად, ფინანსური აღრიცხვა რჩება ანალიზისა და გადაწყვეტილებების მიღების ბაზად, მაგრამ იგი, როგორც მართვის ინსტრუმენტი, საკმაოდ შეზღუდულია დროსა და სივრცეში. მომავალი ყოველგვარი პროგნოზირებისათვის აუცილებელია წარსულის ანალიზი, და ფინანსური აღრიცხვა ასეთი ანალიზის საშუალებას იძლევა. მაგრამ მისგან უფრო მეტ ინფორმაციას არ შეიძლება ველოდოთ, ვიდრე მას ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს. აღნიშნული სავსეს მმართველობითი აღრიცხვის, როგორც მართვის ძირითადი ინსტრუმენტის მნიშვნელობას, რომელიც ავსებს ფინანსურ აღრიცხვას. მკაცრი რეგლამენტებისა და კოდიფიცირებისაგან თავისუფალი მმართველობითი ინფორმაცია შეიძლება მიღებულ იქნეს შიდა მომხმარებლებისათვის მოსახერხებელი და აუცილებელი სახით, მათთვის საჭირო დროს, რაც მას კონკრეტულობას და ობერატულობას ანიჭებს. იგი აყალიბებს ბალანსის რიგი მუხლების შეფასების ბაზას, განმარტავს საერთო ფინანსური შედეგების ფაქტორებსა და პოზიციებს (რომლებიც ასახულია ანგარიშგებაში მოგება-ზარალის შესახებ) შემოსავლებისა და ხარჯების შედარების გზით, პროდუქციის ცალკეული სახეების მიხედვით.

მაშასადამე, ამ ორი სახის აღრიცხვას შორის არსებული განსხვავების მიუხედავად, მმართველობითი გადაწყვეტილებების მიღების მიზნით, საჭირო, სრული და დროული ინფორმაციის მისაღებად, ფინანსური და მმართველობითი აღრიცხვა კომპლექსურად უნდა იქნეს გამოყენებული. ფინანსური და მმართველობითი აღრიცხვის გამიჯვნა კომპერციული საიდუმლოებების დაცვის და იმავდროულად, გარე მომხმარებლებისათვის იმ ინფორმაციის მიწოდების აუცილებლობით არის განპირობებული, რომელსაც მხოლოდ ფინანსური ანგარიშგება მოიცავს.

**ფინანსური და მმართველობითი აღრიცხვის
ფუნქციები და წესები**

ფინანსური აღრიცხვა	მმართველობითი აღრიცხვა
ინფორმაციის ძირითადი მომხმარებლები:	
შიდა და გარე მომხმარებლები	მსოფლიო შიდა მომხმარებლები: საწარმოს სელ-მძღვანელობა და განყოფილებები
ბუღალტრიული აღრიცხვის სისტემა:	
ორმაგი ჩაწერის სისტემა	არ შემოიფარგლება ორმაგი ჩაწერის სისტემით, შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ნებისმიერი, მიზანშეწონილი სისტემა.
3. რეგლამენტაციის წარისნი:	
ბუღალტრული აღრიცხვის საყოველთაოდ მიღებული პრინციპებისა და ნორმების საგადადებულო დაცვა.	ნორმები და შეზღუდვები არ არსებობს, ერთადერთი კრიტერიუმი ინფორმაციის გარგისიანობაა.
4. გამოყენებული საზომები:	
ფულადი საზომი	ნებისმიერი შესაფერისი, ფულადი ან ნატურალური
5. აღრიცხვისა და ანალიზის ობიექტი:	
სამეურნეო სუბიექტი საერთოდ;	სამეურნეო სუბიექტის სწავდასწავა სტრუქტურული ქვედანაყოფი
6. ანგარიშგების შედეგის სინშირე:	
პერიოდულად, რეგულარულად	საჭიროებისამებრ, რეგულარულად
7. საიმედოობის წარისნი	
მოითხოვს ობიექტურობას, ბუნებით ისტორიულია	დამოკიდებულია კონტროლისა და დაგეგმვის მიზნებზე, სწორად ზუსტი მონაცემებიც გამოიყენება

1.6. სამეწარმეო საქმიანობის სამართლებრივი

ფორმები

სამეწარმეო საქმიანობის სუბიექტთა სამართლებრივი ფორმები ქვეყნის კანონმდებლობით განისაზღვრება და ამიტომ სსგადასსგა ქვეყანაში განსხვავებული სახისაა.

„მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მიხედვით მეწარმე სუბიექტები არიან:

1. ინდივიდუალური საწარმო;
2. სოლიდარული პასუხისმგებლობის საზოგადოება (სპს);
3. კომანდიტური საზოგადოება (კს);
4. შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება (შპს);
5. სააქციო საზოგადოება (სს, კორპორაცია);
6. კოოპერატივი.

ინდივიდუალური მეწარმე, როგორც ინდივიდუალური საწარმოს მფლობელი, არის ფიზიკური პირი, რომლის სამეწარმეო საქმიანობისათვის აუცილებელია სამეწარმეო წესით მოწყობილი ორგანიზაცია, მოწესრიგებული საკასო და საბუღალტრო საქმე. სამართლებრივ ურთიერთობებში იგი გამოდის თავისი სახელით.

სოლიდარული პასუხისმგებლობის საზოგადოება არის საზოგადოება, რომელშიც რამდენიმე ფიზიკური პირი ერთობლივად, ერთიანი საფორმო სახელწოდებით ეწევა არაერთჯერად და დამოუკიდებელ მეწარმეობას და პარტნიორები საზოგადოების ვალდებულებებისათვის კრედიტორების წინაშე პასუხს აგებენ, როგორც სოლიდარული მოვალეები – უშუალოდ, პირდაპირ მთელ ვალდებულებებზე შეუზღუდავად, მთელი თავისი ქონებით.

კომანდიტური საზოგადოება არის საზოგადოება, რომელშიც რამდენიმე პირი ერთობლივად, ერთიანი საფორმო სახელწოდებით ეწევა არაერთჯერად და დამოუკიდებელ მეწარმეობას და ერთი ან რამდენიმე პირის პასუხისმგებლობა საზოგადოების კრედიტორების წინაშე განსაზღვრული საგარანტიო თანხის გადახდით შემოიფარგლება. ამ პირებს კომანდიტები ეწოდება, ხოლო სსგა პარტნიორების პასუხისმგებლობა შეზღუდული არ არის და მათ კომპლემენტარებს უწოდებენ. (კომპლემენტარები მხოლოდ ფიზიკური პირები არიან). კომანდიტების საგარანტიო თანხა განისაზღვრება წესდებით.

შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება არის საზოგადოება, რომლის პასუხისმგებლობა კრედიტორების წინაშე შემოიფარგლება საზოგადოების ქონებით, ხოლო თითოეული პარტნიორის პასუხისმგებლობა - საწესდებო კაპიტალში მისი წილით. საზოგადოების საწესდებო კაპიტალის მინიმალური ოდენობა 200 ლარია, შენატანის ოდენობა თითოეული პარტნიორისათვის შეიძლება განსწავებულად განისაზღვროს, მაგრამ იგი ათზე უნაშთოდ უნდა იყოფოდეს.

სააქციო საზოგადოება არის საზოგადოება, რომლის საწესდებო კაპიტალი დაყოფილია ერთი და იმავე ნომინალური ღირებულების მქონე აქციებად. აქცია არის ფასიანი ქაღალდი, რომელიც ადასტურებს სააქციო საზოგადოების ვალდებულებებს პარტნიორის (აქციონერის) მიმართ და აქციონერის უფლებებს სააქციო საზოგადოებაში. სააქციო საზოგადოების საწესდებო კაპიტალის მინიმალური ოდენობა თხუთმეტი ათას ლარია. აქციის ნომინალური ღირებულება უნდა იყოს ერთი ლარი ან მისი მრავალჯერადი.

კოთბერატივი არის წევრთა შრომით საქმიანობაზე დაფუძნებული საზოგადოება, რომელიც შემოსავლის მიღებისა და წევრთა მკურნეობის განვითარების მიზნით არის შექმნილი. კოთბერატივის მიზანია მისი წევრების ინტერესთა დაკმაყოფილება და არა უპირატესად მოგების მიღება. კოთბერატივის კაპიტალი იქმნება მისი წევრების საპაიო შენატანების საფუძველზე. საპაიო შენატანების ოდენობას განსაზღვრავს კოთბერატივის წესდება. კოთბერატივის თითოეულ წევრს შეიძლება ჰქონდეს რამდენიმე პაი. თითოეული პაი უნაშთოდ უნდა იყოფოდეს 5-ზე. კოთბერატივი კრედიტორების წინაშე თავის ვალდებულებებზე პასუხს აგებს მთელი თავისი ქონებით.

სოლიდარული პასუხისმგებლობის საზოგადოებები, კომანდიტური საზოგადოებები, შეზღუდული პასუხისმგებლობისა და სააქციო საზოგადოებები, კოთბერატივები წარმოადგენენ იურიდიულ პირებს. ინდივიდუალური მეწარმე საქმიან ურთიერთობებში თავის უფლება-მოვალეობებს ახორციელებს, როგორც ფიზიკური პირი.

ბუღალტრული აღრიცხვა იწარმოება ყველა ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის საწარმოების მიერ, როგორც იურიდიული პირების, ისე მეწარმე ფიზიკური პირების მიერ, მაგრამ ნებისმიერ შემთხვევაში ბუღალტრული აღრიცხვისათვის საწარმო სრულიად განსწავებულ ერთეულს – „ობიექტს“ წარმოადგენს.

როგორც წესი, ფინანსური ანგარიშგება მხოლოდ საწარმოსათვის მზადდება. მასში საწარმოს მფლობელთა პირადი ფინანსური საქმიანობა არ აისახება. მაგალითად, თუ მეწარმეს ბანკში გახსნილი აქვს პირადი ანგარიში, გააჩნია ფასიანი ქაღალდები, უძრავი ქონება, ავტომანქანა და აგრეთვე, არის შეზღუდული პასუხისმგებლობის საწარმოს (შ.პ.ს.) მფლობელი, ფი-

ნანსური ანგარიშგება უნდა მოამზადოს მხოლოდ შეზღუდული პასუხისმგებლობის საწარმო-სათვის და ცნადა, მასში არ აისახება მის პირად საკუთრებაში არსებული სხვა ქონება. ე.ი. ბუღალტრული აღრიცხვის საგანია საწარმო. ასევე, ბუღალტრული აღრიცხვის საგანი შეიძლება იყოს სხვადასხვა დაწესებულებები, ორგანიზაციები, გაერთიანებები და ა. შ.

მაშასადამე, ბიზნესის ორგანიზება სხვადასხვაგვარად შეიძლება. უმარტივესი ფორმის დროს საწარმო ერთი პირის საკუთრებას წარმოადგენს და მის მიერვე იმართება. უფრო რთულ ფორმად ითვლება, როდესაც საწარმო რამდენიმე პირის საკუთრებას წარმოადგენს და ისინი ერთობლივად მართავენ მას. რაც შეეხება სააქციო საზოგადოებებს (კომპანიებს) ისინი მფლობელთა წილობრივი მონაწილეობის შედეგად იქმნება და წილის თითოეული მფლობელი აქციონერად იწოდება. აქციონერები მართალია კომპანიის მფლობელები არიან, მაგრამ მის მართვას დანიშნული დირექტორები ანსორციელებენ.

1.7. ბუღალტრის ფუნქციები

ბუღალტრული აღრიცხვის მოწყობისა და ორგანიზაციის საქმეში დიდი მნიშვნელობა აქვს აღრიცხვის მუშაკთა კვალიფიკაციის ამაღლებას, აღრიცხვის შემდგომ სრულყოფას, რასაც თანამედროვე პირობებში განსაკუთრებული მნიშვნელობა ენიჭება.

ბუღალტრული აღრიცხვის ორგანიზებას, წარმოებას, ფინანსური თუ საგადასახადო ანგარიშგებების მომზადებას, ბუღალტრები ანსორციელებენ. მათ მიერ შესრულებული სამუშაოს სასიითიდან გამომდინარე, ბუღალტრები შეიძლება ორ ჯგუფად დაიყოს:

1. სერთიფიცირებული დამოუკიდებელი ბუღალტრები;
2. ბუღალტერ-მენეჯერები.

სერთიფიცირებული დამოუკიდებელი ბუღალტრები (სდბ) უზრუნველყოფენ ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოებას სხვადასხვა საწარმოებსა და ორგანიზაციებში, უწევენ მათ კონსულტაციებს და ატარებენ აუდიტორულ შემოწმებებს.

იმისათვის, რომ გახდეს სერთიფიცირებული დამოუკიდებელი ბუღალტერი, საჭიროა წარმატებით ჩააბარო ცენტრალიზებული წესით ორგანიზებული საკმაოდ მკაცრი გამოცდა ბუღალტრულ აღრიცხვაში.

სერთიფიცირებულ დამოუკიდებელ ბუღალტერს, იმავედროულად, აუდიტორული საქმიანობის უფლებაც აქვს. აუდიტორული შემოწმება კი მოიცავს ფინანსური ანგარიშგებების და

მასში ასახული ყველა ინფორმაციის უტყუარობის შემოწმებასა და დადასტურებას. ისინი აუდიტორული შემოწმების შედეგებზე ამზადებენ აუდიტორულ დასკვნას საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების ობიექტურობისა და სისწორის შესახებ. ამგვარი აუდიტორული დასკვნა ინვესტორების, კრედიტორებისა და მარეგულირებელი ორგანოებისათვის ფინანსური ანგარიშგებისა და საერთოდ, საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის ხარისხის შეფასების კრიტერიუმს წარმოადგენს.

ბუღალტრები, რომლებიც მუშაობენ საწარმოს ადმინისტრაციის შემადგენლობაში და ამ საწარმოს თანამშრომლებს წარმოადგენენ, ბუღალტერ-მენეჯერებად იწოდებიან. ისინი აკონტროლებენ მომხდარ სამეურნეო ოპერაციებს, ამზადებენ საწარმოს ბიუჯეტს და აფასებენ კომერციული, სამთავრობო და არამომგებიანი ორგანიზაციების საქმიანობის შედეგებს. ბუღალტერ-მენეჯერის თანამდებობის დასაკავებლად მათ უნდა ჰქონდეთ ბუღალტრულ აღრიცხვასა და მენეჯმენტში სპეციალური განათლების დამადასტურებელი დიპლომი. წოგიერთი ბუღალტერი შიდა აუდიტორად მუშაობს. ისინი აკონტროლებენ თავიანთი საწარმოს საქმიანობას, მაგრამ დამოუკიდებელი აუდიტორებისაგან იმით განსხვავდებიან, რომ ისინი საწარმოს თანამშრომლები არიან და მათთვის აუდიტორის სერტიფიკატი საგაღდებულო არ არის. ე. ი. სერთიფიცირებული დამოუკიდებელი ბუღალტრები და დამოუკიდებელი აუდიტორები არ არიან. შესაბამისად, მათ არა აქვთ აუდიტორი დასკვნის მომზადების უფლება.

კითხვები თვითშეფასებისათვის:

1. რას ეწოდება აღრიცხვა?
2. რა არის სამეურნეო აღრიცხვა?
3. რა სახის საზომი ერთეულები გამოიყენება სამეურნეო აღრიცხვაში?
4. სამეურნეო აღრიცხვის რა სახეები არსებობს?
5. რას ასახავს ოპერატიულ-ტექნიკური აღრიცხვა?
6. რა არის სტატისტიკური აღრიცხვა?
7. რას წარმოადგენს ბუღალტრული აღრიცხვა?
8. რა ძირითადი თავისებურებებით ხასიათდება ბუღალტრული აღრიცხვა?
9. ჩამოთვალეთ ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითადი დამახასიათებელი თავისებურებები?
10. რის საშუალებას იძლევა ფინანსური აღრიცხვა?
11. რას მოიცავს მმართველობითი აღრიცხვა?
12. რა განსხვავებაა ფინანსურ და მმართველობით აღრიცხვას შორის?
13. რომელი კანონი განსაზღვრავს საწარმოთა ორგანიზაციულ-სამართლებრივ ფორმებს?
14. საქართველოში საწარმოთა რა სახის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმები არსებობს?
15. რა არის შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება საზოგადოება?
16. რა არის სააქციო საზოგადოება?

თავი 2. ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები

2.1. ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები და მარეგულირებელი ორგანოები

ბუღალტრული აღრიცხვის რეგლამენტაციისათვის ყველა ქვეყანა, ეროვნული კანონმდებლობის შესაბამისად, შეიმუშავებს და იყენებს აღრიცხვის საკუთარ სტანდარტებს (ნორმებს).

უკანასკნელ პერიოდამდე, ჩვენთვის ცნობილი იყო და გამოიყენებოდა ბუღალტრული აღრიცხვის მხოლოდ ერთი, საბჭოური სისტემა, რომელიც შესაბამის სტანდარტებს ეყრდნობოდა. იგი საუკეთესოდ ითვლებოდა, რადგანაც „მატერიალური ფასეულობების, შრომისნაყოფიერების ყოველდღიური მკაცრი კონტროლისა“ და „უზარმაზარი ეკონომიის მიღწევის“ საშუალებას იძლეოდა. ბუღალტრული აღრიცხვის მოქმედი სისტემა სოციალისტური სახელმწიფოს ინტენსივს ემსახურებოდა, მაგრამ სასურველი „ეკონომია“ მაინც არ მოგვცა. ბუღალტრული აღრიცხვის ერთადერთ მიზანს სახელმწიფო ორგანოებისათვის ინფორმაციის მიწოდება წარმოადგენდა და ფინანსური ინფორმაციის ერთადერთი მომხმარებელი სახელმწიფო იყო.

ქვეყნის ეკონომიკურმა რეფორმამ, ეკონომიკაში მიმდინარე ძირეულმა გარდაქმნებმა, საბაზრო ეკონომიკაზე გადასვლამ ბუღალტრული აღრიცხვის სრულყოფა განაპირობა, რომელიც საბაზრო ეკონომიკის ჩამოყალიბების მნიშვნელოვანი ინსტრუმენტია. საქართველოში მოქმედი საბჭოური ბუღალტრული აღრიცხვა, სააღრიცხვო საქმიანობის ცენტრალიზებულად მართვა, უკვე აღარ აკმაყოფილებდა ქვეყნის განვითარების წინაშე დასმულ ამოცანებს. მიღებულ იქნა გადაწყვეტილება საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვის გარდაქმნის შესახებ. რეფორმის არსი, ბუღალტრული აღრიცხვის არა მხოლოდ ორგანიზაციულ ცვლილებებში, არამედ მისი მეთოდოლოგიის გარდაქმნაში მდგომარეობს. ფინანსური ინფორმაცია სწვდასწვა კატეგორიის მომხმარებლებს უნდა აკმაყოფილებდეს, რაც მათ დაუხმარება სწორი ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღებაში. ამ ძირითადი და მეტად მნიშვნელოვანი მიზნის შესასრულებლად, იგი უნდა ეყრდნობოდეს აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებს (ბასს), რომელიც მსოფლიოს ბევრ ქვეყანაში უკვე აპრობირებულია.

1994 წლის 28 დეკემბერს საქართველოს პარლამენტმა მიიღო კანონი „მეწარმეთა“ შესახებ, რომლის მე-13 მუხლით განისაზღვრა აღრიცხვა-ანგარიშგების წარმოების ზოგადი პრინცი-

პები. ამით ფაქტურად, პირველი ნაბიჯი გადაიდგა ჩვენს ქვეყანაში ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებზე გადასასვლელად და იგი გახდა საქართველოში მათი დამკვიდრების სერიოზული საფუძველი.

ფინანსური ანგარიშგება ქვეყანაში მოქმედი ეროვნული კანონმდებლობის შესაბამისად უნდა წარმოებდეს. სწავდასწავა ქვეყნების ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტები ერთმანეთისაგან განსხვავდება.

ეკონომიკის ინტენაციონალიზაციასა და საერთაშორისო ეკონომიკური კავშირების განვითარებასთან ერთად, აუცილებელი გახდა მომხმარებლებზე მისაწოდებელი ფინანსური ინფორმაციისადმი ერთიანი მოთხოვნების შექმნა. სწორედ ასეთმა მოთხოვნებმა ჰპოვეს ასახვა ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებში.

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები (ბასს) წარმოადგენს ფინანსური ანგარიშგების მომზადების შედარებით რაციონალური ნორმების „ჰიბრიდს“, რომლებიც მსოფლიოს სწავდასწავა ქვეყანაში არსებული ნორმების დეტალური შესწავლისა და ანალიზის შედეგად იქნა შერჩეული (იხ. დანართი 1.)

სწავდასწავა ქვეყნის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტებისა და სააღრიცხვო პოლიტიკის ჰარმონიზაციის მიზნით 1973 წლის 29 ივნისს ავსტრალიის, კანადის, საფრანგეთის, გერმანიის, იაპონიის, მექსიკის, ნიდერლანდების, გაერთიანებული სამეფოს, ირლანდიისა და ამერიკის შეერთებული შტატების ბუღალტერთა პროფესიული ორგანიზაციების შეთანხმების შედეგად, შეიქმნა ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების კომიტეტი (ბასსკ). ბასსკ-ის საქმიანობას ხელმძღვანელობს გამგეობა, რომლის შემადგენლობაშია ცამეტამდე ქვეყნის წარმომადგენლები და ფინანსური ანგარიშგებით დაინტერესებული ოთხი ორგანიზაცია. ბასსკ-ის გამგეობის შემადგენლობაში შედიან ავსტრალიის, კანადის, საფრანგეთის, გერმანიის, ინდოეთის, იაპონიის, მალაიზიის, მექსიკის, სკანდინავიის ქვეყნების, ნიდერლანდების, სამხრეთ აფრიკის, დიდი ბრიტანეთის, აშშ და სხვა წარმომადგენლები. ბასსკ აერთიანებს 140-მდე პროფესიული ბუღალტრული ორგანიზაციას 100-ზე მეტი ქვეყნიდან. კომიტეტის მიმართვაში ხაზგასმულია, რომ მსოფლიოს სწავდასწავა ქვეყანაში ბასს-ის გამოყენებას დიდი მნიშვნელობა აქვს; იგი აუმაჯობებს ფინანსური ანგარიშგების წარისხს, ამაღლებს შესადარისობის დონეს, რაც არსებით გავლენას ახდენს ეკონომიკის განვითარებაზე.

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების კომიტეტის წესდებაში შესწორებები იქნა შეტანილი 1982 წლის ნოემბერში, 1992 წლის ოქტომბერში, 2000 წლის მაისში, 2002 წლის მარტში და ა.შ.

2001 წელს შეიქმნა ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო (ბასსს), როგორც ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების კომიტეტის (ბასსკ) ფონდის ნაწილი. ბასსკ-ის ფონდის მმართველობას ახორციელებს ცნრამქტი ნდობით აღჭურვილი მეთვალყურე. ნდობით აღჭურვილ მეთვალყურეთა პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება ბასსს-ის წევრების, შესაბამისი კომიტეტებისა და მრჩეველთა ჯგუფების დანიშვნა, აგრეთვე ორგანიზაციის დაფინანსების უზრუნველყოფა. ბასსს-ს ევალება ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებისა (ფასს) და მასთან დაკავშირებული დოკუმენტების, კერძოდ, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლების, განსახილველი პროექტებისა და სხვა სადისკუსიო დოკუმენტების დამტკიცება.

ფინანსური ანგარიშგების ინტერპრეტაციების საერთაშორისო კომიტეტს წარმოადგენს თორმეტი წმის უფლების მქონე წევრი და წმის უფლების არმქონე თავმჯდომარე – ყველა მათგანი დანიშნულია ნდობით აღჭურვილ მეთვალყურეთა მიერ. ფინანსური ანგარიშგების ინტერპრეტაციების საერთაშორისო კომიტეტის ფუნქციაა ფასს-ის ინტერპრეტაციების მომზადება და ბასსს-სათვის დასამტკიცებლად გადაცემა, სოლო სტრუქტურულ საფუძვლებთან მიმართებით, დროული მითითებების უზრუნველყოფა ფინანსური ანგარიშგების პრობლემურ საკითხებზე, რომლებიც არ არის ასახული ფასს-ში.

სტანდარტების მრჩეველთა საბჭოს ნიშნავს ბასსკ-ის ფონდის ნდობით აღჭურვილი მეთვალყურეები. აღნიშნული საბჭო წარმოადგენს ოფიციალურ დამაკავშირებელ რგოლს, რომლის მეშვეობითაც სორციელდება დაინტერესებული ორგანიზაციებისა და პიროვნებების მონაწილეობა საერთაშორისო ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებულ საკითხებში. სტანდარტების მრჩეველთა საბჭოს დანიშნულებაა, კონსულტაციები გაუწიოს ბასსს-ს პრიორიტეტულ საკითხებსა და სტანდარტების შემუშავებასთან დაკავშირებულ ძირითადი პროექტების მომზადებაში.

ბასსს-ს მიზანია საზოგადოების ინტერესებისათვის, მსოფლიო კაპიტალის ბაზრების მონაწილეთათვის და სხვა მომხმარებლებისათვის ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღებაში დანერგვის მიზნით, შექმნას მაღალი ხარისხის, გასაგები და პრაქტიკულად განსორციელებადი ბუღალტრული აღრიცხვის გლობალური სტანდარტების ერთი კომპლექტი, რომელიც მოითხოვს ფინანსურ ანგარიშგებაში მაღალი ხარისხის, გამჭვირვალე და შესადარისი ინფორმაციის ასახვას.

ბასსს-ი თავის მიზნებს ძირითადად ახორციელებს ფინანსური აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს-ის) შემუშავებითა და გამოქვეყნებით, ხელს უწყობს ამ სტანდარტების გამოყენებას, ეხმარება მომხმარებელს ფინანსური ანგარიშგების სრული კომპლექტის ინტერ-

პრეტაციაში, ან აუმჯობესებს მომხმარებლის შესაძლებლობას, მიიღოს ეფექტური ეკონომიკური გადაწყვეტილებები. ფასს-ის შემუშავების დროს, ბასსს-ი თანამშრომლობს ეროვნული სტანდარტების შემუშავებელ ორგანოებთან, რათა მაქსიმალურ კონკრეტულ მიზნებს მიმართულ ფასსს-სა და ეროვნულ სტანდარტებს შორის. ახდენს აღნიშნული სტანდარტების გამოყენებისა და დაცვის წახალისებას, ეროვნული სტანდარტების შემუშავებელ ორგანოებთან აქტიური თანამშრომლობის გზით უზრუნველყოფს ეროვნული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების, ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებისა და ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების შეჯერების მაღალ დონეს.

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების კომიტეტი მუდმივად გადასინჯავს როგორც აღრიცხვის პრაქტიკას, ისე თეორიას, რომელიც ამ პრაქტიკას უდევს საფუძვლად. თუ ცალკეული თეორია შეესაბამება ბასსს მიერ მიღებულ სწავლის მიზნებს, შეფასებისა და აღრიცხვის პრინციპებს, მაშინ ასეთი თეორიის შესაბამისი სტანდარტები, მიიღება საერთაშორისო ნორმის სახით.

ბასსს გამოიყენება როგორც საერთო სახელმწიფოებრივ დონეზე, ისე ცალკეული საწარმოების მიერ.

ბასსს იღებენ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთო სახელმწიფოებრივი ნორმების (სრულად ან ნაწილობრივ) საფუძვლად ან საერთაშორისო ნიმუშის სახით, ბუღალტრული აღრიცხვის ახალი ეროვნული ნორმების დამუშავებისათვის;

ისინი გამოიყენება აგრეთვე, სახელმწიფო კონტროლის ორგანოების მიერ, რომლებიც უზრუნველყოფს უწყვეტ ეროვნული და უცხოური კომპანიების საქმიანობას. და ბოლოს, ბასსს იყენებენ კერძო კომპანიები თვალსაჩინოების სახით ფინანსური ანგარიშგების შესადგენად.

2.2. ბუღალტრული აღრიცხვის რეგულირება

საქართველოში

საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვის რეფორმის, საერთაშორისო სტანდარტების დანერგვის ხელშეწყობის მიზნით 1999 წლის 5 თებერვალს საქართველოს პარლამენტმა მიიღო „საქართველოს კანონი ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების რეგულირების შესახებ“. ამ კანონით განისაზღვრა ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების მარეგულირებელი ორგანოების კომპეტენციები. კანონის თანახმად, საქართველო აღიარებს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებს.

ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების სფეროში სახელმწიფო მარეგულირებელი ორგანო არის საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო, რომლის კომპეტენციაა საჯარო სამართლის იურიდიული პირებისათვის ბუღალტრული აღრიცხვის ნორმების, წესების, შესაბამისი ინსტრუქციებისა და მითითებების შემუშავება და პრაქტიკაში დამკვიდრება. ფინანსთა სამინისტრო თანამშრომლობს ბუღალტერთა დამოუკიდებელ პროფესიულ ორგანიზაციებთან.

კერძო სამართლის იურიდიული პირების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების თვითრეგულირებას ახორციელებენ ბუღალტერთა დამოუკიდებელი პროფესიული ორგანიზაციები.

თანახმად კანონისა „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების რეგულირების შესახებ“, სააქციო საზოგადოებები ვალდებული არიან ბუღალტრული აღრიცხვა და ფინანსური ანგარიშგება აწარმოონ საერთაშორისო სტანდარტებით 2000 წლის 1 იანვრიდან, ხოლო შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოებები, კომანდიტური საზოგადოებები, სოლიდარული პასუხისმგებლობის საზოგადოებები და კოოპერატივები 2001 წლის 1 იანვრიდან.

ინდივიდუალურ მეწარმეს, მცირე საწარმოს და არასამეწარმეო (არაკომერციულ) იურიდიულ პირებს უფლება აქვთ ბუღალტრული აღრიცხვა და ფინანსური ანგარიშგება აწარმოონ ბუღალტრული აღრიცხვის გამარტივებული (დროებითი) სტანდარტებით (მს).

მაშასადამე, საქართველომ ბუღალტრული აღრიცხვის ეროვნულ სტანდარტებად აღიარა ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები, ხოლო კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების სახელმწიფო რეგულირების დელეგირება მოახდინა პროფესიულ ორგანიზაციებზე.

მიუხედავად იმისა, რომ საქართველომ ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის სფეროში რეფორმები განახორციელა და მნიშვნელოვნად დაუახლოვდა ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის რეგულირების საერთაშორისო პრაქტიკას, 2005 წლისათვის, რიგი მიზეზების გამო, საჭირო გახდა საკანონმდებლო ბაზის სრულყოფა: საქართველოს კანონი „ბუ-

ღალატრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების რეგულირების შესახებ“ მოითხოვდა ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (ბასს) გამოყენებას, რომელიც 2004 წლიდან შეიცვალა ფინანსური აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებით (ფასს). ასევე, აუდიტორულ ფირმებს მოეთხოვებოდათ აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ასს) გამოყენება, რომლის შესრულების მონიტორინგის განხორციელება არ ხდებოდა სარისხის კონტროლის არ არსებობის გამო. ამ დროისათვის არსებულ მარეგულირებელ სტრუქტურებს, საქართველოს პარლამენტთან არსებულ აუდიტორული საქმიანობის საბჭოს და ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების კომისიას არ გააჩნდათ სტანდარტების დანერგვის მონიტორინგის განხორციელების მექანიზმი. ამიტომ 2012 წლის 29 ივლისს საქართველოს პარლამენტმა საქართველოს მთავრობის ინიციატივით მიიღო საქართველოს კანონი “ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ”, რომელმაც განსაზღვრა საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოების, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სამართლებრივი საფუძვლები, ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩატარების პირობები და წესები.

ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ კანონის მიღების კვალთბაზე, გაუქმდა საქართველოს კანონი “აუდიტორული საქმიანობის შესახებ” (07.02.1995) და საქართველოს კანონი “ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების რეგულირების შესახებ” (05.02.1999), ასევე, 2013 წლის 1 იანვრიდან გაუქმდა სახელმწიფო მარეგულირებელი ორგანოები, საქართველოს პარლამენტთან არსებული აუდიტორული საქმიანობის საბჭო და ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების კომისია.

აღნიშნული კანონის რეგულაციები შეეხო ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების მასშტაბს, მოქმედების არიალს. კანონით განისაზღვრა, რომ ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტები შედგება სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტებისა და კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტებისაგან. თვით კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტები შედგება ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებისაგან (**IFRS**), მცირე და საშუალო საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებისაგან (**IFRS for SMEs**), და არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირების ფინანსური ანგარიშგების ადგილობრივი (ეროვნული) სტანდარტებისაგან.

ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებისა (**IFRS**) და მცირე და საშუალო საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (**IFRS for SMEs**) ქართულ ენაზე თარგმნა და გამოცემა, პროფესიის რეგულირება, სრულად გადავიდა

იმ აკრედიტებული პროფესიული ორგანიზაციის კომპეტენციაში, რომელიც ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) ნამდვილი წევრია.

“ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ” საქართველოს კანონით გათვალისწინებული იყო მცირე და საშუალო საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების ამოქმედება 2015 წლის 1 იანვრიდან.

2016 წლის 8 ივნისს მიღებულ იქნა საქართველოს კანონი “ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ”, რომლითაც განისაზღვრა კანონის რეგულირების სფერო, ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების სამართლებრივი საფუძვლები, ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოების წესი, ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის მოთხოვნა, მმართველობის ანგარიშგების, სახელმწიფოს მიმართ განხორციელებული გადახდების შესახებ ანგარიშგების, ზოგადად, ანგარიშგებების წარდგენისა და გამოქვეყნების და ბუღალტრულ აღრიცხვასა და აუდიტთან დაკავშირებული რიგი საკანონმდებლო საკითხები. ამ კანონის ამოქმედებისთანავე ძალადაკარგულად გამოცხადდა “ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ” საქართველოს 2012 წლის 29 ივნისის კანონი.

მაშასადამე, 2016 წლის ივლისიდან, საწარმო (სუბიექტი) ბუღალტრულ აღრიცხვას აწარმოებს “ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ” კანონის მოთხოვნებით, თუ შესაბამისი სფეროს მარეგულირებელი ნორმატიული აქტით სხვა რამ არ არის დადგენილი.

თანახმად კანონისა, საწარმო ბუღალტრულ აღრიცხვას აწარმოებს ნატურალურ საზომ ერთეულებზე დაყრდნობით, განზოგადებულად, ფულად გამოსახულებაში, მათი ქრონოლოგიური თანმიმდევრობით და დოკუმენტური ასახვით.

სუბიექტი კანონით დადგენილი მოთხოვნების შესასრულებლად, მისი საქმიანობისა და ორგანიზაციული სტრუქტურის სირთულის გათვალისწინებით:

- ა) განსაზღვრავს სააღრიცხვო პოლიტიკას;
- ბ) შეიმუშავებს ანგარიშთა გეგმას საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესების ფარგლებში;

გ) შეიმუშავებს ეკონომიკური მოვლენების ამსახველი დოკუმენტების წარმოებისა და კონტროლის მექანიზმსა და პროცედურებს;

დ) განსაზღვრავს სააღრიცხვო ინფორმაციის დამუშავების ვადებსა და ტექნოლოგიას;

ე) ფინანსური ანგარიშგების შესაბამისი სტანდარტების საფუძველზე შეიმუშავებს ფინანსური ანგარიშგების ფორმებს და განსაზღვრავს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის პროცედურებს;

ვ) შეიმუშავებს ბიზნესპროცესებისა და ბიზნესწესების ერთობლიობას (შიდა კონტროლის სისტემას), რომელიც უზრუნველყოფს მისი საქმიანობის ეფექტიანობას, ფინანსური ანგარიშგების უტყუარობას და საქართველოს კანონმდებლობასთან მათ შესაბამისობას.

მნიშვნელოვანია, რომ აღრიცხვის სისტემის რეფორმა მიმდინარეობს ასევე, საქართველოს სასკლმწიფო სექტორში. რეფორმის მიზანია:

- საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებზე (I შ შ) გადასვლა;
- საერთაშორისო სტანდარტებთან სრული შესაბამისობის მიღწევა 2020 წლისათვის;
- დარიცხვის მეთოდის სრულად ამოქმედება.

საჯარო სექტორში ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (I შ შ) დანერგვა, დარიცხვის მეთოდით ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოება და ფინანსური ანგარიშგების მომზადება, რომელიც უზრუნველყოფს საერთაშორისო სტანდარტებთან სრული შესაბამისობის მიღწევას, მნიშვნელოვანია სააღრიცხვო ინფორმაციის სრულყოფისა და მთავრობის ყველა დონეზე ფინანსური მართვის გაუმჯობესების თვალსაზრისით, იგი წარმოადგენს ინფორმაციის მომხმარებლებისათვის (საზოგადოება, ინვესტორები, კრედიტორები და სხვა) სასკლმწიფო სექტორის ფინანსური ანგარიშგებისადმი სანდოობის წარსნის ამაღლების გარანტს.

კითხვები თვითშეფასებისათვის:

1. რომელი კანონით განისაზღვრა აღრიცხვა-ანგარიშგების წარმოების ზოგადი პრინციპები?
2. როდის შეიქმნა პროფესიული ორგანიზაციების შეთანხმების შედეგად, ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების კომიტეტი(ბასსკ)?
3. რაში მდგომარეობს მსოფლიოს სწავლასწავა ქვეყანაში ბასს-ის გამოყენების მნიშვნელობა?
4. როდის მიიღო საქართველოს პარლამენტმა „საქართველოს კანონი ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების რეგულირების შესახებ“?
5. რომელი კანონით განისაზღვრა ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების მარეგულირებელი ორგანოების კომპეტენციები?
6. რომელი კანონის თანახმად აღიარებს საქართველო ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებს?
7. ვინ არის ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების სფეროში სახელმწიფო მარეგულირებელი ორგანო?
8. ვინ ანხორციელებს კერძო სამართლის იურიდიული პირების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების თვითრეგულირებას?
9. როდის გაუქმდა საქართველოს კანონი “აუდიტორული საქმიანობის შესახებ”?
10. როდის გაუქმდა საქართველოს კანონი “ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების რეგულირების შესახებ”?
11. როდის გაუქმდა სახელმწიფო მარეგულირებელი ორგანოები, საქართველოს პარლამენტთან არსებული აუდიტორული საქმიანობის საბჭო და ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების კომისია?
12. როდის მიიღეს საქართველოს კანონი “ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ”?

თავი 3. ბუღალტრული აღრიცხვის

საგანი და მეთოდი

3.1. ბუღალტრული აღრიცხვის საგანი, მისი ობიექტები

როგორც ყველა მეცნიერებას, ბუღალტრულ აღრიცხვასაც აქვს თავისი საგანი, რასაც ის შეისწავლის და მეთოდი, რომლის მეშვეობითაც იგი ამ საგანს შეისწავლის.

ბუღალტრული აღრიცხვის საგნის დაკონკრეტების მიზნით, უნდა გავვეცნოთ რა სახის სამეურნეო საშუალებებს ანუ რესურსებს განაგებს საწარმო და საიდან, რა წყაროებიდან იღებს იგი ამ რესურსებს, რა პროცესები და სამეურნეო ცვლილებები სორციელდება საწარმოში.

ბუღალტრული აღრიცხვა, როგორც ერთიანი სამეურნეო აღრიცხვის ერთ-ერთი სახე, ასახავს, კონტროლს უწევს და ხელმძღვანელობს გაფართოებულ კვლავწარმოებას, მაგრამ არა მის ყველა ელემენტს, არამედ მხოლოდ ისეთ საშუალებებსა და პროცესებს, რომელთა გამოსახვა, შეფასება შეიძლება ფულადი საზომი ერთეულით.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, ბუღალტრული აღრიცხვის საგანია საწარმოს (ფირმის) სამეურნეო რესურსები და მათი წყაროები, გამოსახული ფულადი საზომი ერთეულით.

რესურსების შემადგენლობა ცნადია, თვით საწარმოს მუშაობის ხასიათზეა დამოკიდებული. რადგან ბუღალტრული აღრიცხვის საგანი საწარმოს რესურსები და მისი წყაროებია, მათი შესწავლის მიზნით, საჭიროა განვიხილოთ იგი ცალ-ცალკე, ე. ი. შევისწავლოთ მათი კლასიფიკაცია, დაჯგუფება.

საწარმოს რესურსები აქტივებს, ხოლო მათი წყაროები კაპიტალს წარმოადგენენ.

აქტივები საწარმოს განკარგულებაში არსებული მატერიალური ან არამატერიალური რესურსებია, რომლებიც წარსულში მომხდარი სამეურნეო მოვლენების შედეგს წარმოადგენს, რის საფუძველზეც საწარმო მომავალში ეკონომიკური სარგებლის მიღებას მოელოს.

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებით “აქტივებში განიფიცილებული მომავალი ეკონომიკური სარგებელი არის აქტივების უნარი, ხელი შეუწყოს, პირდაპირ ან არაპირდაპირ, ფულადი სახსრებისა და მათი ექვივალენტების შემოსვლას საწარმოში. უნარი შეიძლება იყოს პროდუქტიული, რადგან ის არის საბუყრაციო საქმიანობის ნაწილი. სხვა შემთხვევაში, შეიძლება იყოს ფულად სახსრებად და მათ ექვივალენტებად გარდაქმნის უნარი ან იმის უნარი, შეამციროს საწარმოდან ფულადი სახსრების გასვლა.”

აქტივები იმ პროდუქციის საწარმოებლად ან მომსახურების გასაწევად მომხმარება, რომელიც მომხმარებელთა ინტერესებს დააკმაყოფილებს. მომხმარებელთა მიერ მოხმარებული სა-

ქონლის (პროდუქციის) ან მომსახურების ღირებულების გადახდა კი, საწარმოში ფულადი საშუალებების შემოსვლას უწყობს ხელს.

აქტივებში განიფილებული მომავალი ეკონომიკური სარგებელი საწარმოში შეიძლება შემოვიდეს სწავდასწავა გზით: შეიძლება აქტივი გამოყენებულ იქნეს ცალკე ან სწავა აქტივებთან ერთად, საქონლის წარმოებისა და მომსახურების გაწევის პროცესში, შეიძლება აქტივის გაცვლა სწავა აქტივზე, შეიძლება იგი გამოყენებულ იქნეს ვალდებულების დასაფარავად, ან შეიძლება განაწილდეს საწარმოს მესაკუთრეთა შორის.

აქტივებს ფიზიკური (ნივთიერი, ხელშესახები) ფორმა გააჩნია. თუმცა აქტივების ერთადერთი განმსაზღვრელი თვისება ფიზიკური ფორმა არ არის. ზოგიერთ საშუალებას არ გააჩნია ფიზიკური ფორმა, მაგრამ ჩაითვლება აქტივად, თუ იგი იმყოფება საწარმოს განკარგულებაში და საგარაუდოდ, მისი გამოყენება გამოიწვევს ფულადი სახსრების შემოსვლას საწარმოში. ასევე, ზოგიერთი აქტივი დაკავშირებულია სამართლებრივ, მ. შ. საკუთრების უფლებებთან, მაგალითად, მისაღები თანხები.

საწარმოში აქტივების არსებობის განსაზღვრისას საკუთრების უფლება არ არის მთავარი. აქტივად შეიძლება აღიარებულ იქნეს მაგალითად, იჯარით აღებული ქონება, თუ საწარმო აკონტროლებს ეკონომიკურ სარგებელს, რომლის მიღებაც ივარაუდება ამ ქონების გამოყენებით. თუმცა, საწარმოს მიერ ეკონომიკური სარგებლის გაკონტროლების უნარი, წარმოადგენს საწარმოს მიერ სამართლებრივი უფლებების განხორციელების შედეგს.

საგანი შეიძლება ჩაითვალოს აქტივად მაშინაც კი, როდესაც არ არსებობს სამართლებრივი კონტროლი. მაგალითად, ნოუ-ჰაუ, რომელიც მიიღება საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოების შედეგად.

საწარმოს აქტივები წარსულში მომხდარი სამეურნეო ოპერაციებისა და მოვლენების შედეგია. საწარმო, როგორც წესი, შეიძენს ან თვითონ აწარმოებს აქტივებს. თუმცა შესაძლებელია საწარმომ აქტივები მიიღოს სწავდასწავა ოპერაციების შედეგად, მაგალითად, უსასყიდლოდ, ჩუქების გზით.

აქტივები წარმოების პროცესში მათი ფუნქციური როლის, ეკონომიკური დანიშნულებისა და ბრუნვადობის სიჩქარის მიხედვით იყოფა ძირითად და საბრუნავ აქტივებად (საშუალებებად).

ძირითადი აქტივები, ანუ ფონდები ეწოდება საწარმოს განკარგულებაში არსებულ აქტივებს, რომელთა გამოყენებაც გათვალისწინებულია სრულ თორმეტ თვეზე (ერთ წელზე) მეტი პერიოდის განმავლობაში, ჩვეულებრივ, ისინი თავიანთი ბუნებით გრძელვადიანი აქტივებია, რადგან ამორტიზაციის ხანგრძლივი პერიოდი გააჩნიათ. გრძელვადიანი აქტივები არ არის გათვალისწინებული სარეალიზაციოდ.

ძირითადი აქტივები შეიძლება იყოს მატერიალური ან არამატერიალური ფორმით.

მატერიალურ აქტივებს ნივთიერი, სკლშესახები სასე გააჩნიათ. ისინი ძირითად საშუალებებად ანუ ფონდებად იწოდებიან. მათ მიეკუთვნება: მიწა, შენობა-ნაგებობები, მანქანა-დანადგრები, სატრანსპორტო საშუალებები და ა.შ. ძირითადი საშუალებების დაჯგუფება ხდება უფრო გრძელვადიანიდან ნაკლებ გრძელვადიანამდე. ამიტომ ჩამონათვალში პირველ ადგილზე მიწა დგას.

არამატერიალურ აქტივებს ნივთიერი, სკლშესახები სასე არ გააჩნიათ. მათ მიეკუთვნება: პატენტები, ლიცენზიები, სწვადასვა უფლებები, გუდვილი და ა. შ.

საბრუნავ აქტივებს, რომლებიც თავიანთი ბუნებით მოკლევადიანი (მიმდინარე) აქტივებია, მიეკუთვნება აქტივები, რომლებიც ძირითადად საგაჭრო დანიშნულებით ან სწვა მოკლევადიანი მიზნებისთვისაა განკუთვნილი. აგრეთვე, მათ მიეკუთვნება ფულადი საშუალებები, რომელთა გამოყენებაც არ არის შეზღუდული. მოკლევადიანი აქტივების მონმარება ჩვეულებრივ საწარმოო ციკლის განმავლობაში ხდება. ასეთებია: სასაქონლო მატერიალური ფასეულობები, ფულადი საშუალებები, მოკლევადიანი ინვესტიციები, მოთხოვნები.

საქონლო მატერიალური ფასეულობებს მიეკუთვნება: საქონელი, მასალები, დაუმთავრებელი წარმოება და შვა პროდუქცია.

სასაქონლო-მატერიალური მარაგები (ფასეულობები), ეს ის ფასეულობებია, რომლებიც აუცილებელია მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდში საწარმოს ნორმალური ფუნქციონირებისათვის. სასაქონლო-მატერიალური მარაგები ორ ჯგუფად იყოფა: **საწარმოო მარაგები და სასაქონლო მარაგები**. სამრეწველო საწარმოებს გააჩნიათ საწარმოო მარაგები, რომელიც მოიცავს მასალებს, შვა პროდუქციას და დაუმთავრებელი წარმოების ნაშთებს.

მასალები თავის მხრივ შემდეგ ჯგუფებად იყოფა:

- ნედლეული და ძირითადი მასალები;
- დამმარე მასალები;
- სათბობი;
- სათადარიგო მასალები;
- ტარა და ტარამასალები.

ნედლეული და ძირითადი მასალა შექმნილი პროდუქციის ნივთიერი საფუძველია, მისი სუბსტანციაა. წარმოების პროცესში იგი იცვლის პირგანდელ ფორმას, წარმოების ერთ აქტში მთლიანად მოიხმარება და ასევე მთლიანად გადააქვს თავისი ღირებულება შექმნილ პროდუქციაზე. ნედლეული და ძირითადი მასალები ერთმანეთისაგან იმით განსწვავდებიან, განიცადეს

თუ არა მათ უკვე შრომის ზემოქმედება. მაგალითად, ნედლეულს მიეკუთვნება მომპოვებელი მრეწველობისა და სოფლის მეურნეობის პროდუქცია, ხოლო მასალებს – გადამმუშავებელი მრეწველობის პროდუქცია, როგორცაა სსკდასსკა სახის ლითონი – მანქანათმშენებელი საწარმოებისათვის, ქსოვილი – სამკერვალო წარმოებისათვის და სსკა.

დამხმარე მასალები შექმნილი პროდუქციის მთავარ სახეს არ წარმოადგენს, მაგრამ აუცილებელია მის შესაქმნელად. ისინი ან მოინმარებენ შრომის საშუალებების მიერ (საცხები მასალები – მანქანების მიერ), ან უერთდებიან მასალებს და მონაწილეობენ ობიექტებში.

სათბობი დამხმარე მასალები ნაირსახეობაა, მაგრამ თავისი განსაკუთრებული მნიშვნელობის გამო აღრიცხვაში იგი მასალების ცალკე ქვეჯგუფად გამოიყოფა. მსგავსად დამხმარე მასალებისა, სათბობიც მოინმარება შრომის საშუალებების მიერ ან უერთდება ძირითად მასალებს, ან გამოიყენება სამეურნეო დანიშნულებისათვის. მაშასადამე, დანიშნულების მიხედვით სათბობი შეიძლება იყოს: ტექნოლოგიური, ენერგეტიკული და სამეურნეო.

პირველს მიეკუთვნება ტექნოლოგიური დანიშნულებით გამოყენებული სათბობი, მაგალითად, ლითონის გამოწრობისათვის გამოყენებული სათბობი; ენერგეტიკული სათბობი გამოიყენება რაიმე სახის ენერჯის მისაღებად, მაგალითად, ორთქლის ენერჯის, ელექტროენერჯის მისაღებად; ხოლო სამეურნეო სათბობად ითვლება სსკდასსკა სახის სამეურნეო დანიშნულებით, მაგალითად, შენობების გასათბობად, იატაკის გასაწმენდად და სსკა სახით გამოყენებული სათბობი.

ტარა და ტარამასალები გამოიყენება პროდუქციის შესაფუთად. პროდუქციის სახეობის მიხედვით ტარაც განსხვავებულია. ტარად ჩაითვლება მინისა და ლითონის ქილები, კასრები, ყუთები და სსკა.

ნახევარფაბრიკატები ის საგნებია, რომლებმაც წარმოებაში გაიარეს დამუშავების განსაზღვრული სტადია, მაგრამ მზა პროდუქციად ჩამოყალიბებამდე იმავე საწარმოში შემდგომ დამუშავებას საჭიროებენ. მაგალითად, ნართი – სართავ-საქსოვ წარმოებაში, თუჯი – სრული ციკლის მეტალურგიულ ქარხანაში და სსკა.

მზა პროდუქცია ეწოდება ნაწარმს, რომელმაც მოცემულ საწარმოში გაიარა დამუშავების ყველა სტადია, შეესაბამება სახელმწიფო სტანდარტს და განკუთვნილია სარეალიზაციოდ.

დაუმთავრებელ წარმოებად ითვლება შრომის საგნები, რომლებიც უშუალოდ იმყოფებიან დამუშავების პროცესში და საანგარიშგებო თარიღისათვის მზა პროდუქტის სახე მიღებული

არა აქვთ. მაგალითად, ნედლეული და მასალები უშუალოდ დამუშავების პროცესში, დაზგადანადგარებთან.

სასაქონლო მარაგები დამახასიათებელია სავაჭრო საწარმოებისათვის. ეს არის საქონელი, რომელიც შემდგომში სარეალიზაციოდ გაანკუთვნილი.

ფულადი საშუალებები საწარმოსათვის გადახდისა და ყოველგვარი ანგარიშსწორების საშუალებაა. ისინი მუდმივ ბრუნვაშია. ფულადი საშუალებების შემადგენლობაში აისახება ნაღდი ფულადი ნიშნები, მონეტები და ბანკნოტები საწარმოს საღაროში, ფული საწარმოს საბანკო ანგარიშებზე, ფულის ექვივალენტები და ყოველივე ის, რასაც ბანკი მიიღებს განძის სახით.

საწარმოები ვალდებული არიან მთელი თავიანთი თავისუფალი ფულადი საშუალებები ბანკებში განათავსონ, ამ მიზნით გახსნილ **ანგარიშსწორების ანგარიშზე** ან სხვა შესაბამის ანგარიშებზე. ანგარიშსწორების ანგარიშის მეშვეობით **ხდება** ანგარიშსწორება მყიდველებთან და სხვა ორგანიზაციებთან ფულადი საშუალებების ჩარიცხვისა და გადარიცხვის გზით, რასაც უნაღდო ანგარიშსწორება ეწოდება (ე.ი. ანგარიშსწორება უშუალოდ ნაღდი ფულის მონაწილეობის გარეშე). ნაღდი ფული ყოველდღიური სამეურნეო საქმიანობისათვის ინახება საწარმოს საღაროში. მისი ოდენობა ლიმიტირებულია მოქმედი დებულებით. ლიმიტის ზემოთ საღაროში დაგროვილი ფულადი საშუალებები შეტანილ უნდა იქნეს ბანკში ანგარიშსწორების ანგარიშზე. მაშასადამე, ფულადი საშუალებები საწარმოს შეიძლება მოთავსებული ჰქონდეს ანგარიშსწორების ანგარიშზე რომელიმე ბანკში ან საწარმოს საღაროში.

მოკლევადიანი ინვესტიციები ფულადი საშუალებების დროებითი დაბანდებაა, სარგებლის მიღების მიზნით. მოკლევადიანი ინვესტიციები შეიძლება განხორციელდეს აქციების, ობლიგაციებისა და სხვა ფასიანი ქაღალდების შეძენით.

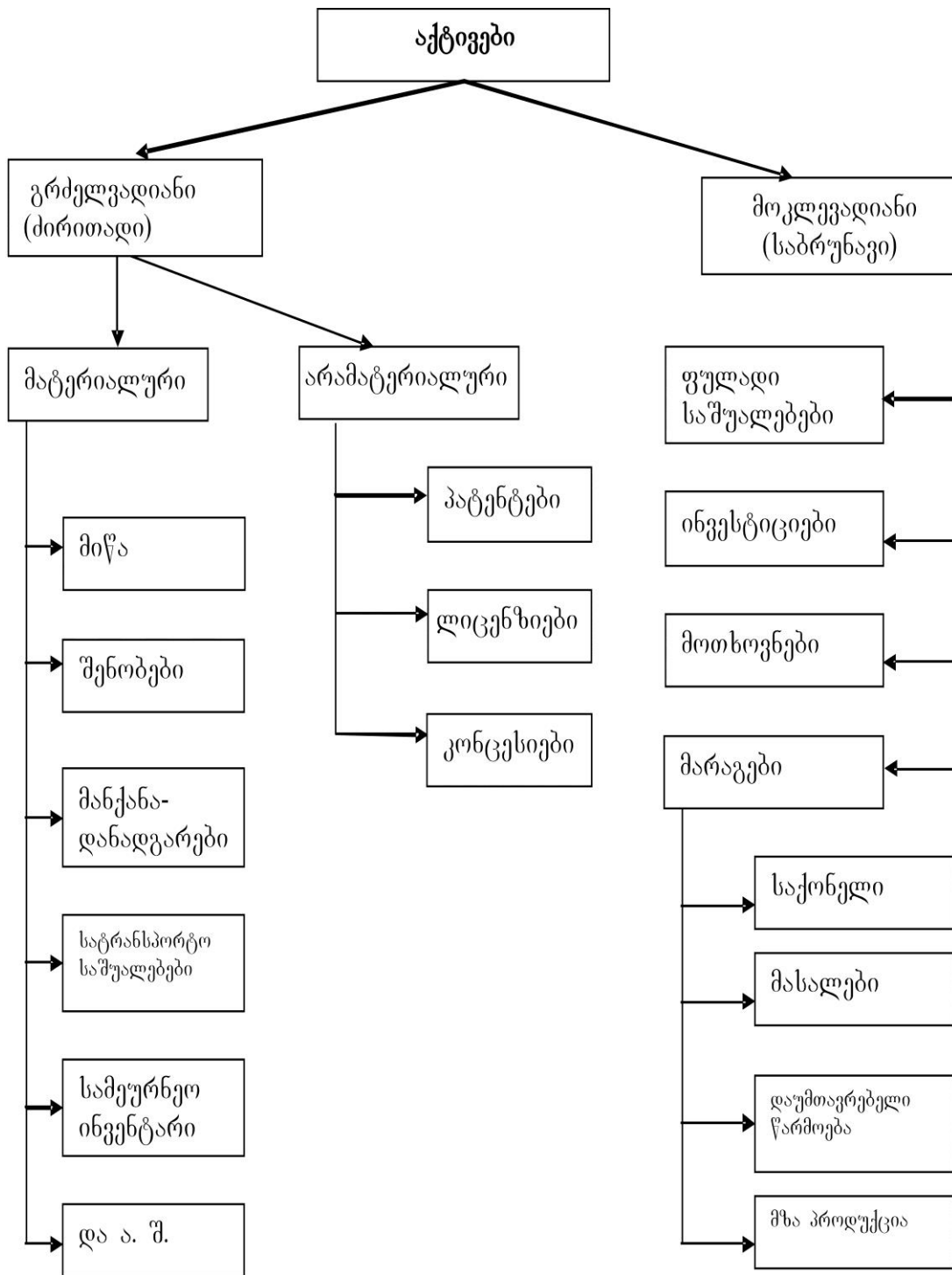
მოთხოვნები ანუ მისაღები ანგარიშები კლიენტების დავალიანებებია საწარმოს მიმართ, რომელიც წინა პერიოდში კრედიტით (შემდგომი გადახდის პირობით, განგადებით, ნისიად) საქონლის გაყიდვით ან მომსახურების გაწევით არის წარმოქმნილი. მოთხოვნები ნიშნავს რომელიმე ორგანიზაციის, სხვა საწარმოს, დაწესებულებების ან პირების დავალიანებას მოცემული საწარმოსადმი. ასეთი დავალიანებები იწოდება **დებიტორულ დავალიანებებად**, სოლო თვით მოვალენი – **დებიტორებად**, დებიტორულ დავალიანებებად ჩაითვლება მყიდველების დავალიანება, რომლებსაც მიმწოდებელი საწარმოსათვის არ აუნაზღაურებიათ მიწოდებული პროდუქციის (მომსახურების) ღირებულება განსაზღვრულ ვადაში. აგრეთვე, დებიტორებად ითვლებიან საწარმოს პერსონალი, ანგარიშგაღებული პირები, რომლებმაც მიიღეს გარკვეული თანხა რაიმე განსაზღვრული ხარჯებისათვის და არ წარმოუდგენიათ სათანადო დოკუმენტები ანგარიშის გასასწორებლად და სხვა.

მიმდინარე აქტივების შემაღეუნლობაში გგნგდება აგრეთვე, **წინასწარ გაწეული სარჯები**. წინასწარ გაწეულ სარჯებს მიეკუთვნება: წინასწარ გადანდილი საიჯარო ქირა, დაზღვევის სარჯი, საქონლის მიწოდებისათვის ან მომსახურების გაწევისათვის წინასწარ გადანდილი თანხები და ა.შ., რომლებიც მიმდინარე საანგარიშგებო წელს არ ეკუთვნის.

საწარმოები საშუალებებს იღებენ განსაზღვრული წყაროებიდან და იყენებენ მიზნობრივი დანიშნულებით. ამიტომ საწარმოს აქტივები ჯგუფდება აგრეთვე, მათი **ფორმირების წყაროების** მინედეგით.

საწარმოს აქტივების ფორმირების შედეგად წარმოიქმნება ამ აქტივებზე სსგადასნგა სუბიექტის (იურიდიული და ფიზიკური პირების) უფლება, რომლის ჯამიც **კაპიტალს** წარმოადგენს.

ასეთი უფლებები შეიძლება ორ ძირითად ჯგუფად დაიყოს: **გაღებულებებად** კრედიტორების წინაშე, რომელიც **ნასესნებ ანუ მოზიდულ კაპიტალად** იწოდება და მფლობელთა წილად, რომელიც **საკუთარ კაპიტალს** წარმოადგენს. საკუთარი კაპიტალი სპეციალური სასის გაღებულებათა მფლობელთა წინაშე. სწორედ კაპიტალია ის თანხა, რომელიც ძირითად კავშირს წარმოადგენს მფლობელსა და ბიზნესს შორის.



ვალდებულებები საწარმოს ვალებია, მისი ფინანსური მოვალეობაა. ვალდებულების უბრუნველესი დამახასიათებელი ნიშანია ის, რომ საწარმოს გააჩნია მიმდინარე მოვალეობა. საერთაშორისო სტანდარტის მიხედვით “ვალდებულება არის საწარმოს მოვალეობა ან პასუხისმგებლობა, რომლის შესრულება გარკვეულ ნორმებს ექვემდებარება. ვალდებულებები შეიძლება სამართლებრივად შევიდეს ძალაში სავალდებულო წესით შესასრულებელი კონტრაქტის ან საკანონმდებლო მოთხოვნის ძალით”.

ვალდებულება წარმოიშობა ყოველდღიური სამეურნეო საქმიანობის პირობებში. ნორმალურად ითვლება, მაგალითად, საწარმოს ვალდებულების წარმოშობა საქონლის ან მომსახურების მიწოდებისთვის.

ვალდებულებები საწარმოს დაგაღიანებებია სწავდასწავა ორგანიზაციების, საწარმოების ან პირების მიმართ, ამგვარ დაგაღიანებებს კრედიტორულ დაგაღიანებებს უწოდებენ, ხოლო იმ ორგანიზაციებს, საწარმოებს ან პირებს, რომელთა დაგაღიანებაც გააჩნია საწარმოს, კრედიტორები ეწოდება. ვალდებულებებთან არის დაკავშირებული კრედიტორების უფლება საწარმოს აქტივებზე. ვალდებულებათა წარმოშობის საფუძველი გასული პერიოდის სამეურნეო ოპერაციები და მოვლენებია. საწარმოში მიღებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები ან მომსახურება, თუკი მათ წინასწარ ან მიწოდებისთანავე გადასდას არ ჰქონდა ადგილი, იწვევს საგაჭრო ვალდებულებების წარმოშობას. ვალდებულებებს მიეკუთვნება აგრეთვე, გადასანდელი სელოფასი, დარიცხული სარჯები, გადასანდელი გადასანადები, გასანადებული თამასუქები, დასაფარავი სესნები და ა.შ.

გასანადებული ანგარიშები საგაჭრო კრედიტორული ვალდებულებებია, რომლებიც საქონლის (მომსახურების) კრედიტით შეძენით წარმოიქმნება.

საგადასანადო ვალდებულებებად ითვლება ყველა ვალდებულება, რომელიც წარმოიქმნება მოქმედი საგადასანო კანონმდებლობის შესაბამისად, სასკლმწიფო ან ადგილობრივი ბიუჯეტების სასარგებლოდ. მაგალითად, ასეთი შეიძლება იყოს: გადასანდელი საშემოსავლო გადასანადი, მოგების გადასანადი, დამატებული ღირებულების გადასანადი და ა.შ.

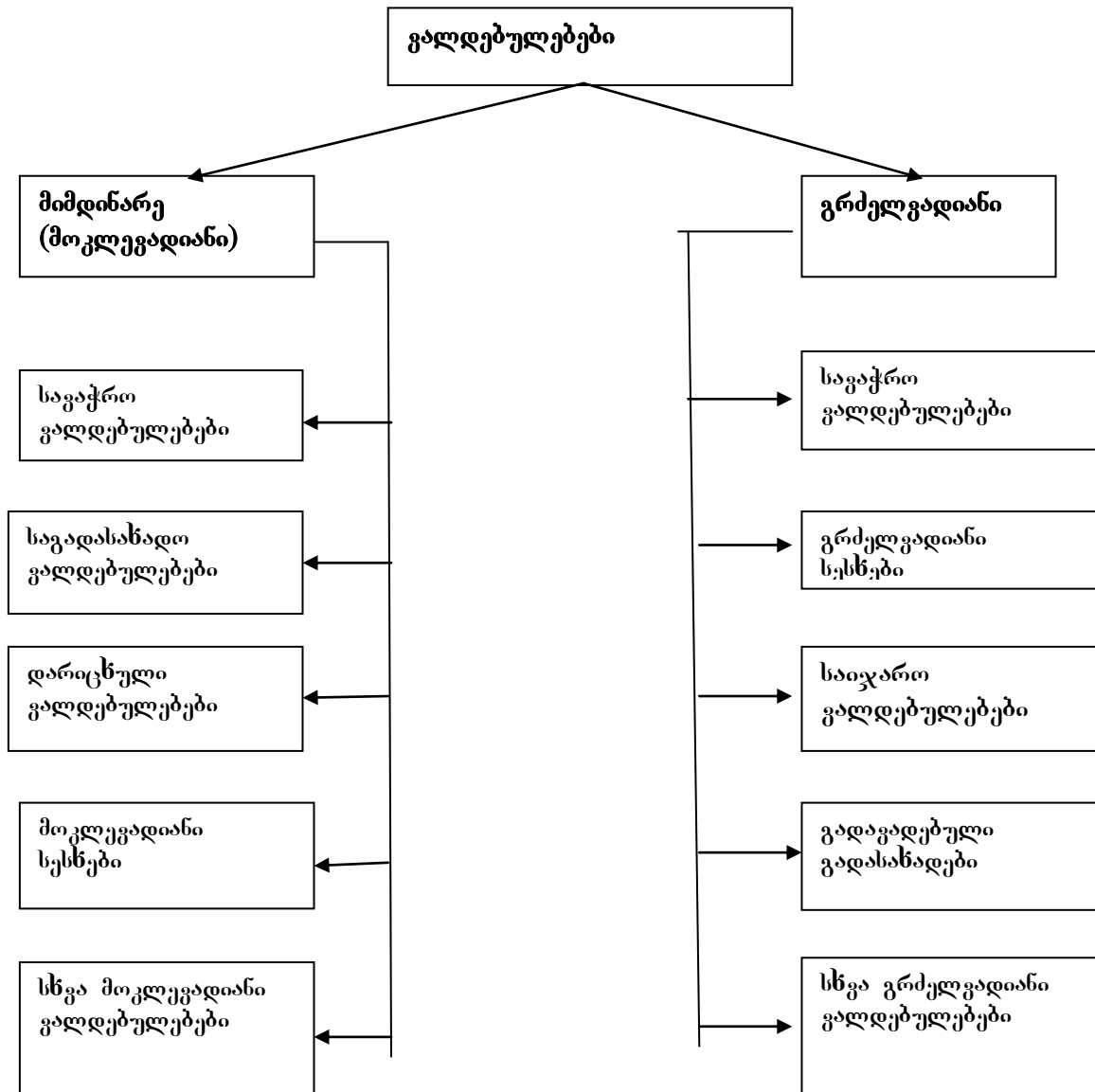
გაცემული თამასუქები საწარმოს წერილობით ვალდებულებას წარმოადგენს, გადაუნადოს კრედიტორებს განსაზღვრული თანხა დროის მომავალ კონკრეტულ მომენტში.

დარიცხული სარჯები ის ვალებია, რომლებიც უკვე არსებობენ, მაგრამ ჯერ დაფარვას არ საჭიროებენ. ასეთი შეიძლება იყოს: პროცენტები სესნით სარგებლობისათვის, საიჯარო ქირა, სელოფასი და ა.შ.

ვალდებულებები ჯგუფდება დაფარვის ვალების მიხედვით მოკლევადიან (მიმდინარე) და გრძელვადიან ვალდებულებებად.

მოკლევადიანია ვალდებულება, თუ მისი დაფარვა მოსალოდნელია მიმდინარე საწარმოს ციკლის ან წარმოქმნის თარიღიდან სრული 12 თვის განმავლობაში. მათი დაფარვა არსებული საბრუნავი აქტივებით ან ანალი მიმდინარე ვალდებულებების წარმოქმნით სდება.

ყველა ვალდებულება, რომელიც მიმდინარედ ანუ მოკლევადიანად არ იქნება მიხსნული, გრძელვადიან ვალდებულებებს წარმოადგენს. ასეთებია, მაგალითად, საიჯარო ვალდებულებები, გადავადებული საგადასანადო ვალდებულებები, გადავადებული შემოსავლები, გრძელვადიანი სესხები, გამოშვებული ობლიგაციები და სსფა. ობლიგაცია არის ემიტენტის (მისი გამომშვების) ფორმალური ვალდებულება, დაფაროს აღებული სესხი, ჩვეულებრივ, რამდენიმე წლის განმავლობაში.



საწარმოს აქტივებში მფლობელთა წილს საკუთარ კაპიტალს ანუ საწარმოს წმინდა ღირებულებას უწოდებენ. იგი ტოლია აქტივების ღირებულებას გამოკლებული ყველა ვალდებულების საერთო თანხა. მაშასადამე, საკუთარი კაპიტალი არის ვალდებულებების დაფარვის შემდეგ საწარმოს განკარგულებაში დარჩენილი აქტივების ნაწილი.

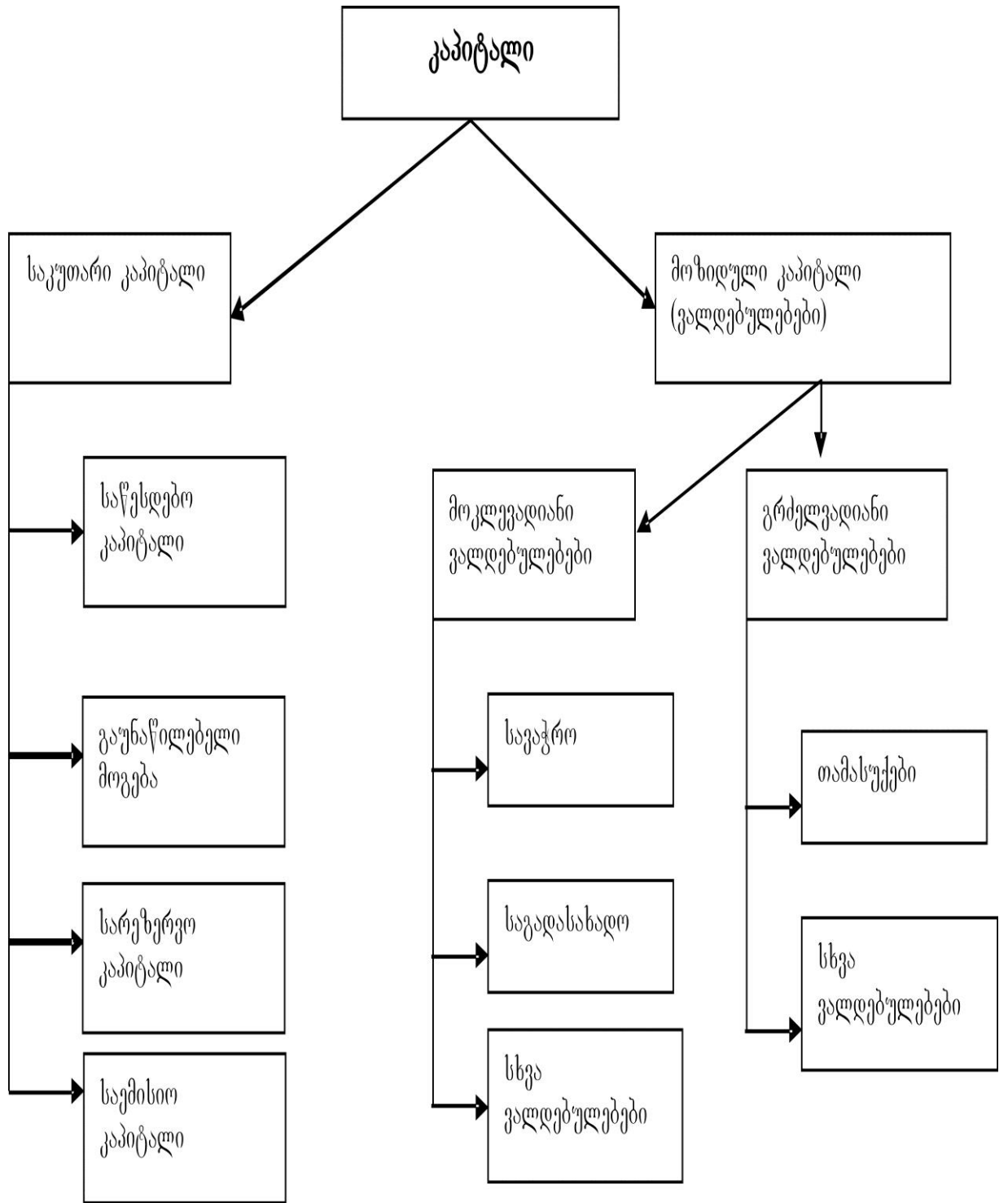
საკუთარი კაპიტალის სიდიდე აქტივებისა და ვალდებულებების სიდიდეზეა დამოკიდებული. საკუთარი კაპიტალი წარმოადგენს საწარმოს ვალდებულებას მისი მფლობელების წინაშე. საკუთარ კაპიტალს მიეკუთვნება: დამფუძნებელთა შენატანები, გაუნაწილებელი მოგება და მის საფუძველზე შექმნილი სარეზერვო კაპიტალი (სარეზერვო ფონდები).

სანკლმწიფო საწარმოს დაარსებისთანავე გამოიყოფა საჭირო აქტივები სანგრძლივი სარგებლობისათვის, მატერიალური და ფულადი ფორმით და ჩაიწერება ანლად დაარსებული საწარმოს წესდებაში. ასეთი წესით საწარმოზე მიმაგრებული აქტივების წყარო საწესდებო კაპიტალად იწოდება.

საბაზრო ეკონომიკის პირობებში, საწესდებო კაპიტალი ასახავს საწარმოში მისი მფლობელების მიერ დაბანდებულ აქტივებს. კომერციულ საფუძველზე ორგანიზებულ საწარმოებს, როგორც წესი, გააჩნიათ კოლექტიური ან კორპორაციული საკუთრება. მათი მესაკუთრე შეიძლება იყოს რამდენიმე იურიდიული ან ფიზიკური პირი, ან აქციონერთა კორპორაცია.

საწარმოებს სამეურნეო საქმიანობის შედეგად შეიძლება დარჩეთ გაუნაწილებელი მოგება, რომელიც აგრეთვე, გამოიყენება წარმოების გასაფართოებლად და წარმოადგენს აქტივების წყაროს.

გარდა აღნიშნულისა, საკუთარი წყაროების შემადგენლობაში შედის სარეზერვო კაპიტალი, თუმცა მათ სპეციალური, მიზნობრივი დანიშნულება აქვთ და სხვა მიზნით მათი გამოყენება არ შეიძლება. რეზერვების შექმნა ზოგჯერ საწარმოს წესდებით ან საკანონმდებლო მოთხოვნებითაა გათვალისწინებული და მის დანიშნულებას მესაკუთრეებისა და კრედიტორების ზარალისაგან დაცვა წარმოადგენს. მართალია, საკუთარი და მოზიდული კაპიტალი, საერთოდ, საწარმოს კაპიტალის შემადგენელი ნაწილებია, მაგრამ შინაარსით ისინი ერთმანეთისაგან განსხვავდებიან და აქედან გამომდინარე, ცალკე ჯგუფებად განიხილებიან.



3.2. სამეურნეო პროცესები

ყოველდღიურად უამრავი მოვლენა ხდება, რომელიც ბუღალტრულ აღრიცხვას ექვემდებარება. იქმნება ახალი საწარმოები, მფლობელები ბიზნესში აბანდებენ თავიანთ კაპიტალს. ეს საწარმოები ყიდულობენ და ყიდიან აქტივებს, აწარმოებენ პროდუქციას და ყიდიან მას, ყიდულობენ და ყიდიან საქონელსა და მომსახურებას და ა.შ. თითოეული ასეთი ცვლილება სამეურნეო ობიექტად ითვლება და იგი აუცილებლად უნდა აისახოს ბუღალტრულ აღრიცხვაში.

მაშასადამე, თვითოეულ საწარმოს საქმიანობა სამეურნეო ობიექტითა სიმრავლისაგან შესდგება. ამასთან, საწარმოების აქტივები და მათი წყაროები მუდმივ მოძრაობაში იმყოფებიან. საწარმოს განუწყვეტელი საქმიანობისათვის საჭიროა გააჩნდეს აქტივები. მათი წყაროა პროდუქციის (საქონლის, მომსახურების) რეალიზაციის შედეგად მიღებული ამონაგები, რომლის წარმართვა ხდება აქტივების შევსება, ასევე სამუშაო ძალის შენახვა. რეალიზაციის შედეგად საწარმო წარმოებაში შექმნილ პროდუქტს გადააქცევს ფულად ფორმად, ე. ი. საწარმოები განხორციელებენ მომარაგება-დამზადების, წარმოებისა და რეალიზაციის პროცესს. ამასთან, ისინი სორციელდება განუწყვეტლივ და ერთდროულად. აქტივები განუწყვეტლივ იცვლიან თავიანთ ფორმას.

მომარაგება-დამზადების პროცესის დროს საწარმოს რესურსები ფულადი ფორმიდან გადადის საწარმოო მარაგის ფორმაში. ამ პროცესის დროს საწარმო მარაგდება ნედლეულით, ძირითადი და დამხმარე მასალებით, სათბობით, საქონლით და წარმოებისათვის საჭირო სხვა აქტივებით.

წარმოების პროცესში იქმნება პროდუქცია, რადგანაც წარმოების პროცესი გულისხმობს მომარაგებული და დამზადებული საწარმოო მარაგის საწარმოო მოხმარებას, მის წარჯვას წარმოებაში პროდუქციის შესაქმნელად.

ხდება რა მზა პროდუქციის მიწოდება მომხმარებელზე, რეალიზაციის პროცესში მზა პროდუქცია ისე ებუღება ფულად ფორმას.

მაშასადამე, მომარაგება-დამზადების, წარმოებისა და რეალიზაციის პროცესების განხორციელება იწვევს აქტივების წრებრუნვას, ფულადი საშუალებები გადადის წარმოების საშუალებებში, წარმოების საშუალებები იღებს მზა პროდუქციის ფორმას, მზა პროდუქცია ისე გარდაიქმნება ფულად ფორმად და პროდუქციის რეალიზაციის შედეგად უბრუნდება წარმოებას გადიდებული ოდენობით. შექმნილი კვლავ სორციელდება წრებრუნვა.

ბუღალტრული აღრიცხვა აქტივების წრებრუნვას სამივე პროცესის მიხედვით ასახავს, საშუალებას იძლევა განვსაზღვროთ წრებრუნვის თითოეულ საფეხურზე დანახარჯები და შესაბამისად, ეკონომიკური ეფექტი. მაშასადამე, თითოეული საწარმოს საქმიანობა დინამიურია, მუდმივად განმეორებადია და ერთი უწყვეტი პროცესია. ბუღალტრული აღრიცხვა კი, მოწოდებულია ასახოს ამ პროცესის ყოველგვარი ცვლილება, რომლის გამოსახვაც შეიძლება ფულადი საზომი ერთეულით. საწარმოს სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ თითოეულ ცალკე მოქმედებას, რასაც ცვლილება შეაქვს მასში და რომლის გამოსახვაც შეიძლება ფულადი საზომი ერთეულით, სამეურნეო ობერაცია ეწოდება.

3.3. ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდი, მისი ელემენტები

ბუღალტრული აღრიცხვა, ისევე, როგორც ყველა სხვა მეცნიერება, თავისი საგნის შესასწავლად იყენებს სპეციალურ მეთოდსა და ხერხებს. მეთოდი ეწოდება ამა თუ იმ მეცნიერების საგნის შესწავლისათვის გამოყენებული ხერხების ერთობლიობას, მთვლების შესწავლის წესს. აქედან გამომდინარე, ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდი შეიძლება შემდეგნაირად ჩამოყალიბდეს: 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 მეთოდის სპეციფიკურ ელემენტებს.

ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის ელემენტებია:

1. დოკუმენტაცია, ანუ პირველადი დაკვირვება და ინვენტარიზაცია;
2. შეფასება და კალკულაცია;
3. ანგარიშთა სისტემა და ორმაგი ჩაწერა;
4. ბალანსი და ანგარიშგება.

1. **დოკუმენტაცია და ინვენტარიზაცია.** ბუღალტრული აღრიცხვა, აღრიცხვის სხვა სახეებისაგან განსხვავებით, მოითხოვს საწარმოს სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარი ყველა სამეურნეო ობერაციის გაფორმებას სათანადო საბუთით, დოკუმენტით. წინააღმდეგ შემთხვევაში სამეურნეო ობერაციები ბუღალტრული აღრიცხვაში ასახვას ვერ ჰპოვებენ.

საწარმოს სამეურნეო საქმიანობაში შეიძლება მოხდეს მრავალი სახის, შინაარსით ერთმანეთისაგან მნიშვნელოვნად განსხვავებული ობერაცია. მაგალითად, საწარმო თავისი ფულად-

დი საშუალებებით შეიძენს მასალებს და სწვა სახის მატერიალურ ფასეულობებს. ისინი იზარ-
ჯება წარმოებაში პროდუქციის დასამზადებლად, წარმოების პროცესში მონაწილეობისათვის
დაქირავებით მომუშავეებს ერგებათ ხელფასი, წარმოებაში დამზადებული მზა პროდუქცია ეგ-
ზავანება კლიენტებს (მყიდველებს), იგი იყიდება და სწვ. მართალია, თითოეული სამეურნეო
ობერაცია დოკუმენტით იქნება გაფორმებული, მაგრამ რადგან თვით ეს ობერაციები ეკონომი-
კური შინაარსით ერთმანეთისაგან განსხვავდება, ასევე განსხვავებული დოკუმენტებით უნდა
გაფორმდეს. ასე, მაგალითად, საწარმოს საღარიბო ფულის გაცემა განსხვავებული საბუთით,
დოკუმენტით გაფორმდება, ვიდრე წარმოებიდან მზა პროდუქციის მიღება ან მისი სარეალიზა-
ციოდ გაგზავნა; რომელიმე ორგანიზაციაზე ბანკიდან, ანგარიშსწორების ანგარიშიდან თანხის
გადარიცხვის დოკუმენტი, ცხადია, განსხვავებულია მასალების შემოსავალში აღების დოკუმენ-
ტისაგან და ა. შ.

ბუღალტრული აღრიცხვა შეიმუშავებს ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით განსხვავებუ-
ლი ობერაციების გასაფორმებლად საჭირო სხვადასხვა დოკუმენტების, საბუთების მთელ სის-
ტემას, რასაც დოკუმენტაციას უწოდებენ.

დოკუმენტაციის სისტემა წარმოადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდს, რომლის სა-
შუალებით ფორმდება ობერაციების მიმდინარეობა, აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტა-
ლის მოძრაობა.

ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემების პერიოდულად შემოწმების მიზნით გამოიყენება
ინვენტარიზაცია. იგი ნიშნავს დროის გარკვეული მომენტისათვის აქტივებისა და მათი წყაროე-
ბის ფაქტობრივი მდგომარეობის დადგენას.

ინვენტარიზაციის დროს ხდება აქტივებისა და მათი წყაროების ფაქტობრივი ნაშთების
აღწერა და მისი შედარება სააღრიცხვო ჩანაწერებთან, მათი შესაბამისობაში მოყვანის მიზნით.

2. შეფასება და კალკულაცია. აქტივები, ვალდებულებები, საკუთარი კაპიტალი, სამე-
ურნეო პროცესები შეიძლება ბუღალტრული აღრიცხვის საგანს წარმოადგენდეს მხოლოდ მა-
შინ, თუ მათი გამოსახვა ფულადი საზომი ერთეულით, ე. ი. შეფასება შეიძლება. ცხადია, ეს
არ უგულვებელყოფს ბუღალტრულ აღრიცხვაში სწვა სახის საზომის, რაოდენობრივისა და შრო-
მითის გამოყენებას, პირიქით, სწორედ მათზე დაყრდნობით ხდება სამეურნეო ობერაციებით
მომხდარი ცვლილებების განზოგადება და ფულად საზომში გადაყვანა. შეფასება მაჩვენებლე-
ბის განზოგადებისა და ფინანსური შედეგების გამოვლენის საშუალებას იძლევა და ამდენად
ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის მნიშვნელოვანი ელემენტია.

საწარმოს სამეურნეო საქმიანობის ფინანსური შედეგების განსაზღვრის მიზნით ბუღალ-
ტრულმა აღრიცხვამ, უპირველეს ყოვლისა, უნდა განსაზღვროს დამზადებული პროდუქციის

თვითღირებულება, რომელიც წარმოების დანახარჯების ჯამია, ფულადი ფორმით გამოსახული.

ბუღალტრულ აღრიცხვაში პროდუქციის თვითღირებულების გაანგარიშების საფუძველია **კალკულაცია**. სიტყვა „კალკულაცია“ ლათინურია და შინაარსობრივად გაანგარიშებას ნიშნავს. რადგან პროდუქციის თვითღირებულება მრავალი სახის ხარჯისაგან შედგება, ამ ხარჯების გამოთვლას თვითღირებულების შემაღვენიელი ელემენტების მიხედვით, **თვითღირებულების კალკულაცია** ეწოდება.

ამრიგად, **შეფასება და კალკულაცია** ხელს უწყობს ფინანსური შედეგების განსაზღვრას, დიდი მნიშვნელობა აქვს საწარმოს მართვისა და ხელმძღვანელობისათვის, ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მისაღებად.

3. ანგარიშთა სისტემა და ორმაგი ჩაწერა. სათანადო დოკუმენტებით გაფორმებული ოპერაციების უკეთ ასახვის მიზნით, ბუღალტრული აღრიცხვა იყენებს ე. წ. ანგარიშებს, რომლებშიც აღრიცხება საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ყოველგვარი ცვლილება. მაგალითად, მასალების ყოველგვარი მოძრაობა, მისი ცვლილებები აისახება მასალების ანგარიშში, ნაღდი ფულის მოძრაობა – ნაღდი ეროვნული ვალუტის ანგარიშში და ა.შ. საწარმოს ბუღალტრულ აღრიცხვაში გამოყენებულ ანგარიშთა სწავდასწავა ჯგუფის ერთიანობა ქმნის ანგარიშთა სისტემას.

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

საწარმოს აქტივებსა და ვალდებულებებში სამეურნეო ოპერაციის საფუძველზე მომხდარი ცვლილებები ბუღალტრულ ანგარიშებში ურთიერთკავშირში აისახება. ერთი და იგივე სამეურნეო ოპერაციით გამოწვეული ცვლილება ერთი და იმავე თანხით აისახება როგორც აქტივების, ასევე მათი ფორმირების წყაროების ამსახველ ანგარიშებში. მაგალითად, ბანკიდან საწარმოს საღაროში მიღებულ იქნა 5000 ლარი; ამ ოპერაციის საფუძველზე ერთი მხრივ, საწარმოს საღაროში გაიზარდა თანხა 5000 ლარით, და მეორე მხრივ, იგივე ოდენობით, 5000 ლარით, შემცირდა ფულადი საშუალებები ბანკში ანგარიშსწორების ანგარიშზე. ოპერაციის ამგვარი ასახვა ხდება **ორმაგი ჩაწერის**, ანუ **დიფრაფიული მეთოდის** საფუძველზე, რაც ნიშნავს სამეურნეო ოპერაციით გამოწვეული ცვლილების ერთი და იმავე თანხით ასახვას როგორც რესურსების მოთავსების, ისე მათი წყაროების მიხედვით, და წარმოადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის ერთ-ერთ უმნიშვნელოვანეს ელემენტს.

4. ბალანსი და ანგარიშგება. ბუღალტრული აღრიცხვის განზოგადებული მონაცემების მისაღებად აღრიცხვის ობიექტებში მომხდარი ცვლილებების კონტროლის მიზნით, გამოიყენება სააღრიცხვო ჩანაწერების განზოგადების სწავლასწავლა წესი.

ბუღალტრულ ანგარიშგებაში ასახული აქტივების, ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის თავმოყრისა და დაპირისპირების მიზნით გამოიყენება ბუღალტრული ბალანსი.

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

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

3.4. ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპები და ძირითადი დაშვებები

ცალკეულ ქვეყანაში, ფინანსური ანგარიშგების შედეგისას არსებული განსხვავებები, რომლებიც ეროვნული თავისებურებებით, მოქმედი კანონებითა და სტანდარტებითაა განპირობებული, გადაწყვეტილებების მიღებისას სერიოზულ დაბრკოლებას არ წარმოადგენს. საბაზრო ეკონომიკის მქონე ქვეყნების უმრავლესობა აღიარებს ბასს-ით გათვალისწინებული ფინანსური ანგარიშგების ძირითად მიზანს და საერთო კონცეპციას, პასუხობენ რა ისინი ტრანსნაციონალური კორპორაციებისა და საერთაშორისო საფინანსო ბაზრის მოთხოვნებს.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მიზნით, პირველადი სააღრიცხვო ჩანაწერების დაჯგუფება და ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახვა გარკვეული სისტემით სწარმოებს. იგი ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების საფუძველზე ხდება. ბასს-ით ფუნდამენტალურად ითვლება ბუღალტრული აღრიცხვის შემდეგი პრინციპები:

- უწყვეტობის პრინციპი;
- მუდმივობის პრინციპი;
- პირგანდელი ღირებულების (თვითღირებულების) პრინციპი;
- ფულადი შეფასების პრინციპი;
- მყარი ფულადი ერთეულის პრინციპი;
- რეალიზაციის პრინციპი;
- საწარმოს მთლიანობის (ავტონომიურობის) პრინციპი;
- ორმხრივობის პრინციპი;
- საანგარიშგებო პერიოდის პრინციპი.

უწყვეტობა, რომლის დროსაც ჩვეულებრივ, საწარმო განიხილება, როგორც უწყვეტი პროცესი, რაც მისი ფუნქციონირების მომავალში განუსაზღვრელად გაგრძელებას ნიშნავს. იგულისხმება, რომ საწარმოს, მის მფლობელებს გადაწყვეტილი არა აქვს უანლოეს მომავალში საწარმოს საქმიანობის ლიკვიდაცია ან არსებითი შეკვეცა. აქედან გამომდინარე, უწყვეტობის პრინციპი დაკავშირებულია ბასს-ის ერთ-ერთ ძირითად დაშვებასთან „ფუნქციონირებადი საწარმო“, რომელიც ასევე ნიშნავს საწარმოს საქმიანობის უსასრულოდ გაგრძელებას და რომ მისი შეწყვეტა უანლოეს საპროგნოზო მომავალში (სულ ცოტა ერთი წლის განმავლობაში მაინც) მისაღებია არ არის.

მუდმივობა – გულისხმობს, რომ საწარმოს მიერ მიღებული საადრიცნო პოლიტიკა, რომელიც მოიცავს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის ხელმძღვანელობის მიერ დამტკიცებულ პრინციპებს, პროცედურებსა და წესებს, მუდმივად მოქმედებს, ე.ი. გრძელდება ერთი საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ მეორეზე.

პირგანდელი ღირებულების პრინციპის თანახმად, ყველა სწორი პირგანდელი ღირებულებით აღირიცხება. აქტივების შექმნაზე გაწეული დანახარჯების ჯამი კი, თვითღირებულებას, ანუ პირგანდელ ღირებულებას წარმოადგენს. მაშასადამე, ამ პრინციპის თანახმად აქტივები აღირიცხება მათი შექმნისას გადახდილი ფულის ოდენობით, ან იმ რეალური ღირებულებით, რომელიც უნდა გადახდილიყო მათი შექმნის მომენტისათვის, სოლო ვალდებულებები აღირიცხება იმ აქტივის ღირებულებით, რაც ამ ვალდებულებისათვის იქნა მიღებული.

ფულადი შეფასების პრინციპის თანახმად ბუღალტრული აღრიცხვის შესწავლის ობიექტს წარმოადგენს მხოლოდ ის აქტივები და ვალდებულებები, მოვლენები და ოპერაციები, რომელთა ფულადი სახით გამოხატვა, ანუ შეფასება შესაძლებელია. სამეურნეო საქმიანობა-

ში მომხდარი ყველა ცვლილება, ბუღალტრულ აღრიცხვაში შეფასების ერთიანი, განმაზოგადებელი საზომით უნდა აისახოს. ასეთს ფულადი საზომი წარმოადგენს.

მყარი ფულადი ერთეულის პრინციპის არსი მდგომარეობს მასში, რომ ფინანსურ ანგარიშგებებში ასახული სწავლადანგა პერიოდის მონაცემები სტაბილურ ვალუტაშია გამოსახული და მაშასადამე, ეს მონაცემები შესადარისია.

რეალიზაციის პრინციპი გულისხმობს, რომ საწარმოს შემოსავლების აღიარება და ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახვა აქტივის მყიდველზე გადაცემის, ან მომსახურების გაწევის მომენტში ხდება. მაშასადამე, საქონლის გაყიდვიდან (მომსახურების გაწევიდან) მიღებული ამონაგები შემოსავლად აღიარდება და ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახება მყიდველზე საკუთრებისა და მასთან დაკავშირებული რისკის გადაცემისას.

საწარმოს მთლიანობის (აგტონომიურობის) პრინციპი გულისხმობს იმას, რომ საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებებში ასახული ინფორმაცია მხოლოდ სამეურნეო სუბიექტს ეხება და არა მისი დამფუძნებლის ან მესამე მხარის საქმიანობას. საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების შედგენა მხოლოდ საწარმოს ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახული მონაცემების საფუძველზე ხდება.

ორმხრივობის პრინციპის თანახმად, თითოეულ სამეურნეო თბერაციას ორი მხარე აქვს. იგი ერთიდაიგივე ოდენობით იწვევს ცვლილებას საწარმოს აქტივებშიც და მის შესაბამის წყაროებშიც. ამ პრინციპს ემყარება ორმაგი ასახვის მეთოდი და საბალანსო ტოლობა:

$$\text{აქტივები} = \text{ვალდებულებები} + \text{კაპიტალი.}$$

საანგარიშგებო პერიოდის პრინციპი ფინანსური ანგარიშგებების მომზადებისა და წარდგენის პერიოდულობას გულისხმობს. საწარმოს საქმიანობა გარკვეულ პერიოდებად შეიძლება დაიყოს, რომელიც საანგარიშგებო პერიოდად იწოდება. ჩვეულებრივ, საანგარიშგებო პერიოდი ერთი წელია. ყოველი წლის ბოლოს მზადდება ფინანსური ანგარიშგება, თუმცა, საქირების მიხედვით, შეიძლება იგი ნაკლებიც იყოს, მაგალითად კვარტალი, თვე.

ბასს-ით ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითადი დაშვებებია:

- დარიცხვის მეთოდი;
- ფუნქციონირებადი საწარმო.

დარიცხვის მეთოდი ფინანსური ანგარიშგების მომზადების საფუძველია. ბუღალტრულ აღრიცხვაში დარიცხვის მეთოდი ნიშნავს საწარმოს აქტივების, ვალდებულებების, კაპიტალის, შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარებას მათი მონდენისას, და არა იმის მიხედვით, თუ როდის

ჰქონდა ადგილი თანხის ფაქტიურ მიღებას ან გადახდას. ე. ი. დარიცხვის მეთოდი გულისხმობს შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარებას მათი წარმოქმნის მომენტის მიხედვით. ისინი ბუღალტრულ აღრიცხვაში რეგისტრირდება და აისახება იმ პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში, რომელსაც რეალურად განეკუთვნება. აქედან გამომდინარე, დარიცხვის მეთოდი შესაბამისობის პრინციპს მოიცავს.

დარიცხვის მეთოდით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება მომხმარებელს გააცნობს არა მხოლოდ წარსულ სამეურნეო ოპერაციებს, რომლებიც მოიცავს ფულადი საშუალებების გადახდასა და მიღებას, არამედ მომავალში გასანადგებელ ვალდებულებებსა და მომავალი პერიოდის მოთხოვნებსაც. მაშასადამე, ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილია სხვადასხვა სახის ინფორმაცია წარსულში მომხდარი სამეურნეო ოპერაციებისა და მოვლენების შესახებ, რომელიც სჭირდებათ მომხმარებლებს ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მისაღებად.

ფუნქციონირებადი საწარმო. ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას, იგულისხმება, რომ საწარმო ფუნქციონირებს და თავის საქმიანობას უახლოეს საპროგნოზო მომავალშიც გააგრძელებს, არ აპირებს და არ საჭიროებს ლიკვიდაციას ან თავისი საქმიანობის მასშტაბების საგრძობლად შემცირებას. იმ შემთხვევაში, თუ საწარმოს უახლოეს საპროგნოზო მომავალში გადაწყვეტილი აქვს თავისი საქმიანობის ლიკვიდაცია ან მნიშვნელოვნად შეკვეცა, ფინანსური ანგარიშგებაში შესაბამისი აღნიშვნა უნდა გაკეთდეს და იგი განსხვავებული წესით მომზადდეს.

კითხვები თვითშეფასებისათვის:

1. რა ეწოდება საწარმოს რესურსებს?
2. რა ეწოდებათ საწარმოს რესურსების წყაროებს?
3. როგორი რესურსებია აქტივები?
4. რა ჯგუფებად იყოფა აქტივები?
5. რას ეწოდება ძირითადი აქტივები, ანუ ფონდები?
6. რა ეწოდება ძირითად მატერიალურ აქტივებს?
7. რა მიეკუთვნება არამატერიალურ აქტივებს?
8. რა მიეკუთვნება საბრუნავ აქტივებს?
9. რა ძირითად ჯგუფებად იყოფა მასალები?
10. რას წარმოადგენს მოთხოვნები?
11. რა მიეკუთვნება წინასწარ გაწეულ ხარჯებს?
12. რა წარმოადგენს საწარმოს აქტივების ფორმირების წყაროებს?
13. რა მიეკუთვნება საწარმოს ვალდებულებებს?
14. რა ეწოდება საწარმოს აქტივებში მფლობელთა წილს?
15. რა მიეკუთვნება საკუთარ კაპიტალს?
16. რა პროცესებს განასორციელებენ საწარმოები?
17. რა არის ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდი?
18. რა ითვლება ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის სპეციფიკურ ელემენტებად?
19. ბასს-ით რა არის მიზნული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპებად?
20. ბასს-ით ბუღალტრული აღრიცხვის რა ძირითადი დაშვებები არსებობს?
21. რას ნიშნავს დარიცხვის მეთოდი?
22. რას ნიშნავს ფუნქციონირებადი საწარმო?

თავი 4. ფინანსური ანგარიშგება

4.1. ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებლები

ყოველდღიურ საქმიანობაში ბევრ პიროვნებას უნდება სააღრიცხვო ინფორმაციის გამოყენება. აქედან გამომდინარე, მათ უნდა ჰქონდეთ ამ ინფორმაციის ინტერპრეტაციის შესაძლებლობა. მომარაგებისა და გასაღების პროცედურების უმრავლესობა ბუღალტრული აღრიცხვით შეიძლება დადგინდეს. ყოველთვის საჭიროა გარიგებების შედეგად ამონაგები და დახარჯული ფულადი თანხების დაფიქსირება, რომელიც ასევე, ბუღალტრულ აღრიცხვაში ხდება. აღრიცხვის სისტემა აუცილებელია, რათა საწარმოს ცალკეული სტრუქტურული ქვედანაყოფის თანამშრომლებმა იცოდნენ, რამდენად წარმატებულად ფუნქციონირებს მათი განყოფილება და საწარმო (ფირმა) საერთოდ და ა.შ..

საწარმოს საქმიანობის შესახებ ინფორმაციით დაინტერესებული მხარეები, ანუ ინფორმაციის მომხმარებლები შეიძლება იყვნენ: ინვესტორები (არსებული და პოტენციური), დაქირავებული მუშაკები, კრედიტის გამცემები (არსებული და პოტენციური), მიმწოდებლები და სხვა სავაჭრო კრედიტორები, მომხმარებლები, მთავრობები და მათი უწყებები, უბრალოდ საზოგადოება.

ინფორმაციის მომხმარებლები პირობითად შეიძლება ორ ძირითად ჯგუფად დაიყოს: შიდა მომხმარებლები და გარე მომხმარებლები. შიდა მომხმარებლები – საწარმოს სამმართველო პერსონალია, რომელიც სააღრიცხვო ინფორმაციის ბაზაზე ემყარება სწავლასა და საწარმოო და ფინანსური ხასიათის გადაწყვეტილებებს. ამგვარს მიეკუთვნება: მომდევნო წლისათვის ფინანსური გეგმის შედგენა, რეალიზაციის მოცულობის განსაზღვრა, მისი შეცვლა, საწარმოს რესურსების ინვესტირების მიმართულების განსაზღვრა, კრედიტების მოზიდვის მიზანშეწონილობის დადგენა და სხვა. ცხადია, სწორი გადაწყვეტილებების მისაღებად დროული, სრული და ზუსტი ინფორმაცია აუცილებელია. წინააღმდეგ შემთხვევაში საწარმომ შეიძლება განიცადოს ზარალი ან გაკოტრდეს კიდევ.

შიდა მომხმარებლები უშუალოდ დაინტერესებულნი არიან საწარმოს საქმიანობით. მათ მიეკუთვნებიან:

- საწარმოს აქტივების მფლობელები (არსებული და პოტენციური) – აქციონერები, დამფუძნებლები, რომელთათვისაც აუცილებელია განისაზღვროს საწარმოს საკუთარი კაპიტალის წილის ზრდის ან შემცირების მიზანშეწონილობა და საწარმოს სკლამდგანელობის მიერ რესურსების გამოყენების ეფექტურობა; ინვესტორები, სარისკო კაპიტალის მომწოდებლები და

მათი მრჩეველები ზრუნავენ 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.

- კრედიტორები (არსებული და პოტენციური), საკრედიტო ორგანიზაციები, რომლებიც დაინტერესებულნი არიან გაცემული სესხებისა და შესაბამისი სარგებლის დროული დაბრუნებით, ინფორმაციას იყენებენ კრედიტების გამოყოფის მიზანშეწონილობის, დაკრედიტების პირობების, კრედიტების დაბრუნების გარანტიების, საწარმოს, როგორც კლიენტის, ნდობის შეფასების განსაზღვრისათვის;
- მიმწოდებლები, რომლებიც ფინანსური ინფორმაციის საფუძველზე განსაზღვრავენ მოცემულ დამკვეთებთან საქმიანი კავშირების საიმედოობას; მიმწოდებლები და სხვა საგაჭრო კრედიტორები დაინტერესებულნი არიან ინფორმაციით, რომელიც საშუალებას მისცემს მათ განსაზღვრონ დროულად მიიღებენ თუ არა კუთვნილ თანხებს. საგაჭრო კრედიტორებს, როგორც წესი, საწარმო აინტერესებთ შედარებით ხანმოკლე პერიოდის განმავლობაში, ვიდრე კრედიტის გამცემებს, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ისინი დამოკიდებული არიან საწარმოზე, როგორც მთავარ მომხმარებელზე.
- მყიდველები, მომხმარებლები დაინტერესებულნი არიან საწარმოს ფუნქციონირების უწყვეტობით, განსაკუთრებით იმ შემთხვევაში, როდესაც მათ საწარმოსთან აქვთ ხანგრძლივი ურთიერთკავშირი ან დამოკიდებული არიან მასზე.
- დაქირავებული მომუშავეები და მათი წარმომადგენელთა ჯგუფები დაინტერესებულნი არიან თავიანთი დამქირავებლის ფინანსური სტაბილურობითა და მომგებიანობით. აგრეთვე, საწარმოს ისეთი შესაძლებლობებით, როგორიცაა: შრომის ანაზღაურებისა და პენსიის გადახდა, დასაქმების შესაძლებლობა, ხელფასის დონე და მოცემულ საწარმოში მუშაობის პერსპექტივა;
- მთავრობები და მათი უწყებები (სახელმწიფო სტრუქტურები), რომლებიც ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციას იყენებენ საწარმოს საქმიანობის სტაბილურობის დადგენის, მისი შემოსავლების განსაზღვრის და რესურსების განაწილების, საწარმოს საქმიანობისა და საგადასახადო პოლიტიკის რეგულირების მიზნით. სახელმწიფო საგადასახადო და სხვა მაკონტროლებელი ორგანოები ამოწმებენ გადასახადების გაანგარიშების სისწორეს, აანალიზებენ მთავრობის საგადასახადო პოლიტიკის ეფექტურობას.

მეორე ჯგუფს მიეკუთვნებიან ინფორმაციის მომხმარებლები, რომლებიც წარმოების საქმიანობით უშუალოდ არ არიან დაინტერესებულნი, მაგრამ ინფორმაცია მათთვის აუცილებელია, რათა დაიცვან მომხმარებელთა პირველი ჯგუფის ინტერესები. მათ მიეკუთვნებიან:

- აუდიტორული ფირმები (აუდიტორები), რომლებიც ამოწმებენ სააღრიცხვო მონაცემების შესაბამისობას არსებულ სტანდარტებთან;
- ფასიანი ქაღალდების ბირჟები, რომლებიც აფასებენ ინფორმაციას შესაბამისი საწარმოების რეგისტრაციისას, ღებულობენ გადაწყვეტილებებს საწარმოს ცალკეულ საკითხებზე; აფასებენ აგრეთვე, აღრიცხვის წარმოებისა და ანგარიშგების მომზადების გამოყენებულ მეთოდებს;
- საფინანსო და სტატისტიკური ორგანოები, რომლებიც განაზოგადებენ საწარმოების საანგარიშგებო მონაცემებს;
- პროფკავშირები, დაინტერესებულნი იმ ინფორმაციით, რომლითაც სდება თანამშრომელთა ხელფასებისადმი თავიანთი მოთხოვნების დასაბუთება და შრომითი ხელშეკრულებების პირობების განსაზღვრა, აგრეთვე, იმ დარგის განვითარების ტენდენციების შეფასება, რომელსაც მოცემული საწარმო მიეკუთვნება;
- პრესა, საინფორმაციო სააგენტოები, რომლებიც ინფორმაციას იყენებენ ცალკეულ საწარმოთა საქმიანობის ანალიზისა და განმაზოგადებელი ფინანსური მაჩვენებლების გაანგარიშებისათვის.
- საზოგადოება, რომელსაც აინტერესებს ინფორმაცია საწარმოს როლისა და ადგილის შესახებ ეროვნულ ეკონომიკაში, რათა გადაწყვიტოს მოსახლეობის დასაქმების, ეკოლოგიური და სოციალური საკითხები. ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაცია საზოგადოებას ემპარება საწარმოს განვითარების მიმართულებებისა და კანონზომიერებათა დადგენაში.

ფინანსური ანგარიშგებების ტრადიციულ მომხმარებლებად გარე მომხმარებლები ითვლებიან, ანალიზური ანგარიშგებები გამოიყენება საწარმოს ადმინისტრაციული ხელმძღვანელობის მიერ. ამ უკანასკნელის შინაარსი შეიძლება იცვლებოდეს მათი მიზნობრივი დანიშნულებისა და ხელმძღვანელის (ადმინისტრატორის) მოთხოვნების შესაბამისად. მაგალითისათვის შეიძლება გამოვლენოთ, ანგარიშები გაწეულ დანახარჯებზე, ანგარიშები პროდუქციის თვითღირებულებაზე. საწარმოს ქვედანაყოფების მიმდინარე ოპერატიული ანგარიშები, ხარჯთაღრიცხვები მომაგალი ოპერაციების დაგეგმვისათვის და სხვა.

4.2. ფინანსური ანგარიშგება, მისი არსი და მიზანი

ფინანსური ანგარიშგება არის საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში საწარმოს ფინანსური მდგომარეობისა და მის მიერ განხორციელებული სამეურნეო ობიექტების სტრუქტურულად ჩამოყალიბებული ფინანსური სურათი. ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია მის მომხმარებლებს ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღების საშუალებას აძლევს. აქედან გამომდინარე, ფინანსური ანგარიშგების მიზანი მომხმარებელთა ფართო წრისათვის საწარმოს ფინანსური მდგომარეობისა და მისი ცვლილებების, საწარმოს საქმიანობის შედეგებისა და ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ინფორმაციის მიწოდებაა.

ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულია ინფორმაცია საწარმოს აქტივების, ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლებისა და ხარჯების, მოგებისა და ზარალის, საწარმოს ფულადი სახსრების მოძრაობის, აგრეთვე, საადრიცხვო პოლიტიკისა და სხვა დამატებითი მაჩვენებლების შესახებ.

საწარმოს მიერ ფულადი საშუალებებისა და მათი ექვივალენტების გამომუშავების შესაძლებლობათა შესაფასებლად, მათი საიმედოობისა და დროულობის დასადგენად, რომელიც აუცილებელია მომხმარებლის მიერ ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მისაღებად, გარკვეული სახის ინფორმაციაა საჭირო. ამ ინფორმაციის საფუძველზე განისაზღვრება საწარმოს შესაძლებლობა დაფაროს ვალდებულებები, გაანაწილოს წმინდა მოგება მფლობელთა შორის. სწორედ ასეთი სახის ინფორმაციაა იყრის თავს ფინანსურ ანგარიშგებაში.

საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობას მნიშვნელოვნად განსაზღვრავს საწარმოს განკარგულებაში არსებული ეკონომიკური რესურსები, მისი სტრუქტურა, ლიკვიდურობა და საწარმოს გადამხდელუნარიანობა. ასეთი ინფორმაცია საშუალებას იძლევა განისაზღვროს საწარმოს მიერ მომავალში ფულისა და ფულადი ეკვივალენტების მიღების უნარი. ინფორმაცია ფინანსური სტრუქტურის შესახებ სესხებზე მიმდინარე მოთხოვნის განსაზღვრის, მფლობელთა შორის მომავალი მოგებისა და ფულადი სახსრების განაწილების წესის დადგენის საშუალებას იძლევა.

ინფორმაცია საწარმოს საქმიანობის შედეგების ცვლილებების შესახებ აუცილებელია, რათა მოხდეს პროგნოზირება საწარმოს განკარგულებაში არსებული რესურსების საფუძველზე რა რაოდენობის ფულადი საშუალებების გამომუშავების უნარი გააჩნია საწარმოს. საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის ცვლილების შესახებ ინფორმაცია აუცილებელია საწარმოს საინვესტიციო, ფინანსური და სამეურნეო საქმიანობის შესაფასებლად.

ფინანსური ანგარიშგება მოიცავს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებას ანუ ბუღალტრულ ბალანსს, სრული შემოსავლების (მოგებისა და ზარალის) ანგარიშგებას, ფულადი ნაკადების ანგარიშგებას, საადრიცხვო პოლიტიკასა და ახსნა-განმარტებითი შენიშვნებს.

ინფორმაცია საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ბუღალტრულ ბალანსშია ასახული. ინფორმაციას საწარმოს საქმიანობის ეფექტურობის შესახებ მოიცავს სრული შემოსავლების ანგარიშგება. საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში საკუთარ კაპიტალში მომხდარი ცვლილებები შესაბამისად, ასახულია ანგარიშგებაში კაპიტალის მოძრაობის შესახებ.

ცალკეული ანგარიშგებები დანარჩენებისაგან განსხვავებულ ინფორმაციას მოიცავენ, მაგრამ დამოუკიდებლად ვერც ერთი მათგანი ვერ იძლევა მომხმარებელთა კონკრეტული საინფორმაციო მოთხოვნების დაკმაყოფილების საშუალებას. ისინი ერთი და იმავე სამეურნეო ობიექტების სწავლას ახდენს და ერთმანეთთან მჭიდრო ურთიერთკავშირში იმყოფებიან.

4.3. ფინანსური ანგარიშგების წარმართვის მანქანათმშენებლობის

სასარგებლო ინფორმაციის მომხმარებლებზე მიწოდების მიზნით, ანგარიშგების შემდგენლობა უნდა გაითვალისწინონ ინფორმაციის მომხმარებელთა მოთხოვნები. მომხმარებლებს ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მისაღებად საჭირო ინფორმაცია ფინანსური ანგარიშგების სახით მიეწოდება. ამიტომ ფინანსური ანგარიშგება უტყუარი უნდა იყოს და სამართლიანად ასახავდეს საწარმოს საქმიანობას, მის ფინანსურ შედეგებს. მხოლოდ ასეთ ფინანსურ ანგარიშგებას შეუძლია მომხმარებლებს მათთვის სასარგებლო ინფორმაცია მიაწოდოს. ეს კი, ფინანსური ანგარიშგების წარმართვის მანქანათმშენებლობის სრული დაცვით მიიღწევა. ფინანსური ანგარიშგების წარმართვის მანქანათმშენებლობის ატრიბუტებია, რომლებიც ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ინფორმაციას გადააქცევენ მომხმარებლისათვის სასარგებლო ინფორმაციად. ბასს-ით ასეთი მანქანათმშენებლობა:

- აღქმადობა;
- შესაბამისობა;
- საიმედოობა;
- შესადარისობა.

აღქმადობა სააღრიცხვო ინფორმაციის ძირითადი თვისებაა, რომელიც ინფორმაციის მომხმარებლებს სასურველი გადაწყვეტილებების მიღების საშუალებას აძლევს. ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემული ინფორმაცია გასაგები უნდა იყოს საწარმოს ეკონომიკური საქმიანობით

დაინტერესებული ყველა პირისათვის. თავის მხრივ, სააღრიცხვო ინფორმაციის მომხმარებლები გარკვეულ ცოდნას უნდა ფლობდნენ კომერციული და ეკონომიკური საქმიანობის თვალსაზრისით, წარმოდგენა ჰქონდეთ ანგარიშგების შედგენის საერთაშორისო წესებსზე. თუმცა ინფორმაცია იმ რთული საკითხების შესახებ, რომლებსაც უნდა შეიცავდეს ფინანსური ანგარიშგება და რომელიც აუცილებელია მომხმარებლისათვის ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მისაღებად, დაუშვებელია არ აისახოს ანგარიშგებაში იმის გამო, რომ იგი ძნელად აღსაქმელი იქნება ზოგიერთი მომხმარებლისათვის.

შესაბამისად ითვლება ინფორმაცია, თუ იგი აკმაყოფილებს მომხმარებლების მოთხოვნებს და შეუძლია სარგებლობა მოუტანოს ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღებისას. მხოლოდ ამგვარი ინფორმაცია შეიძლება აისახოს ფინანსურ ანგარიშგებაში. შესაბამისი ინფორმაცია მომხმარებლებს საწარმოს წარსული, მიმდინარე და მომავალი საქმიანობის შეფასების საშუალებას აძლევს. მაშასადამე, შესაბამის ინფორმაციას გააჩნია დამადასტურებელი და საპროგნოზო თვისებები.

ინფორმაციის შესაბამისობაზე ამ ინფორმაციის **ხასიათი და არსებობა** ანდენს გავლენას.

არსებითია ინფორმაცია, რომლის გამოტოვება ან დამახინჯება გავლენას მოახდენს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელთა ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღებაზე. იგი გარკვეულ ზღვარს ნიშნავს, რომლის შემდეგ ინფორმაცია მომხმარებლისათვის უსარგებლო გახდება.

არსებობა გულისხმობს, რომ ოპერაციებისა და მოვლენების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსურ ანგარიშგებაში მათი ასახვისას, არაარსებითი ფაქტები, რომლებიც საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის ცვლილებას, მის არსებით დამახინჯებას არ იწვევენ, მხედველობაში არ მიიღება. ცნადა, ასეთი დაყოფა პირობითია. ამიტომ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას არსებობის გათვალისწინებას განსაკუთრებული მნიშვნელობა ენიჭება.

საიმედოობა ინფორმაციის სარგებლიანობის აუცილებელ პირობას წარმოადგენს. ინფორმაცია საიმედოა, თუ იგი არ შეიცავს არსებით შეცდომებს და არ არის ტენდენციური. ინფორმაცია საიმედოდ ითვლება, თუ იგი შეცდომებსა და ისეთ მიკერძოებულ შეფასებებს არ შეიცავს, რომლებმაც შეიძლება გავლენა იქონიონ მომხმარებლების მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებებზე, არ ანდენს სამეურნეო საქმიანობის ფალსიფიკაციას. ინფორმაცია შეიძლება შესაბამისი, მაგრამ არასაიმედო იყოს. ასეთმა ინფორმაციამ მომხმარებელი შეიძლება მცდარ გადაწყვეტილებებამდე მიიყვანოს.

ინფორმაციის საიმედოობაზე შეიძლება გავლენა იქონიოს ისეთმა ფაქტორებმა, როგორცაა:

- სამართლიანი წარდგენა;

- შინაარსის ფორმაზე აღმატებულობა;
- ნეიტრალობა;
- წინდასჯედულობა;
- სისრულე.

სამართლიანი წარდგენა გულისხმობს, რომ ფინანსური ანგარიშგებები უტყუარი უნდა იყოს და სამართლიანად წარმოადგენდეს საწარმოს რეალურ ფინანსურ მდგომარეობას, საქმიანობის ფინანსურ შედეგებს და ფულადი სახსრების მოძრაობას. საჭიროების შემთხვევაში, ფინანსურ ანგარიშგებებში ისეთი ინფორმაცია უნდა იყოს ასახული, რომელსაც ბასს არ მოითხოვს.

ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაცია შეცდომებისაგან დაზღვეული არ არის. ინფორმაცია საიმედო რომ იყოს, იგი კანონზომიერად უნდა ასახავდეს საწარმოს საქმიანობაში მომხდარ მოვლენებსა და ოპერაციებს. ამასთან, ეს ინფორმაცია **დროული** უნდა იყოს. ცნობილია, რომ დაგვიანებულ ინფორმაციას დიდი პრაქტიკული მნიშვნელობა არა აქვს. ინფორმაციის მომხმარებლებისათვის უფრო ფასეულია ის მონაცემები, რომლებსაც ისინი საჭირო მომენტში გამოიყენებენ.

შინაარსის ფორმაზე აღმატებულობა გულისხმობს, რომ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია, უბრველეს ყოვლისა, ეკონომიკური შინაარსის მისედევით განიხილება მაშინაც კი, თუ მისი იურიდიული ფორმა სხვას ითვალისწინებს. შემოწმების შესაძლებლობა უზრუნველყოფილი უნდა იყოს აღრიცხვის სწორად შერჩეული და გამოყენებული მეთოდით, რათა საწარმოს საქმიანობა საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ადექვატურად იქნას ასახული. თუ დამოუკიდებელი მესამე პირი, ფინანსური დოკუმენტების შესწავლის შედეგად ანგარიშგებაში ასახული საგან განსწავებულ შედეგებს მიიღებს, ითვლება, რომ ანგარიშგება შემოწმებადობის კრიტერიუმებს ვერ აკმაყოფილებს. მაშასადამე, ფინანსური ანგარიშგება უნდა მოიცავდეს არა მხოლოდ სამართლებრივი ფორმის, არამედ ეკონომიკური რეალობის ამსახველ ინფორმაციას.

ნეიტრალობა ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების ერთ-ერთ უმნიშვნელოვანეს მოთხოვნად ითვლება. ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია საიმედო მაშინ იქნება, თუ იგი ნეიტრალურია. იგულისხმება, რომ ანგარიშგებაში შეტანილი ინფორმაცია უნდა იყოს ობიექტური და მიუკერძოებელი მომხმარებელთა ყველა ჯგუფისათვის, ზეწოლას არ უნდა ახდენდეს მათი საქმიანი გადაწყვეტილებების არჩევანზე.

წინდასჯედულობა გადაწყვეტილებების მიღებისადმი ფრთხილ დამოკიდებულებას გულისხმობს. იგი შესაძლო რისკის პირობებში საწარმოს გაძლიერების ტაქტიკას ნიშნავს და ითვალის-

წინებს ყველა ფაქტორის აღრიცხვას, რომლებმაც შეიძლება საწარმოს ქონებრივ და ფინანსურ მდგომარეობაზე იქონიონ გავლენა. საფუძვლად კი, მოგებისა და ზარალის ასიმეტრიული აღრიცხვაა მიხნეული.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას გათვალისწინებულ უნდა იქნას ის განუსაზღვრელი გარემოებები, რომლებიც საწარმოს საქმიანობაში მომხდარ ოპერაციებსა და მოვლენებს თან ახლავს. არ შეიძლება აქტივების გადაჭარბებული ოდენობით, სოლო წარჯებისა და ვალდებულებების უსაფუძვლოდ შემცირებულად წარმოდგენა. ბასს-ით აქტივების ზრდის აღიარება მხოლოდ მაშინ უნდა მოხდეს, როდესაც იგი სრულიად განსაზღვრული მოვლენაა, სოლო შემცირების აღიარება - როდესაც იგი შესაძლებელი მოვლენაა. ამრიგად, მოსალოდნელი ზარალი ან დანაკარგები მათი გამოვლენისთანავე უნდა აისახოს ბუღალტრულ აღრიცხვაში, სოლო მოსალოდნელი მოგება და შემოსავალი მათი რეალური მიღების შემდეგ.

სისრულე ინფორმაციის საიმედოობის ერთ ერთი პირობაა. ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია, არსებობისა და ღირებულების თვალსაზრისით, სრული უნდა იყოს. ინფორმაციის გამოტოვებამ შეიძლება საიმედოობისა და ინფორმაციის შესაბამისობის ხარისხის დაქვეითება გამოიწვიოს.

შესადარისობა ფინანსური ანგარიშგების მნიშვნელოვანი ხარისხობრივი მახასიათებელია. იგი განსწავლული საწარმოების ან ერთი და იგივე საწარმოს სწავლასა და პერიოდის საქმიანობის შედარების საშუალებას იძლევა. მონაცემების შესადარისობა პრობლემას წარმოადგენს სწავლასა და ქვეყანაში აღრიცხვის ორგანიზაციის სპეციფიკის თვალსაზრისით. არსებობს აღრიცხვის რიგი ალტერნატიული მეთოდები, რომლებიც თავსდებათ საყოველთაოდ მიღებულ სტანდარტებში და საწარმოებს შეუძლიათ საკუთარი შეხედულებებისამებრ მათი გამოყენება. შესადარისობა, უპირველეს ყოვლისა, მიიღწევა აღრიცხვის გამოყენებული მეთოდების სტაბილურობით. საწარმოები მსგავსი სამეურნეო ოპერაციებისა და მოვლენების აღრიცხვისა და შეფასების ერთიან წესს უნდა იყენებდნენ. სააღრიცხვო პოლიტიკაში ცვლილებებისას, ანგარიშგების შემდგენლები ვალდებული არიან შენიშვნებში მიუთითონ ამგვარი ცვლილებების შესახებ, რათა მომხმარებლებს შეეძლოთ შესაბამისად მოახდინონ კორექტირება ფინანსურ ინფორმაციაში. ამასთან, სტაბილურობის პირობა არ უნდა აბრკოლებდეს აღრიცხვის ახალი, მოცემული საწარმოს სპეციფიკისათვის უფრო მოსახერხებელი მეთოდების შემოღებას.

ანგარიშგების შესადარისობა მომხმარებლების მოთხოვნებთან განისაზღვრება არა მხოლოდ იმით, რომ იგი უნდა პასუხობდეს ზემოაღნიშნულ მოთხოვნებს, არამედ იმითაც, რომ უნდა ასახავდეს რიგ კატეგორიებს, რომელთა აღრიცხვა და ანგარიშგებაში შესატანად შერჩევა განსორციელებდა განსაზღვრული კონცეპტუალური პრინციპებიდან გამომდინარე.

4.4. ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტები და ელემენტები

ფინანსური ანგარიშგება, რომლის მიზანი მომხმარებლებისათვის საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის, მისი საქმიანობის შედეგებისა და ფულადი საშუალებების მოძრაობის შესახებ ინფორმაციის მიწოდებაა, არის საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში საწარმოს ფინანსური მდგომარეობისა და მის მიერ განხორციელებული სამეურნეო ოპერაციების სტრუქტურულად ჩამოყალიბებული ფინანსური სურათი. ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია მის მომხმარებლებს ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღების საშუალებას აძლევს.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადება და მომხმარებლებისათვის წარდგენა საწარმოს სელ-მდგვანელობას ევალება.

ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტებია:

- ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება (ბუღალტრული ბალანსი);
- სრული შემოსავლის ანგარიშგება (ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ);
- პერიოდის საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება;
- ფულადი ნაკადების ანგარიშგება;
- განმარტებით შენიშვნები, სადაც მოკლედ განხილულია ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიც-ხვო პოლიტიკა და სხვა განმარტებითი ინფორმაცია;

ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია დაჯგუფებულია მათი ეკონომიკური მანა-სიათებლების მიხედვით. ამგვარ დაჯგუფებას ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებს უწოდებენ.

ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებია:

- აქტივები;
- ვალდებულებები;
- საკუთარი კაპიტალი;
- შემოსავლები;
- ხარჯები;

ფინანსური ანგარიშგების პირველი სამი ელემენტი, რომელიც საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის შეფასების საშუალებას იძლევა, ბუღალტრულ ბალანსში აისახება. მაშასადამე, აქტივები, ვალდებულებები და საკუთარი კაპიტალი ბუღალტრული ბალანსის ელემენტებია. საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის შეფასება სწორედ ბუღალტრული ბალანსის, მისი ელემენტების საფუძველზე ხდება.

აქტივი არის საწარმოს განკარგულებაში არსებული მატერიალური ან არამატერიალური რესურსი, რომელიც წარსულში მომხდარი სამეურნეო მოვლენების შედეგია და რის საფუძველზეც საწარმო მოქალაქის მომავალში ეკონომიკური სარგებლის მიღებას.

ვალდებულება საწარმოს მიმდინარე პერიოდის მოვალეობაა, რომელიც წარმოიშვა წარსული სამეურნეო მოვლენების შედეგად და რომლის შესრულება გულისხმობს საწარმოს ეკონომიკურ სარგებელში განიფიქრებული რესურსების გასვლას საწარმოდან.

საკუთარი კაპიტალი არის საწარმოს აქტივების ის ნაწილი, რომელიც რჩება ყველა ვალდებულების დაფარვის შემდეგ.

სრული შემოსავლების (მოგებისა და ზარალის) ანგარიშგების ელემენტებს **შემოსავლები და სარჯები** წარმოადგენენ. ისინი ასახავენ სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ოპერაციებსა და მოვლენებს, რომლებმაც დროის გარკვეული პერიოდის განმავლობაში გაგვლენა იქონიეს საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობაზე და აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის ცვლილებები განაპირობეს. საანგარიშგებო პერიოდის შემოსავლებისა და სარჯების ერთმანეთთან დაპირისპირება საწარმოს საქმიანობის ფინანსური შედეგის განსაზღვრის საშუალებას იძლევა, რომელიც **მოგების ან ზარალის** სახით წარმოგვიდგება.

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

შემოსავლები საწარმომ შეიძლება მიიღოს პროდუქციის (სამუშაოების, მომსახურების) რეალიზაციიდან ამონაგების სახით, რომლებიც საწარმოს ძირითადი (საოპერაციო) საქმიანობიდან მიღებულ შემოსავლებს წარმოადგენს, ფინანსური ან საინვესტიციო საქმიანობიდან – მიღებული დივიდენდებისა და პროცენტების სახით, ძირითადი საშუალებების გაყიდვით მიღებული შემოსავლების სახით და გაუთვალისწინებელი, არაორდინალური საქმიანობიდან (მაგალითად, სტიქიური უბედურების შედეგად) მიღებული შემოსავლების სახით.

სარჯები არის საწარმოს ეკონომიკური სარგებლის შემცირება საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში აქტივების საწარმოდან გასვლის ან ვალდებულებების ზრდის საფუძველზე, რაც საწარმოს საკუთარი კაპიტალის შემცირებით გამოიხატება, რომელიც მფლობელებზე კაპიტალის განაწილებასთან არაა დაკავშირებული.

მსგავსად შემოსავლებისა, სარჯებიც შეიძლება დაკავშირებული იყოს საწარმოს ძირითად (საოპერაციო) საქმიანობასთან, მაგალითად, რეალიზებული პროდუქციის (საქონლის, მომსახურების) თვითღირებულება, სხვა საერთო და ადმინისტრაციული სარჯები; ფინანსურ ან საინვესტიციო საქმიანობასთან - გადახდილი დივიდენდები, პროცენტები და ა.შ. აგრეთვე, გაუთვალისწინებელ, არაორდინალურ საქმიანობასთან.

ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია, მომხმარებლისათვის უფრო გასაგები და სასარგებლო რომ იყოს, მისი ელემენტები როგორც ბუღალტრულ ბალანსში, ასევე სრული შემოსავლების ანგარიშგებაში დაჯგუფებულადაა წარმოდგენილი.

ფინანსურ ანგარიშგებაში იმ მუხლების ასახვას, რომლებიც აკმაყოფილებენ მოცემული ელემენტის განმარტებას, აღიარება ეწოდება. აღიარება გულისხმობს მოცემული მუხლის სიტყვიერ და თანხობრივ ასახვას ბუღალტრულ ბალანსში ან სრული შემოსავლების ანგარიშგებაში. მუხლი, რომელიც აკმაყოფილებს ფინანსური ანგარიშგების ელემენტის ცნებას, აღიარდება და მასში აისახება, თუ:

- შესაძლებელია ამ მუხლით გამოწვეული მომაგალი ეკონომიკური სარგებლის საწარმოში შემოსვლა ან საწარმოდან გასვლა;
- მუხლს გააჩნია საიმედოდ შეფასებული რიცხობრივი მნიშვნელობა.

ბასს არ ახდენენ ანგარიშგების ფორმატის რეგლამენტირებას და მხოლოდ მისი ელემენტების შინაარსის მოკლე განმარტებებითა და მუხლების ასახვის კრიტერიუმების განსაზღვრებებით შემოიფარგლება. ასეთ კრიტერიუმად ითვლება მატერიალურობა, ე. ი. თითოეული მუხლი უნდა შეიცავდეს მონაცემებს, რომლებიც უტყუარად შეიძლება გაიზომოს (შეფასდეს).

შეფასება არის ფულადი განზომილების განსაზღვრის პროცესი, რომლის მიხედვითაც ხდება ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების აღიარება საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებასა (ბალანსსა) და სრული შემოსავლების ანგარიშგებაში.

ბასს ითვალისწინებს ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების შეფასების შემდეგ მეთოდებს:

- **პირვანდელი ღირებულებით** (ფაქტიური თვითღირებულებით). ამ შემთხვევაში აქტივები შეფასდება მათი შექმნისას ან წარმოებისას გადახდილი (დანარჯული) თანხით; ვალდებულებები აისახება იმ აქტივის თანხით, რომელიც მიღებულია მოცემული ვალდებულების საცვლად;
- **მიმდინარე ღირებულებით**. აქტივები შეფასდება და ანგარიშგებაში აისახება იმ თანხით, რომელიც საჭირო იქნებოდა საწარმოსათვის შეფასების მომენტისათვის მისი ან ანალოგიუ-

რი სახის აქტივის შესაძენად. ვალდებულებები აისახება ფულადი საშუალებების არადისკონტირებული თანხებით, რომელიც საჭიროა მიმდინარე პერიოდში მის დასაფარავად;

- **სარეალიზაციო ღირებულებით.** აქტივები აღირიცხება იმ თანხით, რომელიც შეიძლება მიღებულ იქნას ამ აქტივების მიმდინარე პერიოდში გაყიდვიდან. ვალდებულებები აღირიცხება არადისკონტირებული თანხით, რომელიც მის დასაფარავად უნდა იქნას გადახდილი ჩვეულებრივი საქმიანობის პირობებში;
- **დისკონტირებული ღირებულებით.** აქტივები აღირიცხება არსებული დისკონტირებული ღირებულების თანხით, რომელიც ჩვეულებრივი საქმიანობის პირობებში მომავალში შემოსავლელი წმინდა ფულადი საშუალებების ტოლია; ვალდებულებები აღირიცხება არსებული დისკონტირებული თანხით, რომელიც მათ დასაფარავადაა საჭირო ჩვეულებრივი საქმიანობის პირობებში;

ბასს ფინანსური ანგარიშგების მომზადების საფუძვლად აღიარებს პირგანდელ ღირებულებას, რომელიც შედარებით სწორად ასახავს აქტივებისა და პასივების მდგომარეობას.

ბასს აღნიშნული მითხვენებისა და პრინციპების დაცვა ხელს შეუწყობს ანგარიშგების მომხმარებლებს მათთვის საინტერესო საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის შესახებ სწორი და ობიექტური სურათის მიღებაში.

რადგან ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი მიზანი ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მისაღებად საწარმოს საქმიანობის შეფასებაა, ბასს ხსნის ისეთი კატეგორიების არსს, როგორცაა: „ფინანსური მდგომარეობა“, „ეფექტურობა“, „ფინანსური მდგომარეობის ცვლილებები“.

საწარმოს ფინანსური მდგომარეობა ეკონომიკური რესურსების, ფინანსური სტრუქტურის, ლიკვიდურობისა და გადახდისუნარიანობის ზემოქმედებას განიცდის. ინფორმაცია კონტროლირებადი რესურსებისა და მათი ცვლილებების შესახებ, საწარმოს პროგნოზირების შესაძლებლობას აძლევს. ინფორმაცია ფინანსური სტრუქტურის შესახებ, აუცილებელია მოგების განაწილებისათვის. ინფორმაცია ლიკვიდურობისა და გადახდისუნარიანობის შესახებ, აუცილებელია საწარმოს შესაძლებლობების განჭვრეტისათვის, შეასრულოს თავისი ფინანსური ვალდებულებები.

ლიკვიდურობა, თავის მხრივ, წარმოადგენს ფულადი საშუალებების არსებობას უანლოქს მომავალში. გადახდისუნარიანობა განსაზღვრავს ფინანსური ვალდებულებების შესასრულებლად ფულადი საშუალებების არსებობას დროის ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში.

ინფორმაცია საწარმოს საქმიანობის ეფექტურობის, მომგებიანობის შესახებ, საჭიროა ეკონომიკური რესურსების შესაძლო ცვლილებების შესაფასებლად.

ინფორმაცია საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის შესახებ, აუცილებელია საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში მისი ინვესტიციების, დაფინანსების და საოპერაციო საქმიანობისათვის.

კითხვები თვითშეფასებისათვის:

1. რა ჯგუფებად შეიძლება დაიყოს ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებლები?
2. ვინ მიეკუთვნება ფინანსური ინფორმაციის შიდა მომხმარებლებს?
3. ვინ მიეკუთვნება ფინანსური ინფორმაციის გარე მომხმარებლებს?
4. რა არის ფინანსური ანგარიშგება?
5. რა არის ასანული ფინანსურ ანგარიშგებაში?
6. რას მოიცავს ფინანსური ანგარიშგება?
7. სად არის ასანული ინფორმაცია საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის შესახებ?
8. ბასს-ით ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივ მანასიათებლებს რა წარმოადგენს?
9. რამ შეიძლება იქონიოს გავლენა ინფორმაციის საიმედოობაზე?
10. რა არის ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტები?
11. როგორ ჯგუფდება ანგარიშგებაში მუხლები?
12. რა არის ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები?
13. რა არის ბუღალტრული ბალანსის ელემენტები?
14. რა არის აქტივი?
15. რა არის ვალდებულება?
16. რა არის საკუთარი კაპიტალი?
17. სრული შემოსავლების ანგარიშგების ელემენტებია?
18. რა არის შემოსავალი?
19. რა არის ხარჯი?
20. რას ეწოდება აღიარება?
21. რა არის შეფასება?
22. ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების შეფასების რა მეთოდებს ითვალისწინებს ბასს?
23. რა არის პირგანდელი ღირებულება?
24. რა არის მიმდინარე ღირებულება?
25. რა არის სარეალიზაციო ღირებულება?
26. რა არის დისკონტირებული ღირებულება?
27. რის ზემოქმედებას განიცდის საწარმოს ფინანსური მდგომარეობა?
28. რას წარმოადგენს ლიკვიდურობა?

**თავი 5. ბალანსირების პრინციპები, მისი
გამოყენება ბუღალტრულ
აღრიცხვაში**

**5.1. ბალანსირების პრინციპები.
ბუღალტრული ბალანსი**

ბუღალტრული აღრიცხვის საგნის დაკონკრეტების მიზნით უნდა შევისწავლოთ რა სახის რესურსებს (საშუალებებს) ანუ აქტივებს განაგებს საწარმო და საიდან რა წყაროებიდან იღებს იგი მას, რა ცვლილებები, პროცესები და სამეურნეო ოპერაციები ხორციელდება საწარმოში.

ბალანსირება თანასწორობას ნიშნავს და ბუღალტრულ აღრიცხვაში ბალანსირების პრინციპი შემდეგი ტოლობით გამოიხატება:

$$\text{აქტივები} = \text{კაპიტალი}$$

აქტივები სამეურნეო სუბიექტის ეკონომიკურ რესურსებს წარმოადგენენ, რომლებიც მისი საკუთრებაა, მის განკარგულებაშია ან მის მიერ კონტროლირებადია, ღირებულება გააჩნია და სამეურნეო საქმიანობის განსახორციელებლად გამოიყენება. აქტივებს მიეკუთვნება: მიწა, შენობა-ნაგებობები, მანქანა-დანადგარები, პატენტები, ლიცენზიები, ფასიანი ქაღალდები, მასალები, მზა პროდუქცია, საქონელი, ფულადი საშუალებები, მოთხოვნები (მისაღები ანგარიშები) და ა.შ.

ტოლობის მეორე მხარე, „კაპიტალი“ საკუთარი და მოზიდული კაპიტალისაგან (გაღდებულებებისაგან) შეესდგება. ისინი მართალია, საერთოდ საწარმოს კაპიტალის შემადგენელი ნაწილებია, მაგრამ შინაარსით ერთმანეთისაგან განსხვავდებიან და აქედან გამომდინარე, უმჯობესია ბალანსირების პრინციპი შემდეგი ტოლობით გამოისახოს:

$$\text{აქტივები} = \text{გაღდებულებები} + \text{საკუთარი კაპიტალი}$$

აღნიშნული ტოლობა ფინანსური ანგარიშგების ერთერთი მნიშვნელოვანი კომპონენტის, ბუღალტრული ბალანსისთვის არის დამახასიათებელი და ამიტომ მას საბალანსო ტოლობასაც (ბალანსის ფორმულას) უწოდებენ.

ბალანსი ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის ერთერთი ელემენტია, რომელიც დროის განსაზღვრული მომენტისათვის განზოგადებულად, ფულადი საზომით ასახავს საწარმოს აქტივებს, ვალდებულებებსა და კაპიტალს. ზოგადად, ბალანსი საწარმოს ფინანსურ პოზიციებს ასახავს, დროის განსაზღვრული მომენტისათვის, გამონათქვამს ფულადი ფორმით.

ბუღალტრული ბალანსის მომზადება ბუღალტრული აღრიცხვის ერთ-ერთი ძირითადი პრინციპის – ფულადი შეფასების პრინციპის საფუძველზე ხდება. ამ პრინციპის გათვალისწინებით, ბალანსში აქტივები, ვალდებულებები და კაპიტალი ერთგულ ვალუტით აისახება.

ბუღალტრულ ბალანსში ასახული აქტივები, ვალდებულებები და კაპიტალი ანასიათებს საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობას, ამიტომ ფინანსურ ანგარიშგებაში ბალანსი წარმოდგენილია, როგორც ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება.

ბუღალტრული ბალანსი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის მზადდება. ჩვეულებრივ, საანგარიშგებო პერიოდად სრული 12 თვე (წელი) იგულისხმება.

ბალანსში საწარმოს აქტივები და მათი ფორმირების წყაროები ბუღალტრული აღრიცხვის ერთ ერთი ძირითადი პრინციპის – **თრმწრივობის** პრინციპის საფუძველზე აისახება. აქედან გამომდინარე, ბუღალტრულ ბალანსს ორი მხარე აქვს. ერთ მხარეს აქტივები აისახება, სოლო მეორე მხარეს – ამ აქტივების ფორმირების წყაროები ანუ ვალდებულებები და კაპიტალი. ბალანსში აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის თითოეულ დასახელებას ბალანსის მუხლი ეწოდება.

აქტივები ბუღალტრულ ბალანსში **გრძელვადიან და მოკლევადიან (მიმდინარე) აქტივებად** ჯგუფდება. გრძელვადიანი აქტივები ბალანსში მატერიალური, არამატერიალური და ფინანსური აქტივების სახითაა წარმოდგენილი.

გრძელვადიანი მატერიალური აქტივებია ძირითადი საშუალებები, რომელიც ბალანსში ან ზოგადი სახელწოდებით, ან გამსწვლადი ჯგუფების, მიწა, შენობა-ნაგებობები, მანქანა-დანადგარები, სატრანსპორტო საშუალებები და ა.შ. მისელებით აისახება.

ძირითადი საშუალებების მსგავსად, ზოგადი სახელწოდებით, ან გამსწვლადი ჯგუფების მისელებით აისახება ბალანსში არამატერიალური აქტივები. ასეთი ჯგუფები შეიძლება იყოს: ლიცენზიები, კონცესიები, პატენტები, გუდვილი და ა.შ.

მოკლევადიანი (მიმდინარე) აქტივები ბალანსში აისახება სასაქონლო – მატერიალური ფასეულობების, მოთხოვნების, ფულადი საშუალებებისა და მათი ექვივალენტების სახით.

აქტივების მსგავსად, ვალდებულებებიც ბუღალტრულ ბალანსში გრძელვადიან და მოკლევადიან ვალდებულებებად ჯგუფდება.

გრძელვადიან ვალდებულებებს გრძელვადიანი სესხები და სხვა კრედიტები მიეკუთვნება.

მოკლევადიანი ვალდებულებებია: მოკლევადიანი სესხები, სავაჭრო და სხვა კრედიტორული დავალიანებები, საგადასახადო ვალდებულებები და ა.შ..

საკუთარი კაპიტალის ბალანსში ასახვა თავისებურებით ხასიათდება და იგი საწარმოს ორგანიზაციულ-სამართლებრივ ფორმაცია დამოკიდებული. კაპიტალი ბუღალტრულ ბალანსში შეიძლება შემდეგი მუხლებით იყოს წარმოდგენილი: საწესდებო კაპიტალი, ან სააქციო კაპიტალი, გაუნაწილებელი (რეინვესტირებული) მოგება, სარეზერვო კაპიტალი.

ბალანსში მუხლები **ლიკვიდურობის** პრინციპით ჯგუფდება. ლიკვიდურობა ფულად გადაქცევის სისწრაფეს, უნარს ნიშნავს. ბასს-ით ბალანსში მუხლები შეიძლება განთავსდეს ლიკვიდურობის ზრდადობის ან კლებადობის მიხედვით. ორივე მიდგომა დასაშვებია და არ იზღუდება.

სიტყვა „ბალანსი“ ლათინური წარმოშობისაა და „ორთეფშოვანს“ ნიშნავს. იგი თანატოლობის მნიშვნელობით გამოიყენება და ბალანსის მხარეების ჯამის ტოლობით გვევლინება.

ბალანსის თითოეული მხარის ჯამს **ბალანსის ვალუტა** ან ერთმანეთის ტოლობიდან გამომდინარე, უბრალოდ, **ბალანსი** ეწოდება.

საკუთარად, ნებისმიერი ანგარიშგება და მ. შ. ბუღალტრული ბალანსი, მოიცავს სათაურს, ძირითადი განაყოფებისა და ქვეგანაყოფების დასახელებებს.

სათაურში მოცემული უნდა იყოს:

1. საწარმოს დასახელება და იურიდიულ-სამართლებრივი ფორმა;
2. ფინანსური ანგარიშგების დასახელება;
3. შედგენის თარიღი ან დროის პერიოდი, რომელსაც ანგარიშგება მიეკუთვნება.

ბალანსის სათაურში მოცემული უნდა იყოს, რომელი საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობას ასახავს იგი და რომელი თარიღისათვის. მართალია, ბალანსის შედგენის თარიღის შემდეგ მომხდარი ოპერაციების შედეგად აქტივები, ვალდებულებები და საკუთარი კაპიტალი შეიძლება

შეიცვალოს, მაგრამ ბალანსის ტოლობა არ დაირღვევს და აქტივები ისევ ტოლი იქნება ვალდებულებებს პლიუს საკუთარი კაპიტალი.

ფორმის მიხედვით, ბალანსი შეიძლება მომზადდეს:

- ჰორიზონტალური (ორმხრივი) ფორმატით;
- ვერტიკალური (ცალმხრივი) ფორმატით.

ცნადა, ბალანსის ორივე ფორმატი გამოიყენება, მაგრამ სადღეისოდ, პრაქტიკულად, ვერტიკალური ფორმატია გავრცელებული.

ჰორიზონტალური ფორმატის ბალანსს ორი მხარე აქვს. ერთ მხარეს მოცემულია აქტივები, მეორე მხარეს კი, ვალდებულებები და კაპიტალი.

ვერტიკალური ფორმატის დროს, ბალანსში ჯერ ჩამოთვლება აქტივები, შემდეგ კი ვალდებულებები და კაპიტალი.

ბალანსის ძირითადი განაყოფების შემდეგ მოცემული ნაზვასმა არითმეტიკულ მოქმედებას, შეკრებას ნიშნავს, ხოლო მისი შედეგი ჯამის სახით, ნაზის ქვეშით ან გვერდით იქნება მოცემული, მაგალითად, „სულ მიმდინარე აქტივები“, „სულ ძირითადი საშუალებები“, „სულ ვალდებულებები“, „სულ საკუთარი კაპიტალი“, რაც შეეხება ბალანსის საერთო საბოლოო ჯამს, იგი ორი ნაზის გასმით გამოიყოფა: „სულ აქტივები“, „სულ ვალდებულებები და კაპიტალი“. ამგვარი დაყოფა ინფორმაციის მომხმარებელს ბალანსის მონაცემების წინა პერიოდის შესაბამის მონაცემებთან შედარების საშუალებას აძლევს.

შპს „საბა“
ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება (ბალანსი)
2017 წლის 31 დეკემბრისათვის
(ჰორიზონტალური ფორმატი)

აქტივები	ლარი	ვალდებ. და კაპიტალი	ლარი
მიმდინარე აქტივები		მიმდინ. ვალდებულებები	
ფულადი საშუალებები	12500	ვალდებულებ. მოწოდებით	17000
მოკლევ. ინვესტიციები	15000	გაცემული თამასუქები	20000
მოთხოვნები	35000	საგადასახ. ვალდებულებ.	15900
მარაგები	<u>25000</u>	დარიცხული ვალდებულ.	<u>10000</u>
სულ მიმდინ. აქტივები	87500	სულ მიმდ. ვალდებულებ.	62900
გრძელვადიანი აქტივები		გრძელვად. ვალდებულებ.	
ძირითადი საშუალებები			
მიწა	50000	გრძელვადიანი სესხები	<u>50000</u>
შენობა-ნაგებობები	55000		
		სულ ვალდებულებები	1112900
მანქანა-დანადგარები	60000		
		საკუთარი კაპიტალი	
სატრანსპ. საშუალებები	<u>35000</u>	პარტნიორთა კაპიტალი	<u>174600</u>
სულ გრძელვ. აქტივები	<u>200000</u>	სულ კაპიტალი	<u>174600</u>
სულ აქტივები	<u><u>287500</u></u>	სულ ვალდ. და კაპიტალი	<u><u>287500</u></u>

შპს „საბა“
ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება (ბალანსი)
2017 წლის 31 დეკემბრისათვის
(ვერტიკალური ფორმატი)

	ლარი
აქტივები	
მიმდინარე აქტივები	
ფულადი საშუალებები	12500
მოკლევადიანი ინვესტიციები	15000
მოთხოვნები	35000
მარაგები	25000
	<hr/>
სულ მიმდინარე აქტივები	87500
გრძელვადიანი აქტივები	
ძირითადი საშუალებები	
მიწა	50000
შენობა-ნაგებობები	55000
მანქანა-დანადგარები	60000
სატრანსპორტო საშუალებები	35000
	<hr/>
სულ გრძელვადიანი აქტივები	200000
	<hr/>
სულ აქტივები	287500
	<hr/> <hr/>
ვალდებულებები და კაპიტალი	
მიმდინარე ვალდებულებები	
ვალდებულებები მოწოდებით	17000
გაცემული თამასუქები	20000
საგადასანადო ვალდებულებები	15900
დარიცხული ვალდებულებები	10000
	<hr/>
სულ მიმდინარე ვალდებულებები	62900
გრძელვადიანი ვალდებულებები	
გრძელვადიანი სესხები	50000
	<hr/>
სულ ვალდებულებები	112900
საკუთარი კაპიტალი	
ბარტნიორთა კაპიტალი	174600
	<hr/>
სულ ვალდებულებ. და კაპიტალი	287500
	<hr/> <hr/>

როგორც ზემოთ იყო აღნიშნული, ბალანსში კაპიტალის ასახვა კონკრეტული საწარმოს ორგანიზაციულ-სამართლებრივ ფორმაზეა დამოკიდებული.

მსოფლიო პრაქტიკაში ცნობილია საწარმოს სამი ძირითადი ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა: **კერძო საწარმო, ამხანაგობა და კორპორაცია.**

კერძო საწარმო ეს არის საწარმო, რომელიც ერთ პირს ეკუთვნის. საწარმო რომელიც ორ ან რამდენიმე პირს ეკუთვნის, ამხანაგობად იწოდება. იურიდიული თვალსაზრისით ორივე, კერძო საწარმოც და ამხანაგობაც, განუყოფელია მათი მფლობელისაგან.

კორპორაცია იურიდიული პირია, იგი წესდების საფუძველზე იქმნება და თავის აქციებს ავრცელებს (ყიდის) პირებზე, რომლებიც აქციონერებად იწოდებიან. კორპორაციის საკუთარი კაპიტალი ორი ნაწილისაგან შედგება: აქციონერთა თავდაპირველი შენატანი სააქციო (საწესდებო) კაპიტალად იწოდება, ხოლო მოგება, რომელიც არ განაწილებულა აქციონერებს შორის, გაუნაწილებელი მოგება ან სარეზერვო კაპიტალია. ბუღალტრულ ბალანსში ისინი შესაბამისად აისახება:

ინდივიდუალური საწარმოს საკუთარი კაპიტალი

მფლობელის კაპიტალი	ლარი
კაპიტალი – „საბა“	174600

ამხანაგობის საკუთარი კაპიტალი

მფლობელთა კაპიტალი	ლარი
კაპიტალი – საბა	94600
კაპიტალი – დანი	40000
კაპიტალი – ელდე	40000
სულ კაპიტალი	174600

კორპორაციის საკუთარი კაპიტალი

საკუთარი კაპიტალი	ლარი
სააქციო კაპიტალი	150000
გაუნაწილებელი მოგება	24600
სულ საკუთარი კაპიტალი	174600

5.2. ბუღალტრული აღრიცხვის მარტივი სისტემა

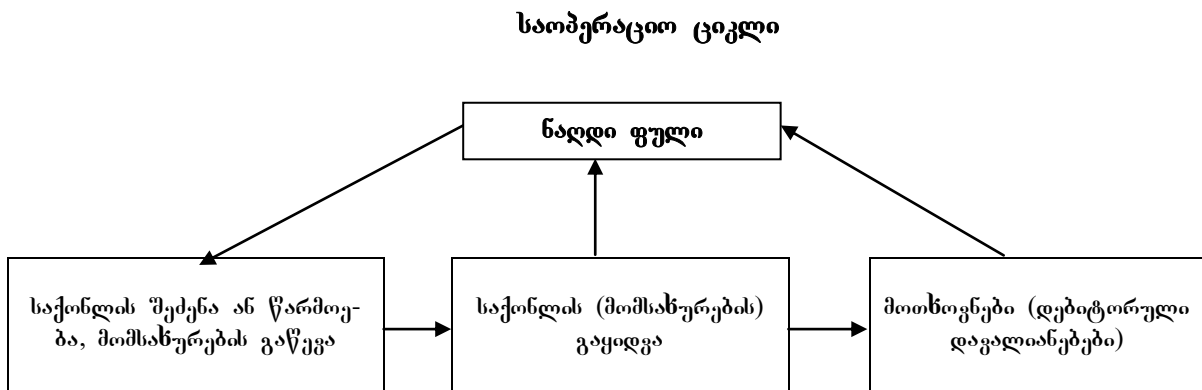
როგორც ბალანსის ცხრილიდან ჩანს, აქტივები ორ ჯგუფად, მიმდინარე ანუ მოკლევადიან და გრძელვადიან აქტივებად იყოფა.

გრძელვადიან აქტივებს ბრუნვისგარეშე აქტივებს უწოდებენ, მიმდინარე ანუ მოკლევადიანი აქტივები კი, საბრუნავ აქტივებად იწოდებიან. საბრუნავი ეწოდება აქტივებს, რომლებიც ერთი წლის ან ერთი სათბურაციო ციკლის (თუ იგი ერთ წელზე ხანგრძლივია) განმავლობაში მოინმარება საწარმოს მიერ.

სათბურაციო ციკლი დროის ის პერიოდია, რომელიც საჭიროა საწარმოსათვის, რათა ფული გარდაქმნას საქონლად, საქონელი გაყიდოს და ისევ მიიღოს ფული. სათბურაციო ციკლი გამოინატება ფორმულით:

ფული - საქონელი - ფული

საქონლის გაყიდვა და შედეგად ფულის მიღება დროში შეიძლება ერთმანეთს არ დაემთხვეს ე.ი. საქონლის გაყიდვა შეიძლება მოხდეს ნაღდი ანგარიშსწორებით და განვადებით, კრედიტით. აქედან გამომდინარე სათბურაციო ციკლი შეიძლება შემდეგი სახით წარმოგვიდგეს:



საწარმოს საქმიანობაში ყოველდღიურად მომხდარი მოვლენები, რომლებიც სამეურნეო თბურაციად იწოდება, ბუღალტრულ აღრიცხვაში უნდა აისახოს. კერძოდ, მათი ასახვა საწარმოს ბუღალტრულ წიგნებში (რეგისტრებში) ხდება. ბუღალტრულ წიგნებში თბურაციის ასახვა ხდება საწყისი ინფორმაციის შეგროვება საჭირო. ჩვეულებრივ, ასეთი ინფორმაცია პირველადი დოკუმენტების საფუძველზე აისახება. ცალკეული თბურაცია, ცალკე პირველადი დოკუმენტით გაფორმდება. ერთმანეთისაგან განსხვავებული თბურაციები ასევე, განსხვავებული დოკუმენტებითაა გაფორმებული. მაგალითად, ნაღდი ფულადი საშუალებების მოძრაობა_საღაროს შემოსავლისა და გასავლის ორდერებით გაფორმება, საბანკო ანგარიშზე ფულის მოძრაობა ვადახდის მოთხოვნებით, ჩეკებით და ა.შ.

განვიხილოთ ბუღალტრული აღრიცხვის მარტივი სისტემა საწარმოს დაარსებისას და შემდეგ მომდარი ოპერაციების ასანგით შპს „საბა“-ს მაგალითზე:

მაგალითი:

შპს „საბა“ საკონდიტრო საწარმოა, იგი დაარსდა 2017 წლის 1 მაისს.

მაისის თვეში ადგილი ჰქონდა შემდეგ ოპერაციებს:

- 1.05.. დაარსდა შპს „საბა“, დამფუძნებელმა ბანკში საწარმოს სანკლზე გახსნა ანგარიშსწორების ანგარიში, რომელზეც შეიტანა 80000 ლარი;
- 5.05. კომპიუტერული ფირმა, შპს „ალტა“-საგან შექენილია კომპიუტერი ოფისისათვის, მისი ღირებულება 10000 ლარია, თანხა გადახდილია ანგარიშსწორების ანგარიშიდან;
- 11.05. შექენილია ავტომანქანა. გადახდილია ანგარიშსწორების ანგარიშიდან 15000 ლარი;
- 13.05. შექენილია შპს „ელიტა“-საგან საოფისე ტექნიკა ღირებულებით 18000 ლარი, შემდგომი გადახდის პირობით;
- 15.05 . გადახდილია შპს „ელიტა“-ზე 10000 ლარი;
- 20.05. შპს „საბა“-მ გადაწყვიტა, რომ შექენილი საოფისე ტექნიკა მას არ გამოადგებოდა და მიჰყიდა იგი შპს „ოქსინო“-ს 18000 ლარად, 20 დღიანი განგაღებით;
- 25.05. შპს „საბა“-მ აიღო სესხი ფირმა „ნიდი“-საგან 10000 ლარი;
- 30.05. მიღებულია კლიენტისაგან ვალის დასაფარავად 9000 ლარი.

ბუღალტრული აღრიცხვის ციკლი მოიცავს:

- I საფეხური _ ინფორმაციის შეგროვება;
- II საფეხური _ ოპერაციის ანალიზი;
- III საფეხური _ საბალანსო ტოლობაზე ოპერაციის ზემოქმედების განსაზღვრა.

თითოეული ოპერაცია ცვლის ბალანსის ამა თუ იმ მაჩვენებელს (მუხლს) და შეიძლება შეცვალოს ბალანსის ჯამიც. მაგრამ საბალანსო ტოლობა, მიუხედავად აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის ცვლილებისა, ყველა შემთხვევაში აუცილებლად დაცულ უნდა იქნეს.

განვიხილოთ ზემოთ მოტანილი ოპერაციების ზემოქმედება ბალანსსა და საბალანსო ტოლობაზე:

- 1 ოპერაცია: შპს „საბა“-მ დააბანდა 80000 ლარი ბიზნესში, თანხა შეტანილია ბანკში შპს „საბა“-ს ანგარიშსწორების ანგარიშზე;

შპს "საბა"

ბალანსი

მაისი, 2017

აქტივები	ლარი	ვალდებულებები და კაპიტალი	ლარი
ფული ბანკში	80000	საკუთარი კაპიტალი	80000
სულ	80000	სულ	80000

ანალიზი: გაიზარდა აქტივები, კერძოდ, ფულადი საშუალებები 80000 ლარით; შესაბამისად, გაიზარდა საკუთარი კაპიტალი 80000 ლარით. საბალანსო ტოლობა არ დარღვეულა.

$$\begin{aligned} \text{აქტივები} &= \text{ვალდებულებებს} + \text{კაპიტალი} \\ 80000 &= 0 + 80000 \end{aligned}$$

მე-2 თბერაცია: შექენილია კომპიუტერი 10000 ლ., ანგარიშსწორების ანგარიშიდან:

შპს "საბა"

ბალანსი

მაისი, 2017

აქტივები	ლარი	ვალდებულებები და კაპიტალი	ლარი
ფული ბანკში	70000	საკუთარი კაპიტალი	80000
კომპიუტერი	10000		
სულ	80000	სულ	80000

ანალიზი: აქტივების შემადგენლობაში მცირდება ფულადი საშუალებები 10000 ლარით და კვლავ აქტივები იზრდება იგივე თანხით 10000 ლარით, ახალი აქტივის, კომპიუტერის სახით, რომელიც მიეკუთვნება ძირითადი საშუალებების ჯგუფს „საოფისე ტექნიკა“. ბალანსის ტოლობა, ცნადა, არ დარღვეულა.

$$\begin{aligned} \text{აქტივები} &= \text{ვალდებულებებს} + \text{კაპიტალი} \\ 80000 &= 0 + 80000 \end{aligned}$$

მე-3 თბერაცია: შექენილია ავტომანქანა 15000 ლ., ანგარიშსწორების ანგარიშიდან:

შპს “საბა”

ბალანსი

მაისი, 2017

აქტივები	ლარი	გაღდებულებები და კაპიტალი	ლარი
ფული ბანკში	55000	საკუთარი კაპიტალი	80000
კომპიუტერი	10000		
ავტომანქანა	15000		
სულ	80000	სულ	80000

ანალიზი: მომხდარი ოპერაციით შექმნიდა ფულადი საშუალებები ბანკში 15000 ლარით; შესაბამისად, იგივე 15000 ლარით გაიზარდა აქტივები, ანალი აქტივის, ავტომანქანის სახით, რომელიც მიეკუთვნება ძირითადი საშუალებების ჯგუფს „სატრანსპორტო საშუალებები“.

$$\begin{aligned} \text{აქტივები} &= \text{გაღდებულებებს} + \text{კაპიტალი} \\ 80000 &= 0 + 80000 \end{aligned}$$

მე-4 ოპერაცია: შპს “საბა”-მ შპს „ელიტა“- საგან შეიძინა საოფისე ტექნიკა, ღირებულებით 18000 ლარი, შემდგომი გადახდის პირობით:

შპს “საბა”

ბალანსი

მაისი, 2017

აქტივები	ლარი	გაღდებულებები და კაპიტალი	ლარი
ფული ბანკში	55000	საკუთარი კაპიტალი	80000
კომპიუტერი	10000	გაღდებულებები	18000
ავტომანქანა	15000		
საოფ. ტექნიკა	18000		
სულ	98000	სულ	98000

ანალიზი: მომხდარი ოპერაციით გაიზარდა აქტივები 18000 ლარით საოფისე ტექნიკის სახით. შესაბამისად, იგივე თანხით (18000 ლ.) გაიზარდა გაღდებულებები მოწოდებით (გასანადგობელი ანგარიშები ანუ კრედიტორული დაგაღიანებები). ბალანსის ჯამი ცხადია, 18000 ლარით გაიზარდა, მაგრამ ტოლობა არ დარღვეულა.

$$\begin{aligned} \text{აქტივები} &= \text{გაღდებულებებს} + \text{კაპიტალი} \\ 98000 &= 18000 + 80000 \end{aligned}$$

მე-5 თბერაცია:გასტუმრებულია „ელიტა“-ს ვალი 10000ლ.:

შპს „საბა“

ბალანსი

მაისი, 2017

აქტივები	ლარი	ვალდებულებები და კაპიტალი	ლარი
ფული ბანკში	45000	საკუთარი კაპიტალი	80000
კომპიუტერი	10000	ვალდებულებები	8000
ავტომანქანა	15000		
საოფ. ტექნიკა	18000		
სულ	88000	სულ	88000

ანალიზი: აღნიშნული თბერაციით, ფულადი საშუალებები შემცირდა 10000 ლარით, რამაც შე-საბამისად, შეამცირა აქტივები. ასევე, გასანადგურელი ანგარიშები შემცირდა 10000 ლარით, რამაც ვალდებულებები იგივე თანხით შეამცირა, ე.ი. ბალანსის ჯამი შემ-ცირდა 10000 ლარით, ბალანსის ტოლობა ცხადია, არ დარღვეულა.

$$\begin{array}{rcccl} \text{აქტივები} & = & \text{ვალდებულებებს} & + & \text{კაპიტალი} \\ 88000 & & 8000 & & 80000 \end{array}$$

მე-6 თბერაცია: შპს „საბა“-მ გადაწყვიტა, რომ შექნილი საოფისე ტექნიკა მას არ გამოადგუ-ბოდა და იგი მიჰყიდა შპს „ოქსინო“-ს 18000 ლარად, გადახდის ვადის 20 დღი-ანი განგაღებით.

შპს „საბა“

ბალანსი

მაისი, 2017

აქტივები	ლარი	ვალდებულებები და კაპიტალი	ლარი
ფული ბანკში	45000	საკუთარი კაპიტალი	80000
კომპიუტერი	10000	ვალდებულებები	8000
ავტომანქანა	15000		
მოთხონები	18000		
სულ	88000	სულ	88000

ანალიზი: აქტივების შემადგენლობაში გაიზარდა მოთხონები მიწოდებით 18000 ლარით, სოლო მკორე აქტივი, საოფისე ტექნიკა, იგივე თანხით (18000 ლ.) შემცირდა. აქტივების საერთო

თანხა კვლავ 88000 ლარია. აღნიშნული თბერაცია არ შენება ვალდებულებებსა და კაპიტალს, ამიტომ მათი ცვლილება არ მომხდარა. ბალანსის ტოლობა არ დარღვეულა.

$$\begin{array}{rcl} \text{აქტივები} & = & \text{ვალდებულებებს} + \text{კაპიტალი} \\ 88000 & & 8000 \quad 80000 \end{array}$$

მე-7 თბერაცია: „საბა“-მ აიღო სესხი „ნიდი“-საგან 10000ლ.:

შპს „საბა“

ბალანსი

მაისი, 2017

აქტივები	ლარი	ვალდებულებები და კაპიტალი	ლარი
ფული ბანკში	55000	საკუთარი კაპიტალი	80000
კომპიუტერი	10000	ვალდებულებები	8000
ავტომანქანა	15000	სესხი	10000
მთონოვნები	18000		
სულ	98000	სულ	98000

ანალიზი: აღნიშნული თბერაციით გაიზარდა აქტივები ფულადი საშუალებების სახით 10000 ლარით, შესაბამისად გაიზარდა ვალდებულება სესხის სახით 10000 ლარით, ბალანსის ჯამი გაიზარდა იგივე თანხით – 10000 ლარით, მაგრამ ბალანსის ტოლობა არ დარღვეულა.

$$\begin{array}{rcl} \text{აქტივები} & = & \text{ვალდებულებებს} + \text{კაპიტალი} \\ 98000 & & 18000 \quad 80000 \end{array}$$

მე-8 თბერაცია: მიღებულია კლიენტისაგან ვალის დასაფარავად 9000 ლარი:

შპს „საბა“

ბალანსი

მაისი, 2017

აქტივები	ლარი	ვალდებულებები და კაპიტალი	ლარი
ფული ბანკში	64000	საკუთარი კაპიტალი	80000
კომპიუტერი	10000	ვალდებულებები	8000
ავტომანქანა	15000	სესხი	10000
მთონოვნები	9000		
სულ	98000	სულ	98000

ანალიზი: ფულადი საშუალებები გაიზარდა 9000 ლარით და შესაბამისად, შემცირდა მოთხოვნები იგივე თანხით. აქტივების თანხა არ შეცვლილა, კვლავ 98000 ლარია. არაფითარი ცვლილება ვალდებულებებისა და კაპიტალის ნაწილში არ მომხდარა. ცხადია, არ შეცვლილა ბალანსის ჯამიც.

$$\begin{array}{rcl} \text{აქტივები} & = & \text{ვალდებულებებს} + \text{კაპიტალი} \\ 98000 & & 18000 \quad \quad 80000 \end{array}$$

მაშასადამე, ბალანსის ტოლობაზე სამეურნეო თბერაციით გამოწვეული ცვლილებების შემოქმედების განსაზღვრისათვის საჭიროა თავი მოუყაროთ, დაფაჯგუფოთ და გაგაანალიზოთ პირველადი მონაცემები. ბალანსისა და სხვა ფინანსური დოკუმენტების სწორად შესადგენად აუცილებელია, ჯერ ერთი, ბუღალტრულ აღრიცხვაში ავსახოთ ყველა თბერაცია და მეორე, განვსაზღვროთ როგორ მოქმედებენ ისინი ბალანსის თითოეულ ელემენტზე, როგორ ცვლიან მას.

სამეურნეო თბერაციების სიმრავლემ შეიძლება მრავალი სახის ცვლილება გამოიწვიოს ბალანსში, მაგრამ ყველა მათგანი ოთხ ტიპად შეიძლება დაჯგუფდეს:

პირველი ტიპის ცვლილება მხოლოდ აქტივებს ეხება. აქტივის ერთი რომელიმე მუხლი იზრდება, იგივე თანხით აქტივის მეორე მუხლი მცირდება, ბალანსის ვალუტა არ იცვლება, საბალანსო ტოლობა არ დაირღვევა;

მეორე ტიპის ცვლილება მხოლოდ ვალდებულებებსა და საკუთარ კაპიტალს ეხება. მათი ერთი რომელიმე მუხლი იზრდება, იგივე თანხით მეორე მუხლი მცირდება, ბალანსის ვალუტა არ იცვლება, საბალანსო ტოლობა არ დაირღვევა;

მესამე ტიპის ცვლილება ერთდროულად ეხება აქტივებს, ვალდებულებებსა და საკუთარ კაპიტალს. აქტივების ერთი რომელიმე მუხლი იზრდება, იგივე თანხით ვალდებულებებისა და კაპიტალის რომელიმე მუხლი იზრდება, ცხადია, ბალანსის ვალუტა იგივე თანხით გაიზრდება, მაგრამ საბალანსო ტოლობა არ დაირღვევა;

მეოთხე ტიპის ცვლილება ერთდროულად ეხება აქტივებს, ვალდებულებებსა და საკუთარ კაპიტალს. აქტივების ერთი რომელიმე მუხლი მცირდება, იგივე თანხით ვალდებულებებისა და კაპიტალის რომელიმე მუხლი მცირდება, ცხადია, ბალანსის ვალუტა იგივე თანხით შემცირდება, მაგრამ საბალანსო ტოლობა არ დაირღვევა;

ბუღალტრულ აღრიცხვაში აღნიშნული თბერაციების ასახვის შემდეგ შპს „საბა“-ს ბალანსი 2014 წლის 31 მაისისათვის შემდეგ სახეს მიიღებს:

შპს „საბა“
ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება (ბალანსი)
31 მაისი, 2017 წ.

აქტივები	2017წ.	2017წ.
მიმდინარე აქტივები		
ფულადი საშუალებები		
ფული ბანკში	64 000	
მოთხოვნები	9 000	
სულ მიმდინარე აქტივები	<hr style="width: 100%;"/>	73 000
გრძელვადიანი აქტივები		
საოფისე ტექნიკა	10 000	
სატრანსპორტო საშუალებები	15 000	
სულ გრძელვადიანი აქტივები	<hr style="width: 100%;"/>	25 000
სულ აქტივები		<hr style="width: 100%;"/> 98 000 <hr style="width: 100%;"/>
ვალდებულებები და კაპიტალი		
ვალდებულებები		
მიმდინარე ვალდებულებები		
ვალდებულებები მოწოდებით	8 000	
მოკლევადიანი სესხი	10 000	
სულ მიმდინარე ვალდებულებები	<hr style="width: 100%;"/>	18 000
კაპიტალი		
საკუთარი კაპიტალი		<hr style="width: 100%;"/> 80 000
სულ ვალდებულებები და კაპიტალი		<hr style="width: 100%;"/> 98 000 <hr style="width: 100%;"/>

შპს „საბა“-ს მიერ 2017 წლის მაისის თვეში განხორციელებული სამეურნეო ოპერაციების განზოგადება კი, შეძლევი სახით წარმოგვიდგება:

შპს “საბა“
სამეურნეო ოპერაციების ნაერთი
მაისი, 2017 წელი.

= V

+

		შუკლი	+ მოთხოვნები	+ კომპიუტერული	+ ავტომანქანა	+ საოფისე ტექნიკა		ვალდ. მაწ.	სესხი	+ კაპიტალი
1.05.	მფლობელის შენატანი	+80000					=			+80000
5.05.	კომპიუტერის შეძენა	-10000		+10000			=			80000
11.05.	ავტომანქანის შეძენა	-15000			+15000		=			80000
13.05.	საოფისე ტექ. შეძენა					+18000	=	+18000		98000
15.05.	ვალდებულების გასტუმრება	-10000					=	-10000		88000
20.05.	ტექნიკის გაყიდვა		+18000			-18000	=			88000
25.05.	სესხის აღება	+10000					=		+10000	98000
30.05.	მოთხოვნის დაფარვა	+9000	-9000				=			98000
	სულ	64000	+9000	+10000	+15000	0	=	+8000	+10000	+80000

აღნიშნულიდან ნათლად ჩანს, თუ რამდენად რთული და მოუხერხებელია თითოეული სამეურნეო ოპერაციის მოხდენის შემდეგ ბალანსის შედგენა, რაც იმით არის გამოწვეული, რომ საწარმოს აქტივებს, ვალდებულებებსა და საკუთარ კაპიტალში მომხდარი ყოველგვარი ცვლილება ბუღალტრულ აღრიცხვაში აუცილებლად უნდა აისახოს, ბუღალტრული ბალანსი კი, მართალია აქტივებს, ვალდებულებებსა და საკუთარ კაპიტალს ასახავს, მაგრამ დროის ერთი, რომელიმე კონკრეტული მომენტისათვის, ე.ი. გაჩერებულ, სტატიკურ მდგომარეობაში, დინამიურობა მისთვის დამახასიათებელი არ არის და ამდენად, მისი გამოყენება თითოეული სამეურნეო ოპერაციით გამოწვეული ცვლილებების ასახანაგად მოუხერხებელი და შეუძლებელია. ასეთი აღრიცხვა ვერ უზრუნველყოფდა აქტივებში, ვალდებულებებსა და კაპიტალში სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილებების ასახვის მთლიანი სურათის მიღებას. მეორეს მხრივ, მომხმარებლებზე ფინანსური ინფორმაციის მისაწოდებლად აუცილებელია მომზადდეს ფინანსური ანგარიშგება, აგრეთვე, სწვა დამატებითი დოკუმენტები, რომლებიც საჭიროა ინფორმაციის ისეთი მომხმარებლისათვის მისაწოდებლად, როგორცაა საწარმოს სკლემდგვანელობა, მფლობელები და კრედიტორები, სახელმწიფო მარეგულირებელი ორგანოები, რასაც მხოლოდ საბალანსო ინფორმაცია ვერ უზრუნველყოფს.

კითხვები თვითშეფასებისათვის:

1. რას ნიშნავს ბალანსირება?
2. ბუღალტრულ აღრიცხვაში როგორი ტოლობით გამოიხატება ბალანსირება?
3. რას წარმოადგენენ აქტივები?
4. რისგან შედგება კაპიტალი?
5. რა არის ბალანსი?
6. ბუღალტრული აღრიცხვის რომელი პრინციპის საფუძველზე ხდება ბუღალტრული ბალანსის მომზადება?
7. ბუღალტრული აღრიცხვის რომელი პრინციპის საფუძველზე აისახება ბალანსში საწარმოს აქტივები და მათი ფორმირების წყაროები?
8. რა ეწოდება ბალანსში აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის თითოეულ დასახელებას?
9. როგორ ჯგუფდება აქტივები ბალანსში?
10. როგორ ჯგუფდება ვალდებულებები ბუღალტრულ ბალანსში?
11. რა მიეკუთვნება მოკლევადიან ვალდებულებებს?
12. როგორი ფორმატით შეიძლება მომზადდეს ბალანსი?
13. რას წარმოადგენს საბუღალტრო ციკლი?
14. სად აისახება საწარმოს საქმიანობაში ყოველდღიურად მომხდარი მოვლენები, ოპერაციები?
15. რა საფუძვლებს მთავრდება ბუღალტრული ციკლი?
16. თითოეული ოპერაცია ცვლის თუ არა საბალანსო ტოლობა?
17. რამდენ ტიპად ჯგუფდება ბალანსში სამეურნეო ოპერაციებით გამოიწვეული ცვლილებები?
18. რას ეწება პირველი ტიპის ცვლილება?
19. რას ეწება მეორე ტიპის ცვლილება?
20. რას ეწება მესამე ტიპის ცვლილება?
21. რას ეწება მეოთხე ტიპის ცვლილება?

თავი 6. ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშები

6.1. ბუღალტრული ანგარიშები, მათი დანიშნულება

ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისათვის, საჭიროა ვიცოდეთ ფინანსური ანგარიშგების თითოეული ელემენტის მდგომარეობა დროის კონკრეტული მომენტისათვის, ასევე, მათი ზრდა ან შემცირება დროის მოცემული პერიოდის განმავლობაში. ამის მისაღწევად აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების თითოეული ელემენტის მიხედვით გაწარმოთ აღრიცხვა, დროის მოცემული პერიოდის განმავლობაში მომხდარი ოპერაციების ასახვა.

მაშასადამე, საჭიროა ცალკე გაწარმოთ აღრიცხვა ფულადი საშუალებების, მოთხოვნების, ვალდებულებების, კაპიტალის და ფინანსური ანგარიშგების სხვა ელემენტების მიხედვით, რაც ანგარიშების წარმოებით მიიღწევა.

სააღრიცხვო პერიოდის განმავლობაში სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ყოველგვარი ცვლილებების ასახვად, ამ ცვლილებათა მოცულობის გაზომვისა და გაანგარიშების მიზნით, ბუღალტრული ანგარიშები გამოიყენება.

ანგარიში ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის ელემენტია, რომელიც საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარი მოვლენებისა და ოპერაციების შედეგად ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებში გამოწვეული ცვლილებების ერთგაროვანი ნიშნით დაჯგუფებული აღრიცხვის საშუალებას იძლევა.

ანგარიშები სპეციალური მონაზულობის ცხრილებია, რომლებიც იხსნება საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისათვის, ბუღალტრული ბალანსის მონაცემების საფუძველზე. ბალანსს, რომლის მონაცემების საფუძველზეც იხსნება ანგარიშები, საწყის ბალანსს უწოდებენ. ბალანსის თითოეულ მუხლს ცალკე ანგარიში გაეხსნება. ე. ი. საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისათვის იმდენი ანგარიში გაიხსნება, რამდენი მუხლიცაა ასახული საწყის ბალანსში. აღნიშნული არ ნიშნავს იმას, რომ საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში საწარმოს სხვა ანგარიშები არ დასჭირდება. მაშასადამე, საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში საჭიროების მიხედვით ხდება ანგარიშების დამატებით გახსნა.

ბუღალტრული ანგარიშები იხსნება სამეურნეო საშუალებების ანუ აქტივების, სამეურნეო საშუალებების წყაროების ანუ ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის, სამეურნეო პროცესების, მათში მომხდარი ცვლილებების ერთგაროვანი ნიშნის მიხედვით დაჯგუფებული

აღრიცხვისათვის, ამასთან, არა დროის რომელიმე მომენტის, ერთი რომელიმე თარიღისათვის, არამედ დროის გარკვეული პერიოდის განმავლობაში აღრიცხვისათვის.

ანგარიშის გახსნა ნიშნავს მთავარ ბუღალტრულ წიგნში (რეგისტრში) განთავსებული სპეციალური მონაწილეობის ცხრილებისათვის (ანგარიშებისათვის) ბალანსის ცალკეული მუხლის მიხედვით სახელწოდების მიკუთვნებას და შესაბამისი თანხობრივი განზომილების გადატანას საწყისი ნაშთის სახით, მისთვის სპეციალურად განკუთვნილ სტრიქონზე. შემდეგ კი, მთელი სა-ანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში, უკვე ანგარიშში აისახება სამეურნეო საქმიანობაში მომ-ნდარი მოვლენები და ოპერაციები, რაც პერიოდის ბოლოსათვის ცალკეული ანგარიშის მიხედ-ვით ახალი ნაშთის განსაზღვრისა და ინფორმაციის განზოგადების საშუალებას იძლევა. ფორმა-ტის მიხედვით ანგარიში შეიძლება იყოს ორგვერდიანი ან ერთგვერდიანი. ორგვერდიანი ფორმატის ანგარიში შემდეგი სახისაა:

ანგარიშის დასახელება

მარცხენა მხარე დებეტი	მარჯვენა მხარე კრედიტი
----------------------------------	-----------------------------------

იმის გამო, რომ ანგარიშის ფორმა ასო „თ“-ს მსგავსია, მას ასევე თ-(ტე) ანგარიშს უწო-დევენ. ორგვერდიანი ანუ ე. წ. „T“ ანგარიშები სასწავლო მიზნებისათვის გამოიყენება. ერთგვერდიანი ფორმატის ანგარიში შემდეგი სახისაა:

ანგარიშის დასახელება

თარიღი	შინაარსი	აღნიშვნა გადატანაზე	დებეტი	კრედიტი	საღდო

ერთგვერდიანი ფორმატის ანგარიშში, სვეტში „თარიღი“ იწერება წელი, თვე, რიცხვი. სვეტში „შინაარსი“ - აისახება მთავარ ჟურნალში რეგისტრირებული სამეურნეო ოპერაციის მოკლე შინაარსი. სვეტში „აღნიშვნა გადატანაზე“ - მიუთითება ინფორმაციის საწყისი წყარო ანუ მთავარი ჟურნალის გვერდის ნომერი. სვეტში „დებეტი“ ან „კრედიტი“ შესაბამისი თანხა. სვეტში „საღდო“ ჯერ საწყისი საღდო, შემდეგ კი თითოეული ოპერაციის გადატანისას, ახალი საღდო გამოიყვანება.

ნებისმიერი ანგარიში სასკლწოდებიდან იწყება და გააჩნია შესაბამისი გრაფა ზრდისა და შემცირების ამსახველი ჩანაწერებისათვის, ფულად გამოსახულებაში. მიუხედავად ანგარიშის ან მასში წარმოებულ ჩანაწერების ტიპისა, ანგარიშის მარცხენა მხარე (სვეტი) ყოველთვის **დებუ-ტისათვის**, ხოლო მარჯვენა მხარე (სვეტი) **კრედიტისათვის** არის განკუთვნილი. ორგვერდიანი ფორმატის ანგარიშისათვის დებუტში ჩაწერა ნიშნავს ანგარიშის მარცხენა მხარეს ჩაწერას, ხო-ლო კრედიტში ჩაწერა – მარჯვენა მხარეს ჩაწერას.

დებუტი წარმოადგენს ანგარიშის ერთ მხარეს, ან ერთ სვეტს, რომელიც აქტიური (აქტივების ამსახველი) ანგარიშებისათვის ნიშნავს ზრდას, მატებას, ხოლო პასიური (ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის ამსახველი) ანგარიშებისათვის – შემცირებას, კლებას.

კრედიტი წარმოადგენს ანგარიშის მეორე მხარეს, ან მეორე სვეტს, რომელიც აქტიური (აქტივების ამსახველი) ანგარიშებისათვის ნიშნავს შემცირებას, კლებას, ხოლო პასიური (ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის ამსახველი) ანგარიშებისათვის – ზრდას, მატებას.

სამეურნეო ოპერაციები, რომლებიც იწვევენ აქტიური ანგარიშების ზრდას, ჩაიწერება ამ ანგარიშების დებუტის მხარეს ან დებუტის სვეტში, ხოლო ის ოპერაციები, რომლებიც იწვევენ აქტიური ანგარიშის შემცირებას – კრედიტის მხარეს, ან კრედიტის სვეტში და პირიქით, ოპერაციები, რომლებიც იწვევენ პასიური ანგარიშის ზრდას ჩაიწერება ამ ანგარიშის კრედიტის მხარეს, ან კრედიტის სვეტში, ხოლო ის ოპერაციები, რომლებიც იწვევენ პასიური ანგარიშის შემცირებას – დებუტის მხარეს, ან დებუტის სვეტში.

აქტიური ანგარიშები ეწოდება ბალანსის აქტივის მუხლებისათვის გახსნილ ანგარიშებს.

პასიური ანგარიშები ეწოდება ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის მუხლებისათვის გახსნილ ანგარიშებს.

ისევე, როგორც საბალანსო ტოლობისას აქტივების ჯამი ტოლი უნდა იყოს ვალდებულე-ბებისა და საკუთარი კაპიტალის ჯამისა, ანგარიშების დებუტების ჩანაწერების ჯამი ტოლი უნ-და იყოს კრედიტების ჩანაწერების ჯამისა.

იმის გამო, რომ დებუტში ჩანაწერების ჯამი ყოველთვის ტოლია კრედიტში ჩანაწერების ჯამისა, თითოეული სამეურნეო ოპერაციისას წარმოიქმნება სულ მცირე ერთი ჩანაწერი მანც, ერთი რომელიმე ანგარიშის დებუტში და ერთი რომელიმე ანგარიშის კრედიტში, ერთიდაიგივე თანხით. ჩანაწერთა ასეთი სისტემა **ორმაგი აღრიცხვის სისტემა**დ იწოდება და გამოსახება ტოლობით:

$$\text{დებუტი} = \text{კრედიტი}$$

საბალანსო ტოლობასა და „დებეტი = კრედიტი“ ტოლობას შორის კავშირი შექმნევა სახით წარმოგვიდგება:

$$\text{აქტივები} = \text{ვალდებულებებს} + \text{კაპიტალი}$$

$$\text{დებეტი} = \text{კრედიტს}$$

აქტივები		ვალდებულებები		კაპიტალი	
დებეტი	კრედიტი	დებეტი	კრედიტი	დებეტი	კრედიტი
(+)	(-)	(-)	(+)	(-)	(+)
დებეტში ჩანაწერი	კრედიტში ჩანაწერი	დებეტში ჩანაწერი	კრედიტში ჩანაწერი	დებეტში ჩანაწერი	კრედიტში ჩანაწერი
ზრდის აქტივებს	ამცირებს აქტივებს	ამცირებს ვალდებულებებს	ზრდის ვალდებულებებს	ამცირებს საკუთარ კაპიტალს	ზრდის საკ. კაპიტალს

დებეტისა და კრედიტის ჩანაწერების წარმოების წესი სწვა სახით შეიძლება შექმნევა-რად წარმოვიდგინოთ:

ანგარიში

დებეტში ჩაიწერება:	კრედიტში ჩაიწერება
აქტივების ანგარიშების ზრდა;	აქტივების ანგარიშების შემცირება;
ვალდებულებების ანგარიშების შემცირება;	ვალდებულებების ანგარიშების ზრდა;
საკუთარი კაპიტალის ანგარიშების შემცირება;	საკუთარი კაპიტალის ანგარიშების ზრდა;
ზარჯების ანგარიშების ზრდა;	ზარჯების ანგარიშების შემცირება;
შემოსავლების ანგარიშების შემცირება	შემოსავლების ანგარიშების ზრდა.

ანგარიშში წარმოებულ პირველ ჩანაწერს ძირითად ჩანაწერს უწოდებენ. იგი შეიძლება იყოს საწყისი ნაშთი ან სამეურნეო ოპერაციის ასახვით გამოწვეული ჩანაწერი. ასეთი ძირითადი ჩანაწერი აქტიურ ანგარიშებს დებეტში, ხოლო პასიურ ანგარიშებს კრედიტში აქვთ.

ანგარიშების ჩანაწერების ჯამს, საწყისი ნაშთის გარდა, ბრუნვა ეწოდება, ე.ი. თითოეული ანგარიშის დებეტის ჩანაწერების ჯამი დებეტის ბრუნვას, ხოლო კრედიტის ჩანაწერების ჯამი კრედიტის ბრუნვას წარმოადგენს. ნებისმიერ ცალკე ანგარიშს შეიძლება ჰქონდეს დებეტის ბრუნვაც და კრედიტის ბრუნვაც, თუმცა იგი სავალდებულოს არ წარმოადგენს და დამოკიდებულია საანგარიშებო პერიოდის განმავლობაში მომხდარი ოპერაციებისა და მოვლენების ხასიათზე.

ანგარიშის დებუტისა და კრედიტის ჩანაწერებს შორის სწვაობას სალდო ანუ ნაშთი ეწოდება. ანგარიშის დებუტის ან კრედიტის სალდო „ნორმალურ სალდოდ“ იწოდება, თუ იგი ზრდის ამ კონკრეტული ანგარიშის მნიშვნელობას. აქედან გამომდინარე, აქტივების ამსახველი ნებისმიერი ანგარიშსათვის ნორმალურ სალდოდ **სადებუტო**, ხოლო ვალდებულებებისა და კაპიტალის ამსახველი ანგარიშსათვის – **საკრედიტო** სალდო იწოდება.

ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, აუცილებელია მისი თითოეული ელემენტის მნიშვნელობის განსაზღვრა, ამიტომ ფინანსური ანგარიშგების თითოეული ელემენტის ცალკეული მუხლისათვის ცალკე ანგარიში იწარმოება. ყველა ანგარიში განთავსებულია **მთავარ რეგისტრში**, რომელსაც ხშირად მთავარ ბუღალტრულ წიგნს (დაფთარს) უწოდებენ, რამდენადაც სააღრიცხვო ციკლი თითოეული ოპერაციისათვის ამ წიგნში ჩანაწერით მთავრდება. მთავარ წიგნში თითოეულ ანგარიშს ცალკე გვერდი (გვერდები) აქვს დათმობილი, ან შეიძლება იგი ინახებოდეს კომპიუტერში, მაგნიტურ დისკზე, მაგნიტურ ლენტზე და ა.შ. ინფორმაციის ნებისმიერი წესით შენახვისას ოპერაციის დამუშავების პრინციპი ერთიდაიგივეა.

მართალია ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისათვის საჭიროა, რომ მთავარ რეგისტრში მოცემული იყოს ყველა ანგარიშის სალდო, მაგრამ ასევე მნიშვნელოვანია არსებობდეს და ინახებოდეს ოპერაციების სრული შინაარსი. იმის გამო, რომ მთავარ რეგისტრში სადებუტო და საკრედიტო ჩანაწერები სწვადასწვა გვერდებზე კეთდება, თითოეული ოპერაცია რამდენიმე გვერდზეა ასახული. ყველა ოპერაციის ქრონოლოგიური აღწერა (რეგისტრაცია) **მთავარ ჟურნალში** ხდება. მას ასევე, პირველადი ჩანაწერების **სარეგისტრაციო წიგნსაც** უწოდებენ, რადგან მასში ყველა ოპერაცია პირველადი დოკუმენტების მომზადებისთანავე აისახება. ცალკეული სამეურნეო ოპერაციის თანხის მთავარი ჟურნალიდან რეგისტრში გადატანის პროცედურას ჩანაწერთა **გადატანას** უწოდებენ.

მაშასადამე, ჩვენ უკვე გავეცანით სააღრიცხვო ციკლის ოთხ საფეხურს:

1. მომხდარი სამეურნეო ოპერაცია აისახება პირველად დოკუმენტებში;
2. პირველადი დოკუმენტების საფუძველზე ოპერაცია აისახება მთავარ ჟურნალში ქრონოლოგიური თანმიმდევრობით;
3. მთავარი ჟურნალიდან ინფორმაცია გადაიტანება მთავარ რეგისტრში (მთავარ წიგნში);
4. მთავარი წიგნის (რეგისტრის) ანგარიშგების სალდოების საფუძველზე მზადდება ფინანსური ანგარიშგება.

მაშასადამე, ჩვენს მიერ უკვე განხილული ყველა ტიპის ანგარიშგების დახასიათება შემდეგნაირად წარმოსდგება:

ანგარიშის ტიპი	დებეტი	კრედიტი	ნორმალური სალდო
აქტივები	ზრდა	შემცირება	დებეტი
ვალდებულებები	შემცირება	ზრდა	კრედიტი
საკუთარი კაპიტალი	შემცირება	ზრდა	კრედიტი
კაპიტალის ამოღება	ზრდა	შემცირება	დებეტი
შემოსავლები	შემცირება	ზრდა	კრედიტი
ხარჯები	ზრდა	შემცირება	დებეტი

უნდა გვახსოვდეს, რომ ნებისმიერი ანგარიშის ნორმალური სალდო, ეს ყოველთვის არის ჩანაწერის ტიპი, რომელიც ზრდის ანგარიშს.

ბალანსის ტოლობა ყოველივე ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, უფრო დეტალურად შეიძლება აისახოს:

$$\text{აქტივები} = \text{ვალდებულებებს} + \text{საკუთარი კაპიტალი}$$

აქტივები		ვალდებულებები		საკუთარი კაპიტალი							
დებეტი	კრედიტი	დებეტი	კრედიტი	დებეტი			კრედიტი				
ზრდა	შემცირება	შემცირება	ზრდა	<div style="text-align: center;"> კაპიტალის ამოღება ხარჯები ↑ შემცირება </div>			<div style="text-align: center;"> შემოსავალი ↑ ზრდა </div>				
				დებ.	კრედ.	დებ.	კრედ.	დებ.	კრედ.	დებ.	კრედ.
				ზრდა	შემც.	ზრდა	შემც.	შემც.	ზრდა	შემც.	ზრდა

6.2. სამეურნეო თბერაციების

რეგისტრაცია

ჩანაწერი, რომელიც ერთ, ცალკე აღებულ თბერაციას შეესაბამება საშურნალო ჩანაწერად იწოდება.

სამეურნეო თბერაციების მთავარი სარეგისტრაციო ჟურნალი, რომელშიც მომხდარი სამეურნეო თბერაციების რეგისტრაცია ხდება პირველადი დოკუმენტების საფუძველზე, შემდეგი სახისაა:

შპს „საბა“

მთავარი ჟურნალი

ჟ. 1

თარიღი	ანგარიშის დასახელება და კომენტარები	აღნიშვნა გადატანა.	დებეტი	კრედიტი
თვე	რიცხვი			

ჟურნალის წარმოების წესი შემდეგი თანმიმდევრობით წარმოგვიდგება:

1. ჟურნალის გვერდები ინომრება, მაგალითად, ჟ.1, ჟ.2 და ა.შ. იგი გამოიყენება ბუღალტრულ რეგისტრში – მთავარ წიგნში ინფორმაციის გადატანის შესახებ აღნიშვნის გასაკეთებლად;
2. თითოეულ გვერდზე თარიღის სვეტში იწერება წელი, ხოლო შემდეგ თვე და რიცხვი. თვის შემდგომი ჩანაწერი მხოლოდ მისი შეცვლისას განმეორდება;
3. სადებეტო ანგარიშის დასახელება კეთდება უშუალოდ თარიღის შემდეგ სვეტში „ანგარიშის დასახელება“;
4. საკრედიტო ანგარიშის დასახელება კეთდება სადებეტო ანგარიშის დასახელების ქვევით, ოდნავ მარჯვნივ გაწეულად. საერთოდ, ასეთი გაწევა ანგარიშის დაკრედიტების მიმანიშნებელია;
5. კომენტარებში მიეთითება შესაბამისი პირველადი დოკუმენტი და კეთდება საკრედიტო ანგარიშის დასახელების ქვევით, მისგან მარჯვნივ გაწევით;
6. სვეტში „აღნიშვნა გადატანაზე“ მიეთითება შესაბამისი ანგარიშის კოდი (შიფრი). ჩანაწერი კეთდება მთავარ რეგისტრში (წიგნში) ინფორმაციის გადატანისას;
7. დებეტის სვეტში იწერება სადებეტო ანგარიშის თანხა;
8. კრედიტის სვეტში იწერება საკრედიტო ანგარიშის თანხა;

მთავარ ჟურნალში რეგისტრირებული სამეურნეო თბერაციები გადაიტანება მთავარ წიგნში (რეგისტრში), შემდეგი წესით:

1. მთავარი წიგნის ყველა ანგარიშს აქვს თავისი კოდი (შიფრი), რომელიც გამოიყენება გადატანის შესახებ აღნიშვნის გაკეთებისას;
2. სვეტში „მინიშნება“ იწერება მთავარი სარეგისტრაციო ჟურნალის გვერდის ნომერი ამ ჟურნალიდან მთავარ წიგნში (რეგისტრში) თბერაციის გადატანის დამთავრებისას.
3. მთავარ წიგნში (რეგისტრში) თბერაციის თარიღი და სადებეტო თანხა გადაიტანება ჟურნალიდან; იმავედროულად, გაიანგარიშება ახალი სალდო.
4. მთავარ წიგნში (რეგისტრში) თბერაციის თარიღი და საკრედიტო თანხა გადაიტანება სარეგისტრაციო ჟურნალიდან. იმავედროულად გაიანგარიშება სალდო.

მაშასადამე, ბუღალტრულ აღრიცხვაში სამეურნეო თბერაციების ასახვისას აუცილებლად დაცული უნდა იქნეს შემდეგი თანმიმდევრობა:

- ა. ყველა თბერაცია ჯერ უნდა აისახოს მთავარ ჟურნალში ქრონოლოგიური თანმიმდევრობით, შემდეგ კი, გადატანილ იქნეს მთავარ წიგნში (რეგისტრში);
- ბ. მთავარ სარეგისტრაციო ჟურნალში ანგარიშების იგივე დასახელება უნდა იქნეს გამოყენებული, რაც მთავარ წიგნშია მოცემული;
- გ. მთავარი ჟურნალის ჩანაწერებს შემდეგი სახე უნდა ჰქონდეს:

მთავარი ჟურნალი

თარიღი	წელი	ანგარიშის დასახელება და კომენტარები	აღნიშვნა გადატანაზე	დებეტი	კრედიტი
		სადებეტო ანგარიში საკრედიტო ანგარიში კომენტარი	V	თანხა	თანხა
		და ა. შ.			

საჟურნალთო ჩანაწერების ფორმა საყოველთაოდ აღიარებულია და ამიტომ, განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია მისი დაცვა:

1. საკრედიტო ანგარიშის დასახელება სადებეტო ანგარიშის დასახელებისაგან ოდნავ მარჯვნივ უნდა იყოს გაწეული, ასევე, საკრედიტო თანხა – სადებეტო თანხისაგან ოდნავ მარჯვნივ უნდა იყოს გაწეული;
2. ფულის ერთეულის ამსახველი ნიშანი „ლარი“ ჟურნალში და რეგისტრში არ გამოიყენება;

3. აღნიშვნა გადატანაზე კეთდება მხოლოდ ოპერაციის გადატანის შემდეგ, როგორც ჟურნალში, ასევე, მთავარ წიგნში. შევსებული სვეტი ნიშნავს, რომ ოპერაცია გადატანილია;
4. მთავარი წიგნის ანგარიშებში კომენტარები არ კეთდება, საჭიროების შემთხვევაში მათი პოვნა ჟურნალში შეიძლება.

მაგალითისათვის მოვიტანთ შპს „საბა“-ს წემთაღნიშნული ოპერაციები:

შპს „საბა“ საკონდიტრო საწარმოა, იგი დაარსდა 2017 წლის 1 მაისს.

მაისის თვეში ადგილი ჰქონდა შემდეგ ოპერაციებს:

- 1.05. დაარსდა შპს „საბა“, დამფუძნებელმა ბანკში საწარმოს სახელზე გახსნა ანგარიშსწორების ანგარიში, რომელზეც შეიტანა 80000 ლარი;
- 5.05. კომპიუტერული შპს „ალტა“-საგან შეძენილია კომპიუტერი ოფისისათვის, მისი ღირებულება 10000 ლარია, თანხა გადახდილია ანგარიშსწორების ანგარიშიდან;
- 11.05. შეძენილია ავტომანქანა. გადახდილია ანგარიშსწორების ანგარიშიდან 15000 ლარი;
- 13.05. შეძენილია შპს „ელიტა“-საგან საოფისე ტექნიკა ღირებულებით 18000 ლარი, შემდგომი გადახდის პირობით;
- 15.05. გადახდილია შპს „ელიტა“-ზე 10000 ლარი;
- 20.05. შპს „საბა“-მ გადაწყვიტა, რომ შეძენილი საოფისე ტექნიკა მას არ გამოადგებოდა და მიჰყიდა იგი შპს „ოქსინო“-ს 18000 ლარად, 20 დღიანი განვადებით;
- 25.05. შპს „საბა“-მ აიღო სესხი შპს „ნიდი“-საგან 10000 ლარი;
- 30.05. მიღებულია კლიენტისაგან ვალის დასაფარავად 9000 ლარი.

აღნიშნული ოპერაციების მიხედვით მოვამზადოთ მთავარი სარეგისტრაციო ჟურნალი და მთავარი წიგნის ანგარიშები, რომლებიც შემდეგ სანეს მიიღებს:

შპს „საბა“
მთავარი ჟურნალი

ჟ. 1

თარიღი 2017 წ.	ანგარიშის დასახელება და კომენტარები	აღნიშვნა გადატანაზე	დებიტო	კრედიტო
მაისი	1	ეროვნული ვალუტა ბანკში	V	80000
		საწესდებო კაპიტალი	V	
				80000
	5	ოფისის აღჭურვილობა	V	10000
		ეროვნული ვალუტა ბანკში	V	
				10000
	11	სატრანსპორტო საშუალებები	V	15000
		ეროვნული ვალუტა ბანკში	V	
				15000
	13	ოფისის აღჭურვილობა	V	18000
		ვალდებულებები მიწოდებით	V	
				18000
	15	ვალდებულებები მიწოდებით	V	10000
		ეროვნული ვალუტა ბანკში	V	
				10000
	20	მთხროვნები მიწოდებით	V	18000
		ოფისის აღჭურვილობა	V	
				18000
	25	ეროვნული ვალუტა ბანკში	V	10000
		მოკლევადიანი სესხები	V	
				10000
	30	ეროვნული ვალუტა ბანკში	V	9000
		მთხროვნები მიწოდებით	V	
				9000

ბუღალტრული აღრიცხვის მთავარი ჟურნალიდან ობერაციები გადაიტანება მთავარ წიგნში და იგი შემდგომად აისახება:

შპს „საბა“
მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ეროვნული ვალუტა ბანკში ანგარიში №

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებიტო	კრედიტო	სალდო
მაისი	1	საწესდებო კაპიტალი	ჟ.1	80000	80000
	5	ოფისის აღჭურვილობა	ჟ.1		70000
	11	სატრანსპორტო საშუალებები	ჟ.1		55000
	15	ვალდებულებ. მიწოდებით	ჟ.1		45000
	25	მოკლევადიანი სესხები	ჟ.1	10000	55000
	30	მთხროვნები მიწოდებით	ჟ.1	9000	<u>64000</u>

საწესდებო კაპიტალი ანგარიში №

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
მაისი	1	ეროვნ. ვალუტა ბანკში	ჟ.1	80000	80000

სატრანსპორტო საშუალებები ანგარიში №

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
მაისი	11	ეროვნ. ვალუტა ბანკში	ჟ.1	15000	15000

ოფისის აღჭურვილობა ანგარიში №

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნე- ბა	დებეტი	კრედიტი	საღდო
მაისი	5	ეროვნ. ვალუტა ბანკში	ჟ.1	10000	10000
მაისი	13	ვალდებულებები	ჟ.1	18000	28000
	20	მთხოვნები	ჟ.1	18000	10000

ვალდებულებები მოწოდებით ანგარიში №

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნე- ბა	დებეტი	კრედიტი	საღდო
მაისი	13	ოფისის აღჭურვილობა	ჟ.1	18000	18000
	15	ეროვნ. ვალუტა ბანკში	ჟ.1	10000	8000

მთხოვნები მიწოდებით ანგარიში №

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნე- ბა	დებეტი	კრედიტი	საღდო
მაისი	20	ოფისის აღჭურვილობა	ჟ.1	18000	18000
	30	ეროვნ. ვალუტა ბანკში	ჟ.1	9000	9000

მოკლევადიანი სესხები ანგარიში №

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნე- ბა	დებეტი	კრედიტი	საღდო
მაისი	25	ეროვნ. ვალუტა ბანკში	ჟ.1	10000	10000

6.3. საცდელი ბალანსი,

მისი დანიშნულება

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, როდესაც პერიოდის განმავლობაში საწარმოში მომხდარი მოვლენები და ოპერაციები პირველადი დოკუმენტების საფუძველზე უკვე რეგისტრირებულია მთავარ ჟურნალში და გადატანილია მთავარ წიგნში (რეგისტრში), მზადდება საცდელი ბალანსი. საცდელი ბალანსი წარმოადგენს მთავარი წიგნის ყველა ანგარიშის უბრალო ჩამონათვალს შესაბამისი სალდოს მითითებით. საცდელ ბალანსში გადაიტანება მთავარი წიგნის ყველა ანგარიში, რომელსაც საცდელი ბალანსის მომზადების თარიღისათვის სალდო (ნაშთი) გააჩნიათ, ხოლო ანგარიშები, რომლებსაც ნულოვანი სალდო აქვთ, საცდელ ბალანსში არ შეიტანება.

საცდელი ბალანსის შედგენის მიზანია, ჯერ ერთი, თავი მოუყაროს ყველა ანგარიშს და ამით გაადვილოს ფინანსური ანგარიშგების მომზადება და მეორეც, შეამოწმოს დებუტებისა და კრედიტების ჩანაწერების ტოლობა. თუმცა ეს ტოლობა ჯერ კიდევ არ ადასტურებს, რომ ანგარიშებში შეცდომა დაშვებული საერთოდ არ არის, რამდენადაც შეიძლება მოხდეს, რომ რომელიმე ოპერაცია გამორჩენილია, ან გადატანილია სხვა ანგარიშზე, ან ორჯერ არის გადატანილი და ასეთის არსებობის შემთხვევაშიც ტოლობა დებუტი=კრედიტს მიღებული იქნება.

2014 წლის მაისის თვეში შპს „საბა“-ს მიერ განხორციელებული ოპერაციების მიხედვით, რომლებიც უკვე რეგისტრირებულია მთავარ ჟურნალში და გადატანილია მთავარი წიგნის (რეგისტრის) ანგარიშებში, თვის ბოლოსათვის, 30 მაისისათვის მომზადებული საცდელი ბალანსი შემდეგი სახის იქნება:

შპს „საბა“

საცდელი ბალანსი, 30 მაისი, 2017 წ.

№ ანგარიშების დასახელება	დებუტი	კრედიტი
1. ერთგული ვალუტა ბანკში	64000	
2. ოფისის აღჭურვილობა	10000	
3. სატრანსპორტო საშუალებები	15000	
4. მოთხოვნები მიწოდებით	9000	
5. საწესდებო კაპიტალი		80000
6. გაღებულებები მიწოდებით		8000
7. მოკლევადიანი სესხები		10000
სულ	98000	98000

საყურადღებოა ის, რომ საცდელი ბალანსი:

1. არ წარმოადგენს ფინანსურ ანგარიშგებას, მის შემადგენელ კომპონენტს;
2. ანგარიშების დასახელებასთან ერთად მათ კოდსაც (შიფრს) შეიცავს.

თუ საცდელი ბალანსის დებუტისა და კრედიტის თანხების ტოლობა დარღვეულია, დაშვებულია შეცდომა, რომელიც უნდა მოიძებნოს და გასწორდეს. შეცდომის მოსაძებნად საჭიროა:

- განისაზღვროს დებუტისა და კრედიტის თანხებს შორის სხვაობა;
- შემოწმდეს სწორად არის თუ არა ყველა ანგარიშის სალდო შეტანილი საცდელი ბალანსის შესაბამის სვეტში;
- ხელახლა შემოწმდეს თითოეული სვეტის ჯამის სისწორე;
- საცდელი ბალანსში ასახული ანგარიშების რაოდენობა შეუდარდეს მთავარი წიგნის სალდოების რაოდენობას, რათა დავრწმუნდეთ, რომ ისინი სწორადაა გადატანილი საჭირო სვეტში;
- ხელახლა გავიანგარიშოთ მთავარი წიგნის ანგარიშების ყველა სალდო;
- შემოწმდეს ჟურნალიდან ყველა გადატანა მთავარ წიგნში. =====

აღრიცხვის დამამთავრებელ ეტაპს ფინანსური ანგარიშგების მომზადება წარმოადგენს, რომელიც საცდელი ბალანსის საფუძველზე ხდება.

საცდელი ბალანსის საფუძველზე ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების ანუ ბუღალტრული ბალანსის მოსამზადებლად საჭიროა საცდელ ბალანსში ასახული მუხლები დაჯგუფდეს ლიკვიდურობის მიხედვით, საერთაშორისო სტანდარტის მოთხოვნის შესაბამისად. მოტანილი მაგალითის მიხედვით, ბუღალტრული ბალანსი, რომელიც საცდელი ბალანსის საფუძველზე მომზადდა შემდეგი სახისაა (იხ. შპს „საბა“-ს ბალანსი):

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სააღრიცხვო ციკლის ძირითადი ფაზებია:

1. მომხდარი სამეურნეო ოპერაციის გაფორმება პირველადი დოკუმენტით;
2. პირველადი დოკუმენტებით დადასტურებული ოპერაციების ასახვა მთავარ ჟურნალში, ქრონოლოგიური თანმიმდევრობით;
3. მთავარი ჟურნალიდან ინფორმაციის გადატანა მთავარ წიგნში;
4. საცდელი ბალანსის მომზადება;
5. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების (ბალანსის) მომზადება.

შპს „საბა“
ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება (ბალანსი)
2017 წლის 31 მაისისათვის

	2017 წ.	2017 წ.
აქტივები		
გრძელვადიანი აქტივები		
ძირითადი საშუალებები		
ოფისის აღჭურვილობა	10000	
სატრანსპორტო საშუალებები	<u>15000</u>	
სულ გრძელვადიანი აქტივები		25000
მოკლევადიანი აქტივები		
მოთხოვნები მიწოდებით	9000	
ფულადი საშუალებები	<u>64000</u>	
ულ მოკლევადიანი აქტივები		<u>73000</u>
სულ აქტივები		<u><u>98000</u></u>
კაპიტალი		
საწესდებო კაპიტალი	80000	
გაღდებულებები		
მოკლევადიანი გაღდებულებები		
მოკლევადიანი სესხები	10000	
გაღდებულებები მიწოდებით	<u>8000</u>	
სულ მოკლევადიანი გაღდებულებები		18000
სულ კაპიტალი და გაღდებულებები		98000
		<u><u> </u></u>

6.4. ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშების კლასიფიკაცია

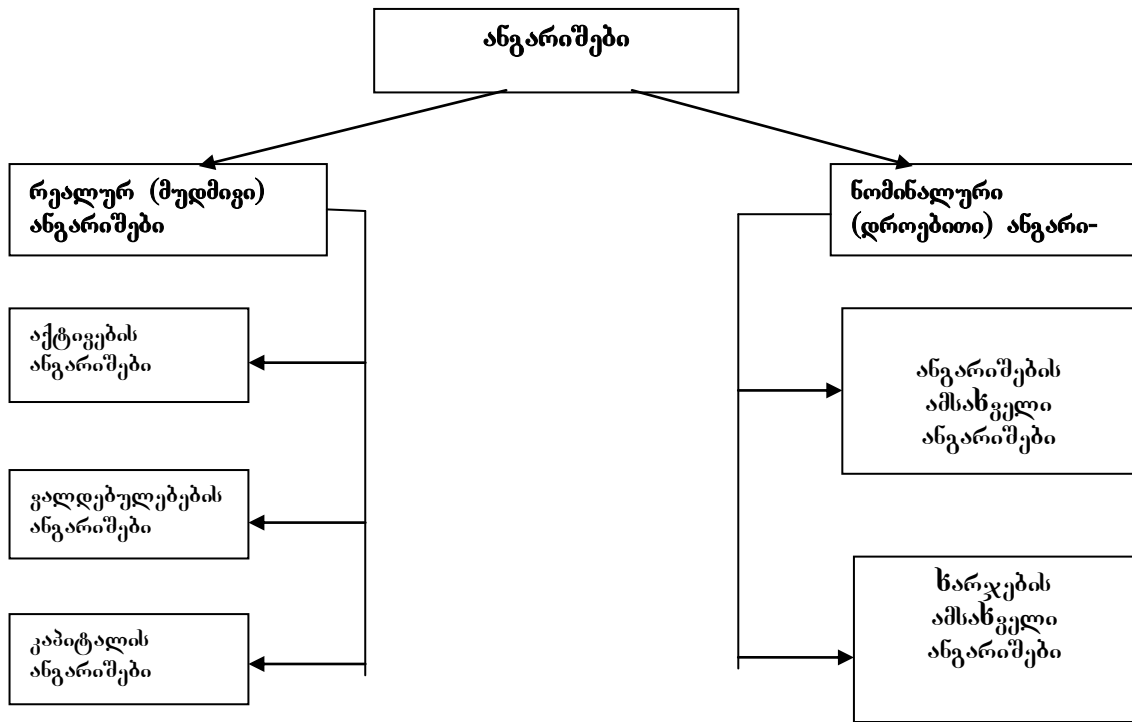
ბუღალტრულ აღრიცხვაში ცალკეული ხაზის აქტივებისა და მათი ფორმირების წყაროების არსებობისა და მოძრაობის აღსარიცხავად გამოიყენება ანგარიშთა სისტემა. აღრიცხვაში გამოსაყენებელი ანგარიშების შერჩევა დაკავშირებულია საწარმოს საქმიანობის ხასიათისა და წარმოების ორგანიზაციას. ეს ანგარიშები ერთმანეთისაგან განსხვავდებიან, მაგრამ ანგარიშთა საერთო რიცხვიდან შეიძლება გამოვყოთ ცალკეული ჯგუფები, რომელთაც ერთი საერთო ნიშანი მაინც აქვთ. ასეთი დაყოფა ბუღალტრული ანგარიშების შესწავლისა და დანასიათების საშუალებას მოგვცემს ცალკეული, კონკრეტული ანგარიშის განხილვის გარეშე. თუ ანგარიშებს დაფაჯგუფებთ ერთგვაროვანი ნიშნების მიხედვით, ე.ა. მოვანდენტ მათ კლასიფიკაციას, თითოეული ჯგუფიდან ზედმიწევნით შეგისწავლით რამდენიმე ანგარიშს მაინც მათი შინაარსის, სტრუქტურისა და გამოყენების წესის მიხედვით, შეგვიძლია წარმოვდგენა ვიქონიოთ აღნიშნულ ჯგუფში შემავალ ყველა ანგარიშზე.

მაშასადამე, ბუღალტრული ანგარიშების კლასიფიკაცია ანგარიშთა დაჯგუფებაა ერთგვაროვანი ნიშნების მიხედვით.

ბუღალტრული ანგარიშების კლასიფიცირება სსგადასწავა ნიშნის მიხედვით შეიძლება მოხდეს. ანგარიშთა კლასიფიცირების შემდეგი ძირითადი ნიშნები გამოიყენება:

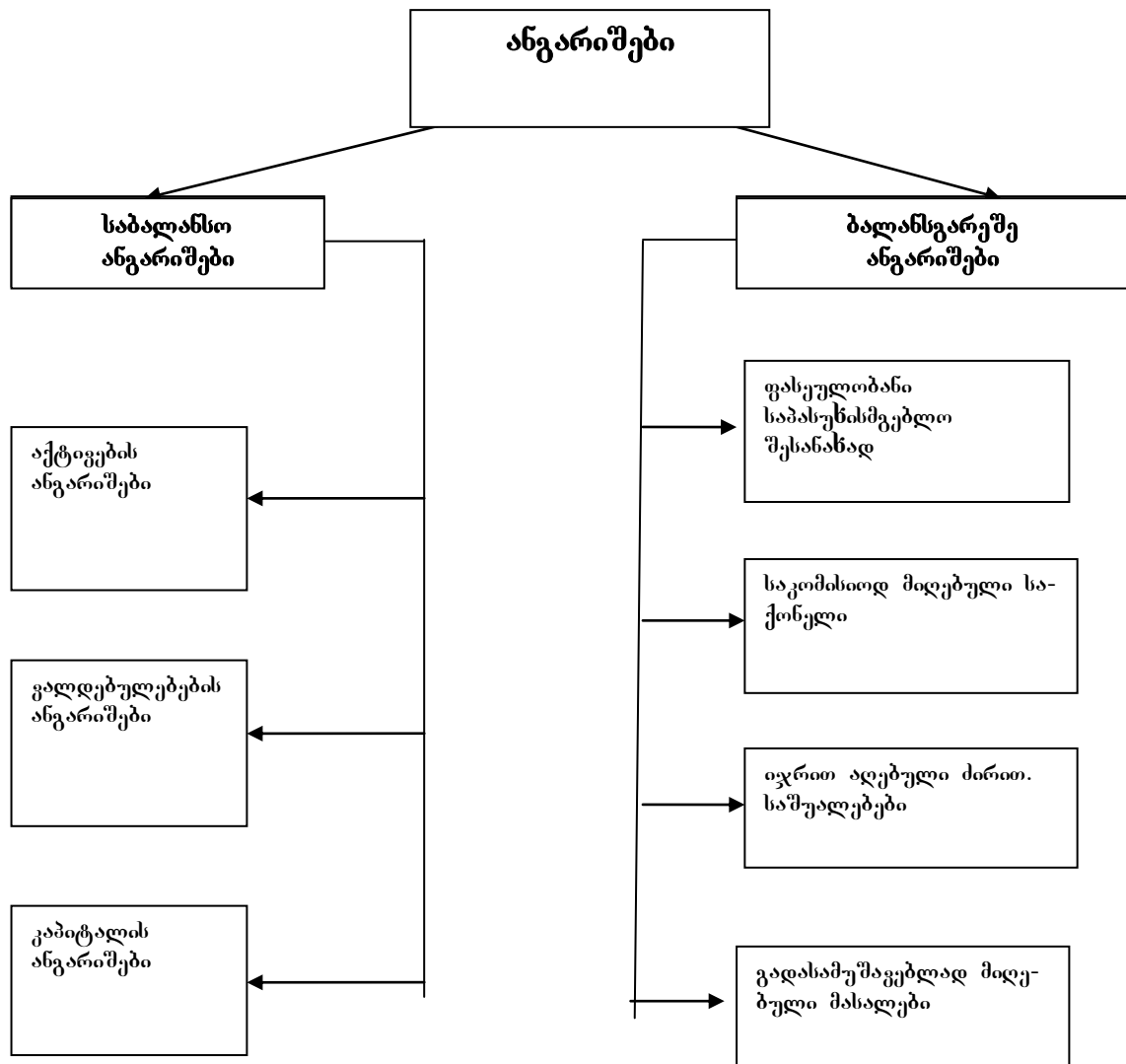
1. ფინანსურ ანგარიშგებასთან დამოკიდებულების მიხედვით;
2. ბალანსთან დამოკიდებულების მიხედვით;
3. მათში ასახული ობიექტების განზოგადების ზომისა და ბუღალტრულ რეგისტრებთან დამოკიდებულების მიხედვით;
4. ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით;
5. მათი სტრუქტურისა და დანიშნულების მიხედვით.

1. **ფინანსურ ანგარიშგებასთან დამოკიდებულების მიხედვით** ანგარიშები ჯგუფდება ნომინალურ და რეალურ ანგარიშებად. ანგარიშები, რომლებსაც საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს რჩებათ სალდო, რომელიც ბალანსში გადაიტანება, რეალურ ანუ მუდმივ ანგარიშებად იწოდებიან; სოლო ანგარიშები, რომლებიც ასახავენ საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში საკუთარი კაპიტალის ცვლილებას, ნომინალური (დროებითი) ანგარიშები ეწოდებათ. რეალური ანუ მუდმივი ანგარიშებია აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის ამსახველი ანგარიშები. ნომინალურ (დროებით) ანგარიშებს კი, შემოსავლების, ხარჯებისა და კაპიტალის ამოდების ანგარიშები მიეკუთვნებიან.



2. ბუღალტრულ ბალანსთან დამოკიდებულების მიხედვით ანგარიშები ჯგუფდება საბალანსო და ბალანსგარეშე ანგარიშებად. საბალანსო ანგარიშები ეწოდება ისეთ ანგარიშებს, რომლებიც ასახავენ საწარმოს აქტივებსა და მათი ფორმირების წყაროებში მომხდარ ცვლილებებს. საბალანსო ანგარიშები შეიტანება ბუღალტრულ ბალანსში. მათ მთავარ ანგარიშებსაც უწოდებენ. მაგალითად, ასეთი ანგარიშებია: ძირითადი საშუალებების ანგარიში, საკუთარი კაპიტალის ანგარიში, ვალდებულებები მოწოდებითა და მომსახურებით, ანგარიშსწორების ანგარიში ბანკში, გადასანდელი სელფასი, გადასანდელი მოგების გადასახადი, სესხების ანგარიში, მასალების ანგარიში, მზა პროდუქციის ანგარიში და სხვა.

ბალანსგარეშე ანგარიშები გამოიყენება ისეთი რესურსების აღსარიცხავად, რომლებიც საწარმოში დროებით ირიცხებიან, მაგრამ მის კუთვნილებას არ წარმოადგენს და არც საკუთარი საწარმოს საჭიროებისათვის გამოყენების უფლება აქვთ. მაშასადამე, ასეთ რესურსებს არავითარი ცვლილება არ შეაქვთ აღნიშნული საწარმოს ბუღალტრულ ბალანსში, ისინი აღირიცხება ბალანსის ცხრილის გარეთ. ასეთი ანგარიშებია: საპასუნისმგებლო შესანახად მიღებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობანი; საკომისიოდ მიღებული საქონელი; მოკლევადიანი იჯარით აღებული ძირითადი საშუალებები; გადასამუშავებლად მიღებული მასალები; დასამონტაჟებლად მიღებული მოწყობილობა და სხვა.



საბალანსო ანგარიშებთან შედარებით, განსწავლულია ბალანსგარეშე ანგარიშების წარმოების წესიც. მათში სამეურნეო თხერაცეებით გამოწვეული ცვლილებების ჩაწერა ხდება არა ორმაგი ჩაწერის, ანუ დიფრაფიული მეთოდით, არამედ ერთმაგი ჩაწერის, ანუ უნიფრაფიული მეთოდის გზით. ბალანსგარეშე ანგარიშები აქტიური ანგარიშებია, რადგანაც მატერიალურ ფასეულობებს აღრიცხავენ და ამ ფასეულობათა მიღება ჩაიწერება დებეტის მხარეს, ხოლო გაცემა – კრედიტის მხარეს.

3. ანგარიშების კლასიფიცირება ხდება მათში ასახული ობიექტების განზოგადების ზომისა და ბუღალტრულ რეგისტრებთან დამოკიდებულების მიხედვით.

აღრიცხვაში გამოიყენება ანგარიშები, რომლებიც აღრიცხვის ობიექტებს, აქტივებსა და ვალდებულებებს ასახავენ განზოგადებულად ფულადი გამოსახულებით; ისინი ბუღალტრული აღრიცხვის მთავარ რეგისტრში (წიგნში) განთავსდებიან და ამიტომ მათ მთავარი წიგნის (რეგისტრის) ანგარიშებს უწოდებენ. იმის გამო, რომ მთავარი წიგნის (რეგისტრის) ზოგიერთი ანგა-

რიში სამეურნეო ოპერაციების შედეგად გამოწვეულ ცვლილებებს განზოგადებულად ასახავს, მათ ნაერთ, სინთეზურ ანგარიშებს უწოდებენ.

ზოგიერთ ანგარიშში იგივე აქტივები და ვალდებულებები დაშლილად, დანაწილებულად აღსანიშნავია თითოეული კონკრეტული ობიექტის მიხედვით, როგორც ფულადი, ასევე ნატურალური სახით. ასეთი ანგარიშები თავსდება ბუღალტრული აღრიცხვის არა მთავარ რეგისტრში (წიგნში), არამედ დამხმარე რეგისტრში (წიგნში). ამიტომ მათ **დამხმარე რეგისტრის ანგარიშებს** უწოდებენ. დამხმარე რეგისტრი (წიგნი) ცალკე იწარმოება მთავარი რეგისტრის (წიგნის) ერთი რომელიმე ნაერთი ანგარიშისათვის, მაგალითად, ცალკე დამხმარე რეგისტრი (წიგნი) იწარმოება ანგარიშისათვის „მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით“. ასეთ დამხმარე რეგისტრში (წიგნში) თითოეულ დებიტორს ცალცალკე ანგარიში გაეხსნება. ასევე, ცალკე დამხმარე რეგისტრი (წიგნი) იწარმოება მთავარი რეგისტრის (წიგნის) ნაერთი ანგარიშისათვის „ვალდებულებები მიწოდებითა და მომსახურებით“ და ა.შ. იმის გამო, რომ დამხმარე რეგისტრის (წიგნის) ანგარიშებში აღრიცხვა დაშლილად, დანაწილებულად სწარმოებს, მათ ანალიზურ ანგარიშებსაც უწოდებენ.

4. ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით ანგარიშების დაჯგუფებას განსაკუთრებული მნიშვნელობა ენიჭება ანგარიშთა კლასიფიკაციის განხილვისას.

ანგარიშების კლასიფიკაციას ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით საფუძვლად უდევს ამ ანგარიშებში ასახული ობიექტების შინაარსი. ამ ნიშნის მიხედვით ანგარიშების კლასიფიკაცია მუდმივად მნიშვნელოვანია. იგი საშუალებას იძლევა განისაზღვროს სამეურნეო რესურსები კვლავწარმოების რომელ სტადიაზე და რა ოდენობით იმყოფება, რა სახის წყაროების მეშვეობით ხდება მათი ფორმირება. აღნიშნული ნიშნით ანგარიშების დაჯგუფება აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მიზნითაც. **ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით ანგარიშების დაჯგუფებისას შეიძლება გამოვყნოთ ანგარიშთა შემდეგი ძირითადი ჯგუფები:**

1. აქტივების ამსახველი ანგარიშები;
2. საკუთარი კაპიტალის ამსახველი ანგარიშები;
3. ვალდებულებების ამსახველი ანგარიშები;
4. შემოსავლების ამსახველი ანგარიშები;
5. ხარჯების ამსახველი ანგარიშები.

აქტივების ამსახველი ანგარიშები ე. წ. აქტიური ანგარიშებია. მათი დამახასიათებელი თავისებურებაა ის, რომ ამ ანგარიშებში ნორმალური (ძირითადი) ჩანაწერი კეთდება დებიტის მხარეს; ზრდის ამსახველი ოპერაციები ჩაიწერება დებიტში, შემცირების ამსახველი ოპერაციები

ჩაიწერება კრედიტში, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის ამ ანგარიშებს შეიძლება ჰქონდეთ (თუ ასეთს ადგილი ექნება) სადებეტო სალდო (ნაშთი).

აქტივების ანგარიშები, მათში ასახული სამეურნეო ოპერაციათა ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით, თავის მხრივ იყოფა:

- ძირითადი საშუალებების ანგარიშებად;
- საბრუნავი საშუალებების ანგარიშებად.

მაშასადამე, ანგარიშთა ამ ჯგუფში გაერთიანებულია საწარმოს რესურსების ამსახველი ყველა ანგარიში, მიუხედავად იმისა, თუ რომელი სახის რესურსებს აღრიცხავენ ისინი.

ძირითადი საშუალებების ამსახველ ანგარიშებს მიეკუთვნება: ძირითადი საშუალებების ანგარიშები (ჯგუფების მიხედვით); ძირითადი საშუალებების ცვეთისა და ამორტიზაციის ანგარიშები. ისინი ანასიათებენ ძირითადი საშუალებების ამა თუ იმ მწარეს. ძირითადი საშუალებების ანგარიშებზე აღრიცხება საწარმოს განკარგულებაში არსებული საწარმოო და არა საწარმოო დანიშნულების ძირითადი საშუალებები, მათი მოძრაობა და არსებობა საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში, პირგანდელი ანუ ისტორიული ღირებულებით.

გარდა ამისა, ძირითადი საშუალებების აღრიცხვისას, მათი დახასიათებისას რიგი სწვა მონაცემებიცაა საჭირო. მაგალითად, ამ საშუალებების ცვეთისა და ამორტიზაციის დონე. ამ მიზნით გამოიყენება ძირითადი საშუალებების ცვეთისა და ამორტიზაციის ანგარიშები, რომლებიც ასახავენ ძირითად საშუალებათა ამორტიზაციისა და ცვეთის თანხას მათი გამოყენების მთელი პერიოდის განმავლობაში და საშუალებას იძლევიან ძირითადი საშუალებების ნარჩენი ღირებულების განსაზღვრისათვის. ანგარიშების ამავე ჯგუფს მიეკუთვნება არამატერიალური აქტივების ანგარიშები; არამატერიალური აქტივების ამორტიზაციის ანგარიშები.

საბრუნავი საშუალებების ამსახველი ანგარიშებია:

- სასაქონლო-მატერიალური მარაგების ანგარიშები;
- ფულადი საშუალებების ანგარიშები;
- მოთხოვნების ანგარიშები;

სასაქონლო-მატერიალური მარაგების ამსახველი ანგარიშებია: საქონლის ანგარიში, მასალების ანგარიში, დაუმთავრებელი წარმოების ანგარიში, მზა პროდუქციის ანგარიში.

ფულადი საშუალებები საწარმოს შეიძლება ჰქონდეს ნაღდი ფულის სახით საწარმოს სალაროში ან ინახავდეს ბანკში, ამ მიზნით გახსნილ შესაბამის ანგარიშებზე, ვალუტის სახეების მიხედვით. აქედან გამომდინარე, ფულადი საშუალებების ამსახველი ანგარიშებია: ნაღდი ფული

ერთგულ ვალუტაში, ნაღდი ფული უცხოურ ვალუტაში; ერთგული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში; უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკში; უცხოური ვალუტა არარეზიდენტ ბანკში; ფული სწვა საბანკო ანგარიშებზე.

მოთხოვნების ანუ დებიტორული დაგაღიანებების ამსახველი ანგარიშებია: მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით; მოთხოვნები პერსონალის მიმართ; გაცემული აგანსები; დარიცხული მოთხოვნები და სწვა.

საკუთარი კაპიტალის ანგარიშები საწარმოს რესურსების ფორმირების საკუთარ წყაროებს ასახვენ. ისინი თავიანთი ბუნებით პასიური ანგარიშებია. მათი დამახასიათებელი თავისებურებაა ის, რომ ამ ანგარიშებში ნორმალური (ძირითადი) ჩანაწერი კეთდება კრედიტის მხარეს, ზრდის ამსახველი ოპერაციები ჩაიწერება კრედიტში, შეძლების ამსახველი ოპერაციები ჩაიწერება დებეტში, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის ამ ანგარიშებს შეიძლება ჰქონდეთ (თუ ასეთს ადგილი ექნება) საკრედიტო სალდო (ნაშთი). ასეთებია, საკუთარი კაპიტალის ამსახველი ანგარიშები: საწესდებო კაპიტალის ანგარიში, სარეზერვო კაპიტალის ანგარიში, გაუნაწილებელი მოგების ანგარიში და ა.შ..

ვალდებულებების ამსახველი ანგარიშები საწარმოს მოზიდული სახსრების წყაროებს წარმოადგენენ. ისინი თავიანთი ბუნებით პასიური ანგარიშებია. მათი დამახასიათებელი თავისებურებაა ის, რომ ამ ანგარიშებში, მსგავსად კაპიტალის ანგარიშებისა, ნორმალური (ძირითადი) ჩანაწერი კეთდება კრედიტის მხარეს, ზრდის ამსახველი ოპერაციები ჩაიწერება კრედიტში, შეძლების ამსახველი ოპერაციები ჩაიწერება დებეტში. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის ამ ანგარიშებს შეიძლება ჰქონდეთ (თუ ასეთს ადგილი ექნება) საკრედიტო სალდო (ნაშთი).

მოზიდულ საშუალებათა წყაროების ამსახველი ანგარიშები იყოფა: ნასესხებ საშუალებათა ანგარიშებად, რომლებიც ასახვენ საწარმოს ვალდებულებებს საკრედიტო დაწესებულებების, სწვა საწარმოების, ორგანიზაციების ან პირების მიმართ, მათგან მიღებული სესხებით. ასეთი ანგარიშებია: მოკლევადიანი სესხების ანგარიშები; გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებების ანგარიშები;

მოზიდულ საშუალებათა წყაროების ამსახველი ანგარიშების მეორე ჯგუფს მიეკუთვნება სავაჭრო და სწვა კრედიტორული დაგაღიანებების ამსახველი ანგარიშები: ვალდებულებები მოწოდებითა და მომსახურებით, მიღებული აგანსები, გადასახდელი ხელფასი, გადასახდელი პროცენტები, გადასახდელი დივიდენდები და სწვა. აგრეთვე, ამავე ჯგუფს მიეკუთვნება სავადასახადო ვალდებულებების ამსახველი ანგარიშები: გადასახდელი მოგების გადასახადის ანგარიში, გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადის ანგარიში, გადასახდელი დამატებული ღირებულების გადასახადის (დ.ღ.გ.) ანგარიში, სოციალური გადასახადის ანგარიში და სწვა.

შემოსავლების ამსახველი ანგარიშები საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში საწარმოს მიერ მიღებულ, აღიარებულ შემოსავლებს ასახვენ. შემოსავალი საწარმომ შეიძლება მიიღოს საოპერაციო ანუ ძირითადი საქმიანობიდან, არასაოპერაციო საქმიანობიდან და გაუთვალისწინებელი ანუ არაორდინალური შემოსავლების სახით. საოპერაციო ანუ ძირითადი საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლების აღსარიცხავად გამოიყენება ანგარიში – შემოსავალი რეალიზაციიდან. არასაოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლების აღსარიცხავად გამოიყენებულია ანგარიშები, რომლებიც იხსნება შემოსავლის ცალკეული სახეობის მიხედვით. მაგალითად: საპროცენტო შემოსავლების ანგარიში, დივიდენდების ანგარიში და სხვა. ანალოგიურად გაიხსნება გაუთვალისწინებელი ანუ არაორდინალური შემოსავლების ამსახველი ანგარიშები მათი ცალკეული სახეობის მიხედვით: მაგალითად, სტიქიური უბედურების შედეგად მიღებული შემოსავლები.

შემოსავლების ანგარიშები თავიანთი ბუნებით პასიური ანგარიშებია. მათი დამახასიათებელი თავისებურებაა ის, რომ ამ ანგარიშებში ნორმალური (ძირითადი) ჩანაწერი კეთდება კრედიტის მხარეს, ზრდის ამსახველი ოპერაციები ჩაიწერება კრედიტში, შემცირების ამსახველი ოპერაციები ჩაიწერება დებეტში. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს შემოსავლების ანგარიშები უნდა განუღდეს, ე.ი. დაიხუროს, რადგან ისინი ნომინალური ანუ დროებითი ანგარიშებია.

ხარჯების ამსახველი ანგარიშები საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში საწარმოს მიერ გაწეული ხარჯების აღსარიცხავად გამოიყენება. თავიანთი ბუნებით ისინი აქტიური ანგარიშებია. მათი დამახასიათებელი თავისებურებაა ის, რომ ამ ანგარიშებში ნორმალური (ძირითადი) ჩანაწერი კეთდება დებეტის მხარეს, ზრდის ამსახველი ოპერაციები ჩაიწერება დებეტში, შემცირების ამსახველი ოპერაციები ჩაიწერება კრედიტში, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, მსგავსად შემოსავლების ამსახველი ანგარიშებისა, ხარჯების ანგარიშებიც უნდა განუღდეს, ე.ი. დაიხუროს, რადგან ისინიც ნომინალური ანუ დროებითი ანგარიშებია.

ხარჯების ამსახველი ანგარიშები საწარმოს საქმიანობის მიხედვით ჯგუფდება. ისინი შეიძლება დაიყოს საოპერაციო ანუ ძირითადი საქმიანობის, არასაოპერაციო საქმიანობის და გაუთვალისწინებელი ანუ არაორდინალური საქმიანობის ხარჯების ამსახველ ანგარიშებად.

საოპერაციო ანუ ძირითადი საქმიანობის ხარჯების ამსახველი ანგარიშები თავის მხრივ იყოფა:

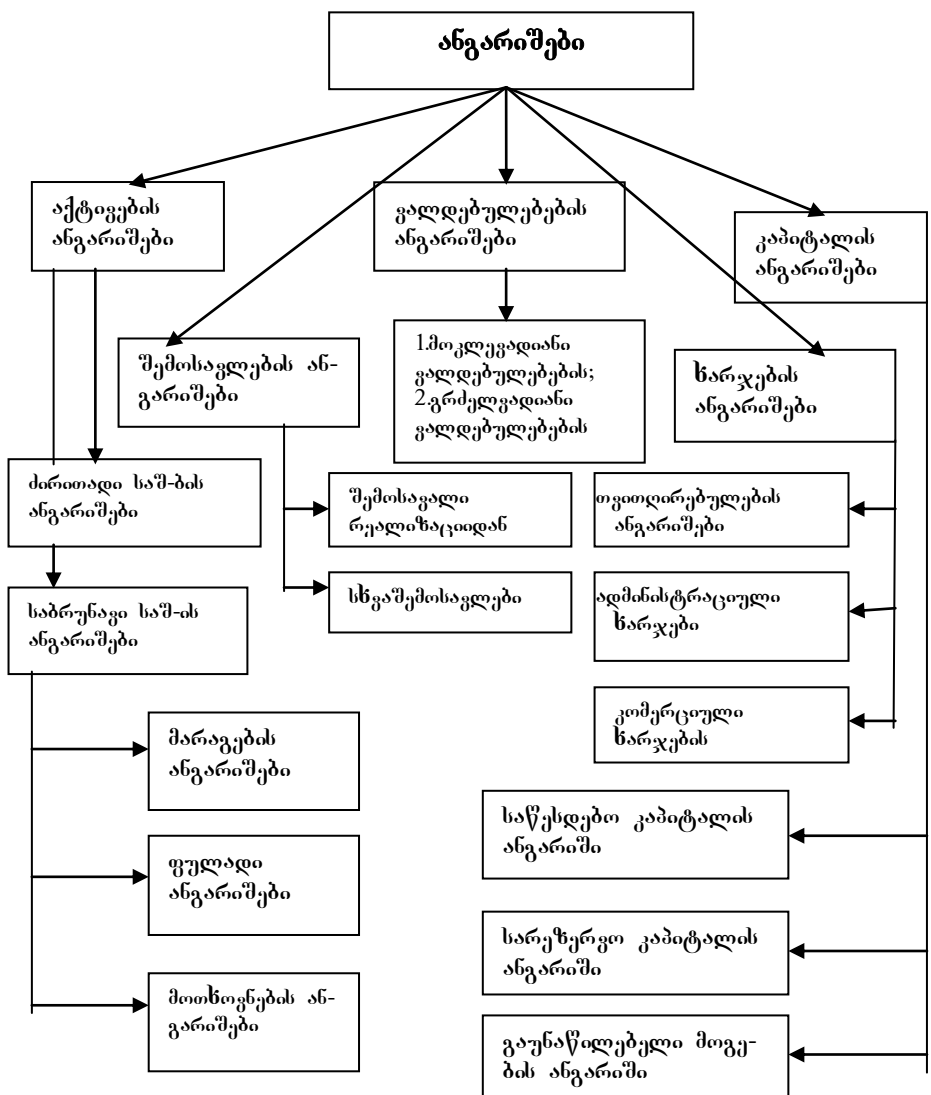
- პროდუქციის (საქონლის) თვითღირებულების ამსახველ ანგარიშებად;
- მიწოდების ხარჯების ამსახველ ანგარიშებად;
- საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯების ამსახველ ანგარიშებად;

თითოეული მათგანი აერთიანებს ანგარიშებს, რომლებიც დანახარჯთა ცალკეული სახის, ელემენტის მიხედვით იწარმოება. მაგალითად, მასალების ხარჯი, სელფასის ხარჯი, ცეფთისა და ამორტიზაციის ხარჯი, რემონტის ხარჯი, რეკლამის ხარჯი და სხვა. ამ ანგარიშების მეშვე-

ობით სორციელდება დანახარჯების აღრიცხვა, გაიანგარიშება დამზადებული (შექმნილი) და რეალიზებული პროდუქციის (საქონლის) თვითღირებულება.

არასათბერაციო ხარჯების ამსახველი ანგარიშებია: საბროცენტო ხარჯების ანგარიში, არასათბერაციო ზარალი და სხვა. სოლო გაუთვალისწინებელი ანუ არაორდინალური ხარჯების აღსარიცხავად გამოიყენება განსაკუთრებული ხარჯების ანგარიშები, კონკრეტული ხარჯის სახელწოდებით.

ანგარიშების კლასიფიკაცია ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით



6.5. ანგარიშების კლასიფიკაცია მათი სტრუქტურისა და დანიშნულების მიხედვით

ანგარიშთა კლასიფიკაციის განსილვისას ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით დავინახეთ, რომ ანგარიშთა ამგვარი დაჯგუფება საშუალებას გვაძლევს გაგვარკვეოთ, რა აღირიცხება ანგარიშში – აქტივები, მათი წყაროები, თუ სამეურნეო პროცესებით გამოწვეული დანახარჯები და შემოსავლები, რაც ცხადია, ანგარიშების დანასიათების, შესწავლისა და მათში ჩანაწერების სწორად წარმოებისათვის საკმარისი არ არის. საჭიროა აგრეთვე ვიცოდეთ, ცალკეულ ანგარიშში როგორ ხდება სამეურნეო ობერაციით გამოწვეული ცვლილებების ასახვა, პირველი ანუ ძირითადი ჩანაწერი ანგარიშს რომელ მხარეს შეიძლება ჰქონდეს და რატომ, რა ჩაიწეროს ანგარიშის დებეტში და რა – კრედიტში, როგორი სალდო (დაწყებითი, საბოლოო) შეიძლება ჰქონდეს ანგარიშს და რატომ? ყველა ამ კითხვაზე პასუხს გასცემს ანგარიშების კლასიფიკაცია (დაჯგუფება) სტრუქტურისა და დანიშნულების მიხედვით, რასაც ძალზე დიდი პრაქტიკული მნიშვნელობა აქვს.

მაშასადამე, ანგარიშების კლასიფიკაცია სტრუქტურისა და დანიშნულების მიხედვით საშუალებას გვაძლევს განვსაზღვროთ რისთვის არის ეს ანგარიში განკუთვნილი, რას ნიშნავს ამა თუ იმ ანგარიშის დებეტისა და კრედიტის ჩანაწერი, სალდო ანუ ნაშთი.

სტრუქტურის მიხედვით ანგარიშები იყოფა შემდეგ ჯგუფებად:

1. ძირითადი ანგარიშები;
2. მარეგულირებელი ანგარიშები;
3. საობერაციო ანგარიშები;
4. საფინანსო-საშედეგო ანგარიშები;
5. ბალანსგარეშე ანგარიშები.

ძირითადი ანგარიშები ეწოდება ანგარიშებს, რომლებიც ასახავენ აქტივებს, ვალდებულებებს და კაპიტალს. ამ ანგარიშებს აგრეთვე საბალანსოსაც უწოდებენ, რადგან მათი საბოლოო სალდო ბუღალტრულ ბალანსში გადაიტანება. ამ ანგარიშების მეშვეობით ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება ყველა სამეურნეო ობერაცია, რომლებსაც ცვლილება შეაქვთ საწარმოს რესურსებში ან მათი ფორმირების წყაროებში, ან თრივეში ერთდროულად. სწორედ ამით არის განპირობებული, რომ ანგარიშთა ამ ჯგუფს ძირითადს უწოდებენ.

ძირითადი ანგარიშები თავის მხრივ, სამ ქვეჯგუფად იყოფა:

- ინვენტარულ ანგარიშებად;
- საკუთარი კაპიტალის ანგარიშებად;
- საანგარიშსწორებო ანგარიშებად.

ინვენტარული, ანუ მატერიალურ ფასეულობათა ამსახველი ანგარიშები საწარმოს რესურსებს ასახავენ და მაშასადამე, ამ ჯგუფის ყველა ანგარიში აქტიურია. ამ ანგარიშებს ნორმალური (ძირითადი) ჩანაწერი ექნებათ დებეტის მხარეს, დებეტში ჩაიწერება ზრდის ამსახველი ოპერაციები, ხოლო კრედიტში – შემცირებისა; საბოლოო სალდო (ნაშთი) შეიძლება ჰქონდეთ მხოლოდ სადებეტო, რადგან არ შეიძლება საწარმოში შემცირდეს რომელიმე ინვენტარული, მატერიალური ფასეულობა, იმაზე მეტად, ვიდრე საწარმოს ამ ფასეულობის მარაგი გააჩნია, ვიდრე ამ ფასეულობის ნაშთი არსებობს.

ინვენტარული ანგარიშებია: ძირითადი საშუალებების, მასალების, ფულადი საშუალებების, მზა პროდუქციის და სხვა ანგარიშები. ინვენტარული ანგარიშების სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

ინვენტარული ანგარიში
ანგარიშის დასახელება

დებეტი	კრედიტი
საწყისი სალდო – აქტივების არსებობა პერიოდის დასაწყისში	ბრუნვა – აქტივების სარჯვა, მიწოდება (გაცემა)
ბრუნვა – აქტივების მიღება (ზრდა)	
საბოლოო სალდო – აქტივების არსებობა პერიოდის ბოლოს	

შემოადინიშნულიდან გამომდინარე, მაგალითად, ძირითადი საშუალებების ანგარიშს შეიძლება ჰქონდეს დებეტის საწყისი სალდო (ნაშთი), რაც საანგარიშგებო პერიოდის პირველი რიცხვისათვის საწარმოში არსებული ძირითადი საშუალებების ღირებულების ოდენობის აღმნიშვნელი იქნება. პერიოდის განმავლობაში საწარმოში ძირითადი საშუალებების მიღების ყველა შემთხვევა აღიროცნება ამ ანგარიშის დებეტის მხარეს, ხოლო ძირითადი საშუალებების გასვლის ყველა შემთხვევა – კრედიტის მხარეს. პერიოდის ბოლოს ძირითადი საშუალებების ანგარიშს შეიძლება ჰქონდეს დებეტის სალდო, რაც ამ დროისათვის საწარმოში არსებული ძირითადი საშუალებების ღირებულების ოდენობის ამსახველია.

საკუთარი კაპიტალის ანგარიშები, ანუ ძირითადი პასიური ანგარიშები განკუთვნილია მათი არსებობისა და მოძრაობის აღსარიცხავად. ანგარიშთა ამ ჯგუფს მიეკუთვნება: საწესდებო კაპიტალის ანგარიში; საემისიო კაპიტალის ანგარიში, სარეზერვო კაპიტალის ანგარიში, გაუნაწილებელი მოგების ანგარიში. მაშასადამე, ამ ჯგუფის ყველა ანგარიში პასიურია. ამ ანგარიშებისათვის დამახასიათებელია ნორმალური (ძირითადი) ჩანაწერის არსებობა კრედიტის მხარეს,

ამავე კრედიტის მხარეს ჩაიწერება სამკურნეო ოპერაციები, რომლებიც იწვევს ამ ანგარიშების ზრდას, ხოლო შემცირების ამსახველი ოპერაციები ჩაიწერება დებეტის მხარეს. ამ ჯგუფის ყველა ანგარიშს პერიოდის ბოლოს სალდო თუ დარჩება, იგი აუცილებლად საკრედიტო იქნება. მაგალითად, საწესდებო კაპიტალის ანგარიშს შეიძლება საწყისი სალდო ჰქონდეს კრედიტის მხარეს. კრედიტში ჩაიწერება მისი ზრდა, ხოლო დებეტში – მისი შემცირება. საბოლოო სალდო მხოლოდ საკრედიტო შეიძლება დარჩეს. კაპიტალის ანუ ძირითადი პასიური ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი ხანისაა:

ანგარიშის დასახელება

დებეტი	კრედიტი
ბრუნვა – წყაროს შემცირება პერიოდის განმავლობაში	საწყისი სალდო – წყაროს არსებობა პერიოდის დასაწყისში
	ბრუნვა – წყაროს ზრდა პერიოდის განმავლობაში
	საბოლოო სალდო – წყაროს არსებობა პერიოდის ბოლოს

საანგარიშსწორებო ანგარიშები, გამოიყენება ისეთი საანგარიშსწორებო ოპერაციების აღსარიცხავად, რომელთა შედეგადაც წარმოიქმნება ზოგჯერ მოთხოვნები ანუ დებიტორული დაგაღიანებები, ზოგჯერ კი ვალდებულებები ანუ კრედიტორული დაგაღიანებები. შესაბამისად, სალდო საანგარიშებო პერიოდის ბოლოს ამ ანგარიშებს შეიძლება ჰქონდეს სადებეტო ან საკრედიტო. აქედან გამომდინარე, საანგარიშსწორებო ანგარიშები, თავის მხრივ იყოფა:

- აქტიურ საანგარიშსწორებო ანგარიშებად;
- პასიურ საანგარიშსწორებო ანგარიშებად;

აქტიური საანგარიშსწორებო ანგარიშები აღრიცხავენ საწარმოს მოთხოვნებს ანუ დებიტორულ დაგაღიანებებს სწვა ორგანიზაციების ან პირების მიმართ. ამ ანგარიშებს გააჩნიათ დებეტის საწყისი სალდო. პერიოდის განმავლობაში დებეტში ჩაიწერება მოთხოვნების (დებიტორული დაგაღიანების) ზრდის ამსახველი ოპერაციები, ხოლო კრედიტში – მათი შემცირების ამსახველი ოპერაციები. პერიოდის ბოლოს სალდო თუ დარჩება, იგი სადებეტო იქნება.

აქტიური საანგარიშსწორებო ანგარიშებია: მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით, მოთხოვნები პერსონალის მიმართ, გადახდილი ავანსები, წინასწარ გაწეული ხარჯები და სწვა. აქტიური საანგარიშსწორებო ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი ხანისაა:

ანგარიშის დასასრულება

დეპეტი	კრედიტი
საწყისი სალდო _ მოთხოვნები პერიოდის დასაწყისში	ბრუნვა _ მოთხოვნების შექცობა
ბრუნვა _ მოთხოვნების ზრდა	
ბოლოო სალდო _ მოთხოვნები პერიოდის ბოლოს	

პასიური საანგარიშსწორებო ანგარიშები, საწინააღმდეგოდ აქტიური საანგარიშსწორებო ანგარიშებისა, აღრიცხავენ საწარმოს ვალდებულებებს ანუ კრედიტორულ დაგალიანებებს სწვა საწარმოების, ორგანიზაციების ან პირებისადმი. ამ ჯგუფის ანგარიშებს შეიძლება ჰქონდეთ კრედიტის საწყისი სალდო. მათს კრედიტში იწერება საწარმოს კრედიტორული დაგალიანების ზრდა, ხოლო დეპეტი _ კრედიტორული დაგალიანების შექცობა. საბოლოო სალდო ამ ანგარიშებს შეიძლება ჰქონდეთ საკრედიტო. პასიურ საანგარიშსწორებო ანგარიშებს მიეკუთვნება: ვალდებულებები მიწოდებით და მომსახურებით, გადასახდელი სეფფასი, მიღებული ავანსები, საგადასახადო ვალდებულებების ამსახველი ანგარიშები _ გადასახდელი მოგების გადასახადის ანგარიში, გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადის ანგარიში, გადასახდელი ქონების გადასახადის ანგარიში და სსვა. პასიური საანგარიშსწორებო ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

ანგარიშის დასასრულება

დეპეტი	კრედიტი
ბრუნვა_ვალდებულებების შექცობა	საწყისი სალდო _ ვალდებულებები პერიოდის დასაწყისში
	ბრუნვა _ ვალდებულებების ზრდა
	საბოლოო სალდო_ ვალდებულებები პერიოდის ბოლოს

მარეგულირებელი ანგარიშები. საწარმოს აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის სრულყოფილი დაზანიათებისა და შესწავლისათვის, მხოლოდ ძირითადი ანგარიშები საკმარისი არ არის. ცნობილია, რომ აქტივები აღრიცხება ფაქტობრივი თვითღირებულებით, იგივე შეფასებით აღრიცხება მათი ფორმირების წყაროებიც. ზოგჯერ მიმდინარე ბუღალტრულ აღრიცხვაში საჭირო სდება სწვა შეფასების გამოყენება, მაგალითად, ძირითადი საშუალებები შესაბამის ანგარიშებზე აღრიცხება თვითღირებულებით (ისტორიული, პირვანდელი) ღირებულებით. ისინი

გრძელვადიანი აქტივებია, რომლებიც სანგრძლივად, ერთ წელზე მეტხანს ემსახურებიან წარმოებას. მაშასადამე, თანდათანობით ცვდებიან. საჭირო სდება მათი ღირებულების განაწილება სასარგებლო გამოყენების მთელს პერიოდზე და შესაბამისად, სარჯად აღიარება. აქედან გამომდინარე, დიდი მნიშვნელობა აქვს ჯერ ერთი, ექსპლუატაციის მთელი პერიოდის განმავლობაში ამორტიზირებული ანუ სარჯად უკვე აღიარებული ნაწილის განსაზღვრას და მეორე, ძირითადი საშუალებების ნარჩენი ღირებულების დადგენას, რომელიც მხოლოდ ძირითადი საშუალებების ამსანგელი ანგარიშების მეშვეობით შეუძლებელია. ისეთი მაჩვენებლის მიღებისათვის, რომელიც დაახსიათებს საწარმოს აქტივების მდგომარეობას სწავდასწვა შეფასების გამოყენებისას, ბუღალტრულ აღრიცხვაში მიმართავენ მარეგულირებელ ანუ მომწესრიგებელ ანგარიშებს.

მარეგულირებელი ანუ მომწესრიგებელი ეწოდება ანგარიშებს, რომელთაც შეფასებათა დაზუსტების მიზნით, შესწორება შეაქვთ სწვა რომელიმე ანგარიშში.

მარეგულირებელი ანუ მომწესრიგებელი ანგარიშები თავის მხრივ იყოფა:

- კონტრალურ ანგარიშებად;
- დამატებით მარეგულირებელ ანგარიშებად;

კონტრალური ანგარიშები ისეთი მარეგულირებელი ანგარიშებია, რომელთაც შესწორება შეაქვთ სწვა რომელიმე ანგარიშში მათი შეფასების შემცირების მიმართებით. ამ ანგარიშებზე რიცხული თანხა აკლდება მოსაწესრიგებელი ანგარიშის შესაბამის თანხას. კონტრალური ანგარიშებია, მაგალითად: ძირითადი საშუალებების ცვეთის ანგარიშები, არამატერიალური აქტივების ცვეთის ანგარიშები, საექვო ვალების რეზერვის ანგარიში, კაპიტალის ამოღების ანგარიში. ეს ანგარიშები აწესრიგებენ შესაბამისად, ძირითადი საშუალებების, არამატერიალური აქტივების, მოთხონების, საკუთარი კაპიტალის ანგარიშებს.

როგორც ვიცით, ძირითადი საშუალებები შესაბამისი სახელწოდების აქტიურ ანგარიშებზე აღრიცხება ისტორიული (პირვანდელი) ღირებულებით, ხოლო ამ საშუალებების ცვეთა და ამორტიზაცია აღრიცხება კონტრალურ-მარეგულირებელ ანგარიშებზე – შენობების ცვეთა, მანქანა-დანადგარების ცვეთა და ა.შ. ამ ანგარიშების კრედიტში იწერება ძირითადი საშუალებების ცვეთის დარიცხვა, ცვეთის თანხის ზრდა, ხოლო დებეტში – ცვეთის ჩამოწერა, მისი შემცირება. სალდო ძირითადი საშუალებების ცვეთის ანგარიშებს შეიძლება ჰქონდეთ საკრედიტო. ძირითადი საშუალებების ცვეთის ანგარიშები განკუთვნილია ძირითადი საშუალებების შეფასების მოწესრიგებისათვის, რომელიც მიიღწევა ძირითადი საშუალებების ანგარიშისა და ძირითადი საშუალებების ცვეთის ანგარიშის თანხების დაპირისპირებით. თუ პირველს, ე. ი. ძირითადი საშუალებების პირვანდელ ღირებულებას გამოვაკლებთ მეორეს, ე.ი. მათი ცვეთის თანხას, მივიღებთ ძირითადი საშუალებების ნარჩენ ღირებულებას. იგივე შეიძლება ითქვას არამატერიალური აქტივების ცვეთის ანგარიშების შესახებაც.

კონტრაქტული ანგარიშები, რომლებიც თავიანთი შინაარსით პასიური ანგარიშებია და აწესრიგებენ აქტიურ ანგარიშებს, კონტრაქტულ მარეგულირებელ ანგარიშებად იწოდებიან.

კონტრაქტული მარეგულირებელი ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახით წარმოგვიდგება:

ანგარიშის დასახელება

დებეტი	კრედიტი
<p>ბრუნვა – თანხის შემცირება, ჩამოწერა</p>	<p>საწყისი სალდო – თანხა, რომელიც ამცირებს მოსაწესრიგებელი აქტიური ანგარიშის სადებეტო საწყის სალდოს</p> <p>ბრუნვა – თანხის ზრდა, მისი დარიცხვა</p> <p>საბოლოო სალდო – თანხა, რომელიც ამცირებს ძირითადი აქტიური ანგარიშის საბოლოო სალდოს.</p>

კონტრაქტული მარეგულირებელი ანგარიშები, რომლებიც თავად აქტიურ ანგარიშებს წარმოადგენენ და აწესრიგებენ რომელიმე ძირითად პასიურ ანგარიშს. მაშასადამე, კონტრაქტული მარეგულირებელი ანგარიშები გამოიყენება რომელიმე ძირითადი პასიური ანგარიშის მაჩვენებელთა შემცირების და დაზუსტების მიზნით.

კონტრაქტული მარეგულირებელი ანგარიშია კაპიტალის ამოღების ანგარიში. იგი თავად აქტიური მარეგულირებელი ანგარიშია და აწესრიგებს ძირითად პასიურ ანგარიშს, კაპიტალის ანგარიშს.

კონტრაქტული მარეგულირებელ ანგარიშებს მიეკუთვნება აგრეთვე, გადახდილი დამატებული ღირებულების გადასახადის ანგარიში, გადახდილი აქციზის ანგარიში. ისინი გამოიყენებიან შესაბამისი გადასახადებით ბიუჯეტის წინაშე წარმოქმნილი ვალდებულებების დასარეგულირებლად და ბიუჯეტისათვის რეალურად გადასახდელი თანხის განსაზღვრისათვის.

კონტრაქტული მარეგულირებელი ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

ანგარიშის დასასრულება

დეპეტი

კრედიტი

საწყისი სალდო – თანხა, რომელიც ამცირებს მოსაწესრიგებელი ანგარიშის საწყის საკრედიტო სალდოს

ბრუნვა – თანხის შექცობა

ბრუნვა – თანხის ზრდა.

საბოლოო სალდო_იგივე, რაც საწყისი სალდო პერიოდის ბოლოს

დამატებითი მარეგულირებელი ანგარიშები გამოიყენება ძირითად ანგარიშებზე ასახული აქტივების ან მათი წყაროების თანხების გაზრდის მიზნით. ეს ანგარიშებიც იყოფა აქტიურ და პასიურ დამატებით მარეგულირებელ ანგარიშებად.

აქტიური დამატებით მარეგულირებელი ანგარიში გამოიყენება იმ შემთხვევაში, როცა ძირითად ანგარიშზე აქტივების აღრიცხვა ნაკლები შეფასებით ხდება, ვიდრე მისი ფაქტობრივი თვითღირებულებაა.

აქტიური დამატებით მარეგულირებელი ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

ანგარიშის დასასრულება

დეპეტი

კრედიტი

საწყისი სალდო – თანხა, რომელიც უნდა დაემატოს მოსაწესრიგებელი აქტიური ანგარიშის დაწყებით სალდოს

ბრუნვა_თანხის ზრდა, რომელიც ემატება მოსაწესრიგებელი ანგარიშის მაჩვენებელს;

ბრუნვა - ძირითადი აქტიური მოსაწესრიგებელი ანგარიშებზე დასამატებელი თანხის შექცობა.

საბოლოო სალდო_იგივე, რაც საწყისი სალდო პერიოდის ბოლოს

პასიური დამატებითი მარეგულირებელი ანგარიშის სტრუქტურა ანალოგიურია დამატებითი აქტიური მარეგულირებელი ანგარიშისა, იმ განსხვავებით, რომ ეს ანგარიშიც პასიურია და აწესრიგებს ძირითადი პასიური ანგარიშის მაჩვენებლებს.

3. **საოპერაციო ანგარიშები.** საოპერაციო ანგარიშები ასახავენ აქტივების წრებრუნვას, რომელიც სამეურნეო პროცესებით არის გამოწვეული. საოპერაციო ანგარიშები გამოიყენება დანახარჯებისა და შემოსავლების აღსარიცხავად, თვითღირებულების განსაზღვრისათვის. ამ ჯგუფის ანგარიშები გამოიყენება წარმოებისა და მიწოდების ხარჯების მართვისათვის, თვითღირებულების კალკულაციისათვის.

საოპერაციო ანგარიშები თავის მხრივ იყოფა:

1. შემკრებ-გამანაწილებელ ანგარიშებად;
2. საკალკულაციო ანგარიშებად;

შემკრებ-გამანაწილებელი ანგარიშები განკუთვნილია ხარჯებისა და შემოსავლების შესაკრებად. ხარჯების ანგარიშების დებეტში, რომლებიც თავიანთი ბუნებით აქტიური ანგარიშებია, თავს იყრის შესაბამისი ხარჯები, რომლებიც შემდეგ განაწილდება აღრიცხვის სხვადასხვა ობიექტებს შორის და შესაბამისად, აღიარდება ხარჯად. ხარჯების ანგარიშების ანალოგიურად, შემოსავლების ანგარიშებშიც, რომლებიც პასიური ანგარიშებს წარმოადგენენ, საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში კრედიტით კრიბავენ შემოსავლებს, რომელიც პერიოდის ბოლოს დებეტით ჩამოიწერება შესაბამისი ანგარიშებიდან და აღიარდება შემოსავლად.

შემკრებ-გამანაწილებელი ანგარიშებია: საწარმოო ზედნადები ხარჯების ანგარიში; წინასწარ გაწეული ხარჯების ანგარიშები, მიწოდების ხარჯების ანგარიშები, საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯების ანგარიში, მიღებული ავანსების ანგარიში, შემოსავლების ანგარიშები, შემოსავლების სახეების მხედვით.

შემკრებ-გამანაწილებელი ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

ხარჯების ანგარიშები

დებეტი	კრედიტი
საღდო - 0 -	საღდო - 0 -
ბრუნვა — გასანაწილებელი ხარჯების თავმოყრა	ბრუნვა — გასანაწილებელი ხარჯების ჩამოწერა
საღდო - 0 -	საღდო - 0 -

შემოსავლების ანგარიშები

დებეტი	კრედიტი
საღდო - 0 -	საღდო - 0 -
ბრუნვა — შემოსავლების ჩამოწერა	ბრუნვა — შემოსავლების თავმოყრა
საღდო - 0 -	საღდო - 0 -

შემკრებ-გამანაწილებელ ანგარიშებს წარმოადგენენ რეზერვების ანგარიშები. ამ ანგარიშებზე აღირიცხება ისეთი ხარჯები, რომლებიც საწარმოს ჯერ არ გაუწევია, მაგრამ ვიცით, რომ აუცილებლად დაგეგმირდება მისი გაწევა, რისთვისაც წინასწარ ვქმნით რეზერვს. მაგალითად, საექვო ვალების რეზერვი, აქტივების გადაფასების რეზერვები და სხვა. რეზერვის შექმნა, რეზერვის თანხის ზრდა აღირიცხება შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში, ხოლო დებეტში – რეზერვის ფაქტობრივი გამოყენება საანგარიშგებო პერიოდში. რეზერვების ანგარიშებს, როგორც ყველა პასიურ ანგარიშს, შეიძლება ჰქონდეს კრედიტის სახლო, რაც ნიშნავს გამოუყენებელი რეზერვის თანხის არსებობას.

რეზერვის ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

ანგარიშის დასახელება

დებეტი	კრედიტი
ბრუნვა_რეზერვის თანხის გამოყენება, ამ თანხის შემცირება	სალოდ_გამოუყენებელი რეზერვის თანხა ბრუნვა_დარეზერვებული თანხები, რომლებიც აღიარებულია ხარჯებად; რეზერვის თანხის ზრდა; სალოდ_გამოუყენებელი რეზერვის თანხა

საკალკულაციო ანგარიშები ეწოდება ისეთ ანგარიშებს, რომლებიც თვითღირებულების განსაზღვრის (გაანგარიშების) საშუალებას იძლევა. საკალკულაციო ანგარიშები თავიანთ დებეტში თავს უყრიან ყველა დანახარჯს, რომლებიც გაიწევა მატერიალურ ფასეულობათა შექმნა-მომარაგებას, პროდუქციის წარმოებაზე ან შესრულებულ სამუშაოებსა და მომსახურებაზე, პროდუქციის რეალიზაციაზე და ა.შ., რითაც საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებისას შესაბამისი საკალკულაციო ობიექტის თვითღირებულების გაანგარიშების საშუალებას იძლევიან. საკალკულაციო ანგარიშებს მიეკუთვნება: რეალიზებული პროდუქციის (საქონლის, მომსახურების) თვითღირებულების ამსახველი ანგარიშები. ამ ანგარიშების დებეტში იწერება დანახარჯები თვითღირებულების შემადგენელი საკალკულაციო ელემენტების მისეგვით, ხოლო კრედიტში ჩამოიწერება რეალიზებული პროდუქცია (საქონელი, მომსახურება) თვითღირებულებით. საკალკულაციო ანგარიშებს შეიძლება ჰქონდეს დებეტის ნაშთი, რაც საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს გაწეული დანახარჯების მაჩვენებელია, საიდანაც პროდუქციის მიღება ვერ მოხერხდა. ასეთი ნაშთი დაუმთავრებელ წარმოებად იწოდება.

საკალკულაციო ანგარიშების სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

ანგარიშის დასასჯლება

დებეტი	კრედიტი
<p>საღღო – დაუმთავრებელი წარმოება პერიოდის დასაწყისში;</p> <p>ბრუნვა – დანახარჯები, თვითღირებულების მუხლებით;</p> <p>საღღო – დაუმთავრებელი წარმოება პერიოდის ბოლოს</p>	<p>ბრუნვა – პერიოდის განმავლობაში წარმოებიდან მიღებული (რეალიზებული) პროდუქციის თვითღირებულების მინჯღვით.</p>

ან, საკალკულაციო ანგარიშების სტრუქტურა შეიძლება შემდეგი სახის იყოს:

ანგარიშის დასასჯლება

დებეტი	კრედიტი
<p>საღღო – 0 –</p> <p>ბრუნვა – დანახარჯები პერიოდის განმავლობაში შემადგენელი მუხლების მინჯღვით. თვითღირებულება;</p> <p>საღღო – 0 –</p>	<p>ბრუნვა – პერიოდის განმავლობაში რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების მინჯღვით</p>

4. **საფინანსო-საშედეგო** ანგარიშები ისეთი ანგარიშებია, რომლებიც ასახავენ საწარმოების სამეურნეო საქმიანობის ფინანსურ შედეგს, მოგებას ან ზარალს. საფინანსო-საშედეგო ანგარიშს წარმოადგენს საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალის ანგარიში. ამ ანგარიშის დებეტში იწერება სამეურნეო საქმიანობით გამოწვეული ზარალი, ხოლო კრედიტში – მოგება. იმ შემთხვევაში, თუ საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალის ანგარიშის კრედიტის ბრუნვა ძეტია დებეტის ბრუნვაზე, გვაქვს კრედიტის საღღო. სწვაობა იწოდება წმინდა მოგებად და გადაიტანება გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშზე, ხოლო საწინააღმდეგო შემთხვევაში საწარმო ღებულობს წმინდა ზარალს, რომელიც გადაიტანება დაუფარავი ზარალის ანგარიშზე.

საფინანსო-საშედეგო ანგარიშის სტრუქტურას შემდეგი სახე აქვს:

ანგარიშის დასასჯლება

დებეტი	კრედიტი
<p>საღღო – 0 –</p> <p>ბრუნვა – საანგარიშო პერიოდის ხარჯები</p> <p>საღღო – წმინდა ზარალი</p>	<p>საღღო – 0 –</p> <p>ბრუნვა – საანგარიშო პერიოდის შემოსავლები</p> <p>საღღო – წმინდა მოგება</p>

5. **ბალანსგარეშე ანგარიშები.** ბალანსგარეშე ეწოდება ანგარიშებს, რომლებზეც აისახება ისეთი აქტივები, რომლებიც არ წარმოადგენენ საწარმოს კუთვნილებას და მხოლოდ დროებით იმყოფებიან მის სარგებლობაში. ამიტომ მათი ჩვენება საწარმოს ბალანსში არ შეიძლება. სწორედ აქედან გამომდინარეობს ანგარიშთა ამ ჯგუფის სახელწოდება – ბალანსგარეშე ანგარიშები. ბალანსგარეშე ანგარიშები შეიძლება იყოს: მოკლევადიანი იჯარით აღებული ძირითადი საშუალებების ანგარიში; საბასუსისმგებლო შესანახად მიღებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ანგარიში; გადასამუშავებლად მიღებული მასალები; საკომისიოდ მიღებული საქონელი; დასამონტაჟებლად მიღებული მოწყობილობა და სხვა.

განსხვავებით სხვა დანარჩენი ანგარიშებისაგან, ბალანსგარეშე ანგარიშებში სამეურნეო ოპერაციები არ აღირიცხება ორმაგი ასახვის მეტოდით, არამედ ჩაიწერება ერთმაგად, მხოლოდ ანგარიშის დებეტის ან მხოლოდ კრედიტის მხარეს. ბალანსგარეშე ანგარიშები არ უკავშირდებიან არც ურთიერთს და არც სხვა საბალანსო ანგარიშებს. თავიანთი ბუნებით ისინი აქტიური ანგარიშებია.

ბალანსგარეშე ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

ანგარიშის დასახელება

დებეტი	კრედიტი
საღდო – ფასეულობათა თანხა პერიოდის დასაწყისში	
ბრუნვა – დროებით სარგებლობაში მყოფი ფასეულობათა მიღება, ზრდა;	ბრუნვა – ფასეულობათა გასვლა-გაცემა;
საღდო – ფასეულობათა თანხა პერიოდის ბოლოს.	

6.6. დამხმარე რეგისტრები

ჩვენ უკვე განვიხილეთ ბუღალტრული აღრიცხვის მთავარი წიგნი (რეგისტრი), მისი ანგარიშები, სამკურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილებების მთავარ ჟურნალში რეგისტრაციისა და მთავარი წიგნში (რეგისტრში) გადატანის წესი. მთავარი წიგნის (რეგისტრის) ზოგიერთი ანგარიშები **ნაერთ (სინთეზურ)** ანგარიშებად იწოდებიან. ამ ანგარიშებზე, როგორც წესი, მრავალი ერთობიური ოპერაცია აისახება. მაგალითად, ასეთი **ნაერთი** ანგარიშებია: მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით ანუ მისაღები ანგარიშები, გაღებულებები მიწოდებით და მომსახურებით ანუ გასანაღებელი ანგარიშები. ამ ანგარიშებზე ასახული ოპერაციების შესახებ დეტალური ინფორმაცია თავსდება **დამხმარე რეგისტრში**. დამხმარე რეგისტრები საქონელთა თითოეული კლიენტისა და თითოეული მომწოდებლის ვალის შესახებ ინფორმაციის შესანახად. თითოეული დამხმარე რეგისტრი ერთ ნაერთ ანგარიშთანაა დაკავშირებული. ნაერთი ანგარიშის საღდო შესაბამისი დამხმარე რეგისტრის ყველა ანგარიშის საღდოების ჯამს უნდა ემთხვეოდეს. მაგალითად, მთავარი წიგნის (რეგისტრის) ანგარიშის „მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით“ საღდო პერიოდის ბოლოსათვის უნდა დაემთხვეს შესაბამისი დამხმარე რეგისტრის ანგარიშების ჯამს იმავე პერიოდისათვის, რომლებიც კლიენტების სახელწოდებების მიხედვით იქნება წარმოებული.

განვიხილოთ მთავარი წიგნისა (რეგისტრის) და ანგარიშის „მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით“ დამხმარე რეგისტრის გამოყენების წესი შემდეგი მაგალითის მიხედვით:

1. 2017 წლის 16 ივნისს შპს „საბა“-მ წარუდგინა ანგარიშ-ფაქტურა კრედიტით მიწოდებულ პროდუქციაზე შემდეგ კლიენტებს:

ანგ. დასახელება	ღარი
შპს „ვაზი“	800
შპს „ალეგრო“	600
შპს „კონკა“	1300
სულ	2700

2. 26 ივნისს შპს „საბა“-მ მიიღო კლიენტებისაგან ვალის დასაფარავად:

ანგ. დასახელება	ღარი
შპს „ვაზი“	700
შპს „ალეგრო“	100
შპს „კონკა“	600
სულ	1400

მოცემული ობერაციები მთავარ ჟურნალში, მთავარ და დამხმარე რეგისტრებში შემდგომად აისახება:

შპს „საბა“

მთავარი ჟურნალი

ჟ-2

თარიღი 2017 წ.	ანგარიშის დასახელება და კომენტარი	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი
ივნისი 16	მთხოვნები მიწოდებით	1410	2700	
	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		2700
	ანგ. №20, 21, 22			
	შპს „გაზი“ 800*			
	შპს „ალეგრო“ 600*			
	შპს „კონკა“ 1300*			
26	ნაღდი ფული საღაროში	1110	1400	
	მთხოვნები მიწოდებით	1410		1400
	შპს „გაზი“ 700*			
	შპს „ალეგრო“ 100*			
	შპს „კონკა“ 600*			

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ნაღდი ფული საღაროში ანგარიში №1110

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშ- ნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივნისი 26	მთხოვნები მიწოდებით		1400		1400

მთხოვნები მიწოდებით ანგარიში №1410

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნე- ბა	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივნისი 16	შემოსავალი რეალიზაც.		2700		2700
26	ნაღდი ფული			1400	1300

შემოსავალი რეალიზაციიდან ანგარიში №6110

თარიღი	შინაარსი	მინიშნე- ბა	დებეტ	კრედიტ	საღღო
2017 წ.					
ივნისი	16	მითხროგნები მიწოდებით		2700	2700

მითხროგნების ანგარიშის დამხმარე რეგისტრი

კლიენტი: „გაზი“

თარიღი	შინაარსი	მინიშნე- ბა	დებეტ	კრედიტ	საღღო
2017 წ.					
ივნისი	16	მიწოდება	800		800
	26	გადახდა		700	100

კლიენტი: „ალეგრო“

თარიღი	შინაარსი	მინიშნე- ბა	დებეტი	კრედიტი	საღღო
2017 წ.					
ივნისი	16	მიწოდება	600		600
	26	გადახდა		100	500

კლიენტი: „კონკა“

თარიღი	შინაარსი	მინიშნე- ბა	დებეტი	კრედიტი	საღღო
2017 წ.					
ივნისი	16	მიწოდება	1300		1300
	26	გადახდა		600	700

მაშასადამე, მომხდარი სამეურნეო ოპერაციები ჩვეულებრივ, რეგისტრირდება ჟურნალში, შემდეგ კი, გადაიტანება მთავარ წიგნში (რეგისტრში) საერთო თანხით. რაც შეეხება დამხმარე რეგისტრს, მასში თითოეული კლიენტისათვის გახსნილ შესაბამის ანგარიშზე გადატანა და ჩანაწერები კეთდება კონკრეტული დოკუმენტის, მიწოდების ანგარიშ-ფაქტურის ან განადგულების შესახებ რომელიმე დოკუმენტის საფუძველზე. დამხმარე რეგისტრში გადატანის აღსანიშნავად თანხას დაესძება აღნიშვნა „*“. დამხმარე რეგისტრის ანგარიშების ფორმატი მთავარი წიგნის ანგარიშების ფორმატის ანალოგიურია.

როგორც უკვე აღნიშნული იყო, ნაერთი ანგარიშის სალდო შესაბამისი დამხმარე რეგისტრის ყველა ანგარიშის სალდოების ჯამს უნდა ემთხვეოდეს. მთავარი წიგნის (რეგისტრის) ნაერთ ანგარიშსა და დამხმარე რეგისტრის შორის შესაბამისობის შემოწმების მიზნით აღგენენ დამხმარე რეგისტრის ანგარიშების ნაერთს:

შპს „საბა“

მთხოვნების ანგარიშების ნაერთი

30 ივნისი, 2017 წ.

ანგ. დასახელება	ლარი
შპს „გაზი“	100
შპს „ალეგრო“	500
შპს „კონკა“	700
სულ	<u>1300</u>

6.7. ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა და მისი აგების პრინციპები

საწარმოს სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარი ობიექტების აღსარიცხავად ბუღალტრული ანგარიშები გამოიყენება. სამეურნეო ობიექტების სიმრავლე და მრავალფეროვნება ბუღალტრული ანგარიშების სიმრავლესაც განაპირობებს. ისინი ერთმანეთისაგან განსხვავდებიან, რაც ანგარიშების გარკვეული სისტემის ჩამოყალიბებას ნიშნავს.

ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა სამეურნეო საქმიანობის აღსარიცხავად გამოთსაყენებელი და აუცილებელი ყველა ანგარიშის სისტემატიზებული სიაა, ჩამონათვალია.

ანგარიშთა გეგმის შედგენის საფუძველია ანგარიშების კლასიფიკაცია ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით. ანგარიშთა გეგმის საფუძველზე ეწყობა საწარმოების, ორგანიზაციებისა და დაწესებულებების ბუღალტრული აღრიცხვის მთელი სისტემა. ანგარიშთა გეგმის მონაცემების საფუძველზე მზადდება ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც შემდგომ გამოიყენება საწარმოს სამეურნეო საქმიანობის ანალიზისა და საერთოდ, მომხმარებლებზე ინფორმაციის მიწოდებისათვის.

სწორედ ამით აისრნება ეკონომიკურად დასაბუთებული ანგარიშთა სისტემის გამოყენების აუცილებლობა, რომელიც უზრუნველყოფს საწარმოს სამეურნეო საქმიანობის დამახასიათებელი მაჩვენებლების მიღებას.

ანგარიშთა გეგმაში ანგარიშების დასახელებასთან ერთად მოცემულია მათი შიფრი (კოდი) ე. ი. სახელწოდების ციფრობრივი (სიმბოლური) აღნიშვნა. ანგარიშთა შიფრების (კოდის) გამოყენებას დიდი პრაქტიკული მნიშვნელობა აქვს. იგი ამცირებს სააღრიცხვო სამუშაოთა მოცულობას, აუცილებელია ბუღალტრული დოკუმენტების დამუშავებისას, აღრიცხვის მექანიზაციის (კომპიუტერული ბუღალტრული პროგრამები) გამოყენებისას და სს.გა.

ანგარიშთა დაშიფვრის რამდენიმე სერნია ცნობილი, რომელთაგან ძირითადია: რიგითი, სერიული, ათწილადური და კომბინირებული დაშიფვრა. ამათგან უფრო გავრცელებულს სერიული დაშიფვრა წარმოადგენს. ანგარიშების სერიული დაშიფვრის დროს დაშიფვრა რიგითი ნომრების გამოყენებით ხდება და შიფრის (კოდის) შემაღენლობაში შემაგალ თითოეულ ციფრს თავისი მნიშვნელობა აქვს. შიფრი (კოდი) შეიძლება იყოს ორნიშნა, სამნიშნა, ოთხნიშნა და ა.შ. სერიული წესით ანგარიშების დაშიფვრისას აღრიცხვაში გამოსაყენებელი ანგარიშების საერთო რაოდენობა ჯგუფებად, კერძოდ, ათ ჯგუფად იყოფა. თითოეულ ჯგუფში ეკონომიკური შინაარსით მსგავსი ათი ანგარიში გაითვალისწინება. ასეთივე წესით შეიძლება მოხდეს თითოეული ანგარიშის შემდგომი დეტალიზაცია.

ბასს-ით რეგლამენტირებულია მხოლოდ ანგარიშთა გეგმის სტრუქტურა, რომლის დაცვა საგაღდებულოა. მაშასადამე, ნებისმიერ საწარმოს, მეწარმეს უფლება აქვს თავად შეიმუშავოს და სააღრიცხვო პოლიტიკით განსაზღვროს მისთვის გამოსაყენებლად აუცილებელი ანგარიშთა გეგმა, ბასს-ით დადგენილი სტრუქტურის ფარგლებში. მიუხედავად აღნიშნულისა, საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების დანერგვასთან დაკავშირებული გარკვეული სიძნელების გამო, ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების კომისიის მიერ 1999 წლის 12 აგვისტოს დამტკიცდა საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაციის მიერ შემუშავებული ანგარიშთა გეგმა (იხ. დანართი 2), რომელიც ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშების რეგულირების შესახებ საქართველოს კანონის თანახმად, საგაღდებულოა გამოსაყენებლად კერძო სამართლის იურიდიული პირებისათვის.

კითხვები თვითშეფასებისათვის:

1. რა არის ბუღალტრული ანგარიში?
2. როდის იხსნება ანგარიშები?
3. რა მონაცემების საფუძველზე იხსნება ანგარიშები?
4. რას ნიშნავს ანგარიშის გახსნა?
5. როგორი ფორმატის შეიძლება იყოს ანგარიში?
6. რას წარმოადგენს დებუტი?
7. რას წარმოადგენს კრედიტი?
8. როგორ ანგარიშებს ეწოდება აქტიური ანგარიშები?
9. როგორ ანგარიშებს ეწოდება პასიური ანგარიშები?
10. რას ნიშნავს ორმაგი აღრიცხვის სისტემა?
11. როგორი ტოლობით გამოისახება ორმაგი აღრიცხვის სისტემა?
12. რას ეწოდება ნორმალურ სალდო?
13. რას ეწოდება საჟურნალო ჩანაწერი?
14. სად გადაიტანება მთავარ ჟურნალში რეგისტრირებული სამკურნეო ობიექტები?
15. როგორი თანმიმდევრობა უნდა იქნეს დაცული ბუღალტრულ აღრიცხვაში სამკურნეო ობიექტების ასახვისას?
16. რას წარმოადგენს საცდელი ბალანსი?
17. რას ნიშნავს საცდელი ბალანსის დებუტისა და კრედიტის თანხების ტოლობის დარღვევა?
18. ჩამოთვალეთ სააღრიცხვო ციკლის ძირითადი ფაზები?
19. რა ძირითადი ნიშნების მიხედვით ხდება ანგარიშების კლასიფიკაცია?
20. როგორ ჯგუფდება ანგარიშები ფინანსურ ანგარიშგებასთან დამოკიდებულების მიხედვით?
21. როგორ ჯგუფდება ანგარიშები ბუღალტრულ ბალანსთან დამოკიდებულების მიხედვით?
22. როგორ ჯგუფდება ანგარიშები მათში ასახული ობიექტების განზოგადების ზომისა და რეგისტრირების დამოკიდებულების მიხედვით?
23. როგორ ჯგუფდება ანგარიშები ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით?
24. რომელია აქტივების ამსახველი ანგარიშები?
25. რომელია ვალდებულებების ამსახველი ანგარიშები?
26. ჩამოთვალეთ ხარჯების ამსახველი ანგარიშები?
27. როგორ ჯგუფდება ანგარიშები სტრუქტურის მიხედვით?
28. რას ეწოდება ძირითადი ანგარიშები?
29. რას ეწოდება მარეგულირებელი ანგარიშები?
31. რას ეწოდება საობიექტო ანგარიშები?
32. რომელია საფინანსო-საშედეგო ანგარიშები?
33. როგორ ჯგუფდება ძირითადი ანგარიშები?

34. რა ჯგუფებად იყოფა საოპერაციო ანგარიშები?
35. რომელია ნაერთი (სინთეზური) ანგარიშები?
36. სად განთავსდება ნაერთ ანგარიშებზე ასახული ოპერაციების შესახებ დეტალური ინფორმაცია?
37. რა დანიშნულება აქვს დამხმარე რეგისტრებს?
38. როგორია დამხმარე რეგისტრის ანგარიშების ფორმატი?
39. რა არის ანგარიშთა გეგმა?

თავი 7. პირველადი დაკვირვება

7.1. ბუღალტრული დოკუმენტები

ბუღალტრული აღრიცხვის ერთ-ერთი დამაზნაობათი თავისებურებაა ის, რომ იგი საწარმოს სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ცვლილებებს განსაკუთრებული წესით გაფორმებული დოკუმენტების საფუძველზე ასახავს და ამდენად იგი დოკუმენტური აღრიცხვაა.

დოკუმენტაცია არის მიმდინარე ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემების მიღებისა და მათზე კონტროლის მიზნით აღრიცხვაში გამოსაყენებელი ინფორმაციის წყაროების ერთობლიობა, რომელიც სრულყოფილად ასახავს საწარმოს საქმიანობაში მომხდარ სამეურნეო მოვლენებსა და ოპერაციებს.

სამეურნეო ოპერაციებისათვის დამაზნაობათი მონაცემების ასახვას და გაფორმებას სპეციალური მონაზულობის ბლანკზე დოკუმენტდება, ანუ პირველადი აღრიცხვა ეწოდება. პირველადი აღრიცხვა შეიძლება მოეწყოს ხელით ან მქანნიებული დამუშავების წესით. აღრიცხვის ორგანიზებისათვის საწყისი მონაცემების წყაროს სააღრიცხვო ინფორმაცია ეწოდება. სააღრიცხვო ინფორმაციის მატარებლად ითვლება დოკუმენტი, რომელიც ასახავს სამეურნეო ოპერაციას.

დოკუმენტი სპეციალური ფორმის ბლანკია, რომელზედაც აისახება სამეურნეო ოპერაციის შინაარსი მისი რაოდენობრივი და თანხობრივი გამოსახულებით. დოკუმენტი უნდა იძლეოდეს ყველა მონაცემს, რაც საჭიროა სამეურნეო ოპერაციის ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახვისათვის. დოკუმენტი ითვლება მომხდარი სამეურნეო ოპერაციის და სააღრიცხვო ჩანაწერების 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 სწვა. დოკუმენტს დიდი მნიშვნელობა აქვს გაფლანგვა-განიაგების თავიდან აცილებისა და საერთოდ, საკუთრების დაცვის საქმეში. მას სამართლებრივი მნიშვნელობა ენიჭება, ითვლება რა წერილობით საბუთად, საწარმოებს, ორგანიზაციებს და პირებს შორის წარმოქმნილი სადავო საკითხებისას.

დოკუმენტს დიდი მნიშვნელობა აქვს საწარმოს საქმიანობის ეკონომიკური ანალიზისათვის. ის წარმატებით გამოიყენება სწვადასწვა რევიზიებისა და კონტროლის დროს.

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

საწარმოს საქმიანობაში მომხდარი სწავლადსწავლა სამეურნეო ოპერაციის გასაფორმებლად სწავლადსწავლა დოკუმენტი გამოიყენება. მაგალითად, სალაროში ფულის მიღება სალაროს შემოსავლის ორდერით ფორმდება; სალაროდან ფულის გაცემა – სალაროს გასაგლის ორდერით; ბანკში გახსნილი საწარმოს 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 განსწავლავებული შინაარსის, ფორმისა და მოხაზულობისაა. თითოეული ბუღალტრული დოკუმენტის შინაარსი ამომწურავ პასუხს უნდა იძლეოდეს მომხდარი სამეურნეო ოპერაციის შესახებ, ეს კი დამოკიდებულია დოკუმენტის რეკვიზიტზე.

რეკვიზიტი, არის დოკუმენტში დასმული კითხვა, რომელზედაც პასუხი უნდა იქნეს გაცემული.

სწავლადსწავლა ბუღალტრულ დოკუმენტს, რომელსაც განსწავლავებული შინაარსი აქვს, ცხადია, სწავლადსწავლა რეკვიზიტი ექნება, მაგრამ არსებობს რიგი რეკვიზიტებისა, რომლებიც აუცილებლად უნდა გააჩნდეს ყველა ბუღალტრულ დოკუმენტს. ასეთ აუცილებელ რეკვიზიტად მიჩნეულია შემდეგი:

- დოკუმენტის დასახელება და ნომერი (მაგალითად, სალაროს შემოსავლის ორდერი; სალაროს გასაგლის ორდერი; ჩეკი; და ა.შ.);
- შედგენის თარიღი (რიცხვი, თვე, წელი.);
- სამეურნეო ოპერაციის მოკლე, მაგრამ ნათელი შინაარსი, აგრეთვე ამ ოპერაციის მოხდენის საფუძველი (მაგალითად, სალაროს გასაგლის ორდერში ნაჩვენები უნდა იქნეს ვისზეა გაცემული თანხა და რა მიზნით);
- სამეურნეო ოპერაციის გამოსახვა სახომი ერთეულებით (მაგალითად, მოთხოვნაში მასალების გაცემაზე ნაჩვენები უნდა იქნეს სახომი ერთეული: ტონა, კილოგრამი და ა.შ. და გაცემული მასალების რაოდენობა);
- სამეურნეო ოპერაციის შესრულებასა და მის სწორად გაფორმებაზე პასუხისმგებელ პირთა ხელმოწერა;

დოკუმენტში აგრეთვე, უნდა აღინიშნოს საწარმოს დასახელება და მისამართი; დაბირისპირებულ მხარეთა დასახელება, რომლებიც მონაწილეობენ დოკუმენტით გაფორმებული სამეურნეო ოპერაციის მოხდენაში; აუცილებლობის შემთხვევაში დოკუმენტის რეკვიზიტების რიცხვი კიდევ უფრო იზრდება და იგი დამოკიდებულია დოკუმენტით გასაფორმებელი სამეურნეო ოპერაციის ხასიათზე. მაგალითად, ზოგიერთი დოკუმენტს, გარდა აღნიშნულისა, დასმული უნდა ჰქონდეს საწარმოს მრგვალი ბეჭედი.

საწარმოს საქმიანობაში მომხდარი სამეურნეო ოპერაციები განსწავლავებიან თავიანთი შინაარსით. სწორედ ამით არის განპირობებული ბუღალტრული დოკუმენტების განსწავლავებული

ფორმა და შინაარსი. ეს განსწავლებულობა დამოკიდებულია აგრეთვე, მათი გაფორმების წესსა და აღრიცხვის პროცესში მათ შემდგომ დამუშავებაზე. განსწავლებულობასთან ერთად ბუღალტრულ დოკუმენტებს გააჩნიათ საერთო ნიშნებიც. ბუღალტრული დოკუმენტების შინაარსში, მათს განსწავლებულობასა და საერთო ნიშნებში გარკვევის მიზნით, ამ დოკუმენტებს აჯგუფებენ. დოკუმენტების დაჯგუფება, ანუ კლასიფიკაცია, სწავდასწავა ნიშნით ხდება. დოკუმენტებს აჯგუფებენ: შინაარსის, დანიშნულების, ასახული თეორაციის მოცულობის, გამოყენების, შედგენის ადგილის, სააღრიცხვო პოზიციის რაოდენობის მიხედვით.

შინაარსის მიხედვით დოკუმენტების დაჯგუფებისას მხედველობაში მიიღება მათში ასახული აღრიცხვის თბიექტები. მაგალითად, ძირითადი საშუალებების, მასალების, მზა პროდუქციის მოძრაობის ამსახველი დოკუმენტები და ა.შ.

დანიშნულების მიხედვით დოკუმენტების დაჯგუფებისას გამოყოფენ რამდენიმე ქვეჯგუფს. ასეთებია:

- განკარგულებითი დოკუმენტები;
- აღსრულებითი (გასასამართლებელი) დოკუმენტები;
- კომბინირებული დოკუმენტები;
- ბუღალტრული გაფორმების დოკუმენტები.

განკარგულებითი დოკუმენტები წერილობითი განკარგულებაა შემსრულებელ პირზე, გარკვეული სამეურნეო თეორაციის შესრულების შესახებ. განკარგულებითი დოკუმენტებია: მინდობილობა; საღაროს გასაგლის ორდერი; საღაროს შემოსავლის ორდერი; ჩეკი და ა.შ. განკარგულებითი დოკუმენტები არ ამტკიცებენ, რომ სამეურნეო თეორაცია მოხდა და არ წარმოადგენენ ამ თეორაციის ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახვის საფუძველს.

აღსრულებითი (გასასამართლებელი) დოკუმენტები ადასტურებენ სამეურნეო თეორაციის მოხდენის ფაქტს, მის შესრულებას. აღსრულებით დოკუმენტებს მიეკუთვნება: ზედნადებები, მიღება-ჩაბარების აქტები, ხელფასის უწყისები და სსგა.

კომბინირებულ დოკუმენტებს მიეკუთვნება ისეთი დოკუმენტები, რომელთაც ახასიათებს განკარგულებითი და აღსრულებითი დოკუმენტების ნიშნები. ისინი მოიცავენ განკარგულებებს სამეურნეო თეორაციის მოხდენის შესახებ და ადასტურებენ მისი შესრულების ფაქტს. მაგალითად, ასეთი დოკუმენტებია: საღაროს გასაგლის ორდერი, საღაროს შემოსავლის ორდერი, მოთხოვნები მასალების გაცემაზე, ზედნადებები და სსგა.

ბუღალტრული გაფორმების დოკუმენტები უშუალოდ არ ასახავენ რომელიმე სამეურნეო ოპერაციას. ისინი დგება აღრიცხვის მუშაკების მიერ აღსრულებითი ან კომბინირებული დოკუმენტების მონაცემების საფუძველზე. ბუღალტრული გაფორმების დოკუმენტებს მიეკუთვნება: სწავლადის სახის ბუღალტრული გაანგარიშებანი, ცნობები, დამუშავებითი ცხრილები, უწყისები და სხვა მარტივი დოკუმენტების საფუძველზე შედგენილი ყოველგვარი ნაერთი დოკუმენტები.

ბუღალტრული გაფორმების დოკუმენტები ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახვისათვის პირველადი დოკუმენტაციის მონაცემების მომზადების ტექნიკური საშუალებაა.

მოცულობის მიხედვით დოკუმენტები იყოფა პირველად და ნაერთ, ანუ კრებსით დოკუმენტებად.

პირველადი დოკუმენტები ასახავენ ცალკეული სამეურნეო ოპერაციის მოხდენის ფაქტს. ისინი პირველად შედგება ამ ოპერაციის მოხდენისას. მათ მიეკუთვნება: მოთხოვნა მასალების გაცემაზე, ძირითადი საშუალებების მიღება_ჩაბარების აქტი, გადახდის დაგეგმვა და ა.შ.

ნაერთი ანუ კრებსითი დოკუმენტები რიგი პირველადი დოკუმენტების ნაერთია და ასახავენ ისეთ სამეურნეო ოპერაციებს, რომლებიც უკვე ჩაწერილია პირველად დოკუმენტებში. ნაერთს, ანუ კრებსით დოკუმენტებს მიეკუთვნება: მოღარის ანგარიშგება, მაგროვებელი და საანგარიშსწორებო უწყისები და სხვა. ნაერთი დოკუმენტები დოკუმენტების დაჯგუფებისა და დამუშავების პირველი სტადიაა.

გამოყენების მიხედვით განასხვავებენ ერთჯერად და მაგროვებელ დოკუმენტებს. ერთჯერადს მიეკუთვნებიან დოკუმენტები, რომლებიც ასახავენ ერთ რომელიმე სამეურნეო ოპერაციას. მაგალითად, ერთჯერადი დოკუმენტებია: საღაროს შემოსავლის ორდერი, საღაროს გასავლის ორდერი, მოთხოვნა და ა.შ.

მაგროვებელს მიეკუთვნება დოკუმენტები, რომლებიც განსაზღვრული პერიოდის განმავლობაში ასახავენ ერთგვაროვან სამეურნეო ოპერაციებს. მაგროვებელ დოკუმენტებს მიეკუთვნება განრიგები და ა.შ.

შედგენის ადგილის მიხედვით დოკუმენტები იყოფა შინადადოკუმენტებად და გარედადოკუმენტებად.

შინადადოკუმენტები მოცემულ საწარმოში შედგენილი დოკუმენტია. მაგალითად, მოთხოვნა, ზედნადები, საღაროს შემოსავლის ორდერი, საღაროს გასავლის ორდერი და ა.შ.

გარედადოკუმენტი არის მოცემულ საწარმოში გარედან მიღებული დოკუმენტი, რომელიც

შედგენილია სწვა რომელიმე საწარმოს ან ორგანიზაციის მიერ. მაგალითად, მომწოდებლების მიერ გამოგზავნილი ანგარიშ-ფაქტურა, ამონაწერი ანგარიშსწორების ანგარიშიდან და სწვა.

სააღრიცხვო პოზიციის რაოდენობის მიხედვით განასხვავებენ ერთპოზიციურ, ანუ ერთსტრიქონიან და მრავალპოზიციურ, ანუ მრავალსტრიქონიან დოკუმენტებს.

ერთპოზიციური ანუ ერთსტრიქონიანი დოკუმენტებით ფორმდება მხოლოდ ერთი ხანის საშუალებათა მოძრაობა. მაგალითად, მოთხოვნა, მასალების შემოსავლის ორდერო, საღაროს შემოსავლისა და გასავლის ორდერი და ა.შ.

მრავალპოზიციური ანუ მრავალსტრიქონიანი დოკუმენტით ფორმდება რამდენიმე ხანის ერთგვაროვან სამეურნეო საშუალებათა მოძრაობა და ანგარიშსწორება რამდენიმე პერთან.

დოკუმენტი უნდა გაფორმდეს სამეურნეო ობიექტის მონდენისთანავე. დოკუმენტი უნდა შესდგეს სწორად, ასანავდეს მომხდარი სამეურნეო ობიექტის რეალურ მონაცემებს. დოკუმენტის შედგენის სისწორეზე, მისი მონაცემების რეალურობაზე პასუხისმგებელი არიან ის პირები, რომლებიც ხელს აწერენ აღნიშნულ დოკუმენტს. დოკუმენტი გასაგებად უნდა იყოს შეგსებული. დოკუმენტში რაიმე ხანის გადასწორება, ამოფეკა, ამოშლა და ა.შ. დაუშვებელია. დოკუმენტის გაფორმებისას დაშვებული შეცდომა სათანადო წესით უნდა გასწორდეს. არის დოკუმენტები, სადაც არავითარი შესწორება არ შეიძლება. ასეთებს მიეკუთვნება: საღაროსა და ბანკის დოკუმენტები. აღნიშნულ დოკუმენტებში დაშვებული შეცდომის ან ყოველგვარი გაურკვევლობის შემთხვევაში უნდა მონდეს აღნიშნული დოკუმენტის ბუღალტრული გაუქმება და, შესაბამისად, გაფორმდეს ახალი დოკუმენტი.

ბუღალტერიაში მიღებული დოკუმენტები უნდა შემოწმდეს და სათანადო წესით დამუშავდეს.

დოკუმენტი უნდა შემოწმდეს გაფორმების სისწორის მხრივ, ე.ი. შეგსებულია თუ არა ყველა რეკვიზიტი და აქვს თუ არა მას შესაბამის პასუხისმგებელ პერთა ხელმოწერა. ამგვარი შემოწმების შემდეგ დოკუმენტი მოწმდება შინაარსობრივად, რამდენად შეესაბამება დოკუმენტის მონაცემები სახელშეკრულებო მოთხოვნებს ყველა მანკენებლის მიხედვით, და ბოლოს, ხდება დოკუმენტის შემოწმება არითმეტიკულად – რამდენად სწორადაა შესრულებული დოკუმენტით გათვალისწინებული არითმეტიკული გაანგარიშებანი. დოკუმენტში 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 ბუღალ-

ტრული ჩანაწერის მინიშნებას დოკუმენტის ბუღალტრული დამუშავება ეწოდება.

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

საღაროს შემოსავლის ორდერი ბრძანებაა მოღაროსადმი, საღაროში ფულადი საშუალებების მისაღებად. იგი იწერება ერთ ცალად. მისი რეკვიზიტებია: საღაროს შემოსავლის ორდერი, №, ვისგან არის მიღებული საღაროში ფული და რა დანიშნულებით, თანხა (როგორც ციფრებით, ასევე სიტყვებითაც). საღაროს შემოსავლის ორდერს ხელს აწერს მთავარი ბუღალტერი და მოღარე – ფულის მიღებაზე. შემდეგ მოცემულია ორგანიზაციის დასახელება და მითითება, ბუღალტრული ჩანაწერის შესახებ, თუ სად უნდა რეგისტრირდეს საღაროს შემოსავლის ორდერით გაფორმებული თანხა. რადგან ეს დოკუმენტი საღაროს შემოსავლის ორდერია, ცხადია, ყველა შემთხვევაში უნდა დაფიქსირდეს საღაროში ნაღდი ფულის ზრდა. ამიტომ მისი მითითება საჭირო არ არის. აქვეა ბუღალტრის ხელის მოწერა. საღაროს შემოსავლის ორდერს მარჯვენა მხარეს აქვს მოსახვევი ქვითარი. ქვითარში იგივე რეკვიზიტებია მოცემული, რაც თვით ორდერში. საღაროში ფულის შემოტანის შემდეგ სათანადო წესით გაფორმებული ქვითარი მთავარი ბუღალტრისა და მოღაროს ხელის მოწერითა და საწარმოს მრგვალი ბეჭდის დასმით დადასტურებული ეძლევა საღაროში ფულის შემოტანს, როგორც გასამართლებელი საბუთი.

საღაროს გასავლის ორდერი წარმოადგენს ბრძანებას მოღაროსადმი, რომ მან საღაროდან გასცეს ფულადი საშუალებანი. მსგავსად საღაროს შემოსავლის ორდერისა, ისიც იწერება ერთ ცალად. მასში აღინიშნება ვისზე გაიცა ფული და რა დანიშნულებით. საღაროს გასავლის ორდერს, დამუშავებისას უნდა გაუკეთდეს აღნიშვნა, როგორ აისახოს ბუღალტრულ აღრიცხვაში ორდერით გაფორმებული თანხა.

ჩეკი გამოიყენება ბანკიდან ნაღდი ფულის გამოსატანად. იგი იწერება ერთ ცალად, მკლნით ან ბურთულიანი კალმით. ჩეკში არაგითარი შესწორება და გაურკვევლობა არ შეიძლება. ჩეკში აღინიშნება ვის გამოაქვს ფული ბანკიდან, მისი პიროვნების დამადასტურებელი მონაცემები, თანხა სიტყვებით და ციფრით. ჩეკის მეთრე გვერდზე მითითებული უნდა იყოს ბანკიდან გამოსატანი თანხის დანიშნულების შესახებ. ჩეკს ხელს აწერს საწარმოს ხელმძღვანელი და მთავარი ბუღალტერი, დასმული უნდა ჰქონდეს საწარმოს მრგვალი ბეჭედი. ჩეკთან ერთად ივსება ჩეკის ყუა, რომელშიც იგივე მონაცემები აისახება, რაც ჩეკში. ჩეკის ყუა რჩება საჩუკო წიგნში. გამოწერილ ჩეკს ძალა აქვს ათი დღის განმავლობაში. ამ ვადის გასვლის შემდეგ, გამოყენებლობის შემთხვევაში იგი უნდა გაუქმდეს.

ხელფასის უწყისით ხდება პერსონალთან ხელფასით ანგარიშსწორება. მასში მოცემულია

დარიცხული (კუთვნილი) სკლფასი, დაკავებები სკლფასიდან და სკლზე გასაცემი თანხა.

ანგარიშ-ფაქტურა გამოიწერება მიმწოდებელი საწარმოს მიერ მყიდველის სასკლზე პროდუქციის, საქონლის ან მომსახურების მიწოდებისას.

გადანდის დაგალება წარმოადგენს დაგალებას ბანკისადმი, გადამხდელის ანგარიშიდან ჩამოწეროს გადანდის დაგალებაში აღნიშნული თანხა და გადაურიცხოს შესაბამისად მიმღებს, რომელიც ასევე მითითებულ უნდა იქნეს გადანდის დაგალებაში. გადანდის დაგალება გამოიყენება სასკლმწიფო ბიუჯეტზე, სხვა ორგანოებზე საწარმოდან კუთვნილი თანხების გადარიცხვისას და ა.შ.

ჩანს, რომ საწარმოში სხვადასხვა სამეურნეო ობიექტის გასაფორმებლად სხვადასხვა დოკუმენტი გამოიყენება, ცნადია, დოკუმენტების სიმრავლეა, ამიტომ განსაკუთრებული მნიშვნელობა ენიჭება დოკუმენტების რიცხვის შემცირებას, მათი ზომის განსაზღვრას, დოკუმენტების გამარტივებას.

დოკუმენტაცია აღრიცხვის საფუძველია. ამიტომ იგი უნდა აკმაყოფილებდეს ისეთ მოთხოვნებს, როგორცაა: გაფორმების სიმარტივე და სიიარვე, შესატყვისობა შემდგომი დამუშავებისათვის, აღრიცხვის მექანიზმის გამოყენებისას, შედგენის დროულობა და სამეურნეო ობიექტების ასანვის სიზუსტე.

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

დოკუმენტების უნიფიკაცია ნიშნავს ერთგვარი მეურნეობის სხვადასხვა დარგში ერთგვაროვანი სამეურნეო ობიექტების გასაფორმებლად ერთიანი ფორმის დოკუმენტების შემუშავებასა და გამოყენებას. მაგალითად, ასეთი უნიფიცირებული დოკუმენტია საღაროს შემოსავლის ორდერი, საღაროს გასავლის ორდერი, გადანდის დაგალება, ანგარიშ-ფაქტურა და ა.შ. დოკუმენტების სტანდარტიზაცია ნიშნავს ერთგვაროვანი ობიექტების გასაფორმებლად გამოსაყენებელი დოკუმენტებისათვის ერთი და იგივე სტანდარტული ზომების შემუშავებასა და დადგენას.

ბუღალტრული დოკუმენტები დამუშავებისა და გამოყენების განსაზღვრული ვისი გავლის შემდეგ გარკვეული წესით შენახვას ექვემდებარება. დოკუმენტების შენახვა ხდება არქივში. დოკუმენტების მოძრაობას შედგენიდან ან საწარმოში მიღებიდან არქივში გადაცემამდე **დოკუმენტბრუნვა** ეწოდება. დოკუმენტბრუნვის სწორი ორგანიზაცია უზრუნველყოფს სამეურნეო ობიექტების აღრიცხვის დროულობასა და სისრულეს, გამორიცხავს სააღრიცხვო მონაცემების დუბლირებას. აქედან გამომდინარე, დოკუმენტბრუნვა მნიშვნელოვან ადგილს იჭერს საწარმოს ბუღალტრული აღრიცხვის ორგანიზაციის გეგმაში და მისი მნიშვნელოვანი შემადგენელი ნაწი-

ლია. დოკუმენტბრუნვის გეგმა წინასწარ უნდა დადგინდეს, თუ სად და ვის მიერ გაფორმდება დოკუმენტი, რა გზას გაივლის იგი, ვის მიერ იქმება გამოყენებული, რა დრო შეიძლება დაჰყოს დოკუმენტმა თითოეულ ინსტანციაში, როდის უნდა ჩაბარდეს დოკუმენტი არქივს შესანახად.

7.2. ინვენტარიზაცია და მისი როლი ბუღალტრულ აღრიცხვაში

როგორც უკვე იყო აღნიშნული, ბუღალტრული დოკუმენტები ზუსტად უნდა ასახავდნენ აქტივებისა და მათი წყაროების მდგომარეობას, საერთოდ, საწარმოს სამკურნეო საქმიანობას და მის შედეგებს. მიუხედავად ამისა, ზოგჯერ სააღრიცხვო მონაცემები არ შეესაბამება სინამდვილეს. ასეთი განსხვავების ძირითად მიზეზად შეიძლება მიჩნეულ 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 ადგილებიდან ფასეულობათა მიღება-გაცემისას დაშვებული უზუსტობი და შეცდომები, რის შედეგადაც შეიძლება აღმოჩნდეს ფასეულობათა ზედმეტობა ან დანაკლისი;
- შეიძლება დაშვებულ იქნეს შეცდომები აღრიცხვაში პირველად დოკუმენტებში არასწორი არითმეტიკული გაანგარიშებების 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. სრული ინვენტარიზაცია ტარდება წელიწადში ერთხელ მაინც, წლიური ფინანსური ანგარიშგების მომზადების წინ.

ნაწილობრივი ინვენტარიზაცია მოიცავს საწარმოს რესურსების ნაწილს, მის რომელიმე ერთ-ერთ ჯგუფს. მაგალითად, მხოლოდ ფულადი საშუალებებს, ან მხოლოდ მზა პროდუქციას

და ა.შ. ნაწილობრივი ინვენტარიზაცია ტარდება საჭიროების შემთხვევაში.

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

პერიოდული ინვენტარიზაცია ტარდება განსაზღვრული დროის განმავლობაში, განსაზღვრულ მონაკვეთში. მაგალითად, ყოველთვიურად, ყოველდღეაღურად.

უეცარი ინვენტარიზაცია ტარდება მატერიალურად პასუხისმგებელ პირთა კეთილსინდისიერების შემოწმების მიზნით.

სასწრაფო ინვენტარიზაცია ტარდება სასწრაფო შემთხვევის გამო, მაგალითად, მატერიალურად პასუხისმგებელი პირის შეცვლისას და ა.შ.

თავისი ხასიათის მინდვით ინვენტარიზაცია შეიძლება იყოს: გეგმური (პროგნოზირებული) და შემთხვევითი (მოულოდნელი).

გეგმური ინვენტარიზაცია ტარდება წინასწარ განსაზღვრულ ვადებში, ხოლო მოულოდნელი ინვენტარიზაცია ტარდება სტიქიური უბედურების 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 სამსახურების წარმომადგენლები და საწარმოს მთავარი ბუღალტერი.

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

ინვენტარიზაციის დაწყებამდე ხდება მატერიალურ ფასეულობათა დახარისხება დალაგება. უნდა დამთავრდეს შემოსავალ-გასავლის ამსახველი ყველა დოკუმენტის დამუშავება და მათი ასანვა აღრიცხვაში, გამოყვანილ უნდა იქნეს ნაშთები ინვენტარიზაციის დაწყების დღისათვის.

ინვენტარიზაციის დაწყებამდე მატერიალურად პასუხისმგებელი პირის ჩამოერთმევა ხელშე-
რილი, რომ მას მატერიალურ ფასეულობათა მოძრაობის ამსახველი ყველა დოკუმენტი ჩაბარე-
ბული აქვს ბუღალტერიაში და მასთან შემოსავალში გაუტარებელი ან გასავალში ჩამოუწერე-
ლი არავითარი ფასეულობა არ ინახება.

ინვენტარიზაცია ტარდება ფასეულობათა შენახვის ადგილების მიხედვით ცალ-ცალკე, მა-
ტერიალურად პასუხისმგებელი პირების თანდასწრებით. ინვენტარიზაციის შედეგები ფორმდება
ინვენტარიზაციის უწყისით, რომელსაც საინვენტარიზაციო კომისია ადგენს. უწყისს ხელს უნდა
აწერდეს კომისიის ყველა წევრი. მატერიალურად პასუხისმგებელი პირი იძლევა შემდეგი შინა-
არსის ხელწერილს: „საინვენტარიზაციო უწყისში მოცემული მთელი ფასეულობა, ყველა დასა-
ხელების მიხედვით, კომისიის მიერ შემოწმებულია ნატურალურ გამოსახულებაში ჩემი თანდას-
წრებით და შეტანილია უწყისში, რის გამოც საინვენტარიზაციო კომისიის მიმართ პრეტენზია
არ მაქვს. უწყისში ჩამოთვლილი ფასეულობა იმყოფება ჩემს პირად პასუხისმგებლობაში“.

ინვენტარიზაციის დამთავრების შემდეგ საინვენტარიზაციო უწყისი გადაეცემა ბუღალტე-
რიას ფასეულობათა ფაქტობრივი ნაშთების სააღრიცხვო ჩანაწერებთან შედარებისათვის. ასეთი
შედარება ფორმდება შედარების უწყისით, რომელშიც საინვენტარიზაციო უწყისიდან გადაიტა-
ნება ფასეულობათა ფაქტობრივი ნაშთები, ხოლო ბუღალტრული რეგისტრებიდან – იმავე ფა-
სეულობების სააღრიცხვო მონაცემები. გამოიყვანება გადახრები, რომელიც განიხილება კომისიის
მიერ. საინვენტარიზაციო კომისია ყოველგვარ გადახრაზე ღებულობს წერილობით ახსნა-გან-
მარტებას შესაბამისი პირებისაგან, განიხილავს მათს მიზეზებს და შემოაქვს წინადადებანი შემ-
დგომში მათი გამოსწორების მიზნით. საინვენტარიზაციო კომისიის გადაწყვეტილება ფორმდება
ოქმით, რომელსაც ამტკიცებს საწარმოს ხელმძღვანელი.

შეიძლება შედარების უწყისით გამოვლინდეს ფასეულობათა მეტობა ან დანაკლისი, რომე-
ლიც შესაბამისად უნდა აისახოს ბუღალტრულ აღრიცხვაში.

კითხვები თვითშეფასებისათვის:

1. რა არის დოკუმენტაცია?
2. რას ეწოდება დოკუმენტირება, ანუ პირველადი აღრიცხვა?
3. რა არის დოკუმენტი?
4. რა არის დოკუმენტის რეკვიზიტი?
5. რა ნიშნით ხდება დოკუმენტების დაჯგუფება, ანუ კლასიფიკაცია?
6. რა დოკუმენტით ფორმდება სალაროში ფულადი საშუალებების მიღება?
7. რა დოკუმენტით ფორმდება სალაროდან ფულადი საშუალებების გაცემა?
8. რა დოკუმენტი გამოიყენება ბანკიდან ნაღდი ფულის გამოსატანად?
9. რა დოკუმენტით ხდება პერსონალთან ხელფასით ანგარიშსწორება?
10. როდის გამოიწერება ანგარიშ-ფაქტურა?
11. რას წარმოადგენს გადახდის დაგეგმვა?
12. რას ეწოდება დოკუმენტბრუნვა?
13. რას ეწოდება ინვენტარიზაცია?
14. ინვენტარიზაციის რა სახეებს გსმოდებოდა?
15. ვინ ატარებს ინვენტარიზაციას?
16. რა დოკუმენტი ფორმდება ინვენტარიზაციის დამთავრების შემდეგ?

თავი 8. ბალანსირების პრინციპების გამოყენება სააღრიცხვო ციკლის დამთავრებისას

8.1. ბალანსირების პრინციპების გამოყენება მოგების განსაზღვრისას

უკვე განვიხილეთ ბალანსირების პრინციპი და ვაჩვენეთ, თუ როგორ აისახება ზრდა და შემცირება სწავლასა და საბალანსო ანგარიშებზე. ცნადა, დამფუძნებლები საწარმოში ფულს აბანდებენ არა მხოლოდ იმიტომ, რომ შეიძინონ აქტივები და წარმოქმნან ვალდებულებები, ისინი ისწრაფვიან მიიღონ შემოსავალი, რაც ჩვეულებრივ, მოგებად იწოდება.

მოგება იწვევს საწარმოს საქმიანობის შედეგად მფლობელის კაპიტალის ზრდას. საკუთარ დაბანდებასთან ერთად, მფლობელის კაპიტალზე გავლენას ახდენს სამი ძირითადი ფაქტორი:

1. შემოსავალი;
2. ხარჯი;
3. კაპიტალის ამოღება.

შემოსავლები მფლობელის კაპიტალის ზრდის წყაროა. იგი საწარმოს მიერ საანგარიშგებო პერიოდში საქონლის (პროდუქციის, მომსახურების) მიწოდების, აგრეთვე, მოკლევადიანი ინვესტიციების შედეგად მიიღება, ზრდის აქტივებს და ამცირებს ვალდებულებებს.

შემოსავლები მაშინ ფიქსირდება, როცა მათი გამომუშავება მთხდა, ე.ი. როცა საწარმომ მოიპოვა მიწოდებული საქონლის (პროდუქციის, მომსახურების) განაღდების უფლება, მიუხედავად იმისა, განაღდება დაუყოვნებლივ სდება თუ არა. რამდენადაც შემოსავლები ზრდიან მფლობელის კაპიტალს, მათ მიმართ ჩვეულებრივ, გამოიყენება დებეტისა და კრედიტის წესი; ე. ი. კრედიტში ჩანაწერი ზრდის, ხოლო დებეტში ჩანაწერი ამცირებს შემოსავლებს. ჩვეულებრივ, თითოეული სახის შემოსავლისათვის ცალკე ანგარიში იწარმოება. მაგალითად, შემოსავლები რეალიზაციიდან, შემოსავლები პროცენტებიდან, შემოსავლები საკომისიო მოსაკრებლებიდან და ა.შ. ამ ანგარიშებზე შესაბამისი შემოსავლები გროვდება ჩვეულებრივ, საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში, შემდეგ კი, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, შემოსავლების ანგარიშები დაიხურება და სალდო გადაიტანება მფლობელის კაპიტალის ანგარიშზე.

მსგავსად კაპიტალის ანგარიშისა, შემოსავლები ფინანსირების წყაროს წარმოადგენს და არა აქტივებს. მაგალითად, შპს „საბა“-ს ბალანსში 2017 წლის 30 მაისისათვის კაპიტალის სალდო 80000 ლარია. მფლობელს რომ გაუჩნდეს სურვილი აიღოს 70000 ლარი თავისი პირადი საჭიროებისათვის, კაპიტალის ანგარიშის სალდოს საფუძველზე, ვერ შესძლებს, რადგანაც მისი ფულადი საშუალებების ნაშთი იმავე მომენტისათვის მხოლოდ 64000 ლარია.

შემოსავლების აღრიცხვის წესის თვალსაჩინოების მიზნით განვიხილოთ შემდეგი მაგალითი:

მაგალითი:

2017 წლის ივნისის თვეში შპს „საბა“-ს მიერ განხორციელდა შემდეგი ოპერაციები:

- 1.06. გაიყიდა პროდუქცია ნაღდი ანგარისწორებით 3500 ლ., ფული მიღებულია საღაროში – საღაროს შემოსავლის ორდერი №10;

- 7.06. პროდუქცია მიეწოდა კლიენტს 9000 ლ. ანგარიშ-ფაქტურით №8, გადახდა უნდა მოხდეს 30 დღის განმავლობაში;

- 15.06. მიღებულია საღაროში კლიენტისაგან 3000 ლ. 7 ივნისს მიწოდებული პროდუქციისათვის. საღაროს შემოსავლის ორდერი №12;

- 25.06. მოიჯარეს წარედგინა ანგარიშ-ფაქტურა №16, ივნისის თვის საიჯარო გადასახადისათვის 4000ლ;

- 30.06. მიღებულია საღაროში ივნისის თვის პროცენტი მოკლევადიანი ობლიგაციებიდან 500 ლ., შემოსავლის ორდერი №18.

მოცემული ოპერაციები ბუღალტრული აღრიცხვის მთავარ სარეგისტრაციო ჟურნალში შემდეგნაირად აისახება:

შპს „საბა“

მთავარი ჟურნალი

ჟ. 3

თარიღი 2017 წ.	ანგარიშის დასახელება და კომენტარი	აღნიშვნა გადატან.	დებიტი	კრედიტი
ივნისი	1 ნაღდი ფული საღაროში	1110	3500	
	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		3500
	საღაროს შემოსავ. ორდ. №10			
	7 მოთხოვნები მიწოდებით	1410	9000	
	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		9000
	ანგარიშ-ფაქტურა №8			
	15 ნაღდი ფული საღაროში	1110	3000	
	მოთხოვნები მიწოდებით	1410		3000
	შემოსავლის ორდ. №12			
	25 მოთხოვნები იჯარით	1490	4000	
	საიჯარო შემოსავალი	8140		4000
	ანგარიშ-ფაქტურა №16			
	30 ნაღდი ფული საღაროში	1110	500	
	საპროცენტო შემოსავალი	8110		500
	შემოსავლის ორდ. №18			

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ნაღდი ფული საღაროში ანგარიში №1110

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშ.	დებიტი	კრედიტი	საღდო
ივნისი	1 შემოსავალი რეალიზაციიდან	ჟ.2	3500		3500
	15 მოთხოვნები მიწოდებით	ჟ.2	3000		6500
	30 საპროცენტო შემოსავალი	ჟ.2	500		7000

მოთხოვნები მიწოდებით ანგარიში №1410

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშ.	დებიტ	კრედიტი	საღდო
ივნისი	7 შემოსავალი რეალიზაციიდან	ჟ.2	9000		9000
	15 ნაღდი ფული	ჟ.2		3000	6000

მთხოვნები იჯარით ანგარიში №1490

თარიღი	შინაარსი	მინიშნ.	დებეტი	კრედიტი	საღდო
2017 წ.					
ივნის	25	საიჯარო შემოსავალი	ჟ-2	4000	4000

შემოსავლები რეალიზაციიდან ანგარიში №6110

თარიღი	შინაარსი	მინიშნ.	დებეტი	კრედიტი	საღდო
2017 წ.					
ივნის	1	ერთგუნული ვალუტა ბანკში	ჟ-2	3500	3500
	7	მთხოვნები მიწოდებით	ჟ-2	9000	12500

საბროცენტო შემოსავლები ანგარიში №8110

თარიღი	შინაარსი	მინიშნ.	დებეტი	კრედიტი	საღდო
2017წ.					
ივნის	30	ნაღდი ფული საღაროში	ჟ-2	500	500

საიჯარო შემოსავლები ანგარიში №8140

თარიღი	შინაარსი	მინიშნ.	დებეტი	კრედიტი	საღდო
2017 წ.					
ივნის	25	მთხოვნები მიწოდებით	ჟ-2	4000	4000

ხარჯები მფლობელის კაპიტალის შემცირებაა, რომელიც იწვევს საწარმოს აქტივების გადიდებას, ვალდებულებების ზრდას და დაკავშირებულია საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში პროდუქციის (საქონლის) წარმოებასა და მომსახურების გაწევასთან. ხარჯები მაშინ აისახება ბუღალტრულ აღრიცხვაში, როცა ისინი ფაქტურად გაიწევა, მიუხედავად იმისა, თუ როდის მონდება მათი განადგობა.

ხარჯების მიმართ დებეტისა და კრედიტის იგივე წესი გამოიყენება, რაც მფლობელის კაპიტალისათვის. რადგან ხარჯები ამცირებს მფლობელის კაპიტალს, სოლო კაპიტალის შემცირება იწვევს კაპიტალის ანგარიშის დებეტში, ხარჯებიც აისახება მათი სახეების მისედეგით გახსნილი შესაბამისი ანგარიშების დებეტში.

წარჯების შეცირება ზრდის მფლობელის კაპიტალს, ამიტომ იგი აისახება წარჯების ამ-სახველი შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში. აღნიშნული განმარტება – წარჯების ამსახველი ანგარიშების დებეტში ჩანაწერი ზრდის წარჯებს და ამცირებს მფლობელის კაპიტალს, ხოლო კრედიტში ჩანაწერი პირიქით, ამცირებს წარჯებს და ზრდის მფლობელის კაპიტალს, უფრო გასაგები რომ იყოს, განვიხილოთ შემდეგი ტოლობა:

$$OE = OC + R - E$$

სადაც:

OE – მფლობლის სრული საკუთარი კაპიტალია;

OC – კაპიტალის ანგარიშის სალდოა;

R – შემოსავლის საერთო თანხა პერიოდის განმავლობაში;

E – წარჯების საერთო თანხა პერიოდის განმავლობაში.

ე. ი. **E**-ს ზრდა იწვევს **OE**-ს შემცირებას. მაშასადამე, რაც უფრო მეტად ვადებეტებთ წარჯების ანგარიშს, მით უფრო მცირდება საკუთარი კაპიტალი და პირიქით.

მსგავსად შემოსავლებისა, წარჯების თითოეული დასახელებისათვის ცალკე ანგარიში იწარმოება. მაგალითად, მასალების წარჯის ანგარიში, ხელფასის წარჯის ანგარიში, საგადასახდო წარჯების ანგარიშები, საპროცენტო წარჯის ანგარიში და ა.შ. წარჯების ანგარიშზე აისახება შესაბამისი წარჯი საანგარიშგებო პერიოდის (ჩვეულებრივ, წლის) განმავლობაში. წლის ბოლოს წარჯების ანგარიშები დაისურება საკუთარი კაპიტალის ამსახველ შესაბამის ანგარიშზე მათი ნაშთების გადატანით. წარჯების აღრიცხვის წესის თვალსაჩინოების მიზნით განვიხილოთ შემდეგი მაგალითი:

მაგალითი:

2017 წლის ივნისის თვეში შპს „საბა“-ს მიერ განხორციელდა შემდეგი ოპერაციები:

- 2.06. გადახდილია მოხმარებული ელ. ენერჯის ღირებულება 800 ლ.; საღაროს გასაგლის ორდერი №7;
- 5.06. შექენილია მასალები კრედიტით (განვადებით) 10000 ლ., ანგარიშ-ფაქტურა №8;
- 8.06. შექენილია საწვავი კრედიტით (განვადებით), რომელიც პირდაპირ დაინარჯა წარმოებაში 400 ლ., საღაროს გასაგლის ორდერი №8;
- 12.06. მასალები დაინარჯა წარმოებაში პროდუქციის დასამზადებლად 6000 ლ., ზედნადები №20;
- 15.06. გადახდილია ოფისის შენობის ივნისის თვის იჯარისათვის 1000 ლ., საღაროს გასაგლის ორდერი №9;

28.06. დარიცხულია (ერგებათ) პერსონალის იგნისის თვის სკლფასი 1200 ლ., სკლფასის უწყისი №6;

აღნიშნული თბერაციები მთაგარ ჟურნალში შემდეგნაირად აისახება:

შპს „საბა“

მთაგარი ჟურნალი

ჟ.4

თარიღი 2017 წ.		ანგარიშის დასახელება და კომენტარი	აღნიშვნა გადატან.	დებეტი	კრედიტი
იგნისი	2	ელ. ენერჯის სარჯი	7110	800	
		ნაღდი ფული საღაროში	1110		800
		საღაროს გასაგლის ორდ. №7			
	5	მასალები	1620	10000	
		გაღდებულებები მიწოდებით	3110		10000
		ანგარიშ-ფაქტურა №8			
	8	საწვავის სარჯი	7430	400	
		გაღდებულებები მიწოდებით	1110		4000
		საღაროს გასაგლის ორდ. №8			
	12	მასალების სარჯი	7110	6000	
		მასალები	1620		6000
		გასაგლის ზედნადები №20			
	15	იჯარის სარჯი	7420	1000	
		ნაღდი ფული საღაროში	1110		1000
		საღაროს გასაგლის ორდ. №9			
	28	სკლფასის სარჯი	7410	1200	
		გადასახდელი სკლფასი	3130		1200
		სკლფასის უწყისი №6			

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ნაღდი ფული საღაროში ანგარიში №1110

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნ.	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივნისი		საღდო (ნაშთი)		17000		17000
	2	მასალების სარჯი	შ.3		800	16200
	8	საწვავის სარჯი	შ.3		400	15800
	15	საიჯარო ქირა	შ.3		1000	14800

მასალები ანგარიში №1620

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნ.	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივნისი	5	ვალდებულ. მოწოდებით	შ.3	10000		10000
	12	მასალების სარჯი	შ.3		6000	4000

ვალდებულებები მოწოდებით ანგარიში №3110

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნ.	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივნისი		საღდო (ნაშთი)			17000	17000
	5	მასალები	შ.3		10000	27000

გადასახდელი სეღფასი ანგარიში №3130

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნ.	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივნისი	28	სეღფასის სარჯი	შ.3		1200	1200

მასალების სარჯი ანგარიში №7110

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნ.	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივნისი	2	ნაღდი ფული	შ.3	800		800
	12	მასალები	შ.3	6000		6800

სელფასის სარჯი ანგარიში №7410

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნ.	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივნისი	28	გადასახ. სელფასი	უ.3	1200		1200

საიჯარო ქირის სარჯი ანგარიში №7420

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტ	საღდო
ივნისი	15	ნაღდი ფული	უ.3	1000		1000

საწვავის სარჯი ანგარიში №7430

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტ	საღდო
ივნისი	8	ნაღდი ფული	უ.3	400		400

საყურადღებოა ის, რომ სარჯების აღრიცხვისას ფიქსირდება და სარჯად აღიარდება ისეთი სარჯებიც, რომელთა ღირებულება ჯერ გადახდილი არ არის. საწვავის სარჯი, სელფასის სარჯი, რომელიც გაწეულია ივნისის თვეში მისაღები შემოსავლებისათვის და მომდევნო პერიოდში იქნება გადახდილი, აღიარდება სარჯად, წარმოადგენს ვალდებულებას. ე.ი. ჩაიწერება შესაბამისი სარჯის ანგარიშის დებეტში და ვალდებულებების ამსახველი ანგარიშების კრედიტში.

პრინციპი, რომლის მიხედვითაც სარჯები მიეკუთვნება იმ პერიოდს, როდესაც იგი, შემოსავლის მიღების მიზნით ფაქტიურად გაიწევა, მიუხედავად იმისა, გადახდილია თუ არა, შესაბამისობის პრინციპად იწოდება. შესაბამისობის პრინციპი, როგორც უკვე აღნიშნული იყო, ფინანსური აღრიცხვის ერთ-ერთი ფუნდამენტალური პრინციპია.

8.2. წმინდა მოგება-ფინანსური შედეგი

საწარმოს ხელმძღვანელობისათვის აუცილებელია რეგულარულად იცოდეს თუ როგორ ფუნქციონირებდა საწარმო დროის გარკვეული პერიოდის განმავლობაში. მისი შეფასების უმნიშვნელოვანეს ფაქტორს წმინდა მოგება წარმოადგენს.

წმინდა მოგება არის დროის გარკვეული პერიოდის განმავლობაში მიღებული საერთო შემოსავლის მეტობა იმავე პერიოდის ხარჯებზე. **წმინდა ზარალი** – პირიქით, დროის გარკვეული პერიოდის განმავლობაში საერთო ხარჯების მეტობაა იმავე პერიოდის საერთო შემოსავალზე. წმინდა მოგება ზრდის, ხოლო წმინდა ზარალი ამცირებს საკუთარ კაპიტალს. წმინდა მოგება (ან წმინდა ზარალი) საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსურ შედეგს წარმოადგენს და აისახება ფინანსურ ანგარიშგებაში, კერძოდ კი, სრული შემოსავლის (მოგებისა და ზარალის) ანგარიშგებაში. შპს „საბა“-ს სრული შემოსავლის ანგარიშგება 2014 წლის ივნისის თვისათვის შემდეგი სახით წარმოგვიდგება:

შპს „საბა“

სრული შემოსავლის ანგარიშგება

ივნისი, 2017 წ.

	ლარი	ლარი
შემოსავალი:		
პროდუქციის რეალიზაციიდან	12 500	
საიჯარო შემოსავალი	4 000	
საპროცენტო შემოსავალი	<u>500</u>	
სულ შემოსავალი		17 000
ხარჯები:		
ხელფასის ხარჯი	1 200	
მასალების ხარჯი	6 800	
საწვავის ხარჯი	800	
იჯაროს ხარჯი	<u>1 000</u>	
სულ ხარჯი		9 800
წმინდა მოგება		<u>7 200</u>

8.3. კაპიტალის ამოღება - საკუთარი

კაპიტალის შემცირება

საწარმოს დამფუძნებელმა (მფლობელმა) დრო და დრო შეიძლება საწარმოდან წაიღოს (ამოიღოს) გარკვეული ოდენობის თანხა ან სხვა რომელიმე ფულადი აქტივი საკუთარი პირადი საჭიროებისათვის. ასეთი ამოღება არ წარმოადგენს საწარმოს ხარჯს. იგი არის მფლობელის მიერ საწარმოში დაბანდებული კაპიტალიდან მიღებული შემოსავალი, რომელიც კაპიტალის ამოღებად იწოდება, ამცირებს საკუთარ კაპიტალს და აისახება ანგარიშზე „კაპიტალის ამოღება“. თუ საწარმოს საკუთარი კაპიტალი რამდენიმე დამფუძნებლის მიერ დაბანდებული კაპიტალისაგან შესდგება, კაპიტალის ამოღების ანგარიში მფლობელების სახელების მიხედვით უნდა გაიხსნას.

მაგალითად, თუ 2017 წლის 30 ივნისს შპს „საბა“-ს დამფუძნებელმა საწარმოს საღარიბოდან წაიღო საკუთარი საჭიროებისათვის 500 ლარი, ეს ოპერაცია ბუღალტრული აღრიცხვის მთავარ ჟურნალში შემდეგნაირად აისახება:

შპს „საბა“

მთავარი ჟურნალი

ჟ.№5

თარიღი 2017 წ.	ანგარიშის დასახელება	აღნიშვნა გადატან.	დებეტი	კრედიტი
ივნისი 30	კაპიტალის ამოღება	5151	500	
	ნაღდი ფული საღარიბოში	1110		500
	საღარიბოს გასაფლის ორდ. №10			

თუ „საბა“ ამხანაგობაა, ჰყავს მაგალითად, სამი დამფუძნებელი: საბამ ამოიღო 500 ლარი, ელგუელ - 500 ლარი და დაჩიმ - 500 ლარი, თითოეული პარტნიორისათვის ამოღების ცალკე ანგარიში გაიხსნება და მთავარი ჟურნალი შემდეგ სახეს მიიღებს:

ფირმა „საბა“
მთავარი ჟურნალი

თარიღი 2017 წ.	ანგარიშის დასახელება	აღნიშვნა გადატან.	დებეტი	კრედიტი
ივნისი	30 კაპიტალის ამოღება – საბა – 500	5151	1500	
	– ელ&ელ – 500			
	– დაჩი – 500			
	ნაღდი ფული სალაროში	1110		1500
	სალაროს გასაგლის ორდ. №10,11,12			

თუ „საბა“ სააქციო საზოგადოება, წმინდა მოგების განაწილება საწარმოს მფლობელებს ანუ აქციონერებს შორის დივიდენდების სახით წდება. დივიდენდები ამცირებენ საკუთარ კაპიტალს, მაგრამ საწარმოს დანახარჯებს არ წარმოადგენენ. დივიდენდების გაცემამდე საწარმოს სკლამდგანელობამ უნდა გამოაცხადოს დივიდენდების გაცემის შესახებ.

დაგუშვათ, სს „საბამ“ გამოაცხადა და გასცა დივიდენდები 2017 წლის 1 ივლისს 6000 ლ., მთავარი ჟურნალის ჩანაწერები შემდეგ სახეს მიიღებდა:

სს. „საბა“
მთავარი ჟურნალი

თარიღი 2017 წ.	ანგარიშის დასახელება	აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი
	1. დივიდენდების გამოცხადებისას:			
ივლისი	1 მოგება	5310	6000	
	გადასანდელი დივიდენდები	3420		6000
	2. დივიდენდების გადახდა:			
	გადასანდელი დივიდენდები	3420	6000	
	ნაღდი ფული სალაროში	1110		6000

8.4. ანგარიშგება საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების შესახებ

მფლობელის მიერ კაპიტალის ამოღება არ აისახება ბალანსში ან სრული შემოსავლების ანგარიშგებაში. იგი აისახება ანგარიშგებაში საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების შესახებ. ანგარიშგება საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების შესახებ ასახავს საკუთარი კაპიტალის მოძრაობას დროის პერიოდის განმავლობაში.

საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების შესახებ ანგარიშგების მომზადებისას კაპიტალის საწყისი სალდო (ნაშთი) აიღება საწყისი ბალანსიდან, რომელსაც დაემატება საწარმოს საქმიანობის შედეგად საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში მიღებული წმინდა მოგება (სრული შემოსავლების ანგარიშგებიდან) და მფლობელის დამატებითი შენატანები კაპიტალში (თუ ასეთს ადგილი ჰქონდა), გამოაკლდება საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში კაპიტალის ამოღება მფლობელის მიერ (თუ ასეთს ადგილი ჰქონდა) და საკუთარი კაპიტალის სწვა სანის შემცირებები. მიღებული ალგებრული ჯამი წარმოადგენს კაპიტალის ანგარიშის სალდოს (ნაშთს) პერიოდის ბოლოსათვის, რომელიც ასევე, ასახული იქნება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის მომზადებულ საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში (ბალანსში). აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკუთარი კაპიტალის ფორმულა შემდეგ სახეს მიიღებს:

$$OE = OC + R - E - D$$

სადაც:

OE - მფლობელის სრული საკუთარი კაპიტალი;

OC - საკუთარი კაპიტალის საწყისი სალდო;

R - საანგარიშგებო პერიოდის შემოსავალი;

E - საანგარიშგებო პერიოდის ხარჯები;

D - კაპიტალის ამოღება დროის პერიოდში;

შპს „საბა“-ს კაპიტალის მოძრაობა 2017 წელს, ანგარიშგებაში საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების შესახებ შემდეგ სახეს მიიღებს:

შპს „საბა“

ანგარიშგება კაპიტალის ცვლილებების შესახებ

2017 წლის 31 დეკემბრისათვის

ლარი

კაპიტალი 31 დეკემბერი, 2016 წ.	80000
პლიუს: წმინდა მოგება	<u>7800</u>
სულ	87800
მინუს: კაპიტალის ამოღება	<u>500</u>
კაპიტალი 31 დეკემბერი, 2017 წ.	87300

უნდა გვანსოვდეს, რომ ნებისმიერი ანგარიშის ნორმალური სალდო, ეს ყოველთვის არის ჩანაწერის ტიპი, რომელიც ზრდის ანგარიშს.

კითხვები თვითშეფასებისათვის:

1. რა ახდენს გავლენას მფლობელის კაპიტალზე საკუთარ დაბანდებასთან ერთად?
2. როდის ფიქსირდება შემოსავლები?
3. შეადგინეთ ბუღალტრული გატარებები:
 - გაიყიდა პროდუქცია ნაღდი ანგარისწორებით;
 - გაიყიდა პროდუქცია კრედიტით (შემდგომი გადახდის პირობით);
4. რა ცვლილებას იწვევს სარჯების შემცირება მფლობელის კაპიტალში?
5. შეადგინეთ ბუღალტრული გატარებები:
 - დაინარჯა მასალები პროდუქციის დასამზადებლად;
 - გადახდილია მიმდინარე თვის იჯარა;
 - დარიცხულია საწარმოს პენსონალის ხელფასი ;
6. რა არის წმინდა მოგება?
7. როგორ გაიანგარიშება წმინდა მოგება?
8. რას ეწოდება კაპიტალის ამოღება?
9. რას ასახავს კაპიტალის ცვლილებების შესახებ ანგარიშგება?

თავი 9. ფინანსური ანგარიშგების მოძადაება

9.1. სააღრიცხვო ინფორმაციის განზოგადება

ჩვენ უკვე განვიხილეთ სააღრიცხვო ციკლი, კერძოდ მისი შემდეგი ეტაპები:

1. ანგარიშთა სქემის დამუშაება;
2. პირველადი ინფორმაციის შეგროვება. პირველადი დოკუმენტები გროვდება, რათა მათ საფუძველზე ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახოს მომხდარი სამეურნეო ოპერაციები;
3. ოპერაციების ანალიზი. იგი გულისხმობს პირველადი დოკუმენტების შესწავლას და შესაბამისი ანგარიშების განსაზღვრას, ბუღალტრული გატარების ანუ მუხლის შედგენას;
4. ოპერაციის რეგისტრაცია. ოპერაციების ჩაწერა მთავარ ჟურნალში შესაბამისი ანგარიშისა და თანხის ჩვენებით, ანგარიშის დებეტში და ანგარიშის კრედიტში;
5. გადატანა. ჩანაწერების გადატანა მთავარი ჟურნალიდან ბუღალტრულ რეგისტრებში – მთავარ წიგნში, აგრეთვე, დამხმარე რეგისტრებში, როგორცაა მაგალითად, მისაღები ანგარიშები ანუ მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით (დებიტორული დავალიანებები), გასანადგობელი ანგარიშები ანუ ვალდებულებები მიწოდებით და მომსახურებით (კრედიტორული დავალიანებები) და ა.შ.;
6. საცდელი ბალანსი. იგი მზადდება ანგარიშების დებეტისა და კრედიტის ჩანაწერების ტოლობის შემოწმებისა და ფინანსური ანგარიშგების მოძადაების გაადვილების მიზნით და წარმოადგენს პერიოდის ბოლოსათვის მთავარი წიგნის (რეგისტრის) ანგარიშების საღდობის არასისტემატიზებულ ჩამონათვალს; საცდელი ბალანსი არ წარმოადგენს ფინანსური ანგარიშგების შემადგენელ კომპონენტს.
7. ფინანსური ანგარიშგება. საცდელი ბალანსის ან მთავარი წიგნის საფუძველზე მზადდება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება (ბალანსი), სრული შემოსავლების ანგარიშგება, ანგარიშგება საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების შესახებ, სოლო ბალანსის, სრული შემოსავლების ანგარიშგებისა და სხვა დამატებითი ინფორმაციის საფუძველზე – ანგარიშგება ფულადი ნაკადების შესახებ.

ამჯერად, კიდევ ერთხელ განვიხილავთ სააღრიცხვო ციკლის ზოგიერთ ეტაპს, შემდეგ კი შევისწავლით სააღრიცხვო ინფორმაციის განზოგადებას და სააღრიცხვო ციკლის დამთავრებას. ამ მიზნით გამოვიყენოთ შპს „ელდელ“-ის ფინანსური ინფორმაცია.

მაგალითი:

I. შპს „ელდელ“-ის 2017 წლის ივლისის თვის ობერაციები:

- 1.07. დამფუძნებელმა გახსნა ბანკში შპს „ელდელ“-ის ანგარიშსწორების ანგარიში და საწესდებო კაპიტალის შესაგებად შეიტანა 50000 ლარი;

ანალიზი:

აქტივი – ფული საბანკო ანგარიშზე გაიზარდა 50000 ლარით და იგი დადებულა. ასევე, გაიზარდა „ელდელ“-ის საკუთარი კაპიტალი 50000 ლარით, იგი დაკრედიტდება.

- 2.07. შპს „ელდელ“-მ შეიძინა მიწის ნაკვეთი საწარმოო მიზნებისათვის 30000 ლარად. გადაიხდა ანგარიშსწორების ანგარიშიდან 10000 ლარი, დანარჩენი 20000 ლარის 10 წლიან განვადებაზე გასცა თამასუქი;

ანალიზი:

აქტივი – „მიწის ნაკვეთი“ გაიზარდა 30000 ლარით და იგი დადებულა. აქტივი – „ფული საბანკო ანგარიშზე“ შემცირდა 10000 ლარით და იგი დაკრედიტდება. იმავდროულად, ვალდებულებები – „გრძელვადიანი გასანადგებელი თამასუქები“ გაიზარდა 20000 ლარით და დაკრედიტდება;

- 3.07. იჯარით აღებულია მოწყობილობა. გადახდილია ანგარიშსწორების ანგარიშიდან იჯარის პირველი თვის გადასახდელი 1600 ლარი;

ანალიზი:

გაიზარდა მოწყობილობების იჯარის ხარჯი 1600 ლარით და იგი დადებულა. აქტივები – „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ შემცირდა 1600 ლარით და იგი დაკრედიტდება;

- 4.07. ხელმოწერილია ხელშეკრულება შენობის იჯარაზე. გადახდილია სამი თვის საიჯარო გადასახდელი 6000 ლარი;

ანალიზი:

გაიზარდა „წინასწარ გადახდილი საიჯარო ქირა“ – 6000 ლარით და იგი დადებულა: აქტივი – „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ შემცირდა 6000 ლარით და იგი დაკრედიტდება;

5.07. შექენილია შემდგომი გადახდის პირობით (კრედიტით) მასალები შპს „ეგროსი“-საგან 10000 ლ.;

ანალიზი:

აქტივი „მასალები“ გაიზარდა 10000 ლარით და იგი დადებულა. ასევე, გაიზარდა 10000 ლარით ვალდებულებები (გასანადღებელი ანგარიშები) ანუ ვალდებულება მიწოდებით და იგი დაკრედიტდება;

6.07. წარმოებამ დაიწყო ფუნქციონირება. კლიენტს, შპს „ელადა“-ს მიეწოდა პროდუქცია 3200 ლარის. განაღდება მოხდება 30 დღის შემდეგ;

ანალიზი:

გაიზარდა აქტივი – მოთხოვნები მიწოდებით (მისაღები ანგარიშები) 3200 ლარით და იგი დადებულა. გაიზარდა შემოსავალი (ამონაგები) რეალიზაციიდან 3200 ლარით და და იგი დაკრედიტდება.

8.07. გაიყიდა პროდუქცია ნაღდი ანგარიშსწორებით 15200 ლარის;

ანალიზი:

აქტივი – „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ გაიზარდა 15200 ლარით და იგი დადებულა. გაიზარდა შემოსავალი რეალიზაციიდან 15200 ლარით, იგი დაკრედიტდება;

11.07. პროდუქცია მიეწოდა კლიენტს, შპს „კოლხეთს“ 3800 ლარის;

ანალიზი:

აქტივი – მოთხოვნები მიწოდებით გაიზარდა 3800 ლარით და იგი დადებულა. შემოსავალი რეალიზაციიდან გაიზარდა 3800 ლარით და იგი დაკრედიტდება.

12.07. მიღებულია შპს „ელადა“-საგან 480 ლ. ვალის დასაფარავად;

ანალიზი:

აქტივი – „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ გაიზარდა 480 ლარით და იგი დადებულა. აქტივი – „მოთხოვნები მიწოდებით“ შემცირდა 480 ლარით და დაკრედიტდება.

15.07. გასტუმრებულია ფირმა „ეგროსი“-ს ვალდებულება 3000 ლარის;

ანალიზი:

ვალდებულებები – „ვალდებულება მოწოდებით“ შეძენილია 3000 ლარით, იგი დადებულა. აქტივი – „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ შეძენილია 3000 ლარით და იგი დაკრედიტდება.

15.07. ერგება მუშებს გასული ორი კვირის ხელფასი 2000 ლარი;

ანალიზი:

გაიზარდა ხელფასის ხარჯი 2000 ლარით და იგი დადებულა. იგივე თანხით გაიზარდა აგრეთვე, ვალდებულება – გადასახდელი ხელფასი და შესაბამისად, დაკრედიტდება ანგარიში „გადასახდელი ხელფასი“.

16.07. „თელასი“-დან მიღებულია ანგარიში 290 ლ., ივლისის თვეში მოხმარებული ელ. ენერჯის ღირებულების ასანაზღაურებლად. გადახდა უნდა მოხდეს 10 დღის განმავლობაში;

ანალიზი:

გაიზარდა ელ. ენერჯის ხარჯი 290 ლარის ოდენობით და იგი დადებულა. გაიზარდა ვალდებულებები – „ვალდებულება მოწოდებით“ 290 ლარით იგი დაკრედიტდება.

17.07. გაცემულია ხელფასი 2000 ლარი;

ანალიზი:

შეძენილია ვალდებულება გადასახდელი ხელფასით და იგი დადებულა 2000 ლარით. აქტივი – „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ შეძენილია 2000 ლარით და იგი დაკრედიტდება.

21.07. მიღებულია ვალის დასაფარავად:

შპს „ელადა“-საგან 2000 ლარი; შპს „კოლხეთი“-საგან 2600 ლარი;

ანალიზი:

აქტივი – „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ გაიზარდა 4600 ლარით და იგი დადებულა. აქტივი – „მოთხოვნები მოწოდებით“ შეძენილია 4600 ლარით და იგი დაკრედიტდება.

22.07. შექენილია მასალები:

შპს „ეგრისი“-საგან 2300 ლ.; შპს „იმერეთი“-საგან 1730 ლ.;
ანგარიშების განაღდებას ვადა 30 დღემდეა.

ანალიზი:

აქტივი – „მასალები“ გაიზარდა 4030 ლარით და დადებულდება. ვალდებულებები – „ვალდებულებები მოწოდებით“ გაიზარდა 4030 ლარით და დაკრედიტდება.

28.07. შექმნილია სადაზღვევო პოლისი ერთი წლის ვადით 1800 ლ. დაზღვევის პერიოდი 1 ივლისიდან იწყება;

ანალიზი:

აქტივი – „წინასწარ გადახდილი დაზღვევის ხარჯი“ – გაიზარდა 1800 ლარით და იგი დადებულდება. აქტივი – „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ შემცირდა 1800 ლარით და იგი დაკრედიტდება.

30.07. საწარმოს პერსონალს ერგება ხელფასი ივლისის მეორე ნახევრისათვის 2400 ლარი. გადახდა მოხდება 2 აგვისტოს.

ანალიზი:

„ხელფასის ხარჯი“ გაიზარდა 2400 ლარით და იგი დადებულდება. ვალდებულება – „გადასახდელი ხელფასი“ გაიზარდა 2400 ლარით და დაკრედიტდება.

30.07. ინვენტარიზაციის მონაცემებით, საწყობში აღმოჩნდა მასალების ნაშთი 6200 ლ., მაშასადამე, წარმოებაში დახარჯულია 7830 ლ. მასალები;

ანალიზი:

„მასალების ხარჯი“ გაიზარდა 7830 ლ. და იგი დადებულდება. აქტივი – „მასალები“ შემცირდა 7830 ლარით და იგი დაკრედიტდება.

30.07. საწარმოს კლიენტებს მიეწოდა პროდუქცია:

შპს „ელადა“-ს – 2350 ლ., სატრანსპორტო კომპანიას – 1200 ლ.

შპს „კოლხეთი“-ს – 2900 ლ.

ანალიზი:

აქტივი – „მოთხოვნები მოწოდებით“ გაიზარდა 6450 ლარით და იგი დადებულდება. „შემოსავალი რეალიზაციიდან“ გაიზარდა 6450 ლარით და იგი დაკრედიტდება.

30.07. გაცემულ თამასუქზე დარიცხულია პროცენტი 200 ლარი;

ანალიზი:

„საპროცენტო ხარჯი“ გაიზარდა და იგი დადებულდება 200 ლარით. ვალდებულება – „გადასახდელი პროცენტები“ გაიზარდა 200 ლარით და იგი დაკრედიტდება.

30.07. დამფუძნებელმა საკუთარი საჭიროებისათვის ამოიღო 2000 ლარი ნაღდი ფული;

ანალიზი:

„კაპიტალის ამოღება“ გაიზარდა 2000 ლარით და დადებულა. აქტივი – „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ შემცირდა 2000 ლარით და დაკრედიტდა.

II. აღნიშნული ოპერაციები რეგისტრირდება ბუღალტრული აღრიცხვის მთავარ ჟურნალში:

**შპს „ელ&ელ“
მთავარი ჟურნალი** **ჟ.1**

თარიღი 2017 წ.	ანგარიშების დასახელება	აღნიშნული კატეგორია	დეკტი	კრედიტი
ივლისი	1 ეროვნული ვალუტა რეზ. ბანკში	1210	50000	
	საწესდებო კაპიტალი	5150		50000
	2 მიწა	2110	30000	
	ეროვნული ვალუტა რეზ. ბანკში	1210		10000
	გრძელვადიანი თამასუქები	4120		20000
	3 იჯარის სარჯი	7420	1600	
	ეროვნული ვალუტა რეზ. ბანკში	1210		1600
	4 წინასწარ გადახდილი იჯარა	1720	6000	
	ეროვნული ვალუტა რეზ. ბანკში	1210		6000
	5 მასალები	1620	10000	
	ვალდებულებები მიწოდებით	3110		10000
	„ეგროსი“ 10000*			
	6 მოთხოვნები მიწოდებით	1410	3200	
	„ელადა“ 3200*			
	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		3200
	8 ნაღდი ფული ეროვნ. ვალუტაში	1110	15200	
	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		15200
	11 მოთხოვნები მიწოდებით	1410	3800	
	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		3800
	12 ნაღდი ფული ეროვნ. ვალუტაში	1110	480	
	მოთხოვნები მიწოდებით	1410		480
	„ელადა“ 480*			
	15 ვალდებულებები მიწოდებით	3110	3000	

		„ეგროსი“ 3000*			
		ნაღდი ფული ეროვნ. ვალუტაში	1110		3000
15		სელფასის სარჯი	7410	2000	
		გადასანდელი სელფასი	3130		2000
16		ელ.ენერჯის სარჯი	7430	290	
		ვალდებულებები მიწოდებით	3110		290
		თელასი 290*			
17		გადასანდელი სელფასი	3130	2000	
		ნაღდი ფული ეროვნ. ვალუტაში	1110		2000
21		ნაღდი ფული ეროვნ. ვალუტაში	1110	4600	
		მოსოვნები მიწოდებით	1410		4600
		„ელადა“ 2000*			
		„კოლხეროი“ 2600*			
22		მასალები	1620	4030	
		ვალდებულებები მიწოდებით	3110		4030
		„ეგროსი“ 2300*			
		„იმერეთი“ 1730*			
28		წინასწარ გადახდილი დაზღვევა	1730	1800	
		ნაღდი ფული ეროვნ. ვალუტაში	1110		1800
30		სელფასის სარჯი	7410	2400	
		გადასანდელი სელფასი	3130		2400
30		მასალების სარჯი	7110	7830	
		მასალები	1620		7830
30		მოსოვნები მიწოდებით	1410	6450	
		„ელადა“ 2350*			
		სატრანსპ. კომპანია 1200*			
		„კოლხეროი“ 2900*			
		შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		6450
30		საპროცენტო სარჯი	8210	200	
		გადასანდელი პროცენტები	3410		200
30		კაპიტალის ამოღება	5151	2000	
		ნაღდი ფული ეროვნ. ვალუტაში	1110		2000

მთავარი ჟურნალიდან მონაცემები გადაიტანება მთავარ წიგნის (რეგისტრის) და საქიროების შემთხვევაში, აგრეთვე, დამხმარე რეგისტრის ანგარიშებში.

მთავარი ჟურნალიდან ინფორმაციის გადატანის პერიოდულობა საწარმოს სკლემდგანულობის მიერ განისაზღვრება. დასავლურ აღრიცხვაში გავრცელებული პრაქტიკით ასეთი გადატანა უშეტესად, თვეში ერთხელ, თვის ბოლოს ხდება. ზოგიერთი ინფორმაცია, მაგალითად, ფულადი საშუალებების მოძრაობა, მოთხოვნები და ვალდებულებები, მუდმივ განახლებას მოითხოვს. ამიტომ ამ ანგარიშებში გადატანა ყოველდღიურად უნდა მოხდეს.

შპს „ელჯელ“-ის მთავარ ჟურნალში რეგისტრირებული ობიექტები მთავარ წიგნში (რეგისტრში) გადაიტანება შემდეგი სახით:

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში - ანგ. 1110

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი 8	შემოსავალი	ჟ.1	15200		15200
	12 მოთხოვნები	ჟ.1	480		15680
	15 ვალდებულებები	ჟ.1		3000	12680
	17 სკლფასის სარჯი	ჟ.1		2000	10680
	21 მოთხოვნები	ჟ.1	4600		15280
	28 დაზღვევა წინასწარ	ჟ.1		1800	13480
	30 კაპიტალის ამოღება	ჟ.1		2000	11480

ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში - ანგ. 1210

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშ- ნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი 1	კაპიტალი	ჟ.1	50000		50000
	2 მიწა	ჟ.1		10000	40000
	3 მოწყობილობების იჯარა	ჟ.1		1600	38400
	4 შენობის იჯარა	ჟ.1		6000	32400

მოთხონები მიწოდებით ანგარიში 1410

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	6	შემოსავალი	ჟ.1	3200		3200
	11	შემოსავალი	ჟ.1	3800		7000
	12	ნაღდი ფული	ჟ.1		480	6520
	21	ნაღდი ფული	ჟ.1		4600	1920
	30	შემოსავალი	ჟ.1	6450		8370

მასალები ანგარიში 1620

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	5	ვალდებულებები	ჟ.1	10000		10000
	22	ვალდებულებები	ჟ.1	4030		14030
	30	მასალების სარჯი	ჟ.1		7830	6200

წინასწარ გადახდილი საიჯარო ქირა ანგ. 1720

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	4	ფული ბანკში	ჟ.1	6000		6000

წინასწარ გადახდილი დაზღვევა ანგ. 1730

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	28	ნაღდი ფული	ჟ.1	1800		1800

მიწა ანგარიში 2110

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	2	შექნა	ჟ.1	30000		30000

გადასახდელი პროცენტები ანგარიში 3410

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	30	საპროცენტო სარჯი	ჟ.1	200		200

ვალდებულებები მოწოდებით ანგარიში 3110

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნე- ბა	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	5	მასალები	ჟ.1		10000	10000
	15	ნაღდი ფული	ჟ.1	3000		7000
	16	ელ.ენერგია	ჟ.1		290	7290
	22	მასალები	ჟ.1		4030	11320

გადასახდელი სელფასი ანგარიში 3130

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	15	სელფასის სარჯი	ჟ.1		2000	2000
	17	ნაღდი ფული	ჟ.1	2000		0
	30	სელფასის სარჯი	ჟ.1		2400	2400

გასანადღებელი თამასუქები ანგარიში 4120

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	2	მიწა	ჟ.1		20000	20000

საწესდებო კაპიტალი ანგარიში 5150

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	1	ფული ბანკში	ჟ.1		50000	50000

კაპიტალის ამოღება ანგარიში 5151

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
ივლისი 30	ნაღდი ფული	ჟ.1	2000		2000

შემოსავალი რეალიზაციიდან ანგარიში 6110

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
ივლისი 6	მთხოვნები მიწოდებით	ჟ.1		3200	3200
	ნაღდი ფული	ჟ.1		15200	18400
	მთხოვნები მიწოდებით	ჟ.1		3800	22200
	მთხოვნები მიწოდებით	ჟ.1		6450	28650

მასალების სარჯი ანგარიში 7110

თარიღი 2017წ.	შინაარსი	მინიშნე- ბა	დებეტი	კრედიტი	საღღო
ივლისი 30	მასალები	ჟ.1	7830		7830

სელფასის სარჯი ანგარიში 7410

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
ივლისი 17	ნაღდი ფული	ჟ.1	2000		2000
	გადასანდელი სელფასი	ჟ.1	2400		4400

იჯარის სარჯი ანგარიში 7420

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
ივლისი 3	ფული ბანკში	ჟ.1	1600		1600

ელ.ენერჯის სარჯი ანგარიში 7430

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	16	გაღდებულ. მიწოდ.	ჟ.1	290		290

საპროცენტო სარჯი ანგარიში 8210

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	30	გადასან. პროცენტ.	ჟ.1	200		200

დამხმარე რეგისტრები:

მოთხოვნების ანგარიშის დამხმარე

რეგისტრი:

კლიენტი: „ელადა“

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	6	მიწოდება	ჟ.1	3200		3200
	12	განაღდება	ჟ.1		480	2720
	21	განაღდება	ჟ.1		2000	720
	30	მიწოდება	ჟ.1	2350		3070

კლიენტი: „სატრანსპორტო კომპანია“

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	30	მიწოდება	ჟ.1	1200		1200

კლიენტი: „კოლხეთი“

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	11	მიწოდება	ჟ.1	3800		3800
	21	განადღება	ჟ.1		2600	1200
	30	მიწოდება	ჟ.1	2900		4100

**გაღებულულების ანგარიშის
დამხმარე რეგისტრი:
მომწოდებელი „ვერისი“**

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	5	მიწოდება	ჟ.1		10000	10000
	15	განადღება	ჟ.1	3000		7000
	22	მიწოდება	ჟ.1		2300	9300

მომწოდებელი „თელასი“

თარიღი 2017წ.		შინაარსი	მინიშნე- ბა	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	16	მიწოდება	ჟ.1		290	290

მომწოდებელი „იმერეთი“

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	22	მიწოდება	ჟ.1		1730	1730

დამსმარე რეგისტრებისა და მთავარი წიგნის შესაბამისი ანგარიშების ჩანაწერების იდენტიფიკაციის შემოწმების მიზნით, დგება დამსმარე რეგისტრების ნაერთი (კრებსი):

შპს „ელჯელ“	
მთხოვნების ანგარიშების ნაერთი	
2017 წლის 31 ივლისი	
ლარი	
1. შპს „ელადა“	3070
2. სატრანსპორტო კომპანია	1200
3. შპს „კოლხეთი“	<u>4100</u>
სულ	<u><u>8370</u></u>

შპს „ელჯელ“	
გაღებულულების ანგარიშების ნაერთი	
2017 წლის 31 ივლისი	
ლარი	
1. შპს „ეგრი“	9300
2. შპს „თელასი“	290
3. შპს „იმერეთი“	<u>1730</u>
სულ	<u><u>11320</u></u>

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, მთავარი წიგნის ნაშთების საფუძველზე მზადდება საცდელი ბალანსი:

შპს „ელტელ“
საცდელი ბალანსი
31 ივლისი, 2017 წ.

ანგ. №	ანგარიშების დასახელება	დებიტი	კრედიტი
1110	ნაღდი ფული ეროვნ. ვალუტაში	11480	
1210	ეროვნული ვალუტა ბანკში	32400	
1410	მთხოვნები მიწოდებით	8370	
1620	მასალები	6200	
1720	წინასწარ გადახდილი იჯარა	6000	
1730	წინასწარ გადახდილი დაზღვევა	1800	
2110	მიწა	30000	
3110	ვალდებულებები მოწოდებით		11320
3130	გადასანდელი სელფასი		2400
3410	გადასანდელი პროცენტები		200
4120	გასანადგებელი თამასუქები		20000
5150	საწესდებო კაპიტალი		50000
5151	კაპიტალის ამოღება	2000	
6110	შემოსავალი რეალიზაციიდან		28650
7110	მასალების ხარჯი	7830	
7410	სელფასის ხარჯი	4400	
7420	იჯარის ხარჯი	1600	
7430	ელ.ენერჯიის ხარჯი	290	
8210	საპროცენტო ხარჯი	200	
	სულ	112570	112570

9.2. ფინანსური ანგარიშგების

მომზადება

საცდელი ბალანსის მომზადების, მისი დეტებისა და კრედიტის ჯამის ტოლობის მიღების შემდეგ, მომზადდება ფინანსური ანგარიშგება. კერძოდ, სრული შემოსავლების (მოგებისა და ზარალის) ანგარიშგება; ანგარიშგება საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების შესახებ და ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება (ბალანსი).

სრული შემოსავლის ანგარიშგება და საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება ასახავს დროის გარკვეული პერიოდის, მოცემული მაგალითის მხედვეთ, 2017 წლის ივლისის თვის შესაბამის ინფორმაციას, ხოლო ბალანსი – ინფორმაციას დროის გარკვეული მომენტისათვის, მოცემულ შემთხვევაში 2017 წლის 31 ივლისისათვის.

იმის გამო, რომ საცდელი ბალანსი უკვე მომზადებულია, ხოლო ფინანსურ ანგარიშგებაში ინფორმაცია საცდელი ბალანსიდან გადაიტანება, ამ უკანასკნელში ანგარიშების დასახელება და შესაბამისი სალდოები საცდელი ბალანსის თანმიმდევრობით აისახება.

თუმცა, ეს საგაღმართო მითხრობა არ არის და საწარმოებს შეუძლიათ საკუთარი შენელებებისამებრ შეცვალონ ფინანსურ ანგარიშგებაში მაჩვენებელთა ჩამონათვალი, შესაბამისი სტანდარტის მითხრობის დაცვით, ე. ი. ცალკეული ანგარიშგებისათვის განსაზღვრული სტრუქტურის ფარგლებში.

სრული შემოსავლის ანგარიშგება განსაზღვრავს წმინდა მოგებას (ზარალს). წმინდა მოგება, სრული შემოსავლის ანგარიშგებიდან გადაიტანება ანგარიშგებაში კაპიტალის ცვლილებების შესახებ და წარმოადგენს საკუთარი კაპიტალის ზრდას საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში.

რაც შეეხება კაპიტალს, მისი სალდო საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის, ასახულია როგორც ანგარიშგებაში კაპიტალის ცვლილებების შესახებ, ისე ბალანსში.

შპს „ელჯელ“

სრული შემოსავლის ანგარიშგება

შემოსავალი:	ლარი	ლარი
შემოსავალი რეალიზაციიდან		28650
ხარჯები:		
მასალების ხარჯი	7830	
სელფასის ხარჯი	4400	
იჯარის ხარჯი	1600	
ელ.ენერჯის ხარჯი	290	
საპროცენტო ხარჯი	<u>200</u>	
სულ ხარჯები		14320
წმინდა მოგება		<u>14330</u>

შპს „ელჯელ“
საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება
ივლისი, 2017 წ.

	ლარი
საკუთარი კაპიტალი, 1.07.14.	50000
წმინდა მოგება ივლისის თვის (+)	<u>14330</u>
სულ	64330
კაპიტალის ამოღება (-)	<u>2000</u>
საკუთარი კაპიტალი 31.07.14.	<u><u>62330</u></u>

შპს „ელჯელ“
ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება (ბალანსი)
31 ივლისი, 2017 წ.

	ლარი	ლარი
აქტივები		
მოკლევადიანი აქტივები		
ფულადი საშუალებები	43880	
მოთხოვნები მიწოდებით	8370	
წინასწარ გაწეული ხარჯები	7800	
მასალები	<u>6200</u>	
სულ მოკლევადიანი აქტივები		66250
გრძელვადიანი აქტივები		
მიწა		<u>30000</u>
სულ აქტივები		<u><u>96250</u></u>
ვალდებულებები და კაპიტალი		
ვალდებულებები		
მოკლევადიანი ვალდებულებები		

ვალდებულებები მიწოდებით	11320
გადასანდელი ხელფასი	2400
გადასანდელი პროცენტები	<u>200</u>
სულ მოკლევადიანი ვალდებულებები	13920
გრძელვადიანი ვალდებულებები	
გასანადღებელი თამასუქები	<u>20000</u>
სულ ვალდებულებები	33920
საკუთარი კაპიტალი	<u>62330</u>
სულ ვალდებულებები და კაპიტალი	<u><u>96250</u></u>

9.3. სააღრიცხვო ციკლის დამამთავრებელი ოპერაციები

როგორც ვიცით, ანგარიშები, რომლებსაც საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს რჩებათ სალდო, რომელიც ბალანსში გადაიტანება, რეალურ, მუდმივ ანუ საბალანსო ანგარიშებად იწოდებიან; ხოლო ანგარიშები, რომლებიც ასახავენ საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში საკუთარი კაპიტალის ცვლილებას, ნომინალური (დროებითი) ანგარიშები ეწოდებათ. რეალური ანუ მუდმივი ანგარიშებია აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის ამსახველი ანგარიშები. ნომინალურ (დროებით) ანგარიშებს კი, შემოსავლების, ხარჯებისა და კაპიტალის ამოდების ანგარიშები მიეკუთვნებიან.

სააღრიცხვო ციკლის დამთავრება, უპირველეს ყოვლისა, ნომინალური ანუ დროებითი ანგარიშების განულებას, დასურვას ნიშნავს.

ზემოთ განხილული მაგალითის მიხედვით, მთავარი წიგნის (რეგისტრის) შემოსავლების, ხარჯებისა და კაპიტალის ამოდების ანგარიშებზე 2014 წლის 31 ივლისისათვის ჯერ კიდევ არიცილება შესაბამისი სალდო (ნაშთი). ისინი არ შეიძლება გადატანილ იქნეს მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდზე, იმოქმედებენ რა მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგების სიდიდეზე და არარეალურს განდიან მას. ამიტომ თითოეული საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ყველა ნომინალური (დროებითი) ანგარიში უნდა განუღდეს, დაისუროს, მათი სალდოს გადატანით კაპიტალის ანგარიშზე.

ანგარიშის დასურვა მისი სალდოს განულებას ნიშნავს. ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ნომინალური (დროებითი) ანგარიშების დასურვა **დამამთავრებელი ჩანაწერის** გაკეთებით და შესაბამისად, სალდოს განულებით სდება. შემოსავლებისა და ხარჯების ამსახველი ანგარიშების დასურვების გამარტივების მიზნით სპეციალური ანგარიში, „საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი“ გამოიყენება. ეს ანგარიშიც ნომინალურია და თავისი ფუნქციის შესრულების შემდეგ, როგორც ყველა ნომინალური ანგარიში, ისიც დაისურება, სალდოს საკუთარი კაპიტალის ანგარიშზე გადატანით.

საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალის ანგარიშს პერიოდის ბოლოსათვის შეიძლება ჰქონდეს კრედიტის სალდო, რომელიც საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგებას ნიშნავს და ზრდის მფლობელის საკუთარ კაპიტალს, ან დებეტის სალდო, რომელიც საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა ზარალია და ამცირებს მფლობელის საკუთარ კაპიტალს. რაც შეეხება კაპიტალის ამოღების ანგარიშს, იგი ისურება სალდოს პირდაპირი გადატანით კაპიტალის ანგარიშზე.

დამამთავრებელი (ანგარიშების დასურვების) გატარებების მთავარ სარეგისტრაციო ჟურნალში ასახვის შემდეგ, ჩვეულებრივ, სდება მათი გადატანა მთავარ წიგნში (რეგისტრში), შესაბამის ანგარიშებზე. გადატანის დამთავრების შემდეგ, ყველა ნომინალური ანგარიშის სალდო ნულის ტოლი გახდება და მაშასადამე, ისინი მზად არიან მომდევნო პერიოდის შესაბამისი ანალი ჩანაწერებისათვის.

ამრიგად, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ნომინალური (დროებითი) ანგარიშების დასურვა მოიცავს შემდეგ ეტაპებს:

1. შემოსავლების ამსახველი თითოეული ანგარიში დადებულდება დროის ამ მომენტისათვის არსებული სალდოს თანხით და დაკრედიტდება საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალის ანგარიში;
2. ხარჯების ამსახველი თითოეული ანგარიში დაკრედიტდება დროის ამ მომენტისათვის არსებული სალდოს თანხით და დადებულდება საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალის ანგარიში;
3. მთავარი ჟურნალიდან შესაბამისი ინფორმაციის მთავარი წიგნის ანგარიშებზე გადატანის შემდეგ, შემოსავლებისა და ხარჯების ამსახველი ყველა ანგარიშის სალდო განულებება;
4. საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალის ანგარიშზე, პირველი დასურვების შემდეგ, თავს მოიყრის: დებეტში - ხარჯები, კრედიტში - შემოსავლები. თუ მისი საბოლოო სალდო საკრედიტოა, იგი წმინდა მოგებას, ხოლო თუ სადებეტოა - წმინდა ზარალს წარმოადგენს;
5. საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალის ანგარიში დაისურება მისი სალდოს გადატანით საკუთარი კაპიტალის ამსახველ შესაბამის ანგარიშზე, კერძოდ, გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშზე;

6. კაპიტალის ამოღების ანგარიში დაიხურება მისი სალდოს გადატანით გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშზე; ე.ი. დადებულდება გაუნაწილებელი მოგების ანგარიში და დაკრედიტდება კაპიტალის ამოღების ანგარიში;

საყურადღებოა, რომ დახურვების ამსანგველი გატარებები სრული შემოსავლების (მოგებისა და ზარალის) შესახებ ანგარიშგების მსგავსია, ოღონდ საწინააღმდეგოდ ჩაწერთ.

ზემოთ მოტანილი მაგალითის მიხედვით, შპს „ელჯელ“-თვის საანგარიშგებო პერიოდს 2017 წლის ივლისის წარმოადგენს. ამიტომ, მისი ნომინალური (დროებითი) ანგარიშგების დახურვები 2017 წლის 31 ივლისისათვის უნდა მოხდეს.

შპს „ელჯელ“

მთავარი ჟურნალი

ჟ-2

თარიღი 2017 წ.	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა	დებიტი	კრედიტი
დამამთავრებელი გატარებები (ანგარიშგების დახურვები):				
07	31	შემოსავალი რეალიზაციიდან.	6110	28650
		საანგარიშგებო პერ. მოგება	5330	28650
	31	საანგარიშგებო პერ. მოგება	5330	14320
		მასალების ხარჯი	7110	7830
		სელფასის ხარჯი	7410	4400
		იჯარის ხარჯი	7420	1600
		ელ.ენერგიის ხარჯი	7430	290
		საბროცენტო ხარჯი	8210	200
	31	საანგარიშგებო პერ. მოგება	5330	14330
		გაუნაწილებელი მოგება	5310	14330
	31	გაუნაწილებელი მოგება	5310	2000
		კაპიტალის ამოღება	5151	2000

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)
კაპიტალის ამოღება ანგარიში 5151

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
2017 წ.					
ივლისი	30	ნაღდი ფული	ჟ.1	2000	2000
	31	დანურვა	ჟ.2	2000	0

გაუნაწილებელი მოგების ანგარიში 5310

თარიღი	შინაარსი	მინიშნ.	დებეტი	კრედიტი	სალდო
2017 წ.					
ივლისი	31	საანგარ. პერიოდის მოგება	ჟ.2	14330	14330
	31	კაპიტალის ამოღება	ჟ.2	2000	12330

საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი ანგ. 5330

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
2017 წ.					
ივლისი	31	შემოსავლი	ჟ.2	28650	28650
	31	ზარჯები	ჟ.2	14320	14330
	31	დანურვა	ჟ.2	14330	0

შემოსავალი რეალიზაციიდან ანგარიში 6110

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
2017 წ.					
ივლისი	6	მთხოვნები მიწოდებით	ჟ.1	3200	3200
	8	ნაღდი ფული	ჟ.1	15200	18400
	11	მთხოვნები მიწოდებით	ჟ.1	3800	22200
	30	მთხოვნები მიწოდებით	ჟ.1	6450	28650
	31	დანურვა	ჟ.2	28650	0

მასალების ხარჯი ანგარიში 7110

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
2017 წ.						
ივლისი	30	მასალები	ჟ.1	7830		7830
	31	დახურვა	ჟ.2		7830	0

სელფასის სარჯი ანგარიში 7410

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
2017 წ.						
ივლისი	17	ნაღდი ფული	ჟ.1	2000		2000
	30	გადასანდელი სელფასი	ჟ.1	2400		4400
	31	დახურვა	ჟ.2		4400	0

იჯარის სარჯი ანგარიში 7420

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
2017 წ.						
ივლისი	3	ეროვნული ვალუტა ბანკში	ჟ.1	1600		1600
	31	დახურვა	ჟ.2		1600	0

ელ.ენერჯის სარჯი ანგარიში 7430

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
2017 წ.						
ივლისი	16	ვალდებულებები მიწოდ.	ჟ.1	290		290
	31	დახურვა	ჟ.2		290	0

საპროცენტო სარჯი ანგარიში 8210

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
2017 წ.						
ივლისი	30	გადასანდ. პროცენტები	ჟ.1	200		200
	31	დახურვა	ჟ.2		200	0

მთავარი წიგნის ანგარიშებში დამამთავრებელი ვატარებების გადატანის შემდეგ, დებეტი-სა და კრედიტის ტოლობის დაცვის შემოწმების მიზნით, კვლავ უნდა მომზადდეს საცდელი ბალანსი. ამჯერად, საცდელ ბალანსში მხოლოდ რეალური (მუდმივი) ანგარიშები აისახება, რადგანაც ნომინალური (დროებითი) ანგარიშების დახურვის შემდეგ სალდოები მხოლოდ რეალურ ანგარიშებს გააჩნიათ; ხოლო ანგარიშები, რომლებსაც საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს სალდო არ გააჩნიათ, საცდელ ბალანსში არ აისახებიან.

შპს „ელჯელ“
დამამთავრებელი საცდელი ბალანსი
 31 ივლისი, 2017 წ.

ანგ. №	ანგარიშების დასახელება	დებეტი	კრედიტი
1110	ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში	11480	
1210	ეროვნული ვალუტა ბანკში	32400	
1410	მოთხოვნები მიწოდებით	8370	
1620	მასალები	6200	
1720	წინასწარ გადახდილი იჯარა	6000	
1730	წინასწარ გადახდილი დაზღვევა	1800	
2110	მიწა	30000	
3110	ვალდებულებები მიწოდებით		11320
3130	გადასახდელი სკლფასი		2400
3410	გადასახდელი პროცენტები		200
4120	გასანადღებელი თამასუქები		20000
5150	საწესდებო კაპიტალი		50000
5310	გაუნაწილებელი მოგება		12330
	სულ	96250	96250

ზემოაღნიშნულის ანალოგიურად ხდება შემოსავლებისა და ხარჯების ამსახველი ანგარიშების დახურვები ამხანაგობებსა და კორპორაციებში (სააქციო საზოგადოებებში). რაც შეეხება კაპიტალს, კორპორაციის კაპიტალი სააქციო კაპიტალისაგან შესდგება და ამიტომ გამოიყენება ანგარიშები: „ჩვეულებრივი აქციები“, „პრივილეგირებული აქციები“, ხოლო ანგარიშზე „გადასახდელი დივიდენდები“ აისახება აქციონერებზე გასაცემი და გაცემული დივიდენდები. გარდა ამისა, გამოიყენება ანგარიში „გაუნაწილებელი მოგება“, რომელზეც საანგარიშგებო

პერიოდის მოგებისა და ზარალის ანგარიშიდან გადაიტანება და გროვდება აქციონერებზე გაუნაწილებელი წმინდა მოგება. იგი საკუთარი კაპიტალის შემაღლებელი ნაწილია.

აქედან გამომდინარე, სააქციო საზოგადოების (კორპორაციის) დროებითი ანგარიშების დახურვა შემდეგი თავისებურებებით ხასიათდება:

1. შემოსავლების, ხარჯებისა და დივიდენდების ანგარიშები დროებით ანგარიშებს წარმოადგენენ – გაუნაწილებელი მოგებისათვის და არა კაპიტალის ანგარიშისათვის;
2. საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალის ანგარიში იხურება გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშზე მისი სალდოს გადატანით;
3. დივიდენდების გაცემა დაკავშირებულია და ამცირებს გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშს.

სააქციო საზოგადოების (კორპორაცია) წარმოადგენს რა იურიდიულ პირს, მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, ინდის მოგების გადასახადს. ამიტომ სრული შემოსავლების ანგარიშგება ჩვეულებრივ, მოიცავს მოგების გადასახადის ხარჯს, ხოლო ბალანსი – „გაღდებულებას მოგების გადასახადით“.

ღია ტიპის სააქციო საზოგადოების სრული შემოსავლების ანგარიშგება მოიცავს აგრეთვე, მუხლს „მოგება 1 აქციაზე“. იგი გაანგარიშება წმინდა მოგების გაყოფით გამოშვებული ჩვეულებრივი აქციების საშუალოშეწონილ რაოდენობაზე.

დავუშვათ, „ელ&ელ“ სააქციო საზოგადოებაა და გამოშვებული აქვს 1000 ცალი ჩვეულებრივი აქცია; წმინდა მოგება 12330 ლარია; ე. ი. მოგება 1 აქციაზე 12,33 (12330 / 1000) ლარს შეადგენს. ეს მაჩვენებელი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლების მიერ გამოიყენება სს „ელ&ელ“-ის მომავალი პერიოდის მოგებისა და გასაცემი დივიდენდების პროგნოზირებისათვის.

სააქციო საზოგადოება (კორპორაცია), კაპიტალის ცვლილებების შესახებ ანგარიშგების ნაცვლად ადგენს ანგარიშგებას გაუნაწილებელი მოგების შესახებ. იგი ასახავს გაუნაწილებელი მოგების ცვლილებას საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში:

**სს „ელ&ელ“
ანგარიშგება გაუნაწილებელი მოგების შესახებ
ივლისის, 2017 წ.**

	ლარი
გაუნაწილებელი მოგება 30.06.2017	0
წმინდა მოგება ივლისი, 2017 წ. (+)	12330
სულ	12330
დივიდენდები (-)	2000
 გაუნაწილებელი მოგება 31.07.2014.	 <u>10330</u>

მოუხედავად იმისა, რომ საადრიცხვო ციკლი უკვე განვიხილეთ, მისი სრული სახით წარმოსადგენად საჭიროა გავეცნოთ კიდევ სამ პროცედურას, რომელიც დააზუსტებს წმინდა მოგების მოცულობას, გააადვილებს ადრიცხვის წარმოებასა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას. ეს პროცედურებია:

1. მაკორექტირებელი გატარებები;
2. საცდელი ბალანსი;
3. სამუშაო ფურცელი.

კითხვები თვითშეფასებისათვის:

1. რის საფუძველზე მზადდება ფინანსური ანგარიშგება?
2. რას განსაზღვრავს სრული შემოსავლის ანგარიშგება?
3. სად გადაიტანება წმინდა მოგება სრული შემოსავლის ანგარიშგებიდან?
4. რას ნიშნავს საადრიცხვო ციკლის დამთავრება?
5. რას ნიშნავს ანგარიშის დახურვა?
6. რომელი ანგარიში გამოიყენება შემოსავლებისა და ხარჯების ანგარიშების დახურვების მიზნით?
7. რას ნიშნავს პერიოდის ბოლოსათვის საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალის ანგარიშის კრედიტის სალდო?
8. რომელ ანგარიშზე გადაიტანება კაპიტალის ამოღების ანგარიშის სალდო?
9. რა ეტაპებს მოიცავს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ნომინალური (დროებითი) ანგარიშგების დახურვა?

თავი 10. ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებელი ბოლო პროცედურები

10.1. კორექტირებები, მათი აუცილებლობა

ბუღალტრული აღრიცხვა ფინანსური ინფორმაციის სისტემატურ რეგისტრაციასა და ამ ინფორმაციის მომხმარებლებამდე დაყვანას ემსახურება. ამ პროცესის პირველი ნაწილი, ფინანსური თპერაციების სისტემატური რეგისტრაცია, უკვე განვიხილეთ. სანამ ფინანსური ინფორმაცია მომხმარებლებს მიეწოდება, მისი კორექტირებაა საჭირო. კორექტირება განსაკუთრებით ყველა იმ ანგარიშს ეხება, რომელიც საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგების (ზარალის) გაანგარიშებასთანაა დაკავშირებული. ამიტომ, როგორც წესი, კორექტირებები ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ხდება.

საწარმოს ფინანსური მდგომარეობა უტყუარად მაშინ შეიძლება ჩაითვალოს, როდესაც ფინანსურ ანგარიშგებაში საანგარიშგებო პერიოდის ყველა რეალური შემოსავალი და ხარჯი ასახული. ცხადია, აღნიშნული განმარტება ეჭვს არ უნდა იწვევდეს და ფინანსური ანგარიშგება სწორედ ასე უნდა იყოს მომზადებული, მაგრამ დარიცხვის მეთოდი, რომლის მიხედვითაც საანგარიშგებო პერიოდის ყველა შემოსავალი და ხარჯი დაუყოვნებლივ ასახება, ყოველთვის არ ყოფილა აღრიცხვის გაგრეკლებული მეთოდი. აღრიცხვის საკასო მეთოდი, რომლის გამოყენების დროსაც შემოსავალი ფულის მიღებისას, სოლო ხარჯი – გადახდისას აღიარდება, იყო და ზოგ შემთხვევაში კვლავაც რჩება ფინანსური ინფორმაციის ასახვის სრულიად მისაღებ მეთოდად. ე.ი. არსებობს შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვის ორი მეთოდი:

1. საკასო მეთოდი; და
2. დარიცხვის მეთოდი.

დღეისათვის, აღრიცხვის აღნიშნული მეთოდებიდან უპირატესობა დარიცხვის მეთოდს ენიჭება და იგი ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებით, ფინანსური ანგარიშგების მომზადების ერთ-ერთ საწყის წინაპირობად და უმნიშვნელოვანეს დაშვებად ითვლება.

დარიცხვის მეთოდი შემოსავლის აღიარებას ძირითადი პროცესის დამთავრებისთანავე ახდენს. როგორც წესი, ეს საჭიროების (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდებისას ხდება, როდესაც სათანადო დოკუმენტით გამყიდველი (მიმწოდებელი) საკუთრების (განკარგვის) უფლებასა და მასთან დაკავშირებულ რისკებს მყიდველს (მიმღებს) გადასცემს. ანალოგიურად რეგისტრირდ-

ბა ყველა წარჯი, შესაბამის მომენტში, როგორც წესი, საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) გამოყენებისას.

სწორედ დარიცხვის მეთოდის გამოყენება, საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში შემოსავლებისა და წარჯების დარიცხვის მეთოდით ასანგა, აუცილებელს ხდის ფინანსური ანგარიშგების მომზადებამდე დაზუსტდეს ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები, შემოსავლები, წარჯები, აქტივები, ვალდებულებები, საკუთარი კაპიტალი. ეს კი, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს კორექტირებადი გატარებებით ხდება.

10.2. მაკორექტირებელი გატარებები

საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში მიღებული (გამომუშავებული) ყველა შემოსავლისა და გაწეული ყველა წარჯის ფინანსურ ანგარიშგებაში სწორად ასანგის მიზნით, პერიოდის ბოლოს ხდება ანგარიშების კორექტირება (რეგულირება, დაზუსტება).

ანგარიშების კორექტირება საჭიროა შემდეგი მიზეზების გამო:

- ზოგჯერ, საწარმო თანხას საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდებისათვის წინასწარ, მიწოდების ფაქტის მოხდენამდე ღებულობს. თუ საწარმომ საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) ღირებულება წინასწარ (აგანსად) მიიღო, აუცილებელია ვალდებულების წარმოქმნის დაფიქსირება საქონლის მიწოდებასა და მომსახურების გაწევაზე, ან მისი შესრულებლობის შემთხვევაში, მიღებული აგანსის უკან დაბრუნებაზე. ე.ი. მიღებული აგანსები საწარმოსათვის დაუმსახურებელ, გამოუმუშავებელ შემოსავალს, ანუ ვალდებულებას წარმოადგენს.
- ასევე, საწარმოს შეუძლია წინასწარ გადაინადოს თანხა მომავალ პერიოდებში საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდებისათვის. ასეთი წინასწარი გადახდა საწარმოსათვის აქტივს, მოთხოვნას წარმოადგენს, გაცემული აგანსების სახით. გაცემული აგანსები საწარმოს საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიღების, ან გაცემული აგანსის თანხის უკან დაბრუნების უფლებას აძლევს.
- მიღებული აგანსების საწინააღმდეგო სიტუაცია იქმნება, როდესაც საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდება უკვე მოხდა, მაგრამ მისი ღირებულება ჯერ არ არის მიღებული. ე.ი. წარმოქმნა აქტივი – მოთხოვნა (დებიტორული დაგალიანება), ანუ მისი მომავალ პერიოდში ანაზღაურების უფლება.

- ასევე, შეიძლება წარმოიქმნას გაცემული ავანსების საწინააღმდეგო სიტუაცია, როდესაც საქონელი (სამუშაოების, მომსახურების) მიღებულია და საწარმოს მიერ უკვე გამოყენებულია, მაგრამ მისი ღირებულება ჯერ გადახდილი (ანაზღაურებული) არ არის. მომავალ პერიოდში მისი გადახდის აუცილებლობა ვალდებულებას წარმოადგენს.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას წინ უნდა უსწრებდეს შემოსავლებისა და ხარჯების, აქტივებისა და ვალდებულებების დაზუსტება, რაც კორექტირების გზით მიიღწევა.

კორექტირებადი გატარებების აუცილებლობა შეიძლება წარმოიქმნას შემდეგი შემთხვევებიდან, რომელიმეს არსებობისას:

1. ავანსის მიღება – მომავალში საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდების პირობით;
2. წინასწარი გადახდა – მომავალში საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდების პირობით;
3. საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდება – მისი ღირებულების გადახდამდე;
4. საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიღება/გამოყენება – მისი ღირებულების გადახდამდე.

კორექტირებადი ჩანაწერების გადატანისას შეიძლება საჭირო გახდეს დამატებითი ანგარიშების გახსნა. ასეთი ანგარიშები საჭიროების მიხედვით გაიხსნება და მათში ჩვეულებრივ, მთავარი ჟურნალიდან გადაიტანება რეგისტრირებული კორექტირებადი გატარება.

10.2.1. მიღებული ავანსები

როგორც უკვე აღნიშნული იყო, ზოგჯერ მყიდველმა (კლიენტმა) შეიძლება წინასწარ გადაიხადოს გარკვეული თანხა მომავალ პერიოდში მისაწოდებელი საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) ღირებულებისათვის. გამყიდველი საწარმოსათვის იგი წინასწარ მიღებულ, დაუმსახურებელ (გამოუმუშავებელ) შემოსავალს ანუ მიღებულ ავანსს წარმოადგენს და ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება ვალდებულებების ნაწილში, მიღებული ავანსების სახელწოდებით.

მაგალითად, შპს „ელჯელ“-მა გააფორმა ხელშეკრულება რესტორან „არაგვთან“ მისაწოდებელი პროდუქციის წინასწარ გადახდაზე 2017 წლის 1 ნოემბრიდან, ყოველთვიურად 80 ლარის ოდენობით. 2017 წლის 1 ნოემბერს მიღებულ იქნა სამი თვის თანხა, 240 (80 X 3) ლარი. თანხის მიღება მთავარ ჟურნალში შემდეგნაირად აისახება:

შპს „ელჯელ“

მთავარი ჟურნალი

ჟ-3

თარიღი 2017 წ.		ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გადატან.	დებეტი	კრედიტი
ნოემბერ	1	ნაღდი ფული სალაროში	1110	240	
		მიღებული აგანსები	3120		240

მაშასადამე, შპს „ელჯელ“-მა 2017 წლის 1 ნოემბერს მიიღო აქტივი _ 240 ლ. ნაღდი ფული და შესაბამისად, წარმოექმნა ვალდებულება, სამი თვის განმავლობაში თავისი პროდუქცია მიაწოდოს რესტორან „არაგვს“.

მთავარ ჟურნალში რეგისტრირებული ოპერაცია ჩვეულებრივ, გადაიტანება შესაბამის ანგარიშებში:

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ნაღდი ფული ეროვნ. ვალუტაში ანგარიში 1110

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ნოემბერ	1	მიღებული აგანსები	ჟ-3	240		240

მიღებული აგანსები ანგარიში 3120

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ნოემბერ	1	ნაღდი ფული	ჟ-3		240	<u>240</u>

წინასწარ (აგანსად) მიღებული თანხები ექვემდებარება კორექტირებას ფაქტიური მიწოდებისა და მაშასადამე, ვალდებულებების შესრულების შესაბამისად. ერთიდაიგივე კორექტირებადი გატარების სწორად განმეორების თავიდან აცილების მიზნით, იგი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს კეთდება. ამიტომ, 2014 წლის 31 დეკემბერს, შპს „ელჯელ“ ფაქტიურად მიწოდებული პროდუქციისა და შესრულებული ვალდებულებების თანხით მოანდენს მიღებული აგანსების კორექტირებას. მაგალითის მიხედვით, საანგარიშგებო პერიოდის ორი თვისათვის ასეთი კორექტირებადი თანხა იქნება 160 (240 X 2/3) ლარი. იგი მთავარ ჟურნალში შემდეგნაირად აისახება:

შპს „ელჯელ“

მთავარი ჟურნალი

ჟ. 4

თარიღი 2017 წ.		ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გადატან.	დებიტი	კრედიტი
დეკ.	31	მიღებული აგანსები	3120	160	
		შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		160

კორექტირებადი გატარებით აგანსად მიღებული თანხის ნაწილი (160 ლ.), რომელიც საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის უკვე გამოქვეყნებულია და შესაბამისი პროდუქცია მიეწოდა კლიენტს, რესტორან „არაგვ“, გამოაკლდება მიღებულ აგანსებს და აღიარდება შემოსავლად. კორექტირებადი გატარების მთავარ წიგნში გადატანის შემდეგ, შემოსავლების ანგარიშში უკვე სწორადაა ასახული საანგარიშგებო პერიოდის რეალური შემოსავალი.

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მიღებული აგანსები ანგარიში 3120

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებიტი	კრედიტი	საღღო
ნოემბერ	1	ნაღდი ფული	ჟ.3		240	240
დეკემბ.	31	შემოსავალი	ჟ.4	160		80

შემოსავალი რეალიზაციიდან ანგარიში 6110

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებიტი	კრედიტი	საღღო
დეკემბ.	31	მიღებული აგანსები	ჟ.4		160	160

ანგარიშები წინასწარ გადახდილი საიჯარო ქირა (1720), წინასწარ გადახდილი დაზღვევა (1730), იჯარის ხარჯი (7420) და დაზღვევის ხარჯი (7435) სწორად ასახავენ საანგარიშგებო პერიოდის შესაბამის მონაცემებს - აქტივებს და ხარჯებს:

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

წინასწარ გადახდილი იჯარა

ანგარიში 1720

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი	4	ფული ბანკში	ჟ.1	6000		6000
დეკემბ.	31	იჯარის ხარჯი	ჟ.5		2000	4000

წინასწარ გადახდილი დაზღვევა

ანგარიში 1730

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი	28	ნაღდი ფული	ჟ.1	1800		1800
დეკემბ.	31	დაზღვევის ხარჯი	ჟ.5		900	900

იჯარის ხარჯი

ანგარიში 7420

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნ.	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი	3	ფული ბანკში	ჟ.1	1600		1600
დეკემბ.	31	წინასწარ გადახდ. იჯარა	ჟ.5	2000		3600

დაზღვევის ხარჯი

ანგარიში 7435

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნ	დებეტი	კრედიტი	სალდო
დეკემბ.	31	წინასწარ გადახდ. დაზღვევ	ჟ. 5	900		900

სააგანსო გადახდებთან დაკავშირებული სხვა სახის კორექტირებადი გატარებები საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში სხვადასხვა სახის მასალების, კერძოდ, მისი ხარჯვის აღრიცხვისას წარმოიქმნება. საანგარიშგებო პერიოდის ხარჯის ოდენობა განისაზღვრება დახარჯული მასალების რაოდენობით, და არა დროის პერიოდით.

მაგალითი:

2017 წლის 1 აგვისტოსათვის შპს „ელჯელ“-ს გააჩნდა საკანცელარიო საქონელი 260 ლარის. 15 სექტემბერს შეძენილ იქნა 160 ლარის საკანცელარიო საქონელი და შესაბამისად, მთავარ ჟურნალში დაფიქსირდა შემდეგი გატარება:

შპს „ელჯელ“

მთავარი ჟურნალი

ჟ. 6

თარიღი 2017 წ.	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გადატან.	დებეტი	კრედიტი
სექტემ	15 საკანცელარიო საქონელი	1620	160	
	ნაღდი ფული საღარიბოში	1110		160

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მასალები

ანგარიში 1620

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
სექტემ.	15 საკანცელარიო საქონელი	ჟ. 6	160		160

ნაღდი ფული საღარიბოში

ანგარიში 1110

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
სექტემ.	15 საკანცელარიო საქონელი	ჟ. 6		160	160

2017 წლის 31 დეკემბერს, ინვენტარიზაციის შედეგების მიხედვით საკანცელარიო საქონლის ფაქტობრივი ნაშთი საწყობში 70 ლარს შეადგენდა. ამ მონაცემების საფუძველზე გაკეთებული გაანგარიშება გვიჩვენებს, რომ წლის განმავლობაში დახარჯულია 350 ლარის საკანცელარიო საქონელი:

გაანგარიშება:

საკანცელარიო საქონელი:

	ლარი
ნაშთი 2017 წ. 1.08.	260
შეძენა	160
სულ	420
მინუს:	
ნაშთი 2017 წ. 31.12.	70
დახარჯულია	350

საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში დახარჯული საკანცელარიო საქონლის ოდენობის გაანგარიშების შემდეგ, მოხდება მისი სწორედ აღიარება კორექტირებადი გატარებით:

შპს „ელჯელ“

მთავარი ჟურნალი

ჟ. 7

თარიღი	2017 წ.	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზე	დებიტი	კრედიტი
დეკემბ.	31	მასალების სარჯი	7490	350	
		მასალები	1620		350

მაშასადამე, დახარჯული მასალების - საკანცელარიო საქონლის ღირებულება აქტივის შესაბამისი ანგარიშიდან კორექტირებადი გატარებით გადაიტანება საკანცელარიო საქონლის სარჯის ანგარიშზე, ე. ი. აღიარდება სწორედ.

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მასალები

ანგარიში 1620

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
2017 წ.						
დეკემბ.	31	მასალების სარჯი	ჟ. 7		350	350

სსწა საერთო სარჯები

ანგარიში 7490

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
2017 წ.						
დეკემბ.	31	მასალები	ჟ. 7	350		350

კორექტირებადი გატარებების შესამე ტიპი, რომელიც წინასწარ გადახდებთანაა დაკავშირებული, წარმოებაში იმ აქტივების გამოყენებისას წარმოიქმნება, რომლებიც სანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში ემსახურებიან მას და მოაქვთ სარგებელი. მაშასადამე, აღნიშნული კორექტირება შეეხება გრძელვადიანი აქტივების, ძირითადი საშუალებების, არამატერიალური აქტივების და ა.შ. ღირებულების ნაწილის სარჯად აღიარებას.

მაგალითი:

შპს „ელჯელ“-მა საწარმოო საქართველოსათვის 2017 წლის 1 ივლისს შეიძინა მოწყობილობა 20000 ლარად და განსაზღვრა მისი სასარგებლო გამოყენების ვადა 5 წლით. აღნიშნული ობიექტია ბუღალტრული აღრიცხვის მთავარ ჟურნალში და შესაბამისად, მთავარ წიგნში (რეგისტრში) აისახება:

შპს „ელჯელ“

მთავარი ჟურნალი

ჟ. 8

თარიღი		ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზე	დებეტი	კრედიტი
ივლის.	1	მანქანა-დანადგარები	2150	20000	
		ფული საბანკო ანგარიშზე	1210		20000

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მანქანა-დანადგარები

ანგარიში 2150

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	1	ფული ბანკში	ჟ. 8	20000		20000

ეროვნული ვალუტა ბანკში

ანგარიში 1210

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნე- ბა	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	1	მანქანა-დანადგარები	ჟ. 8		20000	20000

საწარმოს გადაწყვეტილებით, სუთი წლის გასვლის შემდეგ მოწყობილობა სრულიად უგარგისი იქნება და შეუძლებელი გახდება მისი გაყიდვა ან სხვა სახით გამოყენება, ე. ი. მას არ გააჩნია სალიკვიდაციო (ნარჩენი) ღირებულება. რადგან მოწყობილობის სასარგებლო გამოყენების ვადა 5 წლით განისაზღვრა, შესაბამისობის პრინციპის მიხედვით, მოწყობილობის ღირებულება ამ 5 წელზე უნდა განაწილდეს და თითოეულ საანგარიშგებო პერიოდს მიეკუთვნოს სარჯის სახით. გრძელვადიანი აქტივების ღირებულების შესაბამისი ნაწილის მოცემული საანგარიშგებო პერიოდის სარჯებზე მიეკუთვნება ამორტიზაციის ანარიცხებად იწოდება.

დავუშვათ, შპს „ელდელ“ - ამორტიზაციის გაანგარიშების მარტივ მეთოდს იყენებს, რომელიც გულისხმობს აქტივის ღირებულების თანაბარ განაწილებას მისი სასარგებლო გამოყენების მთელს პერიოდზე. ამორტიზაციის ანარიცხები 2014 წლისათვის გაანგარიშება ფორმულით:

$$AN = A - C / N \times n/12$$

სადაც:

- N** - ამორტიზაციის ნორმა;
- A** - აქტივის ღირებულება;
- C** - სალიკვიდაციო ღირებულება;
- N** - სასარგებლო გამოყენების პერიოდი;
- n** - თვეების რიცხვი.

აღნიშნული ფორმულის გამოყენებით, შპს „ელჯელ“-ის ამორტიზაციის თანხა 2017 წლისათვის 2000 ლარს შეადგენს (20000 - 0 / 5წ. X 6/12). ამორტიზაციის დარიცხვა აისახება შემდეგი კორექტირებადი გატარებით:

შპს „ელჯელ“

მთავარი ჟურნალი

ჟ. 9

თარიღი 2017 წ.	ანგარიშების დასახელება		აღნიშვნა	დებეტი	კრედიტი
დეკემბ. 31	ამორტიზაციის წარჯი		7455	2000	
	მანქანა-დანადგარ. ამორტიზაცია		2250		2000

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ამორტიზაციის წარჯი

ანგარიში 7455

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნ.	დებეტი	კრედიტი	საღდო
დეკ. 31	მანქანა-დანადგ. ამორტიზაცია	ჟ. 9	2000		2000

მანქანა-დანადგარების ამორტიზაცია

ანგარიში 2250

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნ.	დებეტი	კრედიტი	საღდო
დეკემბ. 31	ამორტიზაციის წარჯი	ჟ. 9		2000	2000

ასეთი კორექტირებადი გატარების შემდეგ, მანქანა-დანადგარების ღირებულების ნაწილი (2000 ლ.) მიმდინარე პერიოდის წარჯებს მიეკუთვნება.

საკრედიტო ანგარიში – „მანქანა-დანადგარები ამორტიზაცია“ კონტრაქტური ანგარიშია. იგი არეგულირებს შესაბამისი აქტივის – „მანქანა-დანადგარების“ ანგარიშს.

ამორტიზაციის ანარიცხები არ აისახება როგორც აქტივის ანგარიშის შემცირება, არამედ წლების განმავლობაში ცალკე ანგარიშზე გროვდება (აკუმულირდება) და ბალანსში აისახება კონტრაქტივის სახით.

ფინანსურ ანგარიშგებაში ძირითადი საშუალებების სრული ღირებულებისა და დაგროვილი ამორტიზაციის თანხის ცალ-ცალკე ჩვენებით, მომხმარებლებს უფრო სრული ინფორმაცია მიეწოდებათ:

შპს „ელჯელ“
ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება (ბალანსი)
31 დეკემბერი, 2017 წ.
(ფრაგმენტი)

ძირითადი საშუალებები:	ლარი	ლარი
მიწა		30000
მოწყობილობები	20000	
დაგროვილი ამორტიზაცია (-)	2000	
		18000
სულ ძირითადი საშუალებები		48000

**10.2.3. გამომუშავებული, მაგრამ
 აღურიცხავი შემოსავალი**

სწორია შემთხვევა, როდესაც საწარმო თავის პროდუქციას (სამუშაოებს, მომსახურებას) კლიენტს კრედიტით (შემდგომი გადახდის პირობით, განვადებით) მიჰყიდის. ოპერაციის მოხდენის, ე.ი. პროდუქციის (საქონლის, მომსახურების) მიწოდების მომენტში ფიქსირდება გამომუშავებული, მაგრამ ჯერ კიდევ მიუღებელი შემოსავალი; ე.ი. წარმოიქმნება აქტივი – მოთხოვნები მიწოდებით ანუ დებიტორული დაგაღიანებები.

მაგალითი:

შპს „ელჯელ“ თავის კლიენტებს ყოველდღიურად აწვდის პროდუქციას კრედიტით (შემდგომი გადახდის პირობით) და კვირაში ერთხელ წარუდგენს ანგარიშ-ფაქტურას გასანაღებლად. 2017 წლის 15 ნოემბერს კლიენტს წარუდგინა ანგარიშ-ფაქტურა №20, თანხით 490 ლ. ეს ოპერაცია მთავარ ჟურნალში შემდეგნაირად აისახება:

შპს „ელჯელ“

მთავარი ჟურნალი

ჟ. 10

თარიღი 2017 წ.	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზე	დებიტი	კრედიტი
ნოემბ.	15	მთონოვნები მიწოდებით	1410	490
		შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110	490

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მთონოვნები მიწოდებით

ანგარიში 1410

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებიტი	კრედიტი	საღდო
ნოემბ.	15	შემოსავალი რეალიზაც.	ჟ.11	490	490

შემოსავალი რეალიზაციიდან

ანგარიში 6110

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებიტი	კრედიტი	საღდო
ნოემბ.	15	მთონოვნები	ჟ. 10	490	490

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს აღმოჩნდა, რომ კლიენტს მიუწოდა პროდუქცია 300 ლ., რომელზეც ანგარიშ-ფაქტურა გამოწერილი და წარდგენილი არ არის. ე. ი. ეს არის გამომუშავებული შემოსავალი, რომელიც ჯერ კიდევ არ არის აღიარებული შემოსავლად. საწარმოს ანგარიშებში საანგარიშგებო პერიოდის მთელი შემოსავლის სწორად და სრულად ასახვის მიზნით, უნდა შესდგეს კორექტირებადი გატარება:

შპს „ელჯელ“

მთავარი ჟურნალი

ჟ. 11

თარიღი 2017 წ.	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გადატან	დებიტი	კრედიტი
დეკემბ.	31	მთონოვნები მიწოდებით	1410	300
		შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110	300

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მოსთხოვნი მიწოდებით

ანგარიში 1410

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნ	დებიეტი	კრედიტი	საღდო
დეკემბ. 31	შემოსავალი რეალიზაციიდან.	შ. 11	300		300

შემოსავალი რეალიზაციიდან

ანგარიში 6110

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნებ	დებიეტი	კრედიტი	საღდო
დეკემბ. 31	მოსთხოვნი	შ. 11		300	300

მთავარ ჟურნალში შემოსავლის აღიარების შესახებ კორექტირებადი გატარების რეგისტრაციისათვის აუცილებელი არ არის დაუყოვნებლივ გამოიწეროს და კლიენტს გაეგზავნოს შესაბამისი ანგარიშ_ფაქტურა. ეს შეიძლება მოგვიანებითაც გაკეთდეს.

10.2.4. გაწეული, მაგრამ აღურიცხავი სარჯები

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს შემოსავლების მსგავსად, რომელიც შეიძლება გამოიწეროს, მაგრამ შემოსავლად აღიარებული იყოს, იმის გამო, რომ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლო დღე არ დაემთხვა მიწოდების დოკუმენტის გამოწერისა და კლიენტისათვის გაგზავნის თარიღს, სარჯებიც შეიძლება იყოს უკვე გაწეული, მაგრამ სარჯად ჯერ კიდევ აღიარებული. ამის ტიპური მაგალითია ჯერ კიდევ გაუანგარიშებელი და გადაუხდელი ხელფასი, პროცენტები კრედიტით სარგებლობისათვის და სსგა.

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს გაანგარიშებულ უნდა იქნეს ხელფასი, რომელიც უკვე გამოიმუშავა საწარმოს პერსონალმა ხელფასის უკანასკნელი გადახდის თარიღიდან საანგარიშგებო პერიოდის ბოლომდე და შესდგეს კორექტირებადი გატარება, რომელიც დააფიქსირებს ჯერ კიდევ გადაუხდელ, მაგრამ საანგარიშგებო პერიოდის სარჯად აღიარებულ ხელფასს.

მაგალითი:

შპს „ელჯელ“-ის პერსონალი ხელფასს ღებულობს კვირაში 1000 ლარს, ყოველი კვირის ბოლო დღეს – პარასკევს. მიმდინარე საანგარიშგებო წლის ბოლო დღე, 31 დეკემბერი,

ოთხშაბათი. ე.ა. დეკემბრის თვის ბოლო სამი დღის სეღფასი ბუღალრტულ აღრიცხვაში ასახული არ არის. 31 დეკემბერს შესდგება კორექტირებადი გატარება 600 ლ. ($1000 \times 3/5 = 600$), რომელიც მთავარ ჟურნალში შემდეგნაირად აისახება:

შპს „ელჯელ“

მთავარი ჟურნალი

ჟ. 12

თარიღი 2017 წ.	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზე	დებეტი	კრედიტი
დეკემბ.	31	სეღფასის სარჯი	7410	600
		გადასანდელი სეღფასი	3130	600

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

სეღფასის სარჯი

ანგარიში 7410

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
დეკემბ.	31	გადასანდელი სეღფასი	ჟ. 12	600	600

გადასანდელი სეღფასი

ანგარიში 3130

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
დეკემბ.	31	სეღფასის სარჯი	ჟ. 12	600	600

აღნიშნული კორექტირებადი გატარებით დაფიქსირდება, რომ საწარმოს პენსონაღს ერგება დეკემბრის თვის სამი დღის სეღფასი, რომელიც საწარმოს ვაღდებუღებაა მათ წინაშე. მთავარ ჟურნალში რეგისტრირებული კორექტირებადი გატარების მთავარ წიგნში (რეგისტრში) გადატანის შემდეგ, სეღფასის სარჯის ანგარიში ასახავს საანგარიშგებო პერიოდის რეალურ სარჯს.

ამ ტიპის კორექტირებადი გატარების სწვა შემთხვევა შემდღება დაკავშირებული იყოს პროცენტებთან. პროცენტები მომსახურების თავისებური ანაზღაურებაა, რომელსაც კრედიტორი უწევს მოვალეს, საჭიროების შემთხვევაში დროებითი სარგებღობისათვის თანხის მიცემით. პროცენტის თანხა იზრდება დროის გასვღასთან ერთად, შესაბამისად, თუ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლო დღე არ დაემთხვევა პროცენტების გადასღის თარიღს, მოვალეს გაუჩნდება უკვე არსებული, მაგრამ ჯერ გადაუღდელი სარჯი, რომელიც მიმდინარე საანგარიშგებო პერი-

ოდს ეკუთვნის. ამ უკვე არსებული, მაგრამ გადაუნდელი ხარჯის აღსარიცხავად კეთდება კორექტირებადი გატარება.

დავუშვათ, შპს „ელ&ელ“-მა 2017 წლის 1 ნოემბერს აიღო სესხი 2000 ლარი 6 თვის ვადით, წლიური 12%-იანი განაკვეთით, ძირითადი თანხა და პროცენტები გადახდილ უნდა იქნეს 2018 წლის 1 მაისს. 2017 წლის 31 დეკემბერისათვის შპს „ელ&ელ“-ის საბროცენტო ხარჯი შეადგენს 40 ლარს ($2000 \times 12\% \times 2.12 = 40$). მაშასადამე, 40 ლარი არის 2017 წლის საბროცენტო ხარჯი, რომელიც ბუღალტრულ აღრიცხვაში ჯერ არ არის ასახული. შესაბამისად, საბროცენტო ხარჯის აღიარებისათვის უნდა შესდგეს კორექტირებადი ჩანაწერი:

შპს „ელ&ელ“

მთავარი ჟურნალი

ჟ. 13

თარიღი 2017 წ.	ანგარიშის დასახელება	აღნიშვნა გადატან.	დებეტი	კრედიტი
ნოემბ. 1	ეროვნული ვალუტა ბანკში	1210	2000	
	მოკლევადიანი სესხი	3210		2000
დეკემბ. 31	საბროცენტო ხარჯი	8210	40	
	გადასახდელი პროცენტები	3410		40

აღნიშნული კორექტირებადი გატარებით ფიქსირდება ფაქტიურად გაწეული, მაგრამ აქამდე აღურიცხავი საბროცენტო ხარჯი და ფირმის ვალდებულება პროცენტის გადახდის შესახებ. მთავარ წიგნში ინფორმაციის გადატანის შემდეგ, საბროცენტო ხარჯის ანგარიში უკვე სწორად ასახავს 2017 წლის პროცენტის დაგროვილ თანხას.

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში

ანგარიში 1210

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ნოემბ. 1	მოკლევადიანი სესხი	ჟ. 13	2000		2000

მოკლევადიანი სესხი

ანგარიში 3210

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ნოემბ. 1	ეროვნ. ვალუტა ბანკში	ჟ. 13		2000	2000

თარიღი	შინაარსი	მინიშნ.	დებეტი	კრედიტი	საღდო
2017 წ.					
დეკემბ.	31	გადასანდელ. პროცენტი	ჟ. 13	40	40

გადასანდელი პროცენტები

ანგარიში 3410

თარიღი	შინაარსი	მინიშნ.	დებეტი	კრედიტი	საღდო
2017 წ.					
დეკემბ.	31	საპროცენტო სარჯი	ჟ. 13	40	40

ყველა აუცილებელი კორექტირებადი გატარების შემდეგ უკვე შესაძლებელია მომზადდეს ფინანსური ანგარიშგება და დაიხსნოს ანგარიშები, დასრულდეს სააღრიცხვო ციკლი.

10.3. ალტერნატიული კორექტირებადი გატარებები

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებით ძირითადთან ერთად ნებადართულია ალტერნატიული მეთოდების გამოყენება.

სწორედ აგანსების აღრიცხვისას შესაძლებელია გამოყენებულ იქნეს ასეთი ალტერნატიული მეთოდები. ზოგიერთი საწარმო უფრო მოხერხებულობის, ჩვევის, ოპერაციის მოცულობის ან სხვა მიზეზის გამო, მიღებულ აგანსებს პირდაპირ ასანავს შემოსავლების ანგარიშის კრედიტში, ხოლო წინასწარ გადახდილ სარჯებს – სარჯების ანგარიშის დებეტში.

თუ მიღებული აგანსები პირდაპირ შემოსავლების ანგარიშის კრედიტშია ასანული, წარმოიქმნება მაკორექტირებელი გატარების აუცილებლობა, რომლითაც საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის ჯერ კიდევ დაუმსახურებელი, გამოუმუშავებელი შემოსავალი გადაიტანება შემოსავლების ანგარიშიდან ვალდებულებების ანგარიშზე.

მაშასადამე, ეს მეთოდიკა აგანსების კორექტირების ზემოთ განხილული მეთოდიკის საწინააღმდეგოა, რომლის დროსაც საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს გამომუშავებული შემოსავალი ვალდებულებების ანგარიშიდან შემოსავლების ანგარიშზე გადაიტანებოდა.

ზუსტად ანალოგიურად, წინასწარ გადახდილი სარჯები შეიძლება პირდაპირ იყოს ასანული სარჯების ანგარიშის დებეტში. ასეთ შემთხვევაში, კორექტირებადი გატარებით წინას-

წარ გადახდილი ხარჯების ნაწილი, რომელიც მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდს არ ეკუთვნის გადატანილ უნდა იქნას შესაბამისი ხარჯების ანგარიშიდან აქტივის – „წინასწარ გადახდილი ხარჯი“-ს ანგარიშზე.

10.3.1. მიღებული აგანსები

თუ შპს „ელჯელ“ მიღებულ აგანსებს აღრიცხავდა პირდაპირ შემოსავლის ანგარიშზე, 2017 წლის 1 ნოემბერს რესტორან „არაგვი“-დან აგანსის სახით მიღებული 240 ლარი ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახული იქნებოდა შემდეგნაირად:

შპს „ელჯელ“

მთავარი

ჟ. 1-ა

თარიღი 2017 წ.	ანგარიშის დასახელება	აღნიშვნა გა- დატან.	დებეტი	კრედიტი
ნოემბ. 1	ნაღდი ფული ერთგ. ვალუტაში	1110	240	
	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		240

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ნაღდი ფული ერთგულ ვალუტაში ანგარიში 1110

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ნოემბ. 1	გადასანდელი პროცენტი	ჟ.1-ა	240		240

შემოსავალი რეალიზაციიდან

ანგარიში 6110

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ნოემბ. 1	ნაღდი ფული	ჟ.1-ა		240	240

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს შემოსავლის ანგარიშის კორექტირება შემდეგნაირად მოხდება:

შპს „ელჯელ“

მთავარი ჟურნალი

ჟ. 2-ა

თარიღი 2017 წ.	ანგარიშის დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზე	დებიტი	კრედიტი
დეკემბ. 31	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110	80	
	მიღებული აგანსები	3120		80

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

შემოსავალი რეალიზაციიდან ანგარიში 6110

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებიტი	კრედიტი	საღდო
ნოემბ. 1	ნაღდი ფული	ჟ.1-ა		240	240
დეკემბ. 31	მიღებული აგანსები	ჟ.2-ა	80		160

მიღებული აგანსები ანგარიში 3120

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებიტი	კრედიტი	საღდო
დეკემბ. 31	შემოს. რეალიზაციიდან	ჟ.2-ა		80	80

კორექტირებადი გატარების შემდეგ მთავარი წიგნის რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლის ანგარიშზე 2017 წლის 31 დეკემბრისათვის დარჩა საღდო 160 ლარი, რომელიც საანგარიშგებო პერიოდის შემოსავალია, ხოლო 80 ლარი გადატანილია ვალდებულებების შემადგენლობაში – „მიღებული აგანსები“-ის ანგარიშზე.

თუ დავუშვებთ, რომ შპს „ელჯელ“ წინასწარ გადახდილ ხარჯებს აღრიცხავდა უშუალოდ ხარჯების ამსახველ ანგარიშზე, 2017 წლის 28 ივლისის საწარმოს მიერ ქონების დაზღვევის პოლისის შექმნისას გადახდილი 1800 ლარი მთავარ ჟურნალში შემდეგნაირად აისახებოდა:

შპს ელ&ელ

მთავარი ჟურნალი

ჟ.3-ა

თარიღი 2017 წ.		ანგარიშის დასახელება	აღნიშვნა გადატან.	დებეტი	კრედიტი
ივლისი	28	დაზღვევის სარჯი	7435	1800	
		ნაღდი ფული ეროვ. ვალუტაში	1110		1800

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

დაზღვევის სარჯი

ანგარიში 7435

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნუ- ბა	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლის.	28	ნაღდი ფული ეროვ. ვალუტაში	ჟ.3-ა	1800		1800

ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში

ანგარიში 1110

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლის	28	დაზღვევის სარჯი	ჟ.3-ა		1800	1800

ამ შექმნევაში, საანგარიშებო პერიოდის ბოლოს საჭირო გახდება კორექტირება, რომელიც დაზღვევის სარჯების ანგარიშზე რიცხული თანხებიდან გამორიცხავს მომავალი პერიოდის კუთვნილ სადაზღვევო სარჯს, აქტივის – „წინასწარ გადახდილი დაზღვევა“-ს ანგარიშზე მისი გადატანით, შემდეგი ჩანაწერით:

შპს „ელ&ელ“

მთავარი ჟურნალი

ჟ.4-ა

თარიღი 2017 წ.		ანგარიშის დასახელება	აღნიშვნა გადა- ტანაზე	დებეტი	კრედიტი
დეკემბ.	31	დაზღვევა წინასწარ	1730	900	
		დაზღვევის სარჯი	7435		900

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

წინასწარ გაწეული დაზღვევა

ანგარიში 1730

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებიეტი	კრედიტი	საღდო
2017 წ.						
დეკ.	31	დაზღვევის სარჯი	ჟ.4-ა	900		900

დაზღვევის სარჯი

ანგარიში 7435

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებიეტი	კრედიტი	საღდო
2017 წ.						
დეკემბ.	31	დაზღვევა წინასწარ გად.	ჟ.4-ა		900	900

ამ კორექტირების გატარებით სადაზღვევო პოლისის დირეზების ნაწილი, რომელიც მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდის 5 თვეზე მოდის, სარჯების ანგარიშიდან გადატანილ იქნა აქტივის ამსახველ ანგარიშზე, შედეგად დარეგულირდა 2014 წლის ფაქტიური სადაზღვევო სარჯების ოდენობა.

ყველა აუცილებელი კორექტირებადი გატარების შემდეგ უკვე შესაძლებელია მომზადდეს ფინანსური ანგარიშგება და დაინსუროს ანგარიშები, დასრულდეს სააღრიცხვო ციკლი.

10.4. სამუშაო ფურცელი, მისი დანიშნულება და მომზადება

ბუღალტრულ აღრიცხვაში სწავლასა და მხარე დოკუმენტები გამოიყენება. ერთერთი ასეთი, რომელსაც შედარებით ხშირად მიმართავენ სამუშაო ფურცელია (ცხრილი). იგი საშუალებას იძლევა ფინანსური ანგარიშგება მომზადდეს კორექტირებადი გატარებების გადატანამდე.

სამუშაო ფურცელი არ წარმოადგენს ფინანსურ ანგარიშგებას და მაშასადამე, არც ბუღალტრული ციკლის საგაღმწეო დოკუმენტს. თუმცა იგი არსებითად აადვილებს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას, იძლევა რა კორექტირებადი გატარებისა და ფინანსური ანგარიშგების მუხლების ერთგვაროვნად მომზადების საშუალებას.

მოუხედავად ამისა, სამუშაო ფურცლის გამოყენების დროსაც, ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს აუცილებელია შესაბამისი კორექტირებადი და ანგარიშების დახურვების გატარებების ასანგა მთავარ ჟურნალში, შემდეგ კი მისი გადატანა მთავარ წიგნში (რეგისტრში).

სამუშაო ფურცელი შემდეგი მოსაზრებებისაა:

შპს „ელჯელ“

სამუშაო ფურცელი

31 დეკემბერი, 2017 წ.

№	ანგარიშების დახურვის დღე	საცდელი ბალანსი		კორექტირებები		კორექტირებული საცდელი ბალანსი		მოგება- ზარალის ანგარიშ.		ბალანსი	
		დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

მაშასადამე, სამუშაო ფურცელი მოიცავს სუთ წყვილულ სვეტს:

1. საცდელი ბალანსი;
2. კორექტირებები;
3. კორექტირებული საცდელი ბალანსი;
4. ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ;
5. ბალანსი.

სამუშაო ფურცლის მოსამზადებლად საჭიროა მთავარი წიგნის (რეგისტრის) ყველა ანგარიშის გადახედვა, გაანალიზება და საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის, ე. ი. 31 დეკემბრისათვის არსებული ჩანაწერების საფუძველზე გამოყვანილი ნაშთების დაფიქსირება, თანხის ქვევით საზგასმით. (ინ. ფირმა „ელჯელ“-ის მთავარი წიგნი 2017 წლის 31 დეკემბრისათვის.)

სამუშაო ფურცლის მომზადება შემდეგი ეტაპებისაგან შედგება:

1. ანგარიშის კოდის (შიფრის) და მისი დახურვების შესაბამისად ასანგა 1_2 სვეტებში;
2. პირველი საცდელი ბალანსის შედგენა, (სგ. 3_4), რომელშიც ანგარიშების სალდოები გადაიტანება მთავარი წიგნიდან ან გასული საანგარიშგებო პერიოდის საცდელი ბალანსიდან;
3. საცდელი ბალანსის ჯამის განსაზღვრა, დაბალანსება;

ფირმა „ელ&ელ“-ის მთავარი წიგნი (რეგისტრი), საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის, ე. ი. 31 დეკემბრისათვის, რომელშიც მთავარი ჟურნალიდან (მთავარი ჟურნალი, გვ. №1,3,6,8,10,13) უკვე გადატანილია ყველა ოპერაცია, შემდეგი სახისაა:

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ნაღდი ფული ერთგულ ვალუტაში ანგარიში 1110

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნებ	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	8	შემოსავალი	ჟ.1	15200		15200
	12	მთხოვნები	ჟ.1	480		15680
	15	ვალდებულებები	ჟ.1		3000	12680
	17	სელფასის სარჯი	ჟ.1		2000	10680
	21	მთხოვნები	ჟ.1	4600		15280
	28	დაზღვევა წინასწარ	ჟ.1		1800	13480
	30	კაპიტალის ამოღება	ჟ.1		2000	11480
სექტემბ.	15	მასალები	ჟ.6		160	11320
ნოემბერ.	1	მიღებული აგანსები	ჟ.3	240		11560

ერთგული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში ანგარიში 1210

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნე.	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	1	კაპიტალი	ჟ.1	50000		50000
	1	მანქანა-დანადგარები	ჟ.8		20000	30000
	2	მიწა	ჟ.1		10000	20000
	3	მოწყობილობების იჯარა	ჟ.1		1600	18400
	4	შენობის იჯარა	ჟ.1		6000	12400
ნოემბ.	1	მოკლევადიანი სესხი	ჟ.13	2000		14400

მოთხონები მიწოდებით ანგარიში 1410

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	6	შემოსავალი	შ.1	3200		3200
	11	შემოსავალი	შ.1	3800		7000
	12	ნაღდი ფული	შ.1		480	6520
	21	ნაღდი ფული	შ.1		4600	1920
	30	შემოსავალი	შ.1	6450		8370
ნოემბერ.	15	შემოსავალი	შ.10	490		8860

მასალები ანგარიში 1620

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	5	ვალდებულებები	შ.1	10000		10000
	22	ვალდებულებები	შ.1	4030		14030
	30	მასალების სარჯი	შ.1		7830	6200
სექტემბ.	15	ნაღდი ფული	შ.6	160		6360

წინასწარ გადახდილი საიჯარო ქირა ანგარიში 1720

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	4	ფული ბანკში	შ.1	6000		6000

წინასწარ გადახდილი დაზღვევა ანგარიში 1730

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	28	ნაღდი ფული	შ.1	1800		1800

მიწა

ანგარიში 2110

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	2	შეძენა	ჟ.1	30000		<u>30000</u>

მანქანა-დანადგარები

ანგარიში 2150

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	1	ფული ბანკში	ჟ.8	20000		<u>20000</u>

გაღებულებები მიწოდებით ანგარიში 3110

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლის.	5	მასალები	ჟ.1		10000	10000
	15	ნაღდი ფული	ჟ.1	3000		7000
	16	ელ.ენერჯია	ჟ.1		290	7290
	22	მასალები	ჟ.1		4030	<u>11320</u>

მიღებული აგანსები

ანგარიში 3120

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ნოემბ.	1	ნაღდი ფული	ჟ.3		240	<u>240</u>

გადასანდელი სელფასი

ანგარიში 3130

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	15	სელფასის სარჯი	ჟ.1		2000	2000
	17	ნაღდი ფული	ჟ.1	2000		<u>0</u>
	30	სელფასის სარჯი	ჟ.1		2400	<u>2400</u>

მოკლევადიანი სესხი

ანგარიში 3210

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ნოემბ.	1	ფული ბანკში	ჟ.13		2000	<u>2000</u>

გადასანდელი პროცენტები

ანგარიში 3410

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	30	საპროცენტო სარჯი	ჟ.1		200	<u>200</u>

გასანადღებელი თამასუქები

ანგარიში 4120

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	2	მიწა	ჟ.1		20000	<u>20000</u>

საწესდებო კაპიტალი

ანგარიში 5150

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	1	ფული ბანკში	ჟ.1		50000	<u>50000</u>

კაპიტალის ამოღება

ანგარიში 5151

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	30	ნაღდი ფული	ჟ.1	2000		<u>2000</u>

საპროცენტო სარჯი ანგარიში 8210

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნე- ბა	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	30	გადასანდ. პროცენტები	ჟ.1	200		<u>200</u>

შემოსავალი რეალიზაციიდან

ანგარიში 6110

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნე- ბა	დებეტი	კრედიტ	საღღო
ივლისი	6	მთოსოვნები მიწოდებით	ჟ.1		3200	3200
	8	ნაღდი ფული	ჟ.1		15200	18400
	11	მთოსოვნები მიწოდებით	ჟ.1		3800	22200
	30	მთოსოვნები მიწოდებით	ჟ.1		6450	28650
ნოემბ.	15	მთოსოვნები	ჟ.10		490	<u>29140</u>

მასალების სარჯი

ანგარიში 7110

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნე- ბა	დებეტი	კრედიტ	საღღო
ივლისი	30	მასალები	ჟ.1	7830		<u>7830</u>

სელფასის სარჯი

ანგარიში 7410

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნე- ბა	დებეტი	კრედიტ	საღღო
ივლისი	17	ნაღდი ფული	ჟ.1	2000		2000
	30	გადასახდელი სელფასი	ჟ.1	2400		<u>4400</u>

საიჯარო სარჯი

ანგარიში 7420

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნე- ბა	დებეტი	კრედიტ	საღღო
ივლისი	3	ფული ბანკში	ჟ.1	1600		<u>1600</u>

ელ.ენერჯის სარჯი

ანგარიში 7430

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნე- ბა	დებეტი	კრედიტ	საღღო
ივლისი	16	გაღდებულელები მიწოდ.	ჟ.1	290		<u>290</u>

შპს „ელჯელ“
სამუშაო ფურცელი
31 დეკემბერი, 2017 წ.

№	ანგარიშების დასახელება	საცდელი ბალანსი		კორექტირებები		კორექტირ. საცდელი ბალანსი		მოგება/ზარალის ანგარიშ.		ბალანსი	
		დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი
1110	ნაღდი ფული	11560									
1210	ფული ბანკში	14400									
1410	მთხოვნ. მიწოდებით	8860									
1620	მასალები	6360									
1720	წინასწ. გადახ. იჯარა	6000									
1730	წინასწ. გადახ. დაზღვევა	1800									
2110	მიწა	30000									
2150	მანქანა-დანადგარები	20000									
3110	გაღდებულ. მიწოდებ.		11320								
3120	მიღებული აგანსები		240								
3130	გადახანდ. სელფასი		2400								
3210	მოკლევადიანისესები		2000								
3410	გადახანდ. პროცენტ.		200								
4120	გასანად. თამასუქები		20000								
5150	საწესდებოკაპიტალი		50000								
5151	კაპიტალის ამოღება	2000									
6110	შემოსავალი რეალიზ.		29140								
7110	მასალების ხარჯი	7830									
7410	სელფასის ხარჯი	4400									
7420	საიჯარო ქირა	1600									
7430	ელ.ენერგიის ხარჯი	290									
8210	საპროცენტო ხარჯი	200									
	სულ	115300	115300								

4. სამუშაო ფურცლის 5_6 სვეტებში კორექტირებადი გატარებების ასახვა შესაბამისი დასახელების ანგარიშის სტრიქონზე, რიგისობის აღნიშვნით (1,2,3, და ა.შ.), რათა იდენტიფიცირებული იქნეს თითოეული კორექტირებადი გატარება. თუ კორექტირებისას საჭირო გახდება ანგარიში, რომელიც ჯერ არ არის ასახული სამუშაო ფურცელში პირველ საცდელ

ბალანსში შესატანი სალდოს არ არსებობის გამო, იგი დაემატება სამუშაო ფურცლის მომდევნო, თავისუფალ სტრიქონზე, ე.ი. პირველი საცდელი ბალანსის ჯამის შემდეგ, კორექტირებადი გატარება კი, შესაბამისად აისახება 5_6 სვეტებში. ყველა კორექტირებადი გატარების ასახვის შემდეგ, კორექტირებების სვეტები დაჯამდება და ცნადა, უნდა დაბალანსდეს.

შპს „ელჯელ“

მთავარი ჟურნალი (ჟ. 4,5,7,9,11,12,13)

თარიღი 2017 წ.	ანგარიშების დასახელება	—	—	კრედიტი
	ანგარიშების კორექტირებები			
დეკემბ.	31 მიღებული ავანსები	3120	160	
	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		160
	31 იჯარის სარჯი	7420	2000	
	წინასწარ გადახდილი იჯარა	1720		2000
	31 დაზღვევის სარჯი	7435	900	
	წინასწარ გადახდილი დაზღვევა	1730		900
	31 მასალების სარჯი	7490	350	
	მასალები	1620		350
	31 ამორტიზაციის სარჯი	7455	2000	
	მანქანა-დანადგარ. ამორტიზაცია	2250		2000
	31 მოთხოვნები მიწოდებით	1410	300	
	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		300
	31 სელფასის სარჯი	7410	600	
	გადასახდელი სელფასი	3130		600
	31 საპროცენტო სარჯი	8210	40	
	გადასახდელი პროცენტები	3410		40

შპს „ელჯელ“
სამუშაო ფურცელი
31 დეკემბერი, 2017 წ.

№	ანგარიშების დასახელება	საცდელი ბალანსი		კორექტირებები		კორექტირ. საცდელი ბალანსი		მოგება-ზარალის ანგარიშ.		ბალანსი	
		დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი
1110	ნაღდი ფული	11560									
1210	ფული ბანკში	14400									
1410	მოთხოვნ. მიწოდებით	8860		6)300							
1620	მასალები	6360			4)350						
1720	წინასწ. გადახ. იჯარა	6000			2)2000						
1730	წინასწ. გადახ. დაზღვევა	1800			3)900						
2110	მიწა	30000									
2150	მანქანა-დანადგარები	20000									
3110	ვალდებულ. მიწოდებ.		11320								
3120	მიღებული ავანსები		240	1)160							
3130	გადასახდ. სელფასი		2400		7)600						
3210	მოკლევადიანი-სესხები		2000								
3410	გადასახდ. პროცენტ.		200		8)40						
4120	გასანადგ. თამასუქები		20000								
5150	საწესდებოკაპიტალი		50000								
5151	კაპიტალის ამოღება	2000									
6110	შემოსავალი რეალიზ.		29140		1)160 6)300						
7110	მასალების სარჯი	7830									
7410	სელფასის სარჯი	4400		7)600							
7420	საიჯარო ქირა	1600									
7430	ელ.ენერგიის სარჯი	290									
8210	საპროცენტო სარჯი	200		8)40							
7420	იჯარის სარჯი			2)2000							
7435	დაზღვევის სარჯი			3)900							
7490	საკანცელარიო სარჯი			4)350							
7455	ამორტიზაციის სარჯი			5)2000							
2250	მანქ.დანადგ. ამორტიზ.				5)2000						
	სულ	115300	115300	6350	6350						

5. სამუშაო ფურცელში კორექტირებების ასახვის შემდეგ, გაიანგარიშება კორექტირებული საცდელი ბალანსი (სვ. 7_8). კორექტირებული საცდელი ბალანსის მოსამზადებლად, პირველი საცდელი ბალანსის მონაცემებს ცალკეული ანგარიშების მიხედვით შესაბამისად დაემატება ან გამოაკლდება კორექტირებების დებეტისა და კრედიტის სვეტების ჩანაწერები.

კორექტირებული საცდელი ბალანსის მომზადებისას უნდა გვახსოვდეს:

- ა. თუ ანგარიში არ მოითხოვს კორექტირებას, ე.ი. მოცემულ სტრიქონზე „კორექტირებები“-ს სვეტებში ჩანაწერები არ არის, პირველ საცდელ ბალანსში ასახული თანხა პირდაპირ გადაიტანება კორექტირებული ბალანსის შესაბამის (დებეტის ან კრედიტის) სვეტებში;
 - ბ. თუ ანგარიშს პირველი საცდელი ბალანსის მიხედვით სადებეტო სალდო აქვს, მას უნდა დაემატოს კორექტირებების დებეტის სვეტის, და გამოაკლდეს კრედიტის სვეტის შესაბამისი ჩანაწერი. მიღებული აღგებრული ჯამი უნდა აისახოს კორექტირებული ბალანსის შესაბამის სტრიქონზე, დებეტის სვეტში;
 - გ. თუ ანგარიშს პირველი საცდელი ბალანსის მიხედვით საკრედიტო სალდო აქვს, მას უნდა დაემატოს კორექტირებების კრედიტის სვეტის, და გამოაკლდეს დებეტის სვეტის შესაბამისი ჩანაწერი. მიღებული აღგებრული ჯამი უნდა აისახოს კორექტირებული ბალანსის შესაბამის სტრიქონზე, კრედიტის სვეტში;
 - დ. თუ ანგარიშს პირველი საცდელი ბალანსის მიხედვით ნულოვანი სალდო ჰქონდა, უნდა განისაზღვროს სწავლობა კორექტირებების დებეტისა და კრედიტის ჩანაწერებს შორის. მიღებული დადებითი სწავლობა აისახოს კორექტირებული ბალანსის დებეტის სვეტში, ხოლო უარყოფითი სწავლობა - კრედიტის სვეტში, შესაბამის სტრიქონზე;
 - ე. კორექტირებული საცდელი ბალანსის დებეტისა და კრედიტის სვეტების შევსების შემდეგ, უნდა განისაზღვროს მათი ჯამი და შემოწმდეს დებეტისა და კრედიტის სვეტების ჯამის ტოლობა.
 - ვ. ანგარიშების სალდოები კორექტირებული საცდელი ბალანსის მიხედვით, უნდა ემთხვეოდეს მთავარი წიგნის ნაშთებს კორექტირებების გადატანის შემდეგ.
5. კორექტირებული საცდელი ბალანსის მონაცემები (სვ. 7_8) გადატანილ უნდა იქნეს მოგება/ზარალის ანგარიშგების (სვ. 9_10) ან ბალანსის (სვ. 11_12) შესაბამის სვეტებში ანგარიშების ტიპის მიხედვით, და დაჯამდეს. კერძოდ, კორექტირებული საცდელი ბალანსის მონაცემები ნომინალური (დროებითი) ანგარიშების მიხედვით, გადაიტანება მოგება/ზარალის ანგარიშების დებეტის ან კრედიტის სვეტებში შესაბამისად, ხოლო რეალური (მუდმივი) ანგარიშების მიხედვით – ბალანსის დებეტისა და კრედიტის სვეტებში.

კორექტირებადი გატარებების გადატანის შემდეგ, მთავარი წიგნის ჩანაწერები შემდეგ სახეს მიიღებს:

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში ანგარიში 1110

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტ	საღდო
2017 წ.						
ივლისი	8	შემოსავალი	ჟ.1	15200		15200
	12	მთხოვნები	ჟ.1	480		15680
	15	ვალდებულებები	ჟ.1		3000	12680
	17	ხელფასის ხარჯი	ჟ.1		2000	10680
	21	მთხოვნები	ჟ.1	4600		15280
	28	დაზღვევა წინასწარ	ჟ.1		1800	13480
	30	კაპიტალის ამოღება	ჟ.1		2000	11480
სექტემბ.	15	მასალები	ჟ.6		160	11320
ნოემბერ.	1	მიღებული ავანსები	ჟ.3	240		11560

წინასწარ გადახდილი საიჯარო ქირა ანგარიში 1720

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტ	საღდო
2017 წ.						
ივლისი	4	ფული ბანკში	ჟ.1	6000		6000
დეკემბ.	31	კორექტირება (2)	ჟ.4		2000	4000

ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში ანგარიში 1210

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტ	საღდო
2017 წ.						
ივლისი	1	კაპიტალი	ჟ.1	50000		50000
	1	მანქანა-დანადგარები	ჟ.8		20000	30000
	2	მიწა	ჟ.1		10000	20000
	3	მოწყობილობების იჯარა	ჟ.1		1600	18400
	4	შენობის იჯარა	ჟ.1		6000	12400
ნოემბ.	1	მოკლევადიანი სესხი	ჟ.13	2000		14400

მოთხონები მიწოდებით

ანგარიში 1410

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
2017 წ.					
ივლისი	6	შემოსავალი	შ.1	3200	3200
	11	შემოსავალი	შ.1	3800	7000
	12	ნაღდი ფული	შ.1		480
	21	ნაღდი ფული	შ.1		4600
	30	შემოსავალი	შ.1	6450	8370
ნოემბერ.	15	შემოსავალი	შ.10	490	8860
დეკემბ.	31	კორექტირება (6)	შ.11	300	9160

წინასწარ გადახდილი დაზღვევა

ანგარიში 1730

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
2017 წ.					
ივლისი	28	ნაღდი ფული	შ.1	1800	1800
დეკემბ.	31	კორექტირება (3)	შ.5		900

მასალები

ანგარიში 1620

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
2017 წ.					
ივლისი	5	გაღდებულებები	შ.1	10000	10000
	22	გაღდებულებები	შ.1	4030	14030
	30	მასალების სარჯი	შ.1		7830
სექტემბ.	15	ნაღდი ფული	შ.6	160	6360
დეკემბ.	31	კორექტირება (4)	შ.7		350
					6010

მიწა

ანგარიში 2110

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
2017 წ.					
ივლისი	2	შეძენა	შ.1	30000	30000

მანქანა-დანადგარები ანგარიში 2150

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	1	ფული ბანკში	ჟ.8	20000	20000

მანქანა-დანადგარების ამორტიზაცია ანგარიში 2250

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
დეკემბ.	31	კორექტირება (1)	ჟ.9	2000	2000

გაღდებულებები მიწოდებით ანგარიში 3110

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	5	მასალები	ჟ.1	10000	10000
	15	ნაღდი ფული	ჟ.1	3000	7000
	16	ელ.ენერგია	ჟ.1	290	7290
	22	მასალები	ჟ.1	4030	11320

მიღებული აგანსები ანგარიში 3120

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ნოემბ.	1	ნაღდი ფული	ჟ.3	240	240
დეკემბ.	31	კორექტირება (1)	ჟ.3	160	80

გადასახდელი სელფასი ანგარიში 3130

თარიღი 2017 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	15	სელფასის ხარჯი	ჟ.1	2000	2000
	17	ნაღდი ფული	ჟ.1	2000	0
	30	სელფასის ხარჯი	ჟ.1	2400	2400
დეკემბ.	31	კორექტირება (7)	ჟ.3	600	3000

მოკლევადიანი სესხი

ანგარიში 3210

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
2017 წ.					
ნოემბ.	1	ფული ბანკში	ჟ.13	2000	<u>2000</u>

გადასახდელი პროცენტები

ანგარიში 3410

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
2017 წ.					
ივლისი	30	საპროცენტო ხარჯი	ჟ.1	200	<u>200</u>
დეკემბ.	31	კორექტირება (8)	ჟ.13	40	240

გასანადღებელი თამასუქები

ანგარიში 4120

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
2017 წ.					
ივლისი	2	მიწა	ჟ.1	20000	<u>20000</u>

საწესდებო კაპიტალი

ანგარიში 5150

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
2017 წ.					
ივლისი	1	ფული ბანკში	ჟ.1	50000	<u>50000</u>

კაპიტალის ამოღება

ანგარიში 5151

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
2017 წ.					
ივლისი	30	ნაღდი ფული	ჟ.1	2000	<u>2000</u>

ელ.ენერჯის ხარჯი

ანგარიში 7430

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
2017 წ.					
ივლისი	16	გადახდებულებები მიწოდ.	ჟ.1	290	<u>290</u>

შემოსავალი რეალიზაციიდან

ანგარიში 6110

თარიღი	შინაარსი	მინიშნუ- ბა	დებეტი	კრედიტი	საღდო
2017 წ.					
ივლისი	6	მოსთვინები მიწოდებით	ჟ.1	3200	3200
	8	ნაღდი ფული	ჟ.1	15200	18400
	11	მოსთვინები მიწოდებით	ჟ.1	3800	22200
	30	მოსთვინები მიწოდებით	ჟ.1	6450	28650
ნოემბ.	15	მოსთვინები	ჟ.10	490	29140
დეკემბ.	31	კორექტირება (1)	ჟ. 3	160	29300
დეკემბ.	31	კორექტირება (6)	ჟ. 11	300	29600

მასალების სარჯი

ანგარიში 7110

თარიღი	შინაარსი	მინიშნუბა	დებეტი	კრედიტი	საღდო
2017 წ.					
ივლისი	30	მასალები	ჟ.1	7830	7830

სელფასის სარჯი

ანგარიში 7410

თარიღი	შინაარსი	მინიშნუბა	დებეტი	კრედიტი	საღდო
2017 წ.					
ივლისი	17	ნაღდი ფული	ჟ.1	2000	2000
	30	გადასანდელი სელფასი	ჟ.1	2400	4400
დეკემბ.	31	კორექტირება (7)	ჟ.12	600	5000

საიჯარო სარჯი ანგარიში 7420

თარიღი	შინაარსი	მინიშნუ- ბა	დებეტი	კრედიტი	საღდო
2017 წ.					
ივლისი	3	ფული ბანკში	ჟ.1	1600	1600
დეკემბ.	31	კორექტირება (2)	ჟ.5	2000	3600

დაზღვევის სარჯი

ანგარიში 7435

თარიღი	შინაარსი	მინიშნუბა	დებეტი	კრედიტი	საღდო
2017 წ.					
დეკემბ.	31	კორექტირება (3)	ჟ.5	900	900

ამორტიზაციის სარჯი

ანგარიში 7455

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
2017 წ.						
დეკემბ.	31	კორექტირება (5)	ჟ.9	2000		2000

სწვა საერთო სარჯები

ანგარიში 7490

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
2017 წ.						
დეკემბ.	31	კორექტირება (4)	ჟ.7	350		350

საპროცენტო სარჯი

ანგარიში 8210

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
2017 წ.						
ივლისი	30	გადასანდ. პროცენტები	ჟ.1	200		200
დეკემბ.	31	კორექტირება (8)	ჟ.13	40		240

შპს „ელჯელ“
სამუშაო ფურცელი
31 დეკემბერი, 2017 წ.

№	ანგარიშების დასახელება	საცდელი ბალანსი		კორექტირებები		კორექტირ. საცდელი ბალანსი		მოგება-ზარალის ანგარიშ.		ბალანსი	
		დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი
1110	ნაღდი ფული	11560				11560					
1210	ფული ბანკში	14400				14400					
1410	მოთხოვნები მიწოდებით	8860		6)300		9160					
1620	მასალები	6360			4)350	6010					
1720	წინასწარ გადახდილი იჯარა	6000			2)2000	4000					
1730	წინასწარ გადახ. დაზღვევა	1800			3)900	900					
2110	მიწა	30000				30000					
2150	მანქანა-დანადგარები	20000				20000					
3110	ვალდებულებები მიწოდებით		11320				11320				
3120	მიღებული ავანსები		240	1)160			80				
3130	გადახსნადელი სელფასი		2400		7)600		3000				
3210	მოკლევადიანი სესხები		2000				2000				
3410	გადახსნადელი პროცენტ.		200		8)40		240				
4120	გასანადგურებელი თამასუქები		20000				20000				
5150	საწესდებო კაპიტალი		50000				50000				
5151	კაპიტალის ამოღება	2000				2000					
6110	შემოსავალი რეალიზაციიდან		29140		1)160 6)300		29600				
7110	მასალების ხარჯი	7830				7830					
7410	სელფასის ხარჯი	4400		7)600		5000					
7420	იჯარის ხარჯი	1600		2)2000		3600					
7430	ელ.ენერჯის ხარჯი	290				290					
8210	საპროცენტო ხარჯი	200		8)40		240					
7435	დაზღვევის ხარჯი			3)900		900					
7490	საკანცელარიო ხარჯი			4)350		350					
7455	ამორტიზაციის ხარჯი			5)2000		2000					
2250	მანქ.დანადგ. ამორტიზაცია				5)2000		2000				
	სულ	115300	115300	6350	6350	118240	118240				

შპს „ელჯელ“
სამუშაო ფურცელი
31 დეკემბერი, 2017 წ.

№	ანგარიშების დასახელება	საცდელი ბალანსი		კორექტირებები		კორექტირ. საცდელი ბალანსი		მოგება-ზარალის ანგარიშ.		ბალანსი	
		დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი
1110	ნაღდი ფული	11560				11560				11560	
1210	ფული ბანკში	14400				14400				14400	
1410	მოთხოვნები მიწოდებით	8860		6)300		9160				9160	
1620	მასალები	6360			4)350	6010				6010	
1720	წინასწარ გადახდილი იჯარა	6000			2)2000	4000				4000	
1730	წინასწარ გადახდილ. დაზღვევა	1800			3)900	900				900	
2110	მიწა	30000				30000				30000	
2150	მანქანა-დანადგარები	20000				20000				20000	
3110	ვალდებულ. მიწოდებით		11320				11320				11320
3120	მიღებული აგანსები		240	1)160			80				80
3130	გადახანდ. სელფასი		2400		7)600		3000				3000
3210	მოკლევადიანი ინვესტიციები		2000				2000				2000
3410	გადახანდ. პროცენტ.		200		8)40		240				240
4120	გასანადგ. თამასუქები		20000				20000				20000
5150	საწესდებო კაპიტალი		50000				50000				50000
5151	კაპიტალის ამოღება	2000				2000				2000	
6110	შემოსავალი რეალიზ.		29140		1)160 6)300		29600		29600		
7110	მასალების ხარჯი	7830				7830		7830			
7410	სელფასის ხარჯი	4400			7)600	5000		5000			
7420	იჯარის ხარჯი	1600			2)2000	3600		3600			
7430	ელ.ენერჯის ხარჯი	290				290		290			
8210	საპროცენტო ხარჯი	200			8)40	240		240			
7435	დაზღვევის ხარჯი				3)900	900		900			
7490	საკანცელარიო ხარჯი				4)350	350		350			
7455	ამორტიზაციის ხარჯი				5)2000	2000		2000			
2250	მანქ.-დანადგ. ამორტიზაცია				5)2000	2000					2000
	სულ	115300	115300	6350	6350	118240	118240	20210	29600	98030	88640

სრული შემოსავლების (მოგებისა და ზარალის) ანგარიშების დებუტისა და კრედიტის სვეტების ჯამებს შორის სხვაობა წარმოადგენს საანგარიშგებო პერიოდის მოგებას ან ზარალს.

შპს ელ&ელ-ის სამუშაო ფურცლის მონაცემებით იგი 9390 ლარია (29600 – 20210) და არის მოგება, რადგან შემოსავლები აღნიშნული თანხით მეტია ხარჯებზე. სრული შემოსავლების (მოგებისა და ზარალის) ანგარიშგების დებუტისა და კრედიტის სვეტების ჯამებს შორის სწვაობა ტოლი უნდა იყოს ბალანსის დებუტისა და კრედიტის სვეტების ჯამებს შორის სწვაობისა (98030 – 88640 = 9390). წინააღმდეგ შემთხვევაში დაშვებულია შეცდომა თანხების გადატანისას ან დაჯამებისას, რომელიც უნდა გასწორდეს.

თუ სრული შემოსავლების (მოგებისა და ზარალის) ანგარიშგების კრედიტის სვეტის ჯამი მეტია დებუტის სვეტის ჯამზე, სწვაობა საანგარიშგებო პერიოდის მოგებას, საწინააღმდეგო შემთხვევაში კი – ზარალს წარმოადგენს და ემატება (ან აკლდება) მფლობელის კაპიტალს წმინდა მოგების (ზარალის) სახით, ე.ი. გადაიტანება ბალანსში. აღნიშნული თანხით მთავარ ჟურნალში რეგისტრირდება ბუღალტრული გატარება:

დ_ტი საანგარიშგებო პერიოდის მოგება - 9350;

კ_ტი გაუნაწილებელი მოგება - 9350.

ან პირიქით:

დ_ტი დაუფარავი ზარალი;

კ_ტი საანგარიშგებო პერიოდის ზარალი.

ასეთი ბუღალტრული გატარების შემდეგ სრული შემოსავლების (მოგება/ზარალის) ანგარიშგებისა და ბალანსის დებუტისა და კრედიტის სვეტების ჯამები გატოლდება.

10.5. ფინანსური ანგარიშგების მომზადება

სამუშაო ფურცლის საფუძველზე

სამუშაო ფურცლის სრულყოფილად მომზადება მნიშვნელოვნად ამარტივებს ფინანსური ანგარიშგების შედგენას. პირველ რიგში უნდა მომზადდეს ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ, შემდეგ ანგარიშგება საკუთარი კაპიტალის მოძრაობის შესახებ და ბოლოს, ბალანსი. ფინანსური ანგარიშგების მომზადების აღნიშნული თანმიმდევრობა განპირობებულია იმით, რომ წმინდა მოგება, რომელიც სრული შემოსავლების (მოგება/ზარალის) ანგარიშგებაშია ასახული, საჭიროა საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების შესახებ ანგარიშგების მოსამზადებლად, ხოლო კაპიტალის ანგარიშის სალდო, რომელიც საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაშია ასახული, აუცილებელია ბალანსის შესადგებად.

სრული შემოსავლების ანგარიშების მოსამზადებლად სამუშაო ფურცლის გამოყენებისას, საჭიროა შესაბამისი მონაცემები მხოლოდ გადაიწეროს სამუშაო ფურცლიდან (სგ. 9_10), სრული შემოსავლების (მოგებისა და ზარალის) შესახებ ანგარიშების ფორმატით. შემდეგ უნდა მომზადდეს ანგარიშება საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების შესახებ.

საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების შესახებ ანგარიშების მოსამზადებლად საჭიროა სამუშაო ფურცლის „ბალანსი“-ს კრედიტის სვეტიდან გადატანილ იქნეს საკუთარი კაპიტალის ამსახველი ანგარიშების საწყისი სალდოები, სრული შემოსავლების (მოგება/ზარალის) ანგარიშებიდან – წმინდა მოგება, ხოლო „კაპიტალის ამოღების“ თანხა - სამუშაო ფურცლის ბალანსის დებეტის სვეტიდან. აღნიშნული მონაცემების მიხედვით განისაზღვრება საკუთარი კაპიტალის საბოლოო სალდო შემდეგი გაანგარიშებით: საწყის ნაშთს დამატებული საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგება და გამოკლებული კაპიტალის ამოღება.

ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშების (ბალანსის) მოსამზადებლად სამუშაო ფურცლის „ბალანსი“-ს დებეტისა და კრედიტის სვეტებიდან (სგ. 11_12) ბალანსის ფორმატზე გადაიტანება ყველა მონაცემი „საკუთარი კაპიტალისა“ და „კაპიტალის ამოღების“ გარდა. საკუთარი კაპიტალი ბალანსში გადაიტანება „ანგარიშებიდან საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების შესახებ“.

საყურადღებოა ის, რომ სამუშაო ფურცელში საკუთარი კაპიტალის ანგარიშების სტრიქონებზე ასახული სალდო საანგარიშგებო პერიოდის საწყისი სალდოა. ბალანსში საკუთარი კაპიტალი უნდა ასახავდეს მის სალდოს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს და იგი უნდა ემთხვეოდეს მთავარი წიგნის (რეგისტრის) საკუთარი კაპიტალის ანგარიშების სალდოებს, ანგარიშების კორექტირებებისა და დაზღვევების გადატანის შემდეგ.

შპს „ელჯელ“

ანგარიშება კაპიტალის ცვლილებების შესახებ

2017 წლის 31 დეკემბრამდე პერიოდისათვის

ლარი

საკუთარი კაპიტალი 2014 წ. 1. 01.	50000
პლიუს: წმინდა მოგება 2014 წლის	<u>9390</u>
ჯამი	59390
მინუს: კაპიტალის ამოღება	<u>2000</u>
საკუთარი კაპიტალი 2014 წ. 31. 12.	<u>57390</u>

შპს „ელჯელ“
სრული შემოსავლის ანგარიშგება
2017 წლის 31 დეკემბრამდე პერიოდისათვის

	ლარი	ლარი
შემოსავლები:		
შემოსავალი რეალიზაციიდან	29600	
სსგა შემოსავალი	0	
სულ შემოსავალი		29600
ხარჯები:		
ხელფასის ხარჯი	5000	
იჯარის ხარჯი	3600	
კომუნალური მომსახურების ხარჯი	290	
ცვთვისა და ამორტიზაცია	2000	
დაზღვევის ხარჯი	900	
მასალების ხარჯი	7830	
საბროცენტო ხარჯი	240	
სსგა ხარჯები	350	
სულ ხარჯები		20210
წმინდა მოგება		9390

შპს „ელჯელ“
ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება (ბალანსი)
2017 წლის 31 დეკემბრისათვის

	2017 წ.	2017 წ.
აქტივები		
მოკლევადიანი აქტივები		
ფულადი საშუალებები	25960	
მოთხოვნები	9160	
წინასწარ გაწეული ხარჯები	4900	
მარაგები	6010	
სულ მოკლევადიანი აქტივები	46030	
გრძელვადიანი აქტივები		
ძირითადი საშუალებები		
მიწა	30000	
ანქანა-დანადგარები	18000	
სულ გრძელვადიანი აქტივები	48000	
სულ აქტივები		94030

გაღებულებები და კაპიტალი

გაღებულებები

მოკლევადიანი გაღებულებები

გაღებულებები მოწოდებით	11320	
მიღებული აგანსები	80	
გადასანდელი ხელფასი	3000	
მოკლევადიანი სესხები	2000	
გადასანდელი პროცენტები	240	
სულ მოკლევად. გაღებულებები		16640

გრძელვადიანი გაღებულებები

გასანადღებელი თამასუქები	20000	
სულ გაღებულებები		36640

კაპიტალი

საწესდებო კაპიტალი	50000	
გაუნაწილებელი მოგება	7390	

სულ კაპიტალი		57390
---------------------	--	--------------

სულ გაღებულებები და კაპიტალი		94030
-------------------------------------	--	--------------

10.6. ნომინალური (დროებითი)

ანგარიშების დახურვა

სააღრიცხვო ციკლის დამთავრება, უბირველეს ყოვლისა, ნომინალური ანუ დროებითი ანგარიშების განულებას, დახურვას ნიშნავს.

მთავარი წიგნის (რეგისტრის) შემოსავლების, ხარჯებისა და კაპიტალის ამოღების ანგარიშებზე 2017 წლის 31 დეკემბრისათვის ჯერ კიდევ ირიცხება შესაბამისი სალდო (ნაშთი). ისინი არ შეიძლება გადატანილ იქნეს მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდზე, იმოქმედებენ რა მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგების სიდიდეზე და არარეალურს განდიან მას. ამიტომ 2017 წლის 31 დეკემბრისათვის ყველა ნომინალური (დროებითი) ანგარიში უნდა განუღებოს, დაიხუროს.

ნომინალური (დროებითი) ანგარიშების დახურვა დამამთავრებელი ჩანაწერის გაკეთებით და შესაბამისად, სალდოს განულებით ხდება. შემოსავლებისა და ხარჯების ამსახველი ანგარიშების დახურვა მათზე 31 დეკემბრისათვის რიცხული თანხების „საანგარიშგებო პერიოდის მო-

გება/ზარალი“-ს ანგარიშზე გადატანით სდება. საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი“-ს ანგარიშიც ნომინალური აბგარიშია და თავისი ფუნქციის შესრულების შემდეგ, როგორც ყველა ნომინალური ანგარიში, ისიც დაისურება, მასზედ რიცხული სალდოს გაუნაწილებელი (დაგროვილი) მოგების ანგარიშზე გადატანით.

რაც შეეხება კაპიტალის ამოღების ანგარიშს, იგი ისურება სალდოს პირდაპირი გადატანით გაუნაწილებელი (დაგროვილი) მოგების ანგარიშზე.

დამამთავრებელი გატარებების (ანგარიშების დასურვების) მთავარ სარეგისტრაციო ფურნალში ასახვისა და მთავარ წიგნში (რეგისტრში) გადატანის შემდეგ, ყველა ნომინალური ანგარიშის სალდო ნულის ტოლი გახდება და მაშასადამე, ისინი მზად არიან მომდევნო პერიოდის შესაბამისი ახალი ჩანაწერებისათვის.

შპს „ელჯელ“-ის ნომინალური (დროებითი) ანგარიშების დასურვები 2017 წლის 31 დეკემბრისათვის შემდეგი სახით წარმოგვიდგება:

შპს „ელჯელ“
მთავარი ფურნალი ჟ. 14

თარიღი 2017 წ.	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გადატან	დებიტი	კრედიტი
დამამთავრებელი გატარებები (ანგარიშების დასურვები):				
დეკემბ.	31	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110	29600
		საანგ. პერიოდის მოგება	5330	29600
	31	საანგ. პერიოდის მოგება	5330	20210
		მასალების სარჯი	7110	7830
		სელფასის სარჯი	7410	5000
		იჯარის სარჯი	7420	3600
		ელ.ენერჯის სარჯი	7430	290
		დაზღვევის სარჯი	7435	900
		ამორტიზაციის სარჯი	7455	2000
		საპროცენტო სარჯი	8210	240
		სსგა სარჯები	7490	350
	31	საანგ. პერიოდის მოგება	5330	9390
		გაუნაწილებელი მოგება	5310	9390
	31	გაუნაწილებელი მოგება	5310	2000
		კაპიტალის ამოღება	5151	2000

ბუღალტრული აღრიცხვის მთავარ სარეგისტრაციო ჟურნალში ასახული ბუღალტრული ვატარებების მთავარი წიგნის შესაბამის ანგარიშებში გადატანის შემდეგ, საანგარიშგებო პერიოდის ყველა ნომინალური (დროებითი) ანგარიში განუღდება, დაიხურება და შემდეგ სახეს მიიღებს:

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

კაპიტალის ამოღება

ანგარიში 5151

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნე- ბა	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	30	ნაღდი ფული	ჟ.1	2000		<u>2000</u>
დეკემბ.	31	დახურვა	ჟ.14		2000	<u>0</u>

გაუნაწილებელი მოგება

ანგარიში 5310

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნე- ბა	დებეტი	კრედიტი	საღდო
დეკემბ.	31	საანგ. პერიოდის მოგება	ჟ.14		9390	9390
	31	კაპიტალის ამოღება	ჟ.14	2000		<u>7390</u>

საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი ანგარიში 5330

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნე- ბა	დებეტი	კრედიტი	საღდო
დეკემბ.	31	შემოსავალი რეალიზაც.	ჟ.14		29600	29600
		მასალების სარჯი	ჟ.14	7830		21770
		სელფუასის სარჯი	ჟ.14	5000		16770
		იჯარის სარჯი	ჟ.14	3600		13170
		ელ.ენერჯის სარჯი	ჟ.14	290		12880
		დაზღვევის სარჯი	ჟ.14	900		11980
		ამორტიზაციის სარჯი	ჟ.14	2000		9980
		საპროცენტო სარჯი	ჟ.14	240		9740
		სსგა სარჯები	ჟ.14	350		9390
	31	დახურვა	ჟ.14	9390		<u>0</u>

მასალების სარჯი

ანგარიში 7110

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	30	მასალები	ჟ.1	7830		7830
დეკემბ.	31	დახურვა	ჟ.14		7830	0

ელ.ენერჯის სარჯი

ანგარიში 7430

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	16	ვალდებულებები მიწოდ.	ჟ.1	290		290
დეკემბ.	31	დახურვა	ჟ.14		290	0

შემოსავალი რეალიზაციიდან

ანგარიში 6110

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშ- ნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	6	მთხოვნები მიწოდებით	ჟ.1		3200	3200
	8	ნაღდი ფული	ჟ.1		15200	18400
	11	მთხოვნები მიწოდებით	ჟ.1		3800	22200
	30	მთხოვნები მიწოდებით	ჟ.1		6450	28650
ნოემბ.	15	მთხოვნები	ჟ.10		490	29140
დეკემბ.	31	კორექტირება (1)	ჟ. 3		160	29300
დეკემბ.	31	კორექტირება (6)	ჟ. 11		300	29600
დეკემბ.	31	დახურვა	ჟ.14	29600		0

სელფასის სარჯი

ანგარიში 7410

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	17	ნაღდი ფული	ჟ.1	2000		2000
	30	გადასანდელი სელფასი	ჟ.1	2400		4400
დეკემბ.	31	კორექტირება (7)	ჟ.12	600		5000
დეკემბ.	31	დახურვა	ჟ.14		5000	0

საიჯარო სარჯი

ანგარიში 7420

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	3	ფული ბანკში	შ.1	1600		1600
დეკემბ.	31	კორექტირება (2)	შ.5	2000		3600
დეკემბ.	31	დანურვა	შ.14		3600	0

დაზღვევის სარჯი

ანგარიში 7435

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
დეკემბ.	31	კორექტირება (3)	შ.5	900		900
დეკემბ.	31	დანურვა	შ.14		900	0

ამორტიზაციის სარჯი

ანგარიში 7455

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნე- ბა	დებეტი	კრედიტი	საღდო
დეკემბ.	31	კორექტირება (5)	შ.9	2000		2000
დეკემბ.	31	დანურვა	შ.14		2000	0

სხვა საერთო სარჯები

ანგარიში 7490

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
დეკემბ.	31	კორექტირება (4)	შ.7	350		350
დეკემბ.	31	დანურვა	შ.14		350	0

საპროცენტო სარჯი ანგარიში 8210

თარიღი 2017 წ.		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	30	გადასახდ. პროცენტები	შ.1	200		200
დეკემბ.	31	კორექტირება (8)	შ.13	40		240
დეკემბ.	31	დანურვა	შ.14		240	0

10.7. საბოლოო საცდელი ბალანსი

ანგარიშების დახურვის ამსახველი გატარებების მთავარი ჟურნალიდან მთავარ წიგნში (რეგისტრში) გადატანის შემდეგ, მფლობელის კაპიტალის ყველა დროებითი ანგარიში განუღდება ე.ი. დაიხურება. დროებითი ანგარიშების დახურვის სისწორის შემოწმების მიზნით, უნდა მომზადდეს საბოლოო საცდელი ბალანსი.

შპს „ელჯელ“

საბოლოო საცდელი ბალანსი

2017 წ. 31 დეკემბრისათვის

კოდი	ანგარიშის დასახელება	დებეტი	კრედიტი
1110	ნაღდი ფული	11560	
1120	ფული საბანკო ანგარიშზე	14400	
1410	მოთხოვნები მიწოდებით	9160	
1620	მასალები	6010	
1720	წინასწარ გადახდილი იჯარა	4000	
1730	წინასწარ გადახდილი დაზღვევა	900	
2110	მიწა	30000	
2150	მანქანა-დანადგარები	20000	
2250	მანქანა-დანადგარების ცვეთა		2000
3110	გაღდებულიები მიწოდებით		11320
3120	მიღებული ავანსები		80
3130	გადასახდელი სელოფასი		3000
3210	მოკლევადიანი სესხები		2000
3410	გადასახდელი პროცენტები		240
4120	გაცემული გრძელვადიანი თამასუქები		20000
5150	საწესდებო კაპიტალი		50000
5310	გაუნაწილებელი მოგება		7390
	ჯამი	96030	96030

საბოლოო საცდელი ბალანსის ჯამი არ დაემთხვევა აქტივების ან გაღდებულიებისა და კაპიტალის ჯამს ბალანსის მხედვით, რაც გამოწვეულია იმით, რომ „მანქანა-დანადგარების ცვეთა“ საბოლოო საცდელ ბალანსში შეტანილია კრედიტის მხარეს. მაშინ, როდესაც ბა-

ლანსში იგი აკლდება მანქანა-დანადგარების ღირებულებას, ამ ანგარიშის კონტრაქტური წასათვის გამო.

10.8. სააქციო საზოგადოების ფინანსური ანგარიშგება

სამუშაო ფურცელში, რომელიც სააქციო საზოგადოების (კორპორაციის) ფინანსური აღრიცხვის მონაცემების საფუძველზე მზადდება, საკუთარი კაპიტალი წარმოდგენილი იქნება სააქციო კაპიტალის (ჩვეულებრივი აქციები, პრივილეგირებული აქციები), გაუნაწილებელი მოგების (დაუფარავი ზარალის) და დივიდენდების სახით. ამიტომ ისინი შესაბამისად ასახება სრული შემოსავლების (მოგებისა და ზარალის) ანგარიშგებაში და ბალანსში. გარდა აღნიშნულისა, კორპორაციის მოგება ექვემდებარება მოგების გადასახადით დაბეგვრას. ამისათვის საჭიროა საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, მოგების გაანგარიშების შემდეგ, კიდევ ერთი კორექტირებადი გატარება, რომელიც ასახავს მოგების გადასახადს, როგორც წარჯს და შესაბამისი ვალდებულების წარმოქმნას.

დავუშვათ, „ელ&ელ“ სააქციო საზოგადოებაა. გამოშვებულია 10000 ცალი ჩვეულებრივი აქცია და მისი მოგება 2017 წლის 31 დეკემბრისათვის 9390 ლარს შეადგენდა. ქვეყანაში მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად, საწარმოს მოგება იბეგრება 15%-იანი განაკვეთით. აქედან გამომდინარე, მოგების გადასახადის წარჯი შეადგენს 1408,5 (9390 X 15%) ლარს, ხოლო წმინდა მოგება – 7981,5 ლარს. შესაბამისად, მთავარ სარეგისტრაციო ჟურნალში ასახება კორექტირებადი გატარება:

სს „ელ&ელ“ მთავარი ჟურნალი

თარიღი		ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზ	დებიტი	კრედიტი
2017 წ.					
დეკემბ	31	მოგების გადასახადის წარჯი	9210	1409	
		მოგების გადასახადი	3310		1409

ხოლო სრული შემოსავლების ანგარიშგება შემდეგი სახით წარმოგვიდგება:

სს „ელჯელ“
სრული შემოსავლის ანგარიშგება
2017 წლის 31 დეკემბრამდე პერიოდისათვის

შემოსავლები	29600
სარჯები	<u>20210</u>
საერთო მოგება	9390
მოგების გადასახადი	<u>1409</u>
წმინდა მოგება	7981
მოგება ერთ აქციაზე	0,80

ანგარიშგება გაუნაწილებელი მოგების შესახებ ასახავს, როგორც საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგებას, ასევე, მის განაწილებას – დივიდენდებს.

დაგეგმვათ, სს „ელჯელ“-მა გამოაცხადა და გასცა დივიდენდები 7000 ლარის ოდენობით. ანგარიშგება გაუნაწილებელი მოგების შესახებ შემდეგი სახით შესდგება:

სს „ელჯელ“
ანგარიშგება გაუნაწილებელი მოგების შესახებ
2017 წლის 31 დეკემბრამდე პერიოდისათვის

გაუნაწილებელი მოგება 2017 წ.1.01.	_ 0 _
2017 წლის წმინდა მოგება	<u>7981</u>
სულ ჯამი	7981
მინუს: დივიდენდები	<u>7000</u>
გაუნაწილებელი მოგება 2017 წ.31.12.	981

მოგების გადასახადის დარიცხვასთან დაკავშირებით, სს „ელჯელ“-ის მიმდინარე ვალდებულებები, წინა შემთხვევასთან შედარებით გაიზარდა 1409 ლარით. აგრეთვე, ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, განსწვავებულად აისახება საკუთარი კაპიტალი. რაც შეეხება აქტივებს, იგი არ შეიცვლება. მაშასადამე, სს „ელჯელ“-ის ბალანსი შემდეგ სახეს მიიღებს:

სს „ელჯელ“
ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება (ბალანსი)

2017 წლის 31 დეკემბრისათვის

აქტივები	2017 წ.	2017 წ.
მოკლევადიანი აქტივები		
ფულადი საშუალებები	25960	
მოთხოვნები	9160	
წინასწარ გაწეული ხარჯები	4900	
მარაგები	6010	
სულ მოკლევადიანი აქტივები		46030
გრძელვადიანი აქტივები		
ძირითადი საშუალებები		
მიწა	30000	
მანქანა-დანადგარები	18000	
სულ გრძელვადიანი აქტივები		48000
სულ აქტივები		94030
ვალდებულებები და კაპიტალი		
ვალდებულებები		
მოკლევადიანი ვალდებულებები		
ვალდებულებები მოწოდებით	11320	
მიღებული აგანსები	80	
გადასანდელი ხელფასი	3000	
მოკლევადიანი სესხები	2000	
გადასანდელი პროცენტები	240	
მოგების გადასანადი	1409	
სულ მოკლევადიანი ვალდებულებები		18049
გრძელვადიანი ვალდებულებები		
გასანადგებელი თამასუქები	20000	
სულ ვალდებულებები		38049
კაპიტალი		
აქციონერული კაპიტალი	48000	
გაუნაწილებელი მოგება	7981	
სულ კაპიტალი		55981
სულ ვალდებულებები და კაპიტალი		94030

კითხვები თვითშეფასებისათვის:

1. რა ბუღალტრული ქმედებაა საჭირო, სანამ ფინანსური ინფორმაცია მომხმარებლებს მიეწოდება?
2. რომელ ანგარიშებს ეხება კორექტირება?
3. როდის ხდება ანგარიშების კორექტირებები?
4. შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვის რა მეთოდები არსებობს?
5. შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვის რომელ მეთოდს ენიჭება უპირატესობა?
6. როდის ახდენს დარიცხვის მეთოდი შემოსავლის აღიარებას?
7. რა მიზანს ემსახურება ანგარიშების კორექტირება?
8. როდის შეიძლება წარმოიქმნას კორექტირებადი გატარებების აუცილებლობა?
9. ექვემდებარება თუ არა წინასწარ (ავანსად) მიღებული თანხები კორექტირებას?
10. ექვემდებარება თუ არა გაცემული ავანსები კორექტირებას?
11. რა არის ამორტიზაცია?
12. როგორ გაიანგარიშება ამორტიზაციის ანარიცხები?
13. როგორ გაიანგარიშება ძირითადი საშუალებების საბალანსო (ნარჩენი) ღირებულება?
14. შეადგინეთ ბუღალტრული გატარებები:
 - დარიცხულია საწარმოს პერსონალის ხელფასი;
 - დარიცხულია ძირითადი საშუალებების ამორტიზაცია?
 - დარიცხულია პროცენტები ბანკის სესხის სარგებლობისათვის?
15. ჩამოთვალეთ ალტერნატიული მაკორექტირებელი გატარების ვარიანტები?
16. რა არის სამუშაო ფურცელი?
17. რის საშუალებას იძლევა სამუშაო ფურცელი?
18. რა ეტაპებისაგან შედგება სამუშაო ფურცლის მომზადება?
19. როგორი რიგისობით უნდა მომზადდეს ფინანსური ანგარიშგება?
20. როგორ ხდება ნომინალური (დროებითი) ანგარიშების დახურვა?
21. როგორ იხურება კაპიტალის ამოდების ანგარიში?

გამოყენებული ლიტერატურა:

1. ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლები;
2. ბასს 1, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა;
3. ბასს 2, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები;
4. ე. წარაბაძე, ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძვლები, 2015წ.;
5. ე. წარაბაძე, ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები, 1998 წ.;
6. ბუღალტრული აღრიცხვის განმარტებითი ლექსიკონი, 2005 წ.;
7. ე. წარაბაძე, ბუღალტრული აღრიცხვის თეორია, სასკლმძღვანელო, 1996 წ.;

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები:

- _ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლები;
- ბასს 1 _ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა;
- ბასს 2 _ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები;
- ბასს 7 _ ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება;
- ბასს 8 _ სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები
- ბასს 10 _ ბალანსის შედგენის თარიღის შემდეგი მოვლენები;
- ბასს 11 _ სამშენებლო კონტრაქტები;
- ბასს 12 _ მოგებიდან გადასახადები;
- ბასს 16 _ ძირითადი საშუალებები;
- ბასს 17 _ იჯარა;
- ბასს 18 _ ამონაგები;
- ბასს 19 _ დაქირავებულ მომუშავეთა გასამრჯელოები;
- ბასს 20 _ სახელმწიფო გრანტების ბუღალტრული აღრიცხვა და სახელმწიფო დანხარების განმარტებით I შენიშვნები;
- ბასს 21 _ უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეული შედეგები;
- ბასს 23 _ სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები;
- ბასს 24 _ დაკავშირებულ მხარეთა განმარტებითი შენიშვნები;
- ბასს 26 _ საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამების ბუღალტრული აღრიცხვა და ანგარიშგება;
- ბასს 27 _ კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება;
- ბასს 28 _ ინვესტიციები მკვავშირე საწარმოებში;
- ბასს 29 _ ფინანსური ანგარიშგება ჰიპერინფლაციური ეკონომიკის პირობებში;
- ბასს 31 _ ერთობლივ საქმიანობასი მონაწილეობა;
- ბასს 32 _ ფინანსური ინსტრუმენტები: ახსნა-განმარტებები და წარდგენა;
- ბასს 33 _ შემოსავალი ერთ აქციაზე;
- ბასს 34 - შუალედური ფინანსური ანგარიშგება;
- ბასს 36 - აქტივების გაუფასურება;
- ბასს 37 - ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები;
- ბასს 38 - არამატერიალური აქტივები;
- ბასს 39 - ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება;
- ბასს 40 - საინვესტიციო ქონება;
- ბასს 41 სოფლის მეურნეობა.

ანგარიშთა გეგმა

ა ქ ტ ი გ ე ბ ი	
1000	მიმდინარე აქტივები
1100	ნაღდი ფული
1110	ნაღდი ფული ერთგულ ვალუტაში
1120	ნაღდი ფული უცხოურ ვალუტაში
1200	ფული საბანკო ანგარიშებზე
1210	ერთგული ვალუტა რეზიდენტ ბანკებში
1220	უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკებში
1230	უცხოური ვალუტა არარეზიდენტ ბანკებში
1290	ფული სსგა საბანკო ანგარიშებზე
1300	მოკლევადიანი ინვესტიციები
1310	მოკლევადიანი ინვესტიციები საწარმოს ფასიან ქაღალდებში
1320	მოკლევადიანი ინვესტიციები სასკლმწ. ფასიან ქაღალდებში
1330	გრძელვადიანი ინვესტიციების მიმდინარე ნაწილი
1390	სსგა მოკლევადიანი ინვესტიციები
1400	მოკლევადიანი მოთხოვნები
1410	მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან
1415	საექვო ვალების რეზერვი
1420	მოთხოვნები მეკავშირე საწარმოების მიმართ
1430	მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ
1440	მოთხოვნები წელმძღვანელებისა და სამეთვალყურეო ორგანოების წევრების მიმართ
1450	მოთხოვნები პარტნიორებზე გაცემული სესხებით
1460	კაპიტალის შევსებაზე პარტნიორების გრძელვადიანი დავალიანებების მიმდინარე ნაწილი
1470	გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი
1480	მომწოდებლებზე გადახდილი ავანსები
1490	სსგა მოკლევადიანი მოთხოვნები
1500	მოკლევადიანი სათამასუქო მოთხოვნები
1510	მიღებული მოკლევადიანი თამასუქები
1520	მიღებული გრძელვადიანი თამასუქების მიმდინარე ნაწილი
1600	სასაქონლო მატერიალური მარაგები
1610	საქონელი
1620	ნედლეული და მასალები
1630	დაუმთავრებელი წარმოება
1640	მზა პროდუქცია
1690	სსგა საწარმოო მარაგი
1700	წინასწარ გაწეული ხარჯები
1710	წინასწარ ანაზღაურებული მომსახურება
1720	წინასწარ გადახდილი საიჯარო ქირა
1790	სსგა წინასწარ გადახდილი ხარჯები

1800	დარიცხული მოთხოვნები
1810	მისაღები დივიდენდები
1820	მისაღები პროცენტები
1890	სსგა დარიცხული მოთხოვნები
1900	სსგა მიმდინარე აქტივები
1910	სსგა მიმდინარე აქტივები
2000	გრძელვადიანი აქტივები
2100	ძირითადი საშუალებები
2110	მიწის ნაკვეთები
2120	დაუმთავრებელი მშენებლობები
2130	შენობები
2140	ნაგებობები
2150	მანქანა-დანადგარები
2160	ოფისის აღჭურვილობა
2170	ავეჯი და სსგა ინვენტარი
2180	სატრანსპორტო საშუალებები
2190	იჯარით აღებული ქონების კეთილმოწყობა
2200	ძირითადი საშუალებების ცვეთა
2230	შენობების ცვეთა
2240	ნაგებობების ცვეთა
2250	მანქანა-დანადგარების ცვეთა
2260	ოფისის აღჭურვილობის ცვეთა
2270	ავეჯისა და სსგა ინვენტარის ცვეთა
2280	სატრანსპორტო საშუალებების ცვეთა
2290	იჯარით აღებული ქონების კეთილმოწყობის ცვეთა
2300	გრძელვადიანი მოთხოვნები
2310	მიღებული გრძელვადიანი თამასუქები
2320	ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები
2330	მოთხოვნები საწესდებო კაპიტალის შევსებაზე
2340	გადაგადებული საგადასანადო აქტივები
2390	სსგა გრძელვადიანი მოთხოვნები
2400	გრძელვადიანი ინვესტიციები
2410	გრძელვადიანი ინვესტიციები საწარმოთა ფასიან ქაღალდებში
2420	გრძელვადიანი ინვესტიციები სანელმწ. ფასიან ქაღალდებში
2430	მონაწილეობა სსგა საზოგადოებაში
2490	სსგა გრძელვადიანი ინვესტიციები
2500	არამატერიალური აქტივები
2510	ლიცენზიები
2520	კონცესიები
2530	პატენტები
2540	გუდვილი
2590	სსგა არამატერიალური აქტივები
2600	არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია

2610	ლიცენზიების ამორტიზაცია
2620	კონცესიების ამორტიზაცია
2630	პატენტების ამორტიზაცია
2640	გუდვილის ამორტიზაცია
2690	სსფა არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია
	ვალდებულებები
3000	მიმდინარე ვალდებულებები
3100	მოკლევადიანი ვალდებულებები
3110	მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები
3120	მიღებული აგანსები
3130	გადასანდელი სელფასი
3140	როიალტი
3150	საკომისიო გადასანდელები
3160	ვალდებულებები საწარმოს პერსონალის წინაშე
3170	ვალდებულებები მკაფშირე საწარმოების წინაშე
3190	სსფა მოკლევადიანი ვალდებულებები
3200	მოკლევადიანი სესხები
3210	მოკლევადიანი სესხები
3220	სესხები პარტნიორებისაგან
3230	გრძელვადიანი სესხების მიმდინარე ნაწილი
3300	საგადასანადო ვალდებულებები
3310	გადასანდელი მოგების გადასანადი
3320	გადასანდელი საშემოსავლო გადასანადი
3330	გადასანდელი დღგ
3340	გადასანდელი დღგ
3350	გადასანდელი აქციზი
3360	გადასანდელი აქციზი
3370	სოციალური გადასანადი
3390	სსფა საგადასანადო ვალდებულებები
3400	დარიცხული ვალდებულებები
3410	გადასანდელი პროცენტები
3420	გადასანდელი დივიდენდები
3430	ვალდებულება საგარანტიო მომსახურებაზე
3490	სსფა დარიცხული ვალდებულებები
4000	გრძელვადიანი ვალდებულებები
4100	გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები
4110	გასანადდებელი ობლიგაციები
4120	გასანადდებელი თამასუქები
4130	ვალდებულებები ფინანსურ იჯარაზე
4140	გრძელვადიანი სესხები
4190	სსფა გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები
4200	გადავადებული გადასანადები და სსფა გრძელვადიანი ვალდებულებები
4210	გადავადებული მოგების გადასანადი
4220	სსფა გრძელვადიანი ვალდებულებები

4300	ანარიცხები
4310	საბენსიო უზრუნველყოფის ანარიცხები
4320	სსფა ანარიცხები
4400	გადავადებული შემოსავალი
4410	გადავადებული შემოსავალი
5000	საკუთარი კაპიტალი
5100	საწესდებო კაპიტალი
5110	ჩვეულებრივი აქციები
5120	პრივილეგირებული აქციები
5130	გამოსყიდული საკუთარი აქციები
5140	საემისიო კაპიტალი
5150	საწესდებო კაპიტალი შპს-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	სსფა რეზერვები და დაფინანსება
6000	საოპერაციო შემოსავლები
6100	საოპერაციო შემოსავლები
6110	შემოსავალი რეალიზაციიდან
6120	გაყიდული საქონლის დაბრუნება და ფასდათმობა
6130	შემოსავალი საექველ მთონგენებიდან
6190	სსფა საოპერაციო შემოსავლები
7000	საოპერაციო ხარჯები
7100	რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება (პროდუქციის მწარმოებელ და მომსახურების სფეროს საწარმოებისათვის)
7110	ძირითადი მასალების დანახარჯები/შექენა
7120	პირდაპირი ხელფასი
7130	სოციალური დანარიცხები პირდაპირ ხელფასზე
7140	დამხმარე მასალების დანახარჯები /შექენა
7150	არაპირდაპირი ხელფასი
7160	სოციალური დანარიცხები არაპირდაპირ ხელფასზე
7170	ცვეთა და ამორტიზაცია
7180	რემონტის დანახარჯები
7185	სასაქონლო-მატერიალური მარაგების კორექტირება
7190	სსფა საოპერაციო ხარჯები

7200	რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება (საგაჭრო საწარმოებისათვის)
7210	გაყიდული/ შექმნილი საქონელი
7220	შექმნილი საქონლის უკანდაბრუნება და ფასდათმობა
7290	სასაქონლო-მატერიალური მარაგების კორექტირება
7300	მიწოდების სარჯები
7310	რეკლამის სარჯები
7320	შრომის ანაზღაურება და საკომისიო გასამრჯელო
7330	შრომის ანაზღაურებაზე დანარიცხი
7340	ტრანსპორტირებისა და შენახვის სარჯები
7390	სსფა მიწოდების სარჯები
7400	საერთო და ადმინისტრაციული სარჯები
7410	შრომის ანაზღაურება
7415	სოციალური დანარიცხები
7220	საიჯარო ქირა
7425	საოფისე ინვენტარი
7430	კომუნიკაციის სარჯები
7435	დაზღვევა
7440	რემონტი
7445	კომპიუტერის სარჯები
7450	საკონსულტაციო სარჯები
7455	ცაფათა და ამორტიზაცია
7460	საექვო მითხოვნებთან დაკავშირებული სარჯები
7470	სსფა საგადასახადო სარჯები
7480	საგარანტიო სარჯები
7490	სსფა საერთო სარჯები
8000	არასათბერაციო შემოსავლები და სარჯები
8100	არასათბერაციო შემოსავლები
8110	საბროცენტო შემოსავლები
8120	დივიდენდები
8130	არასათბერაციო მოგება
8190	სსფა არასათბერაციო შემოსავლები
8200	არასათბერაციო სარჯები
8210	საბროცენტო სარჯები
8220	არასათბერაციო ზარალი
8290	სსფა არასათბერაციო სარჯები
9000	განსაკუთრებული და სსფა შემოსავლები და სარჯები
9100	განსაკუთრებული შემოსავლები და სარჯები
9110	განსაკუთრებული შემოსავლები
9120	განსაკუთრებული სარჯები
9200	სსფა სარჯები
9210	მოგების გადასახადი