

რ ა მ ა ჯ უ მ ა მ უ ლ ა უ მ ი ლ ი

ბუღალტრული აღრიცხვის თეორია

ბუღალტრული აღრიცხვა
საერთაშორისო სტანდარტებით



გამომცემლობა „უნივერსალი“
თბილისი 2009

წიგნში განხილულია ბუღალტრული აღრიცხვის თეორიის საკითხები საერთაშორისო სტანდარტების მოთხოვნათა შესაბამისად.

წიგნი განკუთვნილია უმაღლესი სასაწავლებლის სტუდენტებისათვის, აღრიცხვის სფეროს პრაქტიკოსი მუშაკებისა და ამ სპეციალობის ყველა დაინტერესებული პირებისათვის.

რედაქტორი ეკონომიკურ მეცნიერებათა
კანდიდატი ზ უ რ ა ბ ვ ა შ ა კ ი ძ ე

© რ. შაყულაშვილი, 2009

გამომცემლობა „უნივერსალი“, 2009

თბილისი, 0179. ი. ჯავახიშვილის ბაზ. 19, ☎: 22 36 09, 8(99) 17 22 30
E-mail: universal@interneL.ge

ISBN 978-9941-12-428-0

წინასიტყვაობა

საბაზრო ურთიერთობებზე გადასვლა ქვეყნის ეკონომიკის წინაშე აყენებს მოთხოვნებს აღრიცხვის არსებული სისტემის გარდაქმნის საერთაშორისო სტანდარტების დონეზე და მის დანერგვას სახალხო მეურნეობის დარგებში.

აღნიშნული ამოცანის გადაწყვეტა მოითხოვს: ორგანიზაციულ, ფინანსურ და საკადრო პრობლემების მოგვარებას; აღრიცხვის დარგის მუშაკების კვალიფიკაციის ამაღლებას; მათი კომპიუტერული ტექნიკით შეიარაღებას; სააღრიცხვო პროგრამების შემუშავებასა და პრაქტიკაში დანერგვას.

ავტორი აღნიშნულ ნაშრომში შეეცდება სპეციალისტებს აუხსნას, ბუღალტრული აღრიცხვა საერთაშორისო სტანდარტების დონეზე. წიგნში გადმოცემულია კონკრეტულად აღრიცხვის თეორიის საკითხები, რომელიც საფუძველს წარმოადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის და აუდიტის სპეციალობის სტუდენტებისა და პრაქტიკულად მომუშავე სპეციალისტებისთვის, აგრეთვე ამ სპეციალობით დაინტერესებულ ყველა პიროვნებისათვის. ავტორი დაზღვეული არ იქნება გარკვეული შეცდომებისა და ხარვეზებისაგან, ამიტომ იგი მაღლიერების გრძნობით მიიღებს ყველა ობიექტურ შენიშვნებს, რომელსაც გაითვალისწინებს შემდგომი მუშაობის პროცესში.

თ ა ვ ი 1. გულალტრული აღრიცხვა და მისი აღბილი მართვის სისტემაში.

1.1 მართვის სისტემა

მართვა წარმოადგენს საწარმოს ტექნიკური, ეკონომიკური, ორგანიზაციული და სოციალური რესურსების ეფექტიან გამოყენებას. მართვა გულისხმობს საწარმოს მესაკუთრეთა და მომუშავე პერსონალის ინტერესთა ოპტიმალურ შეხამებას მიზანმიმართული მიზნების კოორდინირებულ საქმიანობას და მათი შედეგების შეფასების პროცედურებს.

ნებისმიერი საწარმო, სამეურნეო სუბიექტი თავის საქმიანობას წარმართავს კომპლექსურად ტექნოლოგიური ციკლის შესაბამისად, რომელსაც გააჩნია მართვის სისტემა, ხოლო ტექნოლოგიური ციკლის ცალკეული შემსრულებელი სააქტრო, უბანი განიხილება, როგორც ქვესისტემა.

მართვის სისტემის შემადგენელ ელემენტებს შორის არსებობს კავშირები და უკუკავშირების, აგრეთვე მართვის ორგანოს გააჩნია მკვეთრად ორიენტირებული მიმართულება მართვის ორგანოებიდან მართვის სუბიექტისაკენ, რომელიც უზრუნველყოფს მართვის სისტემის ფუნქციონირების ეფექტიანობას და დასახული მიზნების მიღწევას.

მართვის სისტემას უნდა გაუზნდეს ხარისხიანი და უტყუარი ინფორმაცია საწარმოს და მისი შემადგენელი ელემენტების ფაქტური მდგომარეობის შესახებ, რომელიც საშუალებას მოგვცემს განვიხილოთ ოპერატიული კონტროლი საწარმოში მიმდინარე ტექნოლოგიურ პროცესებზე და უზრუნველვყოთ ოპერატიული და ტექნოლოგიური მმართველობითი ზემოქმედება. საწარმო შედეგების მაქსიმალური მაჩვენებლების მისაღწევად წარმოების დანახარჯების ეკონომიისა და მაღალი საფინანსო შედეგების მისაღებად.

მართვის ძირითად ფუნქციებს წარმოადგენს: დაგეგმვა, ფაქტობრივი ტექნოლოგიური პროცესების კონტროლი და წარმოების საფინანსო-ეკონომიკური მდგომარეობა და მისი შეფასება.

დაგეგმვა გულისხმობს მომავალში განსახორციელებელი პროცესების ფორმირებას, კონტროლი წარმოადგენს ფაქტიური მდგომარეობის შედარებას გეგმურ მაჩვენებლებთან და მათი გავლენა საბოლოო ფინანსურ მაჩვენებლებზე.

მართვის სისტემა იყოფა: მართვის ორგანოებად და მართვის ობიექტებად ვინაიდან ეკონომიური სუბიექტის შემადგენელი ნაწილი ასრულებს საწარმოო-სამეურნეო საქმიანობას, ხოლო მეორე კი მმართველობით პროცესებს.

მართვის სისტემას აუცილებლად უნდა გააჩნდეს უტყუარი და ობიექტური ინფორმაცია მართვის ობიექტების ფაქტობრივი მდგომარეობის შესახებ. ასეთი ინფორმაცია მართვის ორგანოებს აძლევს საშუალებას განახორციელონ საწარმოში ტექნიკური პროცესების და საფინანსო ოპერაციების ოპერატიული კონტროლი და მიიღონ საწარმოო პროცესების მართვისათვის სწორი გადაწყვეტილებები.

მართვის სისტემის შემადგენელ ელემენტთა შორის კავშირები ინფორმაციის მოძრაობით მყარდება. ამრიგად, მართვა წარმოადგენს ინფორმაციის, მიღების, გადაცემის, დაჯგუფების, თავმოყრის პროცესს, რომლის საშუალებითაც ხდება კონტროლის ფუნქციის განხორციელება და მმართველობითი გადაწყვეტილების მიღება.

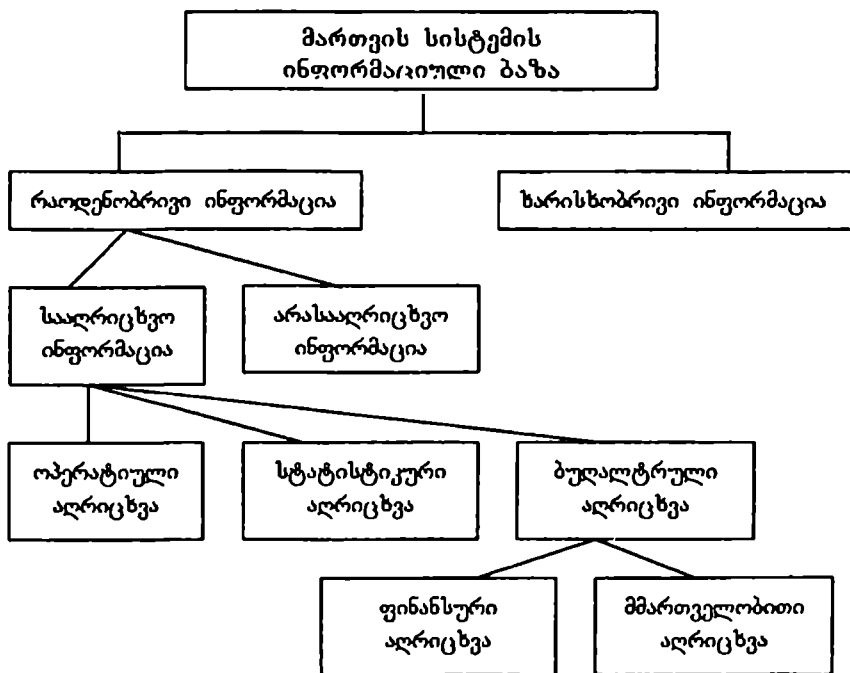
მმართველობითი აპარატისათვის გამოიყენება რაოდენობრივი და ხარისხობრივი ინფორმაცია, რაოდენობრივი ინფორმაცია კონკრეტული ციფრობრივი მაჩვენებლით გვიხასიათებს საწარმოო პროცესებს და მოვლენებს, ხოლო ხარისხობრივი ინფორმაცია კი საშუალებას გვაძლევს ინფორმაციის სრულყოფილი წარმოსახვისათვის მისი შემადგენელი სტრუქტურული, ვიზუალური და პოლიტიკური მახასიათებლებით.

საწარმოო პროცესების მართვის ძირითად ფუნქციას წარმოადგენს დაგეგმვა, კონტროლი, საწარმოს არსებული ეკონომიკური მდგომარეობის შესწავლა და მომავალში სწორი და

სრულყოფილი გადაწყვეტილებების მიღება, რაც საწინდარი იქნება საწარმოო პროცესების შემდგომი განვითარება საბაზრო ეკონომიკის როგორც ეკონომიური, ასევე პოლიტიკური მუდმივად მზარდი მოთხოვნების დაკმაყოფილებისათვის.

მართვის პროცესების განხორციელების დროს აუცილებელია მართვის პროცესი სრულყოფილად ფლობდეს ქვეყანაში არსებულ კონსტიტუციას, კანონებს, ნორმატიულ დოკუმენტებს და კანონქვემდებარე აქტებს, რათა გადაწყვეტილებების მიღების დროს არ იქნას დაშვებული კანონსაწინააღმდეგო ქმედებები.

სქემა № 1.1



12. სამეურნეო აღრიცხვის სახეები

მართვის სისტემის განხორციელების ძირითად საფუძველს წარმოადგენს ინფორმაციული ბაზა, რომელიც იყოფა სააღრიცხვო და არა სააღრიცხვო ინფორმაციად.

სააღრიცხვო ინფორმაციას მიეკუთვნება ისეთი ინფორმაცია, რომელიც დოკუმენტებით არის ასახული და დასტურდება შესაბამისი რეკვიზიტებით („დოკუმენტ“ ლათინური სიტყვაა და საბუთს ნიშნავს, ხოლო რეკვიზიტი საბუთის შემადგენელი ელემენტია: დასახელება, თარიღი, ოპერაციის შინაარსი, რაოდენობა და ა. შ.).

არასააღრიცხვო ინფორმაციას მიეკუთვნება ისეთი ინფორმაცია, რომელიც დაკავშირებულია, როგორც საწარმოო ისე არასაწარმოო პროცესებთან და გადაიცემა ტელეფონით, ფოსტით, რადიო-ტელევიზიით და სხვა საინფორმაციო საშუალებებით, რომელსაც ბუღალტრული აღრიცხვა არ განიხილავს.

სამეურნეო აღრიცხვის არსებობს სამი სახე: ოპერატიულ-ტექნიკური აღრიცხვა, სტატისტიკური აღრიცხვა და ბუღალტრული აღრიცხვა. აღრიცხვის ყველა სახე თავისი არსითა და დანიშნულებით გარკვეულ როლს ასრულებს მართვის სისტემის ინფორმაციული უზრუნველყოფისა და მისი დროული და სწორი გადაწყვეტილების მიღების საქმეში, იგი საფუძველს წარმოადგენს სწორი საფინანსო-ეკონომიკური ანალიზის განხორციელებისათვის.

ოპერატიული აღრიცხვა — საზოგადოებაში და საწარმოში მიმდინარე პროცესებს და მოვლენებს ასახავს მათი მოხდენისთანავე ოპერატიული აღრიცხვის ის ნაწილი, რომელიც გადაიცემა სხვადასხვა საინფორმაციო საშუალებებით გადაცემის სიჩქარის გამო სიზუსტეს მოკლებულია და ხასიათდება ხარისხობრივი ხარვეზებით, ხოლო ოპერატიული აღრიცხვის ის ნაწილი, რომელიც საბუღალტრო აღრიცხვის ინფორმაციულ საფუძველს წარმოადგენს უნდა აისახოს აუცილებლად შესაბამის დოკუმენტზე და დადასტურებული უნდა იქნას შესაბამისი რეკვიზიტებით.

ოპერატიული აღრიცხვით მიღებული ინფორმაცია სანამ მართვის აპარატს გადაეცემა იგი უნდა შესაბამისად დამუშავდეს, დაზუსტდეს, გაანალიზდეს, რათა არ მოხდეს ნაჩქარევი გადაწყვეტილების მიღება. ოპერატიული აღრიცხვისათვის დამახასიათებელია ინფორმაციის კონკრეტულობა, იგი ვერ იძლევა მომხდარი მოვლენის ან სამეურნეო სუბიექტის შესახებ ინფორმაციის მთლიან სურათს, იგი შეზღუდულია დროში და ა. შ. მაგრამ აქვე უნდა აღინიშნოს, რომ მმართველობითი აპარატი მისი დახმარებით ღებულობს ინფორმაციას სამეურნეო პროცესების მიმდინარეობის შესახებ: გამოშვებული პროდუქციის მოცულობისა და ხარისხის, საწარმოთა სიმძლავრის გამოყენების ოპერატიული გეგმის შესრულებისა და სხვა მოვლენებისა და ფაქტების მიმართ.

სტატისტიკური აღრიცხვა — ისეთი აღრიცხვაა, რომელიც საზოგადოებრივ მოვლენებს და პროცესებს იზილავს, როგორც რაოდენობრივად ასევე თვისობრივად ურთიერთ მჭიდრო კავშირში.

სტატისტიკურ აღრიცხვას ანხორციელებს საზოგადოებრივი და საწარმოო მოვლენების რაოდენობრივ და თვისობრივ შესწავლას, როგორიცაა მოსახლეობის რაოდენობრიობა და მისი შემადგენლობა, შობადობა, სიკვდილიანობა, სოციალური მდგომარეობა, წარმოებისა და ეკონომიკის განვითარების ტემპი, საქონელბრუნვა, თვითღირებულება, შრომითი რესურსები, დასაქმების მდგომარეობა, სამუშაო დროის გამოყენება, ხელფასის დინამიკა და ა. შ.

სტატისტიკური აღრიცხვა საზოგადოებრივი მოვლენების და საწარმოო პროცესების შესწავლისა და განზოგადების დროს იყენებს სპეციფიკურ მეთოდებს და ხერხებს: დაკვირვების, დაჯგუფების, შედარების, ინდექსების, საშუალო სიდიდეების და ა. შ. აგრეთვე სამივე საზომ ერთეულებს: შრომით, ნატურალურ და ფულადს.

სტატისტიკური აღრიცხვის შედეგად მიღებული ინფორმაცია გამოიყენება მთელი ქვეყნის საზოგადოებრივ-ეკონომიკური მართვის ეროვნული მეურნეობის ცალკეული დარგების კომპლექსური პროგრამების, რეგიონალური დაგეგმარებისა და

მსხვილი საწარმოო პროცესების რეგულირებისა და მმართველობითი გადაწყვეტილებების მისაღებად.

ბუღალტრული აღრიცხვა – ისეთი აღრიცხვაა, რომელიც ეხება მხოლოდ საწარმოო პროცესებს, ასახავს მათ დროში უწყვეტად, ურთიერთდაკავშირებულად, ორმხრივად, მისი ყოველი ინფორმაციული მაჩვენებლები საბოლოოდ გვევლინება განზოგადებულად ფულად მაჩვენებლებში. ბუღალტრული აღრიცხვა წარმოადგენს საწარმოს სამეურნეო რესურსების (საშუალებების) მათი ფორმირების წყაროების და მათ შორის მიმდინარე საწარმოო პროცესების შესახებ ინფორმაციის დაჯგუფებისა და გადაცემის სისტემას, რომელიც მმართველობით აპარატს გადაეცემა, როგორც ნატურალური საზომი ერთეულებით ასევე განზოგადებულად ფულად საზომ ერთეულებში.

ბუღალტრული აღრიცხვა ქმნის საინფორმაციო სისტემას სამეურნეო სუბიექტის ირგვლივ მისი ქონებისა და კაპიტალის შესახებ, ხარჯებისა და შემოსავლების, საფინანსო შედეგებისა და საერთოდ სამეურნეო-საფინანსო მდგომარეობის მიმართ.

ბუღალტრულ აღრიცხვას სტატისტიკური და ოპერაციული აღრიცხვისაგან განსხვავებით გააჩნია მთელი რიგი თავისებურებები.

1. დროში უწყვეტია – წარმოების დაარსების პირველი დღიდან ანუ მისი დარეგისტრირების თარიღიდან მის ლიკვიდაციამდე აუცილებლად უნდა ასახოს ყველა საწარმოო პროცესები და მოვლენები, როგორც ქრონოლოგიურად ასევე სისტემურად.

2. ორმხრივი აღრიცხვა – საბუღალტრო აღრიცხვა აღრიცხვის სხვა სახეებისაგან განსხვავებით ყოველ სამეურნეო პროცესს, მოვლენას, განიხილავს ორმხრივად მათი დანიშნულებისამებრ გადაადგილებისა და საკუთრების ფორმიდან გამომდინარე. ასე მაგალითად თუ მოლარე გასცემს ხელფასს გარკვეული თანხით, აღნიშნული თანხა აღირიცხება, როგორც სალაროში ასევე სახელფასო დავალიანებებში.

3. ასრულებს კონტროლის ფუნქციას – საწარმო პროცესებში ადგილი აქვს ქონებისა და მატერიალური ფასეულობის,

ფულადი საშუალებების მოძრაობა, მატერიალურად პასუხისმგებელი პირების შეცვლისა და სხვა გადაადგილების ფაქტებს აღნიშნული პროცესების დაცვა დატაცების, გაფლანგვის დაკარგვის და სხვა მოვლენების კონტროლი ევალება ბუღალტრული აღრიცხვის, რის გამოც იგი გვევლინება საწარმოში, როგორც მაკონტროლებელი ფუნქციის შემსრულებელი.

4. დოკუმენტური აღრიცხვაა — საბუღალტრო აღრიცხვას არ აქვს უფლება მიიღოს და დააფიქსიროს ინფორმაცია თუ მასზე არ არის შედგენილი დოკუმენტი, საბუთი და არ არის დადასტურებული შესაბამისი რეკვიზიტებით, რაც თავის მხრივ ადასტურებს დოკუმენტში ასახული სამეურნეო ოპერაციის მოხდენის შინაარსს, მის რეალობას, წარმოშობის თარიღს, მატერიალურად პასუხისმგებელ პირთა ვინაობას, მათ ხელის მოწერებს და ა. შ.

5. ფულადი აღრიცხვა — საფინანსო ანგარიშგება, რომელიც მოითხოვს თავის მხრივ გაერთიანებულ განზოგადებულ მაჩვენებლებს, ხოლო წარმოებაში მოძრავი უამრავი სამეურნეო საშუალებები, მათ შორის მიმდინარე პროცესები და მათი ფორმირების წყაროები კი სამეურნეო აღრიცხვის დროს აღირიცხება ნატურალური საზომი ერთეულებით აუცილებელია წლის ბოლოს მათი განზოგადება და ნაერთი მაჩვენებლების მიღება, რომელიც შეიძლება განხორციელდეს მხოლოდ და მხოლოდ ფასთა სისტემის გამოყენებით, ფულადი საზომი ერთეულებით.

ბუღალტრული აღრიცხვის ინფორმაციული სისტემა იყოფა საგარეო ანუ ფინანსურ აღრიცხვად და შიდა ანუ მმართველობით აღრიცხვად.

ფინანსური აღრიცხვა, რომელიც განკუთვნილია ინფორმაციის გარემომხმარებლისათვის (სახელმწიფო, საგადასახადო, ინვესტორები, აქციონერები, პარტნიორი ორგანიზაციები და ა. შ.) ასევე აღმინისტრაციისათვის რომელიც წარმოგვიდგენს თავის დასკვნით მაჩვენებლებს, მხოლოდ გაერთიანებულად განზოგადებული ფულადი საზომი ერთეულებით.

შიდა მმართველობითი აღრიცხვა, რომლის ინფორმაცია განკუთვნილია შიდა მმართველობითი აპარატის, აღმინისტრაცი-

ისათვის გადაწყვეტილების მისაღებად. თუ საფინანსო აღრიცხვა და მისი ანგარიშგება მოიცავს ინფორმაციის მთლიან განზოგადებულ მაჩვენებლებში მისგან განსხვავებით შიდა, მმართველობითი აღრიცხვა მოიცავს ინფორმაცია სამეურნეო ქვედანაყოფების შესაბამისად დეტალურად როგორც ნატურალური ასევე ფულადი განზოგადებული მაჩვენებლების მიხედვით.

ფინანსური აღრიცხვის ინფორმაციის გამოქვეყნება და წარდგენა სავალდებულოა ინფორმაციის გარემომხმარებლისთვის (საგადასახადო სამსახური, ბანკი, პარტნიორი ორგანიზაციები და ა.შ.) ხოლო შიდა მმართველობითი აღრიცხვის ინფორმაცია კი გამოიყენება წარმოების შიგნით, ადმინისტრაციის მიერ.

თ ა ვ ი II. ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები და მისი რეკომენდაცია

2.1 ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები

ქვეყნის დამოუკიდებლობამ, ეკონომიკურმა რეფორმამ დღის წესრიგში დააყენა ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო პრაქტიკასთან შესაბამისობაში მოყვანა, რის გამოც საქართველოს მთავრობის მიერ მიღებული იქნა გადაწყვეტილება ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად წარმართვის შესახებ.

ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოება დამოკიდებულია ამა თუ იმ ქვეყნის საკანონმდებლო და ნორმატიულ ბაზაზე და ეკონომიკურ პოლიტიკაზე, რის გამოც სხვადასხვა ქვეყნის ეკონომიკური პრაქტიკა და საკანონმდებლო ბაზა ერთმანეთისაგან განსხვავდება, აღნიშნული გავლენას ახდენს ბუღალტრულ აღრიცხვაზე, აღრიცხვის სტანდარტებიც ერთმანეთისაგან შესაბამისად განსხვავდებიან.

სწორედ ამიტომ 1973 წლის 29 ივნისს შეიქმნა ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების კომიტეტი (ბასსკ) 1982 წლის ნოემბერში მოხდა შეთანხმება, ხელმოწერა წესდების შესწორების შესახებ, ბასსკ-ის საქმიანობის ხელმძღვანელობის გამგეობა, რომლის მიზანია ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების შემუშავება გამოცემა და დანერგვა მსოფლიოს სხვადასხვა ქვეყნებში. იგი ადგენს ინსტრუქციებს ფინანსური ანგარიშებისათვის, მუშაობის სტანდარტების სრულყოფის საკითხებში. თანამშრომლობს ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციასთან.

სტანდარტი ინგლისური სიტყვაა ნიშნავს „ნორმას“ „ნიმუშს“ „წესს“, რაც ამ შემთხვევაში წარმოადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტური გაფორმების წესების კომპლექსს, ტერმინოლოგიას, მეთოდებს, ხერხებს.

საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაცია წარმოადგენს ბასსკ-ის წევრს. ბასკის შემადგენლობაში გაერთიანებულია 100-ზე მეტი ქვეყანა და 140-ზე მეტი პროფესიულ ბუღალტერთა ორგანიზაცია. დღეისათვის კომიტეტის მიერ გამოქვეყნებულია 40-ზე მეტი სტანდარტი. ბასსკ-ის მიერ გამოქვეყნებული ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები მუდმივად განიხილება რათა საჭიროების შემთხვევაში მოხდეს მათი დაზუსტება.

წარმოდგენილი სტანდარტების მიხედვით საწარმოს ეძლევა უფლება აირჩიოს მისთვის მისაღები ვარიანტი მაგალითად სხვადასხვა ქვეყანაში მიღებული მეთოდები ერთმანეთისაგან განსხვავდება, მაგრამ გამოყენებული შეესაბამება ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო ნორმებს.

კომიტეტის საქმიანობას ხელმძღვანელობს გენერალური მდივანი, ტექნიკური პერსონალი და პროექტების ხელმძღვანელები, რომლებიც დღეისათვის დაკომპლექტებულია აშშ-ს, კანადის, საფრანგეთის, გერმანიის, ახალი ზელანდიის და დიდი ბრიტანეთის წარმომადგენლებით.

2.2 ბუღალტრული აღრიცხვის რეგულირება საქართველოში

1999 წლის 5 თებერვალს საქართველოს პარლამენტმა მიიღო კანონი „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების რეგულირების შესახებ“, რომლის თანახმად საქართველო აღიარებს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებს.

კერძო სამართლის იურიდიული პირების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების თვითრეგულირებას ახორციელებენ ბუღალტერთა დამოუკიდებელი პროფესიული ორგანიზაციები საქართველოს პარლამენტთან არსებული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების კომისიასთან ერთად.

ბუღალტერთა დამოუკიდებელი პროფესიული ორგანიზაციები ახდენენ ბუღალტერთა კვალიფიკაციის ამაღლებას და უზრუნველყოფენ მათ პროფესიონალურ სერთიფიცირებას შეიმუშავენ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების ინტერპრეტაციებს, ბუღალტრული აღრიცხვის დროებით სტანდარტებს.

2001 წლის 1 იანვრიდან ყველა საწარმო, გარდა ინდივიდუალური მეწარმეებისა, მცირე საწარმოებისა და არაკომერციული იურიდიული პირები ვალდებული არიან ანგარიშგება აწარმოონ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების და დროებითი სტანდარტების შესაბამისად.

ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების სფეროში სახელმწიფო მარეგულირებელი ორგანო არის საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო, რომლის მოვალეობაა ბუღალტრული აღრიცხვის ნორმების, წესების, ინსტრუქციები და მითითებების შემუშავება და პრაქტიკაში დამკვიდრება.

3.1 ბუღალტრული აღრიცხვის საგანი

ბუღალტრული აღრიცხვის საგანს წარმოადგენს სამეურნეო საშუალებები ანუ ეკონომიკური რესურსები (აქტივები) მათი ფორმირების წყაროები (კაპიტალი და ვალდებულებები) და მათში მიმდინარე პროცესები.

საწარმოს სამეურნეო სუბიექტს თავისი სამეურნეო-საფინანსო საქმიანობის განსახორციელებლად აუცილებელია ჰქონდეს ქონება ეკონომიკური რესურსები (აქტივები) და ამავე დროს უნდა იცოდეს ამ რესურსების წარმოშობა მათი ფორმირების წყაროები (პასივები) საკუთარი კაპიტალის და ვალდებულებების სახით.

აქტივები არის საწარმოს განკარგულებაში არსებული მატერიალური და არამატერიალური რესურსები, რომელთა წარმოებაში მოქმედების შედეგად საწარმოო ეკონომიკურ სარგებელს მოეღის.

აქტივები ანუ სამეურნეო საშუალებები ეკონომიკური შინაარსისა და დანიშნულების მიხედვით შეიძლება განხილულ იქნეს: ძირითადი საშუალებები არამატერიალური აქტივები, საბრუნავი საშუალებები, დანახარჯები მანზიდული საშუალებები.

1. ძირითადი საშუალებები ისეთი საშუალებებია, რომელიც წარმოების პროცესში მრავალჯერ მონაწილეობენ და თავიანთ ღირებულებას ნაწილ-ნაწილ ცვეთის სახით გადასცემენ აზლად შექმნილ პროდუქციას, რომელთა წარმოებაში ყოფნის ვადა 1 წელზე მეტია, ხოლო ღირებულება 150 ლარზე მეტი. მათ მიეკუთვნება: მიწა, შენობა-ნაგებობანი, გადამცემი მოწყობილობა მუშა და ძალური მანქანა დანადგარები, სატრანსპორტო საშუალებები, მუშა და პროდუქტიული პირუტყვი, სამეურნეო ინვენტარი და ა. შ.

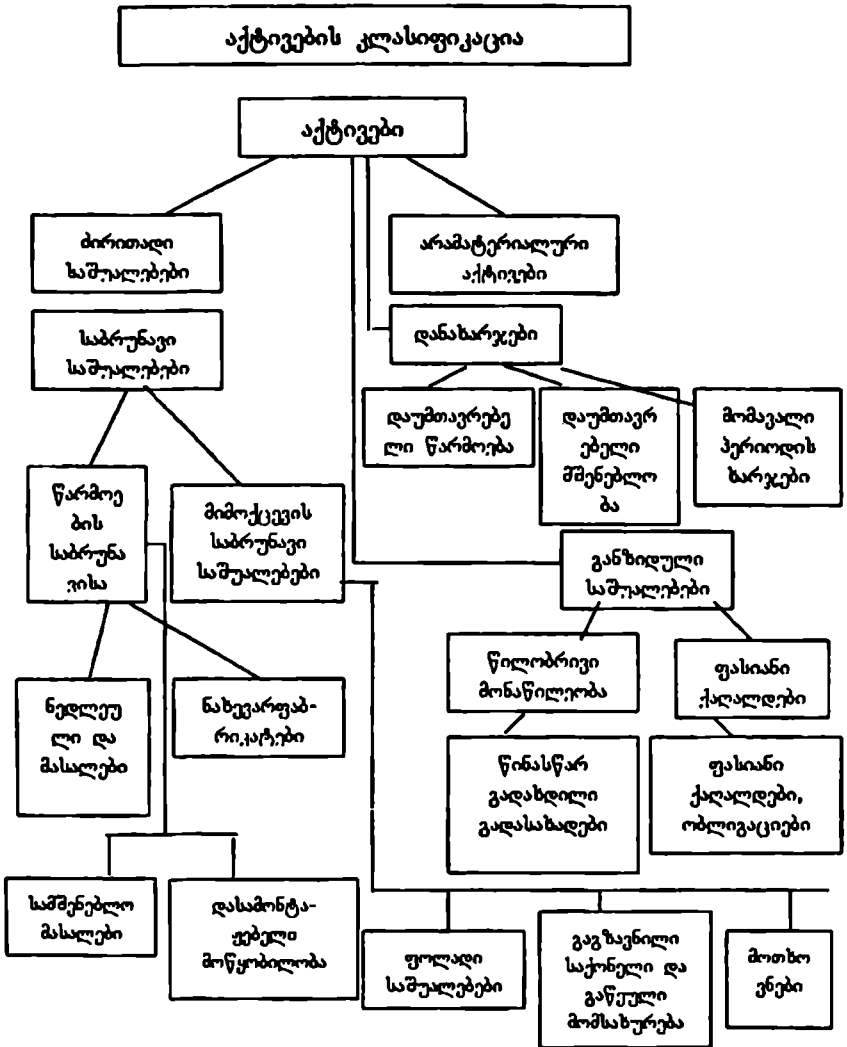
ძირითადი საშუალებები წარმოებას შეიძლება ჰქონდეს საკუთარი ან იჯარით აღებული საკუთრების უფლებით, როგორც ერთი ისე მეორე ფორმა გამოიყენება წარმოების პროცესებში და თავიანთ ღირებულების ცვეთის კვალობაზე ჩააქსოვენ ახლად შექმნილი პროდუქციის თვითღირებულებაში.

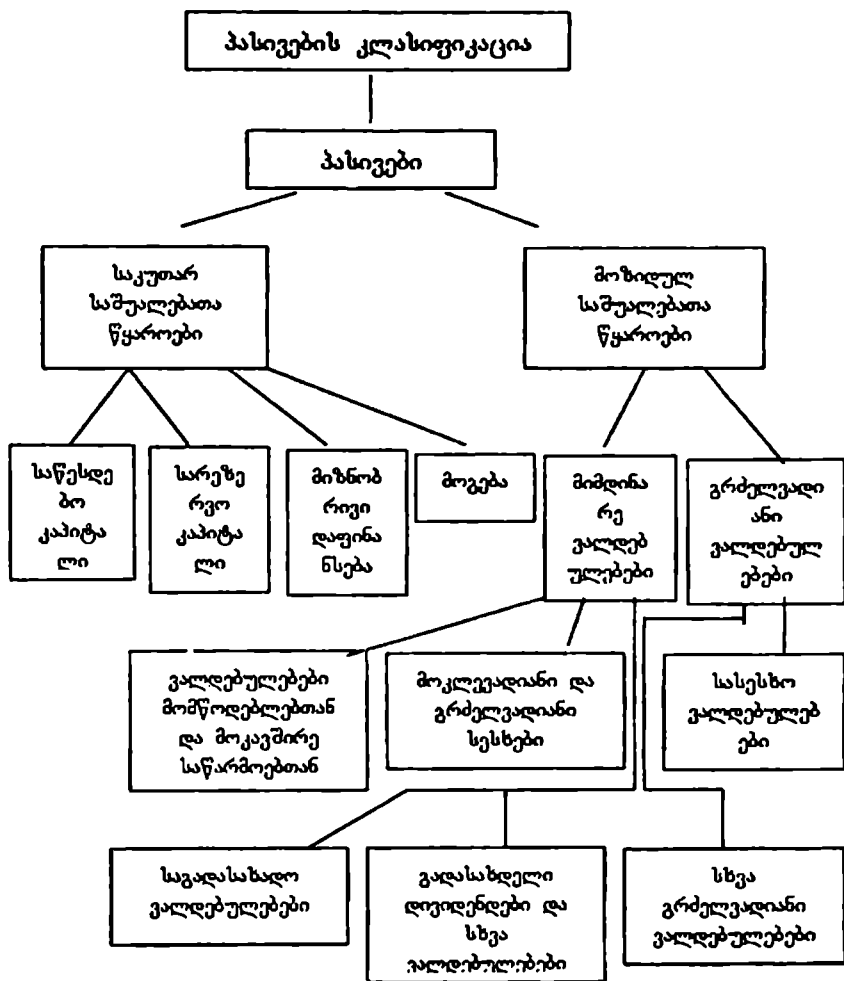
2. არამატერიალური აქტივები — ისეთი საშუალებებია რომლებიც მატერიალურს არ წარმოადგენენ მაგრამ აუცილებელია წარმოების განვითარებისათვის, მათ გარეშე წარმოება ვერ განახორციელებს მიმდინარე საწარმო-ტექნოლოგიურ პროცესებს, აგრეთვე გაუჭირდება შემდგომი განვითარება, ასეთებია: პატენტები, ლიცენზიები კონცესიები, საავტორო უფლებები, სავაჭრო მარკა, გუდვილი (საფირმო ფასი) ნოუ-ჰაუ ანუ ინტელექტუალური საკუთრება და ა. შ.

3. საბრუნავი საშუალებები — ისეთი საშუალებებია, რომლებიც წარმოების პროცესში ერთჯერად მონაწილეობას ღებულობენ და თავიანთი ღირებულებას მთლიანად გადასცემენ ახლად შექმნილ პროდუქციას. საბრუნავი საშუალებები თავის მხრივ იყოფა წარმოების საბრუნავ საშუალებებად, რომელთა რიცხვს მიეკუთვნება საწარმოო მარაგები: ნედლეული მასალები ნახევარფაბრიკანტები, ნავთობპროდუქტები, სამშენებლო მასალები, შხამქიმიკატები და ა. შ. მიმოქცევის საბრუნავ საშუალებებად: ფულადი საშუალებები მზა პროდუქცია და გაწეული მომსახურება, გაგზავნილი საქონელი, მოთხოვნები და ა. შ.

4. დანახარჯები: ისეთი საშუალებებია რომლებიც წარმოების პროცესებში ჩართული არიან მაგრამ ტექნოლოგიური ციკლი ჯერ არ არის დასრულებული. მათ რიცხვს მიეკუთვნება დაუმთავრებელი წარმოება, დაუმთავრებელი მშენებლობა, მომავალი პერიოდის ხარჯები და ა. შ.

5. განზიდული საშუალებები — ისეთი საშუალებებია, რომელიც წარმოების საკუთრებას წარმოადგენენ, მაგრამ წარმოების ბრუნვიდან ამოღებულია, ფიზიკურად სხვაგან იმყოფებიან, ასეთებია: წილობრივი მონაწილეობა საწარმოთაშორისო გაერთიანებებში, წინასწარ გადახდილი გადასახადები, ფასიანი ქაღალდები, ობლიგაციები და ა. შ.





სამეურნეო საშუალებებია რომლებიც წარმოადგენენ საწარმოო პროცესების მოქმედ აქტიურ ნაწილს აქვთ თავიანთი ფორმირებისა და წარმოშობის წყაროები, რომლებიც მიგვითითებენ აქტივების წარმოშობასა და დანიშნულებაზე და აგრეთვე არკვევენ მათი წარმოებაში არსებობას საკუთრების ფორმით. აქედან გამომდინარე ვიცნობთ, 1. საკუთარ საშუალებათა წყაროებს რომელთაც მიეკუთვნება საკუთარი კაპიტალი, მოგება,

სარეზერვო ფონდები, მიზნობრივი დაფინანსება და ა. შ. 2. მოზიდულ საშუალებათა წყაროებს, რომლებიც წარმოადგენენ წარმოების წინაშე ვალდებულებებს ანუ კრედიტორულ დავალიანებებს. ვალდებულებები შეიძლება იყოს მოკლევადიანი და გრძელვადიანი, აღნიშნული განისაზღვრება მათი დაფარვის ვადის მიხედვით თუ ვალდებულება 1 წლის შემდგომ პერიოდში უნდა დაიფაროს გრძელვადიანით. ვალდებულებებს მიეკუთვნება დავალიანება მოსამსახურეების წინაშე, საგადასახადო სამსახური, ბანკის, ინვესტორების და სხვადასხვა დამფინანსებლების წინაშე.

3.2 ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდი

ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდი არის იმ წესების და ხერხების ერთობლიობა, რომლებიც წარმოადგენს საწარმოო პროცესების და მათში მონაწილე აქტივების და მათი წარმოშობის წყაროების შესახებ. ინფორმაციის მოპოვების დაჯგუფების, გადამუშავების და გაანალიზების საშუალებას.

საწარმო პროცესების და მისი ობიექტების გამოსაკვლევად სრულყოფილი და უტყუარი ინფორმაციის მოსაპოვებლად ბუღალტრული აღრიცხვა იყენებს შემდეგ მეთოდებს და ხერხებს: ბალანსი, ანგარიშები, ორმაგი ჩაწერა, ლოკუმენტაცია, ინვენტარიზაცია, შეფასება, კალკულაცია, ანგარიშგება.

ბალანსი — წარმოადგენს საბუღალტრო აღრიცხვის ერთ-ერთ ძირითად მეთოდს, რომელიც საწარმო პროცესებში მონაწილე აქტივების და მათი წარმოშობის წყაროების შესახებ ინფორმაციას ამუშავებს და აჯგუფებს ორმხრივად განსაზღვრული მომენტისათვის, ყოველი საანგარიშო პერიოდის ბოლოსათვის. ბალანსი ლათინური სიტყვაა და ორთეფშოვან სასწორს აღარებენ ორი სიდიდის შორის დაპირისპირებას და მათ შორის წონასწორობას ტოლობას ნიშნავს, საბუღალტრო ბალანსი წარმოადგენს საწარმოო რესურსებისა და მათი წარმოშობის წყაროების დაპირისპირებას და მათ შორის ტოლობას, არსე-

ბობს შრომითი რესურსების ბალანსი, შემოსავლებისა და გასავლების ბალანსი, საგადამხდელო ბალანსი და სხვა საფინანსო საბუღალტრო ანგარიშგება წარმოადგენს საწარმოო პროცესების, მათში მონაწილე აქტივებისა და მათი წარმოშობის წყაროების მრავალფეროვნება, მათი დროში უწყვეტი და ურთიერთდაკავშირებული აღრიცხვა, აუცილებელს ხდის ბუღალტრულ აღრიცხვაში დაჯგუფების ხერხის გამოყენებას, სრულყოფილი ინფორმაციის მისაღებად საჭიროა ცალკეული ობიექტების მიხედვით დანახარჯების დაჯგუფება, ასევე ყოველი მატერიალური და ფულადი რესურსების მიმართ მათი მოძრაობის და მატერიალური პასუხისმგებელი პირების მიხედვით ცნობების მიღება, მათ შორის მიმდინარე გადაადგილებისა და მდგომარეობის შესახებ.

ანგარიში – არის ბუღალტრული აღრიცხვის ცალკეული – სამეურნეო სუბიექტების მიმართ მიმდინარე პროცესების მიმდინარეობის შესახებ ინფორმაციის დაჯგუფების და დასკვნითი ინფორმაციის მიღების საშუალება, ანგარიშების საშუალებით შეიძლება მიღებული იქნეს ინფორმაცია, როგორც ნატურალური საზომი ერთეულებით ასევე განზოგადოებული ფულადი საზომი ერთეულებით.

საბუღალტრო ანგარიშების საშუალებით, ზორციელდება კონტროლი სამეურნეო აქტივების გადაადგილებისა და მატერიალურად პასუხისმგებელ პირთა შორის, შემოსავლებისა და ხარჯებს შორის კავშირი, მათი საშუალებით ხდება საფინანსო შედეგების განსაზღვრა, მყარდება კავშირი აქტივებისა, ვალდებულებებს, მოთხოვნებისა და საკუთარ კაპიტალს შორის.

ორმაგი ჩაწერა – საბუღალტრო აღრიცხვის ძირითად ამოცანას წარმოადგენს სამეურნეო რესურსების, საწარმოო პროცესების და მათში მონაწილე აქტივების წარმოშობის წყაროების, მოძრაობის, გადაადგილების და მათ მიერ მიღებული ფინანსური შედეგების ასახვის, კონტროლის და სრულყოფილი სამეურნეო-ეკონომიკური ინფორმაციის მიღება, რომელიც შეიძლება განზორციელდეს ორმაგი ჩაწერის მეთოდის გამოყენებით.

ისეთ ბუღალტრულ ჩანაწერს, რომლის საშუალებითაც სამეურნეო პროცესების გაელენა ერთდროულად აისახება ეკონომიკურ რესურსებზე, მათი წარმოშობის წყაროებზე, და მათ შორის მიმდინარე პროცესებზე ღიგრაფიული ანუ ორმაგი ჩაწერის ხერხი ეწოდება.

მაგალითად სალაროდან როდესაც გაიცემა ხელფასი გაცემული თანხის ოდენობა უნდა დაფიქსირდეს, როგორც სალაროში შემცირების სახით ასევე მუშა-მოსამსახურის დავალიანებაში ვალის დაფარვით. აგრეთვე თუ შევიძენთ მასალების ნაღდ ანგარიშზე მასალების ანგარიშზე უნდა აღვრიცხოთ შეძენილი მასალების ღირებულებით ფულადი საშუალებების ანგარიშზე შემცირება.

დოკუმენტაცია – საბუღალტრო აღრიცხვას დოკუმენტურ აღრიცხვას უწოდებენ. დოკუმენტი ლათინური სიტყვაა და საბუთს ნიშნავს. პირველადი ინფორმაცია, რომელიც მიიღება საწარმოო პროცესების მიმდინარე ფაქტობრივი მდგომარეობიდან. ბუღალტერიაში იგი არ განიხილება, თუ მასზე არ იქნა შესაბამისი დოკუმენტი გაფორმებული და დადასტურებული რეკვიზიტებით. დოკუმენტის ანუ საბუთის შემადგენელი ელემენტებია (საბუთის დასახელება, თარიღი, ოპერაციის შინაარსი, საზომი ერთეულები და ა. შ.).

ინვენტარიზაცია – (ლათინური სიტყვაა და პოვნას აღმოჩენას ნიშნავს). არის საბუღალტრო აღრიცხვის ერთ-ერთი მეთოდი რომლის საშუალებითაც ხდება სამეურნეო რესურსების ფაქტიური მდგმარეობის აღწერა და შედარება ბუღალტრულ ჩანაწერებთან. ინვენტარიზაცია თავისი შინაარსით შეიძლება იყოს აუცილებელი, რომელიც ტარდება საფინანსო ანგარიშგების შედგენის წინ და მოულოდნელად როდესაც ტარდება ცალკეული სამეურნეო სუბიექტის ან მატერიალურად პასუხისმგებელი პირის მიმართ. მოცულობის მიხედვით ინვენტარიზაცია შეიძლება იყოს სრული, რომელიც მოიცავს ორგანიზაციის მთლიან უძრავ და მოძრავ ქონებას, და ნაწილობრივ ცალკეული ობიექტების მიმართ. ინვენტარიზაციას ატარებს საინვენტარიზაციო კომისია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შესაბამისი ინ-

სტრუქციის საფუძველზე, რომელსაც ჰყავს თავმჯდომარე (ხელმძღვანელი ან მასთან გათანაბრებული პირი) წევრები: მატერიალურად პასუხისმგებელი პირი ვისაც აბარია ქონება, სპეციალისტები, ბუღალტერის წარმომადგენელი და ა. შ. საინვენტარიზაციო კომისია მატერიალურ ფასეულობათა სახეზე ყოფნის მიხედვით ადგენს აღწერის უწყისის ნატურალური საზომი ერთეულებით, რომელიც შემდეგ წარედგინება ბუღალტერიას შედარების უწყისის შესადგენად. შედარების უწყისებში ხდება აღწერის უწყისების საფუძველზე მატერიალური ფასეულობის სახეზე ყოფნის შედარება ბუღალტრულ ჩანაწერებთან და მათ შორის გადახრების (მეტობის ან ნაკლებობის) დადგენა მათი განფასება და ღირებულებითი ფორმით გამოსახვა.

ინვენტარიზაციის დამთავრების ბოლო სტადიას წარმოადგენს საინვენტარიზაციო კომისიის სხდომა, რომელიც ფორმდება ოქმით ჩატარებული ინვენტარიზაციის შედეგების შესაბამისად და დამნაშავე პირების მითითებით.

შეფასება — სამეურნეო — საშუალებების სამეურნეო პროცესების და მათი წარმოშობის წყაროების განზოგადებულ ფულად მაჩვენებლებში გამოსახვის ხერხია.

საწარმოო პროცესებში მონაწილეობს უამრავი შინაარსის, ფორმის და დასახელების უძრავი და მოძრავი ქონება მათი წარმოშობის წყაროები, რომელთა გამზომილებაც ხდება სხვადასხვა ნატურალური საზომი ერთეულებით. აღნიშნული საკითხის მოგვარება შეიძლება მხოლოდ ფასთა სისტემის საშუალებით არსებულ სამეურნეო რესურსებს გამოვსახავთ განზოგადებული ფულადი საზომი ერთეულებით.

შეფასება უდევს საფუძვლად წარმოებული პროდუქციის თვითღირებულების განსაზღვრას, შეძენილი მატერიალური მარგების და ფინანსური შედეგების და საფინანსო ანგარიშგების შედგენას.

კალკულაცია — ეწოდება წარმოებული პროდუქციის ერთეულის თვითღირებულების გაანგარიშებას დანახარჯთა ელემენტების მიხედვით.

კალკულაცია ლათინური სიტყვაა და გაანგარიშებას ნიშნავს. პროდუქციის წარმოების დაწყების წინა პერიოდში, როდესაც შესწავლილია ბაზრის კონიუნქტურა და გადაწყვეტილია ახლად საწარმოებელი პროდუქციის დიზაინი, შედგენილია მუშა ნახაზები და ტექნოლოგიური პროცესების ჩასატარებლად საჭირო მატერიალური და შრომითი რესურსების განფასება და პროდუქციის გეგმური თვითღირებულების გაანგარიშება. როდესაც დასრულდება პროდუქციის საწარმოებლად ყველა ტექნოლოგიური ციკლი და მივიღებთ მზა პროდუქციას რომელიც აკმაყოფილებს სტანდარტით გათვალისწინებულ მოთხოვნებს და საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ვიცით წარმოებული პროდუქციის მიხედვით ყველა ფაქტიური დანახარჯები. უკვე საშუალება გვაქვს გავიანგარიშოთ პროდუქციის ფაქტიური თვითღირებულება.

ანგარიშგება — წარმოადგენს საფინანსო ინფორმაციულ სისტემას საწარმოს შესახებ საანგარიშო პერიოდის ბოლოსათვის. ანგარიშგების ფინანსური ინფორმაციის ძირითად ნაწილს წარმოადგენს ფორმა 1. ბუღალტრული ბალანსი რომელიც განზოგადებულ ფულად მაჩვენებლებში წარმოგვიდგენს საწარმოს ძირითად ეკონომიკურ გაერთიანებულ მაჩვენებლებს, უფრო შედარებით დეტალურ ეკონომიკურ დახასიათებას გვაძლევს ბალანსის დანართი ფორმა № 2 ანგარიში ფინანსურ შედეგებზე, რომელიც გვიხასიათებს წარმოების შემოსავლებისა და გაწეული დანახარჯების ფაქტიურ მდგომარეობას და ცალკეული საქმიანობის შესაბამისად ფინანსურ შედეგებს. ანგარიშების სრულყოფილ და დროულ შედგენისა და წარდგენის ინფორმაციას, როგორც შიდა ასევე გარე ინფორმაციის მომხმარებლისათვის. დიდი მნიშვნელობა აქვს მათი შემდგომი მუშაობისა და საქმიანი ურთიერთობებისათვის.

ფორმა № 3 ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება, რომელიც წარმოგვიდგენს საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების მოძრაობას, საინვესტიციო საქმიანობასთან დაკავშირებულ ფულადი სახსრების მოძრაობას, საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულის სახსრების მოძრაობა და საერთოდ რამდენად ლიკვიდურია საფინანსო ანგარიშგება.

თ ა ზ ი IV. სამეურნეო სუბიექტის სამართლებრივი ფორმები და გულალტრული აღრიცხვის ფუქიფდებლური პრინციპები

4.1 სამეურნეო სუბიექტების სამართლებრივი ფორმები

არსებობს იურიდიულ პირთა რამდენიმე სახის სტატუსი.

კანონი მეწარმეთა შესახებ არეგულირებს კომერციული იურიდიული პირების წარმოქმნის, რეორგანიზაციისა და ლიკვიდაციის საკითხებს.

კომერციულ იურიდიულ პირებს მიეკუთვნება:

სოლიდარული პასუხისმგებლობის საზოგადოება.

ეს არის საზოგადოება, რომელშიც რამოდენიმე ფიზიკური პირი ერთობლივად, ერთიანი საფირმო სახელწოდებით ეწევა არარერთჯერად და დამოუკიდებელ მეწარმეობას. ამ საზოგადოებაში პარტნიორები საზოგადოების ვალდებულებებისათვის კრედიტორების წინაშე პასუხს აგებენ როგორც სოლიდარული მოვალეები – უმუშალოდ, პირდაპირ, მთელ ვალდებულებებზე, შეუზღუდავად მთელი თავისი ქონებით.

აღსანიშნავია, რომ სოლიდარული პასუხისმგებლობის საზოგადოების პარტნიორები შეიძლება იყვნენ მხოლოდ ფიზიკური პირები.

კომანდიტური საზოგადოება.

კომანდიტური საზოგადოება არის იურიდიული პირი, რომელშიც რამოდენიმე პირი ერთობლივად, ერთიანი საფორმო სახელწოდებით ეწევა არარერთჯერად და დამოუკიდებელ მეწარმეობას. ამავდროულად თუ ერთი ან რამოდენიმე პარტნიორის პასუხისმგებლობა საზოგადოების კრედიტორების წინაშე შემოიფარგლება განსაზღვრული საგარანტიო თანხის გადახდით, სხვა პარტნიორების პასუხისმგებლობა შეზღუდული არ არის.

კომანდიტურ საზოგადოებაში განასხვავებენ ორ სხვადასხვა სახის პარტნიორებს: კომლემენტარები (პერსონალურად პასუხისმგებელი პარტნიორები) და კომანდიტები (საგარანტიო თანხის ფარგლებში პასუხისმგებელი პარტნიორები). ამასთან აღნიშვნის ღირსია, რომ კომპლემენტარები ამ საზოგადოებაში შეიძლება იყვნენ მხოლოდ ფიზიკური პირები, ეს მოთხოვნა არ ვრცელდება კომანდიტებზე.

შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება.

ეს გახლავთ საზოგადოება, რომლის პასუხისმგებლობა მისი კრედიტორების წინაშე შემოიფარგლება მთელი მისი ქონებით. ამ საზოგადოებისთვის დამახასიათებელია ის, რომ საზოგადოების პარტნიორი არ არის პასუხისმგებელი საზოგადოების ვალდებულებებზე, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც საზოგადოება დაფუძნებულია ერთი პირის მიერ.

მნიშვნელოვანია ის ფაქტი, რომ ფიზიკური პირის მიერ შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოების დაფუძნების მომენტიდან საწესდებო კაპიტალში შეტანილი თანხა თუ ქონება ავტომატურად ხდება იურიდიული პირის ქონება და არავითარი კავშირი აღარ აქვს იმ ფიზიკურ პირთან, რომელმაც მოახდინა შესაბამისი შესატანი, გარდა კავშირისა შეტანილი თანხის (ქონების) მის ხვედრ წილთან საწესდებო კაპიტალში.

ამ საზოგადოების საწესდებო კაპიტალი უნდა შეადგენდეს სულ ცოტა ორი ათას ლარს. შესატანის ოდენობა შესაძლებელია თითოეული პარტნიორისათვის განსხვავებული იყოს, მაგრამ მნიშვნელოვანია ის, რომ იგი ათზე უნდა იყოფოდეს უნაშთოდ.

სააქციო საზოგადოება.

ეს 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 პასუხისმგებლობა კრედიტორების წინაშე შემოიფარგლება მთელი მისი ქონებით. მნიშვნელოვანია,

რომ სააქციო საზოგადოების აქციონერი პასუხს არ აგებს სააქციო საზოგადოების ვალდებულებებზე.

სააქციო საზოგადოების კაპიტალი უნდა შეადგენდეს სულ მცირე თხუთმეტი ათას ლარს.

კოოპერატივი.

ეს არის წევრთა შრომით საქმიანობაზე დაფუძნებული ან წევრთა მეურნეობის განვითარებისა და შემოსავლის გადიდების მიზნით შექმნილი საზოგადოება, რომლის ამოცანაა წევრთა ინტერესების დაკმაყოფილება.

4.2 ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითადი ფუძემდებლური პრინციპები

ბუღალტრული აღრიცხვა და ანგარიშგება ემყარება კონცეფციებს რომლებიც წარმოადგენენ რეკომენდაციებისა და მეთოდების ერთიანობას, რომლის საშუალებითაც ღგინდება სამეურნეო საშუალებების და მათი წარმოშობის წყაროების, აქტივების და პასივების ანუ ვალდებულებების მათი შეფასების კრიტერიუმების საწარმოო პროცესებში გაწეული დანახარჯების მიღებული შემოსავლების საფინანსო შედეგების განსაზღვრის მეთოდების და ხერხების ერთობლიობა ქვეყანაში არსებული ნორმატიული ბაზისა და ინსტრუქციების საფუძველზე.

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებით ფინანსური ანგარიშების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლები ძირითადად ემყარება ბრიტანულ-ამერიკულ ბუღალტრულ აღრიცხვაში გამოყენებულ პრინციპებს, რომელიც ემყარება მოწინავე ქვეყნებში აღიარებულ მეთოდებს და მათ ერთიანობას წარმოადგენს.

ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითად თავისებურებას წარმოადგენს დროში უწყვეტობა, განზოგადებული ფულადი საზომით გამოსახვა ყოველი საშუალებისა და საწარმოო პროცესების და მათი წარმოშობის წყაროების განხილვა ორმხრივად და ორმაგი ჩანაწერის წარმოების პრინციპი, ერთეული პროდუქციის დანა-

ხარჯების აღრიცხვა და თვითღირებულების გაანგარიშება, შემოსავლების ასახვა და საფინანსო შედეგების განსაზღვრა.

ბუღალტრული აღრიცხვა ერთის მხრივ სამეურნეო საშუალებებს, ხოლო მეორე მხრივ მათი წარმოშობის წყაროებს უპირისპირებს ერთმანეთს ტოლობის სახით, რის მიხედვითაც იყენებს ორმხრივი აღრიცხვის პრინციპს, რომელიც შეიძლება შემდეგნაირად წარმოვიდგინოთ.

საკუთარი კაპიტალი=აქტივებს-ვალდებულებები. ამ ტოლობის მეცნიერულ დასაბუთება წარმოადგენს, რათა სწორედ განსაზღვროს წარმოების საკუთრებაში არსებული ქონება.

საწარმოს განკარგულებაში ე. ი. წარმოების პროცესებში მოძრავი საშუალებები შეიძლება წარმოადგენდეს, როგორც საკუთარს ასევე მოზიდულ კაპიტალს ანუ ვალდებულებებს. მათი ორმხრივი გამოსახვა შემდეგი ტოლობით წარმოგვიდგება.

აქტივები=კაპიტალს+ვალდებულებები.

კაპიტალის ქვეშ ამ ტოლობაში იგულისხმება მხოლოდ წარმოების საკუთრებაში არსებული ქონება, ხოლო ვალდებულებები წარმოადგენენ იმ საშუალებების (აქტივების) წყაროს, რომელიც არის მოზიდული ანუ წარმოგვიდგენენ კრედიტორების მოთხოვნებს და მათ წინაშე დავალიანებებს.

საწარმო პროცესებში მონაწილე აქტივები ანუ სამეურნეო საშუალებები, რესურსები წარმოადგენენ საკუთარი და მოზიდული საშუალებების ერთობლიობას. აღნიშნული ჩანაწერებით საბუღალტრო აღრიცხვა აკონტროლებს წარმოებაში არსებული ქონების არსებობას და მათი წარმოშობის წყაროების მიმართ.

შეფასების პრინციპის გამოყენებით ბუღალტრული აღრიცხვა აწვდის საწარმო პროცესებში მონაწილე უამრავი დასახელებისა და დანიშნულების სამეურნეო საშუალებებს, მათ შორის მიმდინარე პროცესების ნატურალური საზომი ერთეულების ღირებულებითი ფორმით გამოსახვას ფულად საზომ ერთეულებში.

ფასთა სისტემის გამოყენებით ხდება წარმოებით ურთიერთობებს შორის წარმოშობილი საანგარიშსწორებო ურთიერთობის განსაზღვრა, საგადასახადო ვალდებულებების ჩამოყალიბება, რეალიზაციის პროცესების დარეგულირება, საფინანსო ანგარიშ-

გების წარდგენა და საერთოდ მოთხოვნებისამებრ საფინანსო-სა-
ანგარიისწორებო ინფორმაციის მიწოდება ინფორმაციის, რო-
გორც შიდა, ასევე გარე მომხმარებლისათვის.

თ ა ვ ი V. ანგარიშგების როლი მართვის სისტემის ინფორმაციულ უზრუნველყოფაში

5.1 ანგარიშგების როლი მართვის სისტემაში

ანგარიშგება ასახავს საწარმოს საფინანსო-სამეურნეო საქ-
მიანობის შესახებ ინფორმაციას და ემყარება ფუნქციონირების
სხვადასხვა მხარეებს, სამეურნეო აღრიცხვის ურთიერთდამოკი-
დებულების სახეებს, იგი იყოფა: ოპერატიულ, სტატიკურ, ბუ-
ღალტრულ და საგადასახადო ანგარიშგებად.

პერიოდულობის მიხედვით წარმოების სპეციფიკიდან და
ტექნიკური პროცესების თავისებურებებიდან გამომდინარე ანგა-
რიშგებაში განასხვავებენ ყოველდღიურ, დეკადურ, კვარტალურ
და წლიურ ანგარიშგებას.

ოპერატიული ანგარიშგება წარმოადგენს ინფორმაციის წყა-
როს მიმდინარე ტექნიკური ინფორმაციების და მათი შედეგების
მიმართ, მიმდინარე მართვის და კონტროლის განსახორციელებ-
ლად ოპერატიული ანგარიშგება იყენებს ნატურალურ საზომ
ერთეულებს, აძლევს მართვის სისტემას ინფორმაციას საწარ-
მოო პროცესების მოხდენისთანავე და მისი მდგომარეობის შესა-
ხებ, როგორც ნატურალური და შრომითი, ასევე ფულად საზომ
ერთეულებში.

სტატისტიკური ანგარიშგება ასახავს ცალკეული დარგის,
რეგიონის კომპლექსური მაჩვენებლები, რომელიც გამოიყენება
ეკონომიური მონაცემების განზოგადებისა და ეკონომიკური ანა-
ლიზისათვის. იგი ასახავს, როგორც რაოდენობრივ, ასევე თვი-
სობრივ მხარეს. მუშაკთა რაოდენობის შესახებ ხელფასისა და
შრომის ნაყოფიერების, პროდუქციის ხარისხის მაჩვენებლებს.

სტატისტიკური ანგარიშგება მართვის სისტემის პრინციპებიდან გამომდინარე პერიოდულობის მიხედვით შეიძლება იყოს: კვირული, დეკადური, ყოველდღიური, კვარტალური, ნახევარწლიური, წლიური და შერჩევითი.

ბუღალტრული ანგარიშგება მოიცავს საწარმოო პროცესების შესახებ ინფორმაციას, რომელიც ღება ოპერატიული, მმართველობითი აღრიცხვის და საფინანსო აღრიცხვის ინფორმაციის საფუძველზე და მოიცავს საწარმოს სამეურნეო-საფინანსო საქმიანობას სრულყოფილად. ბუღალტრული ანგარიშგება საწარმოში ფორმირებული სისტემის მნიშვნელოვანი ნაწილია. ბუღალტრული ანგარიშგების ფორმირების ძირითადი პრინციპები განისაზღვრება — „ბუღალტრული ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლებით“ და „ბასს 1. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენით“.

ბუღალტრული ანგარიშგება წარმოადგენს საწარმოო, რესურსების, ტექნოლოგიური პროცესების და მათი შედეგების, საფინანსო მდგომარეობის შეფასებისა და ანალიზის, ხარჯებისა და რისკების პროგნოზების შესახებ ინფორმაციის წყაროს. ანგარიშგების მონაცემთა ბაზის საფუძველზე ინფორმაციის როგორც გარე, ისე შიდა მომხმარებლები იღებენ სათანადო გადაწყვეტილებებს, აფასებენ კლიენტის გადახდის უნარიანობას. მეწარმეთა საწარმოო ურთიერთობების განხორციელების პარტნიორის შესაძლებლობებს და რისკების განხორციელების სფეროს.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურულ საფუძვლებში მითითებულია, რომ ფინანსური ანგარიშგების მიზანია საწარმოს ფინანსური მდგომარეობისა და მისი ცვლილებების, საწარმოს შედეგებისა და ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ინფორმაციის მიწოდება. მომხმარებელთა ფართო წრისათვის, მათ მიერ ეკონომიკური გადაწყვეტილების მისაღებად.

ფინანსური ანგარიშგება სრულყოფილად წარმოგვიდგენს საწარმოში განხორციელებულ სამეურნეო ოპერაციებს, სტრუქტურულად ჩამოყალიბებული სამეურნეო რესურსების მდგომარეობას, რომელშიდაც ასახულია, საწარმოს აქტივები, საწარმო-

ოს ვალდებულებები, საკუთარი კაპიტალი, შემოსავლები და დანახარჯები, მოგება და ზარალი, ფულადი სახსრები, და ზოგადად ძირითადი ეკონომიკური მაჩვენებლები, რომლებიც სრულყოფილად ახასიათებს და წარმოადგენს საწარმოო ინფორმაციას მომხმარებლების წინაშე.

ფინანსური ანგარიშგება მოიცავს: საბუღალტრო ბალანსს, მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებას, ანგარიშგებას საკუთარ კაპიტალში ცვლილებების შესახებ, ანგარიშგებას ფულადი მოძრაობის შესახებ, ახსნა-განმარტებითი ბარათს, რომელიც სრულყოფილად უნდა ასახავდეს წარმოდგენილ საფინანსო ანგარიშგების, როგორც დადებითი ასევე მასში არსებულ უარყოფით მხარეებს და ნაკლოვანებებს, მათი გამომწვევი მიზეზების დაწვრილებითი დახასიათებით.

საწარმოს ფინანსური მდგომარეობა, მის განკარგულებაში არსებული ფინანსური და მატერიალური რესურსები, ლიკვიდობა და გადახდის უნარიანობა. ისეთი ინფორმაცია, რომლის საფუძველზედაც შეიძლება განისაზღვროს საწარმოს მიერ მომავალ პერიოდში ფულის და მატერიალური რესურსების მოთხოვნის ღონე, დადგინდეს მესაკუთრეთა შორის მიღებული საფინანსო შედეგების განაწილების წესი.

საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ინფორმაცია აუცილებელია საინვესტიციო საქმიანობის ეფექტურობის შესაფასებლად.

ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ინფორმაცია ძირითადად ასახულია საბუღალტრო ბალანსში, საწარმოო საქმიანობის ეფექტიანობას ასახავს მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში. ფულადი სახსრების შესახებ ინფორმაცია მოცემულია ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებაში. საწარმოს კაპიტალი ცვლილებებს ასახავს ცალკე ანგარიშგება, სხვადასხვა ანგარიშგება ასახავს ცალ-ცალკე ინფორმაციის დანიშნულებისამებრ, მაგრამ საბოლოოდ ვერცერთი მათგანი ვერ იძლევა კონკრეტული სამეურნეო სუბიექტის სრულყოფილად დახასიათებას, ისინი ასახავენ სამეურნეო პროცესების სხვადასხვა ასპექტს და ამასთანავე ერთმანეთთან მჭიდრო კავშირში იმყოფებიან.

ფინანსური ანგარიშგების შედგენისას აუცილებელია ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების ძირითადი პრინციპების გათვალისწინება, რომელიც ითვალისწინებს ღარიცხვის და ფუნქციონირებად მეთოდებს.

ღარიცხვის მეთოდი გულისხმობს სამეურნეო ოპერაციების შედეგების აღიარებას მათი მოხდენისთანავე და არა ფულის და მისი ექვივალენტების მიღების შემდეგ.

ფუნქციონირებადი მეთოდით ფინანსური ანგარიშგების მომზადება გულისხმობს, რომ საწარმოოს საქმიანობა, რომელიც არც თუ ისე კარგი მაჩვენებლით ხასიათდება, მომავალში გეგმავს და ჭვრიტავს აქტიურ სამეურნეო საქმიანობას. ბასს-ის შესაბამისად ფინანსური ანგარიშგების მომზადების საწარმოოს ხელმძღვანელობამ უნდა შეაფასოს აქვს თუ არა საწარმოოს საქმიანობის გაგრძელების უნარი, ხელმძღვანელობა უნდა დარწმუნდეს, რომ გასაყიდად გატანილი მზა პროდუქცია რეალიზებული იქნება, დებიტორული დავალიანებები დაიფარება, საწარმოსა და მსესხებელს შორის დადებული ხელშეკრულება დროულად შესრულდება, საწარმოოს სიმძლავრეები აქტიურად და სრული დატვირთვით ამოქმედდება.

იმ შემთხვევაში თუ საწარმოოს ხელმძღვანელობა საფინანსო ანგარიშგებით მიღებული ინფორმაციის საფუძველზე ვერ ღებულობს დადებით პროგნოზირებად გადაწყვეტილებებს და საწარმოს ემუქრება გაკოტრება, ლიკვიდაცია და ა. შ. ასეთ შემთხვევაში ახსნა-განმარტებით ბარათში, რომელიც ერთ-ერთ ძირითად ატრიბუტს წარმოადგენს საფინანსო ანგარიშგებაში, უნდა აისახოს დეტალურად მისი გამოშვები მიზეზების დახასიათებით.

5.2. ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი მაჩვენებლები

ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი მაჩვენებლები სწორი ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღების საფუძველს წარმოადგენს. ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივ მაჩვენებელს

მიეკუთვნება: ალქმალობა, საიმედოობა, შესაბამისობა, შესადარი-
სობა, ლოგიკური და არითმეტიკული სიზუსტე, არსებითობა და
სარგებლიანობა.

ალქმალობა ნიშნავს ფინანსურ ანგარიშგებაში გადმოცემული
ინფორმაციის გასაგებად გადმოცემას, მომხმარებლისათვის ისე-
თი სახით მიწოდებას, რომ მისთვის ადვილად გასაგები და გა-
მოსაყენებელი იყოს, რაც თავის მხრივ მოითხოვს ბიზნესის,
ეკონომიკური საქმიანობის და ბუღალტრული აღრიცხვის შესა-
ბამისი საკითხების ცოდნას. ამავე დროს ინფორმაციის მიმღებ
მომხმარებელს, რომელსაც ალქმის უნარი გააჩნია აუცილებლად
უნდა შეეძლოს სწორი ეკონომიკური გადაწყვეტილების მიღება.

ინფორმაციის სარგებლიანობა მის საიმედოობაში მდგომარე-
ობს. რაც გულისხმობს, რომ მიღებულ ინფორმაციაში არ არის
დაშვებული შეცდომები, ტენდენციურობა გამორიცხულია და ა.
შ. წინააღმდეგ შემთხვევაში ინფორმაციის მომხმარებელი ან
ვერ მიიღებს გადაწყვეტილებებს, ან მის მიერ მიღებული გა-
დაწყვეტილება არა საიმედო იქნება. მაგალითად, საწარმოოს გა-
აჩნია მოთხოვნების გარკვეული ოდენობა, როდესაც მისი და-
ფარვის არანაირი წყარო არ არსებობს. ე. ი. უიმედოა, არასწო-
რია მისი ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვა, რადგანაც ინფორმა-
ცია მოთხოვნების შესახებ არასაიმედოა.

ფინანსურ ანგარიშგებაში ინფორმაციის საშუალებით მომხმა-
რებელს უნდა შეეძლოს შესაბამისობაში და შესადარისობაში მო-
იყვანოს მოთხოვნები, აქტივები, მათი წარმოშობის წყაროები, რა-
თა მომავალი საქმიანობისათვის გაითვალისწინოს მათი მოძრაობა,
დაფარვისა და გადახდის მონაცემები, რაც საფუძველს წარმოად-
გენს სწორი და სრულყოფილი გადაწყვეტილებების მისაღებად.

ფინანსურ ანგარიშგებაში საანგარიშო პერიოდის ინფორმა-
ცია ციფრობრივად წარმოდგენილი უნდა იყოს ისეთი სახით,
რომ მომხმარებელს შეეძლოს, როგორც სისტემაურად, ასევე
ქრონოლოგიურად სწორად გაეცნოს მიღებულ ინფორმაციას გა-
აკეთოს სათანადო დასკვნები, შესადარისობაში მოიყვანოს სა-
წარმოში არსებული ეკონომიკური მდგომარეობა შესაბამის მაჩ-
ვენებელთან, ანგარიშგების შედგენის დროს გამოყენებულ სააღ-

რიცხოვო პოლიტიკას, რაც საშუალებას მისცემს შეადაროს და შეაფასოს, როგორც ერთი საწარმოს შიგნით, ისე სხვადასხვა საწარმოებს შორის არსებული მდგომარეობა.

5.3. ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის მომხმარებლები

ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი ინფორმაციის საფუძველზე საანგარიშო პერიოდის ბოლოს მომავალი საწარმოო პროცესების დაწყებამდე ხელმძღვანელობის მიერ ხდება შესაბამისი ეკონომიკური პროგნოზირება და გადაწყვეტილებების მიღება.

ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის მომხმარებლები შეიძლება დაეყოთ: ფინანსური ინტერესების მქონე, არაფინანსური ინტერესების მქონედ და ფინანსურად დაუინტერესებელი მომხმარებლები.

ფინანსური ინტერესების მქონე ინფორმაციის მომხმარებლებს მიეკუთვნება არსებული და პრინციპული ინვესტორები, საკრედიტო ორგანიზაციები, მომწოდებლები და სხვა ორგანიზაციები, რომლებსაც გარკვეული ფინანსური ურთიერთობები აკავშირებს წარმოდგენილ საწარმოსთან ფინანსურად.

არაფინანსური ინტერესების მქონე ინფორმაციის მომხმარებლებს მიეკუთვნება: საგადასახადო სამსახური, ბანკები, შემკვეთები, სადაზღვევო კომპანიები და სამთავრობო ორგანოები.

ფინანსურად დაუინტერესებელ მომხმარებლებს მიეკუთვნება: სტატიკური ორგანოები, აუდიტორიული ფორმები, სამართალდამცავი ორგანოები და საზოგადოება.

ფინანსური ინფორმაციით დაინტერესებული ზემოთ ჩამოთვლილი ჯგუფების ინტერესები და ინფორმაციის მომხმარებელთა ძირითადი კატეგორიების მიხედვით მოთხოვნები ითვალისწინებს ბასს „ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლები“.

ინფორმაციის მომხმარებელთა ინტერესები კი შეიძლება შემდეგნაირად ჩამოყალიბდეს: არსებული და პრინციპული ინვესტიორები, რომლებიც რისკის ფაქტორის გათვალისწინებით, რომლებსაც დაბანდებული აქვთ კაპიტალი ან დაბანდებენ, საიდანაც ელოდებიან დამატებითი შემოსავლების მიღებას, საწარმოო პერსონალი, რომელიც დაინტერესებული არის ფინანსური სტაბილურობით და მომგებიანობით, რათა არ დაკარგოს ერთ შემთხვევაში საშუალო ადგილი და მეორეს მხრივ მიიღოს შესაბამისად სოლიდური ანაზღაურება. კრედიტის გამცემი ორგანოები (ბანკები) დაინტერესებულნი არიან მათ მიერ გაცემული კრედიტის დროულად დაბრუნებაზე თავის სარგებლის პროცენტით.

მომწოდებლები და სხვა სავაჭრო ორგანიზაციები დაინტერესებული არიან მათი მოთხოვნილებებისა და მიწოდებული საქონლის, ნედლეულის და მასალების, გაწეული მომსახურების ღირებულების დროული ანაზღაურებით.

სამთავრობო ორგანიზაციები ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილ ინფორმაციას იყენებენ საწარმოო საქმიანობის დასადგენად, შესაბამისი დარგის განვითარების, მდგომარეობის დასადგენად და ქვეყნის ეკონომიკის საერთო მდგომარეობის შესასწავლად.

საბუღალტრო აღრიცხვაში სამეურნეო პროცესების ასახვის დროს ვხვდებით ისეთ მოვლენებს, როდესაც საწარმოო პროცესებში მონაწილეობენ ისეთი მატერიალური საშუალებები, რომლებიც ამ საწარმოს საკუთრებას წარმოადგენენ.

მაგალითად, გადასამუშავებლად მიღებული ნედლეული, პროდუქტები, მასალები და სხვა მატერიალური ფასეულობა, შესანახად მიღებული მატერიალური ფასეულობა, დასამონტაჟებლად მიღებული ქონება და ა. შ. აღნიშნული საშუალებები აუცილებლად უნდა იქნეს აღრიცხული მატერიალურად პასუხისმგებელი პირების შესაბამისად. ვინაიდან ისინი ამ საწარმოს საშუალებებს არ წარმოადგენენ, აღირიცხებიან ბალანსგარეშე ანგარიშებზე, ხოლო როგორც უკვე ვიცით წარმოების საკუთრებაში და განკარგულებაში არსებული ქონება აღირიცხება საბალანსო ანგარიშებზე, აქედან გამომდინარე ანგარიშები ანგარიშგებასთან, ბალანსთან და-

მოკიდებულების მიხედვით იყოფა საბალანსო და ბალანს გარეშე ანგარიშებად.

ისეთი ანგარიშები კი რომლებიც ასახავენ საანგარიშო პერიოდში მიმდინარე ოპერაციებს, ხარჯებს, შემოსავლებს, მიწოდების და რეალიზაციის პროცესებს და მათ შედეგებს. ვუწოდებთ დროებით ანგარიშებს, ვინაიდან აღნიშნული ანგარიშები საანგარიშო პერიოდის განმავლობაში აღრიცხავენ ხარჯებს და შემოსავლებს, რომელთა მაჩვენებლები გადანაწილების გზით ან შედეგების გამოყვანის შემდეგ იხურებიან და არ ფუნქციონირებენ ანგარიშებაში.

თ ა ზ ი VI. ბუღალტრული ბალანსი

6.1 ბუღალტრული ბალანსის აგებულება და შინაარსი

ბალანსი წონასწორობას ნიშნავს, ორი ურთიერთსაპირისპირო სიდიდის და მათ შორის ტოლობის არსებობაზე მიგვითითებს მაგალითად სასწორის ორი თეფშის ურთიერთდამოკიდებულება და მათ შორის ტოლობა.

ეკონომიკაში არსებობს სხვადასხვა ეკონომიკურ სიდიდეებს შორის დაპირისპირებისა და დაბალანსების მეთოდოლოგია: მატერიალური, რესურსების ბალანსი, შრომითი რესურსების ბალანსი, სშემოსავლებისა და გასაღების ბალანსი, საგადასახადო ბალანსი, ბუღალტრული ბალანსი და სხვა.

ბუღალტრული ბალანსი წარმოადგენს სამეურნეო საშუალებების მათი წარმოშობის წყაროებისა და სამეურნეო პროცესების ორმხრივად განზოგადებულ მაჩვენებლებში ასახვას განსაზღვრული მომენტისათვის.

ბუღალტრულ ბალანსს აქვს ორი მხარე აქტივი, რომელშიდაც წარმოდგენილია საწარმოო ეკონომიკური რესურსები, ქონება — მატერიალური და არამატერიალური საშუალებები, სა-

წარმო პროცესებში წარმოშობილი მოთხოვნები ანგარიშსწორებაში არსებული ფულადი და მატერიალური საშუალებების სახით. მეორე მხარე პასივი, საკუთარი კაპიტალი და ვალდებულებები ანუ საწარმოს აქტივში არსებული საშუალებების წარმოშობის წყაროები.

ბუღალტრული ბალანსის აქტივის ჯამი გვიჩვენებს თუ რა ღირებულების ქონებას ფლობს მთლიანად საწარმო და რა სახით არიან ისინი წარმოდგენილი, ზოლო პასივი გვიხანიათებს აქტივში არსებული ქონების წარმოშობის წყაროებს და მათი ეკონომიკური დანიშნულებისამებრ გამოყენებას.

ბუღალტრული ბალანსის შედგენა საანგარიშსწორებო პერიოდის ბოლოსათვის აუცილებელია, როგორც ინფორმაციის გარემომხმარებლისათვის (სახელმწიფო საგადასახადო პარტნიორი ორგანიზაციები და ა. შ.) ასევე ინფორმაციის შიდა მომხმარებლისათვის.

ბუღალტრული ბალანსი ეკონომიკური ტერმინოლოგიური განმარტებით წარმოგვიდგება საწარმოს ეკონომიკური რესურსებისა და მთლიანი კაპიტალის მდგომარეობის განზოგადება განსაზღვრული თარიღისათვის.

ბალანსის სტრუქტურაში აუცილებელია გათვალისწინებული იყოს საწარმოს დასახელება და იურიდიული მისამართი, თარიღი საწარმოს სტატუსი და საქმიანობის სახე, გამოყენებული ფულადი საზომი ერთეულები და ა. შ. ბალანსის თვითიველ ელემენტს ბალანსის მუხლს უწოდებენ, მათ ჯამს კი ბალანსის ვალუტას.

ბალანსის აქტივი წარმოგვიდგება გრძელვადიანი და მიმდინარე აქტივების სახით: გრძელვადიან აქტივებს მიეკუთვნება ძირითადი მატერიალური (ძირითადი საშუალებები) და არამატერიალური (ლიცენზიები, პატენტები, პროგრამები, გამოგონებები და ა. შ.). მიმდინარე აქტივებს მიეკუთვნება ფულადი საშუალებები და საწარმო მარაგები.

ბალანსის მარჯვენა მხარეს პასივში (საკუთარი კაპიტალი და ვალდებულებები) წარმოდგენილია აქტივში მოთავსებული ეკონომიკური რესურსების წარმოშობის წყაროები: საკუთარი

კაპიტალი, გრძელვადიანი ვალდებულებები, მოკლევადიანი ვალდებულებები, მოგება რეზერვები და ა. შ.

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების მიხედვით ბალანსის მუხლების განლაგების განსხვავებული პრინციპები არსებობს. ბალანსი შეიძლება აგებული იქნას ვერტიკალური ან ჰორიზონტალური ფორმატით. ვერტიკალური ფორმის ბალანსში ჯერ თავსდება მარჯვენა მხარეს აქტივები, ხოლო მარცხენა მხარეს კაპიტალი და ვალდებულებები.

საწარმოოს ბალანსი ჰორიზონტალური ფორმის მარტივი სახით შეიძლება ასე წარმოვიდგინოთ.

„მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად საწარმოებს ენიჭებათ უფლება თავისუფლად იმოქმედონ საწარმოოს თავისებურებიდან გამომდინარე ბალანსის მუხლების ასახვის დროს, მაგრამ კარგი იქნება თუ გაითვალისწინებენ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებს და არ დაარღვევენ მის მოთხოვნებს.

ბალანსი აუცილებლად უნდა მოიცავდეს მასში წარმოდგენილი მუხლების მიხედვით ინფორმაციას, საანგარიშო პერიოდის დასაწყისისათვის და საანგარიშო პერიოდის ბოლოსათვის. ბალანსი დგება წლის დასაწყისში არსებულ მონაცემებზე დაყრდნობით ნაზარდი ჯამით, საანგარიშო პერიოდის ბოლოსათვის.

საწარმოოს ბალანსი ჰორიზონტალური ფორმით შეიძლება ასეთი სახით წარმოვიდგინოთ იხ. სქემა ნ.1.

შ.პ.ს. ოაზისი

ბალანსი 2005 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით.

აქტივი

პასივი

№	სამეურნეო საშუალებები	თანხა	№	სამეურნეო საშუალებების წარმოშობის წყაროები	თანხა
	მიმდინარე აქტივები			მიმდ. ვალდებულებები	
1	ნაღდი ფული საღარიბო	5000	1	მოწოდებიდან და მომსახურებიდან	
2	ფული საბანკო ანგარიშებზე	20000		წარმოქმნილი ვალდებულებები	15000
3	მოთხოვნები	7000	2	გადასახდელი ხელფასები	5000
4	გადახდილი დღ.გ.	3000	3	მოკლევადიანი სესხები	7000
5	გადახდილი ავანსები	6000	4	გრძელვადიანი სესხები	4000
6	სხვა მოთხოვნები	19000	5	გრძელვადიანი სესხები	6000
			6	მოგების გადასახადი	2000
			7	სამუშოსათვის გადასახადი	3000
			8	აქციების გადასახადი	7000
			9	სოციალური გადასახადი	3000
			10	სხვა ვალდებულებები	18000
	სულ მიმდინარე აქტივები	60000		სულ მიმდინარე ვალდებულებები	70000
	სასაქონლო მატ.-რი მარაგები			გრძელვადიანი ვალდებულებები	
7	საქონლო ნედლეული და მასალები	15000		გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები	15000
8	დაუმთავრებელი წარმოება	10000	11	გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები	20000
9	მზა პროდუქცია	15000	12	გადავადებული გადასახადები	20000
10	წინასწარ გაწეული ხარჯები	10000	13	გადავადებული შემოსავლები	5000
11		20000	14	სხვა გრძელვადიანი ვალდებულებები	20000
	სულ სასაქონლო მატერიალური მარაგები	70.000		სულ გრძელვადიანი ვალდებულებები	60.000
	გრძელვადიანი აქტივები			საკუთარი კაპიტალი	60.000
	მიწის ნაკვეთები			საწესდებო კაპიტალი	
12	დაუმთავრებელი მშენ.	25.000	16	სარეზერვო კაპიტალი	15.000

13	ნებლობა	15.000	17	გაუნაწილებელი მოგება	3000
14	ძირითადი საშუალებები	15000	18	დაუფარავი ზარალი	2000
15	გრძელვადიანი მოთხოვნები	5000		სულ საკუთარი კაპიტალი	80.000
16	გრძელვადიანი ინვესტიციები	15000			
17	არამატერიალური აქტივები	5000			
	სულ გრძელვადიანი აქტივები	80.000		სულ ვალდებულებები და საკუთარი კაპიტალი	210000
	სულ აქტივები	20.0000		სულ პასივები	210000

საწარმოოს ბალანსი ევერტიკალური ფორმით
შეიძლება წარმოვიდგინოთ:

სქემა 6.2

შ.პ.ს ფაზისი
ბალანსი 2005 წლის 1 იანვრისათვის

აქტივი

№	სამეურნეო საშუალებები	თანხა
1	მიმდინარე აქტივები	
2	ნაღდი ფული საღაროში	5000
3	ფული საბანკო ანგარიშებზე	20.000
4	მოთხოვნები	7000
5	გადახდილი დღ.გ.	3000
6	გადახდილი ავანსები	6000
7	სხვა მოთხოვნები	19000
	სულ მიმდინარე აქტივები	60000
	სასაქონლო მატერიალური მარაგები	
8	საქონელი	15000
9	ნედლეული და მასალები	10000
10	დაუმთავრებელი წარმოება	15000
11	მზა პროდუქცია	10000
12	წინასწარ გაწეული ზარგები	20000
	სულ სასაქონლო მარაგები	70000

	გრძელვადიანი აქტივები	
12	მიწის ნაკვეთები	25000
13	დაუმთავრებელი მშენებლობა	15000
14	ძირითადი საშუალებები	15000
15	გრძელვადიანი მოთხოვნები	5000
16	გრძელვადიანი ინვესტიციები	15000
17	არამატერიალური აქტივები	5000
	სულ გრძელვადიანი აქტივები	80000
	სულ აქტივები	210000

პასივი

№	სამეურნეო საშუალებების წარმოშობის წყაროები მიმდინარე ვალდებულებები	თანა
18	მოწოდებიდან და მოშასურეობიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები	15000
19	გადასახდელი ხელფასები	5000
20	ზოკლევადიანი სესხები	7000
21	გრძელვადიანი სესხები	4000
22	მოგების გადასახადი	6000
23	საშემოსავლო გადასახადი	2000
24	დ.დ.გ. გადასახადი	3000
25	აქციზის გადასახადი	7000
26	სოციალური გადასახადი	3000
27	სხვა ვალდებულებები	18000
	სულ მიმდინარე ვალდებულებები	70000
	გრძელვადიანი ვალდებულებები	
28	გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები	15000
29	გადავადებული გადასახადები	20000
30	გადავადებული შემოსავლები	5000
31	სხვა გრძელვადიანი ვალდებულებები	20000
	სულ გრძელვადიანი ვალდებულებები	60000

	საკუთარი კაპიტალი	
32	საწესდებო კაპიტალი	60000
33	სარეზერვო კაპიტალი	15000
34	გაუნაწილებელი მოგება	3000
35	დაუფარავი ზარალი	2000
	სულ საკუთარი კაპიტალი	80000
	სულ ვალდებულება და საკუთარი კაპიტალი	210000
	სულ პასივები	210000

6.2 სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილების ასახვა ბუღალტრულ ბალანსში

საწარმოში მიმდინარე პროცესები და მოვლენები ცვლილებებს იწვევენ, როგორც აქტივებში, ასევე საკუთარ და მოზიდულ კაპიტალში (ვალდებულებებში), რომელიც თავის მხრივ გავლენას ახდენს საფინანსო მონაცემებზე კერძო კი საბუღალტრო ბალანსზე, აქედან გამომდინარე მუდმივად იცვლება, როგორც აქტივების, ასევე კაპიტალის და ვალდებულებების სიდიდეები, მაგრამ მათ შორის ტოლობა უცვლელი რჩება, ბალანსი არ ირღვევა.

საბუღალტრო აღრიცხვის თავისებურების პრინციპებიდან გამომდინარე ყოველი სამეურნეო ოპერაცია, მოვლენები, გარიგებისა და ფაქტების თავისი საწყისი და საშედეგო მაჩვენებლებს ორი მხარე გააჩნიათ, რის გამოც საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობაზე ორმხრივად მოქმედებენ და შესაბამის გავლენას ახდენენ საბუღალტრო ბალანსზე. რის გამოც ბუღალტრული აღრიცხვა აგებული უნდა იქნეს სამეურნეო პროცესების ასახვასა და ბუღალტრული ჩანაწერების წარმოების ორმაგ პრინციპებზე.

საბუღალტრო ბალანსში სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილებები შეიძლება დავაჯგუფოთ ოთხ ტიპად:

1 - ცვლილება რომელიც ეხება ბალანსის აქტივს და იწვევს ერთი მუხლის ზრდას, მეორის შემცირების ბალანსის ჯამში არ იცვლება, ტოლობა უცვლელი რჩება.

2 - ცვლილება ეხება ბალანსის პასივს, კაპიტალისა და ვალდებულებების, ერთი მუხლი იზრდება მეორე, მცირდება, ბალანსის ჯამი არ იცვლება, ტოლობა უცვლელი რჩება.

3 - ცვლილება ეხება ბალანსის ორივე მხარეს, აქტივის ერთი მუხლი იზრდება და შესაბამისი კაპიტალის და ვალდებულებების მუხლი იზრდება, ბალანსის ჯამი იზრდება, ტოლობა უცვლელი რჩება.

4 - ცვლილება ეხება ბალანსის ორივე მხარეს, როგორც აქტივში ბალანსის მუხლი მცირდება ასევე კაპიტალში და ვალდებულებებში შესაბამისად იწვევს ბალანსის მუხლის შემცირებას, ბალანსის ჯამი მცირდება, ტოლობა უცვლელი რჩება.

საბუღალტრო ბალანსში სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ოთხი ტიპის ცვლილების საილუსტრაციოდ მოვიყვანოთ შემდეგი მაგალითები:

სქემა 6.2

შპს „ფაზისი“ ბალანსი 2005 წ.

აქტივი

პასივი

№	დასახელება	თანხა	№	დასახელება	თანხა
1	ფული	5000	1	კაპიტალი	7000
2	მასალები	5000	2	ვალდებულებები	3000
3	დანახარჯები	2000	3	მოგება	200
	სულ	12000		სულ	12000

I ტიპის ცვლილება

წარმოებაში დაიხარჯა მასალები 1000 ლარით. გაიზრდება დანახარჯები 1000 ლარით და გახდება 3000 ლარი, ხოლო შემცირდება მასალები 1000 ლარით და გახდება 4000 ლარი. ტოლობა უცვლელი დარჩება. I ტიპიც ცვლილების შემდეგ შპს „ფაზისის“ ბალანსს მიიღებს შემდეგ სახეს.

**შპს „ფაზისი“
ბალანსი 2005 წ.**

აქტივი

პასივი

№	დასახელება	თანხა	№	დასახელება	თანხა
1	ფული	5000	1	დასახელება	7000
2	მასალები	4000	2	კაპიტალი	3000
3	დანახარჯები	3000	3	ვალდებულებები	2000
				მოგება	12000
	სულ	12000			

II ტიპის ცვლილება

მოგების ნაწილი გამოიყო კაპიტალის გასადიდებლად. 1000 ლარი, 1000 ლარით გაიზრდება კაპიტალი. და გახდება 8000, ხოლო მოგება შემცირდება 1000 ლარით და დარჩება 1000 ლარი. ბალანს მიიღებს შემდეგ სახეს, იხილე სქემა 6.2.2. შპს „ფაზისი“.

სქემა 6.2.2.

**შპს „ფაზისი“
ბალანსი 1 2005 წ.**

აქტივი

პასივი

№	დასახელება	თანხა	№	დასახელება	თანხა
1	ფული	5000	1	კაპიტალი	8000
2	მასალები	4000	2	ვალდებულებები	3000
3	დანახარჯები	3000	3	მოგება	1000
	სულ	12000		სულ	12000

III ტიპის ცვლილება

მოშზადებლისაგან მიღებულია მასალები 3000 ლარის აქტივში მასალები გაიზრდება 3000 ლარით და გახდება 7000 ლარი, ხოლო პასივში ვალდებულებები გაიზრდება 3000 ლა-

რით და გახდება 6000 ლარი. ბალანსის ჯამი გაიზრდება და მიიღებს შემდეგ სახეს იხ. სქემა 6.2.3.

სქემა 6.2.3.

**შპს „ფაზისი“
ბალანსი 1/1 2005 წ.**

აქტივი

პასივი

№	დასახელება	თანხა	№	დასახელება	თანხა
1	ფული	5000	1	კაპიტალი	8000
2	მასალები	7000	2	ვალდებულებები	6000
3	დანახარჯები	3000	3	მოგება	1000
	სულ	15000		სულ	15000

IV ტიპის ცვლილება

ფულადი საშუალებებიდან გასტუმრებულია ვალდებულებები 3000 ლარი. აღნიშნული თანხით აქტივში შემცირდება ფულადი საშუალებები და დარჩება 2000 ლარი, ასევე პასივში შემცირდება ვალდებულებები და დარჩება 3000 ლარი. ბალანსის ჯამი შემცირდება, ტოლობა უცვლელი დარჩება დეტალურად.

სქემა 6.2.4.

**შპს „ფაზისი“
ბალანსი 1/1 2005 წ.**

აქტივი

პასივი

№	დასახელება	თანხა	№	დასახელება	თანხა
1	ფული	2000	1	კაპიტალი	8000
2	მასალები	7000	2	ვალდებულებები	3000
3	დანახარჯები	3000	3	მოგება	1000
	სულ	12000		სულ	12000

7.1 ბუღალტრული ანგარიშები

წარმოების პროცესების და მოვლენების მიმდინარეობის დროს ნებისმიერი დეტალის სამეურნეო ოპერაცია გავლენას ახდენს საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობაზე, რომელიც აისახება ბალანსზე და იწვევს მის ცვლილებებს, ყოველი სამეურნეო ოპერაციის შემდეგ ახალი ბალანსის შედგენა შრომატევადი და მოუხერხებელია. ამიტომ ბუღალტრული აღრიცხვა იყენებს დაჯგუფების სპეციალურ სისტემას, რათა საანგარიშო პერიოდის განმავლობაში სამეურნეო პროცესები და მოვლენები დააჯგუფოს მათი ერთგვაროვნების მიხედვით და საანგარიშო პერიოდის ბოლოს. ახალი ბალანსისა და საფინანსო ანგარიშგების შედგენის დროს მოგვცეს დაჯგუფებული დასკვნითი ინფორმაცია სამეურნეო პროცესების მიმდინარეობის შესახებ დეტალურად.

ბუღალტრული ანგარიში არის აქტივების, კაპიტალის და ვალდებულებების შესახებ ინფორმაციის დაჯგუფების სპეციალური სისტემა. ანგარიშის საშუალებით ხდება საანგარიშო პერიოდი დასაწყისში არსებული ბალანსის ნაერთი-ინფორმაციის გაშლა დეტალურად, რომელიც ანგარიშების საწყის მონაცემებს წარმოადგენს და პრაქტიკულად მათ საწყისი ნაშთი ეწოდებათ, საანგარიშო პერიოდის განმავლობაში სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილებები ყოველდღიურად აისახება შესაბამის ანგარიშებზე, რომელსაც საანგარიშო პერიოდში გამოწვეული ცვლილება ანუ ბრუნვა ეწოდება ყოველი საანგარიშო პერიოდის ბოლოს ანგარიშებზე უნდა განისაზღვროს დასკვნითი ინფორმაცია. უნდა გამოვიყვანოთ დასკვნითი ნაშთები, რომლის საფუძველზედაც შევადგენთ ახალ ბალანსს და საფინანსო ანგარიშგებას.

ყოველი სამეურნეო ოპერაცია ცვლილებას იწვევს საწარმოს ეკონომიკურ რესურსებში და მათი წარმოების წყაროებში

რომელთა ეკონომიკური შინაარსი განსხვავებულია, კონკრეტულად ეს განსხვავება გამოიხატება მათი ზრდის ან შემცირების სახით, ამიტომ ანგარიშს აქვს ორი მხარე დებეტი და კრედიტი. ბუღალტრული ანგარიში ლათინური ასო T-ს ფორმა. მის მარცხენა მხარეს უწოდებენ დებეტს, ხოლო მარჯვენას კრედიტს. სიტყვა დებეტი მრწამსზე არსებობაზე მიგვიითებს ე. ი. მე მწამს. სიტყვა კრედიტი ნდობის ფაქტორებზე დამყარებული მას სწამს. სწორედ აქედან წარმოსდგება დებიტორული დავალიანება, როდესაც ჩვენი ქონება ან ფულადი საშუალებები იმყოფება სხვასთან, ჩვენ გეწამს, რომ აღნიშნული თანხა დაგვიბრუნდება, ხოლო კრედიტორული დავალიანება, როდესაც სხვისი (მომწოდებლის) ქონება ან ფულადი საშუალებები იმყოფება ჩვენთან, მას სწამს, რომ გარკვეულ შემთხვევაში ან გარკვეულ პერიოდში მას დაუბრუნდება. მრწამსის მომენტი თუ გაქრება დავალიანების მიმართ მაშინ ეკონომიკური, ტერმინოლოგიით მას უიმედო დავალიანებას უწოდებენ და ხშირ შემთხვევაში იგი ამოიღება ანგარიშგების მაჩვენებლებიდან ჩამოიწერება ბალანსიდან. ბუღალტრულ ანგარიშზე ვსვდებით ძირითადად სამი სახის ჩანაწერს, 1. დაწყებითი ნაშთი, რომელსაც ასახავს აქტივებისა და მათი წარმოშობის წყაროების სახეზე ყოფნის საანგარიშო პერიოდის დასაწყისისათვის. 2. ბრუნვას საანგარიშო პერიოდის განმავლობაში, რომელიც ასახავს აქტივების და მათი წარმოშობის წყაროების მოძრაობა საანგარიშო პერიოდში. 3. დასკვნითი ნაშთი საანგარიშო პერიოდის ბოლოსათვის. ცალკეულ ანგარიშებზე აუცილებლად განისაზღვრება, რომლის საფუძველზედაც ხდება ახალი ბალანსის ანგარიშგების შედგენა. საბუღალტრო ანგარიშები აუცილებელია, გაიხსნას საანგარიშო პერიოდის დასაწყისისათვის, ხოლო მათი ბრუნვისა და დასკვნითი ნაშთების გამოანგარიშება ხდება წარმოების ტექნოლოგიისა და სპეციფიკიდან გამომდინარე საანგარიშო პერიოდის ბოლოს აუცილებლად განსაკუთრებულ შემთხვევაში ყოველი თვის ბოლოს და ა. შ.

ბუღალტრული ანგარიშის სქემატურად შეიძლება შემდეგი სახით წარმოვიდგინოთ.

ანგარიშის დასახელება

დებეტი

კრედიტი

დაწყებითი ნაშთი 1/1 2005 წ.
ბრუნვა
დასკვნითი ნაშთი
1/1 2006 წ.

საბუღალტრო აღრიცხვაში სამეურნეო საშუალებები და მათი წარმოშობის წყაროები ურთიერთდაპირისპირებული სიდიდეებია, რომლებიც ერთმანეთს უკავშირდებიან და პროპორციის მეთოდის გამოყენების საშუალებით ერთმანეთს აწონასწორებენ და ქმნიან საბალანსო სისტემას, რის გამოც საბუღალტრო აღრიცხვაში გამოიყენება აქტიური ანგარიშები, რომლებიც სამეურნეო საშუალებებს: მარაგებს, ფულად საშუალებებს, აქტივებს, მოთხოვნებს ასახავენ აქტიურ ანგარიშში. ზრდა იწერება დებეტის მხარეს, შემცირება კრედიტის მხარეს, რომელიც სქემის სახით შემდგენიარად წარმოგვიდგება

სქემა 7.1.2

აქტიური ანგარიში

დებეტი

კრედიტი

დაწყ. ნაშთი 1/1 2005 წ.	X
ბრუნვა +	—
დასკვნითი ნაშთი 1/1 2006 წ.	X

სამეურნეო საშუალებების წარმოშობის წყაროების მიმდინარე და გრძელვადიანი ვალდებულებები, საკუთარი კაპიტალი, სარეზერვო კაპიტალი, მიზნობრივი დაფინანსება, გაუნაწილებელი მოგება, აღირიცხება პასიური ანგარიშების საშუალებებით, რომელიც სქემის სახით წარმოგვიდგება იხ. სქ. 7.1.3.

პასიური ანგარიში

დებეტი	კრედიტი
დაწყებითი ნაშთი 1/1 2005 წ.	X
ბრუნვა -	+
დასკვნითი ნაშთი 1/1 2006 წ.	X

როგორც 7.1.2. სქემიდან ჩანს აქტიურ ანგარიშზე ზრდა იწვევება დებეტის მხარეს, ხოლო შემცირება კრედიტის მხარეს დაწყებითი და დასკვნითი ნაშთი აუცილებლად აქვს დებეტის მხარეს, ვინაიდან აქტიური ანგარიშებში ჩანაწერები სწარმოებს საანგარიშო პერიოდის დაწყების წინ ბალანსის აქტივის დაშლის შედეგად, ხოლო აქტიური ანგარიშების დასკვნითი მაჩვენებლების საფუძველზე საანგარიშო პერიოდის ბოლოს შესდება ახალი ბალანსი.

პასიური ანგარიშები იხ. სქემა 7.1.3. დაწყებითი ნაშთი აქვს აუცილებლად კრედიტის მხარეს, ვინაიდან ისინი საანგარიშო პერიოდის დაწყების დროს მიიღებიან ბალანსის მარჯვენა მხარის პასივის დაშლის შედეგად. ზრდა იწვევება კრედიტის მხარეს, შემცირება დებეტის მხარეს, ხოლო მისი დასკვნითი ნაშთი, რომელიც აუცილებლად ექნება კრედიტის მხარეს, ახალ ბალანსში აისახება მარცხენა მხარეს პასივში.

აქტიურ ანგარიშებზე ნაშთი, რომ განესაზღვროთ საჭიროა დაწყებით ნაშთს დაეუმატოთ დებეტის ბრუნვა და გამოვაკლოთ კრედიტის ბრუნვა.

პასიურ ანგარიშებზე ნაშთი, რომ განესაზღვროთ – დაწყებით ნაშთს დაეუმატებთ კრედიტის ბრუნვას და გამოვაკლებთ დებეტის ბრუნვას.

7.2 ორმაგი ჩაწერა ანგარიშებში

წარმოების პროცესებში სამეურნეო რესურსები გადაადგილდებიან, რომლებიც თავისი მოძრაობით გავლენას ახდენენ მათი წარ-

მოშობის წყაროებზე, ერთის მხრივ ფიზიკურად სახეს იცვლიან, მეორეს მხრივ იცვლება მატერიალურად პასუხისმგებელი პირები, ყოველი სამეურნეო ოპერაცია ბუღალტრულ აღრიცხვაში შეიძლება განვიხილოთ ორი სიდიდის, ორ მოვლენას შორის კავშირის, გადაცემის წარმოშობის ან პირიქით გასვლის პროცესი. ამიტომ აუცილებელია წარმოების პროცესების და მათ მიერ გამოწვეული ცვლილებების სრულყოფილი აღრიცხვისათვის ყოველი სამეურნეო მოვლენა ოპერაცია დაფიქსირებულ იქნას ორ მხრივ, რომელიც ერთის მხრივ სწორად ასახავს სამეურნეო რესურსების ორ ელემენტს შორის კავშირს და მეორეს მხრივ გააძლიერებს კონტროლს მატერიალურად პასუხისმგებელ პირთა შორის.

სამეურნეო პროცესებით გამოწვეულ ცვლილებებს პირველ რიგში სწორი ეკონომიკური მიმართულება უნდა მიეცეს, რაც გამოიხატება ერთი და იგივე თანხით გამოწვეული ცვლილებების სწორად ასახვა ეკონომიკური რესურსების გადაადგილების ორ ელემენტს შორის ანუ საბუღალტრო ტერმინოლოგიით ორ ანგარიშს შორის კავშირი, ვინაიდან საბუღალტრო ანგარიშებს აქვს ორი მხარე დებეტი და კრედიტი, რომლებიც ჩანაწერის მიხედვით იწვევენ ცვლილებებს, ზრდას ან შემცირებას ამ ანგარიშებზე, სამეურნეო ოპერაციის შინაარსის სწორი აღქმით უნდა განისაზღვროს და მიღებული იქნეს გადაწყვეტილება გარკვეული თანხის ან ეკონომიკური რესურსების გადაადგილება, რომელი ანგარიშებზე მოახდენს გავლენას, რომელიც ანგარიშს გაზრდის ან შემცირებს ე. ი. რომელი ანგარიშის დებეტში ან კრედიტში უნდა ჩაიწეროს. აღნიშნულ სისტემას ორმაგ ჩაწერას უწოდებენ.

ორმაგი ჩანაწერის სისტემის არსებობის ახსნა წარმოადგინა 1494 წელს იტალიელმა მეცნიერმა, მათემატიკოსმა ლუკა პაჩიოლამ. იმ დროისათვის უკვე არსებული წიგნების წარმოებული სააღრიცხვო ჟურნალებს და სხვა სააღრიცხვო ჩანაწერების ანალიზის საფუძველზე მან დაასაბუთა რომ შეიძლება ორმაგი სისტემის საფუძველზე აიგოს სააღრიცხვო ანგარიშებისა და წიგნების წარმოების სისტემა, მაგრამ ისტორიულ წყაროებში პირველი ნაშრომი ორმაგი ასახვის სისტემაზე დაწერილია ბენდეტო კონტრულის მიერ 1458 წელს, რომელიც მოგვიანებით

გამოქვეყნდა სტამბური წესით 1573 წელს. ამიტომ მიჩნეულია ისტორიულ წყაროებში, რმ პირველი წიგნი, რომელმაც დასაბამი მისცა ბუღალტრული აღრიცხვის ორმაგი სისტემის ჩამოყალიბებას რომელიც ეკუთვნის ლუკა პაჩიოლის.

სამეურნეო ოპერაციების ასახვის ორმაგი სისტემის პრინციპის განხორციელების დროს კავშირი მყარდება ორ ანგარიშს შორის, რომელსაც ანგარიშთა კორესპონდენციას უწოდებენ, ხოლო ურთიერთდაკავშირებულ ანგარიშებს მოკორესპონდენტო ანგარიშებს.

სამეურნეო ოპერაცია თავისი შინაარსით შეიძლება იყოს მარტივი, როდესაც იგი მხოლოდ ბალანსის ორ მუხლს შორის ცვლილებებს ასახავს. მაგალითად: სალაროდან გავეცით ხელფასი. იგი დაუკავშირდება მხოლოდ ორ ანგარიშს, სალაროდან ანგარიშებზე თანხის შემცირებას და მუშა-მოსამსახურეების წინაშე დავალიანების აშსხველ ანგარიშზე დავალიანების შემცირებას ე.ი. ჩაიწერება სალაროს ანგარიშზე დავალიანების შემცირება, ჩაიწერება სალაროს ანგარიშზე კრედიტის მხარეს, ხოლო მუშა-მოსამსახურეების წინაშე დავალიანება შემცირება და ჩაიწერება დებეტის მხარეს.

რთულ ბუღალტრულ მუხლს უწოდებენ: როდესაც ბალანსის ერთი მუხლი უკავშირდება რამოდენიმეს ან პირიქით. მაგალითად სალაროდან გავეცით, ხელფასი, სამიველინებო თანხა, საკანცელარიო ნივთების შესაძენი თანხა. ამ დროს სალაროს ანგარიშის კრედიტის მხარეს ჩაიწერება სალაროდან გაცემული მთლიანი თანხა. ხოლო შესაბამისი ზემო ჩამოთვლილი ანგარიშების დებეტში ხელფასის, მივლინებების, საკანცელარიო ნივთების შესაძენი თანხები ცალ-ცალკე.

სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილებები, როგორც უკვე აღვნიშნეთ გარკვეულ თანხობრივ ცვლილებებს იწვევენ ანგარიშებში, ბუღალტრიაში შემოსული ინფორმაცია, ჯერ უნდა დაჯგუფდეს სისტემურად და ქრონოლოგიურად, შემდეგ უნდა მოხდეს მათი ჩაწერა სააღრიცხვო რეგისტრებში შესაბამისი ანგარიშების მიხედვით, სანამ ანგარიშებზე მოვახდენთ სააღრიცხვო ინფორმაციის ასახვას აუცილებელია მათი დახარისხება. შემდგომ მოხდეს ბუღალტრული მუხლის შედგენა – ისეთ ბუღალტრულ ჩანაწერს რომელზეც მიგვითითებს სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული

ცვლილება, რომელი ანგარიშის დებუტში ან რომელი ანგარიშის კრედიტში უნდა ჩაიწეროს ბუღალტრული მუხლი ეწოდება, ბუღალტრული მუხლი შეიძლება მთავარმა ბუღალტერმა ან მასთან გათანაბრებულმა პირმა შეადგინოს, რომელიც პასუხისმგებელია სააღრიცხვო სისტემის სწორად და ხარისხიან წარმართვაზე.

მაგალითი მარტივი ბუღალტრული მუხლის საილუსტრაციოდ.

მიღებულია მომწოდებლისაგან მასალები. 5000 ლარის მასალების მიღებისას მასალების ანგარიში გაიზრდება და ჩაიწერება მასალების ანგარიშზე დებუტის მხარეს, ამავე დროს წარმოიშვება დავალიანება მომწოდებლების წინაშე და ვალდებულებების ამსახველ ანგარიშზე ჩაიწერება კრედიტის მხარეს, ამ დროს შედგება მარტივი ბუღალტრული მუხლი.

დებუტი – მასალები 5000

კრედიტი მომწოდებლები 5000

მაგალითი რთული ბუღალტრული მუხლის საილუსტრაციოდ, საწარმოს მიერ ბანკში არსებული ფულადი სახსრებიდან დაფარული იქნა ბანკის სესხი, 3000 ლარი მომწოდებლების წინაშე წარმოშობილი დავალიანება, 7000 ლარი გადაიხადეს. საშემოსავლო გადასახადი 1000 ლარი, სოცანარიცხების დავალიანება 2000 ლარი. ბანკში ფულადი საშუალებების ანგარიშზე ჩაიწერება თანხების შემცირება, რომელიც ამ ანგარიშზე ჩაიწერება კრედიტის მხარეს, ხოლო ზემოჩამოთვლილ ანგარიშებზე დებუტის მხარე თანხების ჩვენებით. ამრიგად, აღნიშნული სამეურნეო ოპერაცია აისახება რთული ბუღალტრული მუხლის სახით:

დებუტი – ბანკის სესხი 3000 ლარი;

დებუტი – ანგარიშსწორება მომწოდებლებთან 7000 ლარი;

დებუტი – ანგარიშსწორება ბიუჯეტთან საშემოსავლო გადასახადი 1000 ლარი;

დებუტი – ანგარიშსწორება ბიუჯეტთან სოცანარიცხებით 2000 ლარი;

კრედიტი – ფულადი საშუალებები ანგარიში ბანკში 13000 ლარი.

ე.ი. მარტივი ბუღალტრული მუხლის დროს სამეურნეო ოპერაციით გამოწვეული ცვლილება იწერება ერთი ანგარიშის დებეტში და მეორე ანგარიშის კრედიტში ან პირიქით, ზოლო რთული ბუღალტრული მუხლის დროს ერთი ანგარიშის დებეტი უკავშირდება, რამოდენიმე ანგარიშის კრედიტს ან პირიქით. ჩანაწერების თანხების ჯამი აუცილებლად ერთმანეთის ტოლი უნდა იყოს.

პირველი ინფორმაციის მატარებელი დოკუმენტები გარკვეული პერიოდის (თვის, კვარტლის) განმავლობაში ჯგუფდება როგორც ქრონოლოგიურად, ასევე სისტემურად, რომლის საფუძველზედაც ნაერთი მაჩვენებლების მიხედვით ვადგენთ ბუღალტრულ მუხლს, რომელიც მიგვითითებს, სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილებები, რომელი ანგარიშის დებეტში ან რომელი ანგარიშის კრედიტის მხარეს უნდა ჩაიწეროს, რის მიხედვითაც პირველადი ინფორმაციის ფიქსირება ხდება სააღრიცხვო რეგისტრებში საილუსტრაციოდ მოვიყვანოთ საოპერაციო ჟურნალი მარტივი ფორმით.

სქემა 7.2.

სამეურნეო ოპერაციების სარეგისტრაციო ჟურნალი
2005 წლის 1–31 იანვარი შპს „ფაზისი“

№	თარიღი	ოპერაციის შინაარსი	ბუღალტრული მუხლი		თანხა
			დებეტი	კრედიტი	
1		მიღებული ბანკიდან სალაროში ხელფასის გასაცემად გადარიცხულია სოც. ანაზღაურებები გადარიცხულია სამუშაო საფასურის გადასახადები	სალარო	ფულადი	1000
			გადასახადები	სამუშაო	2000
			გადასახადები	ბანკში	1200
				სულ	13200
2	7/1	მშენებლებიდან მიღებულია მასალები	მასალები	მოშენებლები	20000
3	8/1	მიღებულია ბანკის მოკლევადიანი სესხი	ფულადი საშ. ბანკში	ბანკის მოკლევადიანი სესხი	15000

4	9/1	პროდუქციის რეალიზაციიდან შემოსული სალაროში	სალარო	რეალიზაცია	5000
5	10/1	სალაროდან რეალიზაციიდან მიღებული თანხა შეტანილია ბანკში	ფულადი საშ. ბანკში	სალარო	5000
6	15/1	ფულადი საშუალებები ბანკიდან გადაერიცხა: მოკლ. სესხის დასაფარავად.	სესხი	ფულადი	10000
		მოწოდებლების დაწესებულების დასაფარავად	მოწოდებები	საშუალებები ბანკში	20000
				სულ	30000
7	18/1	სალაროდან გაცემულია ხელფასი	ხელფასი	სალარო	8000
		საქანგარიშო თანხები	ანგარიშ-ვალდებული პირები		900
				სულ	8900
8	20/1	წარმოებაში დაიხარჯა მასალები	დანახარჯები	მასალები	10000
		შეშვებს დაერიცხა ხელფასი		ხელფასი	5000
				სულ	15000
9	22/1	დამფუძნებლების მიერ შემოტანილია სალაროში	სალარო	კაპიტალი	10000
10	30/1	კაპიტალის შესვსები თანხა სალაროდან შეტანილია ბანკში	ფულადი საშუალებები ბანკში	სალარო	10000

2005 წლის იანვარში სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეულ ცვლილებებს თუ აგსახავთ ბუღალტრულ ანგარიშებში სარეგისტრაციო ჟურნალის მონაცემების მიხედვით მიიღებს შემდეგ სახეს:

დ ¹ სალარო	
ნაშთი I/I	X
ბრ.	
1) 5/I 10000	5.10/I 5000
4) 9/I 5000	7.18/18900
9) 22/I 10000	10.30/I 10000
სულ 25000	23900

დ ფულადი საშ. ბანკში	
ნაშთი I/I	X
ბრ.	
3) 8/I 15000	1) 5/I 13200
3) 10/I 5000	6) 15/I 3000
10/30/I 10000	
სულ 30000	26200

დ სოციალური გადასახადი	
ნაშთი I/I -	X
ბრ.	
1) 5/I 2000	
სულ 2000	

დ საშემოსავლო გადას.	
ნაშთი I/I -	X
ბრ.	
1) 5/I 1200	
სულ 1200	

დ მასალები	
ნაშთი I/I	X
ბრ.	
2) 7/I 20000	8) 20/I 5000
სულ 20000	5000

დ მომწოდებლები	
ნაშთი I/I -	X
ბრ.	
6) 15/I 20000	2) 7/I 20000
სულ 20000	20000

დ ბანის მოკლ. სესხი	
ნაშთი I/I -	X
ბრ.	
6) 15/I 10000	3) 8/I 15000
სულ 10000	15000

დ შპს პროდუქტ. რეალიზ.	
ნაშთი I/I	X
ბრ.	
	4) 9/I 5000
სულ	5000

დ ხელფასი	
ნაშთი I/I -	X
ბრ.	
7) 18/ 8000	8) 20/15000
სულ 8000	5000

დ ანგარიშგაღებული პირები	
ნაშთი I/I	X
ბრ.	
7) 18/ 9000	
სულ 900	

¹ დ - შემოკლებით დებეტი; კ - შემოკლებით კრედიტი.

დ დანახარჯები წარმოებაში კ	
ნაშთი 1/1 -	-
ბრ.	
8) 20/1 15000	
სულ 15000	

დ კაპიტალი კ	
ნაშთი 1/1	X
ბრ.	
-	9) 22/1 100000
სულ	10000

7.3 ბუღალტრული აღრიცხვების ანგარიშთა გეგმა

სამეურნეო საშუალებების მათი წარმოშობის წყაროების მათ შორის მიმდინარე პროცესების სრულყოფილი და დროში უწყვეტი ასახვისათვის აუცილებელია ისეთ ანგარიშთა სისტემების შექმნა, რომლებიც სრულყოფილად ასახავს ყველა მიმდინარე პროცესებს, დაჯგუფებებს ერთგვაროვანი ნიშნის მიხედვით. ყველა სამეურნეო საშუალებას მათი წარმოშობის წყაროს, რომლებიც უპასუხებს სამეურნეო და საფინანსო ანგარიშგების წინაშე დაყენებულ მოთხოვნებს, აგრეთვე უნდა პასუხობდეს როგორც ადმინისტრაციის უზრუნველყოფას ინფორმაციით ასევე ინფორმაციის გარე მომხმარებლებს სახელმწიფოს, საგადასახადო სამსახურს, ინვესტორებს, აქციონერებს და ა. შ.

ანგარიშთა სისტემა უნდა უზრუნველყოფდეს სამეურნეო პროცესებში მიმდინარეობის და მათში მონაწილე სამეურნეო რესურსების სრულყოფილად ეკონომიკური შინაარსითა და მათი სამეურნეო ფუნქციების მიხედვით ასახვას. ანგარიშთა გეგმა სრულად უნდა პასუხობდეს და ითვალისწინებდეს ქვეყანაში მიმდინარე ეკონომიკურ კანონებს და ნორმატიულ აქტებს, საგადასახადო სისტემას, სააღრიცხვო და ეკონომიკურ პოლიტიკას, მათი ცხოვრებაში პრაქტიკული გამოყენებისა და დანერგვის სრულყოფას.

ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა საქართველოში პირველად 1959 წელს შეიქმნა, რომელიც ითვალისწინებდა იმ დროინდელ საბჭოურ, ეკონომიკურ პოლიტიკას და ერთიანი სა-აღრიცხვო სისტემის ნაწილს წარმოადგენდა შემდგომ წლებში ქვეყანაში მიმდინარე ეკონომიკურ და პოლიტიკურ ცვლილებებთან ერთად ანგარიშთა გეგმაში მიმდინარეობს ცვლილებების შეტანა, რომელიც განხორციელდა 1986, 70, 79, 85 და 92 წლებში. საბაზრო ურთიერთობების ჩამოყალიბების პროცესების განვითარებასთან ერთად ქვეყნის წინაშე დღის წესრიგში დადგა ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების დანერგვა და შესაბამისად ანგარიშთა გეგმის და მისი სტრუქტურის შეცვლა. 1999 წლის 12 აგვისტოს დამტკიცდა საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაციის მიერ შემუშავებული ბუღალტრულ ანგარიშთა გეგმა, ამავე დროს ფუნქციონირებად სამეურნეო სუბიექტებს უფლება აქვთ საკუთარი შეხედულებისამებრ, ოღონდ ბასს-ით დადგენილი სტრუქტურების ფარგლებში, მათი საქმიანობის დამახასიათებელი სპეციფიკიდან გამომდინარე დარგობრივი ეკონომიკური თავისებურებების გათვალისწინებით შეადგინონ და წარუდგინონ დასამტკიცებლად ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაციას საკუთარი სამუშაო ანგარიშთა გეგმა.

ანგარიშთა გეგმის თითოეულ განაყოფში წარმოდგენილია სინთეზური ანგარიშები, რომლებიც გაერთიანებულ მაჩვენებლებს გვაძლევს (ფულადი საზომი ერთეულებით) საფინანსო ანგარიშებისათვის, ხოლო სამეურნეო აღრიცხვის წარმოების დროს დარგის სპეციფიკიდან გამომდინარე ყოველი სინთეზური ანგარიში უნდა დაიშალოს ანალიზურ ანგარიშებად, რომლებიც დეტალურ ინფორმაციას მოგვცემენ სამეურნეო საშუალებების და მათში მიმდინარე პროცესების შესახებ ნატურალური საზომი ერთეულებით, რომელიც საანგარიშო პერიოდის ბოლოს გაერთიანებული ბრუნვითი უწყისის საშუალებით, გაერთიანდება განზოგადებულ ფულად მაჩვენებლები. ახალი ანგარიშების შესადგენად.

ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა

	1000 მიმდინარე აქტივები
	1100 ნაღდი ფული საღაროში
1110	ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში
1120	ნაღდი ფული უცხოურ ვალუტაში
	1200 ფული საბანკო ანგარიშებზე
1210	ეროვნული ვალუტა ბანკში
1220	უცხოური ვალუტა ბანკში
1290	ფულადი საშუალებები გზაში
	1300 მოკლევადიანი ინვესტიციები
1310	ინვესტიციები ფასიან ქაღალდებში
1320	სხვა მოკლევადიანი ინვესტიციები
	1400 მოკლევადიანი მოთხოვნები
1410	მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან
1415	საექვო მოთხოვნების კორექტირება
1420	მოთხოვნები მეკავშირე საწარმოების მიმართ
1430	მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ
1460	მოთხოვნები კაპიტალის შევსებაზე
1480	მიმწოდებლებზე გადახდილი ავანსები
1490	სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები
	1600 სასაქონლო-მატერიალური მარაგი
1610	საქონელი
1620	ნედლეული და მასალები
1621	მცირეფასიანი და სწრაფცვეთადი საგნები
1630	დაუმთავრებელი წარმოება
1640	მზა პროდუქცია
1690	სხვა სასაქონლო მატერიალური მარაგი
1700	წინასწარ გაწეული ხარჯები
1810	მისაღები დივიდენდები
1820	მისაღები პროცენტები
1900	სხვა მიმდინარე აქტივები
	2000 გრძელვადიანი აქტივები
	2100 ძირითადი საშუალებები
2110	მიწის ნაკვეთები

2120	დაუმთავრებელი მშენებლობა
2130	შენობა – ნაგებობები
2150	მანქანა – დანადგარები
2160	ოფისის აღჭურვილობა
2170	ავიჯი და სხვა ინვენტარი
2180	სატრანსპორტო საშუალებები
	2200 ძირითადი საშუალებების ცვეთა
2230	შენობა-ნაგებობების ცვეთა
2250	მანქანა-დანადგარების ცვეთა
2260	ოფისის აღჭურვილობის ცვეთა
2270	ავიჯი და სხვა ინვენტარის ცვეთა
2280	სატრანსპორტო საშუალებების ცვეთა
2290	მცირეფასიანი და სწრაფცვეთადი საგნების ცვეთა
	2300 გრძელვადიანი მოთხოვნები
2320	ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები
2330	მოთხოვნები კაპიტალის შევსებაზე
2340	გადაადებული საგადასახდო აქტივები
2390	სხვა გრძელვადიანი მოთხოვნები
	2400 გრძელვადიანი ინვესტიციები
2410	გრძელვადიანი ინვესტიციები საწარმოთა ფასიან ქაღალდებში
2490	სხვა გრძელვადიანი ინვესტიციები
	2500 არამატერიალური აქტივები
2510	ლიცენზიები
2530	პატენტები
2590	სხვა არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია
	2600 არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია
2610	ლიცენზიების ამორტიზაცია
2630	პატენტების ამორტიზაცია
2690	სხვა არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია
	3000 მიმდინარე ვალდებულებები
3110	მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები
3120	მიღებული ავანსები
3130	გადასახდელი ხელფასები
3160	ვალდებულებები საწარმოოს პერსონალის წინაშე

3170	ვალდებულებები მეკავშირე საწარმოოს წინაშე
3190	სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები
	3200 მოკლევადიანი სესხები
3210	მოკლევადიანი სესხები
3230	გრძელვადიანი სესხების მიმდინარე ნაწილი
	3300 საგადასახადო ვალდებულებები
3310	გადასახადი, მოგების გადასახადი
3320	გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი
3330	გადასახდელი დღგ
3340	გადასახდელი დღგ
3350	გადასახდელი აქციზი
3360	გადასახდელი აქციზი
3370	სოციალური გადასახადი
3380	სხვა საგადასახადო ვალდებულებები
3410	გადასახდელი პროცენტები
3420	გადასახდელი დივიდენდები
3490	სხვა დარიცხული ვალდებულებები
	4000 გრძელვადიანი ვალდებულებები
	4100 გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები
4130	ვალდებულებები ფინანსურ იჯარაზე
4140	გრძელვადიანი სესხების მიმდინარე ნაწილი
4210	გადავადებული მოგების გადასახადი
4220	სხვა გრძელვადიანი ვალდებულებები
4300	ანარიცხები
4410	გადავადებული შემოსავალი
	5000 საკუთარი კაპიტალი
5150	საწესდებო კაპიტალი შპს-ში
	5300 მოგება – ზარალი
5310	გაუნაწილებელი მოგება

7.4 ბუღალტრული ანგარიშების კლასიფიკაცია

ბუღალტრული ანგარიშების კლასიფიკაცია მეცნიერულ საფუძველზედ ემყარება სამეურნეო და ფინანსური პროცესების გამოკვლევას ანგარიშების კლასიფიკაცია ბუღალტრული მუხლების უფრო სწრაფად და ზუსტად შედგენისა და საბუღალტრო ბალანსის შედგენის საშუალებას იძლევა.

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებით გათვალისწინებული ანგარიშთა გეგმის მიხედვით წარმოდგენილი ანგარიშები კლასიფიცირდება შემდეგი ძირითადი ნიშნების მიხედვით: ეკონომიკური შინაარსის, სტრუქტურისა და დანიშნულების, ფინანსურ ანგარიშგებასთან დამოკიდებულების მიხედვით.

ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით ანგარიშების კლასიფიკაცია მიზნად ისახავს სამეურნეო სუბიექტის საწარმოო-სამეურნეო და ფინანსური საქმიანობის ამსახველ ანგარიშების დაჯგუფებას: აქტივების, საკუთარი კაპიტალ-ვალდებულებათა, შემოსავლებისა და ხარჯების ამსახველ ანგარიშების.

აქტივების ამსახველი ანგარიშები იყოფა მიმდინარე აქტივებისა და გრძელვადიანი აქტივების ამსახველ ანგარიშებად.

მიმდინარე აქტივების ამსახველი ანგარიშები თავის მხრივ მოიცავს: ნაღდი ფული საღაროში, ფული საბანკო ანგარიშებზე, მოკლევადიანი ინვესტიციები, მოკლევადიანი მოთხოვნები, სათამასუქო მოთხოვნები, სასაქონლო-მატერიალური მარაგები, წინასწარ გაწეული ხარჯები, დარიცხული მოთხოვნები, სხვა მიმდინარე აქტივები.

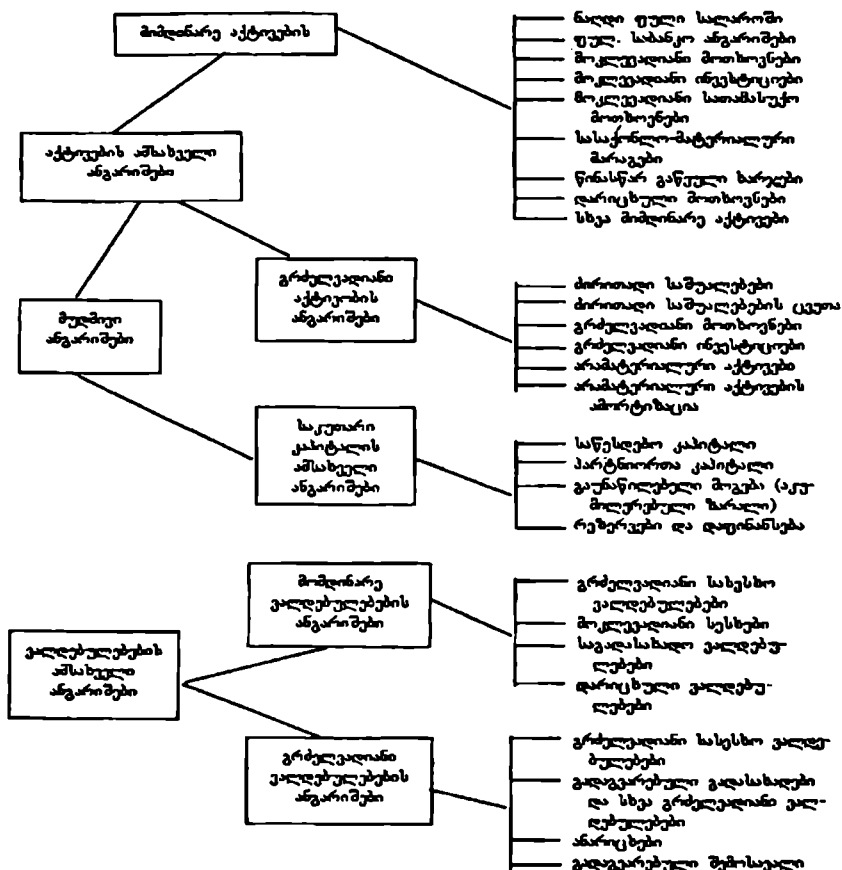
გრძელვადიანი აქტივების ამსახველი ანგარიშებია: ძირითადი საშუალებების, ძირითადი საშუალებების ცვეთა, გრძელვადიანი მოთხოვნები, გრძელვადიანი ინვესტიციები, არამატერიალური აქტივები, არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია.

საკუთარი კაპიტალის ამსახველი ანგარიშებია: საწესდებო კაპიტალი, პარტნიორთა კაპიტალი, გაუნაწილებელი მოგება, რეზერვები და ფინანსები.

გრძელვადიანი ვალდებულებების ანგარიშებია: გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები, გადავადებული გადასახადები, გრძელვადიანი ვალდებულებები, ანარიცხები, გადავადებული შემოსავლები და სხვ.

სქემა 7.4

ანგარიშების კლასიფიკაცია ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით



ანგარიშები სტრუქტურისა და დანიშნულების მიხედვით იყოფა:

1. ძირითად ანგარიშსგებად, რომლებსაც მიეკუთვნება ეკონომიკური რესურსებისა და მათი ფორმირების წყაროების ამსახველი ანგარიშები, ქონების, ფულად და არაფულადი, ანგარიშსწორებათა კაპიტალური და რეზერვების საწესდებო კაპიტალი, სარეზერვო კაპიტალი საემისიო კაპიტალი გაუნაწილებელი მოგება, ვალდებულებები საწარმოს პერსონალის მიმართ, ვალდებულებები საგადასახადო საშისაშურის მიმართ.

2. საოპერაციო ანგარიშები: საკალკულაციო, დაუმთავრებელი წარმოება, საოპერაციო გამანაწილებელი, წინასწარ გაწეული ხარჯები, წინასწარ მიღებული შემოსავლები, შემკრებ-გამანაწილებელი, მმართველობითი ხარჯები, შემაპირისპირებელ საანგარიშო პერიოდის მოგება-ზარალი.

3. მარეგულირებელი ანგარიშები: კონტრაქტული, ძირითადი საშუალებების ცვეთა, საექვო ვალების კორექტირება. კონტრაქსიური, გაყიდული საქონლის უკან დაბრუნება, ფასდათმობა. დამატებით აქტიური ფასნამატი გრძელვადიან ინვესტიციებზე ობლიგაციებში. დამატებით პასიური ანგარიშები, გამოუყენებელი ფასდათმობა.

ბუღალტრული აღრიცხვის და ანგარიშების რეგულირების შესახებ კანონის თანახმად, კერძო სამართლის იურიდიული პირები ვალდებულნი არიან ბუღალტრული აღრიცხვა და ანგარიშგება აწარმოონ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების კომისიის მიერ დამოკიდებული ანგარიშთა გეგმის შესაბამისად.

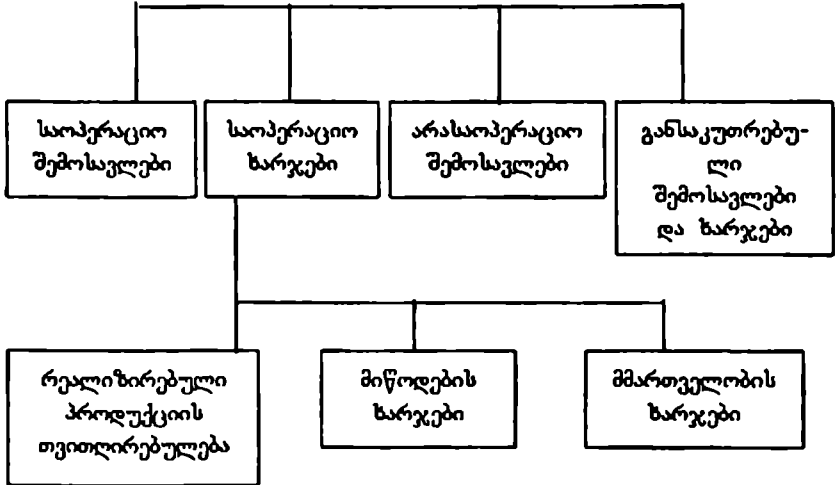
ამჟამად საქართველოში მოქმედი ანგარიშთა გეგმა ოთხ ციფრიანი სისტემით არის შედგენილი, რომელთაგან პირველი ციფრი განაყოფს აღნიშნავს მეორე, მესამე და მეოთხე ცალკეულ ანგარიშებს ასეთი დაყოფა პირობითია.

ანგარიშები ფინანსურ ანგარიშებთან დამოკიდებულების მიხედვით

საბუღალტრო აღრიცხვაში სამეურნეო პროცესების ასახვის დროს ვხვდებით ისეთ მოვლენებს, როდესაც საწარმო პროცესებში მონაწილეობენ ისეთი მატერიალური საშუალებები, რომლებიც ამ საწარმოს საკუთრებას წარმოადგენენ. მაგალითად, გადასამუშავებლად მიღებული ნედლეული პროდუქტები, მასალები და სხვა მატერიალური ფასეულობა, შესანახად მიღებული მატერიალური ფასეულობა, დასამონტაჟებლად მიღებული ქონება და ა. შ. აღნიშნული საშუალებები აუცილებლად უნდა იქნეს აღრიცხული მატერიალურად პასუხისმგებელი პირების შესაბამისად. ვინაიდან ისინი ამ საწარმოს საკუთრებას არ წარმოადგენენ, აღრიცხებიან ბალანსგარეშე ანგარიშზე, ხოლო როგორც უკვე ვიცით წარმოების საკუთრებაში და განკარგულებაში არსებული ქონება აღრიცხება საბალანსო ანგარიშებზე, აქედან გამომდინარე ანგარიშები ანგარიშგებასთან დამოკიდებულების მიხედვით იყოფა საბალანსო და ბალანსგარეშე ანგარიშგენებად.

ისეთი ანგარიშები კი, რომლებიც ასახავენ საანგარიშო პერიოდში მიმდინარე ოპერაციებს, ხარჯებს, შემოსავლებს, მიწოდების ოპერაციებს, რეალიზაციის პროცესებსა და მათ შედეგებს. უწოდებთ დროებით ანგარიშებს, ვინაიდან აღნიშნული ანგარიშები საანგარიშო პერიოდის განმავლობაში აღრიცხავენ ხარჯებს და შემოსავლებს, რომელთა ნაწილი გადანაწილების გზით ან პირდაპირ შედეგების გამოყვანის შემდეგ იხურებიან და არ ფუნქციონირებენ ანგარიშგებაში.

დროებითი ანგარიშგების კლასიფიკაცია
ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით



თ ა ვ ი VIII პირველი აღრიცხვის ორგანიზაცია

8.1 პირველადი დაკვირვება, დოკუმენტები და მათი ფუნქციები

ყოველი სამეურნეო პროცესი სამეურნეო სუბიექტის დაარსებიდან მის ლიკვიდაციამდე, ბუღალტრული აღრიცხვის უწყვეტობის პრინციპიდან გამომდინარე უნდა აისახოს, სააღრიცხვო რეგისტრებში. რომ აისახოს ბუღალტრულად, აუცილებელია გაფორმებული იქნეს შესაბამისი პირველადი დოკუმენტი – საბუთი რაც წერილობით დამოწმებას, დადასტურებას ნიშნავს (დოკუმენტი ლათინური სიტყვაა და საბუთს ნიშნავს).

ლოკუმენტი პირველადი ინფორმაციის მატარებელი სათანადო წესით გაფორმებული წერილობითი საბუთია, მოწმობაა მომხდარი სამეურნეო ფაქტებისა და მოვლენების შესახებ, რომელსაც სამართლებრივი ძალა აქვს. როდესაც იგი გაფორმებული და დადასტურებულია შესაბამისი რეკვიზიტებით. (რეკვიზიტი საბუთის შემადგენელი ელემენტია: დასაბუთება ოპერაციის შინაარსში, თარიღი, ხელის მოწერები, ბეჭედი და ა. შ.).

ლოკუმენტი მოიცავს, როგორც ეკონომიკურ ისე იურიდიულ ინფორმაციას, რომლის საშუალებითაც რეგულირდება პირველადი დაკვირვება სამეურნეო პროცესების და მოვლენების. მატერიალურად პასუხისმგებელ პირთა შეცვლა, მატერიალურ ფასეულობათა გადაადგილება, ფულად – სანგარიშსწორებო ურთიერთობები, საგადასახადო სამსახურთან ანგარიშსწორებანი და ა. შ.

ლოკუმენტს, რომელიც ასახავს სამეურნეო ფაქტებს იურიდიული ძალა აქვს და მას წაეყენება შემდეგი მოთხოვნები: სრულყოფილება, სიზუსტე, გამჭვირვალობა, დროულობა, სამეურნეო ფაქტების ასახვის სრულყოფილება.

ლოკუმენტის აუცილებელ რეკვიზიტებს მიეკუთვნება: დასახელება, ნომერი, შევსების თარიღი, შინაარსი, ზომის ერთეული, მატერიალურად პასუხისმგებელი პირები და მათი ხელის მოწერა.

ლოკუმენტის დასახელება მიუთითებს ლოკუმენტის ასახულ მომხდარ სამეურნეო ფაქტზე. მაგალითად საღაროს გასავლის ორდერი მიუთითებს საღაროდან ფულის გაცემაზე, ძირითადი საშუალების მიღება-ჩაბარების აქტი ძირითადი საშუალებების გადაადგილებაზე და მატერიალურად პასუხისმგებელი პირების შეცვლაზე.

ლოკუმენტში ინფორმაციული და საკონტროლო მნიშვნელობა ენიჭება თარიღისა და ნომრის მითითების აუცილებლობას, ვინაიდან სამეურნეო ოპერაციების განმეორების შემთხვევაში თავიდან იქნეს აცილებული გაურკვევლობა.

სრულყოფილად ითვლება ლოკუმენტი თუ მასში წარმოდგენილი სამეურნეო ფაქტები გამოსახულია საზომი ერთეულებით, შინაარსით დადასტურებულია მატერიალურად პირების ხელის

მოწერით, რეგისტრირებულია და მინიჭებული აქვს სარეგისტრაციო ნომერი.

დოკუმენტები შეიძლება იყოს მკაცრი აღრიცხვის ბლანკები, რომელსაც გააჩნია სახელმწიფო ნომერი, შეიძლება რეგისტრაცია და ნომერი მიანიჭოს საწარმოში, შეიძლება შესდგეს ერთ ცალად ან რამდენიმე ეგზემპლარად გადამღები ქაღალდის ან სხვა ტექნიკური საშუალებებით. ყოველივე დამოკიდებულია დოკუმენტის შინაარსობრივ დატვირთვაზე და მის მიერ სამეურნეო კონტროლის ფუნქციაზე.

დოკუმენტი ღება სამეურნეო ფაქტების მოხდენის მომენტში ან მათი დასრულებისთანავე, დოკუმენტის შევსების ხარისხობრივ მაჩვენებლებზე და სწორად წარმოებაზე პასუხისმგებლობა ეკისრებათ შესაბამისად მატერიალურად პასუხისმგებელ პირებს.

დოკუმენტის შევსების დროს დაშვებული შეცდომები შეიძლება გაკორექტირდეს: არასწორ ტექსტს ან ციფრობრივ მაჩვენებლებს გადაესმევა ხაზი და დაწერება სწორი ტექსტი ან ციფრი, რომელიც უნდა დადასტურდეს ხელის მოწერით, შესწორება ისე უნდა ვაწარმოოთ, რომ იკითხებოდეს, როგორც შეცდომით დაწერილი, ასევე შესწორებული ტექსტი ან ციფრი. ნაწერის გვერდით უნდა გაკეთდეს აღნიშვნა „შესწორებულია“ და დამოწმდეს ხელის მოწერით და თარიღის მითითებით, შესწორება შეუძლია მხოლოდ დოკუმენტის შევსებაზე პასუხისმგებელ პირს.

დაუშვებელია შესწორებათა შეტანა: სალაროს, ბანკის დოკუმენტებში, საგადასახადო დეკლარაციებში და ანგარიშფაქტურებში და სხვა მკაცრი აღრიცხვის დოკუმენტში.

სამეურნეო ფაქტების ამსახველი დოკუმენტების მათი სიმრავლის გამო აუცილებლად უნდა დაჯგუფდეს, როგორც სისტემაურად, შინაარსობრივად ასევე ქრონოლოგიურად და შენახული იქნეს მათი დანიშნულებისამებრ გარკვეული ვადით.

ფორმა № სო-2 საწარმო. ორგანიზაცია _____ დაამტკიც. სსრკ გაშსახკომის 1989 28. 12 № 241 დადგენილებით შპს-ს კოდის მიხედვით _____ 0308001 საღმართოს შემოსავლის ორდერი №		<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 15%;">შეღებვის თარიღი</th> <th style="width: 15%;">მაკონს. ანგარიში სუბანგ.</th> <th style="width: 15%;">ანალიზური აღრიცხვის კოდი</th> <th style="width: 15%;">თანხა</th> <th style="width: 20%;">მიზნობრივი დანიშნულებ. კოდი</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> </tbody> </table>				შეღებვის თარიღი	მაკონს. ანგარიში სუბანგ.	ანალიზური აღრიცხვის კოდი	თანხა	მიზნობრივი დანიშნულებ. კოდი															
შეღებვის თარიღი	მაკონს. ანგარიში სუბანგ.	ანალიზური აღრიცხვის კოდი	თანხა	მიზნობრივი დანიშნულებ. კოდი																					
საწარმო. ორგანიზაცია _____ შპს-ს კოდის მიხედვით _____ 0308001		მიღებულია _____ საფუძველი _____ _____ ლარი _____ თეთრი _____ სიტყვიერად _____ დანართი _____ მთავარი ბუღალტერი _____ მიმღები _____																							

საწარმო. ორგანიზაცია _____ ქვეთარი _____ საღმართოს შემოსავლის ორდერი № _____	მიღებულია _____ _____ საფუძველი _____ _____ _____ სიტყვიერად _____ _____ _____ ლარი _____ თეთრი _____ _____ 20-წ. _____ ბა. _____	მთავარი ბუღალტერი _____ მიმღები _____
---	---	---

საწარმო, ორგანიზაცია

დამტკიც. სსრკ გამსახკომის 1989
28. 12 № 241 დადგენილებით

მდსსკ-ს კოდის მიხედვით

0308002

საღაროს გასაგების ორდერი

№ ქ. წ.	შეღების თარიღი	მაკორესა. ანგარიში სუბანგ.	ანალიზური აღრიცხვის კოდი	თანხა	მიზნობრივი დანაშნულებ. კოდი	

გაიცეს _____
გუარი ს.მ.ს.

საფუძველი _____
_____ ლარი _____ თეთრი —
სიტყვიერად

დანართი _____

ხელმძღვანელი

მთავარი ბუღალტერი

მიღო _____ ლარი _____ თეთრი —
სიტყვიერად

"_____" _____ 200 — წ.

ხელმოწერა

დასახელება, ნომერი, თარიღი და ადგილი დოკუმენტის გაცემის .

მიმღები პიროვნების დამადასტურებელი

გასცა ბოლარზე

ორგანიზაცია _____
 განყოფილება _____ თანამდებობა _____
 სამქრო _____ პრეესია _____
 გვარი, ს., მს. _____
 საავანსო ანბარში № _____ 20-წ.
 კვანის დანიშნულება _____

காதுருக்டா N5-----

20—5.

[illegible]

ბუღალტერი
საბუთოების ჩამოთვლა იხ.

ნაშთი წინანდელი ავანსისა	ჯამი	ანგარიში შეგორებულია კარი — წ — რუხ. — დასაშტკიცებელია: — ღარი — თეთ. ბუღალტერი — 20 — წ. ანგარიშს ჯამით ვადასტ:
გადახარჯვა მიღებულია (ეოსგან):		
1. —		
2. —		
3. —		
სულ მიღებულია		
დახარჯულია		
ნაშთი		
გადახარჯვა დანართი		სხელმოწერა:

[illegible]

რეკლამები და რეკლამის განთავსების წესები

8.2 დოკუმენტების კლასიფიკაცია

სამეურნეო პროცესების და მოვლენების შინაარსის, წარმოშობის ადგილის, დანიშნულების, განზოგადოების, სამეურნეო წესის ასახვის წესის, სააღრიცხვო პოზიციათა დაფიქსირების მიხედვით, დოკუმენტები კლასიფიცირდება.

დანიშნულების მიხედვით: განკარგულებითი, აღსრულებითი, ბუღალტრული გაფორმებისა და კომბინირებულ დოკუმენტებად.

განკარგულებითი დოკუმენტებია რომელიც წარმოადგენს ხელმძღვანელის მიერ საწარმოს საქმიანობიდან გამომდინარე სავალდებულოს წესით შესრულების დავალების მიცემას, მაგალითად ბრძანება, სალაროს გასავლის ორდერი, გადახდის დავალება, საბანკო ჩეკი ფულის გამოტანაზე, მინდობილობა საქონლის და მატერიალური ფასეულობის მიღებაზე და ა. შ.

აღსრულებითი დოკუმენტები ადასტურებენ უკვე მომხდარ ფაქტს და ისინი წარმოადგენენ საფუძველს ბუღალტრული ჩანაწერების წარმოებისათვის. ასეთი სახის დოკუმენტებს ადგენენ და ადასტურებენ თავიანთი ხელის მოწერით მატერიალურად პასუხისმგებელი პირები, რომლის დაჯგუფებისა და დახარისხების შემდეგ კეთდება ჩანაწერები ბუღალტრულ ანგარიშებში, დოკუმენტთა ამ ჯგუფს მიეკუთვნება სალაროს შემოსავლის და გასავლის ორდერი, მასალების და ძირითადი საშუალებების მიღება-ჩაბარების აქტები ანგარიშფაქტურები, სასაქონლო ზედებულებები.

ბუღალტრული გაფორმების დოკუმენტების შედგენა ხდება სააღრიცხვო ინფორმაციის დაჯგუფების სისტემური და ქრონოლოგიური ნიშნის შესაბამისად ნაერთი მაჩვენებლების მიღების შედეგად. რომლის შედეგადაც მიღებული ინფორმაცია იწერება ბუღალტრულ ანგარიშებში. ბუღალტრული გაფორმების დოკუმენტებს მიეკუთვნება: მაგროვებელი და მაჯგუფებელი უწყისები, მემორიალური ორდერები, ამორტიზაციის დარიცხვის უწყისი, ინვენტარიზაციის შედარების უწყისები, ბრუნვითი უწყისები, ხელფასის უწყისები და ა.შ., ე.ი. ყველა ის დოკუმენტი, რომელსაც პირველადი ინფორმაციის მიღების საფუძველზედ ამუშავებს და ადგენს ბუღალტერია.

კომბინირებული ღოკუმენტები ერთდროულად მოიცავს რამოდენიმე დატვირთვას ერთის მხრივ განკარგულებას, აღსრულებას, ბუღალტრულ გაფორმებას და ა.შ. მაგალითად, ხელფასის საანგარიშსწორებო საგადასახადო უწყისი ერთდროულად არის ბუღალტრული გაფორმების ვინაიდან ბუღალტერიაში დგება (გამოიწერება) ხელმძღვანელით და მთავარი ბუღალტრის ხელის მოწერის შემდეგ მოლარისათვის არის განკარგულებითი, ზოლო როდესაც მოლარე ხელფასს დაურიგებს და ყველა თანამშრომელს, რომელიც ამ უწყისით მიიღებს ხელფასს და ხელს მოაწერინებს, ბუღალტერიაში წარადგენს, როგორც ანგარიშს სალაროდან სახსრების გაცემის შესახებ არის აღსრულებითი.

სამეურნეო ოპერაციების განზოგადოების მიხედვით ღოკუმენტებს ყოფენ პირველადი და მეორადი (ნაერთი) ღოკუმენტები.

პირველადი ღოკუმენტების დგება ოპერატიულ-ტექნიკური აღრიცხვის საშუალებით სამეურნეო ფაქტების მოხდენისთანავე ასეთებია მიღება-ჩაბარების აქტები, სასაქონლო ზღებულები სალაროდან შემოსავლის და გასავლის ორდერები და ა. შ.

მეორადი ღოკუმენტები სდგება პირველადი ღოკუმენტების საფუძველზე კრებსითი ინფორმაციის მისაღებად მაგროვებელი და მაჯგუფებელი უწყისები, სალაროს წიგნი, სალაროს ანგარიშგება, საავანსო ანგარიშები და ა.შ., ე.ი. პირველადი ღოკუმენტები სდგება სამეურნეო ფაქტების მოხდენისთანავე, ზოლო მეორადი ღოკუმენტები წარმოადგენს პირველადი ღოკუმენტების ნაერთ მაჩვენებლებს და მათი შევსება ხდება სამეურნეო ოპერაციების შესრულების შემდეგ პერიოდში.

სამეურნეო ფაქტების ასახვის მიხედვით ღოკუმენტები იყოფა ერთჯერად და მაგროვებელ ღოკუმენტებად.

ერთჯერადი ღოკუმენტები გამოიყენება ერთი სამეურნეო ფაქტის ასახვისათვის, რომელშიც სამეურნეო ოპერაციის მოხდენისთანავე აისახება შესაბამისი რეკვიზიტების დადასტურებით. ასეთებია: სალაროს შემოსავლის ორდერი, სალაროს გასავლის ორდერი ანგარიშფაქტურები, საავანსო ანგარიშები და ა. შ.

საბუღალტრო აღრიცხვაში მიღებული პირველადი ინფორმაცია მეორდება, ამიტომ საჭიროა მისი დაჯგუფება ერთგვაროვ-

ნობისა და პერიოდების მიხედვით, ე.ი. მიღებული ინფორმაცია ჯგუფდება სისტემატურად და ქრონოლოგიურად.

შედგენის ადგილის მიხედვით დოკუმენტებს ყოფენ: შიდა და გარე დოკუმენტებად, საბანკო ოპერაციების ინფორმაციის ამსახველი დოკუმენტებია: ბანკის ამონაწერები, მომწოდებლიდან მიღებული მასალების ამსახველი დოკუმენტები და სხვა.

სააღრიცხვო პოზიციების რაოდენობის მიხედვით დოკუმენტები იყოფა: ერთპოზიციური და მრავალპოზიციურ დოკუმენტებად.

ერთპოზიციური დოკუმენტები ასხავენ მხოლოდ ერთის სახის მიღების და გასვლის სამეურნეო ოპერაციებს. მაგალითად, მოთხოვნებს გასაღების მიღებაზე, საწყობის შემოსავლის და გასავლის ოპერაციებს.

მრავალ პოზიციური დოკუმენტები ასხავენ ერთდროულად რამდენიმე ერთგვაროვანი ობიექტის მოძრაობას, მასალების გადაადგილებას, ხარჯვის პროცესს და ა.შ. ასეთებია მაგალითად, საგზური ფურცელი, მინდობილობა, განრიგი აქტები და ა.შ.

სამეურნეო ფაქტების შინაარსის მიხედვით დოკუმენტები იყოფა: მატერიალურ, არამატერიალურ ფულადი საშუალებების, ანგარიშსწორებათა ამსახველ დოკუმენტებად.

მატერიალურ საშუალებათა ამსახველი დოკუმენტებია: ძირითადი საშუალებათა მიღების ლიკვიდაციის აქტები ანგარიშ-ფაქტურები, მასალების ხარჯვის დოკუმენტები და ა.შ.

არამატერიალურ ოპერაციების ამსახველ დოკუმენტებს მიეკუთვნება: ლიცენზიები, პატენტები, კოცეზიები მიებისა და გაცემის აქტები და ა.შ.

ფულადი საშუალებების ამსახველი დოკუმენტები, ასახავენ როგორც ნაღდი, ისე უნაღდო ანგარიშსწორების ოპერაციებს საღაროში ნაღდი ფულის მოძრაობას, საღაროს შემოსავლის და გასავლის ორდერები, ბანკის ამონაწერები, გადახდის დავალებები, ფულის გადახდის ქვითრები და ა.შ.

საანგარიშსწორებო დოკუმენტებს მიეკუთვნება: სამეურნეო სუბიექტთან ან ინდივიდუალურ თანამშრომლებთან საანგარიშსწორებო ოპერაციების ამსახველი, ხელფასის უწყისები, გადახდის დავალება, საღაროს გასავლის ორდერი და ა.შ.

8.3. დოკუმენტბრუნვის გრაფიკი

მართვის სისტემის სრულყოფილი ფუნქციონირებისათვის აუცილებელია ნებისმიერი სამართლებრივი ფორმისა და სტრუქტურის მქონე ორგანიზაცია, დაწესებულება, იურიდიულ პირს ჰქონდეს დებულება წესდება, რომელიც განსაზღვრავს მისი მოქმედების არილს, უფლებებს, მოვალეობებს, კონკრეტულად სამეურნეო და ეკონომიკური საქმიანობის მიზანს და ამოცანებს. აღნიშნული დაყვანილ უნდა იქნეს ცალკეული სამეურნეო, რგოლისა და თანამშრომელთა (მუშაკთა) მიმართ, რომელიც მათ განესაზღვრებათ ფუნქციის სახით ე. ი. მართვის პროცესში მონაწილე ყველა მუშაკმა, რგოლმა, სამეურნეო ქვედანაყოფმა იცის მისი ადგილი საწარმოო პროცესებში შესასრულებელი სამუშაო, მოსაპოვებელი ან მოპოვებული ინფორმაცია, მისი მოპოვების ან გადაცემის წყარო პასუხისმგებელია მის ხარისხზე და დროულობაზე.

პირველადი ინფორმაციის მოპოვება ხდება ოპერატიული აღრიცხვის მიერ შედგენილი პირველადი დოკუმენტაციების გაფორმებით უშუალოდ სამეურნეო ოპერაციების ფაქტების დაფიქსირებით ქალაქში გადატანის და შესაბამისი რეკვიზიტებით დადასტურების საფუძველზე. მათი შედგენის დროულობა და ხარისხიანობა მართვის პროცესების განხორციელებისა და ფუნქციონირების საფუძველს წარმოადგენს.

როგორც უკვე აღვნიშნეთ მართვის სისტემა პირველად ინფორმაციას დებულობს პირველად დაკვირვების დროს შედგენილი დოკუმენტების საფუძველზე, რომელიც სააღრიცხვო გადამუშავებისა და საწარმოში მიმდინარე პროცესების გაანგარიშების შედეგად აძლევს საფუძველს სწორი დაკვირვების გამოტანისა და გადაწყვეტილების მისაღებად.

პირველადი ინფორმაციის მატარებელი დოკუმენტების მიღების შემდგომ ბუღალტერიაში იწყება მათი დახარისხება, დაჯგუფება, როგორც ქრონოლოგიურად, ასევე სისტემურად. შინაარსობრივი და არითმეტიკული შემოწმება, რომლის შემდგომაც

ხდება მეორადი მაგროვებელი და მაკგუფებელი უწყისები, რომელთა საფუძველზედაც შესდგება ბუღალტრული მუხლები, ე. ი. მეზორიალური ორდერი, რომელიც მიუთითებს სამეურნეო პროცესებით გამოწვეული ცვლილებები, რომელ ანგაიშებში უნდა აისახოს და მათი ჩაწერა რომელ სააღრიცხვო რეგისტრაციებში უნდა განხორციელდეს.

მმართველი აპარატი, რომ უზრუნველყოფილი იყოს დროულად და სრულყოფილი ინფორმაციით ამისათვის საჭიროა შესდგეს საწარმოს შიგნით დოკუმენტების ბრუნვის გრაფიკი ცალკეული მატერიალურად პასუხისმგებელი პირების მიხედვით სამეურნეო სპეციფიკისა და ტექნოლოგიური ციკლის (პროცესების) თავისებურებიდან გამომდინარე, თუ რომელი პირველადი დოკუმენტი რომელ რიცხვში უნდა იქნეს შედგენილი ვის მიერ და როდის უნდა ჩაბარდეს ბუღალტერიას, მისი შემდგომი დამუშავებისა და ანალიზისათვის.

დოკუმენტბრუნვის გრაფიკი სრულყოფილად უნდა აკმაყოფილებდეს: მატერიალურად პასუხისმგებელი პირების მიმართ განაწილებული ფუნქციებისა და მათ მოვალეობას ბუღალტერიაში წარმოდგენის, საბუთების ანგარიშების, განრიგი აქტების მუშაკთა სამუშაოზე გამოცხადების, საღაროში ნაღდი ფულის მოძრაობის, საბანკო ოპერაციების ამონაწრის, საწყობის შემოსავლის და გასავლის დოკუმენტების და ა. შ. დროულად გრაფიკით გათვალისწინებულ დროში თარიღის დაცვით შევსებული იყოს სწორად, როგორც შინაარსობრივად, ასევე არითმეტიკულად, დადასტურებული იყოს შესაბამისი რეკვიზიტებით, და აუცილებლად თან უნდა ახლდეს სამეურნეო ოპერაციის განხორციელების საფუძვლების დამადასტურებელი დოკუმენტები. მაგ. საღაროს გასავლის ორდერს აუცილებელია თან ახლდეს საფუძველი თანხის გაცემაზე ბრძანება ან განკარგულება, საწყობის გასავლის ორდერს მოთხოვნა ან განკარგულება მასალების გაცემაზე და სხვა.

ბუღალტრული აღრიცხვის სწორი ორგანიზაცია წარმოუდგენელია სწორად შედგენილი დოკუმენტბრუნვის გრაფიკის, სქემის გარეშე, რომელსაც ადგენს მთავარი ბუღალტერი, პირ-

ველადი ინფორმაციის მატარებელი დოკუმენტები, რომლებიც სდგება ტექნოლოგიური პროცესების უშუალო განხორციელების დროს და ასახავენ საწარმოო პროცესების უშუალოდ ფაქტობრივ, მდგომარეობას მათი მოხდენისთანავე, მათი ბუღალტერიაში ჩაბარების შემდეგ ამუშავენ, ამოწმებენ, ახარისხებენ, აანალიზებენ, მიიღებენ რა სრულყოფილ და ხარისხიან ინფორმაციას მართვის სისტემისა და საფინანსო ანგარიშებისათვის, შემდეგ ინახავენ არქივში მათი შენახვის ვადა განისაზღვრება შინაარსისა და ინფორმაციის აუცილებლობიდან გამომდინარე.

არქივიდან დოკუმენტების გაცემა ხდება დანიშნულებით საბუშარო პროცესისათვის შესაბამისი აღრიცხვის წარმოებით არქივარიუსის ან მთავარი ბუღალტერის ნებართვით.

ინფორმაციის გარე მომხმარებლებისათვის დოკუმენტების გაცემისათვის აუცილებელის წარმოების ხელმძღვანელის ნებართვა, სასამართლო, სამეცნიერო და სხვა ორგანიზაციებისათვის წერილობითი მოთხოვნით, დოკუმენტების გაცემის დროს არქივში რჩება აუცილებლად გაცემული დოკუმენტების ქსერო ასლები, დგება აქტი დოკუმენტების დასახელება შინაარსი თარიღი, ნომერი, თანხა და სხვა აუცილებელი რეკვიზიტებით.

დოკუმენტების წარმოება დამუშავება და შენახვა გარკვეული შრომითი და მატერიალურ დანახარჯებთან არის დაკავშირებული, ამიტომ აუცილებელია მათი დახვეწა გადადამუშავება, ქვეყანაში არსებული კანონმდებლობიდან გამომდინარე, მათი სრულყოფილი ფორმის შემუშავება, რათა მასში არ იყოს არასაჭირო მაჩვენებლები ზედმეტი რეკვიზიტები და ა. შ.

დოკუმენტების რაციონალიზაციის დროს ვარკვევთ დოკუმენტების სტანდარტიზაციის ერთგვაროვანი დოკუმენტები გარკვეული ფორმით სავალდებულოა ყველა საწარმოსათვის. დოკუმენტების სრულყოფილ-შინაარსობრივი დახვეწა ხდება მათი უნიფიცირების დროს.

საწარმოო პროცესები ტექნოლოგიური არაერთგვაროვნობა ზოგჯერ იწვევს დამატებით, წარმოების თავისებურებებიდან გამომდინარე დამატებითი ან შინაარსობრივად განსხვავებული დოკუმენტების შემოღების, რომელიც გამოიყენება ინფორმაციის

შიდა მომხმარებლისათვის. მაგრამ რაც შეეხება, საბანკო სალაროს, საგადასახადოსთან და სხვა სახელმწიფო ორგანიზაციებთან ურთიერთობის საფინანსო ანგარიშების და სხვა ინფორმაციის ამსახველი დოკუმენტები თავიანთი სტანდარტული ფორმის მიხედვით უნიფიცირებულია და დამტკიცებულია ეროვნული ბანკისა და ფინანსთა სამინისტროს მიერ.

8.4 ინვენტარიზაცია და მისი ჩატარების წესები

ინვენტარიზაცია არის საბუღალტრო აღრიცხვის ერთ-ერთი მეთოდი, რომლის დროსაც ხდება, როგორც მატერიალური, არამატერიალური და ფულადი რესურსების ფაქტიური მდგომარეობის აღწერა და შედარება ბუღალტრულ ჩანაწერებთან.

საფინანსო ანგარიშგების წინ აუცილებელია დაზუსტდეს ეკონომიკური რესურსების ფაქტიური მდგომარეობა, მოხდეს მათი სრულყოფილი აღწერა ნატურალური ფორმით. ტექნიკური და ტექნოლოგიური შემოწმება, რათა დაზუსტდეს და მიეწეროს სრულყოფილი ინფორმაცია მართვის აპარატს, სრულყოფილი წრმოდგენა ჰქონდეს მის განკარგულებაში არსებულ ეკონომიკური რესურსების ფაქტიურ მდგომარეობაზე. რაც საფუძველი იქნება მომავალი საანგარიშო პერიოდის სწორედ გააზრებისა და დაგეგმარებისათვის.

ეკონომიკური რესურსების ფაქტიური მდგომარეობის აღწერას და შედარებას სააღრიცხვო ჩანაწერებთან ინვენტარიზაცია ეწოდება.

ინვენტარიზაციის დროს ვლინდება ეკონომიკური რესურსების არსებული მდგომარეობა, როგორც ნატურალური ფორმით ასევე ფინანსური დატვირთვით და მათ მომავალი გამოყენების პერსპექტივით.

ინვენტარიზაციის დროს კლინდება მატერიალური, არამატერიალური რესურსების დანაკლისების, როგორც ბუნებრივი ასევე ხელოვნური შინაარსობრივი, დატაცების, მითვისება, თაღლითობის და სხვა მიზნობრივი თუ არამიზნობრივი ქმედებებით გამოწვეული ფაქტები.

ინვენტარიზაცია შეიძლება იყოს სრული, რომელიც აუცილებლად ტარდება ყოველი საანგარიშო პერიოდის ბოლოს საფინანსო ანგარიშგების შედგენის წინ. ნაწილობრივი, რომელიც ტარდება გარკვეული სიგნალის, დარღვევის გამოსავლენად ანდა მატერიალურად პასუხისმგებელი პირის შეცვლის დროს, ქონების გარკვეული ნაწილის გაყიდვის ან იჯარით გადაცემას.

ინვენარიზაცია – შეიძლება იყოს აუცილებელი, ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებით, რომელიც მატერიალურ ფასეულობათა უწყვეტი აღრიცხვას მოითხოვს, ასეთ პირობებში ინვენტარიზაციის ჩატარება აუცილებელია, ეკონომიკური რესურსების ფაქტიური მდგომარეობის დასადგენად.

ინვენტარიზაციის ჩატარების საერთო დებულება

საბუღალტრო აღრიცხვისა და ანგარიშგების უტყუარობის უზრუნველყოფის მიზნით, საწარმო, ორგანიზაცია, დაწესებულება, საკუთრებისა და ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის მიუხედავად, ატარებს ქონებისა და საფინანსო ვალდებულებათა ინვენტარიზაციას.

ინვენტარიზაციას ექვემდებარება, აგრეთვე ის ქონება, რომელიც არ ეკუთვნის მოცემულ საწარმოს დაწესებულებას, მაგრამ მიღებულია საპასუხისმგებლო შესანახად, იჯარით სარგებლობისათვის, გადასამუშავებლად და სხვ.

ინვენტარიზაციის მიზანს წარმოადგენს აგრეთვე:

ძირითადი საშუალებების, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის, ასევე ფულადი საშუალებებისა და დაუმთავრებელი წარმოების ფაქტიური ნაშთების დადგენა;

მატერიალური ფასეულობებისა და ფულადი საშუალებების დაცულობაზე კონტროლი;

ზენორმატიული და გამოუყენებელი მატერიალური ფასეულობის გამოვლენა მათი შემდგომი რეალიზაციის მიზნით;

მატერიალური და ფულადი ფასეულობის შენახვის წესებისა და პირობების შემოწმება, ასევე მანქანების, მოწყობილობების, ძირითადი საშუალებების ექსპლუატაციისა და შენახვის წესების დაცვის შემოწმება;

ბალანსზე რიცხული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების, სალაროს ანგარიშსწორებისა და სხვა ანგარიშებზე ფულადი სახსრების თანხების, გზაში მყოფი ფულადი სახსრების, დებიტორული და კრედიტორული დავალიანებების, დაუმთავრებელი წარმოების, მომავალი პერიოდის ხარჯების, მოხალოდნელი ხარჯებისა და გადასახადების რეზერვისა და ბალანსზე სხვა მუხლების რეალურობის შემოწმება.

საანგარიშგებო წლის განმავლობაში ინვენტარიზაციის რაოდენობას, მათი ჩატარების თარიღებსა და ვალდებულებათა ჩა-

მონათვალს თითოეული ინვენტარიზაციის დროს განსაზღვრავს საწარმოს, დაწესებულების ხელმძღვანელი (გარდა იმ შემთხვევებისა, როცა ინვენტარიზაციის ჩატარება სავალდებულოა).

ინვენტარიზაციის ჩატარება სავალდებულოა:

- საწარმოს, დაწესებულების ქონების იჯარით გადაცემის, გამოსყიდვის, ასევე სააქციო საზოგადოებად გარდაქმნის დროს;

- წლიური ბუღალტრული ანგარიშგების შედგენის წინ, გარდა იმ ქონებისა, რომელთა ინვენტარიზაცია ჩატარდა საანგარიშგებო წლის 1 ოქტომბრის შემდეგ. ძირითადი საშუალებების ინვენტარიზაცია შეიძლება ჩატარდეს სამ წელიწადში ერთხელ, ხოლო საბიზნოსო ფონდებისა – ხუთ წელიწადში ერთხელ;

- მატერიალურად პასუხისმგებელი პირების შეცვლისას (საქმეების მიღება-ჩაბარების დროს);

- ფასეულობების დატაცების, ბოროტად გამოყენების, ან გაჭუჭყიანების დადგენისას დაუყოვნებლივ ფაქტის დადგენისთანავე;

- ხანძრის ან სტიქიური უბედურების (წყალდიდობა, მიწისძვრა და ა.შ.) შემთხვევებში;

- დაუყოვნებლივ ხანძრის ან სტიქიური უბედურების დამთავრების შემდეგ;

- ძირითადი ფონდებისა და სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების გადაფასებისას;

- შესაბამისი ნორმატიული დოკუმენტებით განსაზღვრულ ვადებში;

- საწარმოების, დაწესებულებების და მათი სტრუქტურული ერთეულების შენობებისა და ნაგებობების გადაცემისას – გადაცემის დაწესებული თარიღისათვის;

- საწარმოს, დაწესებულებების ლიკვიდაციისას, სალიკვიდაციო ბალანსის შედგენის წინ და კანონმდებლობით დაწესებულ სხვა შემთხვევებში.

ინვენტარიზაცია შეიძლება არ ჩატარდეს სამინისტროს, (უწყების) შიგნით საწარმოს დაწესებულების შენობებისა და ნაგებობების გადაცემისას, ხოლო ერთი სამინისტროდან (უწყებიდან) მეორეზე გადაცემისას – სამინისტროთა ერთობლივი დადგენილებით.

კოლექტიური (ბრიგადული) მატერიალური პასუხისმგებლობის ინვენტარიზაციის ჩატარება სავალდებულოა კოლექტივის (ბრიგადის) ხელმძღვანელის შეცვლისას, კოლექტივიდან (ბრიგადიდან) მისი წევრების ორმოცდაათ პროცენტზე მეტის გასვლისას, ასევე კოლექტივის (ბრიგადის) ერთი ან რამდენიმე წევრის მოთხოვნისას.

შემდგომში იწოდება „საწარმო“;

იგულისხმება დაწესებულებები და ორგანიზაციები, რომელთა საქმიანობა ფინანსდება საბიუჯეტო სახსრებიდან (ინვენტარიზაციის ჩატარების წესებს საბანკო დაწესებულებებში განსაზღვრავს საქართველოს რესპუბლიკის ეროვნული ბანკი).

ინვენტარიზაციის ჩატარების სარეკომენდაციო ვადები

ინვენტარიზაციის ჩატარება რეკომენდირებულია შემდეგ ვადებში:

ძირითადი საშუალებებისა – ერთხელ მაინც სამ წელიწადში წლიური ანგარიშგების შედგენის წინ, მაგრამ არაუადრეს პირველი ნომრისა;

კაპიტალური დაბანდებისა – ერთხელ მაინც წელიწადში წლიური ანგარიშგების შედგენის წინ, მაგრამ არაუადრეს პირველი დეკემბრისა;

დაუმთავრებელი წარმოებისა და საკუთარი წარმოების ნახევარფაბრიკატებისა, წლიური ანგარიშგების შედგენის წინ, მაგრამ არაუადრეს პირველი ოქტომბრისა;

დაუმთავრებელი კაპიტალური რემონტისა და მომავალი პერიოდის ზარვებისა ერთხელ მაინც წელიწადში;

მოზარდული პირუტყვის, გასაუქმებლად დაყენებული პირუტყვის, ფრინველის, ბოცვრების, მხეცებისა და ფუტკრის ოჯახების, ასევე, საცდელი ცხოველებისა – ერთხელ მაინც კვარტალში;

მზა პროდუქციისა – ერთხელ მაინც წელიწადში წლიური ანგარიშგების შედგენის წინ, მაგრამ არაუადრეს პირველი ოქტომბრისა;

საქონლისა: სამრეწველო საქონლის ბაზებსა და საწყობში — ერთხელ მაინც წელიწადში; სასურსათო საქონლის ბაზებისა და საწყობებში — ორჯერ მაინც წელიწადში; საქონლისა და ტარის მაღაზიებში და საცალო ვაჭრობის სხვა ობიექტებში — ორჯერ მაინც წელიწადში;

მცირეფასიანი და სწრაფადცვეთადი საგნებისა — ერთხელ მაინც წელიწადში;

ნაკეთობებისა და ნავთობპროდუქტებისა — ერთხელ მაინც თვეში;

ძვირფასი ლითონებისა და ძვირფასი ქვებისა — ორჯერ მაინც წელიწადში;

საბიბლიოთეკო და სხვა მატერიალური ფასეულობებისა — ერთხელ მაინც წელიწადში წლიური ანგარიშგების შედეგის წინ, მაგრამ არაუადრეს პირველი ოქტომბრისა;

ფულადი საშუალებების, ფულადი დოკუმენტების, მკაცრი ანგარიშგების ფასეულობებისა და ბლანკებისა — ერთხელ მაინც თვეში;

ბანკებთან ანგარიშსწორებისა (საანგარიშსწორებო და სხვა ანგარიშების, სესხების, ბიუჯეტიდან მიღებული სახსრების მიხედვით) — ბანკიდან ამონაწერების მიღებისთანავე, ზოლო ბანკში ინკასოზე საანგარიშსწორებოდ გადაცემული დოკუმენტებისა — თვის პირველი რიცხვისათვის;

საწარმოების, დაწესებულებების, ანგარიშსწორებისა თავისი სტრუქტურულ ერთეულებთან, რომლებიც იმყოფებიან დამოუკიდებელ ბალანსზე — თვის პირველი რიცხვისათვის;

დებიტორთან და კრედიტორთან ანგარიშსწორებებისა — ორჯერ მაინც წელიწადში;

ინვენტარიზაციის ჩატარების საერთო წესები

ინვენტარიზაციის ჩასატარებლად საწარმოში, დაწესებულებაში ხელმძღვანელის ბრძანებით იქმნება საინვენტარიზაციო კომისია, რომელშიც შედიან: ინვენტარიზაციის დამნიშნელი ხელმძღვანელის წარმომადგენელი (კომისიის თავმჯდომარე), სპეციალისტები: საბუღალტრო სამსახურის მუშაკები, ინჟინერი, საქონელმცოდნე,

ტექნოლოგი, მექანიკოსი, საბუშაოთა მწარმოებელი, ეკონომისტი და სხვ. კომისიის შემადგენლობაში ჩართული უნდა იყვნენ გამოცდილი მუშაკები, რომლებიც კარგად იცნობენ საინვენტარიზაციო ქონებას, ფასებს და პირველად აღრიცხვას.

ინვენტარიზაციებს შორის პერიოდში საწარმოში, დაწესებულებაში უნდა ტარდებოდეს სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების სისტემატური შემოწმება და შერჩევითი ინვენტარიზაციები. ეს შემოწმებები და ინვენტარიზაციები ხორციელდება ხელმძღვანელის განკარგულებით შექმნილი საინვენტარიზაციო ჯგუფების მიერ, რომელთა შემადგენლობაშიც ასევე უნდა შედიოდნენ თანამდებობის პირები და სხვა კვალიფიკაციური სპეციალისტები;

საინვენტარიზაციო პერიოდებს შორის შემოწმებებისა და შერჩევითი ინვენტარიზაციების ჩატარების ძირითადი ამოცანაა ფასეულობათა დაცულობაზე, მათი შენახვის წესების შესრულებაზე, მატერიალურად პასუხისმგებელი პირების მიერ პირველადი აღრიცხვის წესების დაცვაზე კონტროლის განხორციელება.

საინვენტარიზაციო კომისია

- ახორციელებს ფასეულობათა და ფულადი საშუალებების აღწერას წარმოებისა და შენახვის ადგილას;

- ბუღალტერთან ერთად მონაწილეობს ინვენტარიზაციის შედეგების განსაზღვრაში და შეიმუშავებს წინადადებებს ერთგვაროვანი საქონლის დანაკლისისა და ზედმეტობის ურთიერთჩათვლაში, ასევე ბუნებრივი დანაკლისის ნორმის ფარგლებში ჩამოწერაში;

- შეაქვს წინადადებები სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მიღების, შენახვისა და გაცემის მოსაწესრიგებლად, მათ დაცულობაზე აღრიცხვისა და კონტროლის გასაუმჯობესებლად, ზენორმატიული და გამოუყენებელი მატერიალური ფასეულობების რეალიზაციისათვის;

- პასუხს აგებს:

ინვენტარიზაციის ჩატარების თავისდროულობასა და წესების დაცვაზე;

აღწერებში ძირითადი ფონდები, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების, ფულადი სახსრებისა და ანგარიშსწორებებში არსებული სახსრების შეტანის სისრულესა და სიზუსტეზე;

აღწერებში სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების განმასხვავებელი ნიშნების (ტიპი, ხარისხი, ზომა, რიგითი ნომერი და ა.შ.) სწორად შეტანაზე;

ინვენტარიზაციის შედეგების თავისდროულად და სწორად გაფორმებაზე. საინვენტარიზაციო კომისიის წევრებს, რომლებმაც განზრახ შეიტანეს საინვენტარიზაციო აღწერებში არასწორი მონაცემები ფასეულობათა დანაკლისის, გაფლანგვის ან ზედმეტობის დაფარვის მიზნით, ეკისრებათ პასუხისმგებლობა დადგენილი წესის შესაბამისად.

ინვენტარიზაციის დაწყების წინ საინვენტარიზაციო კომისიის წევრებს გადაეცემათ ბრძანება, ხოლო კომისიის თავმჯდომარეს — საკონტროლო ლუქი. ბრძანებაში მითითებული უნდა იყოს ინვენტარიზაციის დაწყებისა და დამთავრების ვადები.

კომისიის წევრთა არასრული შემადგენლობით ფასეულობათა ინვენტარიზაციის ჩატარება დაუშვებელია.

კოლექტიური (ბრიგადული) მატერიალური პასუხისმგებლობისას ინვენტარიზაცია უნდა ჩატარდეს ბრიგადის ან ბრიგადის წევრების აუცილებელი მონაწილეობით, რომლებიც მუშაობენ ინვენტარიზაციის დაწყების მომენტში.

ფაქტიური ნაშთების მოხსნის დღეს დამთავრებული უნდა იყოს ფასეულობათა შემოსავალ-გასავლის ყველა დოკუმენტის დამუშავება, ნაწარმოები უნდა იყოს შესაბამისი ჩანაწერები ანალიზური აღრიცხვის ბარათებში (წიგნებში) და გამოყვანილი იყოს ნაშთები ინვენტარიზაციის დღისთვის.

სანამ შეუდგებოდეს სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობათა ფაქტიური მდგომარეობის (არსებობის) შემოწმებას, საინვენტარიზაციო კომისია ვალდებულია:

- დალუქოს დამხმარე სათავსოები, სარდაფები და ფასეულობათა შენახვის სხვა ადგილები, რომლებსაც აქვთ ცალკე შესასვლელი და გასასვლელი;

- გასინჯოს ყველა საზომი ხელსაწყოთა ვარგისიანობა;

- მიიღოს შემოსავალ-გასავლის საბუთების ბოლო რეესტრი ან ანგარიშები მატერიალური ფასეულობებისა და ფულადი საშუალებების მოძრაობის შესახებ. მატერიალურად პასუხისმგებელი პირები საინვენტარიზაციო აღწერილობებზე ხელს აწერენ

იმის შესახებ, რომ ინვენტარიზაციის დაწყებამდე ყველა შემოსავლისა და გასავლის დოკუმენტი ჩაბარებულია ბუღალტერიაში, ყველა მიღებული ფასეულობა აღებულია შემოსავალში, ხოლო გაცემული ჩამოწერილია გასავალში. ანალოგიური ხელმოწერები ჩამოერთმევათ იმ პირებს, რომლებზედაც გაცემულია თანხები საქვეანგარიშოდ.

ძირითადი საშუალებების, სხვა მატერიალური ფასეულობებისა და ფულადი სახსრების ინვენტარიზაცია ტარდება მათი აღვიღმდებარეობისა და მატერიალურად პასუხისმგებელი პირების მიხედვით.

ფაქტორი ნაშთების შემოწმება უნდა განხორციელდეს მატერიალურად პასუხისმგებელი პირების (მოღარეების, საწყობის, სავაჭრო საწარმოთა, სექციების, საკუჭნაოს გამგეების) აუცილებელი მონაწილეობით.

ფასეულობათა ფაქტორი არსებობა უნდა დადგინდეს აუცილებელი დათვლის, აწონვის, აზომვის გზით.

იმ მასალების საქონლის რაოდენობა, რომელიც იმყოფება მიმწოდებლის მიერ შეფუთულ მდგომარეობაში დაუზიანებლად, შეიძლება განისაზღვროს არსებული დოკუმენტების საფუძველზე ამ ფასეულობათა შერჩევითი შემოწმებით. დასაყრელი მასალის წონის განსაზღვრა დასაშვებია აზომვისა და ტექნიკური გაანგარიშების საშუალებით; აზომვების და გაანგარიშების აქტი თან უნდა დაერთოს აღწერას. დიდი რაოდენობით ასაწონი საქონლის ინვენტარიზაციისას აწონვის მონაცემები შეიძლება შეტანილ იქნეს ცალკე უწყისში, რომელიც დღის ბოლოს ან სამუშაოს დამთავრებისას დაჯამდება და გამოყვანილი ჯამი გადაიტანება საინვენტარიზაციო აღწერაში. აწონვის უწყისები თან დაერთვის საინვენტარიზაციო აღწერებს.

აღწერილი ფასეულობები საინვენტარიზაციო უწყისში (აღწერაში) შეიტანება იმ საზომ ერთეულებში, რომელშიაც წარმოებს მათი აღრიცხვა.

აღწერები ხელმოწერელი უნდა იქნეს კომისიის ყველა წევრისა და მატერიალურად პასუხისმგებელი პირების მიერ. აღწერის ბოლოს მატერიალურად პასუხისმგებელი პირი იძლევა ხელწერილს მასზე, რომ კომისიამ ფასეულობები გასინჯა მი-

სი თანდასწრებით, კომისიის წევრებთან არა აქვს რაიმე პრეტენზია და აღწერილ ფასეულობებს ღებულობენ თავის პასუხისმგებლობის ქვეშ შესანახად.

მატერიალურად პასუხისმგებელი პირების შეცვლის დროს ფასეულობათა შემოწმებისას პირი, რომელიც ღებულობს მატერიალურ ფასეულობებს ხელს აწერს მათ მიღებაზე, ხოლო ჩამბარებული — მის ჩაბარებაზე.

იმ ფასეულობებზე, რომელიც მოცემულ მეურნეობას არ ეკუთვნის, მაგრამ იმყოფება მასში, შედგება ცალკე აღწერები.

მატერიალური და ფულადი ფასეულობების, ფულადი დოკუმენტებისა და მკაცრი აღიცხვის ბლანკების ინვენტარიზაცია, როგორც წესი, ჩატარდეს მოულოდნელად, ხოლო ძირითადი საშუალებების, დაუმთავრებელი კაპიტალური რემონტის, დაუმთავრებელი წარმოების, ანგარიშსწორებათა და ბალანსის სხვა მუხლებისა — თავის პირველი რიცხვის მდგომარეობით.

თუ ფასეულობათა ინვენტარიზაცია ერთი დღის განმავლობაში არ დამთავრდა, ის უნდა დამთავრდეს მომდევნო დღეებში. ამ შემთხვევაში ის სათავსო, სადაც ინახება მატერიალური ფასეულობანი, საინვენტარიზაციო კომისიის წასვლისას უნდა დაილუქოს. ლუქი ინვენტარიზაციის მთელი პერიოდის განმავლობაში უნდა იმყოფებოდეს საინვენტარიზაციო კომისიის თავმჯდომარესთან. საინვენტარიზაციო კომისიის მუშაობის პერიოდში შესვენებისას საინვენტარიზაციო აღწერები უნდა ინახებოდეს დაკეტილ სათავსოში, სადაც ტარდება ინვენტარიზაცია (ყუთში, კარადაში, სეიფში).

საინვენტარიზაციო აღწერები შეიძლება შეივსოს როგორც ხელით, ასევე მექანიზაციის საშუალებებით. ხელით შედგენილი აღწერები უნდა შეივსოს მელნით ან ბურთულიანი კალმისტრით, სუფთად და გარკვევით. ჩანაწერების ამოშლა და გადაშლა დაუშვებელია.

საინვენტარიზაციო აღწერის თითოეულ გვერდზე წარწერით მიეთითება სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების რიგითი ნომრები და ყველა ფასეულობის საერთო რაოდენობის ჯამი ნატურალურ გამოსახულებაში, მიუხედავად იმისა, რომელ საზომ ერთეულებშია ნაჩვენები ეს ფასეულობანი (ცალში, კილოგრამებში,

მეტრებში და ა.შ.) შეცდომის დაშვებისას აღწერილობის ყველა ეგზემპლარზე უნდა გადაიხაზოს არასწორი ჩანაწერები და იქვე ჩაიწეროს სწორი ჩანაწერი. შესწორებაზე ხელს აწერს კომისიის ყველა წევრი და მატერიალურად პასუხისმგებელი წევრი.

საინვენტარიზაციო აღწერილობაში შეუესებელი გრაფების დატოვება დაუშვებელია. ასეთი გრაფები უნდა გადაიხაზოს.

საინვენტარიზაციო კომისიის მუშაობა ფორმდება ოქმით, რომელშიც აისახება ინვენტარიზაციის შედეგები, ასევე სასაწყობო მეურნეობის მდგომარეობა და სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა დაცვის უზრუნველყოფა.

გამოუყენებელ და არასრულფასოვან სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებზე კეთდება ცალკე აღწერები, ხოლო თვით ეს ფასეულობები შენახვის ადგილზე განთავსებული უნდა იყოს ცალკე.

უვარგისად ქცეულ ფასეულობებზე შედგება ასევე ცალკე აღწერები, ხოლო ოქმში მიეთითება მისი გაფუჭების მიზეზები და დამნაშავე პირები.

კომისიამ ოქმში უნდა ჩამოაყალიბოს თავისი შეხედულებები ინვენტარიზაციის შედეგებზე, შეიტანოს წინადადები გამოვლენილ ნაკლოვანებებზე, ერთგვაროვანი საჭონლის დანაკლისისა და ზედმეტობის ურთიერთჩათვლაზე, ასევე ნორმის ფარგლებში დანაკლისის ჩამოწერაზე.

ინვენტარიზაციის დამთავრების შემდეგ ყველა მასალა გადუცემა საწარმოს ხელმძღვანელობას.

იმ შემთხვევაში, თუ მატერიალურად პასუხისმგებელი პირი ინვენტარიზაციის შემდეგ საინვენტარიზაციო აღწერილობებში შეამჩნევს შეცდომებს, იგი ვალდებულია ამის შესახებ დაუყოვნებლივ (საწყობის, საკუჭნაოს, სექციის გახსნამდე) განუცხადოს საინვენტარიზაციო კომისიას. კომისია შეამოწმებს განცხადებაში მოყვანილ ფაქტებს და მათი აღმოჩენის შემთხვევაში გაასწორებს დაშვებულ შეცდომებს.

საწარმოთა ხელმძღვანელები პასუხისმგებელნი არიან ინვენტარიზაციის თავისდროულად და სწორად ჩატარებაზე. ისინი ვალდებული არიან შექმნან ინვენტარიზაციის ჩატარებისათვის სათანადო პირობები.

მთავარი ბუღალტერი შესაბამისი ქვედანაყოფების ხელმძღვანელებთან ერთად ვალდებულია გულდასმით აკონტროლოს ინვენტარიზაციის ჩატარების დადგენილი წესების დაცვა.

ინვენტარიზაციასთან ერთად საწარმოს ბუღალტერიამ უნდა გასინჯოს შესაბამისი ბუღალტრული ანგარიშების კორესპონდენცია. მაგალითად, ძირითადი საშუალებების მიხედვით უნდა შემოწმდეს ყველა ობიექტი, რომელიც მიღებულია ექსპლუატაციაში, ირიცხება თუ არა აღრიცხვაში; სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა მიხედვით ყველა მიღებული ფასეულობა აღებულია თუ არა შემოსავალში, ხოლო გასული ჩამოწერილია თუ არა; დაუბთავრებელი წარმოების მიხედვით — ჩამოწერილია თუ არა ყველა ხარჯი, რომელიც გაწეული იქნა გამოშვებულ პროდუქციაზე და ა.შ.

ძირითადი საშუალებების (ფონდების) ინვენტარიზაცია

ინვენტარიზაციის დაწყებამდე აუცილებელია შემოწმდეს:

- ა) ინვენტარული ბარათების, ინვენტარული წიგნების არსებობა;
- ბ) ტექნიკური პასპორტების ან სხვა ტექნიკური დოკუმენტაციის არსებობა და მდგომარეობა;

ძირითადი საშუალებების ინვენტარიზაციისას კომისიამ აუცილებლად უნდა დაათვალიეროს ობიექტები ნატურაში და შეიტანოს საინვენტარიზაციო აღწერილობებში მათი სრული დასახელება, დანიშნულება, ინვენტარული ნომერი და ძირითადი ტექნიკური ან საექსპლუატაციო მაჩვენებლები.

ისეთი ობიექტის გამოვლენისას, რომელიც აღრიცხვაში არ არის აღებული ან სააღრიცხვო რეგისტრებში შეტანილია არასწორი მონაცემები, კომისიამ საინვენტარიზაციო აღწერილობებში უნდა შეიტანოს სწორი მონაცემები. მაგალითად, შენობებზე უნდა უჩვენონ მათი დანიშნულება, ძირითადი მასალები, რომლისგანაც აგებულია შენობა, ფართობი, სართულების რაოდენობა

და სხვ. ზიდების მიხედვით ადგილმდებარეობა, მასალები, ზომები და ა.შ.

საინვენტარიზაციო კომისიამ უნდა დაადგინოს როდის ან ვისი განკარგულებით იქნა აგებული ან შეძენილი (შემოტანილი) ალურიცხავი ობიექტები, სად ჩამოიწერა მათი აგების (შეძენის) ხარჯები და ასახოს ოქმში.

საჭიროა, აგრეთვე, დადგინდეს იჯარით აღებული და იჯარით გაცემულ ძირითად საშუალებებზე სათანადო დოკუმენტაციის არსებობა, ასევე დოკუმენტაცია მათ შენახვაზე და დროებით სარგებლობაში გადაცემაზე. თუ შესაბამისი დოკუმენტები არ არსებობს, უზრუნველყოფილი უნდა იქნეს მათი მიღება ან გაფორმება.

საბუღალტრო აღრიცხვის რეგისტრებში ან ტექნიკურ დოკუმენტაციაში განსხვავებებისა და უზუსტობების აღმოჩენის შემთხვევაში, მათში შეტანილი უნდა იქნეს შესაბამისი შესწორებები და დაზუსტებანი.

ინვენტარიზაციით გამოვლენილი ალურიცხავი ობიექტები შეფასდება მოცემულ პერიოდში მათ აგებაზე საჭირო დანახარჯების ღირებულებით (სახარჯთაღრიცხვო ღირებულებით), ზოლო ცვეთა დადგინდება ობიექტის ტექნიკური მდგომარეობის მიხედვით. ობიექტის შეფასებაზე და ცვეთაზე ფორმდება შესაბამისი აქტები. აქტის შედგენის მომენტისათვის უნდა მოხდეს ძირითადი საშუალებების შემოსავალში აღება მათი ღირებულებისა და ცვეთის საბუღალტრო ანგარიშებზე ასახვის გზით.

ძირითადი საშუალებები აღწერილობებში შეიტანება მათი დასახელებებისა და დანიშნულების მიხედვით. თუ ჩატარებულია ობიექტის აღდგენა, რეკონსტრუქცია, გაფართოება და გადაიარაღება, რომლითაც შეცვლილია მათი ძირითადი დანიშნულება, ისინი აღწერაში შეიტანება იმ დასახელებით, რომელიც შეესაბამება მათ ახალ დანიშნულებას.

თუ კომისიის მიერ დადგინდება, რომ ობიექტებზე ჩატარებულია კაპიტალური ხასიათის სამუშაოები (სართულების დაშენება, ახალი სათავსოების მიშენება და სხვა) ან ნაგებობათა ნაწილობრივი ლიკვიდაცია და ყველაფერი ეს არ არის ასახული ბუღალტრულ აღრიცხვაში, მან შესაბამისი დოკუმენტებით უნდა განსაზ-

ღვროს ობიექტის პირვანდელი ღირებულების გაზრდის ან შემცირების თანხა და აღწერებში შეიატანოს მომხდარი ცვლილებები.

მანქანები, მოწყობილობა და ძლიერი დანადგარები საინვენტარიზაციო აღწერილობებში შეიატანება ინდივიდუალურად, ინვენტარული ნომრის, დამამზადებლის, გამოშვების წელის, დანიშნულების, სიმძლავრის და სხვა ჩვენებით.

ძირითად საშუალებათა იმ ობიექტებს, რომლებიც ინვენტარიზაციის მომენტში შესაძლებელია იმყოფებოდნენ საწარმოს გარეთ (მაგალითად, შორეულ რეისებში მყოფი საზღვაო და სამდინარო გემები, რკინიგზის მოძრავი შემადგენლობა, მანქანები, კაპიტალური რემონტის ჩასატარებლად გაგზავნილი მანქანები, მოწყობილებანი და ა.შ.) ინვენტარიზაცია შეიძლება ჩაუტარდეთ საწარმოდან მათ გასვლამდე.

ხმარებისათვის უვარგისი ძირითადი საშუალებები, რომლებიც არ ექვემდებარებიან აღდგენას, საერთო საინვენტარიზაციო აღწერილობებში არ შეიტანება. ამ ობიექტებზე ღდება ცალკე აღწერა, რომელშიც მითითება ობიექტის ექსპლუატაციაში შეყვანის წელი და ხმარებისათვის უვარგისად მიჩნევის მიზეზი (გაფუჭება, სრული გაცვეთა და ა.შ.). ასეთი ობიექტების ჩამოწერა წარმოებს დადგენილი წესით.

საკუთარი ძირითადი საშუალებების ინვენტარიზაციისთან ერთად ახდენენ იჯარით აღებული შემოწმებასაც. მათი აღწერილობები ღდება ცალკე თითოეული იჯარით გამცემის მიხედვით, დასახელებისა და იჯარის ვადის აღნიშვნით.

სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაცია

სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაცია, როგორც წესი, მოცემულ სათავსში განლაგებული საქონლის რიგითობის მიხედვით უნდა განხორციელდეს, ხოლო როცა ფასეულობანი სხვადასხვა სათავსშია განლაგებული და ეკუთვნის ერთსა და იმავე პასუხისმგებელ პირს — შენახვის ადგილების

თანმიმდევრობით. ფასეულობათა აღწერის შემდეგ სათავსი ილუქება და გადადიან სხვა სათავსში.

სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობანი შეიტანება აღწერილობებში დასახელების, ხარისხის, სახის, რაოდენობისა და სხვა მახასიათებლების მიხედვით. საინვენტარიზაციო კომისიის წევრები მატერიალურად პასუხისმგებელ პირთან ერთად ახდენენ ფასეულობების გადათვლას, გადაწონვას და გაზომვას. აღწერილობაში მატერიალურად პასუხისმგებელი პირების მიერ სიტყვიერად ნათქვამი მონაცემების, ასევე მათი საბუღალტრო აღრიცხვის მონაცემების შეტანა მათი ფაქტიურად შემოწმების გარეშე დაუშვებელია.

ინვენტარიზაციის მსვლელობაში მიღებული მატერიალური ფასეულობანი შეიტანება ცალკე აღწერილობაში დასათაურებით — „ინვენტარიზაციის დროს მიღებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობანი“. აღწერილობაში მიეთითება როდის და საიდანაა მიღებული ისინი, ასევე შემოსავლის დოკუმენტის თარიღი, ნომერი, საქონლის დასახელება, რაოდენობა, ფასი და თანხა.

დიდ საწყობებში, როცა ინვენტარიზაცია დიდხანს გრძელდება, საწარმოს ხელმძღვანელისა და მთავარი ბუღალტრის წერილობითი თანხმობით დასაშვებია ფასეულობათა გაცემა ინვენტარიზაციის პროცესში კომისიის წევრების თანდასწრებით. აღნიშნული ოპერაციის განხორციელება ფორმდება 34-ე პუნქტში მითითებული წესის ანალოგიურად.

სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებზე, რომელიც ეკუთვნის სხვა საწარმოებს, დაწესებულებებს ან პირებს, მაგრამ ითვლება საპასუხისმგებლო შესანახად — შედგება ცალკე საინვენტარიზაციო აღწერილობა.

განსაკუთრებულ შემოწმებას უნდა დაექვემდებაროს ის სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობანი, რომელიც ირიცხება შესაბამის ბუღალტრულ ანგარიშებზე როგორც გზაში მყოფი, გადატვირთული, დროულად გაუნაღდებელი მყიდველთა მიერ, სხვა ორგანიზაციათა საწყობებში მყოფი და სხვ.

ამ ფასეულობათა აღრიცხვის ანგარიშებზე შეიძლება დატოვებულ იქნეს მხოლოდ ის თანხები, რომლებიც დადასტურებულია სათანადოდ გაფორმებული დოკუმენტებით. მაგალითად,

გზაში მყოფი საქონელი-მიმწოდებელთა ანგარიშ-გადახდის მოთხოვნებით და სხვა მათი შემცველი საბუთებით; გადატვირთული პროდუქცია – მყიდველებზე წარდგენილი ანგარიშფაქტურების და საგადასახადო მოთხოვნების ასლებით; სხვა საწარმოთა (ორგანიზაციათა) საწყობებში შენახული ფასეულობანი შენახვის შესახებ ხელწერილებით და ა.შ.

თუ დადგინდება მიღებული სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობების შემოსავალში აულებლობის ფაქტები, კომისიამ უნდა მოითხოვოს სათანადო პირებისაგან განმარტებანი, ზოლო ბოროტმოქმედების შემთხვევაში მასალები გადასცეს საგამომძიებო ორგანოებს.

გადატვირთულ, მაგრამ მყიდველების მიერ გადაზე გაუნაღდებელ სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა აღწერილობებზე, თითოეული გადატვირთვის მიხედვით უნდა მიეთითოს მყიდველის დასახელება, ფასეულობის დასახელება, გადატვირთვის თარიღი, ანგარიშ-ფაქტურის გამოწერის თარიღი, ნომერი და თანხა.

ის სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობანი, რომლებიც ინახება საწარმოების, დაწესებულებების საწყობებში, აღწერილობებში შეიტანება დოკუმენტების საფუძველზე, რომლებიც ადასტურებენ ამ ფასეულობათა გადაცემას საპასუხისმგებლო შესანახად. ამ ფასეულობებზე აღწერილობებში მიეთითება მათი დასახელება, რაოდენობა, ხარისხი, ფაქტიური ღირებულება (აღრიცხვის მონაცემების მიხედვით), ტვირთის შესანახად მიღების თარიღი, შენახვის ადგილი, დოკუმენტების ნომერი.

სხვა საწარმოებში გადასამუშავებლად გადაცემულ მატერიალურ ფასეულობათა აღწერილობებში მიეთითება გადამამუშავებელი საწარმოს, დაწესებულების დასახელება, ფასეულობათა დასახელება, ფაქტიური ღირებულება (აღრიცხვის მონაცემების მიხედვით), ფასეულობათა გადასამუშავებლად გადაცემის თარიღი და შესაბამისი დოკუმენტების ნომრები და თარიღები.

ექსპლუატაციაში მყოფი მცირეფასიანი და სწრაფადცვეთადი საგნების ინვენტარიზაცია ტარდება მათი ადგილმდებარეობისა და იმ პასუხისმგებელ პირთა მიხედვით, ვისაც აბარია ეს საგნები.

ინვენტარიზაციისას თითოეული საგანი უნდა იქნეს დათვალიერებული და შეტანილ იქნეს დასახელების მიხედვით საინვენტარიზაციო აღწერილობებში პირვანდელი ღირებულებით.

სპექტანსაცემელი ან სასადილო თეთრეული, რომელიც გაგზავნილია გასარეცხად ან სხვა მიზნით შეიტანება ცალკე აღწერილობაში ზედღებულის ან გადაცემის უწყისის საფუძველზე.

იმ მცირეფასიან საგნებზე, რომლებიც შემდგომი ხმარებისათვის უვარგისნი არიან, შედგება აქტი, რომელშიც მიუთითება ექსპოზაციაში ყოფნის დრო, გაცვეთის მიზეზი, სამეურნეო საჭიროებისათვის შემდგომში მათი გამოყენების შესაძლებლობები და სხვა.

ტარა აღწერილობაში შეიტანება სახეების, მიზნობრივი დანიშნულების და ხარისხობრივი მდგომარეობის მიხედვით (ახალი, ხმარებაში ნამყოფი და ა.შ.) შემოწმების წინ ცარიელი ტარა უნდა გადაირჩეს სახეების მიხედვით:

- ა) ზის ტარა (ყუთები, კასრები);
- ბ) ბუყაოს ტარა;
- გ) ლითონის (ბიღონები, ფლიაგები);
- დ) ქსოვილის (ტომრები).

უვარგისად ქცეულ ტარაზე საინვენტარიზაციო კომისია შეადგენს აქტს მიზეზების ჩვენებით.

დაუმთავრებელი წარმოების ინვენტარიზაცია

დაუმთავრებელი წარმოების ინვენტარიზაციის მიზანია დადგინდეს ფაქტიური თვითღირებულება, რომელიც განსაზღვრულია პროდუქციის (სამუშაოების, მომსახურების) თვითღირებულების დაგეგმვის, აღრიცხვისა და კალკულაციის დარგობრივი ინსტრუქციების შესაბამისად.

მაგალითად, სამრეწველო საწარმოებში აუცილებელია:

- განისაზღვროს წარმოებაში არსებულ ნაკეთობათა ფაქტიური არსებობა (დეტალების, კვანძების, აგრეგატების);
- განისაზღვროს აღურიცხავი წუნი;
- განისაზღვროს დაუმთავრებელი წარმოების კომპაქტურობა და დეტალებით უზრუნველყოფა;
- დაუმთავრებელი წარმოების ფაქტიური თვითღირებულება.

ინვენტარიზაციის დაწყების წინ საამქროდან საწყობში უნდა ჩაბარდეს ყველა საჭირო მასალა, ნაყიდი დეტალები და ნახევარ-

ფაბრიკატები, ასევე ყველა სხვა დეტალი, აგრეგატი და კვანძი, რომელთა დამუშავება მოცემულ ეტაპზე დამთავრებულია.

დაუმთავრებელი წარმოების ნაკეთობათა ნაშთების შემოწმება უნდა განხორციელდეს მათი ფაქტიური გადათვლის, აწონვის, გადაზომვის საშუალებებით. აღწერილობები შედგება ცალ-ცალკე თითოეული საამქროს (უბნის, განყოფილების მიხედვით ნაკეთობათა დასახელების, მათი მზადყოფნის, რაოდენობისა და მოცულობის მითითებით. სამშენებლო-სარემონტო სამუშაოების მიხედვით ნაჩვენები უნდა იქნეს სამუშაოთა მოცულობა.

ნედლეული, მასალები და ნაყიდი ნახევარფაბრიკატები, რომელიც იმყოფება სამუშაო ადგილებთან, მაგრამ არ განუცდიათ დამუშავება, დაუმთავრებელი წარმოების აღწერილობაში არ შეიტანება, არამედ აღიწერება განცალკევებულად და შეიტანება ცალკე აღწერილობაში.

მრეწველობის შესაბამის დარგებში ისეთი სახის დაუმთავრებელ წარმოებაზე, რომელიც წარმოადგენს არაერთგვაროვან მასას ან ნარევს, საინვენტარიზაციო აღწერილობებში ასევე შედარების უწყისებში მოყვანილ უნდა იქნეს ორი რაოდენობრივი მაჩვენებელი: ამ მასის ან ნარევის რაოდენობა და მის შემადგენლობაში შემავალი მასალების რაოდენობა (დასახელების მიხედვით). ნედლეულისა და მასალების რაოდენობა განისაზღვრება ტექნიკური გაანგარიშების მიხედვით, რომელიც დადგენილია სამრეწველო საწარმოებში პროდუქციის თვითღირებულების დაგეგმვის, აღრიცხვისა და კალკულაციის დარგობრივი ინსტრუქციებით.

დაუმთავრებელი კაპიტალური მშენებლობის ინვენტარიზაცია

დაუმთავრებელი კაპიტალური მშენებლობის მოცულობა განისაზღვრება მის ნატურაში შემოწმებით. ინვენტარიზაციის აქტებში აღინიშნება ობიექტის დასახელება და შესრულებული სამუშაოების მოცულობა. ამ ობიექტზე ცალკეული სახის სამუშაოების კონსტრუქციული ელემენტების, მოწყობილობების და ა.შ. მიხედვით. საინვენტარიზაციო კომისიამ უნდა შეამოწმოს:

ზომ არ ირიცხება დაუმთავრებელი კაპიტალური მშენებლობის შემადგენლობაში მოწყობილობა, რომელიც გადაცემულია დასამონტაჟებლად, მაგრამ, რომლის მონტაჟიც დაწყებული არ არის;

დაკონსერვებული და ღროებით შეჭრებული ობიექტების მდგომარეობა. ამ ობიექტების მიხედვით, კერძოდ, უნდა გაირკვეს მათი კონსერვაციის მიზეზები და საფუძველი.

დაუმთავრებელ საშენებლო ობიექტებზე, რომლებიც ექსპლოატაციაში არიან შესული მთლიანად ან ნაწილობრივ, რომელთა ექსპლოატაციაში შეყვანა არ არის გაფორმებული სათანადო დოკუმენტებით, შედგება განსაკუთრებული აქტები. შედგება, აგრეთვე, დამთავრებულ, მაგრამ რაღაც მიზეზების გამო ექსპლოატაციაში შეუყვანელ ობიექტებზე.

ობიექტები, რომელთა მშენებლობა შეწყვეტილი იქნა, ასევე საპროექტო-საძიებო სამუშაოები, რომლებიც ექვემდებარებიან ბალანსიდან ჩამოწერას – შეიტანება ცალკე აქტში, რომელშიც მიუთითებენ შესრულებული სამუშაოების ღირებულებას და სამუშაოების შეწყვეტის მიზეზებს.

ამისათვის გამოყენებულ უნდა იქნეს შესაბამისი ტექნიკური დოკუმენტაცია (ნახაზები, ხარჯთნუსხები, სახარჯთანუსხო-საფინანსო გაანგარიშებები), სამუშაოს ჩაბარების აქტები, ეტაპები, შესრულებული სამუშაოების აღრიცხვის ჟურნალები და სხვა.

დაუმთავრებელი კაპიტალური რემონტისა და მომავალი პერიოდის ხარჯების ინვენტარიზაცია

შენობების, ნაგებობების, მანქანების, მოწყობილობის, ენერგეტიკული დანადგარებისა და სხვა ობიექტების დაუმთავრებელი კაპიტალური რემონტების ინვენტარიზაცია წარმოებს სამუშაოთა მდგომარეობის ნატურაში შემოწმების გზით. დაუმთავრებელ კაპიტალურ რემონტზე შედგება აქტი, რომელშიც აღინიშნება სარემონტო ობიექტის დასახელება, სამუშაოების დასახელება მათი შესრულების პროცენტი, სახარჯთაღრიცხვო და ფაქტობრივი ღირებულება.

საინვენტარიზაციო კომისია დოკუმენტების მიხედვით დაადგენს და შეიატანს აღწერილობებში მომავალი პერიოდის ხარჯე-

ბის ანგარიშზე რიცხულ თანხას. აღნიშნული ხარჯების აღრიცხვის განაწილებისა და თვითღირებულებაში შეტანის წესი რეგულირდება შესაბამისი ინსტრუქციით.

პირუტყვისა და მოზრდილი პირუტყვის ინვენტარიზაცია

მოზრდილი პროდუქტიული და მუშა პირუტყვი შეიტანება საინვენტარიზაციო აღწერილობებში, რომელშიც მიეთითება: პირუტყვის ნომერი, სახელი, დაბადების წელი, ჯიში და ცოცხალი წონა (გარდა ცხენებისა, აქლემებისა და ირმებისა). მსხვილი რქოსანი პირუტყვი, მუშა პირუტყვი, ღორები და ცხვრებისა და ცხოველების განსაკუთრებით იშვიათი ეგზემპლარები აღწერილობებში შეიტანება ინდივიდუალურად. ძირითადი ჯოგის ცხოველები, რომლებიც აღრიცხულნი არიან ჯგუფური წესით, აღწერილობაში შეიტანება ასაკობრივი და სქესობრივი ჯგუფების მიხედვით, თითოეულ ჯგუფში სულადობისა და ცოცხალი წონის მიხედვით.

გასასუქებლად დაყენებული ცხოველები, გოჭები, ბატკნები, თიქნები, ფრინველი და ცხოველთა სხვა სახეები, რომლებიც აღი-რიცხება ჯგუფური წესით, აღწერილობებში შეიტანება ჯგუფურად სულადობისა და ცოცხალი წონის მიხედვით თითოეულ ჯგუფში. აღწერილობები შედგება ცხოველთა სახეების, ფერების, ბრეგადების, განაყოფების მიხედვით სააღრიცხვო ჯგუფებისა და მატერიალურად პასუხისმგებელი პირების ჭრილში.

ფულადი საშუალებების, ფულადი ფასეულობების და მკაცრი აღი-ცხვის ბლანკების ინვენტარიზაცია

საღაროს ინვენტარიზაციისას მოწმდება საღაროში ფაქტიურად არსებული ფულადი ფასეულობები. შემოწმებას ექვემდებარება, აგრეთვე, მკაცრი აღრიცხვის ბლანკები.

საღაროში ფულადი სახსრების დაანგარიშებისას აღრიცხვაში მიიღება ფულადი ნიშნები, საფოსტო მარკები და სახელმწიფო ბაჟის მარკები. ამასთანავე, საფოსტო და სახელმწიფო ბაჟის მარკები მიიღება ნომინალური ღირებულებით.

არავითარი დოკუმენტები ან ხელწერილები სალაროში ნაღდი ფულის ნაშთში არ ჩაითვლება. მოლარის განცხადება სალაროში ფულადი საშუალებების და სხვა ფასეულობების არსებობის შესახებ, რომელიც არ ეკუთვნის მოცემულ საწარმოს, დაწესებულებას – მხედველობაში არ მიიღება.

ინვენტარიზაციის აქტში შეიტანება ნაღდი ფულის ნაშთი, რომელსაც უდარებენ ინვენტარიზაციის დღეს საბუღალტრო აღრიცხვის მონაცემებს და განსაზღვრავს ინვენტარიზაციის შედეგებს.

ფულადი დოკუმენტების შემოწმებისას (დასასვენებელი სახლების განაღდებული საგზურები, საფოსტო მარკები, სახელმწიფო არბიტრაჟის მარკები და სხვ.) დაადგენენ თანხას, თითოეული დოკუმენტის უტყუარობას და გაფორმების სისწორეს. შემოწმება წარმოებს დოკუმენტების ცალკეული სახეების მიხედვით, რის საფუძველზეც აქტში შეიტანება მათი დასახელება, ნომერი, სერია, კუბიურის დასახელება და მთლიანი თანხათითოეული კუბიურის რეკვიზიტები შეუდარდეს ფასიანი ქაღალდების აღწერილობებს, რომელიც ინახება ბუღალტერიაში.

მკაცრი ანგარიშგების ფაქტიური ნაშთების შემოწმება წარმოებს მათი სახეების მიხედვით დაწყბითი და საბოლოო ნომრების მითითებით. ამ შემოწმების შედეგები ფორმდება ცალკე აღწერილობაში.

გზაში მყოფი ფულადი საშუალებების ინვენტარიზაცია წარმოებს ამ ანგარიშზე რიცხული თანხების შედარებით:

ამონაგების ჩაბარებისას – ბანკის, დაწესებულებებისა და საფოსტო განყოფილების ინკასატორებზე ჩაბარებულ თანხებზე თანმხლები უწყისების ასლებთან და ა.შ.

ზემდგომი ორგანიზაციიდან ან სხვა საწარმოებიდან და დაწესებულებებიდან გადმოგზავნილ თანხებზე – მათგან მიღებული შეტყობინებების (ავიზოების) მონაცემებთან.

ბანკში ანგარიშსწორებისა და მიმდინარე ანგარიშებზე, აკრედიტივებზე, სპეციალურ და სხვა ანგარიშებზე რიცხული ფულადი სახსრების ინვენტარიზაცია წარმოებს შესაბამის საბუღალტრო ანგარიშებზე არსებული ნაშთების შედარებით ბანკის ამონაწერებთან.

ანგარიშსწორებათა ინვენტარიზაცია

ანგარიშსწორებათა ინვენტარიზაცია ბანკებთან სესხების მიხედვით, ბიუჯეტთან, მყიდველებთან, მიმწოდებლებთან, ანგარიშვალდებულ პირებთან, მუშა-მოსამსახურეებთან, მონაწილეებთან და სხვა დებიტორებთან და კრედიტორებთან გულისხმობს ამ ანგარიშებზე შესაბამისი დოკუმენტების მიხედვით არსებულ ნაშთების გამოვლენას და მათი რეალურობის დადგენას. კომისია დაადგენს დავალიანებათა წარმოქმნის ვადებს და იმ პირთა ვინაობას, ვისაც ბრალი მოუძღვის საძიებო ვადის გადაცილებისა და სათანადო ზომების მიუღებლობაში.

განსაკუთრებით გულდასმით შემოწმებას საჭიროებს „მიმწოდებლებთან და მოიჯარეებთან“ ანგარიშსწორების აღრიცხვა გზაში მყოფი საქონლისა და დაუფაქტურებელი მიწოდების ნაწილში. ის მოწმდება როგორც დოკუმენტების მიხედვით, ასევე მოკორესპონდენტო ანგარიშებთან შესაბამისობაში. ამასთანავე, უნდა დაზუსტდეს, ზომ არ ირიცხება დაუფაქტურებელ მიწოდებებში თანხები, რომელთა განაღდებაც ასახულია „სხვადასხვა დებიტორებთან და კრედიტორებთან ანგარიშსწორებათა“ ანგარიშზე, ან თანხები მასალებისა და საქონლისათვის, რომლებიც ფაქტიურად მიღებულია და განაღდებულია, მაგრამ ირიცხება როგორც საქონელი გზაში.

იმ თანხებზე, რომლებიც ირიცხება მიმწოდებელთა ანგარიშებზე, როგორც დაუფაქტურებელი მიწოდება, ამ ანგარიშების შემოწმების შემდეგ საჭიროა მიმწოდებელს მოეთხოვოს ანგარიშ-ფაქტურები. მიმწოდებლები ვალდებული არიან წარუდგინონ მყიდველებს ანგარიშფაქტურები ან აცნობონ მათი წარუდგენლობის მიზეზები. თუ მიმწოდებელს აღნიშნული თანხები არ ერიცხება როგორც დებიტორული დავალიანება, ამის შესახებაც აუცილებელად უნდა ეცნობოს მყიდველს.

მყიდველებთან და მიმწოდებლებთან ასევე სხვადასხვა დებიტორებთან და კრედიტორებთან ანგარიშსწორებათა ანგარიშებზე უნდა დარჩეს შეთანხმებული და დაზუსტებული თანხები.

ცალკეულ შემთხვევებში, თუ წლის ბოლომდე ვერ მოხერხდა უთანხმოებათა გასწორება დებიტორულ-კრედიტორულ დავალიანებათა ანგარიშებზე, მაშინ თითოეულმა მხარემ თავიანთ

ანგარიშებზე უნდა დატოვონ მხოლოდ ისეთი ნაშთები, რომლებიც გამოძვინარეობს მათი საბუღალტრო აღრიცხვის მონაცემებიდან და რომელსაც ისინი მიიჩნევენ მართებულად.

დაინტერესებული მხარე ვალდებულია უთანხმოებათა შესახებ მასალები განსახილველად გადასცეს შესაბამის ორგანოებს.

მუშა-შოსამსახურებთან ანგარიშსწორების ანგარიშზე არსებული დავალიანებების ინვენტარიზაციის დროს უნდა გამოვლინდეს თავის დროზე მოუთხოვნელი ხელფასის თანხები, რომლებიც ექვემდებარება ანგარიშზე გადატანას, ასევე უნდა დადგინდეს ზედმეტად გაცემული თანხების ოდენობა და მიზეზები.

საქვეანგარიშოდ გაცემული თანხების ინვენტარიზაციისას უნდა შემოწმდეს ანგარიშვალდებული ანგარიშები გაცემული ავანსების მიხედვით მათი მიზნობრივი გამოყენების გათვალისწინებით.

საივენტარიზაციო კომისია დოკუმენტური შემოწმების გზით დაადგენს აგრეთვე:

ბანკებთან, ზემდგომ ორგანიზაციასთან და დამოუკიდებელ ბალანსზე გამოყოფილ ფილიალებთან ანგარიშსწორებათა უტყუარობას. ბალანსზე აღნიშნულ ანგარიშსწორებათა მიხედვით დაურეგულირებელი თანხების დატოვება დაუშვებელია;

დანაკლისებათა და დატაცებათა მიხედვით ბალანსზე რიცხული თანხების სისწორესა და ამ დავალიანებათა ამოსაღებად გატარებულ ღონისძიებებს;

ბალანსზე რიცხული დებიტორული, კრედიტორული და დეპონენტური დავალიანებების სისწორესა და დაუსაბუთებლობას.

ანგარიშსწორებათა ინვენტარიზაციის შედეგები ფორმდება აქტით. აქტში ჩამოთვლილი უნდა იყოს ანგარიშები, რომელსაც ჩაუტარდათ ინვენტარიზაცია, აგრეთვე უნდა აღინიშნოს იმ დავალებათა შესახებ, რომლებიც არის უიმედო, რომელთა ძიების ხანდაზმულობის ვადა გასულია და ა.შ.

დავალიანებათა ამ სახეების შესახებ ინვენტარიზაციის აქტთან ერთად შედგება ცნობა, სადაც მითითება დებიტორებისა და კრედიტორების დასახელება და მისამართი, დავალიანების თანხა, რისთვისაც ირიცხება დავალიანება, რა დროიდან და რა დოკუმენტის საფუძველზე.

ინვენტარიზაციის შედარების უწყისების შედგენა

შედარების უწყისების შედგენამდე საწარმოს, დაწესებულების ბუღალტერია გულდასმით ამოწმებს ყველა გაანგარიშების სისწორეს, რომელიც მოცემულია საინვენტარიზაციო აღწერილობებში (აქტებში). გამოვლენილი შეცდომები ფასებში, დაჯამებებში და სხვა უნდა გასწორდეს და დამოწმებული იქნეს საინვენტარიზაციო კომისიის ყველა წევრის მიერ.

ინვენტარიზაციის შედეგების გამოსავლენად საწარმოს, დაწესებულების ბუღალტერია შეადგენს შესაბამის შედარების უწყისებს.

ამ ფასეულობათა მიხედვით, რომელიც ეკუთვნის სხვა საწარმოს, დაწესებულებას, შედგება ცალკე შედარების უწყისი.

შედარების უწყისში აისახება ინვენტარიზაციის შედეგები, ანუ გამოვლინდება სხვაობა საბუღალტრო აღრიცხვის მონაცემებსა და ინვენტარიზაციით დადგენილ ფაქტიურ ნაშთებს შორის.

ინვენტარიზაციის შედეგების გასაფორმებლად შეიძლება გამოყენებულ იქნეს რეგისტრები, რომელშიც გაერთიანებულია როგორც საინვენტარიზაციო აღწერილობათა, ასევე შედარების მაჩვენებლები.

ინვენტარიზაციის გამოვლენილი სხვაობების რეგულირებისა და შედეგების გაფორმების

წ ე ს ი

ყველა დანაკლისის, ზედმეტობისა და დანაკარგების მიხედვით, ასევე დებიტორული დავალიანებათა მიხედვით, რომელთა ძიების ხანდაზმულობის ვადა გასულია, საინვენტარიზაციო კომისიამ შესაბამისი მუშაკებისაგან უნდა მიიღოს წერილობითი განმარტებანი, რომლის საფუძველზე დადგინდება დანაკლისების, დანაკარგებისა და ზედმეტობის ხასიათი.

ინვენტარიზაციის შედეგებს იხილავს საწარმოს, დაწესებულების ხელმძღვანელობა, რაზედაც ფორმდება სპეციალური ოქმი.

ოქმში მოყვანილ უნდა იქნეს დაწერილობითი ცნობები დანაკლისების, დანაკარგებისა და ზედმეტობის მიზეზებისა და დამნაშავე პირების შესახებ. ასევე, ჩამოყალიბებულ უნდა იქნეს წინადადებანი ფაქტორი მონაცემების საბუღალტრო ჩანაწერებთან განსხვავებათა რეგულირების შესახებ.

ინვენტარიზაციითა და სხვა შემოწმებებით გამოვლენილი სხვაობები ფასეულობათა ფაქტორ ნაშთისა და საბუღალტრო აღრიცხვის მონაცემებს შორის რეგულირდება შემდეგნაირად:

მატერიალურ ფასეულობათა დანაკლისი დადგენილი ნორმის ფარგლებში ჩამოიწერება ხელმძღვანელის განკარგულებით საწარმოში წარმოების ან მიმოქცევის ხარჯებში, ხოლო საბიუჯეტო დაწესებულებებში ფონდების შემცირებაზე. ამასთანავე, ფასეულობათა დანაკლისი ნორმის ფარგლებში განისაზღვრება ერთგვაროვან საქონელზე დანაკლისისა და ზედმეტობის ურთიერთჩათვლის შემდეგ;

დანაკლისის ნორმები შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ფაქტორი დანაკლისის გამოვლენის შემთხვევაში.

მატერიალურ ფასეულობათა ჩამოწერა დანაკლისი ფაქტების დადგენამდე დაუშვებელია. ნორმების არსებობისას დანაკლისი ჩათვლება ნორმის ზევით დანაკლისად.

მატერიალურ ფასეულობათა, ფულადი საშუალებებისა და სხვა ქონების დანაკლისი, ასევე ფასეულობათა გაფუჭება ნორმის ზევით დაეწერებათ დამნაშავე პირებს. დანაკლისებისა და დანაკარგების ფაქტების დადგენისას, რომელიც გამოწვეულ იქნა ბოროტმოქმედებათა შედეგად, შესაბამისი მასალები გადაეცემა საგამოძიებო ორგანოებს ფაქტების დადგენიდან 5 დღის განმავლობაში.

მატერიალურ ფასეულობათა დანაკლისი და დანაკარგები ბუნებრივი ნორმების ზევით, როდესაც კონკრეტული დამნაშავეების დადგენა არ მოხერხდა ან დამნაშავე პირებისაგან მათ ამოღებაზე სასამართლომ განაცხადა უარი, ჩამოიწერება ხელმძღვანელის განკარგულებით – საწარმოში ფინანსურ შედეგებზე საბიუჯეტო დაწესებულებებში – ფონდების შემცირებაზე.

ძირითადი საშუალებების, სხვა მატერიალური ფასეულობების, ფულადი საშუალებების ზედმეტობა აიღება შემოსავალში და მიი-

მართება საწარმოებში ფინანსურ შედეგებზე, საბიუჯეტო დაწესებულებებში – ფონდების გაზრდაზე.

დანაკლისისა და ზედმეტობის ურთიერთჩათვლა, რაც გამოწვეულია გადახარისხების (პერესორტის) შედეგად, შესაძლებელია დაშვებული იქნეს ერთსა და იმავე შესამოწმებელ პერიოდში, ერთსა და იმავე მატერიალურად პასუხისმგებელ პირთან. ერთი და იგივე დასახელების სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის მიმართ და თანაბარ ოდენობაში.

იმ შემთხვევაში, როცა დანაკლისისა და ზედმეტობის ურთიერთჩათვლის შედეგად, დანაკლისი ფასეულობის ღირებულება საბუღალტრო მონაცემების მიხედვით მეტი აღმოჩნდება, ზედმეტობაზე სხვაობა დაეწერება დამნაშავე პირს.

თუ კონკრეტული დამნაშავე პირის დადგენა ვერ მოხერხდა, ფასთასხვაობა განიხილება, როგორც დანაკლისის ნორმის ზევით, რომელიც ჩამოიწერება შესაბამისად საწარმოში – ფინანსურ შედეგებზე, საბიუჯეტო დაწესებულებებში – ფონდების შემცირებაზე.

თუ დადგინდა, რომ ფასთასხვაობა (დანაკლისის შემთხვევაში) არ არის გამოწვეული მატერიალურად პასუხისმგებელი პირის დანაშაულით, საინვენტარიზაციო კომისია თავის ოქმებში მოიტანს დაწვრილებით განმარტებებს.

ინვენტარიზაციით დადგენილი სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა დანაკლისი, ასევე დანაკარგები მათი გაფუჭების შედეგად, დამნაშავე პირებს გადახდებთ საბაზრო ფასებით.

საინვენტარიზაციო კომისიის სხდომის ოქმი მტკიცდება საწარმოს, დაწესებულების ხელმძღვანელის მიერ ინვენტარიზაციის დაშთავრებიდან არაუგვიანეს ორი კვირის განმავლობაში. ხელმძღვანელი ვალდებულია დაუყოვნებლოვ გაატაროს ღონისძიებები ინვენტარიზაციით გამოვლენილი ნაკლოვანებების გამოსასწორებლად.

ინვენტარიზაციის შედეგები აისახება იმ თვის აღრიცხვასა და ანგარიშგებაში, რომელშიც დაშთავრდა ინვენტარიზაცია.

9.1. სააღრიცხვო რეგისტრების არსი და კლასიფიკაცია

სამეურნეო ობიექტებიდან ინფორმაციის მიღება ხდება პირველადი დოკუმენტების საშუალებით, რომლებიც სამეურნეო ფაქტებს ასახავენ მათი მოხდენისთანავე და როგორც ნატურალური, ისე ღირებულებითი ფორმით გადასცემენ მართვის აპარატს. მიღებულ ინფორმაციას მართვის აპარატი შესაბამისი განკარგვის შემდეგ გადასცემს საინფორმაციო ბუღალტერიას, კადრებს და სხვა შესაბამის ქვედანაყოფებს საწარმო ობიექტებიდან მიღებული ინფორმაციის შემდგომი დაჯგუფების, დამუშავების და აგრეთვე, შესაბამისი დავალებების, განკარგულებების შესასრულებლად.

ბუღალტერიაში პირველადი დოკუმენტების საფუძველზე შემოსულ ინფორმაციას მაგროვებელი და მაჯგუფებელი უწყისების საშუალებით აჯგუფებენ, როგორც ქრონოლოგიურად, ისე სისტემურად და საბოლოოდ კლასიფიცირდება ინფორმაცია ბუღალტრული ანგარიშების შესაბამისად, ხდება მათ მიერ სამეურნეო ობიექტებს შორის გამოწვეული ცვლილებების დადგენა, ე.ი. შინაარსობრივად გაშიფვრა და ბუღალტრული მუხლების შედგენა, რომლის მიხედვითაც ეძლევა მითითება აღრიცხვის დარგის მუშაკებს რომელ ანგარიშებში და, შესაბამისად, რომელ სააღრიცხვო რეგისტრებში უნდა იქნეს ასახული პირველადი დოკუმენტების საშუალებით შემოსული ინფორმაციის საფუძველზე გამოწვეული სამეურნეო ცვლილებები. ფიზიკურად ზემოთ ჩამოთვლილი სამუშაოების შესრულება შრომატევადია და შეიძლება აღნიშნული სამუშაოები შევასრულოთ კომპიუტერული პროგრამების დახმარებით. მაგრამ რაც შეეხება პირველად დოკუმენტებს, განსაკუთრებით მატერიალურად პასუხისმგებელ პირებს შორის საანგარიშსწორებო ურთიერთობებს, მატერიალურ ფასიულობათა მოძრაობის ამსახველ ბარათებს, დავთრებს, საგადასახადო და საბაჟოსთან ურთიერთობის ამსახველ და სხვა ასეთ აუცილებელ და სააღრიც-

ხვო და საინფორმაციო დოკუმენტებს, აუცილებლად უნდა ვაწარმოოთ და შევინახოთ კანონით შესაბამის ვადამდე.

პირველადი დოკუმენტების საშუალებით მიღებული ინფორმაცია ფიქსირდება სააღრიცხვო რეგისტრებში, ანუ მათი ასახვა ხდება ბუღალტრულ ანგარიშებში. სააღრიცხვო ჩანაწერებს ან-სხვაგვებენ სხვადასხვა ნიშნის მიხედვით: უნიგრაფიული და დიაგრაფიული. დიაგრაფიული ჩანაწერები, თავის მხრივ, იყოფა მარტივი და რთული, ნაერთი, უკუჩანაწერები, სტორნოს ჩანაწერები. სისტემატიზაციის მიხედვით არსებობს: ქრონოლოგიური, სისტემური, სინქრონული, ერთჯერადი და მრავალჯერადი ჩანაწერები.

უნიგრაფიული ჩანაწერები ითვალისწინებს სამეურნეო ფაქტების აღრიცხვას, რეგისტრაციას მხოლოდ დებეტის ან კრედიტის მიხედვით. იგი გამოიყენებოდა შუასაუკუნეების ევროპაში, მას იყენებდნენ ჩვენს ქვეყანაშიც, მაგრამ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების დანერგვის შემდეგ აღარ გამოიყენება.

დიაგრაფიული ჩანაწერები ითვალისწინებს სამეურნეო ფაქტების ასახვას საბუღალტრო ანგარიშებში ერთდროულად როგორც დებეტებში, ასევე კრედიტებში. ცნობილია დიაგრაფიული სისტემის ჩანაწერების შემდეგი სახეები: მარტივი, როდესაც კავშირი მყარდება ორ ანგარიშს შორის, ერთი ანგარიში დებეტით უკავშირდება მეორე ანგარიშის კრედიტს, რთული ჩანაწერების დროს ერთი ანგარიში დებეტით უკავშირდება რამდენიმე ანგარიშის კრედიტს ან პირიქით.

ნაერთი ჩანაწერები — რამდენიმე ანგარიშის კრედიტი უკავშირდება რამდენიმე ანგარიშის კრედიტს. ასეთი ჩანაწერების სისტემა გამოიყენება გერმანიაში, ამერიკაში, ინგლისსა და ყველა იმ ქვეყნებში, რომლებიც იყენებენ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებს.

უკუჩანაწერი გამოიყენება შეცდომების გასასწორებლად, რომელიც გამოწვეულია შეცდომით შედგენილი ბუღალტრული მუხლებით ან სხვა სააღრიცხვო ჩანაწერებით.

სტორნოს ჩანაწერი ითვალისწინებს რეგისტრირებული თანხების შესწორებას. შემცირების შემთხვევაში ვიყენებთ წითელი

ფერის ჩანაწერს, რაც ბუღალტრულ აღრიცხვაში უარყოფით ციფრს ნიშნავს და აკლდება, ხოლო შავი ფერის ჩანაწერი დადებით რიცხვს ნიშნავს და ემატება.

სისტემატიზაციის მიხედვით არსებობს ქრონოლოგიური, ანუ თარიღების მიხედვით შესრულებული ჩანაწერები, სისტემური ერთგვაროვნების მიხედვით დაჯგუფებული ჩანაწერები, სინქრონული, როდესაც სააღრიცხვო რეგისტრში ერთი ჩანაწერით ორი სახის ჩანაწერის ერთობლიობა ხდება. ასეთი ჩანაწერები კეთდება ჟურნალში, ორ ფერში, ჭადრაკისებურ ბრუნვით უწყისებში და ა.შ.

სააღრიცხვო ჩანაწერებში შეიძლება გამოყენებული იყოს აგრეთვე ფორმულის სახით ჩანაწერები, ამა თუ იმ ობიექტის ინფორმაციის სტრუქტურული ვარიანტი, გრაფიკული და მატრიცული ჩანაწერები.

ჩანაწერები ფორმულის სახით გულისხმობს ანგარიშთა კორესპონდენციის მითითებას, ანუ ბუღალტრული მუხლების შედგენას. მაგალითად, წარმოებაში დახარჯული 500 ლარის მასალები აღირიცხება ფორმულის სახით

დებეტი	დანახარჯები	500 ლარი
კრედიტი	მასალები	500 ლარი

სტრუქტურული ჩანაწერი ითვალისწინებს სამეურნეო ოპერაციების ჩაწერას ანგარიშებზე შემდეგი სახით, ჩვენი მაგალითის მიხედვით:

მასალები
1) 500 ლარი

დანახარჯები
1) 500 ლარი

გრაფიკული ვარიანტით ჩვენს მიერ მოყვანილი მაგალითით განხორციელებული ჩანაწერი შემდეგ სახეს მიიღებს:

მასალები —————> დანახარჯები

მატრიცული ვარიანტი გამოიყენება იმ შემთხვევაში, როდესაც სინქრონული ჩანაწერი სრულდება ერთი ციფრის ჩაწერით, როგორც დებეტში, ასევე კრედიტში:

სადებიტო ანგარიში	საკრედიტო ანგარიში	თანხა ლარებში
დანახარჯები	მასალები	500

სააღრიცხვო ჩანაწერები შეიძლება იყოს ერთჯერადი და მრავალჯერადი.

შეფასების წესის მიხედვით შეიძლება იყოს ხელით ან მანქანური.

პირველადი დოკუმენტების საფუძველზე მიღებული ინფორმაცია გარკვეული წესით აისახება სააღრიცხვო ჩანაწერებში, რომლებიც ერთმანეთისაგან განსხვავდებიან გარეგნული ნიშნით, დანიშნულებით, ჩანაწერთა განზოგადების ზომის, შედგენილობის, მოხაზულობის და ა.შ. სააღრიცხვო რეგისტრები საილუსტრაციოდ. იხ. სქემა 9.1.1.

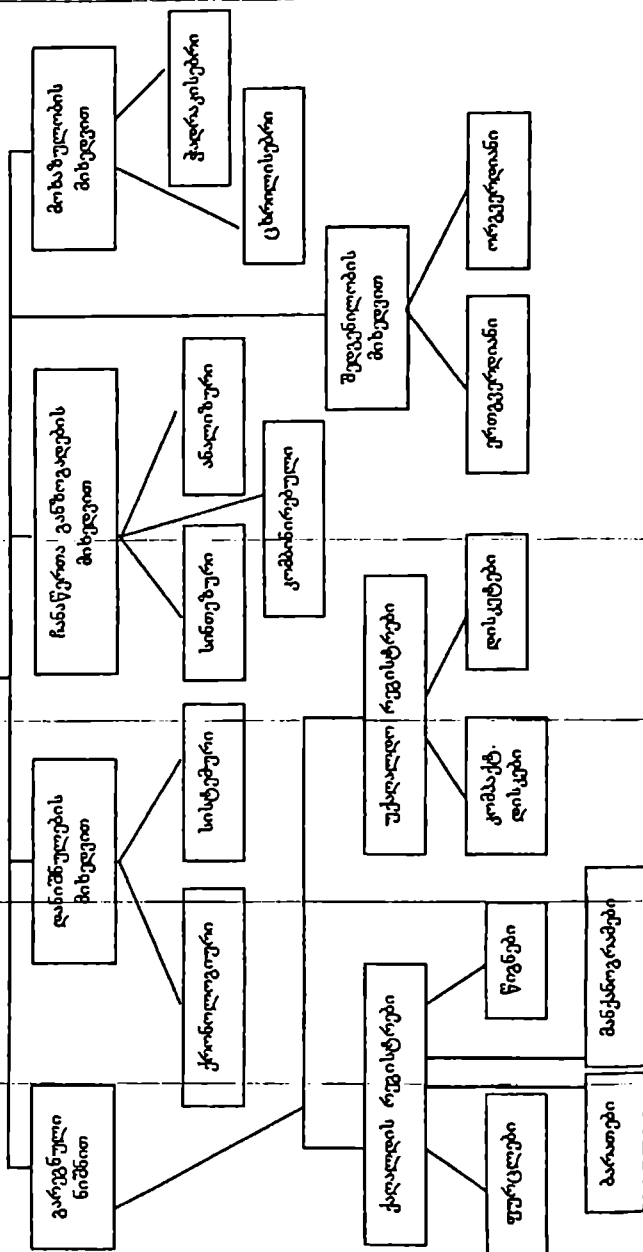
რეგისტრები შეიძლება იყოს წიგნების ბარათებისა და ფურცლების სახით.

წიგნები სპეციალური ფორმისა და მოხაზულობის ფურცლებისაგან შესდგება, რომლებიც წინასწარ ინომრება, ზონარგაყოფილი და დალუქულია. მის ბოლო გვერდზე ხელს აწერს საწარმოს ხელმძღვანელი და მთავარი ბუღალტერი. თუ სააღრიცხვო მუშაკს მოუვიდა შეცდომა, წიგნებიდან ფურცლების ამოხვეა არ შეიძლება. იგი უნდა გაუქმდეს და სამეურნეო ოპერაცია უნდა დაფიქსირდეს შემდეგ ნომერზე. ასეთია მაგალითად, სალაროს წიგნი, წიგნებში თითოეულ ანგარიშს გარკვეული რაოდენობის გვერდები ეთმობა, წიგნს უკეთდება სარჩევი ანგარიშების მოძებნის გასაადვილებლად. წიგნებისა და დავთრების წარმოება შეიძლება მხოლოდ ხელით ჩანაწერებით, მანქანური წარმოებისათვის არ გამოიყენება, ვინაიდან ტექნიკურად მოუხერხებელია.

ბარათები მუყაოსგან დამზადებული გარკვეული მოხაზულობის სააღრიცხვო რეგისტრებია, რომელიც გამოიყენება მატერიალური ფასეულობის აღსაღრიცხავად, კერძოდ: ძირითადი საშუალებების, მასალების, ნახევარფაბრიკატების, ნავთობპროდუქტების, მცირეფასიანი ინვენტარის და ა.შ. ბარათები სპეციალურ ყუთში არის ჩაღაგებული, რომელსაც კართოტეკას უწოდებენ. ასეთი ფორმით ბარათები, რომლებიც ერთნაირი

სააღრიცხვო რეგისტრების კლასიფიკაცია

სააღრიცხვო რეგისტრები



ნიშნით არის განლაგებული, ამა თუ იმ მატერიალურ ფასეულობის მდგომარეობის გარკვევის მიზნით, ადვილია მოსაძებნად და გამოსაყენებლად, საჭიროებისამებრ — შესაბამისი ინფორმაციის მისაღებად. ინფორმაცია უფრო თვალსაჩინოა და მეტი კონკრეტულობით ხასიათდება. ბარათები ადვილია მოსაძებნი რომ იყოს, კართოტეკაში უნდა ჩალაგდეს ალფაბეტის და სარეგისტრაციო ნომრის შესაბამისად. ბარათები წინასწარ ინომრება და ტარდება შესაბამის ჟურნალში, რომელშიც იწერება შემდეგი რეკვიზიტები: გახსნილი ბარათის რიგითი ნომერი, ანალიზური ანგარიშის დასახელება, ბარათის გახსნის თარიღი და ა.შ.

ფურცლებს ბუღალტრულ აღრიცხვაში გამოიყენებენ იმ შემთხვევაში, როდესაც კონკრეტულ საკითხზე, ან გლობალურ ანგარიშებზე შედარებით ვრცელი ინფორმაციაა საჭირო, რომელსაც ბარათი ვერ იტევს. ბარათებისაგან განსხვავებით ფურცლები დიდი ზომისაა და გამოიყენება კონკრეტულად ძირითადი საშუალებების ამორტიზაციის დასაანგარიშებლად, ხელფასის გასაანგარიშებლად, სავაჭრო დარიცხვის, არაპირდაპირი ხარჯების განაწილების, მასალების მოძრაობის აღსარიცხავად და ა.შ.

მანქანოგრამები გამოთვლითი ტექნიკის საშუალებით სააღრიცხვო ინფორმაციის დამუშავების დროს მიღებული ინფორმაციაა, რომელიც მოიცავს შესაბამისი ფორმის სააღრიცხვო რეგისტრებს, იბეჭდება ქაღალდის შესაბამის ფორმატზე (ფურცლებზე, რულონზე და ა.შ.). მიღებული ინფორმაციისათვის არ არის საჭირო წინასწარი სააღრიცხვო რეგისტრების მომარაგება. თანამედროვე გამოთვლითი ტექნიკის საშუალებები იძლევა იმის საშუალებას, წინასწარ მიცემული პროგრამის მიხედვით მიიღოს ინფორმაცია, გადაამუშავოს, ე.ი. დაალაგოს პროგრამის შესაბამისად, შეინახოს, ანუ დაიმახსოვროს, შეამოწმოს, როგორც ლოგიკურად, ასევე არითმეტიკულად და მომხმარებელს მოთხოვნილებისამებრ მიაწოდოს საჭიროების შემთხვევაში.

უქალაღლო რეგისტრები არის კომპიუტერის დისკეტებზე ან კომპაქტდისკებზე წინასწარ შედგენილი დაპროგრამებული სააღრიცხვო ცხრილები, რომელიც შეიძლება დაპროექტდეს კომპიუტერის ეკრანზე. შემდეგ ინფორმაციის მიღების, ანუ ცხრილებში ჩაწერისა და გადაამუშავების შემდეგ, მათი გადაცემის, გაგ-

ზაენის დროს მოსახერხებელია ინფორმაცია როგორც საწყისი, ისე საბოლოო აისახოს დისკზე. ინფორმაციის მიმღები დისკეტას გადაიტანს თავის კომპიუტერში, რისი საშუალებითაც მიიღებს სასურველ ინფორმაციას.

ქრონოლოგიური რეგისტრები წარმოადგენს სამეურნეო ოპერაციების თარიღების მიხედვით დალაგების, დაჯგუფებისა და რეგისტრაციის საშუალებას. რეგისტრაციის დროს, აგრეთვე, გათვალისწინებულ უნდა იქნეს სამეურნეო პროცესების და საშუალებების დაჯგუფება სისტემურად, ანუ ერთგვერდების მიხედვით. მაგალითად, სალაროს წიგნი კომბინირებული რეგისტრია, რომელიც სალაროში მიმდინარე ფარულ-საანგარიშსწორებო ოპერაციებს აჯგუფებს, როგორც სისტემურად, ასევე ქრონოლოგიურად.

სამეურნეო პროცესების და მათში მონაწილე საშუალებების ნათელი და სრულყოფილი ინფორმაციის მისაღებად განასხვავებენ მოცულობითი რეგისტრების ორ სახეს: სინთეზურ და ანალიზურ რეგისტრებს.

სინთეზური აღრიცხვის რეგისტრებში სამეურნეო ოპერაციები იწერება დაჯგუფებულად, გაერთიანებული მაჩვენებლების მიხედვით, მხოლოდ ფულადი საზომი ერთეულებით. სინთეზური აღრიცხვის რეგისტრებს მიეკუთვნება მემორიალური ორდერების, ჟურნალ-ორდერები, მთავარი წიგნი, ბრუნვითი და საცდელი ბალანსი და ა.შ.

ანალიზური აღრიცხვის რეგისტრები ასახავს სამეურნეო საშუალებებს და მათ შორის მიმდინარე პროცესებს დეტალურად, ასეთ რეგისტრებში ყველა საჭირო რეკვიზიტები ივსება: თარიღი, შინაარსი, ზომის ერთეული, რაოდენობა.

ერთეულის ფასი, თანხა, როგორც ცალკეული ოპერაციების მიხედვით, ასევე საერთო ჯამური მაჩვენებლებით. ანალიზურ რეგისტრებს მიეკუთვნება მასალების აღრიცხვის ბარათები, მუშა-მოსამსახურეთა პირადი ბარათები. ზოგიერთ რეგისტრებში წარმოებს აღრიცხვა როგორც ანალიზური, ასევე სინთეზური მაჩვენებლებით. ასეთ რეგისტრებს კომპლექსურ რეგისტრებს უწოდებენ.

შედგენილობის მიხედვით იცნობენ ერთგვერდიან და ორგვერდიან რეგისტრებს. ერთგვერდიან რეგისტრებში ერთ მხარეს

იწერება ინფორმაციის სრულყოფილი მონაცემები, ე.ი. ანგარიშების, როგორც დებუტის, ასევე კრედიტის მაჩვენებლები. ორგვერდიანი რეგისტრები ორი ნაწილისაგან შედგება. ერთის მხრივ, ასახავს განკარგულებით დავალების შესასრულებლად გამოყოფილ საშუალებებს, მეორეს მხარეს — დავალების შესრულებას და მის შესასრულებლად გაწეულ როგორც შრომით, ასევე მატერიალურ დანახარჯებს. ასეთებია სამარშრუტო ფურცელი, შეკვეთის ფურცელი, განრიგი, აქტი სანარდო სამუშაოების შესრულებაზე და ა.შ.

მოხაზულობის მიხედვით განასხვავებენ ცხრილისებრ და ჭადრაკისებურ რეგისტრებს. ცხრილებში რეგისტრები მრავალსვეტოვანია და მიღებული ინფორმაციის დაჯგუფებისას ემსახურება მათ ჯგუფებს როგორც ქრონოლოგიურად, ასევე სისტემურად გაერთიანებული მაჩვენებლების მისაღებად.

ჭადრაკისებურ რეგისტრებს გააჩნია მრავალი სვეტი. სვეტების როგორც ჰორიზონტალურ, ასევე ვერტიკალურად გადაკვეთის ადგილზე ჩაწერილი ერთი ციფრი პასუხობს ჰორიზონტალურად ჩაწერილი ანგარიშების დებუტისა და ვერტიკალურად ჩაწერილი ანგარიშის კრედიტს.

საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების დანერგვა თავის მხრივ მოითხოვს აღრიცხვის საერთაშორისო პრაქტიკაში მიღებული პროგრესული ფორმების გამოყენებას, რომელიც ითვალისწინებს ძირითადად პირვანდელი ინფორმაციის საფუძველზე ჟურნალებისა და წიგნების წარმოებას და რომელთა დამუშავების საბოლოო ინფორმაციის მაჩვენებლები ჩაიწერება ბუღალტრული აღრიცხვის საშედეგო დოკუმენტში ანგარიშგებაში.

**სამეურნეო ინფორმაცია → ჟურნალები — მთავარი წიგნი →
ფინანსური ანგარიშგება**

აღნიშნული სქემის პირველი ეტაპის დროს სამეურნეო ინფორმაცია (ოპერაციები) აისახება პირველად დოკუმენტებში. პირველადი დოკუმენტების საფუძველზე მიღებული ინფორმაცია რეგისტრირდება შესაბამის ჟურნალებში, ჟურნალების გაერთიანებული მაჩვენებლები გადადის მთავარ წიგნში, ხოლო მთავარი

წიგნის დასკვნითი მაჩვენებლების საფუძველზე ღებება საფინანსო ანგარიშგება.

ჟურნალები წარმოადგენს ინფორმაციის „პირველად საცავს“, სადაც ინფორმაცია ჯგუფდება და გაერთიანებული მაჩვენებლებით გადადის მთავარ წიგნში სინთეზურ ანგარიშებზე.

პირვანდელი ჩანაწერების ჟურნალებს მიეკუთვნება: შესყიდვების ჟურნალი, შესყიდული საქონლის დაბრუნების ჟურნალი, გაყიდვების ჟურნალი, გაყიდული საქონლის დაბრუნების ჟურნალი, ფულადი საშუალებების ჟურნალი ანუ სალაროს წიგნი.

შესყიდვების ჟურნალი გამოიყენება სახელმწიფო შესყიდვებით განხორციელებული ოპერაციების ჯამის დასადგენად. იგი არ წარმოადგენს ორმაგი ჩანაწერის ჟურნალს, მისი შედეგები პერიოდულად ჯამდება და შეიტანება მთავარი საბუღალტრო წიგნის ანგარიშებში და კრედიტორული დავალიანებების წიგნში, სადაც ინდივიდუალურად ცალკეულ მომწოდებლებთან პერსონალური ანგარიშებია გახსნილი.

შესყიდვების ჟურნალში თავს იყრის საწარმოს მიერ განხორციელებული ყველა ტიპის შესყიდვები. კერძოდ, ნელლუელი შესყიდვები, საწარმოს ფუნქციონირებისათვის საჭირო მომსახურეობის, ელექტროენერგიის, გაზის, ნახევარფაბრიკატების და სხვა საჭირო რესურსების შეძენა.

შესყიდვების ჟურნალში ჩანაწერები იწარმოება გარედან მიღებული ანგარიშ-ფაქტურების საფუძველზე. ჩანაწერების გაანალიზებისა და დაჯგუფების შემდეგ დაზუსტებული ნაერთი მაჩვენებლებში გადადის მთავარ წიგნში შესაბამის ანგარიშებზე.

გაყიდვების ჟურნალი არეგისტრირებს ყველა სახის გაყიდვებს, კერძოდ: მზა პროდუქციის გაყიდვას, საქონლის გაყიდვას, ძირითადი საშუალებების რეალიზაციას, ძირითადი საშუალებების და მცირეფასიანი ინვენტარის ლიკვიდაციიდან მიღებული ჯართისა და სხვა დამხმარე მასალების, გაწეული მომსახურეობის, იჯარით გაცემული ძირითადი საშუალებების შემოსავლებს და ა.შ. ჟურნალში ჩანაწერები წარმოებს საწარმოს მიერ გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურების საფუძველზე და სახელშეკრულებო ან საკონტრაქტო ურთიერთობების მიხედვით. გაყიდვების ჟურნალის დაჯგუფებული და დახარისხებული ინფორმაციის

ნაერთი მაჩვენებლები შეიტანება მოთხოვნების, დებიტორული დავალიანების წიგნში ინდივიდუალურ ანგარიშებზე მომხმარებელთა მიხედვით და ნაერთი მაჩვენებლებით აისახება მთავარ წიგნში შესაბამის სინთეზურ ანგარიშებზე.

შესყიდული საქონლის დაბრუნების ჟურნალში ჩაწერა ხდება საქონლის დაბრუნების შემდეგ საკრედიტო ავიზოს საფუძველზე მომწოდებლების მიხედვით. ჟურნალში რეგისტრაციის შემდეგ დაზუსტებული ინფორმაცია გადაიტანება მთავარ წიგნში, პარალელურად — კრედიტორული დავალიანების საკონტროლო ჟურნალში; საკონტროლო ანგარიშზე დებეტში და დანარჩენი გაყიდვების და იჯარიდან მიღებული შემოსავლების ანგარიშზე კრედიტში.

გაყიდული საქონლის დაბრუნების ჟურნალში იწერება უკან დაბრუნებული საქონელი მომხმარებელთა საკრედიტო ავიზოს შევსების საფუძველზე. დამუშავებული მონაცემები გადადის მთავარ წიგნში, გაყიდვების დაბრუნების ანგარიშის დებეტის დებიტორული დავალიანების კრედიტის მხარეს.

ფულადი საშუალებების წიგნი გამოიყენება ბანკის ოპერაციების და მისი შედეგების ასახვისათვის, ხოლო ნაღდი ფულის მოძრაობას ასახავს სალაროს წიგნი.

სალაროს წიგნი დებეტის მხარეს ასახავს სალაროში ყველა სახის ფულად შემოსავლებს, სალაროს წიგნის კრედიტის მხარეს ხდება სალაროდან გაცემული ნაღდი ფულის რეგისტრაცია.

სალაროდან შეიძლება იქნეს გადახდილი მცირე მოცულობის გადასახადები და დაიფაროს ნაღდი ფულით მცირე რაოდენობის საოფისე, სატრანსპორტო და საქვეანგარიშო თანხები.

ზემოთ ჩამოთვლილი ჟურნალების და ოპერაციების გარდა წარმოებაში შეიძლება შევხვდეთ კიდევ ისეთ სამეურნეო ოპერაციებს, რომლებიც თავიანთი კვალიფიკაციით საერთო ხასიათისაა და მეორდება განსაკუთრებულ შემთხვევებში, რომლებიც თავიანთი ხასიათისა და მინაარსის მიხედვით არ მიეკუთვნება ჩვენ მიერ განხილულ ჟურნალებს. მასში ასეთი ოპერაციებისათვის განკუთვნილია საერთო ჟურნალი, ანუ დამატებითი წიგნი.

საჟურნალო ჩანაწერი გამოიყენება როგორც სააღრიცხვო ჩანაწერების გასაკონტროლებლად, აგრეთვე შეცდომების გასასწორებლად. საილუსტრაციოდ იხ. სქემა 9.1.1.

92. შეცდომების გასწორება ბუღალტრულ აღრიცხვაში

ბუღალტრულ აღრიცხვაში ჩანაწერები წარმოებს ხელით, მანქანური წესით, კომპიუტერული პროგრამების გამოყენებით და ა.შ. სააღრიცხვო ჩანაწერები მოითხოვს სიზუსტეს, გარკვევით ჩანაწერების წარმოებას, მიღებული პირველადი ინფორმაციის სრულყოფილად ასახვას. აღნიშნული მოთხოვნების განხორციელების დროს შეიძლება დაშვებულ იქნეს შეცდომები ნებით თუ უნებლიედ. შეცდომა შეიძლება იყოს მარტივი და შინაარსობრივი რთული. მარტივი შეცდომაა, როდესაც სააღრიცხვო ჩანაწერებში შეცდომით ჩაიწერება სიტყვა, თანხა, რაოდენობა, ფასი, სააღრიცხვო პერიოდი და ა.შ. მარტივი შეცდომაა, როდესაც შეცდომა დაშვებულია ერთ რეესტრში, ან ერთ რომელიმე დოკუმენტში.

დაშვებული შეცდომის გადაფხეკა, ამოშლა დაუშვებელია. შეცდომით ჩაწერილ ციფრობრივ ან სიტყვიერ ინფორმაციას უნდა გადაესვას ხაზი ისე, რომ იკითხებოდეს შეცდომით წარმოებული ჩანაწერი და შემდეგ აქვე დაიწერება სწორი რიცხვი ან ტექსტი და შეცდომის გამსწორებელი პირი მოაწერს ხელს და მიუთითებს თარიღს. შეცდომის გასწორების დროს აუცილებელია გაკეთდეს ჩანაწერი „ენდეთ შესწორებულს“. ხშირს შემთხვევაში ესა თუ ის სამეურნეო ოპერაცია აისახება დოკუმენტის რამდენიმე ეგზემპლარზე, შეცდომა უნდა გასწორდეს ყველა ეგზემპლარზე.

შინაარსობრივად დაშვებული შეცდომა ფიქსირებულია სააღრიცხვო რეგისტრებში, რომელიც დაკავშირებულია შეცდომით შედგენილი ბუღალტრული მუხლით, პირველადი დოკუმენტების რეგისტრაციით, ბუღალტრულ ანგარიშებზე ორმაგი ჩანაწერითა და სხვა გარემოებებით. მისი გასწორება საჭიროებს დამატებით სააღრიცხვო ჩანაწერების წარმოებას. მაგალითად, რომელიმე თვეში გამორჩათ მასალების ჩამოწერა, ხელფასის დარიცხვა კონკრეტულ პიროვნებებზე. აუცილებელია გაკეთდეს დამატებითი ჩანაწერები აღნიშნული შეცდომების გამოსასწორებლად.

შინაარსობრივად დაშვებული შეცდომის გასწორების ორი ზერზი არსებობს: ისეთ შემთხვევებში, როდესაც დაშვებულია შეცდომა თანხის ნაკლები ჩანაწერებით, მაგრამ ბუღალტრული მუხლი სწორად არის შედგენილი, თანხის სხვაობით შედგება იგივე ბუღალტრული მუხლი დაშვებული შეცდომით, თანხა ჩაიწერება ჩვეულებრივი ფერით. ასე მაგალითად, ამა თუ იმ პიროვნებას 500 ლარის მაგივრად დაერიცხა ხელფასი 400 ლარი. ასეთ შემთხვევაში სააღრიცხვო რეგისტრებში ჩანაწერი გაკეთდა 100 ლარით ნაკლები, რომლის დროსაც შედგა ბუღალტრული მუხლი.

დებეტი	დანახარჯები	400
კრედიტი	შრომის ანაზღაურება	400

აღნიშნული შეცდომის გამოსასწორებლად საჭიროა 100 ლარით ნაკლები თანხა ჩაიწეროს სააღრიცხვო ჩანაწერებში. ამავ დროს, ვითვალისწინებთ რა იმ გარემოებას, რომ ანგარიშთა კორესპონდენცია არ არის დარღვეული და ბუღალტრული მუხლი სწორად არის შედგენილი, ამიტომ შეცდომა შეიძლება გასწორდეს დამატებითი ჩანაწერით, ე.ი. ვაღვენთ იგივე ბუღალტრულ მუხლს:

დებეტი	დანახარჯები	100
კრედიტი	შრომის ანაზღაურება	100

თანხა ჩაიწერება ჩვეულებრივი ფერით, რომელსაც შავი სტორნოს მეთოდს უწოდებენ.

ისეთ შემთხვევაში, თუ ბუღალტრული მუხლი სწორად არ არის შედგენილი და სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილება ანგარიშებში ჩაიწერება შეცდომით დებეტის მაგივრად კრედიტში ან პირიქით, ან ციფრობრივ ჩანაწერში მეტობაა, ასეთ შემთხვევაში ვიყენებთ „წითელი სტორნოს“ მეთოდს, რომლის საშუალებითაც უნდა გაუქმდეს ანუ ამოიწვას, გაბათილდეს შეცდომით ჩაწერილი ციფრი და შემდეგ მოხდეს მისი სწორად ჩაწერა. მაგალითად, თუ საწყობიდან წარმოებაში გაიქცა მასალები 2000 ლარის, რომლის დროსაც შეცდომით შევადგინეთ ბუღალტრული მუხლი:

დებეტი	მასალები	2000
კრედიტი	დანახარჯები	2000

მისი შესწორება შეიძლება „წითელი სტორნოს“ გამოყენებით, ე.ი. გავიშვორებთ აღნიშნულ შეცდომას, გავაკეთებთ იგივე შეცდომით ჩანაწერს, მხოლოდ წითელი ფერით, წითელი ფერით რიცხვის ჩაწერა ბუღალტერიაში ცნობილია როგორც უარყოფითი ციფრი და აბათილებს წინა ჩანაწერებს, ე.ი. ჩაიწერება:

დებეტი	მასალები	2000	(წითელი ფერით)
კრედიტი	დანახარჯები	2000	

აღნიშნული ჩანაწერი გააბათილებს შეცდომით წარმოებულ ჩანაწერს და შემდეგ ჩავწერთ სწორად, რაც ბუღალტრული ენით შეცდომით ჩაწერილი ციფრების ამოწვას ნიშნავს.

9.3. წარმოების აღრიცხვის ზოგადი სქემა

წარმოების პროცესებში მიმდინარეობს მომარაგების, წარმოებისა და რეალიზაციის სტადიების განხორციელება, ანუ კაპიტალის წრებრუნვა და ბრუნვა. ამ პროცესების დრო ტექნოლოგიური ციკლის დასრულებასთან ერთად ყალიბდება პროდუქციის თვითღირებულება, როგორც გეგმიური, ასევე ფაქტიური, საბითუმო და საცალო ფასი.

პროდუქციის წარმოების დაწყების წინ უნდა შეიქმნას საწარმოებელი პროდუქციის ღირებულება (სახე, ფორმა), შემდეგ მუშა-ნახაზი და ტექნოლოგიური რუკა, რომლის განფასების შემდეგ მივიღებთ გეგმიურ თვითღირებულებას რომელიც აუცილებელია ახლადშექმნილი პროდუქციის შეფასებისათვის, მისი გადაადგილების დროს და სააღრიცხვო რეგისტრებში აღრიცხვისათვის.

გეგმიური თვითღირებულებით აღირიცხება მზა პროდუქცია, რომელიც მიიღება საამქროებიდან, საწარმოო ობიექტებიდან, რომელსაც იმავე დროს უწოდებენ საამქრო თვითღირებულებას. მიღებულ მზა პროდუქციას ესაჭიროება გაფორმება, შეფუთვა, ტრანსპორტირება სავაჭრო ქსელამდე და ა.შ. ყოველივე აღნიშნულს ეწოდება კომერციული ხარჯები, ე.ი. გეგმიურ, ანუ საამ-

ქრო თვითღირებულებას თუ დავუმატებთ კომერციულ ხარჯებს, მივიღებთ საქარხნო-საფაბრიკო თვითღირებულებას. ყოველივე აღნიშნულს თუ დავუმატებთ საშუალო მოგებას, მივიღებთ საბითუმო ფასს, რომლის მიხედვითაც გადის ქარხნიდან პროდუქცია სავაჭრო ქსელში. ზოლო რაც შეეხება საცალო ფასებს, მისი საშუალებით ხდება პროდუქციის ინდივიდუალურ მომხმარებლებზე რეალიზაცია. საბითუმო ფასებსა და საცალო ფასებს შორის სხვაობა რეგულირდება სავაჭრო დათმობის ან სავაჭრო დარიცხვის მეშვეობით.

სავაჭრო დათმობა გამოიყენება ძნელადსარეალიზაციო საქონლის სავაჭრო ქსელში გადაცემის დროს, რომელსაც იზდის ქარხანა, მეწარმე, ზოლო სწრაფად სარეალიზაციო და დეფიციტური საქონლის პირობებში, მეწარმე სავაჭრო დათმობას არ გაიღებს. ასეთ შემთხვევაში სავაჭრო ქსელი უკეთებს სარეალიზაციო პროდუქციას სავაჭრო დარიცხვას.

სავაჭრო დათმობა და სავაჭრო დარიცხვა ძირითადად გამოიყენება სავაჭრო ხარჯების დასაფარავად და სავაჭრო მოგების მისაღებად.

საანგარიშო პერიოდის ბოლოს საწარმოო პროცესების ტექნოლოგიური ციკლის დასრულებული ნაწილის მიხედვით უნდა განისაზღვროს საფინანსო შედეგი, ზოლო ტექნოლოგიური ციკლის დაუსრულებელი ნაწილი, რომელიც ინვენტარიზაციის შედეგებით განისაზღვრება, დანახარჯების აღნიშნულ ნაწილში რჩება და აისახება საფინანსო ანგარიშგებაში როგორც დაუმთავრებელი წარმოების დანახარჯები, ან მომავალი პერიოდის ხარჯების სახით.

საფინანსო შედეგის განსაზღვრისათვის აუცილებელია საანგარიშო პერიოდის ბოლოს დაზუსტდეს რეალიზებულ პროდუქციაზე გაწეული ფაქტიური დანახარჯები და მიღებული შემოსავალი. მათ შორის სხვაობა წარმოადგენს საფინანსო შედეგს. ამისათვის აუცილებელია განისაზღვროს ერთეული პროდუქციის ფაქტიური თვითღირებულება, რომლის შეპირისპირებით გვემოურ თვითღირებულებასთან დავადგენთ გადახრებს, ეკონომიას ან გადახარჯვას.

ფაქტიური თვითღირებულების გაანგარიშებისათვის აუცილებელია საანგარიშო პერიოდის ბოლოს დაზუსტდეს ყველა

სახის დანახარჯები, როგორც ელემენტარული, ასევე კომპლექსური წარმოებული პროდუქციის სახეების მიხედვით. მიღებულს ეყოფოთ პროდუქციის რაოდენობაზე და ვლებულობთ ერთეული პროდუქციის ფაქტიურ თვითღირებულებას, მისი შედარებით გვემჩიურ თვითღირებულებასთან ვადგენთ გადახრებს.

საამქროდან მიღებული მზა პროდუქცია შეიძლება დარჩეს მზა პროდუქციის საწყობში, შეიძლება გამოყენებული იქნეს სხვა საამქროში, როგორც ნახევარფაბრიკატი, უმეტესი ნაწილი კი ხვდება რეალიზაციაში. ამ მომენტში პროდუქციის ფაქტიურ თვითღირებულებამდე დაყვანილ უნდა იქნეს მზა პროდუქციის ყველა ნაწილი თავისი ადგილსამყოფელის მიხედვით. ამიტომ გადახრა, ეკონომია თუ გადახარჯვა ყველას უნდა გაუნაწილდეს. გადახრის გადანაწილების დროს ეკონომიის შემთხვევაში ვიყენებთ შეცდომების გასწორების წითელი სტორნოს მეთოდს, ხოლო გადახარჯვის შემთხვევაში – შავი სტორნოს მეთოდს.

წარმოების აღრიცხვის ზოგადი სქემის უფრო გასაგები წარმოდგენისათვის კარგი იქნება თუ განვიხილავთ პრაქტიკულ მაგალითს: 1. N პროდუქციის წარმოებაზე დაიხარჯა მასალები 15000 ლარის; 2. დაერიცხათ მუშებს ხელფასი 30000 ლარი; 3. დაიხარჯა ენერგორესურსები 20000 ლარის; 4. საანგარიშო პერიოდის ბოლოს გადანაწილების გზით მიეკუთვნა N პროდუქციას კომპლექსური ხარჯები 5000 ლარი. საანგარიშო პერიოდში სულ N პროდუქციაზე გაწერილმა დანახარჯებმა შეადგინა 70000 ლარი.

5. წარმოების დანახარჯების შედეგად მიღებულია მზა პროდუქცია 5000 ცალი, რომლის გვემჩიური თვითღირებულება 12 ლარი 84000 ლარი, რომლის ნაწილია 6. რეალიზებულია 6500 ცალი, 78000 ლარი, ხოლო მზა პროდუქციის საწყობში დარჩა 500 ცალი. 7. N პროდუქციის საბითუმო ფასი შეადგენს 15 ლარს. ფული მიღებულია ბანკში 97500 ლარი.

ჩვენი მაგალითის მიზანია სქემის სახით წარმოვადგინოთ წარმოების დანახარჯების და მზა პროდუქციის აღრიცხვა მისი რეალიზაციის, ფულადი შემოსავლების და საფინანსო შედეგების განსაზღვრა. აღნიშნული პროცესის ერთ-ერთ მთავარ არსს წარმოად-

გენს პროდუქციის ფაქტიური თვითღირებულების გაანგარიშება და გეგმიური თვითღირებულების დაყვანა ფაქტიურამდე.

ყოველივე ზემოთ აღნიშნული სქემის სახით შემდეგნაირად წარმოგვიდგება:

სქემა 9.1.

N პროდუქციის დანახარჯები

ლ	მ
1) 15000	5) 7000 ცალი
2) 30000	× 12 ლარ
3) 20000	84000
4) 5000	8) 14000
70000	70000

მასალები და ენერგორესურსები

ლ	მ
	1) 15000
	3) 20000

შპს პროდუქცია

ლ	მ
5) 7000 ც.	6) 65000 ც.
84000 ლ.	3) 78000 ლ.
8) 1000	

ანგარიშსწორება ბუმა-
მოსამსახურებთან

ლ	მ
	2) 30000

რეალიზაცია

ლ	მ
6) 78000	7) 97500.
8) 13000	3) 325000

მართვლობითი ზარცები

ლ	მ
	45000

ფულადი საშუალებები

ლ	მ
7) 97500	

საფინანსო შედეგი
(მოგება-ზარალი)

ლ	მ
	9) 325000

საფინანსო შედეგი რომ განესაზღვროთ, ამისათვის საჭიროა მზა პროდუქციის მოძრაობა, რომელიც საანგარიშო პერიოდის განმავლობაში შეფასებული და აღრიცხული იყო. გვემოური თვითღირებულება აუცილებლად უნდა დავიყვანოთ ფაქტიურ თვითღირებულებამდე. ამისათვის ჯერ უნდა გავიანგარიშოთ წარმოებული პროდუქციის ფაქტიური თვითღირებულება, პროდუქციაზე გაწეული დანახარჯების ჯამი. 70000 ლარი უნდა გავყოთ მზა პროდუქციის რაოდენობაზე 7000 ცალზე = 10 ლარს. გადახრა გვემოური თვითღირებულებასა და ფაქტიურს შორის არის 2 ლარი ეკონომია და შესაბამის ანგარიშებში ჩაიწერება (-) -ით, ანუ წითელი ფერით.

ეკონომიის თანხა რომ გავიანგარიშოთ, საჭიროა: მზა პროდუქცია რეალიზაციაში მოხვდა. გადახრა შეადგენს 2 ლარს. $65000 \text{ ცალი} \times 2 = 13000$ ლარი ეკონომია, ხოლო მზა პროდუქცია საწყობში დარჩა $500 \text{ ცალი} \times 2$, გადახრა, ეკონომია შეადგენს 1000 ლარს. 8. მიღებული ეკონომიის თანხა უნდა ჩაიწეროს დანახარჯების ანგარიშის კრედიტში 14000 ლარი, ხოლო მზა პროდუქციის ანგარიშის დებეტში 1000 ლარი, რეალიზაციის ანგარიშის დებეტში 13000 ლარი. 9. ამის შემდეგ შეგვიძლია გავიანგარიშოთ საფინანსო შედეგი. მოგება, ჩვენი მაგალითის მიხედვით, იქნება რეალიზებული პროდუქციის ფაქტიური დანახარჯები, რომელიც შეადგენს (7800-13000) 65000 ლარს. რეალიზებული პროდუქციის შედეგად მიღებული შემოსავალი 97500 ლარს, მოგება ტოლია (97500-65000) 32500 ლარის, რომელიც ჩაიწერება რეალიზაციის ანგარიშის დებეტში და მოგება ზარალის ანგარიშის კრედიტში.

9.4. ბუღალტრული აღრიცხვის ფორმები

ბუღალტრული აღრიცხვის ფორმა წარმოადგენს პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტების საშუალებით სამეურნეო ოპერაციების შესახებ მიღებული ინფორმაციის სააღრიცხვო რეგისტრებში ჩაწერის წესსა და ტექნიკას. იგი განსაზღვრავს სააღრიცხვო რეგისტრების შინაარსობრივ და რაოდენობრივ მაჩვენებლებს ჩანაწერთა თანმიმდევრობის შესაბამისად.

სააღრიცხვო პრაქტიკაში ცნობილია ბუღალტრული აღრიცხვის ფორმები: მემორიალურ-ორდერული, ჟურნალ-ორდერული, ჟურნალ-მთავრული და ავტომატიზირებული.

მემორიალურ-ორდერული ფორმით სააღრიცხვო ინფორმაციის დაჯგუფება ხდება მაგროვებელი და მაჯგუფებელი უწყისების საშუალებით, სადაც მიღებული ინფორმაცია ჯგუფდება, როგორც ქრონოლოგიურად, ასევე სისტემურად. ნაერთი მაჩვენებლების საფუძველზე დგება მემორიალური ორდერი, სადაც იწერება ჩანაწერის საფუძველი, რომელიც შეიძლება იყოს საბუთი, ჩანაწერის შინაარსი, ე.ი. სამეურნეო ოპერაციის მოკლე დახასიათება და მის მიერ გამოწვეული ცვლილება, რომელი ანგარიშის დებეტში, ან რომელი ანგარიშის კრედიტში უნდა ჩაიწეროს, რა თქმა უნდა, მხოლოდ თანხობრივი მაჩვენებლებით. მემორიალური ორდერი დგება თვეში ერთხელ დაჯგუფებული მაჩვენებლების საფუძველზე. ასე მაგალითად, მემორიალური ორ№1, სალაროს ოპერაციები №2, ბანკის ოპერაციები ეროვნული ვალუტით №3, ბანკის ოპერაციები უცხოური ვალუტით №4, მასალების მიღების ოპერაცია და ა.შ. მემორიალური ორდერების დანომვრა გამომდინარეობს წარმოების ტექნოლოგიური თავისებურების გათვალისწინებით. მისი ორგანიზაციის დროს არ უნდა გამოგვრჩეს არც ერთი სამეურნეო სფერო აღრიცხვის გარეშე. მემორიალური ორდერის შედგენა ხდება მთავარი ბუღალტრის ან მისი მოადგილის მეშვეობით. მთავარი ბუღალტერი ვალდებულია ყოველი მემორიალური ორდერი შეამოწმოს და დაადასტუროს მისი სისწორე ხელის მოწერით. მემორიალური ორდერის ტიპური ფორმა შემდეგი სახისაა:

მემორიალური ორდერი №

თვეში, 200 წ.

ჩანაწერი

საფუძველი	ანგარიშის დებეტის მიხედვით	ბარათის №	ანგარიშის კრედიტის მიხედვით	ბარათის №	თანხა

მემორიალურ ორდერს თან ერთვის პირველადი დოკუმენტები თავისი მაგროვებელი და მაჯგუფებელი უწყისით. უკვე შედგენილი და შემოწმებული მემორიალური ორდერი ნომერაციის შესაბამისად რეგისტრირდება სარეგისტრაციო ქრონოლოგიური თანმიმდევრობით. ჟურნალში პარალელურად მემორიალური ორდერის და მის თანმხლებ დოკუმენტებში ასახული მონაცემები იწერება: სინთეზურ, ანუ მთავარ ანგარიშებზე, რომელიც შემდეგ გადადის სინთეზური ანგარიშების ბრუნვით უწყისებში. ამავე დროს მემორიალური ორდერების მონაცემები დოკუმენტების მაჩვენებლებით აისახება ანალიზურ ანგარიშებში, დავთრებსა და ბარათებში, რომელთა საფუძველზე დება ტვირთ-სამასალო რაოდენობრივი ბრუნვითი უწყისი.

ბუღალტრული აღრიცხვის მემორიალურ-ორდერული ფორმის დროს ჩანაწერების სისწორის კონტროლი აუცილებელია. ის ხორციელდება შემდეგნაირად: სარეგისტრაციო ჟურნალის ჯამი (ყოველთვიურად) უნდა უდრიდეს სინთეზურ ანგარიშებში ცალკე დებეტის მხარეს ჩანაწერების ჯამს, ასევე კრედიტის მხარეს ჩანაწერების ჯამს. რაც შეეხება ანალიზური აღრიცხვის მაჩვენებლებს, მათი გამაერთიანებელი ბრუნვითი უწყისის ჯამი უნდა უდრიდეს შესაბამის ანგარიშ დებეტის ჩანაწერებს ან პირიქით.

ზემოთ აღნიშნული მეთოდით შემოწმებული ინფორმაცია გადაღის მთავარ წიგნში, სადაც ყოველი სინთეზური ანგარიშისთვის ცალკე ფურცელი გამოიყოფა, სადაც ჩანაწერები წარმოებს ყოველთვიურად მთელი საანგარიშო პერიოდის განმავლობაში.

მთავარ წიგნში ცალკეული სინთეზური ანგარიშების მიხედვით გვაქვს საანგარიშო პერიოდის დასაწყისისათვის დაწყებითი ნაშთები, საანგარიშო პერიოდის განმავლობაში იწერება საანგარიშო პერიოდში გამოწვეული ცვლილება, ბრუნვა, როგორც დებეტის, ასევე კრედიტის. საანგარიშო პერიოდის ბოლოს თითოეული ანგარიშის მიხედვით გამოიყვანება დასკვნითი ნაშთები, რომლის საფუძველზეც დგება ბრუნვითი ბალანსი, რათა გავაკონტროლოთ მთავარი წიგნის ჩანაწერების სისწორე, ე.ი. მთავარი წიგნის მთლიანი ქრონოლოგიური ჩანაწერების ჯამი ტოლი უნდა იყოს ბრუნვითი ბალანსის როგორც დაწყებითი ჩანაწერების, ასევე საანგარიშო პერიოდში ცალკეული ანგარიშების ბრუნვებისა და დასკვნითი ნაშთების ჩანაწერებისა.

ჟურნალ-მთავრული ფორმა მემორიალურ-ორდერული ფორმის სახემეტკვლილი ფორმაა. მასში ერთდროულად არის შერწყმული სისტემური და ქრონოლოგიური აღრიცხვა.

ამ ფორმის გამოყენებისას ჩვეულებრივად დგება მემორიალური ორდერები, რომლებიც, წესისამებრ, ქრონოლოგიის დაცვით ტარდება კომბინირებულ დავთარ-სარეგისტრო ჟურნალ-მთავარში, რომელიც ასრულებს როგორც სარეგისტრო ჟურნალის ფუნქციას, ასევე მთავარი წიგნის ფუნქციას ერთდროულად. ყოველი თვის ბოლოს მთავარი წიგნის მონაცემები ჯამდება და შედარება ხდება შესაბამისი ანალიზური ანგარიშების ბრუნვითი უწყისის მონაცემებთან.

აღრიცხვის ჟურნალ-მთავრული ფორმის დროს ანალიზური აღრიცხვისთვის წარმოებს ტექნოლოგიური ციკლის სპეციფიკიდან გამომდინარე ზოგჯერ გამოიყენება სპეციალური დავთრები და ბარათები, რომლებიც ბრუნვითი უწყისების საშუალებით ყოველი თვის ბოლოს უდარდება, კონტროლდება ჟურნალ-მთავარში ასახულ სინთეზური მთავარი ანგარიშების შესაბამის მჩვენებლებს.

ჟურნალ-ორდერულ ფორმას არ გააჩნია ის ნაკლოვანი მხარეები, რაც მემორიალურ-ორდერულ ფორმას და ჟურნალ-შთაერულ ფორმას.

ჟურნალ-ორდერული ფორმის დროს მიღებული პირველადი ინფორმაცია პირველადი დოკუმენტების საშუალებით დამხმარე უწყისებისა და მაგროვებელი ჟურნალების საშუალებით ყოველი თვის განმავლობაში ჯგუფდება და შემდეგ გადაიტანება შესაბამის ჟურნალ-ორდერებში.

ჟურნალ-ორდერები აგებულია ჭადრაკისებური ფორმით, რომლებსაც ახასიათებს კრედიტის ნაშთით აგებული ჟურნალ-ორდერები და რომელებიც ანგარიშების შესაბამისად ინფორმაციას დაგროვებენ, დაჯგუფებენ მხოლოდ კრედიტს, მეორეს მხრივ, იმავე სამეურნეო პროცესებს აჯგუფებს მოპირისპირო ანგარიშებზე მხოლოდ დებეტის მიხედვით. ე.ი. ჟურნალ-ორდერებში ერთი ჩანაწერით ერთი ანგარიშის კრედიტი უკავშირდება მაკორესპონდენტო ანგარიშის დებეტს და პირიქით. გამონაკლისს წარმოადგენს სალაროს ოპერაციების, საბანკო ანგარიშების რეგისტრები.

ბუღალტრული აღრიცხვის ჟურნალ-ორდერული ფორმის დროს სინთეზური ანგარიშების საკრედიტო ბრუნვები თავს იყრის ერთ ჟურნალ ორდერში. ამავე დროს მათი სადებიტო ბრუნვები აღირიცხება შესაბამის ჟურნალ-ორდერებში მაკორესპონდენტო ანგარიშების შესაბამისად.

ჟურნალ-ორდერები ცალკე ფურცლების სახით არსებული მრავალსვეტიანი კომბინირებული ცხრილებია, მათში ჩანაწერები წარმოებს იმის შესაბამისად, თუ საწარმო პროცესების შესახებ როგორ ხდება მაგროვებელი უწყისების გამოყენება, ინფორმაციის მოცულობიდან და მნიშვნელობიდან გამომდინარე ჟურნალ-ორდერებში მაგროვებელი უწყისების ჯამური მაჩვენებლები გადაიტანება თვის ბოლოს. განსაკუთრებულ შემთხვევებში ჟურნალ-ორდერებში ჩანაწერები შეიძლება მოხდეს ყოველდღიურად.

პროგრამის შესაბამისად დაჯგუფებული პირველადი საბუთების მიხედვით შედგენილი ჟურნალ-ორდერების ბრუნვის ჯამები ტოლი უნდა იყოს შესაბამისად სხვა ჟურნალ-ორდერების

ჩანაწერების ბრუნჯამებისა. აღნიშნული შემოწმების შემდეგ ჟურნალ-ორდერები რეგისტრირდება მთავარ დაეთარში.

აღრიცხვის ავტომატიზირებული სისტემის დროს ხდება მიღებული პირველადი ინფორმაციის დოკუმენტების დამუშავება მანქანა პროგრამების გამოყენებით, რომელთა მონაცემების საფუძველზე იბეჭდება ოპერაციები ჟურნალში, რომელშიც მოთავსებულია როგორც სინთეზური, ასევე ანალიზური აღრიცხვის მონაცემები. აღნიშნული ოპერაციები ხორციელდება, როგორც საანგარიშო პერიოდის განმავლობაში, ასევე ყოველთვიურად და კვარტალურად. საანგარიშო პერიოდის ბოლოს სინთეზური და ანალიზური მაჩვენებლების შეჯერების შედეგად დგება ბრუნვითი ბალანსი და შესაბამისად საფინანსო ანგარიშგება.

ბუღალტრული აღრიცხვის კომპიუტერული პროგრამით დამუშავების დროს შეიძლება გამოყენებულ იქნეს პერსონალური კომპიუტერები, რომლებიც ერთსა და იმავე პროგრამის პირობებში ცალკეულ ინფორმაციებს დაჯგუფებენ, შეადგენენ რამოდენიმე ჟურნალს, შემდეგ ამ ჟურნალთა მონაცემების დაჯგუფებისა და დაჯამების საფუძველზე დგება მთავარი საბუღალტრო წიგნი, საფინანსო ანგარიშგება და ანგარიშგება მოგება-ზარალის შესახებ.

თ ა ვ ი X. ბუღალტრული აღრიცხვის ორგანიზაცია

10.1. ბუღალტრული აღრიცხვის ისტორია

საზოგადოებრივი განვითარების საფუძველს წარმოადგენს მატერიალური დოვლათის წარმოება და განაწილება, რომლის დროსაც ადამიანები კავშირს ამყარებენ ბუნებასთან, ანხორციელებენ შრომის პროცესს, რომლის საშუალებითაც ითვისებენ ბუნებიდან მათთვის სასარგებლო ნივთიერებებს. შრომის პროცესის განხორციელება თანამედროვე ეტაპზე წარმოგვიდგება როგორც სამეურნეო საქმიანობა და მისი განხორციელების პროცესი განსაზღვრავს წარმოებისა და განაწილების წესების ერთობ-

ლიობას: როგორ და რა პირობებში ხდება წარმოების ორგანიზება; რა უფლებები გააჩნიათ მეწარმეებს; როგორია მეწარმისა და სახელმწიფოს შორის როგორც პოლიტიკური, ასევე ფინანსური ურთიერთდამოკიდებულება; როგორ გადაადგილდება კაპიტალი; როგორია საინვესტიციო პოლიტიკა; რა პრინციპზეა აგებული სამეწარმეო კანონი; როგორია საგადასახადო პოლიტიკა და სხვა ნორმატიული და ღირეპტიული დოკუმენტები, რომლებიც განსაზღვარავენ წარმოებისა და განაწილების წესებს, რომლითაც კავშირურთიერთობები მყარდება თვითონ მეწარმეებსა და ბოლოს სახელმწიფოს შორის.

აღრიცხვის წარმოშობის მიზანს თავდაპირველად წარმოადგენდა არსებული ქონების ანუ სამეურნეო საშუალებების დაფიქსირება-ასახვა (დათვლა, გაზომვა, შეფასება, შედარება და ა.შ.). წარმოებითი ურთიერთობის განვითარებასთან ერთად წარმოიშვა საანგარიშსწორებო ურთიერთობები, რომლებიც აღრიცხვის მუშაკებს ავალებს საანგარიშსწორებო ოპერაციების დროულ და სრულყოფილ წარმოებას. ამისათვის აღრიცხვის დარგის მუშაკები იძულებულნი არიან შეიმუშაონ სააღრიცხვო ხერხები: ინვენტარიზაცია, რომლის საშუალებითაც გააკონტროლებენ ქონებას; ანგარიშები, რომლითაც გაარკვევენ წარმოებით ურთიერთობებს და საანგარიშსწორებო ოპერაციების მიმდინარეობას, რომელთა ასახვა ხდება უნიგრაფიულად ერთი ჩანაწერის მეშვეობით. ამ პერიოდში საზოგადოებამ ჯერ კიდევ არ იცის და აღრიცხვაში არ იყენებს ფულად საზომს და მისი საშუალებით არ ხდება სამეურნეო საშუალებები და მათში მიმდინარე პროცესების განზოგადება, არ ხორციელდება ორმაგი ასახვა, არც ბალანსი და საფინანსო ანგარიშგება.

მარტივი, ანუ უნიგრაფიული წესით აღრიცხვის დროს გამოიყენებოდა მხოლოდ ნატურალური საზომი ერთეულები. ხდებოდა ნივთების საშუალებების ფიზიკურად არსებობის ფიქსირება პაპირუსებზე ან თიხის ღაფებზე, რომლებიც განვითარების შემდგომ ეტაპზე შეიცვალა ფურცლებით, ღაფებით, ხოლო თიხის ღაფები — ბარათებით. მარტივი ინვენტარული აღრიცხვა აფიქსირებდა მხოლოდ ნაშთებს. მოგვიანებით ეგვიპტეში წარმოიშვა შემოსავალ-გასავლის აღრიცხვა, რომელიც არა მარტო საწარმო

პროცესებში მონაწილე საშუალებებს ასახავდა, არამედ მათ მოძრაობასა და მიღებულ შედეგებს. ამ დროს აღრიცხვაში სამი პირი მონაწილეობდა: მატერიალური საშუალებების მიმღები, მისი გამცემი და ფაქტიური მდგომარეობის დამდგენელი. ამ დროისათვის ყოველდღიურად ღებობდა ანგარიშგება, რომელშიც აისახებოდა საშუალებათა მოძრაობა მათი დასახელების მიხედვით.

საწყისი ნაშთების საფუძველზე ღლის ბოლოს დგინდებოდა საშუალებების მოძრაობის და საბოლოო ნაშთების გამოყვანა საშუალებების მიხედვით, განსხვავების შემთხვევაში მიზეზებისა და კონკრეტული პირების დადგენა. ამავე პერიოდს ეკუთვნის სინთეზური და ანალიზური აღრიცხვის ჩანასახები.

სააღრიცხვო ჩანაწერებში დაშვებული შეცდომების წაშლა ვერ ხერხდებოდა, ამიტომ ხშირ შემთხვევაში თიხის ბარათებს ამსხვრევდნენ, ხოლო პაპირუსებს ხევდნენ და ა.შ.

საზოგადოების განვითარებამ თავის მხრივ წარმოშვა წარმოებისა და საწარმოთა ურთიერთობის განვითარება, რომელიც, თავის მხრივ, უკვე მოითხოვდა საანგარიშსწორებო ურთიერთობების დარეგულირებას. იმ დროისათვის ე.წ. აღებ-მიცემობა ხორციელდებოდა ნატურალური საზომი ერთეულებით, ე.ი. წარმოებდა ნივთობრივი გაცვლა, რაც ხელს უშლიდა როგორც მრეწველობის განვითარებას და აფერხებდა საწარმოო პროცესებს, ასევე — განსაკუთრებულად ვაჭრობას, ე.ი. კაცობრიობის წინაშე იდგა ამოცანა წარმოებითი ურთიერთობების დარეგულირების, გაცვლის, ვაჭრობის განვითარების და მთელი რიგი პროცესების განსახორციელებლად ისეთი საზომი ერთეულის შემოღებისა, რომელიც ჩამოთვლილი პროცესების დროს მეწარმეთა ურთიერთკავშირებს და მათ სახელმწიფოსთან და სხვა ქვეყნებთან კავშირების დამყარების პროცესებს უფრო ნათელს და გასაგებს გახდიდა, ე.ი. აუცილებელი იყო პირობითი საზომი ერთეულის — ფულის შემოღება.

ვაჭრობის განვითარების შედეგად ფული უკვე მოგვევლინა როგორც გაცვლის საშუალება, ამ გარემოებამ საფუძველი ჩაუყარა ბანკების წარმოშობას, სადაც გროვდებოდა ცალკეული პირების, მეწარმეების, ვაჭრების და ა.შ. ფულადი საშუალებები,

შემდეგ კი ბანკების საშუალებებით ხდებოდა საანგარიშსწორებო ურთიერთობები.

ძველ საბერძნეთში პირველ ეტაპზე სამეწარმეო და კომერციულ საქმიანობას პატივს არ სცემდნენ და უღირს საქმიანობად თვლიდნენ.

საბანკო სისტემის განვითარებამ ბანკირების წიგნებში ძველ რომში წარმოშვა ორი სახის ჩანაწერები: ფულადი საშუალებების შემოსავლები – ანაბრები და ფულადი საშუალებების გასავლები, ანუ ტერმინი „დებეტი“ – მოვალეობები, „მას მართებს“, დებიტორები ანუ მოთხოვნები და კრედიტი „მას აქვს“, „მას სწამს“ (მევალებები), ქონების არსებობის განსაზღვრა, კრედიტორული დავალიანებები, ბანკის მიერ გაცემული სახსრები, კრედიტები და ა.შ. აღნიშნული ოპერაციების წარმოებამ და შემდგომმა განვითარებამ წარმოშვა აუცილებლობა მკაცრი აღრიცხვის პირველადი დოკუმენტების წარმოებისა, რომლებიც აუცილებლად რეგისტრაციას ექვემდებარებოდნენ, რომლის შედეგად წარმოიშვა სარეგისტრაციო ჟურნალები, სააღრიცხვო რეგისტრები, დათორები, ბარათები და ა.შ., სააღრიცხვო ანგარიშების გამოყენება ფიზიკურ და იურიდიულ პირებთან ურთიერთობების გასარკვევად.

შუა საუკუნეებში ჩამოყალიბდა აღრიცხვის კომერციული (მარტივი) ბუღალტერია, რომლის ძირითად ფუნქციას წარმოადგენდა სალაროს ოპერაციების წარმოება, მოსალოდნელი შემოსავლების, გადასახადების, ქონების ანგარიშების წარმოება. იგი იყენებდა სალაროს ზონარგაყრილ წიგნს, იყენებდნენ აგრეთვე სარეგისტრაციო ჟურნალებს. რეგისტრაციას ექვემდებარებოდა ყველა სამეურნეო ოპერაცია.

რომაელთა მიერ შუა საუკუნეებში მოხდა ორმაგი ჩანაწერის, ანუ დაიფრაგმული მეთოდის გამოყენება, რომელიც 1494 წელს აღმოაჩინა ლუკა პაჩიოლიმ მეთერთმეტე ტრაქტატში „ანგარიშების და ჩანაწერების შესახებ“ (1458 წელი), რომელიც დაისტამბა 1573 წელს. ნაშრომმა დასაბამი მისცა ბუღალტრული აღრიცხვის ახალ სისტემას. იგი საფუძვლად დაედო მემორიალების, ჟურნალების, მთავარი წიგნის ჩამოყალიბებას და მის სტრუქტურულ აგებულებას.

ორმაგი ჩანაწერის მეთოდის გამოყენებამ სრულყოფილი გახადა ბუღალტერიის წარმოება, გააძლიერა კონტროლი მატერიალურად პასუხისმგებელ პირთა შორის. შეფასების მეთოდის გამოყენებამ საშუალება მოგვცა საწარმო საშუალებების, საწარმოში მიმდინარე პროცესების და მათი შედეგების განზოგადებისა, საფინანსო შედეგების გაანალიზების და კაპიტალის ფორმირების საკითხების სრულყოფილი შესწავლა-დაკვირვებისა.

საქართველოში, აკადემიკოს ივანე ჯავახიშვილის სიტყვებით, არსებობდა ე.წ. მეჭურჭლეთუხუცესის თანამდებობა თავისი მწიგნობრებით, რომლებიც აკონტროლებდნენ და აღრიცხავდნენ ქვეყნის განმეულობას და, რომლებიც ამჟამინდელ ფინანსთა სამინისტროს შეიძლება შევადაროთ.

XI საუკუნიდან საქართველოში აღრიცხვის მნიშვნელობამ განსაკუთრებული სახე მიიღო, რასაც მოწმობს როგორც საეკლესიო, ისე ისტორიული წყაროები. აღრიცხვის ისტორიის მიმოხილვისას აღსანიშნავია სულხან-საბა ორბელიანის „სიტყვის კონა“, იოვანე ბატონიშვილის „კალმასობა“, „ვეფხისტყაოსანი“ და სხვ.

თანამედროვე ბუღალტრული აღრიცხვის ჩამოყალიბებასა და განვითარებაში დიდი წვლილი მიუძღვით გამოჩენილ ქართველ მეცნიერებს: ა. ინწკირველს, ლ. მამისაშვილს, გ. გურგენიძეს, მ. ღურუჩიძეს, გ. ბიგავეს, რომელთაც თავიანთი მეცნიერული შრომებით გარკვეული როლი შეასრულეს თანამედროვე ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდებისა და ხერხების სრულყოფისა და ჩამოყალიბების საქმეში.

102. სააღრიცხვო პოლიტიკა

საწარმოს, ორგანიზაციის სააღრიცხვო პოლიტიკა განისაზღვრება მისი სტატუსიდან გამომდინარე, თუ როგორი იურიდიული უფლებამოსილება გააჩნია და რა მოვალეობები აკისრია სახელმწიფოსა და ქვეყნის წინაშე. საწარმოს უფლება აქვს შეარჩიოს აღრიცხვის მეთოდიკა იმ გარემოებათა გათვალისწინებით, რომ არ ეწინააღმდეგებოდეს ქვეყნის კონსტიტუციას, კანონებს, ნორმატიულ დოკუმენტებს, საგადასახადო კოდექსს და სხვა სამართლებრივ აქტებს.

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებით სააღრიცხვო პოლიტიკა არის განსაკუთრებული პრინციპების, საფუძვლების, შეთანხმების, წესებისა და პრაქტიკული გამოცდილების ერთობლიობა, რომელიც გამოიყენება საწარმოში ფინანსური ანგარიშების შედგენის პროცესში.

საწარმო თვითონ ახდენს ისეთ სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევას, რომელიც ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებლებს უზრუნველყოფს ფინანსური ინფორმაციის მათთვის აუცილებელი მაჩვენებლებით და საიმედოობით, მაგრამ არ უნდა ეწინააღმდეგებოდეს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების მოთხოვნებს. თუ სტანდარტით რაიმე განსაკუთრებული მოთხოვნა არ არის გათვალისწინებული, მაშინ საწარმოს მიერ შერჩეული სააღრიცხვო პოლიტიკამ უნდა უზრუნველყოს საფინანსო ანგარიშების შედგენა ინფორმაციის მომხმარებელთა მოთხოვნათა შესაბამისობაში. ინფორმაცია აუცილებლად უნდა იყოს საიმედო, ობიექტური, ზუსტი და დროული.

საწარმოს ხელმძღვანელობას საერთაშორისო, ანუ ბასსკ-ის შესაბამისი მეთოდური მითითებებით ამოირჩიოს სააღრიცხვო პოლიტიკა, მაგრამ საწარმოს ხელმძღვანელობამ უნდა გაითვალისწინოს: ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების რეკომენდაციები და მოთხოვნები, აქტივის, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების შეფასების კრიტერიუმები, რომელიც საფუძველს წარმოადგენს სრულყოფილი და ხარისხიანი საფინანსო ანგარიშების შედგენისათვის.

საქართველოს კანონი „მეწარმეობის შესახებ“ საწარმოს ხელმძღვანელს ავალდებულებს პასუხისმგებლობას მის საწარმოს ფარგლებს შიგნით მომხდარ ყველა პროცესზე და მოვლენებზე, რის გამოც სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევის დროს მონაწილეობას ღებულობს საფინანსო-ეკონომიკური და იურიდიული სამსახურები, შეიძლება მოწვეულ იქნეს საკონსულტაციოდ, სააუდიტორო და სამართლებრივი ფირმებიც, მაგრამ პასუხისმგებლობა სააღრიცხვო პოლიტიკაზე მაინც ეკისრება საწარმოს ხელმძღვანელს.

სააღრიცხვო პოლიტიკაში იგულისხმება არა მარტო აღრიცხვის წესების ერთობლიობა, არამედ აღრიცხვის მეთოდის შერჩევა, რომელიც გულისხმობს ფინანსურ მართვაში, წარმოე-

ბის თავისებურებებიდან გამომდინარე, სამეურნეო ფაქტების ასახვისა და დაფიქსირების განსხვავებული ვარიანტების გამოყენებას, ამავე დროს აღრიცხვის წარმოების მეთოდების და ხერხების გამოყენებას.

სააღრიცხვო პოლიტიკის განსაზღვრისას აუცილებელია გათვალისწინებულ იქნეს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების ძირითადი პრინციპები, როგორიცაა და-რიცხვის მეთოდი, რომელიც გულისხმობს სამეურნეო პროცესებისა და მოვლენების აღიარებას მათი მოთხოვნისთანავე და მათ ასახვას სააღრიცხვო რეგისტრებსა და საფინანსო ანგარიშგება-ში იმავე პერიოდში, რომელსაც ეს მოვლენები და პროცესები მიეკუთვნება. ფუნქციონირებადი მეთოდი. ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების 23-ე მუხლი ავალებს სა-წარმოს ხელმძღვანელობას, „საწარმოს ფინანსური ანგარიშგე-ბის მომზადების პროცესში მისმა ხელმძღვანელობამ უნდა შეა-ფასოს აქვს თუ არა საწარმოს საქმიანობის გაგრძელების უნა-არი, ფინანსური ანგარიშგება უნდა მომზადდეს საწარმოს ფუნ-ქციონირებადობის პრინციპების გათვალისწინებით, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც საწარმოს ხელმძღვანელობას განზრახუ-ლი აქვს საწარმოს ლიკვიდაცია, ან საქმიანობის შეწყვეტა, ან თუ მას არა აქვს რეალური არჩევანი, რომ ასე მოიქცეს“. სა-წარმოს უნარის პროგნოზირება უნდა მოიცავდეს სულ მცირე ერთ სამეურნეო წელს.

სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევისას აუცილებელია მეთო-დოლოგიური და ორგანიზაციული ასპექტების გათვალისწინება.

მეთოდოლოგიური ასპექტი გულისხმობს საწარმოო საქმიანობის შესახებ ინფორმაციის ასახვის საბაზო და ალტერნატი-ულ მეთოდებს, რომელიც ითვალისწინებს აქტივების შეფასება-სა და ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვის წესებს, კაპიტალს და ვალდებულებების, შემოსავლების და ხარჯების აღრიცხვის და ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვის მეთოდების განსაზღვრას. ძი-რითადი საშუალებების შემოსავალში მიღებას, იჯარით გაცემის ან სხვა გასავლების, ღარიცხული ცვეთის თანხების გაანგარი-შების მეთოდებს სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა მიღე-ბისა და გასავლის შეფასების, სასაქონლო-მატერიალურ ფასეუ-

ლობათა აღრიცხვის მეთოდებს, მათი შეფასებისა და საფინანსო ანგარიშგებაში ასახვის ხერხებს.

სააღრიცხვო პოლიტიკაში განსაზღვრული უნდა იქნეს სა-
ეჭვო უიმედო მოთხოვნების დებიტორული დავალიანებების, და-
ნაკლისების, დანაკარგების (ბუნებრივი იქნება თუ ხელოვნური)
განსაზღვრა და კორექტირების წესი და, რა თქმა უნდა, ფინან-
სურ ანგარიშგებაში მათი რეალური დაფიქსირების ხერხები.

საკუთარი კაპიტალის ნაწილში უნდა განისაზღვროს შემად-
გენლობა და საწესდებო კაპიტალის ოდენობა.

მოკლევადიანი ვალდებულებების და სესხების ნაწილში პრო-
ცენტების აღიარებისა და გადახდის ვადების განსაზღვრის ხერხები.

სააღრიცხვო პოლიტიკით განსაზღვრული უნდა იყოს შემო-
სავლებისა და ხარჯების აღიარების მეთოდები, შესაბამისი პე-
რიოდი, ანგარიშგებისათვის მიკუთვნების და გადანაწილების შე-
სახებ, ასევე მოგების გადახდის წესი და საანგარიშგებო პერი-
ოდის ბოლოსათვის მისი კორექტირების წესი.

საწარმო უფლებამოსილია თვითონ აირჩიოს სამეურნეო
პროცესებისა და მოვლენების აღსანიშნავად ბუღალტრული აღ-
რიცხვის ფორმა. სამეურნეო აღრიცხვის დროს თვითონ შეადგი-
ნოს ანგარიშთა გეგმა საწარმოს თავისებურებებიდან გამომდინა-
რე, საწარმოს ობიექტებისა და ტექნოლოგიური ციკლის გათვა-
ლისწინებით მოაწყოს ანალიზური აღრიცხვის ორგანიზაცია. ეს
იქნება საამქროები, სასაწყობო მეურნეობა თუ სხვა მატერია-
ლური ფასეულობების მოძრაობა. ინვენტარიზაციის ჩატერების
წესებს და ვადებს საწარმო განსაზღვრავს დამოუკიდებლად,
მაგრამ არ უნდა ეწინააღმდეგებოდეს ქვეყანაში მიღებულ ინვენ-
ტარიზაციის საერთო დებულებას. საწარმოს მიერ შერჩეული
სააღრიცხვო პოლიტიკა უნდა იყოს ხელმისაწვდომი ინფორმა-
ციის მომხმარებლისათვის. მათ უნდა შეეძლოთ სხვადასხვა პე-
რიოდისათვის ფინანსური ანგარიშგების შედარებისა და საჭირო
დამატებითი ინფორმაციის მიღება.

თუ კანონმდებლობაში და ბუღალტრული აღრიცხვის საერ-
თაშორისო სტანდარტებში შევიდა შესაბამისი ცვლილებები ან
ფინანსური ანგარიშგების შედგენის წესებში განხორციელდა შე-
საბამისი ცვლილებები, შესაბამისად უნდა შეიცვალოს საწარმოს
მიერ შემუშავებული სააღრიცხვო პოლიტიკა.

10.3. საფინანსო ანგარიშგების შედგენის წესები საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების პრაქტიკული განხორციელება და მისი ცხოვრებისეული მოთხოვნები სხვადასხვა ქვეყანაში სააღრიცხვო სისტემების ჰარმონიზაციას გულისხმობს. რაც შეიძლება გასაგები და ერთმანეთთან მიახლოებული უნდა იყოს საფინანსო მაჩვენებელთა სისტემა. მათ შორის ნაკლები განსხვავებულობა საშუალებას აძლევს ყველა ქვეყნის ხელმძღვანელობას, განსაკუთრებით საფინანსო დარგის მუშაკებს, სრულყოფილი და ნათელი წარმოდგენა ჰქონდეთ ერთმანეთზე მათი ეკონომიკური განვითარებისა და საფინანსო შესაძლებლობებიდან გამომდინარე.

საერთაშორისო სტანდარტების კომიტეტის მიერ მიღებულ „ფინანსური ანგარიშების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურულ საფუძვლებში“ ცალკეული ქვეყნების მთავრობებს შეუძლიათ საკუთარი ინტერესებიდან გამომდინარე გარკვეული ცვლილებების შეტანა.

საფინანსო ანგარიშგების მაჩვენებელთა სისტემის საფუძველს წარმოადგენს საბუღალტრო აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა, რომელიც თავისი სტრუქტურით და სამეურნეო ოპერაციების ასახვის მეთოდით განაყოფიერებს და ცალკეული ანგარიშებისაგან. (დეტალურად იხ. თავ. 5.3). საფინანსო ანგარიშგება მოიცავს ძირითადად ბალანსისა და მოგება-ზარალის მაჩვენებლებს.

ბალანსის ძირითადი მაჩვენებლების ამსახველი ანგარიშებია:

მიმდინარე აქტივები;

გრძელვადიანი აქტივები;

მიმდინარე ვალდებულებები;

გრძელვადიანი ვალდებულებები.

მოგება-ზარალის მაჩვენებლების ამსახველი ანგარიშებია:

საოპერაციო შემოსავლები;

საოპერაციო ხარჯები;

არასაოპერაციო შემოსავლები და ხარჯები.

საანგარიშო პერიოდის განმავლობაში ანგარიშებზე ხდება პირველადი დოკუმენტების საფუძველზე მიღებული ინფორმაციის დაფიქსირება, რომელიც საანგარიშო პერიოდის ბოლოს დაიხვეწება, თუ გადასანაწილებელია გადანაწილება და მივიღებთ დასკვნით მაჩვენებლებს, ე.ი. საანგარიშო პერიოდის დასაწყისში გასულ საანგარიშო პერიოდის საფინანსო ანგარიშების მაჩვენებლების მიხედვით საბუღალტრო ანგარიშებში ჩაიწერება დაწყებითი ნაშთები, ანუ გავხსნით ანგარიშებს, როგორც სინთეზურს, ასევე ანალიზურს. საანგარიშო პერიოდის განმავლობაში სამეურნეო ოპერაციების შესახებ ინფორმაციას დავაფიქსირებთ, ხოლო საანგარიშო პერიოდის ბოლოს დაწყებით მაჩვენებლებზე დაყრდნობით გამოვიყვანთ დასკვნით ნაშთებს, რომლის შემოწმებისა და შედარების შედეგად მოვაშაძლებთ საფინანსო ანგარიშგებისათვის საჭირო ინფორმაციას.

საფინანსო ანგარიშგებისათვის ინფორმაციას მოშაძლებას წინ უნდა უსწრებდეს შემკრებ-გამანაწილებელი ანგარიშების დახურვა გადანაწილება საოპერაციო ანგარიშებზე ნაშთების განსაზღვრა და თვითღირებულების გაანგარიშება და მზა პროდუქციისა და მისი რეალიზაციის მაჩვენებლების კორექტირება. ყოველივე ზემოთჩამოთვლილი მოითხოვს მატერიალურ ფასეულობათა და წარმოების დანახარჯების სრულ ინვენტარიზაციას, რომელიც აუცილებლად უნდა ჩატარდეს ანგარიშგების შედეგების წინ, რათა ბალანსის ცალკეული მუხლებისა და საბუღალტრო ანგარიშების მიხედვით დაზუსტდეს წარმოებაში არსებული სამეურნეო საშუალებების სახეზე ყოფნა, რათა არ მოხდეს საფინანსო ანგარიშგებაში არაზუსტი ინფორმაციის შეტანა. საბუღალტრო აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები მოითხოვენ, რომ საფინანსო ანგარიშგებაში დაცული იყოს შესადარისობის პრინციპი გასული წლების შესაბამის პერიოდებთან, რათა მაჩვენებელთა სისტემა გვაძლევდეს სრულყოფილი ანალიზის ჩატარებისა და მომხმარებლისათვის ინფორმაციით დაკმაყოფილებას.

თუ მოცემულ საანგარიშო პერიოდში სააღრიცხვო პოლიტიკა ისე შეიცვალა, რომ ანგარიშგებაში სერიოზული ცვლილე-

ბები გამოიწვია, მაშინ ამის შესახებ უნდა მიეთითოს ახსნა-განმარტებით შენიშვნებით. თუ უკვე შედგენილ ანგარიშგებაში საჭირო გახდება შესწორების გაკეთება, ამის შესახებ უნდა მიეთითოს შენიშვნის სახით შესაბამის ხელმოწერით.

იმ შემთხვევაში, თუ მიმდინარე საანგარიშო წელს გამოვლინდა გასულ პერიოდში დაშვებული შეცდომები, უნდა გასწორდეს მიმდინარე ანგარიშგებაში. ამ დროს შესაძლებელია გამოვლინდეს გასული წლების ზარალი ან მოგება, რომელიც მიმდინარე პერიოდში აისახება.

საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვა რეგულირდება შემდეგი ნორმატიული აქტებით: ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები, „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონი, „დებულება საქართველოში საბუღალტრო აღრიცხვისა და ანგარიშგების შესახებ“, ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა, „ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების რეგულირების შესახებ“ საქართველოს კანონი და სხვ.

საანგარიშო პერიოდის ბოლოს სამეურნეო პროცესების დასრულების შემდეგ, როგორც უკვე აღვნიშნეთ, შემერებ-გამანაწილებელი ანგარიშების დახურვისა და გამოშვებული პროდუქციის თვითღირებულების გაანგარიშებისა და შესაბამისი ანგარიშების კორექტირებით განისაზღვრება საფინანსო შედეგი, ანუ შედგება საცდელი ბალანსი. პარალელურად მუშაობს საინვენტარიზაციო კომისია, რომელიც სხდომის ოქმით დააფიქსირებს ინვენტარიზაციის შედეგებს, რომელიც მმართველობითი აპარატის განხილვის საგანს წარმოადგენს. განხილვის დროს საფინანსო ანგარიშების საბოლოო მაჩვენებლების მიმართ გამოთქმული შენიშვნები, შეძლებისდაგვარად, გათვალისწინებულ იქნება საფინანსო ანგარიშგებაში, ან წერილობითი განმარტებების სახით წარმოდგენილი იქნება ახსნა-განმარტებით ბარათში.

საფინანსო ანგარიშგება საერთაშორისო სტანდარტების მიხედვით ითვალისწინებს შემდეგ ძირითად ფორმებს: საწარმოო ბალანსი, მოგება-ზარალის წლიური ანგარიშგება, ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება.

ბუღალტრული ბალანსი საერთაშორისო სტანდარტების პრინციპით მოცემულია №1 დანართში. დანართის პირველ გვერდზე მოცემულია ფირმის სახელწოდება, ორგანიზაციულ სამართლებრივი ფორმა, იურიდიული მისამართი, საქმიანობის სახე, თუ რომელ დარგს მიეკუთვნება და ა.შ.

საბუღალტრო ბალანსი, როგორც ვიცით, ორი ნაწილისაგან შედგება: ბალანსის მარცხენა მხარეს აქტივი სამი განყოფილებისაგან შედგება: მიმდინარე აქტივები, სასაქონლო მატერიალური მარაგები, გრძელვადიანი აქტივები.

მიმდინარე აქტივები წარმოგიდგენს ფულად საშუალებებს, როგორც ნაღდ ფულს სალაროში, ასევე ფულად საშუალებებს საბანკო ანგარიშებზე, მოკლევადიან ინვესტიციებს, მოთხოვნებს მიწოდებიდან და მომსახურებიდან, მოთხოვნებს მოკავშირე საწარმოების მიმართ, საეჭვო მოთხოვნების კორექტირებას, მოთხოვნებს საწარმოს პერსონალის მიმართ, მოთხოვნებს კაპიტალის შევსებაზე, გადახდილ დღგ-ს, მომწოდებლებზე გადახდილ ავანსებს, სხვა მოკლევადიან მოთხოვნებს.

სასაქონლო-მატერიალური მარაგები. ბალანსის ამ განყოფილებაში მოცემულია საქონელი, ნედლეული და მასალები, დაუმთავრებელი წარმოება, მზა პროდუქცია, სხვა საქონელი და მატერიალური მარაგი, წინასწარ გაწეული ხარჯები და სხვა მიმდინარე აქტივები.

გრძელვადიანი აქტივები. ამ ჯგუფს მიეკუთვნება მიწის ნაკვეთები, დაუმთავრებელი მშენებლობა, შენობა-ნაგებობები, მანქანა-დანადგარები, ოფისის აღჭურვილობა, სატრანსპორტო საშუალებები, სხვა ძირითადი საშუალებები, გადავადებული, საგადასახადო აქტივები, გრძელვადიანი ინვესტიციები, არამატერიალური აქტივები.

ბალანსის მარჯვენა მხარეს პასივი შედგება მიმდინარე ვალდებულებების, გრძელვადიანი ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალისაგან.

მიმდინარე ვალდებულებებს მიეკუთვნება მიწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები, მიღებული ავანსები, გადასახდელი ხელფასები, ვალდებულებები მოკავშირე

საწარმოების წინაშე, მოკლევადიანი სესხები, გრძელვადიანი სესხების მიმდინარე ნაწილი, გადასახდელი მოგების გადასახადი, გადასახადი საშემოსავლო გადასახადი, გადასახდელი დღე, გადასახდელი აქციზი, სოციალური გადასახადი, სხვა საგადასახადო ვალდებულებები, გადასახდელი პროცენტები, გადასახდელი დივიდენდები, სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები.

გრძელვადიანი გადასახადები. ეს ჯგუფი მოიცავს გრძელვადიან სასესხო ვალდებულებებს, გადავადებული მოგების გადასახადს, ანარიცხებს, გადავადებულ შემოსავალს, სხვა გრძელვადიან გადასახადებს.

საკუთარ კაპიტალს მიეკუთვნება საწესდებო კაპიტალი, სარეზერვო კაპიტალი (რეზერვები), სხვა რეზერვები და მიზნობრივი დაფინანსება, გაუნაწილებელი მოგება, დაუფარავი ზარალი.

საფინანსო ანგარიშგების მთავარი ფორმა არის ბალანსი, რომელიც განზოგადებულად წარმოგვიდგენს (რას????). მასთან ერთად, ყოველი საწარმო ვალდებულია წარადგინოს მოგება-ზარალის ანგარიშგება (იხ. დანართი 10.2) და ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება (იხ. დანართი 10.3). მოგება-ზარალის ანგარიშგება გვიხასიათებს მიღებულ მოგებას სხვადასხვა ოპერაციებიდან, საერთო მოგებას, გაუთვალისწინებელ შემოსავლებს და ზარჯებს. ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება კი გვიხასიათებს საოპერაციო საქმიანობიდან ფულადი სახსრების მოძრაობას, საინვესტიციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების მოძრაობას, საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების მოძრაობას.

ფულადი სახსრების ანგარიშგებას დიდი მნიშვნელობა აქვს საწარმოს ლიკვიდურობის დასადგენად, თუ რამდენად სიცოცხლისუნარიანია საწარმო და მისი მოსალოდნელი ფულადი სახსრების შემოსვლა და საწარმოო სიმძლავრებაში ჩართვა რამდენად ეფექტური და დროული იქნება.

საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრები ანგარიშგებაში შეიძლება წარმოდგენილ იქნეს ისეთი მუხლებით, როგორიცაა: მყიდველებიდან მიღებული ფულადი

სახსრები (რომელიც, თავის მხრივ, მოიცავს საჭონლის, სამუშაოებისა და მომსახურების რეალიზაციიდან მიღებულ ფულად თანხებს); მომწოდებლებსა და თანამშრომლებზე გაცემული სახსრები; გადახდილი პროცენტები; გადახდილი გადასახადები; გაუთვალისწინებელი შემოსავლები; გაუთვალისწინებელი ხარჯები. საოპერაციო საქმიანობად კლასიფიცირდება აგრეთვე ფასიანი ქაღალდების ყიდვა-გაყიდვასთან და სავაჭრო-საშუამავლო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების მოძრაობა, ასევე საფინანსო დაწესებულებების მიერ გაცემული ავანსები და სესხები.

საინვესტიციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების მოძრაობა მოიცავს ისეთ მუხლებს, როგორიცაა: შევილობილი საწარმოს შეძენა, ძირითადი საშუალებების შეძენა; ძირითადი საშუალებების რეალიზაციით მიღებული ფულადი სახსრები; მიღებული და გადახდილი პროცენტები; სხვა პირებზე ავანსად ან სესხად გაცემული ფულადი სახსრები; ფიუნერული, ფორვარდული, საოფციო და სვოპ კონტაქტებით მიღებული და გადახდილი ფულადი სახსრები და სხვ.

საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების მოძრაობა მოიცავს ისეთ მუხლებს, როგორიცაა: შემოსულობანი აქციების ემისიის შედეგად; შესაკუთრეთათვის აქციების შეძენის ან გამოსყიდვის მიზნით გადახდილი ფულადი სახსრები; ფასიანი ქაღალდების, სესხების, თამასუქების, ობლიგაციების გამოშვების შედეგად მიღებული ფულადი სახსრები; სესხების დასაფარავად გადახდილი ფულადი ფულადი სახსრები; ფინანსურ იჯარასათან დაკავშირებულ ვალდებულებათა განაღდება, გადახდილი ღირებულებები და სხვ.

ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება. ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგების წარდგენისადმი მოთხოვნები მოცემულია ბუღალტრული აღრიცხვის №7 საერთაშორისო სტანდარტში.

ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება წარმოადგენს ფინანსური (ბუღალტრული) ანგარიშგების განუყოფელ ნაწილს (იხ. დანართი 3) და საჭიროა იმდენად, რამდენადაც

მისი მეშვეობით შესაძლებელი ხდება შეფასდეს, თუ რა შესაძლებლობები გააჩნია საწარმოს ფულადი სახსრების გამოძევა-კებისათვის; აგრეთვე, განისაზღვროს მომავალ პერიოდში ფულადი სახსრების ნაკადების მოძრაობის სიდიდე, დროულობა, საიმედოობა და სხვ.

წარმოდგენილი ანგარიშგება მოიცავს საოპერაციო საქმიანობასთან, საინვესტიციო საქმიანობასთან და საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების მოძრაობას.

საოპერაციო საქმიანობა არის საწარმოს ძირითადი შემოსავლების მომტანი და მასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების ნაკადების ოდენობა, რომელიც ითვლება საწარმოს საქმიანობის შეფასების მთავარ ინდიკატორად, რადგან აქედან ჩანს, შემოუვიდა თუ არა საწარმოს ფული საწარმოო სიმძლავრეების შესაძენად, სესეხების დასაფარავად, ხელფასებისა და დივიდენდების გასაცემად, კრედიტორული დავალიანებების დასაფარავად და ა.შ.

საინვესტიციო საქმიანობა არის გრძელვადიანი აქტივებისა და სხვა ინვესტიციათა შეძენა და რეალიზაცია. ანგარიშგების ეს ნაწილი გვიჩვენებს, თუ რა დანახარჯები გასწია საწარმომ იმ რესურსებისათვის, რომლებმაც უნდა შექმნან სამომავლო შემოსავალი.

საფინანსო საქმიანობა არის ისეთი საქმიანობა, რომლის შედეგადაც რაოდენობრივად და სტრუქტურულად იცვლება საწარმოს საკუთარი კაპიტალი და ნასესხები საშუალებები.

მოცემული ანგარიშგების ფორმაში, 1-ლ და 23-ე სტრიქონებში, მუხლებში „ფულადი სახსრები და ექვივალენტები საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში“ და „ფულადი სახსრები და მათი ექვივალენტები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს“ აისახება სალაროში და საბანკო დაწესებულებებში არსებული საწარმოს კუთვნილი ფულადი ექვივალენტები, რომლებიც წარმოადგენენ მოკლევადიან მაღალლიკვიდურ ინვესტიციებს საანგარიშო პერიოდის დასაწყისში და პერიოდის ბოლოს.

ანგარიშგების 24-ე სტრიქონში, მუხლში „ფულადი სახსრებისა და მათი ექვივალენტების წმინდა ზრდა (შემცირება)“ აი-

სახება საანგარიშო პერიოდის ბოლოს პერიოდის დასაწყისთან შედარებით ფულადი სახსრების ზრდა ან შემცირება, რომელიც ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი მაჩვენებელია საწარმოს საქმიანობის შეფასებისათვის.

აღსანიშნავია, რომ ფულადი ნაკადების მოძრაობის კლასიფიცირებისას ზოგჯერ ძნელია ზღვარის გაღება საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობებს შორის. მაგალითად, საბუღალტრო აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებით დამუშავებულია, რომ გადახდილი და მიღებული დივიდენდები კლასიფიცირებულ იქნეს როგორც საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადები, რადგან ისინი მონაწილეობენ წმინდა მოგების ან ზარალის ფორმირებაში. ამასთანავე, ისინი შეიძლება მიეკუთვნოს საფინანსო და საინვესტიციო საქმიანობასაც, რადგანაც წარმოადგენენ ფინანსური რესურსების მოზიდვასთან დაკავშირებულ დანახარჯებს ან შემოსავლებს. აგრეთვე, გადახდილი დივიდენდები შეიძლება მიეკუთვნოს, როგორც საოპერაციო საქმიანობას, ასევე საფინანსო საქმიანობას.

საწარმოს ბალანსი

200 წლის -----თვის

საფირმო სახელწოდება -----

ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა -----

იურიდიული მისამართი -----

დარგი (საქონლობის სახე)

ზომის ერთეული ----- ლარი

აქტივი	კოდი (სტრუქ.)	წლის და- საწყისში	ხანგრძლივ პერიოდის ბოლოს
მიმდინარე აქტივები			
ნაღდი ფულის ხაზარობა.....(1100)	010		
ფული საბანკო ანგარიშებსზე.....(1200)	020		
მოკლევადიანი ინვესტიციები.....(1300)	030		
მოთხოვნები მოწოდებელს და მომსახურებელს.....(1410)	040		
მოთხოვნები გეგმურ სანარჩუნობის მიმართ.....(1420)	041		
ხავეჭო მოთხოვნების კონტრაქტები.....(1415)	050		
მოთხოვნები სანარჩუნ პერსონალის მიმართ.....(1430)	060		
მოთხოვნები კაპიტალის შეესებაზე.....(1460)	070		
გადახდილი დღე.....(3340)	071		
მიმწოდებლებზე გადახდილი აუნხები.....(1480)	080		
სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები.....(1490)	090		
სულ მიმდინარე აქტივები	100		
სასაქონლო-მატერიალური მარაგი			
საქონელი.....(1610)	110		
ნედლეული და მასალები.....(1620)	120		
ღუმთაურებული წარმოება.....(1630)	130		
შპს პრილეკია.....(1640)	140		
სხვა სასაქონლო-მატერიალური მარაგი.....(1690)	150		
წინასწარ გაყვნილი ზარეები.....(1700)	160		
სხვა მიმდინარე აქტივები.....(1900)	170		
სულ სასაქონლო-მატერიალური მარაგი	180		
გრძელვადიანი აქტივები			
მიწის ნაკვეთები.....(2110)	190		
ღუმთაურებული მშენებლობა.....(2120)	200		
შენიშნულ-ნაკვეთები.....(2130)	210		
მანქანა-დანადგარები.....(2150)	220		
ოფისის აღჭურვილობა.....(2160)	230		
სატრანსპორტო საშუალებები.....(2180)	240		
სხვა ძირითადი საშუალებები.....	250		
გრძელვადიანი მოთხოვნები.....(2300)	260		
გადაუღებელი სავალაზალი აქტივი.....(2340)	270		
გრძელვადიანი ინვესტიციები.....(2400)	280		
არამატერიალური აქტივები.....(2500)	290		
სულ გრძელვადიანი აქტივები	300		
სულ აქტივები	310		

პ ა ს ო გ ი	კოდი (სტრიქ.)	წლის და- საწყისში	ხანგრძლივ პერიოდის ბოლოს
მშენებარე კალენდრული			
მარტული და მარტულიდან წარმოშობილი			
კალენდრული (3110)	310		
მარტული (3120)	320		
კალენდრული მარტული (3130)	330		
კალენდრული მარტულიდან წარმოშობილი			
წინაშე (3170)	331		
მარტულიდან სესხები (3210)	340		
გრძელადიანი სესხების მშენებარე წარმოშობილი (3230)	350		
კალენდრული მარტულიდან კალენდრული (3310)	360		
კალენდრული მარტულიდან კალენდრული (3320)	370		
კალენდრული დღე (3330)	380		
კალენდრული კვირა (3350)	390		
საერთო კალენდრული (3370)	400		
სხვა საერთო კალენდრული (3390)	410		
კალენდრული პერიოდები (3410)	420		
კალენდრული დღეები (3420)	430		
სხვა მარტულიდან კალენდრული (3190)	440		
სხვა მშენებარე კალენდრული	450		
გრძელადიანი კალენდრული			
გრძელადიანი სესხები კალენდრული (4100)	460		
კალენდრული მარტულიდან კალენდრული (4210)	470		
მარტული (4300)	480		
კალენდრული მარტული (4410)	481		
სხვა გრძელადიანი კალენდრული (4220)	490		
სხვა გრძელადიანი კალენდრული	500		
საერთო კალენდრული			
საერთო კალენდრული (5100)	510		
საერთო კალენდრული (რეზერვები) (5410)	520		
სხვა რეზერვები და მშენებარე დონორები (5490)	530		
გრძელადიანი მარტული (5310)	540		
დონორები, მარტული (5320)	550		
სხვა საერთო კალენდრული	560		
სხვა კალენდრული და საერთო კალენდრული	570		

დონორები: _____

მთავარი პერიოდები: _____

დონორები სტრუქტურის მონაცემები მდინარის პასების პირველი დონორების ჯამს აკლდება

მოგება-ზარალის წლიური ანგარიშგება
200—წ. 31 დეკემბრის მდგომარეობით
(ხარჯების კლასიფიკაცია უზნებულების მიხედვით)

საფირმო სახელწოდება _____
 ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა _____
 იურიდიული მისამართი _____
 დარბი (საქმიანობის სახე) _____

მაჩვენებლების დასახელება	კოდი (სტორიძ)	შეზღ- ვალება	ხარჯები
ამონაბეგები	010		X
რეალიზებული პროდუქციის (მომსახურების) თვითღირებულება	020	X	
საერთო მოგება (ზარალი)	030		
კომერციული ხარჯები	040	X	
აღმონიტორინგული ხარჯები	050	X	
სხვა საწარმოო შემოსავლები	060		X
სხვა საწარმოო ხარჯები	070	X	
ფინანსური დანახარჯები	080	X	
შემოსავლები ფინანსური დაგანებებიდან და პროცენტებიდან	090		X
მოგება (ზარალი) ჩვეულებრივი სამუშაო საფუძველიდან	100		
გაუთვალისწინებელი შემოსავლები	110		X
გაუთვალისწინებელი ხარჯები	120	X	
მოგება დაგანებებიდან	130		
მოგების გადასახადი	140	X	
საანგარიშო პერიოდის წმინდა მოგება	150		

დირექტორი: _____

მთავარი ბუღალტერი: _____

ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება

შავი რკელი - დარი		
	საბერკეთო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების მოძრაობა	
1	ფულადი სახსრები და მათი ექვივალენტები საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში	
2	მიღებულებიდან მიღებული ფულადი სახსრები(+)	
3	მიღებულებებსა და თანამშრომლებზე გაცემული ფულადი სახსრები(-)	
4	გადახდილი პროცენტები(-)	
5	გადახდილი გადასახადები(-)	
6	გაუთვალისწინებელი შემოსავლები(+)	
7	გაუთვალისწინებელი ხარჯები(-)	
8		
9	წმინდა ფულადი სახსრები საბერკეთო საქმიანობიდან(+)	
	საანგარიშგებო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების მოძრაობა	
10	შეღობილი საწარმოს შეტანა ფულადი სახსრების გამოცემით(-)	
11	ძირითადი საშუალებების შეტანა(-)	
12	ძირითადი საშუალებების რეალიზაციით მიღებული სარგებელი(+)	
13	მიღებული პროცენტები(+)	
14	გადახდილი პროცენტები(-)	
15	მიღებული ღირებულებები(+)	
16		
17	წმინდა ფულადი სახსრები საანგარიშგებო საქმიანობიდან	
	საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების მოძრაობა	
18	შემოსულობანი აქციის ემისიის შედეგად(+)	
19	შემოსულობანი გრძელვადიანი სესხებიდან(+)	
20	ფინანსურ თვარასთან დაკავშირებულ ვალდებულებათა განადგობა(-)	
21	გადახდილი ღირებულებები(-)	
22		
	წმინდა ფულადი სახსრები საფინანსო საქმიანობიდან(+)	
23	ფულადი სახსრები და მათი ექვივალენტები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს	
24	ფულადი სახსრებისა და მათი ექვივალენტების წმინდა ზრდა (შემცირება)	

დირექტორი: _____

მთავარი ბუღალტერი: _____

შ ი ნ ა ა რ ს ი

წინასიტყვაობა.....	3
თავი I. ბუღალტრული აღრიცხვა და მისი ადგილი მართვის სისტემაში.....	4
1.1. მართვის სისტემა.....	4
1.2. სამეურნეო აღრიცხვის სახეები.....	7
თავი II. ბუღალტრული აღრიცხვა საერთაშორისო სტანდარტებით და მისი რეგულირება.....	11
2.1. ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებით.....	11
2.2. ბუღალტრული აღრიცხვის რეგულირება საქართველოში.....	13
თავი III. ბუღალტრული აღრიცხვის საგანი და მეთოდი.....	14
3.1. ბუღალტრული აღრიცხვის საგანი.....	14
3.2. ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდი.....	18
თავი IV. სამეურნეო სუბიექტის სამართლებრივი ფორმები და ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითადი ფუნქციონირება პრინციპები.....	23
4.1. სამეურნეო სუბიექტის სამართლებრივი ფორმები.....	23
4.2. ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითადი ფუნქციონირება პრინციპები.....	25
თავი V. ანგარიშგების როლი მართვის სისტემის ინფორმაციულ უზრუნველყოფაში.....	27
5.1. ანგარიშგების როლი მართვის სისტემაში.....	27
5.2. ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი მაჩვენებლები.....	30
5.3. ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის მომხმარებლები.....	32
თავი VI. ბუღალტრული ბალანსი.....	34
6.1. ბუღალტრული ბალანსის აგებულება.....	34
6.2. სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილებების ასახვა ბუღალტრულ ბალანსში.....	40
თავი VII. ბუღალტრული ანგარიშები და ორმაგი ჩაწერა.....	44
7.1. ბუღალტრული ანგარიშები.....	44

7.2. ორმაგი ჩაწერა ანგარიშებში.....	47
7.3. ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა.....	54
7.4. ბუღალტრული ანგარიშების კლასიფიკაცია.....	59
თავი VIII. პირველადი აღრიცხვის ორგანიზაცია.....	64
8.1. პირველადი დაკვირვება, დოკუმენტები და მათი ფუნქციები.....	64
8.2. დოკუმენტების კლასიფიკაცია.....	72
8.3. დოკუმენტბრუნვის გრაფიკი.....	76
8.4. ინვენტარიზაცია და მისი ჩატარების წესები.....	79
ინვენტარიზაციის ჩატარების საერთო დებულება.....	81
თავი IX. სააღრიცხვო რეგისტრები.....	105
9.1. სააღრიცხვო რეგისტრების არსი და კლასიფიკაცია.....	105
9.2. შეცდომების გასწორება სააღრიცხვო ჩანაწერებში.....	115
9.3. წარმოების აღრიცხვის ზოგადი სქემა.....	117
9.4. ბუღალტრული აღრიცხვის ფორმები.....	122
თავი X. ბუღალტრული აღრიცხვის ორგანიზაცია.....	126
10.1. ბუღალტრული აღრიცხვის ისტორია.....	126
10.2. სააღრიცხვო პოლიტიკა.....	130
10.3. საფინანსო ანგარიშგების შედგენის წესები საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად.....	134
დანართი 10.1.	142
დანართი 10.2.	145
დანართი 10.3.	146
შინაარსი	147



გამომცემლობა „უნივერსალი“

თბილისი, 0179, ი. ჯავახიშვილის ბაზ. 19 ☎ 22 36 09, 8(99) 17 22 30