

საქართველოს სსრ თბილისის საფინანსო-ეკონომიკური ბეჭდუბი

ე. ხარაბაძე

ბუღალტრული აღრიცხვის თეორია

სახელმწიფო საფინანსო-ეკონომიკური
ბეჭდუბის მოსწავლეებისათვის

წიგნში განხილულია ბუღალტრული აღრიცხვის არსი და ფუნქციები, საგანი და მეთოდი, ბუღალტრული ბალანსი, ანგარიშთა სისტემა და ორმაგი ჩაწერა, ღირებულებითი გაზომვა და ძირითადი სამეურნეო პროცესების ბუღალტრული აღრიცხვა, ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა კლასიფიკაცია და გეგმა, პირველადი დაკვირვება, ბუღალტრული აღრიცხვის ფორმები და რეგისტრები, ანგარიშგება, ბუღალტრული აღრიცხვის ორგანიზაცია.

წიგნი განკუთვნილია სახელმძღვანელოდ საფინანსო-ეკონომიკური ტექნიკუმის მოსწავლეათვის, იგი დაეხმარება აგრეთვე უმაღლეს სასწავლებელთა სტუდენტებს ბუღალტრული აღრიცხვის საგნის შესწავლაში და აღნიშნული საკითხებით დაინტერესებულ სხვა მკითხველსაც. სახელმძღვანელო შესრულებულია საფინანსო-ეკონომიკური ტექნიკუმებისათვის აღნიშნულ საგანში მოკმედი პროგრამის მიხედვით.

რეცენზენტები: ეკონომიკურ მეცნიერებათა კანდიდატი,
დოც. თ. ჩადუნელი;

ოსუ სახალხო მეურნეობის დარგების აღრიცხვისა და
ანალიზის კათედრის მასწავლებელი ვ. კუპრაძეშვილი.

1 თავი. გულალტრული აღრიცხვის არსი და ფუნქციები

§ 1. ცნება სამეურნეო აღრიცხვის შესახებ

საზოგადოების ეკონომიკური განვითარების აუცილებლობამ, მატერიალური დოვლათის წარმოების ხელმძღვანელობისა და კონტროლის საქმიროებამ განაპირობა სამეურნეო აღრიცხვის წარმოშობა.

ადამიანთა საზოგადოებამ რომ იარსებოს, საჭიროა აწარმოოს მატერიალური დოვლათი, შექმნას საკვები, ტანსაცმელი, ფეხსაცმელი და სხვა მოხმარების საგნები, შრომის იარაღები. მანქანების, სხვადასხვა მოწყობილობების, შენობა-ნაგებობების, სატანსპორტო საშუალებებისა და სხვათა სახით წარმოებული მატერიალური დოვლათი გარკვეული წესით ნაწილდება საზოგადოების წევრებს შორის მათი მოხმარების მიზნით. მატერიალური დოვლათის წარმოება, განაწილება, გაცვლა და მოხმარება წარმოუდგენელია აღრიცხვისა და კონტროლის გარეშე.

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

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

მატერიალური დოვლათის წარმოების, მოხმარებისა და დაგროვების მიზნით ადამიანთა მიზანშეწონილ საქმიანობას სამეურნეო საქმიანობა ეწოდება.

ჩვენი ქვეყნის სახალხო მეურნეობა ცალკეული შემადგენელი რგოლების, საწარმოებისა და ორგანიზაციებისაგან შედგება. თითოეული მათგანი გარკვეულ სამეურნეო საქმიანობას ახორციელებს სა-

ხალხო მეურნეობის გეგმების შესასრულებლად. თვით ეს საქმიანობა მრავალი ცალკეული მოქმედებისაგან შედგება, რომლებიც რაოდენობრივ და თვისებრივ ასახვას საჭიროებს. ასე, მაგალითად, სახალხო მეურნეობრივი გეგმების შესასრულებლად თითოეული სამრეწველო საწარმო იძენს ნედლეულს, მასალას. ამ დროს მცირდება ამ საწარმოს ფულადი საშუალებები, იზრდება ნედლეულისა და მასალების ოდენობა საწყობში. სამეურნეო საქმიანობით გამოწვეული ცვლილებების ასახავად საჭიროა მათი გამოსახვა რიცხვებით, მათი გაზომვა. თუ რიცხვებით გამოვსახავთ, იგივე ცვლილება შეიძლება ასე ავსახოთ: საწარმომ შეიძინა 1000 მანეთის მასალები პროდუქციის დასამზადებლად, ეს იმას ნიშნავს, რომ ავსახოთ სამეურნეო საქმიანობის შედეგად მომხდარი არა მხოლოდ რაოდენობრივი, არამედ თვისებრივი ცვლილებებიც. ერთი თვისების მქონე საშუალება, კერძოდ ფულადი, შეიცვალა მეორე თვისების მქონე საშუალებით — მასალე-ბით.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სამეურნეო საქმიანობის პროცესში მომხდარი ცვლილებების გარკვეული საზომებით რიცხობრივ ასახვას და თვისებრივ დახასიათებას, მისი შესწავლის, გამოყენებისა და კონტროლის მიზნით, სამეურნეო აღრიცხვა ეწოდება.

საზოგადოებრივი წარმოების წესზე დამოკიდებულია აღრიცხვის შინაარსი და ამოცანები. სამეურნეო აღრიცხვა კლასობრივი ხასიათისაა. საზოგადოების განვითარების ამა თუ იმ ეტაპზე, ყველა ეკონომიკურ ფორმაციაში, იგი გაბატონებული კლასის ინტერესებს ემსახურება. ანტაგონისტურ საზოგადოებაში სამეურნეო აღრიცხვა ექსპლუატატორული კლასის ინტერესებს, ექსპლუატაციის გაძლიერების ინტერესებს ემსახურება. ასე, მაგალითად, კაპიტალიზმის დროს, არსებობს რა წარმოების საშუალებებზე კერძო საკუთრება, წარმოება საზოგადოებრივ, ხოლო წარმოებული პროდუქტების მითვისება კერძო ხასიათს ატარებს. მაქსიმალური მოგების მიღების გამოდევნება, რომელიც მუშათა კლასის ექსპლუატაციის გაძლიერების გზით მიიღწევა, კაპიტალისტური წარმოების წესის ძირითადი დამახასიათებელი თავისებურებაა. ამიტომ კაპიტალიზმის დროს სამეურნეო აღრიცხვა ასახავს ზედმეტი ღირებულების შექმნის, მუშათა კლასის ექსპლუატაციის გაძლიერების პროცესს, ეძებს მისი გადიდების გზებს. ამასთან, კონკურენციის არსებობის გამო კაპიტალიზმის დროს სამეურნეო აღრიცხვა არ შეიძლება რეალური იყოს. ერთი მხრივ, კაპიტალისტური

აღრიცხვა ემსახურება კერძო კაპიტალისტთა საკუთრების დაცვას, მაღალი მოგების მიღებას, ისე რომ არ ჩანდეს მისი ექსპლუატატორული ხასიათი, მეორე მხრივ კი, შელამაზებული, ყალბი მონაცემებით — მშრომელი მასების მოტყუების საქმეს. აქედან გამომდინარე, კაპიტალისტური აღრიცხვა არ შეიძლება საყოველთაო, ერთიანი, სახალხო-სამეურნეო აღრიცხვა იყოს.

სრულიად განსხვავებული ხასიათისაა სოციალისტური სამეურნეო აღრიცხვა, უპირველეს ყოვლისა, სამეურნეო აღრიცხვას სოციალიზმის პირობებში უფრო დიდი მნიშვნელობა ენიჭება, რადგანაც იგი დიამეტრულად სულ სხვა საფუძველზეა აგებული, ვიდრე კაპიტალისტური სამეურნეო აღრიცხვა. სამეურნეო აღრიცხვის მნიშვნელობის ზრდის შესახებ სოციალისტურ საზოგადოებაში წინასწარმეტყველურად აღნიშნავდა კ. მარქსი, როცა წერდა: „დავთარწარმოება როგორც ამ პროცესის კონტროლისა და აზრობრივი განზოგადების საშუალება მით უფრო აუცილებელი ხდება, რაც უფრო გაფართოებული საზოგადოებრივი მასშტაბით მიმდინარეობს პროცესი და რაც უფრო კარგავს იგი წმინდა ინდივიდუალურ ხასიათს; მაშასადამე, იგი უფრო აუცილებელია კაპიტალისტურ წარმოებაში, ვიდრე დაქსაქსულ ხელოსნურ და გლეხურ წარმოებაში, უფრო აუცილებელია კოლექტიური წარმოების დროს, ვიდრე კაპიტალისტური წარმოების დროს“¹.

სოციალისტური აღრიცხვის არსი თვით ამ საზოგადოების ბუნებიდან გამომდინარეობს, რადგანაც მთელი საზოგადოება დაინტერესებულია სოციალიზმის მონაპოვრის შენარჩუნებითა და შემდგომი განვითარებით. აღრიცხვა მოწოდებულია ასახოს და ხელი შეუწყოს სოციალისტური საკუთრების დაცვას, მის შემდგომ წინსვლასა და განმტკიცებას.

ცნობილია, რომ სოციალისტური მეურნეობა გეგმიანია, სოციალისტური დაგეგმვა უზრუნველყოფს სახალხო მეურნეობის ყოველმხრივ განვითარებას, მშრომელთა მატერიალური და კულტურული დონის შემდგომ ამაღლებას, სოციალისტური სახელმწიფოს ძლიერების ზრდას. სამეურნეო აღრიცხვის მიზანია დროსა (დღე, თვე, კვარტალი, წელიწადი) და სივრცეში (ცალკეული საამქრო, განყოფილება, საწარმო, გაერთიანება, ტრესტი, სამინისტრო) ასახოს ერთიანი სახალხო-სამეურნეო გეგმის შესრულება ყველა ძირითადი მაჩვენებლის მიხედვით.

¹ კ. მარქსი, კაპიტალი, ტ. 11, 1957, გვ. 165.

მაშასადამე, სოციალისტური აღრიცხვის მიზანია სახალხო მეურნეობის გეგმაზომიერი განვითარების, სოციალისტური გაფართოებული კვლავწარმოების ასახვა სოციალიზმის ეკონომიკური კანონების მოთხოვნათა შესაბამისად.

სამეურნეო აღრიცხვის უმნიშვნელოვანესი ამოცანაა ჯერ ერთი, ხელი შეუწყოს სახალხო მეურნეობის გეგმების შედგენას, და მეორე მხრივ, უზრუნველყოს გეგმის შესრულების მიმდინარეობის კონტროლი.

სოციალისტური სამეურნეო აღრიცხვა უნდა ეწარმოთ მარტივად, ღრულად, სრულყოფილად, ყოვლისმომცველად, მშრომელთა ფართო მასებისათვის ხელმისაწვდომად, აგრეთვე იგი რეალურად უნდა ასახავდეს ამა თუ იმ დაწესებულებისა და ორგანიზაციის სამეურნეო საქმიანობას, სწორედ ასეთი აღრიცხვა მოგვეცემს საშუალებას თვალყური ვადევნოთ სახალხო-სამეურნეო გეგმების შესრულებას, მივიღოთ ზომები ყოველგვარ დარღვევათა დროული გამოსწორებისათვის, ყოველგვარი ცვლილება სახალხო მეურნეობის გეგმების შესრულების მიმდინარეობის პროცესში უნდა ექვემდებარებოდეს აღრიცხვას. სახალხო მეურნეობის არც ერთ რგოლში არ შეიძლება აღრიცხვის გარეშე დარჩეს მატერიალური, ფულადი და შრომითი დანახარჯების არც ერთი შემთხვევა. სოციალისტური აღრიცხვა საყოველთაო ხასიათისაა.

§ 2. აღრიცხვაში გამოყენებული საზომები

სამეურნეო საქმიანობის აღრიცხვა სახალხო მეურნეობის გეგმების შესრულების პროცესში მომხდარი ყოველგვარი რიცხობრივი თვისებრივი ცვლილებების შესაბამისი საზომი ერთეულებით ასახვას მოითხოვს. იმისათვის, რომ სამეურნეო პროცესის შედეგად მომხდარი ყოველგვარი ცვლილება ავსახოთ, ერთ და იმავე საზომ ერთეულს ვერ გამოვიყენებთ. სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარი სხვადასხვა ცვლილების ასახავად განსხვავებული საზომი ერთეულია საჭირო. ეს კი დამოკიდებულია თვით ამ ცვლილების სახეობაზე. მაგალითად, ხორბალი. შაქარი, ფქვილი და ა. შ. შეიძლება გამოვსახოთ კილოგრამებით, ცენტნერებით, ტონებით; ხის მასალა, გაზი — კუბური მეტ-

რობით; თხევადი ნივთიერებანი—ლიტრობით; ქსოვილები—მეტრობით და ა. შ.

სამეურნეო აღრიცხვაში შეიძლება გამოვიყენოთ სამი ძირითადი სახის საზომი: ნატურალური, შრომითი და ფულადი. ნატურალური საზომი ერთეულის გამოყენებით ესა თუ ის საშუალება, მისი ცვლილება გამოისახება ნატურალური, ფიზიკური ერთეულებით. ნატურალურ საზომ ერთეულებს მიეკუთვნება რაოდენობის, ზომის, წონის და სხვა ისეთი საზომი ერთეულები, როგორიცაა: კილოგრამი, ცენტნერი, ტონა, ლიტრი, დეკალიტრი, ცალი, წყვილები, მეტრი, კილომეტრი, ჰექტარი და ა. შ.

ნატურალური საზომი ერთეულების გამოყენებით განესაზღვრავთ: ამა თუ იმ კონკრეტული სახის საშუალებების ნატურალურ მოცულობას, იგი გვეხმარება ასევე კონკრეტული სახით ვაწარმოოთ მათი მოძრაობის აღრიცხვა, რაც მათზე კონტროლის გაძლიერების საშუალებას იძლევა.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, ნატურალური საზომი ერთეულების გამოყენებას სამეურნეო აღრიცხვაში დიდი მნიშვნელობა აქვს. ისინი წარმატებით გამოიყენებიან სახალხო მეურნეობის გეგმების შედგენის დროს. გარდა ამისა, დიდია ამ საზომი ერთეულების მნიშვნელობა ყოველდღიური სამეურნეო საქმიანობის ასახვისა და მისი კონტროლისათვის.

დახარჯული შრომის რაოდენობისა და ხარისხის გასაზომად სამეურნეო აღრიცხვაში გამოიყენება შრომითი საზომი ერთეულები. შრომითი საზომი ერთეულების გამოყენება შრომის დისციპლინის დაცვის, გამომუშავების ნორმების შესრულებისა და ნორმირებული დროის გამოყენების კონტროლის, აგრეთვე შრომითი ანაზღაურების განსაზღვრის საშუალებას გვაძლევს. შრომითი საზომი ერთეულის საფუძველზე ხდება ისეთი მნიშვნელოვანი მაჩვენებლის დაგეგმვა და აღრიცხვა, როგორიცაა შრომის ნაყოფიერება, ანუ საშუალო გამომუშავება და ა. შ.

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

როგორც აღვნიშნეთ, ნატურალურ და შრომით საზომ ერთეულებს დიდი მნიშვნელობა აქვთ, მაგრამ ყოველთვის მათი გამოყენება შეუძ-

ლებელია იმის გამო, რომ მათი გამოყენების სფერო შეზღუდულია. შეუძლებელია სხვადასხვა ფიზიკური თვისების მქონე საგანთა განზოგადება ნატურალური საზომი ერთეულით. მაგალითად, საკონსერვო ქარხანამ დაამზადა 1000 ლიტრი ალუბლის წვენი, 3000 ქილა ქლიავის კომპოტი, 15 ტონა ნაყენი. ცხადია, სხვადასხვა ნატურალური საზომი ერთეულებით გამოსახული აღნიშნული პროდუქციის შეჯამება და ამ გზით საკონსერვო ქარხნის მიერ დამზადებული საერთო პროდუქციის განსაზღვრა შეუძლებელია. ეს უკანასკნელი კი რიგ სხვა მაჩვენებლებთან ერთად აუცილებელს წარმოადგენს. ამიტომ საწარმოს სამეურნეო საქმიანობის მთლიანი სურათის მისაღებად, სხვადასხვა თვისების მქონე საგნების განსაზოგადებლად გამოიყენება ფულადი საზომი. ფულადი საზომი ერთეულის გამოყენება საშუალებას იძლევა ყველა სახის, განსხვავებული თვისებების მქონე საგნებიც კი შეფასდეს ფულით, ანუ ღირებულებითი საზომით გამოისახოს. ფულად საზომ ერთეულად ითვლება მანეთი, კაპიკი. მართალია, ფულადი საზომით შეიძლება ყველა სახის, განსხვავებული თვისებების მქონე საგნების შეფასება და განზოგადებულად აღრიცხვა, მაგრამ ფულადი საზომი ერთეულის გამოყენება სრულიად არ გამორიცხავს ნატურალური და შრომითი საზომების გამოყენებას, პირიქით, დაკავშირებულია მათთან. აღრიცხვაში რაოდენობრივი ან შრომითი საზომებით ასახული ცვლილებები შეიძლება გამოვსახოთ ფულით. მაგალითად, წარმოებაში ჯერ ანგარიშობენ მუშაკის მიერ ნამუშევარ კაცდლებსა და კაცსაათებს, მათ მიერ შექმნილი პროდუქციის რაოდენობას, ხოლო შემდეგ ეს მაჩვენებლები გადაყავთ ფულად საზომში.

ამრიგად, სამეურნეო საქმიანობის ასასახავად აღრიცხვაში გამოიყენება სამივე სახის საზომი ერთეული — ნატურალური, შრომითი და ფულადი, თუმცა ამათგან განმაზოგადებელი, საყოველთაო ფულადი საზომია.

§ 3. სოციალისტური სამეურნეო აღრიცხვის სახეები

დღეისათვის ცნობილია სამეურნეო აღრიცხვის სამი სახე: ოპერატიულ-ტექნიკური, სტატისტიკური და ბუღალტრული აღრიცხვა. ისინი ერთმანეთისაგან განსხვავდებიან მაჩვენებელთა წრით, აღრიცხვის სხვადასხვა მეთოდის გამოყენებით და შეისწავლიან სახალხო მეურ-

ნეობის განვითარების ამა თუ იმ მხარეს. თითოეული სახის აღრიცხვას აქვს თავისი კონკრეტული ამოცანები სახალხო მეურნეობის შესწავლისა და ასახვის საქმეში, თითოეული მათგანი ძირითადად საკუთარი მეთოდებითა და ხერხებით სარგებლობს და თავის განსაკუთრებულ და განსხვავებულ როლს ასრულებს საზოგადოებაში¹; ეს არ ნიშნავს იმას, რომ თითოეული სახის აღრიცხვა ერთმანეთისაგან მოწყვეტილად, დამოუკიდებლად არსებულად წარმოვიდგინოთ, ისინი ერთიანი სამეურნეო აღრიცხვის შემადგენელ ნაწილებს წარმოადგენენ და ემსახურებიან ერთიანი სახალხო-სამეურნეო გეგმის შესრულების მიმდინარეობის ასახვას, მის კონტროლს. სამეურნეო აღრიცხვის სამივე სახე ერთმანეთს ავსებს და გამოიყენება როგორც ცალკეულ საწარმოებში, საწარმოო გაერთიანებებში, ისე საერთოდ სახალხო მეურნეობის მასშტაბით.

ოპერატიულ-ტექნიკური აღრიცხვა სამეურნეო ოპერაციებს ასახავს მათი მოხდენისთანავე, სამეურნეო საქმიანობის განხორციელების პროცესშივე. ამიტომ იგი ცნობებს იძლევა სამეურნეო საქმიანობის ყოველდღიური, ოპერატიული ხელმძღვანელობისათვის. ოპერატიული აღრიცხვის დროს სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარი ყოველგვარი ცვლილება დაუყოვნებლივ აისახება და ფორმდება სათანადო წესით. ოპერატიულ-ტექნიკური აღრიცხვა არ არის საყოველთაო, მთლიანი. იგი გამოიყენება მხოლოდ მეურნეობაში მომხდარი ცალკეული ცვლილებების ასახავად.

ოპერატიულ-ტექნიკურ აღრიცხვას აღრიცხვის რაიმე წინასწარ ჩამოყალიბებული მეთოდი არ გააჩნია, იგი მარტივია, ამავე დროს სწრაფი და სწორედ ამიტომ არის მისი მაჩვენებლები აუცილებელი და მნიშვნელოვანი მეურნეობის ხელმძღვანელობისათვის.

ოპერატიულ-ტექნიკური აღრიცხვა იყენებს სამივე სახის საზომ ერთეულს: ნატურალურს, შრომითს და ფულადს იმისდა მიხედვით, თუ კონკრეტულ შემთხვევაში რომელი საზომის გამოყენებაა ხელმისაწვდომი და შესაძლებელი. მაგალითად, ოპერატიული აღრიცხვა გვაწვდის ცნობებს მუშაკთა სამუშაოზე გამოცხადების, ნამუშევარი დროის, მიღებული და დახარჯული მასალების რაოდენობისა და ნა-

¹ ლ. მამისაშვილი, ბულალტრული აღრიცხვის თეორია, ნაწილი I, თბ., 1965, გვ. 14.

ორსახეობის, გამომუშავებული ან დახარჯული ელექტროენერგიის შესახებ და ა. შ. აღნიშნული ცვლილებები შეიძლება გამოვსახოთ სხვადასხვა საზომი ერთეულით. ოპერატიულ-ტექნიკური აღრიცხვა ცალკეული ცვლილებების ასასახავად, რა თქმა უნდა, იყენებს ფულად საზომ ერთეულსაც, მაგრამ არა როგორც განმაზოგადებელს, რომელიც სხვადასხვა ხასიათის ცვლილებების განზოგადებულად ასახვის საშუალებას მოგვცემდა.

ოპერატიულ-ტექნიკური აღრიცხვა სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ცვლილებებს აღვილზევე ასახავს, ე. ი. მისი მოქმედების არე სამუშაო ადგილით, რგოლით, ბრიგადით, საამქროთი, საწყობით და ა. შ. შემოიფარგლება.

ოპერატიული აღრიცხვა არ მოითხოვს აბსოლუტურ სიზუსტეს, ასევე ყოველთვის არ არის აუცილებელი მომხდარი ცვლილებების დოკუმენტებით გაფორმება. სათანადო ინსტანციებში მონაცემები შეიძლება გადაიცეს ზეპირად, ტელეგრაფის საშუალებით და სხვ.

აღრიცხვის ამ სახეს ტექნიკურს უწოდებენ იმის გამო, რომ მონაცემების მოპოვება შეიძლება არა მარტო ხელით, არამედ ტექნიკური საშუალებების, მაგალითად, მრიცხველებისა და სხვა საშუალებების გამოყენებით.

სტატისტიკური აღრიცხვის ამოცანაა საზოგადოებრივი ცხოვრების მოვლენების, პროცესების, საგნებისა და ფაქტების შესახებ სტატისტიკური ცნობების მოპოვება განზოგადებული დასკვნებისათვის.

სტატისტიკა არის დამოუკიდებელი მეცნიერება, რომელიც შეიძლება წავლის დიალექტიკური განვითარების პროცესში მყოფი კონკრეტულ საზოგადოებრივ-ეკონომიკური მოვლენებისა და პროცესების რაოდ., ნობრივ მხარეს, თვისებრივ მხარესთან მჭიდრო კავშირში¹.

სტატისტიკური აღრიცხვა საშუალებას იძლევა შევისწავლოთ ისეთი მასობრივი საზოგადოებრივი მოვლენები, როგორიცაა მოსახლეობა, მისი დინამიკა, შემადგენლობა; საზოგადოებრივი პროდუქციის წარმოება და მოხმარება; პროდუქციის თვითღირებულება, პროდუქციის გამოშვება და მისი რეალიზაცია; მოსავლიანობა და საშუალო მოსავალი ერთ ჰექტარზე და სხვ.

სტატისტიკური აღრიცხვა თავისი საგნის შესასწავლად იყენებს

¹ შ. ბერაძე, სტატისტიკის ზოგადი თეორიის საფუძვლები, თბ., 1969, გვ. 10.

სპეციალურ ფორმებსა და მეთოდებს. ამათგან აღსანიშნავია: ჰაზობრივი დაკვირვება (როგორც მთლიანი, ასევე ნაწილობრივი), თავმოყრა, დაჯგუფება, საშუალო და შეფარდებითი სიდიდეების, ინდექსების, დინამიკური მწკრივების გამოყენება, გრაფიკული გამოსახვის მეთოდი და სხვ.

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

სტატისტიკური აღრიცხვა გამოიყენება როგორც ცალკეულ საწარმოებში, საწარმოო გაერთიანებებსა და მეურნეობის სხვა ცალკეულ რგოლებში, ასევე მთელი სახალხო მეურნეობის მასშტაბით.

სტატისტიკური აღრიცხვის მეშვეობით შესაძლებელია მთელი სახალხო მეურნეობის ან მისი ცალკეული დარგების განზოგადებული დახასიათება-ანალიზი, სახალხო მეურნეობის გეგმების შესრულების სისტემატური შემოწმება და კონტროლი, ეკონომიკური რეზერვების გამოვლენა. იგი გეგმიანი სოციალისტური მეურნეობის მეცნიერული ხელმძღვანელობის აუცილებელი იარაღია¹.

ბუღალტრული აღრიცხვა წარმოადგენს მეცნიერებას, რომელიც შეისწავლის და ასახავს სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ცვლილებებს, მათს შედეგებს ურთიერთკავშირში.

ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითად დამახასიათებელ თავისებურებებს წარმოადგენს ის, რომ იგი ასახავს სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ისეთ ცვლილებებს, რომელთა გამოხატვა შეიძლება ფულადი საზომი ერთეულით. ის, რაც ფულადი საზომით არ გამოსახება, ბუღალტრულ აღრიცხვას არ ექვემდებარება. აღნიშნული არ ნიშნავს იმას, რომ ბუღალტრული აღრიცხვა არ იყენებდეს ნატურალურ ან შრომით საზომ ერთეულებს. პირიქით, ბუღალტრული აღრიცხვა პირველ ეტაპზე სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ცვლილებებს სწორედ აღნიშნული საზომებით ასახავს, შემდეგ კი მათ განზოგადებას ფულადი საზომის გამოყენებით ახორციელებს.

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

¹ ქართ. საბჭ. ენციკლოპედია, თბ. 1977, ტ. 2, გვ. 62.

ამდენად, ბუღალტრული აღრიცხვა დოკუმენტურ აღრიცხვას წარმოადგენს.

ბუღალტრული აღრიცხვა ზეენებს მხოლოდ მთლიანი დაკვირვების მეთოდს. მას არ შეუძლია გამოიყენოს ნაწილობრივი დაკვირვების მეთოდი, რასაც სტატისტიკური აღრიცხვა მიმართავს. ამიტომ ბუღალტრული აღრიცხვა მთლიან აღრიცხვას წარმოადგენს.

ბუღალტრული აღრიცხვა უწყვეტია დროში. მან უნდა ასახოს ყოველგვარი სამეურნეო ცვლილება. სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარი რომელიმე ცვლილების აუსახავად დატოვება დაუშვებელია. არ შეიძლება ამგვარი ცვლილებები ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახოს ერთ დღეს, და არ აისახოს მეორე, მესამე დღეს და ა. შ. აღნიშნული თავისებურება არ ახასიათებს აღრიცხვის სხვა სახეს, მაგალითად, სტატისტიკურს. სტატისტიკური აღრიცხვა მოსახლეობის დემოგრაფიულ ცვლილებებს შეისწავლის პერიოდულად, რამდენიმე წელიწადში ერთხელ, ბუღალტრულ აღრიცხვაში კი არ შეიძლება აისახოს ერთ დღეს წარმოებაში დახარჯული მასალები და არ აისახოს მეორე დღეს.

ბუღალტრული აღრიცხვა სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ცვლილებებს ასახავს ურთიერთკავშირში. მაგალითად, როდესაც საწარმოს სალაროში მიღებულია 1000 მანეთი, ბუღალტრულმა აღრიცხვამ, ჯერ ერთი, უნდა ასახოს, რომ სალაროში 1000 მანეთი იქნა მიღებული და, მეორე, საიდან იქნა მიღებული ეს თანხა სალაროში. რა არის მისი წყარო. მაშასადამე, ბუღალტრული აღრიცხვა სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ცვლილებებს ორმაგი ასახვის მეთოდის საფუძველზე აღრიცხავს.

ბუღალტრული აღრიცხვა სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ცვლილებებს ასახავს როგორც სინთეზურად (გაერთიანებულად), ასევე ანალიზურად (დაშლილად, დანაწევრებულად), როგორც ქრონოლოგიურად (დროის ქრონოლოგიური თანამიმდევრობის მიხედვით), ისე სისტემატურად (ე. წ. ანგარიშთა სისტემის გამოყენებით), რაც არ წარმოადგენს დამახასიათებელს სამეურნეო აღრიცხვის დანარჩენი სახეებისათვის.

ბუღალტრული აღრიცხვა ხელს უწყობს სამეურნეო ანგარიშისა და ეკონომიის რეჟიმის განხორციელებას, სოციალისტური საკუთრების დაცვას, წარმოების რეზერვების გამოვლენას. ყოველივე ეს კი ხაზს

უსვამს ბუღალტრული აღრიცხვის უდიდეს მნიშვნელობაზე სოციალისტურ საზოგადოებაში.

სოციალისტურ ბუღალტრულ აღრიცხვას დასაბამი მიეცა ოქტომბრის რევოლუციის შემდეგ, როცა ჯერ კიდევ 1919 წელს ჩამოყალიბდა აღრიცხვის საბჭო, შემდეგ კი, 1922 წლიდან შეიქმნა სოციალისტური ბუღალტრული აღრიცხვის სტაბილური სისტემა. სოციალისტური ბუღალტრული აღრიცხვა, მართალია, აღმოცენდა, განვითარდა და თავდაპირველად გარკვეული ზომით იყენებდა კიდევ კაპიტალისტური ბუღალტრული აღრიცხვის საუკეთესო ნიმუშებს, მაგრამ იგი ჩამოყალიბდა როგორც არსებითად ახალი სისტემა და ძირეულად განსხვავდება კაპიტალისტური ბუღალტრული აღრიცხვისაგან. ეს განსხვავება კი შეიძლება შემდეგნაირად ჩამოვყალიბოთ:

**ბუღალტრული აღრიცხვის შედარებითი ცხრილი
სოციალიზმისა და კაპიტალიზმის დროს¹**

№ სოციალიზმის დროს	კაპიტალიზმის დროს
1. წარმოების მიზანი — მთელი საზოგადოების მოთხოვნილების მაქსიმალური დამაკმაყოფილებელი.	წარმოების მიზანი — მაქსიმალური მოგებას მიღება.
2. მეურნეობის საფუძველი — შრომის საშუალებებზე სოციალისტური საკუთრება.	მეურნეობის საფუძველი — შრომის საშუალებებზე კერძო საკუთრება.
3. აღრიცხვის ობიექტი — გაფართოებული კლავწარმოების მთელი პროცესი.	აღრიცხვის ობიექტი — ცალკეულ წარმოთა ერთეულები.
4. სახელმწიფო აბორცირებას მთელ ქვეყანაში აღრიცხვის ორგანიზაციის პრაქტიკის რეგულირებას.	თითოეულ საწარმოში აღრიცხვა მნიშვნელოვნად ზორციელდება ისე, როგორც ეს უნდა კაპიტალისტს, აღრიცხვაში მეფობს შეუთანხმებლობა და კაოსი.
5. სააღრიცხვო ინფორმაცია ბელმისა-წვდომია მშრომელთათვის, ბუღალტრულ აღრიცხვაში არ არის არავითარი დაფარული, სიდიდმო.	ბატონობს კომერციული სიდიდმოების პრინციპი, რომლის მიხედვითაც კაპიტალისტს აქვს უფლება მთლიანად დაფაროს სააღრიცხვო ინფორმაცია თავის „ბიზნესზე“.
6. აღრიცხვა თავისუფალია თვალსაზრისის ფაქტებისაგან.	აღრიცხვას ახასიათებს ფალსიფიკაციის ფაქტები.

¹ Паллий В. Ф., Соколов Я. В. Введение в теорию бухгалтерского учета. М., 1979, с. 37

სოციალისტური საზოგადოება დიდ მოთხოვნებს უყენებს ბუღალტრულ აღრიცხვას, რაც, უპირველეს ყოვლისა, იმით გამოიხატება, რომ მისი მონაცემები უნდა იქნეს სწორი, უტყუარი, დროულად ასახავდეს მეურნეობის საქმიანობაში მომხდარ ყოველგვარ სამეურნეო ხასიათის ცვლილებებს, რომლებიც ამავე დროს, ცხადია, სათანადო წესით გაფორმებული დოკუმენტებით უნდა დასტურდებოდეს. ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემები უნდა იქნეს მარტივი და გასაგები იმპრომელთა მასებისათვის.

კიდევ უფრო იზრდება ბუღალტრული აღრიცხვის როლი და, შესაბამისად, მისდამი წაყენებული მოთხოვნები თანამედროვე პირობებში. განსაკუთრებული როლი ენიჭება ბუღალტრულ აღრიცხვას ეროვნული სიმდიდრის დაცვისა და სწორად გამოყენების კონტროლის საქმეში, კომუნიზმის მატერიალურ-ტექნიკური ბაზის შექმნის, პარტიის ეკონომიკური სტრატეგიის ცხოვრებაში გატარების პირობებში, იმ ამოცანების განხორციელებისათვის, რომლებიც ჩვენს სახალხო მეურნეობას დაუსახა სკკპ XXVII ყრილობამ.

დიდი მნიშვნელობა ენიჭება ბუღალტრულ აღრიცხვას იმ ამოცანების ცხოვრებაში გატარებისათვის, რომლებიც გამომდინარეობენ სკკპ ცენტრალური კომიტეტისა და სსრ კავშირის მინისტრთა საბჭოს დადგენილებიდან „დაგეგმვის გაუმჯობესებისა და მუშაობის ეფექტურობისა და ხარისხის ამაღლებაზე სამეურნეო მექანიზმის ზემოქმედების გაძლიერების შესახებ“.

ბუღალტრული აღრიცხვის მოწყობისა და ორგანიზაციის საქმეში დიდი მნიშვნელობა აქვს აღრიცხვის მუშაკთა კვალიფიკაციის ამაღლებას, მათი შრომის სწორ ორგანიზაციას, აღრიცხვის შემდგომ სრულყოფას, რასაც დიდ ყურადღებას უთმობენ პარტია და მთავრობა.

§ 4. ბუღალტრული აღრიცხვის კავშირი

სხვა ეკონომიკურ მანქანაზე

ბუღალტრული აღრიცხვა საგნობრივი და მეთოდოლოგიური მეცნიერება¹. იგი შეისწავლის სამეურნეო საქმიანობას, მის იურიდიულ და ეკონომიკურ მხარეს, ამდენად ბუღალტრული აღრიცხვა საგნობ-

¹ Паллий В. Ф., Соколов Я. В. Введение в теорию бухгалтерского учета, М., 1979, с. 41.

ჩივი მეცნიერებაა. სამეურნეო საქმიანობის იურიდიული და ეკონომიკური მხარეების შესწავლა ავსებს ურთიერთს და „ბუღალტრული აღრიცხვა სწორედ იქ წარმოიქმნება, სადაც იურისპრუდენცია ერწყმის სამეურნეო ცხოვრების ეკონომიკურ მხარეს“¹. სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარი ყოველგვარი ცვლილება, რომელიც ბუღალტრულ აღრიცხვაში ჰპოვებს ასახვას, გვევლინება ან როგორც იურიდიული, ან როგორც ეკონომიკური ფაქტი, ან ორივე ერთად. მაგალითად, მუშა-მოსამსახურეებზე ხელფასის გაცემა საწარმოს სალაროდან, ერთი მხრივ, ეკონომიკური ხასიათის ფაქტია, მაგრამ მისი მოხდენა გათვალისწინებული და განმტკიცებულია სათანადო იურიდიული აქტით. მაშასადამე, სამართალმცოდნეობა და ეკონომიკა მჭიდრო კავშირში არიან ბუღალტრულ აღრიცხვასთან და განსაზღვრავენ მის შინაარსს. იურისტები, წერდა სევატიე, აღრიცხვას განიხილავს, როგორც სამართლიანობის ერთ-ერთ ელემენტს, მაშინ, როდესაც ეკონომისტები განიხილავენ მას, როგორც ეკონომიკური განვითარების ზომისა და მოძრაობის განსაზღვრის საშუალებას².

ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდოლოგიურ მხარეს ავსებს კიბერნეტიკა, ლოგიკა, სტატისტიკა, მათემატიკა. აღნიშნულთაგან ბუღალტრულ აღრიცხვას განსაკუთრებით მჭიდრო კავშირი აქვს სტატისტიკასთან, რიგი მაჩვენებლების ასახვისას ბუღალტრული და სტატისტიკური აღრიცხვა გამოიყენებს ერთსა და იმავე დოკუმენტებს, ოპერატიულ-ტექნიკური აღრიცხვის მონაცემებს. აღრიცხვის ეს ორი სახე ავსებს ურთიერთს. სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარი რაოდენობრივი ცვლილებების ასახავად ბუღალტრული აღრიცხვა მოიშველიებს მათემატიკას. აღნიშნულ მეცნიერებასთან ბუღალტრული აღრიცხვის დამოკიდებულების შესახებ იოგან ფრიდრიხ შერი აღნიშნავდა, რომ „ბუღალტერია არის მოსაზღვრე მეცნიერება მათემატიკის, სამართლისა და მეცნიერებისა მეურნეობის შესახებ“³.

ბუღალტრული აღრიცხვა, როგორც ეკონომიკური დისციპლინა, მჭიდროდაა დაკავშირებული პოლიტიკურ ეკონომიასთან. აღრიცხვა ემყარება პოლიტიკური ეკონომიის როგორც საერთო ეკონომიკურ, ისე მეთოდოლოგიურ საფუძველს. ბუღალტრული აღრიცხვა თავის

¹ Севатье Р. Теория обязательств, М., 1972, с. 311.

² იქვე, გვ. 42.

³ Шер И. Ф. Бухгалтерия и баланс, 1925, с. 4.

ძირითად შინაარს იღებს პოლიტიკური ეკონომიიდან, მისი თეორიული საფუძვლებიდან, მაგრამ, თავის მხრივ, ავლენს ეკონომიკური მოვლენებისადმი დამოუკიდებელ თავისებურ მიდგომას, რაც სწორედ განსაზღვრავს ბუღალტრული აღრიცხვის კატეგორიების განსხვავებას პოლიტიკური ეკონომიის კატეგორიებისაგან. მართალია, ბუღალტრული აღრიცხვისა და პოლიტიკური ეკონომიის კატეგორიები ძალიან ახლოს დგანან ერთმანეთთან, მაგრამ მათი გაიგივება, ცხადია; არ შეიძლება. მათი განსხვავება გამომდინარეობს ბუღალტრული აღრიცხვისა და პოლიტიკური ეკონომიის წინაშე დასმულ ამოცანათა განსხვავებულობიდან. ეკონომიკურ მოვლენებს პოლიტიკური ეკონომია შეისწავლის და ახასიათებს ხარისხობრივად, ბუღალტრული აღრიცხვა კი — რაოდენობრივად. ბუღალტრულ აღრიცხვასა და პოლიტიკურ ეკონომიას შორის დამოკიდებულებას ა. ს. მენდელსონი განიხილავს როგორც დამოკიდებულებას თეორიასა და პრაქტიკას შორის. თუმცა აქვე უნდა აღვნიშნოთ, რომ ბუღალტრულ აღრიცხვას თავისი თეორია გააჩნია.

ბუღალტრულ აღრიცხვას კავშირი აქვს დარგობრივ ეკონომიკებთან, სახალხო მეურნეობის დაგეგმვასთან, ცხადია, სამეურნეო საქმიანობის ანალიზსა, რევიზიასა და კონტროლთან.

II ტ ა ვ ი. ბუღალტრული აღრიცხვის საგანი და მეთოდი

§ 1. ბუღალტრული აღრიცხვის გამოყენების სფერო

სოციალისტური საწარმოები, გაერთიანებები, დაწესებულებები და ორგანიზაციები ჰქმნიან სახალხო მეურნეობის ერთიან სისტემას.

თავიანთი სამეურნეო საქმიანობის ხასიათიდან გამომდინარე ისინი შეიძლება დაიყოს სამრეწველო, სავაჭრო, სოფლის მეურნეობის, ტრანსპორტის, მშენებლობის და სხვა ორგანიზაციებად.

სოციალისტური საკუთრების ფორმებიდან გამომდინარე, განასხვავებენ სახელმწიფო საწარმოებს, რომლებსაც მიეკუთვნება ფაბრიკები, ქარხნები, საბჭოთა მეურნეობები, სახელმწიფო ვაჭრობის საწარმოები, და საკოლმეურნეო კოოპერატიულ ორგანიზაციებს. ამ უკანასკნელს მიეკუთვნება კოლმეურნეობები, სამომხმარებლო კოოპერაციის ორგანიზაციები. სახელმწიფო საწარმოები თავიანთ საქმიანობას

სამეურნეო ანგარიშის პრინციპების საფუძველზე ახორციელებენ, რომლის ძირითად პირობას დანახარჯების საკუთარი შემოსავლებით დაფარვა წარმოადგენს. სამეურნეო ანგარიშზე მყოფ ორგანიზაციებთან ერთად არსებობს აგრეთვე საბიუჯეტო ორგანიზაციებიც. ისინი სამეურნეო საქმიანობის განსახორციელებლად სამეურნეო საშუალებებს ძირითადად სახელმწიფო ბიუჯეტიდან ღებულობენ. ასეთ ორგანიზაციებს მიეკუთვნება სამეცნიერო, სასწავლო, სამედიცინო და კულტურული დაწესებულებები.

ცნობილია, რომ ჩვენი ქვეყნის სახალხო მეურნეობა საერთოდ, კერძოდ კი მისი ცალკეული შემადგენელი ნაწილების საქმიანობა სახალხო მეურნეობრივი გეგმების საფუძველზე წარმართება. სამეურნეო აღრიცხვა კი, როგორც უკვე აღვნიშნეთ, ასახავს გეგმის შესრულების მიმდინარეობას და მის შედეგებს.

საწარმო დამოუკიდებელი იურიდიული ერთეულია. დამტკიცებული გეგმის შესასრულებლად სახელმწიფო მას გამოუყოფს საჭირო საშუალებებს, რომლებსაც თავად დამოუკიდებლად განაგებს. საწარმოს სახელმწიფო ბანკში გახსნილი აქვს ანგარიშსწორების ანგარიში, მოქმედებს სამეურნეო ანგარიშის პრინციპით, ახორციელებს ხელშეკრულებების დადებას მოქმედადებელ ან გამსაღებელ ორგანიზაციებთან. ავლენს და იყენებს რეზერვებს სახალხო მეურნეობრივი გეგმების შესრულებისა და გადაჭარბებისათვის. ყოველივე ზემოაღნიშნულის მოწესრიგებისათვის აუცილებელია ბუღალტრული აღრიცხვა, მისი ორგანიზაცია.

მაშასადამე, რადგანაც საწარმო სახალხო მეურნეობის მართვინა ძირითადი რგოლია, ამდენად ბუღალტრული აღრიცხვის გამოყენების ძირითად უბანს სწორედ საწარმო წარმოადგენს, ე. ი. ბუღალტრული აღრიცხვის გამოყენების სფერო მოიცავს სახალხო მეურნეობას, საერთოდ მისი შემადგენელი ყველა რგოლით დაწყებული საწარმოდან უმაღლეს რგოლამდე.

§ 2. ბუღალტრული აღრიცხვის საგანი, მისი უზენიესელობიანის ობიექტები

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

ბუღალტრული აღრიცხვის საგნის დაკონკრეტების მიზნით უნდა შეფასდეს, რა სახის სამეურნეო საშუალებებს განაგებს სოციალისტური საწარმო და საიდან, რა წყაროებიდან ღებულობს იგი ამ საშუალებებს, რა პროცესები და სამეურნეო ოპერაციები ხორციელდება საწარმოში.

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

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარეობს, რომ ბუღალტრული აღრიცხვის საგანს წარმოადგენს საწარმოს, ორგანიზაციის ან მთელი დარგის სამეურნეო საშუალებები, სამეურნეო პროცესები და მათი წყაროები გამოსახული ფულადი საზომი ერთეულით.

ცხადია, საშუალებათა შედგენილობა დამოკიდებულია თვით საწარმოს მუშაობის ხასიათზე, და რადგან ბუღალტრული აღრიცხვის საგანს წარმოადგენს ფულადი საზომით გამოსახული სამეურნეო საშუალებები და მათი წყაროები, სამეურნეო პროცესები, ამ საგნის შესწავლის მიზნით საჭიროა განვიხილოთ იგი ცალ-ცალკე, ე. ი. შევისწავლოთ მათი კლასიფიკაცია, დაჯგუფება.

§ 3. სამეურნეო საშუალებები და მათი კლასიფიკაცია

სამეურნეო საშუალებებად ითვლება ყველა საგანი, რაც გამოიყენება და მოიხმარება საწარმოში სამეურნეო საქმიანობის განხორციელების პროცესში.

სამეურნეო საშუალებათა კლასიფიკაციის განმსაზღვრელად ითვლება მათი ეკონომიკური შინაარსი და როლი საზოგადოებრივი კვლავწარმოების პროცესში.

სამეურნეო საშუალებების კლასიფიკაცია სხვადასხვა ნიშნით შეიძლება მოხდეს, უპირველეს ყოვლისა, სამეურნეო საშუალებები შეიძლება დაეჯგუფოთ მათი გამოყენების სფეროების მიხედვით. ამ ნიშნით სამეურნეო საშუალებები იყოფა წარმოების სფეროს და მიმოქცევის სფეროს სამეურნეო საშუალებებად.

საშუალებები, რომლებიც გამოიყენება პროდუქციის წარმოებისათვის, წარმოების საშუალებებად იწოდება.

წარმოების საშუალებები თავის მხრივ შრომის საშუალებებისა და შრომის საგნებისაგან შედგება. შრომის საშუალებები ხანგრძლივად ემსახურებიან წარმოების პროცესს, თანდათანობით ცვდებიან და ასევე თანდათან გადააქვთ თავიანთი ღირებულება შექმნილი პროდუქციის თვითღირებულებაზე იმ ოდენობით, რასაც ისინი კარგავენ თავიანთი ცვეთის შესაბამისად.

შრომის საშუალებებად ითვლება საგნები, რომელთა მეშვეობათაც ადამიანი ზემოქმედებს შრომის საგანზე და სახეს უცვლის მას ან რომლებიც წარმოადგენენ შრომის პროცესის განხორციელების პარობას. შრომის საშუალებებია: შენობები, ნაგებობანი, სატრანსპორტო საშუალებები, სხვადასხვა სახის მანქანები და მოწყობილობები, ინვენტარი და სხვ.

შრომის საგნებზე ადამიანი მოქმედებს შრომის საშუალებების მეშვეობით, სახეს უცვლის მას და იყენებს ამა თუ იმ მოთხოვნილების დასაკმაყოფილებლად. შრომის საგნები წარმოებული პროდუქციის ნივთიერ საფუძველს წარმოადგენს და ხელს უწყობს მისი წარმოების პროცესს. შრომის საგნებს მიეკუთვნება სხვადასხვა სახის მასალა, რომელიც თავის მხრივ იყოფა: ნედლეული და ძირითადი მასალები, დამხმარე მასალები, სათბობი, ტარა, ნახევარფაბრიკატები, დაუმთავრებელი წარმოება.

ნედლეული და ძირითადი მასალა წარმოადგენს შექმნილი პროდუქციის ნივთიერ საფუძველს, მის სუბსტანციას. წარმოების პროცესში იგი იცვლის პირვანდელ ფორმას, ერთ აგტში მთლიანად მოიხმარება და ასევე მთლიანად გადააქვს თავისი ღირებულება შექმნილ პროდუქტიაზე. ნედლეული და ძირითადი მასალები ერთმანეთისაგან განსხვავდებიან იმის მიხედვით, განიცადეს თუ არა მათ უკვე შრომის ზემოქმედება. დაგეგმვისა და აღრიცხვის პრაქტიკაში ნედლეულს მიეკუთვნება მომპოვებელი მრეწველობის და სოფლის მეურნეობის პროდუქტია, ხოლო მასალებს — გადამამუშავებელი მრეწველობის პროდუქტები, როგორცაა სხვადასხვა სახის ლითონი — მანქანათმშენებელი საწარმოებისათვის, ქსოვილი — სამკერდალო წარმოებისათვის და სხვ.

დამხმარე მასალები ან მოიხმარებიან შრომის საშუალებების მიერ (საცხები მასალები — მანქანების მიერ), ან უერთდებიან მასალებს და

მოქმედებენ შრომით ოპერაციებში (მასალები, გამოყენებული საწარმოო შენობების გასუფთავებისათვის). დამხმარე მასალების ასეთი დაყოფა მოცემული აქვს კ. მარქსს კაპიტალში, სადაც იგი წერს: დამხმარე მასალა „ან მოიხმარება შრომის საშუალებების მიერ, როგორც მაგალითად, ნახშირი — ორთქლის მანქანის მიერ, ზეთი — თვლების მიერ, თივა — მუშა ცხენის მიერ, ან იგი უერთდება ნედლე მასალას, რათა მასში ნივთიერი ცვლილება გამოიწვიოს, — როგორც მაგალითად, ქლორი უერთდება ხამ ტილოს, ნახშირი — რკინას, საღებავი — მატყლს, ანდა ხელს უწყობს თვით შრომის შესრულებას, როგორც მაგალითად, სამუშაო სადგომის გასანათებლად გამოყენებული მასალა, განსხვავება ძირითად მასალასა და დამხმარე მასალას შორის ქრება საკუთრივ ქიმიურ წარმოებაში, რადგან არც ერთი აქ გამოყენებული ნედლი მასალა არ გვევლინება კვლავ პროდუქციის სუბსტანციის სახით“¹.

სათბობი დამხმარე მასალების ნაირსახეობას წარმოადგენს, მაგრამ თავისი განსაკუთრებული მნიშვნელობის გამო დაგეგმვასა და აღრიცხვაში იგი ცალკე გამოიყოფა. მსგავსად დამხმარე მასალებისა, სათბობიც მოიხმარება შრომის საშუალებების მიერ ან უერთდება ძირითად მასალებს, ან გამოიყენება სამეურნეო დანიშნულებისათვის, მაშასადამე, დანიშნულების მიხედვით სათბობი შეიძლება იყოს: 1) ტექნოლოგიური, 2) ენერგეტიკული და 3) სამეურნეო. პირველზე მიეკუთვნება ტექნოლოგიური დანიშნულებით გამოყენებული სათბობი, მაგალითად, ლითონის გამოწრთობისათვის გამოყენებული სათბობი; ენერგეტიკული სათბობი გამოიყენება რაიმე სახის ენერგიის მისაღებად, მაგალითად, ელექტროენერგიის, ორთქლის ენერგიის მისაღებად, ხოლო სამეურნეო სათბობად ითვლება სხვადასხვა სახის სამეურნეო დანიშნულებით, მაგალითად, შენობების გასათბობად, იატაკის გასაწმენდად და სხვ. გამოყენებული სათბობი.

ტარა და ტარამასალები გამოიყენება პროდუქციის შესაფუთად. პროდუქციის სახეობის მიხედვით განსხვავებულია ტარის სახეც. ტარად ჩაითვლება მინის ჭილები, კასრები, ყუთები და სხვ.

ნახევარფაბრიკატები ეწოდება საგნებს, რომლებმაც გაიარეს დამუშავების განსაზღვრული სტადია, მაგრამ მზა პროდუქციად ჩამოყალიბებამდე საჭიროებენ შემდგომ დამუშავებას იმავე საწარმოის სა-

¹ კ. მარქსი, კაპიტალი, ტ. I, 1954, გვ. 233.

ამქრობებში, მაგალითად, ნართი—სართავ-საქსოვ წარმოებაში, თუჯი—სრული ციკლის მეტალურგიულ ქარხანაში და სხვ.

დაუმთავრებელ წარმოებად ითვლება შრომის საგნები, რომლებიც უშუალოდ იმყოფებიან დამუშავების პროცესში და საანგარიშსწორებო თარიღისათვის მზა პროდუქტის სახე მიღებული არა აქვთ. მაგალითად, ნედლეული და მასალები უშუალოდ დამუშავების პროცესში, დაზგა-დანადგარებთან.

როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ, გარდა წარმოების სფეროსი, სამეურნეო საშუალებები იმყოფება აგრეთვე მიმოქცევის სფეროში. მიმოქცევის სფეროს საშუალებებია: მზა პროდუქტია, ფულადი საშუალებები და საშუალებები ანგარიშსწორებაში.

მზა პროდუქტია ეწოდება ნაწარმს, რომელმაც მოცემულ საწარმოში გაიარა დამუშავების ყველა სტადია, შეესაბამება სახელმწიფო სტანდარტს, მიღებულია საწარმოს ტექნიკური კონტროლის განყოფილების მიერ და განკუთვნილია სარეალიზაციოდ.

ფულადი საშუალებები წარმოადგენს საწარმოსათვის გადახდის და ყოველგვარი ანგარიშსწორების საშუალებას. ფულადი საშუალებები მუდმივ ბრუნვაშია. საწარმოები ვალდებული არიან მთელი თავიანთი თავისუფალი ფულადი საშუალებები შენახული ჰქონდეთ სახელმწიფო ბანკში ამ მიზნით საწარმოსათვის გახსნილ ანგარიშსწორების ანგარიშზე ან განსაკუთრებულ ანგარიშებზე. ანგარიშსწორების ანგარიშის მეშვეობით ხდება ყოველგვარი ანგარიშსწორება მყიდველებთან და სხვა ორგანიზაციებთან ფულადი საშუალებების ჩარიცხვისა და გადარიცხვის გზით, რასაც უნაღდო ანგარიშსწორება ეწოდება (ე. ი. ანგარიშსწორება უშუალოდ ნაღდი ფულის მონაწილეობის გარეშე).

საწარმოს ყოველდღიური სამეურნეო საქმიანობისათვის საჭირო ნაღდი ფული ინახება საწარმოს სალაროში. მისი ოდენობა ლიმიტირებულია მოქმედი დებულებით, ლიმიტის ზემოთ სალაროში არსებული ფულადი საშუალებები შეტანილ უნდა იქნეს სახელმწიფო ბანკში ანგარიშსწორების ანგარიშზე. მამასაღამე, ფულადი საშუალებები საწარმოს შეიძლება მოთავსებული ჰქონდეს სახელმწიფო ბანკში ანგარიშსწორების ანგარიშზე ან საწარმოს სალაროში.

საშუალებები ანგარიშსწორებაში წარმოადგენს, ნიშნავს რომელიმე სხვა საწარმოს, ორგანიზაციის, დაწესებულების ან პირების დავალიანებას მოცემული საწარმოსადმი. ასეთი დავალიანებები იწოდება

დებიტორულ დავალიანებებად, ხოლო თვით მოვალენი — დებიტორებად. დებიტორულ დავალიანებებად ჩათვლება მყიდველების დავალიანება, რომლებსაც მიმწოდებელი ორგანიზაციისათვის არ აუნაზღაურებიათ პროდუქციის ღირებულება განსაზღვრულ ვადაში. დებიტორებად ითვლებიან საწარმოს მუშაკები, რომლებმაც მიიღეს გარკვეული თანხა რაიმე განსაზღვრული ხარჯებისათვის და არ წარმოუდგენიათ სათანადო დოკუმენტები ანგარიშის გასასწორებლად. ასეთ პირებს ანგარიშვალდებულ პირებს უწოდებენ, ხოლო მათზე გაცემულ თანხებს საქვეანგარიშო თანხები ეწოდება.

საწარმოს სამეურნეო საშუალებები წარმოების პროცესში მათი ფუნქციური როლის, ეკონომიკური დანიშნულებისა და ბრუნვალობის სიჩქარის მიხედვით იყოფა ძირითად, საბრუნავ და განზიდულ, ანუ ვანყენებულ საშუალებებად.

ძირითად საშუალებებს მიეკუთვნება შრომის საშუალებები, რომელთა სამსახურის ვადა ერთ წელზე მეტია, ხოლო ღირებულება მოცემული ჰისტეზისათვის დაწესებულ ლიმიტზე მეტია. თანახმად მოქმედი დებულებისა, ასეთ ლიმიტად ითვლება 100 მანეთი, ხოლო თუ შრომის საშუალების ღირებულება 100 მანეთამდეა, გამძლეობის ვადა კი ერთ წელზე ნაკლები, მას მცირეფასიან და სწრაფცვეთად საგნებს უწოდებენ. მართალია, მცირეფასიანი და სწრაფცვეთადი საგნებია შრომის საშუალებებს წარმოადგენენ, მაგრამ დაგეგმვისა და აღრიცხვის გამარტივების მიზნით ისინი საბრუნავი საშუალებების შემადგენლობაში შეიტანება.

ძირითად საშუალებებს მიეკუთვნება: შენობები, ნაგებობები, სხვადასხვა სახის მუშა მანქანები და მოწყობილობები. გადამცემი მოწყობილობები, სატრანსპორტო საშუალებები, ძალური მანქანები და მოწყობილობები, სხვადასხვა სახის სამეურნეო ინვენტარი და სხვ.

მცირეფასიან და სწრაფცვეთად საგნებს მიეკუთვნება სხვადასხვა სახის სამეურნეო ინვენტარი და საშუალება, რომლებიც, თანახმად მოქმედი დარგობრივი ინსტრუქციისა, მათი სამსახურის ვადისა და ღირებულების მიხედვით არ შეიტანება ძირითადი საშუალებების შემადგენლობაში, ასეთებია სპეციალური ტანსაცმელი, ფეხსაცმელი, ლოგინის მოწყობილობანი და სხვა.

საბრუნავ საშუალებებს მიეკუთვნება ყველა საგანი, რომლებიც ერთჯერად მონაწილეობენ წარმოების პროცესში, მთლიანად მოიხმ-

რება და ასევე მთლიანად გადააქვთ თავიანთი ღირებულება შექმნილი პროდუქციის თვითღირებულებაზე.

საბრუნავი საშუალებების ოდენობა იგეგმება თითოეული საწარმოსათვის. საბრუნავი საშუალებების დაწესებული მინიმალური მარაგი ნორმატივად იწოდება, ხოლო საბრუნავი საშუალებები, რომელთა მიხედვითაც წესდება ნორმატივი—ნორმირებულ საბრუნავ საშუალებებს წარმოადგენენ. მათ მიეკუთვნება: ნედლეული და ძირითადი მასალები, დამხმარე მასალები, სათბობი, სათადარიგო ნაწილები. ტარა და ტარის მასალები, მცირეფასიანი და სწრაფცვეთადი საგნები, ყველა ისინი საწარმოო მარაგის შემადგენლობაში შედიან. ნორმირებულ საბრუნავ საშუალებებს მიეკუთვნება აგრეთვე დაუმთავრებელი წარმოება და საკუთარი წარმოების ნახევარფაბრიკატები, მზა პროდუქცია.

ნორმირებული საბრუნავი საშუალებების გარდა, საწარმოს აქვს აზანორმირებული საბრუნავი საშუალებებიც. მათ მიეკუთვნება ფულადი საშუალებები, დებიტორული დავალიანებები და სხვ.

განზიდული, ანუ განყენებული საშუალებები ეწოდება საწარმოს ბრუნვიდან ამოღებულ საშუალებებს, რომლებიც დროებით რჩება საწარმოს საშუალებების შემადგენლობაში, მაგრამ არ მონაწილეობენ მის სამეურნეო საქმიანობაში. მათ მიეკუთვნება: მოგების ანარიცხების შენატანები ბიუჯეტში, ანარიცხები სპეციალურ ფონდებში და სხვ.

სამეურნეო საშუალებები ჯგუფდება აგრეთვე მათი ფორმირების წყაროების მიხედვით. საწარმოები სამეურნეო საშუალებებს ღებულობენ გეგმის მიხედვით განსაზღვრული წყაროებიდან და იყენებენ მიზნობრივი დანიშნულებით. წარმოქმნის წყაროებისა და მიზნობრივი დანიშნულების მიხედვით საწარმოს სამეურნეო საშუალებები იყოფა ორ ძირითად ჯგუფად.

1. საკუთარ საშუალებებად და 2. მოზიდულ საშუალებებად.

სოციალისტურ საწარმოს დაარსებისთანავე გამოეყოფა სახალხო-სამეურნეო გეგმების შესასრულებლად საჭირო სამეურნეო საშუალებები ხანგრძლივი სარგებლობისათვის მატერიალური და ფულადი ფორმით და ჩაიწერება ახლად დაარსებული საწარმოს წესდებაში. ასეთი წესით საწარმოზე მიმაგრებული საშუალებების წყარო საწესდებო ფონდად იწოდება. საწესდებო ფონდი სახელმწიფო საწარმოს საშუალებათა უმნიშვნელოვანესი წყაროა, სამეურნეო საქმიანობის პრო-

ცესში საწესდებო ფონდის თანხა იცვლება. იგი იზრდება საწარმოზე საშუალებების დამატებით გამოყოფისას ან მცირდება ზედმეტი საშუალებების საწარმოდან უსასყიდლოდ ამოღებისას.

საწარმოებს სამეურნეო საქმიანობის განხორციელებისათვის საბარუნავი საშუალებების შესავსებად შეიძლება მიეცეს საშუალებები ბიუჯეტიდან დაფინანსების სახით.

საწარმოებს სამეურნეო საქმიანობის შედეგად შეიძლება დარჩეთ მოგება, რომელიც აგრეთვე გამოიყენება სამეურნეო საშუალებათა გასაფართოებლად და წარმოადგენს სამეურნეო საშუალებათა წყაროებს.

საწესდებო ფონდი და საწარმოს მოგება მიეუკთვნებიან საწარმოს საკუთარ საშუალებათა წყაროებს.

გარდა აღნიშნულისა, საკუთარ საშუალებათა წყაროების შემადგენლობაში შედის ამორტიზაციის ფონდი, სპეციალური ფონდები, თუმცა მათ სპეციალური, მიზნობრივი დანიშნულება აქვთ და სხვა მიზნით მათი გამოყენება არ შეიძლება.

ამორტიზაციის ფონდი იქმნება ძირითადი საშუალებების გაცვეთილი ნაწილების აღდგენის მიზნით, შესაბამის დანახარჯებში ანარიცხების შეტანის გზით. მისი ნაწილი ხმარდება ძირითადი ფონდების სრულ აღდგენას, ახლით შეცვლას, ნაწილი კი — ნაწილობრივ აღდგენას, კაპიტალურ რემონტს.

სპეციალური ფონდები იქმნება საწარმოს მოგების ანარიცხების ხარჯზე და მათ სხვადასხვა დანიშნულება აქვთ. ასევე იქმნება ეკონომიკური სტიმულირების ფონდები მოგების ანარიცხების ხარჯზე. იგი რამდენიმე კონკრეტული ფონდისაგან შედგება.

გარდა საკუთარი საშუალებებისა, საწარმოში გამოიყენება მოზიდული საშუალებები, რომლებიც სხვადასხვა გზით და წყაროდან მიიღება. განსხვავებით საკუთარი საშუალებებისაგან მოზიდული საშუალებები საწარმოს განკარგულებაში იმყოფება დროებით. მოზიდულ საშუალებათა წყაროებს მიეკუთვნება: 1) ბანკის სესხები და 2) სხვადასხვა სახის დავალიანებები ორგანიზაციების ან პირების მიმართ. ამათგან განსაკუთრებული მნიშვნელობა ენიჭება ბანკის მოკლევადიან სესხებს, რომელთა ხვედრითი წონა მოზიდულ საშუალებათა წყაროებში მნიშვნელოვნად მაღალია და გამოიყენება საბარუნავი საშუალებების დროებითი საჭიროების შესავსებად. გამოიყენება აგრეთვე გრძელვადიანი კრედიტი, რომელიც საწარმომ შეიძლება მიიღოს სახ-

ბანკიდან ან მშენებლობის ბანკიდან წარმოების გასაფართოებლად, ახალი ტექნიკისა და ტექნოლოგიის დასაწერად და სხვა ანალოგიური მიზნებისათვის.

მოზიდულ საშუალებათა წყაროებში გამოირჩევა თავისი ხვედრითი წონით მიმწოდებლების დავალიანება, რომელიც წარმოიქმნება სხვადასხვა ორგანიზაციის მიერ საწარმოებისათვის მიწოდებული ნედლეულის, მასალისა და სხვა მატერიალური ფასეულობის ან შესრულებული სამუშაოს ღირებულების ოდენობით. ასეთი დავალიანების არსებობა გარკვეული დროით დაშვებულია, თანახმად ანგარიშსწორების მოქმედი წესისა.

მოზიდულ საშუალებათა წყაროების შემადგენლობაში შეიტანება აგრეთვე საწარმოს დავალიანება მუშა-მოსამსახურეებისადმი ხელფასით, სოციალური დაზღვევის ორგანიზაციისადმი — სოციალური დაზღვევის ანარიცხებით, სახელმწიფო ბიუჯეტის მიმართ — ბიუჯეტში გადასახდელებითა და გადასახადებით და დანარჩენი ორგანიზაციებისა და პირებისადმი — გამოწვეული სხვადასხვა ოპერაციებით.

§ 4. სამეურნეო პროცესი

თითოეული საწარმოს საქმიანობა შედგება სხვადასხვა სამეურნეო ოპერაციის სიმრავლისაგან. ამასთან წარმოების საშუალებები და მათი წყაროები მუდმივ მოძრაობაში იმყოფებიან. საწარმოს განუწყვეტელი საქმიანობისათვის საჭიროა მას გააჩნდეს ფულადი საშუალებები და შრომის საგნები. ფულადი საშუალებების წყაროა შექმნილი პროდუქციის რეალიზაცია, ამის ხარჯზევე ხდება შრომის საგნებისა და საშუალებების შევსება, ასევე სამუშაო ძალის შენახვა. რეალიზაციის შედეგად საწარმო წარმოებაში შექმნილ პროდუქტს გადააქცევს ფულად ფორმად, ე. ი. საწარმოები განახორციელებენ მომარაგება-დამზადების, წარმოებისა და რეალიზაციის პროცესს, ამასთან ისინი ხორციელდება განუწყვეტლივ და ერთდროულად. სამეურნეო საშუალებები განუწყვეტლივ იცვლიან თავიანთ ფორმას.

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

წარმოების პროცესში შრომის საგნები ღებულობს შრომის პროდუქტების ფორმას, რადგანაც წარმოების პროცესი გულისხმობს მომარაგებულ და დამზადებულ საწარმოო მარაგის საწარმოო მოხმარებას, მის ხარჯვას წარმოებაში პროდუქციის შესაქმნელად. ამ პროცესის დროს ხდება შრომის საშუალებების ნაწილისა და ფულადი საშუალებების ხარჯვა შრომის ანაზღაურების სახით, ე. ი. წარმოების პროცესის შედეგად წარმოების საშუალებები ღებულობს ახალ, მზა პროდუქციის ფორმას.

ხდება რა მზა პროდუქციის მიწოდება სახალხო მეურნეობაში და მოსახლეობისათვის, რეალიზაციის პროცესში მზა პროდუქტია ისევე ღებულობს ფულად ფორმას.

მაშასადამე, მომარაგება-დამზადების, წარმოებისა და რეალიზაციის პროცესების განხორციელება იწვევს სამეურნეო საშუალებების წრებრუნვას, ფულადი საშუალებები გადადის წარმოების საშუალებებში, წარმოების საშუალებები იღებს მზა პროდუქციის ფორმას და მზა პროდუქტია ისევ გარდაიქმნება ფულად ფორმად და პროდუქციის რეალიზაციის შედეგად უბრუნდება წარმოებას გაზრდილი ოდენობით. შემდეგ კვლავ ხორციელდება წრებრუნვა. ბუღალტრული აღრიცხვა სამეურნეო საშუალებათა წრებრუნვას ასახავს სამივე პროცესის მიხედვით, საშუალებას იძლევა განვსაზღვროთ საშუალებათა წრებრუნვის თითოეულ საფეხურზე დანახარჯები და შესაბამისად ეკონომიკური ეფექტი. მაშასადამე, თითოეული საწარმოს საქმიანობა დინამიკურია, მუდმივად განმეორებადია, ერთი უწყვეტი პროცესია. ბუღალტრული აღრიცხვა კი, როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ, მოწოდებულია ასახოს ამ პროცესის ყოველგვარი ცვლილება. რომლის გამოსახვეც შეიძლება ფულადი საზომი ერთეულით. საწარმოს სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ თითოეულ ცალკე მოქმედებას, რასაც ცვლილება შეაქვს სახალხო-სამეურნეო გეგმების შესრულებაში და რომლის გამოსახვეც შეიძლება ფულადი საზომი ერთეულით, სამეურნეო ოპერაცია ეწოდება.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, შეიძლება დავაცქვენათ, რომ ბუღალტრული აღრიცხვის საგანს წარმოადგენს სამეურნეო საშუალებები, სამეურნეო საშუალებათა წყაროები, პროცესები და მათი შედეგები გამოხატული ფულადი საზომი ერთეულით.

ბუღალტრული აღრიცხვა, ისევე როგორც ყველა სხვა მეცნიერება თავისი საგნის შესასწავლად იყენებს სპეციალურ მეთოდსა და ხერხებს. მეთოდი ეწოდება ამა თუ იმ მეცნიერების საგნის შესწავლისათვის გამოყენებული ხერხების ერთობლიობას, მოვლენის შესწავლის წესს. აქედან გამომდინარე, ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდი შეიძლება შემდეგნაირად ჩამოვყალიბოთ: ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდი გულისხმობს იმ ხერხებისა და წესების ერთობლიობას, რომელიც უზრუნველყოფს სამეურნეო საშუალებების, მათი წყაროებისა და სამეურნეო პროცესების ფულადი საზომი ერთეულებით გამოსახვას ურთიერთკავშირში გეგმის შესრულების მაჩვენებლებს მისაღებად.

ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდმა უნდა უზრუნველყოს სოციალისტური საზოგადოებრივი ფონდების გამოყენების კონტროლსახალხო მეურნეობრივი გეგმების დავალებათა შესაბამისად.

ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის ელემენტებია: 1) დოკუმენტაცია, ანუ პირველადი დაკვირვება, და ინვენტარიზაცია;

2) ანგარიშთა სისტემა და ორმაგი ჩაწერა;

3) შეფასება და კალკულაცია;

4) ბალანსი და ანგარიშგება, ანუ მიმდინარე ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემების განზოგადება.

1. დოკუმენტაცია და ინვენტარიზაცია. ბუღალტრული აღრიცხვისადმი წაყენებული მოთხოვნებიდან ვიცი, რომ ბუღალტრული აღრიცხვა, აღრიცხვის სხვა სახეებისაგან განსხვავებით, მოითხოვს საწარმოს სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარი ყველა სამეურნეო ოპერაციის გაფორმებას სათანადო საბუთით, დოკუმენტით. წინააღმდეგ შემთხვევაში სამეურნეო ოპერაციები ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახვას ვერ პოულობენ.

სამეურნეო გეგმების შესრულების პროცესში შეიძლება მოხდეს მრავალი სახის, ერთმანეთისაგან მნიშვნელოვნად განსხვავებული სამეურნეო ოპერაცია, უპირველეს ყოვლისა, სამეურნეო შინაარსით. მაგალითად, საწარმოო თავისი ფულადი საშუალებებით შეიძენს მასალებს, სათბობს და სხვა სახის მატერიალურ ფასეულობებს, ეს ფასეულობანი იხარჯება წარმოებაში პროდუქციის დასამზადებლად, წარმოების პროცესში მონაწილეობისათვის მუშა-მოსამსახურეებს ერგებათ ხელფასი, წარმოებაში დამზადებული მზა პროდუქცია ბარ-

დება საწყობს, პროდუქცია იგზავნება სარეალიზაციოდ და სხვ. მართალია, თითოეული სამეურნეო ოპერაცია დოკუმენტით იქნება გაფორმებული, მაგრამ რადგან თვით ეს სამეურნეო ოპერაციები ეკონომიკური შინაარსით ერთმანეთისაგან განსხვავდება, ასევე განსხვავებული დოკუმენტებით უნდა გაფორმდეს. ასე მაგალითად, სალაროდან ფულის გაცემა განსხვავებული საბუთით, დოკუმენტით გაფორმება, ვიდრე წარმოებიდან მზა პროდუქციის მიღება ან მისი სარეალიზაციოდ გაგზავნა; რომელიმე ორგანიზაციაზე ანგარიშსწორების ანგარიშიდან თანხის გადარიცხვის დოკუმენტი, ცხადია, განსხვავებულია მასალების შემოსავალში აღების დოკუმენტისაგან და ა. შ.

ბუღალტრული აღრიცხვა შეიმუშავეს ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით განსხვავებული სამეურნეო ოპერაციების გასაფორმებლად საჭირო სხვადასხვა დოკუმენტის, საბუთის მთელ სისტემას, რასაც დოკუმენტაციას უწოდებენ.

„დოკუმენტაციის სისტემა წარმოადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდს, რომლის საშუალებით ფორმდება სამეურნეო ოპერაციების მიმდინარეობა, საშუალებებისა და წყაროების მოძრაობა“¹.

ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემების პერიოდულად შემოწმების მიზნით გამოიყენება ინვენტარიზაცია. იგი ნიშნავს დროის გარკვეული მომენტისათვის სამეურნეო საშუალებების, მათი წყაროების, სამეურნეო პროცესების, აგრეთვე საანგარიშსწორებო ოპერაციების ფაქტობრივი მდგომარეობის დადგენას.

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

2. შეფასება და კალკულაცია. როგორც უკვე აღვნიშნეთ, სამეურნეო საშუალებები, მათი წყაროები და სამეურნეო პროცესები შეიძლება ბუღალტრული აღრიცხვის საგანს წარმოადგენდეს მხოლოდ მაშინ, თუ მათი გამოსახვა ფულადი საზომი ერთეულით, ე. ი. შეფასება შეიძლება. ცხადია, ეს არ უგულებელყოფს ბუღალტრულ აღრიცხვაში სხვა სახის საზომის, რაოდენობრივისა და შრომითის გამოყენებას, პირიქით, სწორედ მათზე დაყრდნობით ხდება სამეურნეო ოპერაციებით მომხდარი ცვლილებების განზოგადება და ფულად საზომში გადაყვანა. შეფასება გეგმური მაჩვენებლების გან-

¹ ლ. მამისაშვილი, ბუღალტრული აღრიცხვის თეორია, 1965, გვ. 31.

ზოგადებისა და ფინანსური შედეგების გამოვლენის საშუალებებს იძლევა და ამდენად ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის მნიშვნელოვანი ელემენტი.

აღრიცხვის ობიექტების შეფასების ძირითადი პრინციპები დგანდება საბჭოთა კავშირის მინისტრთა საბჭოს მიერ და მისი დაცვა სავალდებულოა ყველა საწარმოსათვის.

საწარმოს სამეურნეო საქმიანობის ფინანსური შედეგების განსაზღვრის მიზნით ბუღალტრულმა აღრიცხვამ, უპირველეს ყოვლისა, უნდა განსაზღვროს დამზადებული პროდუქციის თვითღირებულება, რომელიც წარმოადგენს საწარმოს დანახარჯების ჯამს, გამოხატულს ფულადი ფორმით.

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

ამრიგად, შეფასება და კალკულაცია ხელს უწყობს სამეურნეო ანგარიშთა და ეკონომიის რეჟიმის განმტკიცებას, დიდი მნიშვნელობა აქვს საწარმოს მართვისა და ხელმძღვანელობის საქმეში.

3. ანგარიშთა სისტემა და ორმაგი ჩაწერა. სათანადო დოკუმენტებით გაფორმებული სამეურნეო ოპერაციების უკეთ აღრიცხვის მიზნით ბუღალტრული აღრიცხვა იყენებს ე. წ. ანგარიშებს, რომლებშიც აღირიცხება სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ყოველგვარი ცვლილება. მაგალითად, ძირითადი საშუალებების ყოველგვარი მოძრაობა აღირიცხება ძირითადი საშუალებებისათვის განკუთვნილ ანგარიშში, მასალების ყოველგვარი მოძრაობა, მისი ცვლილება — მასალების ანგარიშში და ა. შ. ბუღალტრულ აღრიცხვაში გამოყენებულ ანგარიშთა სხვადასხვა ჯგუფის ერთიანობა ქმნის ანგარიშთა სისტემას.

„ანგარიშთა სისტემა წარმოადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის მეტოდს, რომლის საშუალებებით აისახება ერთგვაროვანი ნიშნების საფუძველზე დაჯგუფებული სამეურნეო საშუალებები, ოპერაციები და წყაროები“¹.

¹ ლ. მაშისაშვილი, ბუღალტრული აღრიცხვის თეორია, ნაწ. I, თბილისი, 1965, გვ. 31.

სამეურნეო საშუალებებსა და მათს წყაროებში სამეურნეო ოპერაციის საფუძველზე მომხდარი ცვლილებანი ბუღალტრულ ანგარიშებში ურთიერთკავშირში აისახება. ერთი და იგივე სამეურნეო ოპერაციით გამოწვეული ცვლილება ერთი და იმავე თანხით აისახება როგორც სამეურნეო საშუალებების, ასევე მათი წყაროების ამსახველ ანგარიშებში, მაგალითად, ხელფასის გასაცემად სალაროში მიღებულ იქნა ანგარიშსწორების ანგარიშიდან 5000 მანეთი. ამ სამეურნეო ოპერაციის საფუძველზე უნდა აისახოს, რომ, ერთი მხრივ, საწარმოს სალაროში გაიზარდა თანხა 5000 მანეთით, და რომ მეორე მხრივ, იგივე ოდენობით, 5000 მანეთით, შემცირდა ფულადი საშუალებები ანგარიშსწორების ანგარიშზე. სამეურნეო ოპერაციების ამგვარი ასახვა ხდება ორმაგი ჩაწერის, ანუ დიგრაფიული მეთოდის საფუძველზე, რაც ხრწნავს სამეურნეო ოპერაციით გამოწვეული ცვლილების ერთ-და იმავე თანხით ასახვას როგორც საშუალებათა მოთავსების, ისე მათი წყაროების მიხედვით, და წარმოადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის ერთ-ერთ უმნიშვნელოვანეს ელემენტს.

4. ბ ა ლ ა ნ ს ი და ა ნ გ ა რ ი შ გ ე ბ ა. ბუღალტრული აღრიცხვის განზოგადებული მონაცემების მისაღებად აღრიცხვის ობიექტებში მომხდარი ცვლილების კონტროლის მიზნით გამოიყენება სააღრიცხვო ჩანაწერების განზოგადების სხვადასხვა წესი.

ბუღალტრულ ანგარიშებში ასახული სამეურნეო საშუალებებისა და მათი წყაროების დროდადრო თავმოყრისა და მათი დაპირსპირების მიზნით გამოიყენება ბუღალტრული ბალანსი.

ბუღალტრული ბალანსი ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის ერთ-ერთი ელემენტია, რომელიც საწარმოს სამეურნეო საშუალებებსა და მათს წყაროებს გამოსახავს დროის გარკვეული მომენტისათვის ფულადი საზომი ერთეულით.

გარდა ბალანსისა, ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემების განსაზოგადებლად წარმოდგენისათვის გამოიყენება ანგარიშგება, რომელიც დროის განსაზღვრულ მონაკვეთში შეაჯამებს საწარმოს საქმიანობას და განსაზღვრავს გეგმების შესრულების მაჩვენებელთა სისტემას. იგი მაჩვენებელთა განზოგადების გზით დროის გარკვეულ პერიოდში საწარმოს სამეურნეო საქმიანობისა და მისი შედეგების დახასიათების საშუალებას იძლევა.

III ტ ა ვ ი. ბუღალტრული ბალანსი

§ 1. ბუღალტრული ბალანსი, მისი აგებულება

სამეურნეო საშუალებებისა და მათი წყაროების კლასიფიკაციის განხილვისას აღვნიშნეთ, რომ ბალანსი ბუღალტრული აღრიცხვის მე-
თაოდის ერთ-ერთი ელემენტია, რომელიც დროის განსაზღვრული მო-
მენტისათვის განზოგადებულად, ფულადი საზომით ასახავს საწარმოს
სამეურნეო საშუალებებსა და მათს წყაროებს.

ბალანსი ორი ნაწილისაგან შედგება — აქტივისა და პასივისაგან.
აქტივი განლაგებულია სამეურნეო საშუალებები, დაჯგუფებული ერ-
თგვაროვანი ნიშნების მიხედვით, სამეურნეო საშუალებათა მოთავ-
სება, ცხადია, ფულადი საზომით გამოსახული, პასივში კი — ამ საშუ-
ალებათა ფორმირების წყაროები. აქედან გამომდინარე, ბალანსის აქ-
ტივისა და პასივის ჯამი ერთმანეთის ტოლი უნდა იყოს, რაც ბუღალტ-
რული ბალანსის დამახასიათებელ თვისებას და აუცილებელ პირობას
წარმოადგენს, ე. ი. ბალანსი ორგვერდიანი ცხრილის სახით წარმო-
გვიდგება. მისი მარცხენა მხარე ეთმობა აქტივს, ხოლო მარჯვენა —
პასივს.

რადგან ბალანსის აქტივი ასახავს სამეურნეო საშუალებათა მო-
თავსებას, დაჯგუფებულს ერთგვაროვანი ნიშნების მიხედვით, მასში
შეიტანება ძირითადი საშუალებები, ნედლეული და მასალები, სათ-
ბობი, სათადარიგო ნაწილები, მცირეფასიანი და სწრაფტყევთადი საგ-
ნები. საღარო, ანგარიშსწორების ანგარიში, მზა პროდუქცია და ა. შ.
ბალანსის აქტივში ასახვას პოვენს აგრეთვე დანახარჩები ძირითად
წარმოებაზე, დამხმარე წარმოებაზე და ა. შ.

ბალანსის პასივში განლაგებულია სამეურნეო საშუალებათა წყა-
როები; მათასადამე, აქ შევხვდებით საწესდებო ფონდს, მოგებას,
ამორტიზაციის ფონდს, სპეციალური დანიშნულების ფონდებს, ბანკის
სესხებს, სხვადასხვა სახის დავალიანებებს, როგორცაა: დავალიანება
შრომის ანაზღაურებით, დავალიანება მიმწოდებლებისადმი, სახელმწი-
ფო ბიუჯეტისადმი, სოციალური დაზღვევის ორგანიზაციებისადმი და
ა. შ.

ბალანსი

1986 წლის 1 იანვრისათვის (მანეთობით)

აქტივი			პასივი		
№	მუხლების დასახელება	თანა	№	მუხლების დასახელება	თანა
1.	ძირითადი საშუალებები	500000	1.	საწესდებო ფონდი	997700
2.	მასალები	320000	2.	შოგება	15800
3.	მცირეფასიანი საგნები	15000	3.	ანგარიშსწორება შრომის	
4.	სათბობი	32000	4.	ანგარიშსწორება დაზღვევით	22300
5.	სათადარიგო ნაწილები	1800	5.	ბანკის მოკლევადიანი სესხები	1400
6.	დაუმთავრებელი წარმოება	92000	6.	ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან	95500
7.	მზა პროდუქცია	220200	7.	ამორტიზაციის ფონდი	122000
8.	საღარიბო	50			2360
9.	ანგარიშსწორების ანგარიში	80150			
10.	ანგარიშსწორება დებიტორებთან	1800			
	ჯამი	1263000		ჯამი	1263000

ბუღალტრული ბალანსის შინაარსი ყოველთვის ერთნაირი არ არის. ასე, მაგალითად, სამრეწველო საწარმოებსა და გაერთიანებებში გამოყენებული ბუღალტრული ბალანსისაგან განსხვავებული შინაარსის ბალანსი გამოიყენება სოფლის მეურნეობის საწარმოებში, განსაკუთრებით კოლმეურნეობებში, სამომხმარებლო კოპერაციის ორგანიზაციებში და ა. შ.

ბუღალტრული ბალანსის სტრუქტურაზე, მის აღნაგობაზე გავლენას ახდენს ბალანსისადმი წაყენებული მოთხოვნები. ბუღალტრული ბალანსის მუხლების დაჯგუფებამ, მისმა განლაგებამ საწარმოს ფინანსური მდგომარეობასა და საწარმოს განკარგულებაში არსებული საშუალო საშუალებების გამოყენების დონის ანალიზის საშუალება უნდა მოგვცეს. ამ მიზნით ბალანსის აქტივისა და პასივის მუხლებს ხუთ-ხუთ განაყოფად აჯგუფებენ.

ბალანსის აქტივის განაყოფიება:

- I. ძირითადი საშუალებები და ბრუნვის გარეშე აქტივები;
- II. ნორმირებული საბრუნავი საშუალებები;
- III. ფულადი საშუალებები, ანგარიშსწორებანი და დანარჩენი აქტივები;

IV. საშუალებები და დანახარჯები კაპიტალური მშენებლობისათვის;
V. ძირითადი ჯოგის ფორმირების დანახარჯები.

ბალანსის პასივის განაყოფიება:

I. საკუთარი და მასთან გათანაბრებული საშუალებათა წყაროები;
II. ბანკის სესხები ნორმირებული საბრუნავი საშუალებებისათვის;

III. ბანკის სხვადასხვა კრედიტები, ანგარიშსწორებანი და დანარჩენი პასივები;

IV. კაპიტალური მშენებლობის დაფინანსება;

V. ძირითადი ჯოგის ფორმირების დანახარჯების დაფინანსება.

აღნიშნული განაყოფიდან საწარმოს ძირითად საქმიანობას ასახავს I—III განაყოფი. ამიტომ, მიუხედავად იმისა, რომ ბალანსის აქტივის თითოეულ განაყოფს შეესაბამება პასივის სათანადო განაყოფი, აქტივისა და პასივის ჯამების თანატოლობა დაცულია I—III განაყოფის საერთო ჯამის მიხედვით.

ბალანსის IV და V განაყოფი მიზნობრივ ხასიათს ატარებს, ამიტომ ბალანსის აქტივის მე-4 განაყოფი ტოლია პასივის მე-4 განაყოფისა და შესაბამისად აქტივის მე-5 განაყოფი ტოლია პასივის მე-5 განაყოფისა.

სსრ კავშირის ფინანსთა სამინისტროსა და სსრ კავშირის ცენტრალური სტატისტიკური სამმართველოს მიერ დამტკიცებული სამრეწველო საწარმოთა ძირითადი საქმიანობის ბალანსის ფორმაში მაჩვენებლები წარმოდგენილია დინამიკაში: წლის დასაწყისისათვის და წლის ბოლოსათვის. გარდა აღნიშნულისა, ბალანსში შეტანილია სათანადო გეგმური მაჩვენებლები ნორმატივების სახით იგივე წესით, ბალანსის აქტივის მხარეს ნორმატივები გათვალისწინებულია ნორმირებული საბრუნავი საშუალებებისათვის და პასივის მხარეს — მყარ პასივების დასაფარავად.

§ 2. სამუშაო მანერით გამოყვანილი ცვლილებები ბალანსში

როგორც უკვე აღვნიშნეთ, საწარმოების, ორგანიზაციების, დაწესებულებებისა და მათი გაერთიანებების სამეურნეო საქმიანობაში, მათს საშუალებებსა და წყაროებში სამეურნეო ოპერაციები განუწყვეტლივ იცვლება, რის შედეგადაც ზოგიერთი სახის საშუალე-

ბა ან წყარო იზრდება და შესაბამისად მცირდება სხვა საშუალება ან წყარო. ბალანსი, როგორც ვიცით, ასახავს სამეურნეო საშუალებებსა და მათს წყაროებს დროის გარკვეული მომენტისათვის, ერთი რომელიმე რიცხვისათვის. მაშასადამე, რადგან ბალანსი ასახავს სამეურნეო საშუალებებსა და მათს წყაროებს, სამეურნეო ოპერაციით გამოწვეული ცვლილებებიც უსათუოდ უნდა აისახოს ბალანსში.

სამეურნეო ოპერაციების სიმრავლემ შეიძლება მრავალი სახის ცვლილება გამოიწვიოს ბალანსში, მაგრამ ყველა სამეურნეო ოპერაციით გამოწვეული ცვლილება ბალანსში შეიძლება ოთხ ჯგუფად, ოთხ ტიპად დავყოთ:

სამეურნეო ოპერაციით გამოწვეული პირველი ტიპის ცვლილება ეხება მხოლოდ აქტივს, ე. ი. მხოლოდ სამეურნეო საშუალებათა მოთავსებას. აქტივის ერთი რომელიმე მუხლი იზრდება, მეორე მუხლი მცირდება ერთი და იმავე თანხით და რა, თქმა უნდა, ასეთი ოპერაციის შედეგად არც ბალანსის აქტივის ჯამი შეიცვლება და არც ბალანსის პასივისა და პასივის თანატოლობა დაირღვევა, რადგან სამეურნეო ოპერაცია საერთოდ არ შეხება ბალანსის პასივის მუხლებს.

მაგალითად, საწარმოს ბალანსს, ვთქვათ, პქონდა შემდეგ სახე:

ბალანსი

1986 წლის 1 იანვრისათვის (მანეთობით)

აქტივი			პასივი		
№	მუხლების დასახელება	თანხა	№	მუხლების დასახელება	თანხა
1	ძირითადი საშუალებები	10000	1.	საწესდებო ფონდი	18000
2.	მასალები	7000	2.	მო გ ე ბ ა	1900
3.	ძირითადი წარმოება	1000	3.	ბანკის მოკლევადიანი სესხები	3000
4.	ს ა ლ ა რ ო	100	4.	ანგარიშსწორება შრომის ანაზღაურებით	2100
5.	ანგარიშსწორების ანგარიში	2900	5.	ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან	5000
6.	პეზა პროდუქცია	9000			
ჯ ა მ ი		30000	ჯ ა მ ი		30000

იანვარში მოხდა შემდეგი სამეურნეო ოპერაცია:

საწარმოში პროდუქციის დასამზადებლად დაიხარჯა 5500 მანეთის მასალები. ამ ოპერაციის თანახმად 5500 მანეთით შემცირდება მასალების დანახარჯები. აღნიშნული სამეურნეო ოპერაციის ასახვით ბალანსი შემდეგ სახეს მიიღებს:

ბალანსი

(პირველი ოპერაციის შემდეგ) (მანეთობით)

აქტივი

პასივი

№	მუხლების დასახელება	თანხა	№	მუხლების დასახელება	თანხა
1.	ძირითადი საშუალებები	10000	1.	საწესდებო ფონდი	18000
2.	მასალები	1500	2.	მოგება	1900
3.	ძირითადი წარმოება	6500	3.	ბანკის მოკლევადიანი სესხები	3000
4.	საღარიბო	100	4.	ანგარიშსწორება შრომის ანაზღაურებით	2100
5.	ანგარიშსწორების ანგარიში	2900	5.	ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან	5000
6.	მზა პროდუქცია	9000			
	ჯამი	30000		ჯამი	30000

ბუღალტრულ ბალანსში ანალოგიური ხასიათის ცვლილებებს გამოიწვევდა, თუ საწარმოში აღგილი ექნებოდა შემდეგ სამეურნეო ოპერაციები: ანგარიშსწორების ანგარიშიდან ხელფასის გასაცემად საღარიბოში მიღებულია 1500 მანეთი; საწყობს ძირითადი წარმოებიდან ჩაბარდა 3000 მანეთის მზა პროდუქცია, საღარიბოდან შეტანილია ანგარიშსწორების ანგარიშზე სახელმწიფო ბანკში 100 მანეთი და ა. შ.

მეორე ტიპის ცვლილება ეხება ბალანსის მხოლოდ პასივის მხარეს. პასივის ერთი რომელიმე მუხლი იზრდება, მეორე მცირდება ერთი და იმავე თანხით, ბალანსის ჯამი და შესაბამისად აქტივისა და პასივის თანატოლობა უცვლელი რჩება. მაგალითად, თანახმად შემდგომი ორგანიზაციის დადგენილებისა, მოგების ნაწილი 1000 მანეთი შეუერთდა საწესდებო ფონდს. ამ ოპერაციის შედეგად ბალანსის პასივში 1000 მანეთით გაიზრდება საწესდებო ფონდი და იგივე თანხით შემცირდება მოგება. ბალანსის ჯამი იგივე დარჩება, ცხადია, არ დაირღვევთ თანატოლობა ბალანსის აქტივსა და პასივს შორისაც.

ბუღალტრული ბალანსი აღნიშნული ოპერაციის ასახვით შემდეგ სახეს მიიღებს (იხ. გვ. 36).

მესამე ტიპის ცვლილება ეხება ბალანსის აქტივსა და პასივსაც, იწვევს ცვლილებას როგორც სამეურნეო საშუალებათა მოთავსების სახეებში, ასევე წყაროებში და ზრდის მათ. ასეთი სამეურნეო ოპე-

რაციის შედეგად, მართალია, ბალანსის აქტივისა და პასივის თანატოლობა არ ირღვევა, მაგრამ ბალანსის ჯამი სამეურნეო ოპერაციის თანხით იზრდება. მაგალითად, მიმწოდებლებისაგან მივიღეთ 8000 მანეთის მასალები. ამ დროს ბალანსის აქტივში 8000 მანეთით გაიზრდება მასალების მუხლი, ხოლო პასივში იგივე თანხით — მიმწოდებლების დავალიანება, შესაბამისად გაიზრდება აგრეთვე ბალანსის ჯამიც, როგორც აქტივის, ისე პასივის მხარეს, აღნიშნული ოპერაციის ასახვის შემდეგ ბალანსი მიიღებს შემდეგ სახეს (იხ. გვ. 37).

მეოთხე ტიპის ცვლილებაც ეხება ბალანსის ორივე მხარეს — აქტივსაც და პასივსაც, იგი ერთდროულად, ერთი და იმავე თანხით აკტივებს ორივე მხარეს, შესაბამისად, იმავე თანხით მცირდება ბალანსის ჯამიც, თუმცა აქტივსა და პასივს შორის თანატოლობა არ ირღვევა, მაგალითად, ანგარიშსწორების ანგარიშიდან გავისტუმრეთ ბანკის მოკლევადიანი სესხები 2000 მანეთის. ამ ოპერაციის ასახვით ბალანსის აქტივში 2000 მანეთით შემცირდება ფულადი საშუალებები ანგარიშსწორების ანგარიშზე, ხოლო პასივში — სახელმწიფო ბანკის დავალიანება სესხებით. შესაბამისად იგივე თანხით შემცირდება ბალან-

ბალანსი

მეორე ოპერაციის ასახვის შემდეგ (მანეთობით)

აქტივი

პასივი

№	მუხლების დასახელება	თანხა	№	მუხლების დასახელება	თანხა
1.	ძირითადი საშუალებები	10000	1.	საწესდებო ფონდი	19000
2.	მასალები	1500	2.	შოგება	500
3.	ძირითადი წარმოება	6500	3.	ბანკის მოკლევადიანი სესხები	3000
4.	საღარი	100	4.	ანგარიშსწორება შრომის ანაზღაურებით	2100
5.	ანგარიშსწორების ანგარიში	2900	5.	ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან	5000
6.	მზა პროდუქცია	9000			
ჯამი		30000		ჯამი	30000

სის ჯამიც. ბუღალტრული ბალანსი აღნიშნული ოპერაციის ასახვით შემდეგ სახეს მიიღებს (იხ. გვ. 37).

ბალანსი

მესამე ოპერაციის ახსების შემდეგ (მანეთობით)

აქტივი

პასივი

№	მუხლების დასახელება	თანხა	№	მუხლების დასახელება	თანხა
1.	ძირითადი საშუალებები	10000	1.	საწესდებო ფონდი	19000
2.	მასალები	9500	2.	მოგება	900
3.	ძირითადი წარმოება	6500	3.	ბანკის მოკლევადიანი სესხები	3000
4.	საღარიბო	100	4.	ანგარიშსწორება შრომის ანაზღაურებით	2100
5.	ანგარიშსწორების ანგარიში	2900	5.	ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან	13000
6.	მზა პროდუქცია	9000			
ჯამი		38000		ჯამი	38000

ბალანსი

მეოთხე ოპერაციის ახსების შემდეგ (მანეთობით)

აქტივი

პასივი

№	მუხლების დასახელება	თანხა	№	მუხლების დასახელება	თანხა
1.	ძირითადი საშუალებები	10000	1.	საწესდებო ფონდი	19000
2.	მასალები	9500	2.	მოგება	900
3.	ძირითადი წარმოება	6500	3.	ბანკის მოკლევადიანი სესხები	1000
4.	საღარიბო	100	4.	ანგარიშსწორება შრომის ანაზღაურებით	2100
5.	ანგარიშსწორების ანგარიში	900	5.	ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან	13000
6.	მზა პროდუქცია	9000			
ჯამი		36000		ჯამი	36000

ანალოგიური ხასიათის ოპერაციებს მიეკუთვნება შემდეგი: ზემოდგომი ორგანიზაციის განკარგულებით სხვა საწარმოს უსასყიდლოდ გადაეცა ძირითადი საშუალებები. ამ ოპერაციით ბალანსის აქტივში შემცირდა ძირითადი საშუალებების მუხლი, პასივში — საწესდებო ფონდი, საღარიბოდან გაცემულია მუშა-მოსამსახურეებზე ხელფასი 100 მანეთი, ანგარიშსწორების ანგარიშიდან გადაერიცხათ მიმწოდებლებს ვალის დასაფარავად 500 მანეთი და ა. შ.

ცნობილია, რომ ბუღალტრული აღრიცხვა კლასობრივი ხასიათიშ მეცნიერებაა. ბალანსი აღრიცხვაში გამოყენებული ანგარიშგების ერთ-ერთი ძირითადი ფორმაა, და ისიც ცხადია, კლასობრივ-ეკონომიკურ კატეგორიას წარმოადგენს. მისი შინაარსი იცვლება ეკონომიკურა ფორმაციების ცვლილებასთან ერთად.

არსებობს რა საბჭოთა კავშირში წარმოების საშუალებებზე საზოგადოებრივი საკუთრება, სოციალისტურ სამრეწველო საწარმოებს სემეურნეო საშუალებები გამოეყოფათ ცენტრალიზებული წესით სოციალისტური დაგროვების სახსრებიდან და მისი წყარო, როგორც უკვე აღვნიშნეთ, საწესდებო ფონდად იწოდება და აისახება ბალანსის პასივში.

კაპიტალისტური წარმოების წესი გულისხმობს წარმოების საშუალებებზე კერძო საკუთრების არსებობას და მუშათა კლასის ექსპლუატაციას. მაშასადამე, წარმოების საშუალებების წყაროს ასეთ საზოგადოებაში მშრომელთა ექსპლუატაციის შედეგად მიღებული მოგება წარმოადგენს და ბუღალტრული ბალანსის პასივში, საშუალებათა წყაროების შემადგენლობაში ვხვდებით კერძო კაპიტალს, სააქციო კაპიტალს და ა. შ.

წარმოების წესის თავისებურებებიდან გამომდინარე სოციალისტური საწარმოს ბალანსის აქტივში ვხვდებით მხოლოდ ისეთ სამეურნეო საშუალებებს, რომლებიც შრომის პროდუქტებს წარმოადგენს და რომელთა გამოსახვაც შეიძლება ფულადი საზომი ერთეულით. ისეთი საშუალებები კი, როგორიცაა: მიწა, მისი წიაღი, წყალი და ა. შ., რომლებიც საერთო-სახალხო კუთვნილებას წარმოადგენს და რომელთა შეფასება არ შეიძლება, ბუღალტრულ ბალანსში ასახვას ვერ პოვენ. კაპიტალისტური საწარმოების ბალანსში ასახულ სამეურნეო საშუალებებში კი მათ მნიშვნელოვანი ზედრიითი წილი უჭირავს.

სოციალისტურ საწარმოთა ბალანსებთან შედარებით კაპიტალისტური საწარმოების ბუღალტრულ ბალანსებში დიდია საწყობში არსებული მზა პროდუქციის ნაშთები, განსაკუთრებით ეკონომიკურა კრიზისების პერიოდში, იზრდება შესაბამისად დებიტორული დავალიანებები, კომერციული კრედიტი, ნაღდი ფული საღაროსა და ბანკებში. სოციალისტური საწარმოებისათვის კი ფულადი საშუალებების

ნაკლებობა არავითარ საშიშროებას არ წარმოადგენს და მისი დროებითი საჭიროება შეიძლება დაიფაროს სახელმწიფო ბანკის მიერ საწარმოებზე გაცემული სესხებით.

სოციალისტური ბალანსის მუხლების დაჯგუფება ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით ხდება მეცნიერულ საფუძველზე დაყრდნობით და საკავშირო მასშტაბით დადგენილი და მკაცრად რეგლამენტირებულია. კაპიტალისტური საწარმოს ბუღალტრულ ბალანსში კი ვხვდებით სხვადასხვა დანიშნულებისა და ეკონომიკური შინაარსის მქონე მუხლების ერთმანეთში შეგნებულ არევის ნამდვილი სურათის მიჩქმალვის მიზნით.

სოციალისტურ საწარმოთა ბალანსის მუხლების შეფასება მტკიცედ რეგლამენტირებულია და ერთიან წესს ექვემდებარება, მისი დარღვევა ისჯება კანონით. კაპიტალისტურ საწარმოთა ბალანსის მუხლების შეფასებისას ასეთი ერთიანი წესის არსებობა დარღვეულია.

წარმოადგენს რა სოციალისტური მეურნეობა გეგმიან მეურნეობას, სოციალისტური საწარმოს ბალანსში ვხვდებით ზოგიერთ გეგმურ მაჩვენებელს ნორმატივების სახით.

სოციალისტურ საწარმოთა ბალანსები სამეურნეო საქმიანობის რეალურ მდგომარეობას ასახავენ, რაც ყოველთვის არ არის დამახასიათებელი კაპიტალისტური საწარმოს ბუღალტრული ბალანსისათვის. კონკურენციის არსებობიდან გამომდინარე, კაპიტალისტი ცდილობს მიჩქმალოს საწარმოს რეალური მდგომარეობა. გავრცელებულია აზრი, რომ კაპიტალისტი ადგენს ორ ბალანსს: შიდა გამოყენებისათვის (რეალურს) და გამოსაქვეყნებლად (არარეალურს, შელამაზებულს).

დაბოლოს, გარეგნული, ფორმალური სახით თუ ვიმსჯელებთ, არსებით განსხვავებას სოციალისტურ საწარმოთა და კაპიტალისტურ საწარმოთა უმრავლესობის ბალანსებს შორის ვერ შევნიშნავთ — იქაც გამოიყენება ბალანსის ორგვერდიანი ფორმა, მარცხნივ აქტივითა და მარჯვნივ პასივით, ბალანსის მუხლების დასახელებებიც ერთი და იგივეა. მხოლოდ ზოგიერთი კაპიტალისტური ქვეყნის ბალანსში (მაგალითად, ინგლისის) მარცხენა მხარეს არის განლაგებული პასივის მუხლები და მარჯვენა მხარეს — აქტივისა, რაც ახსნილია იმით, რომ მათ აინტერესებთ ჯერ წყარო და შემდეგ მისი მოთავსება.

§ 1. ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშები

სამეურნეო საშუალებებსა და მათს წყაროებში სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული თითოეული ცვლილება ბუღალტრულ აღრიცხვაში უნდა აისახოს. ბუღალტრული ბალანსი სამეურნეო საშუალებებსა და მათს წყაროებს ასახავს დროის ერთი რომელიმე მომენტისათვის, ე. ი. გაჩერებულ, სტატიკურ მდგომარეობაში, მაშასადამე, თითოეული სამეურნეო ოპერაციით გამოწვეული ცვლილების ასახავად საჭიროა ახალი ბალანსის შედგენა, რაც, ჯერ ერთი, ტექნიკურად მოუხერხებელი და შეუძლებელია და, მეორეც, ასეთი აღრიცხვა დაკარგავდა სამეურნეო საშუალებებსა და მათს წყაროებში სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილებების ასახვის მთლიან სურათს.

ამიტომ სამეურნეო საშუალებებსა და მათს წყაროებში სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ყოველგვარი ცვლილების ასახავად დროის გარკვეული პერიოდის განმავლობაში, ამ ცვლილებათა მოცულობის გაზომვისა და გამოანგარიშების მიზნით, გამოიყენება ბუღალტრული ანგარიშები.

ცნობილია, რომ სამეურნეო საშუალებები და მათი წყაროები, სამეურნეო პროცესები შეიძლება დავაჯუფოთ ერთგვაროვანი ნიშნების მიხედვით. სახალხო მეურნეობრივი გეგმებიც ასევე ითვალისწინებენ არა რომელიმე სამეურნეო ოპერაციას დამოუკიდებლად, მოწყვეტილად, არამედ ერთგვაროვან ოპერაციათა ერთობლიობას. ამიტომ ამ გეგმური მაჩვენებლების თვალყურის დევნებისა და გეგმების შესრულების მიმდინარეობის შემოწმების მიზნით საჭიროა ბუღალტრული აღრიცხვაც ანალოგიური ნიშნით მოეწყოს. საჭიროა ერთგვაროვანი ოპერაციები ერთად იყრიდეს თავს და ისე აღირიცხებოდეს, რაც საშუალებას მოგვცემს სამეურნეო საშუალებებსა და მათს წყაროებში, აგრეთვე სამეურნეო პროცესებში მომხდარი ყოველგვარი ცვლილება აგვესახა ცალკე ჯგუფების მიხედვით და გავვეანგარიშებინა ამ ცვლილებების მოცულობა. ეს კი ბუღალტრული ანგარიშების ცალკეული ჯგუფების გამოყენებითა და მათში წარმოებული აღრიცხვით მიიღწევა.

მაშასადამე, ბუღალტრული ანგარიშები იხსნება სამეურნეო საშუ-

აღებების, სამეურნეო საშუალებათა წყაროებისა და სამეურნეო პროცესების, მათში მომხდარი ცვლილებების ერთგვაროვანი ნიშნის მიხედვით დაჯგუფებული აღრიცხვისათვის, ამასთან, არა დროის რომელიმე მომენტის, ერთი რომელიმე რიცხვისათვის, არამედ დროის გარკვეული პერიოდის განმავლობაში დინამიკურ მდგომარეობაში, მაშასადამე, სამეურნეო საშუალებების, მათი წყაროების ან სამეურნეო პროცესების ერთგვაროვან ჯგუფებში სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილებების ასახავად ცალ-ცალკე ანგარიში იხსნება. ე. ი. ძირითადი საშუალებების მოძრაობასთან დაკავშირებული ყოველგვარი ცვლილების ასახავად გაიხსნება ცალკე ანგარიში — ძირითადი საშუალებების ანგარიში; სალაროს ოპერაციების ასახავად — სალაროს ანგარიში; წარმოების დანახარჯების ოპერაციების ასახავად — ძირითადი წარმოების ანგარიში; საწესდებო ფონდის ცვლილებების ასახავად — საწესდებო ფონდის ანგარიში და ა. შ.

აქედან გამომდინარე, ანგარიში წარმოადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის ერთ-ერთ ელემენტს, რომელიც იძლევა ერთგვაროვან სამეურნეო საშუალებებში, მათს წყაროებსა და პროცესებში სამეურნეო ოპერაციით გამოწვეული ცვლილებების ასახვის საშუალებას დროის გარკვეული პერიოდის განმავლობაში.

ანგარიშები წარმოადგენს სპეციალური მოხაზულობის ცხრილებს. ანგარიში იხსნება თვის დასაწყისისათვის ბუღალტრული ბალანსის მონაცემების საფუძველზე ერთი თვის ვადით. ასეთ ბალანსს დაწყებით ბალანსს უწოდებენ. ბალანსის თითოეულ მუხლს გაეხსნება ცალკე ანგარიში, ე. ი. სულ გაიხსნება თვის დასაწყისისათვის იმდენი ანგარიში, რამდენი მუხლიცაა ბალანსის აქტივსა და პასივში ერთად. სპირობების მიხედვით თვის განმავლობაში შეიძლება დამატებითი ანგარიშების გახსნა.

ანგარიშში თავდაპირველად ჩაიწერება შესაბამისი სამეურნეო საშუალებების ან წყაროს ნაშთი ამ მიზნისათვის განკუთვნილ სპეციალურ სტრიქონზე. ეს ნაშთი გადმოიტანება დაწყებითი ბალანსიდან და ასახავს აღნიშნული საშუალების ან წყაროს მოცულობას თვის პირველი რიცხვისათვის, შემდეგ კი ანგარიშში ჩაიწერება მთელი საანგარიშო პერიოდისათვის, ე. ი. მთელი თვისათვის გამოწვეული ცვლილებები როგორც ზრდის, ასევე შემცირების მიმართ. ცხადია, ასეთი ჩანაწერები პერიოდის ბოლოსათვის ცალკეული ანგარიშის მიხედვით ნაშთის განსაზღვრის საშუალებასაც მოგვცემს.

იმ მიზნით; რომ სამეურნეო საშუალებებში, მათს წყაროებსა და სამეურნეო პროცესებში მომხდარი აღნიშნული ცვლილებები აისახოს, ანგარიშისათვის განკუთვნილ ცხრილს უნდა ჰქონდეს ორი მხარე ან ორი სვეტი — ერთი იმ ოპერაციების აღსარიცხავად, რომლებიც იწვევენ აღნიშნული საშუალებების ან წყაროს ზრდას, და მეორე — შემცირებას.

მაშასადამე, გარეგანი ფორმის მიხედვით ანგარიშები შეიძლება იყოს ორგვერდიანი ან ცალგვერდიანი და მას შემდეგი ფორმა ჰქონდეს:

ორგვერდიანი ფორმის ანგარიში

დებეტი					კრედიტი		
თარიღი	№	ოპერაციის შინაარსი	თანხა	თარიღი	№	ოპერაციის შინაარსი	თანხა

ცალგვერდიანი ფორმის ანგარიში

თარიღი	№	ოპერაციის შინაარსი	დებეტი	კრედიტი

სასწავლო მიზნით იყენებენ ორგვერდიანი ფორმის ანგარიშის გამარტივებულ ფორმას.

ანგარიშის დახატულება

დებეტი

კრედიტი

--	--

უკვე აღვნიშნეთ, რომ ანგარიშები იხსნება ბალანსის მუხლებში მიხედვით. ანგარიშებს, რომლებიც გაეხსნებათ ბალანსის აქტივის მუხლებს, აქტიური ანგარიშები ეწოდება. აქტიური ანგარიშებია: ძირითადი საშუალებების ანგარიში, მასალების ანგარიში, სათბობის ანგარიში, სათადარიგო ნაწილების ანგარიში, მცირეფასიანი და სწრაფ-ცვეთადი საგნების ანგარიში, სალაროს ანგარიში, ანგარიშსწორების ანგარიში, მზა პროდუქციის ანგარიში, ძირითადი წარმოების ანგარიში და ა. შ. ანგარიშებს, რომლებიც გაეხსნებათ ბალანსის პასივის მუხლებს, პასიური ანგარიშები ეწოდება. პასიური ანგარიშებია: საწვს-დებო ფონდის ანგარიში, მოგების ანგარიში, ამორტიზაციის ფონდის ანგარიში, ბანკის სესხების ანგარიში და ა. შ.

ანგარიშის ერთი მხარე ან ერთი სვეტი განკუთვნილია დებეტის¹, ხოლო მეორე მხარე ან მეორე სვეტი — კრედიტისათვის².

დებეტი წარმოადგენს ანგარიშის ერთ მხარეს ან ერთ სვეტს, რომელიც აქტიური ანგარიშებისათვის ნიშნავს ზრდას, ხოლო პასიური ანგარიშებისათვის — შემცირებას.

კრედიტი წარმოადგენს ანგარიშის მეორე მხარეს ან მეორე სვეტს, რომელიც პასიური ანგარიშისათვის არის ზრდა, ხოლო აქტიური ანგარიშისათვის — შემცირება. სამეურნეო ოპერაციები, რომლებიც იწვევს აქტიური ანგარიშების ზრდას, ჩაიწერება ამ ანგარიშის დებეტის მხარეს, ან დებეტის სვეტში, ხოლო ის ოპერაციები, რომლებიც იწვევს აქტიური ანგარიშის შემცირებას, — კრედიტის მხარეს ან კრედიტის სვეტში და, პირიქით, ოპერაციები, რომლებიც იწვევს პასიური ანგარიშის ზრდას, ჩაიწერება ამ ანგარიშის კრედიტის მხარეს, ხოლო ოპერაციები, რომლებიც იწვევს პასიური ანგარიშის შემცირებას — დებეტის მხარეს.

ანგარიშში წარმოებულ პირველ ჩანაწერს ძირითად ჩანაწერს უწოდებენ. იგი არის დაწყებითი ნაშთი ან საერთოდ სამეურნეო ოპერაციის ასახვით გამოწვეული ჩანაწერი.

აქტიურ ანგარიშებს ძირითადი ჩანაწერი დებეტის მხარეს აქვთ, ხოლო პასიურ ანგარიშებს — კრედიტის მხარეს.

რადგან ანგარიშები ეხსნება ბალანსის მუხლებს, ხოლო ბალანსის აქტივში სამეურნეო საშუალებებია მოთავსებული, ამიტომ ამ მუხ-

¹ ლათინურია და ნიშნავს — მას მართებს.

² ლათინურია და ნიშნავს — მას სწამს, აქვს.

ლგბისათვის გახსნილი ანგარიშები, ანუ აქტიური ანგარიშები, სამეურნეო საშუალებათა ამსახველი ანგარიშებია. ბალანსის პასივის მუხ-
ლებისათვის გახსნილი ანგარიშები, ანუ პასიური ანგარიშები, სამე-
ურნეო საშუალებათა ფორმირების წყაროების ამსახველი ანგარიშე-
ბია.

სამეურნეო საშუალებათა ამსახველი ანგარიშები, ანუ აქტიური ანგარიშები, მატერიალურ ფასეულობას, მათ მოძრაობას აღრიცხავენ. ამიტომ ამ ანგარიშების დებეტის მხარეს აღირიცხება მათი შემოსავ-
ლი, სამეურნეო საშუალებების ზრდის ოპერაციები, ხოლო კრედი-
ტის მხარეს — გასავალი, სამეურნეო საშუალებათა შემცირების ოპე-
რაციები. როგორც წესი, ასეთ ანგარიშებს პირველი ჩანაწერი დებე-
ტის მხარეს ექნებათ... საერთოდ, ზემოაღნიშნული მიზეზის გამო, სა-
მეურნეო საშუალებათა ამსახველი ანგარიშებისათვის დებეტის ჩანა-
წერები არ უნდა იქნეს კრედიტის ჩანაწერებზე ნაკლები:

ბუღალტრული ანგარიშების ჩანაწერების ჯამს, დაწყებითი ნაშ-
თის გარდა, ბრუნვას უწოდებენ, ე. ი. თითოეული ანგარიშის დებეტის
ჩანაწერების ჯამი დებეტის ბრუნვას წარმოადგენს, ხოლო კრედიტის
ჩანაწერების ჯამი — კრედიტის ბრუნვას. თითოეულ ცალკე ანგარიშზე
შეიძლება ჰქონდეს დებეტის ბრუნვაც და კრედიტის ბრუნვაც, თუ-
ცა იგი სავალდებულოს არ წარმოადგენს და დამოკიდებულია საანგა-
რიშო პერიოდის (თვის) განმავლობაში მომხდარი სამეურნეო ოპე-
რაციების ხასიათზე.

საანგარიშო პერიოდის ბოლოს თითოეული ცალკე ანგარიშის მი-
ხედვით განისაზღვრება საბოლოო ნაშთი, ანუ სალდო.

სამეურნეო საშუალებათა ამსახველი ანგარიშებისათვის, ანუ
აქტიური ანგარიშებისათვის, საბოლოო ნაშთი განისაზღვრება თვის
დასაწყისისათვის ამ ანგარიშის დებეტის დაწყებით ნაშთზე დებეტის
ბრუნვის დამატებითა და კრედიტის ბრუნვის გამოკლებით.

ცხადია, სამეურნეო საშუალებათა ამსახველ ანგარიშებს, ანუ აქ-
ტიურ ანგარიშებს, საბოლოო ნაშთი დებეტის მხარეს ექნებათ.

სამეურნეო საშუალებათა ამსახველი, ანუ აქტიური ანგარიშების
სტრუქტურა, შეიძლება შემდეგი სახით წარმოვადგინოთ:

დებეტი

კრედიტი

დაწყებითი ნაშთი (საღარი)
საშუალებათა ზრდა-მიღება, შემოსავ-
ლი (+)
საბოლოო ნაშთი (საღარი)

საშუალებათა შექცევა — გასული, ხარ-
ჯვა (—)

სამეურნეო საშუალებათა ფორმირების წყაროებისათვის გახსნილ ანგარიშებს, ანუ პასიურ ანგარიშებს, დაწყებითი ნაშთი ექნებათ კრედიტის მხარეს. მათს კრედიტში ჩაიწერება სამეურნეო ოპერაციები, რომლებიც იწვევს სამეურნეო საშუალებათა ფორმირების წყაროების ამსახველ ანგარიშთა ზრდას, ხოლო დებეტში — ოპერაციები, რომლებიც იწვევს ამ ანგარიშების შემცირებას. საბოლოო ნაშთი ამ ანგარიშებისათვის განისაზღვრება თითოეული ანგარიშის მიხედვით კრედიტის დაწყებით ნაშთზე კრედიტის ბრუნვის დამატებისა და დებეტის ბრუნვის გამოკლების გზით. მიღებული ნაშთი, ანუ საღარი, ჩაიწერება კრედიტის მხარეს.

პასიური ანგარიშის სტრუქტურა შეიძლება შემდეგნაირად წარმოგადგინოთ:

ანგარიშის დახატვები

დებეტი

კრედიტი

შემცირება (—)

საშუალებათა წყაროს დაწყებითი ნაშთი
(საღარი)
ზრდა (+)
საბოლოო ნაშთი (საღარი)

შესაძლებელია ანგარიში გაიხსნას სამეურნეო პროცესებთან დაკავშირებული დანახარჯების, ზოგიერთი სახის ანგარიშსწორების ასახავად. ასეთ შემთხვევაში შესაძლებელია ამ ანგარიშებს თვის დასაწყისში ჰქონდეს დებეტის ნაშთი, ხოლო მომხდარი სამეურნეო ოპერაციების ასახვის შემდეგ თვის ბოლოსათვის მივიღოთ კრედიტის საბოლოო ნაშთი ან, პირობით, შესაძლებელია ერთდროულად ჰქონდეს როგორც დებეტის, ისე კრედიტის ნაშთი. ასეთ ანგარიშებს აქტიურ-პასიური ანგარიშები ეწოდება, ხოლო მათში ასახულ ოპერაციებს — აქტიური-პასიური ოპერაციები.

ბუღალტრულ ანგარიშებში გამოყვანილი საბოლოო ნაშთების საფუძველზე შედგება ახალი ბალანსი, რადგანაც ანგარიშებში გამოყვანილი საბოლოო ნაშთები (საღლო) გამოსახვევენ სამეურნეო საშუალებებსა და მათი ფორმირების წყაროების მდგომარეობას დროის გარკვეული მომენტისათვის, ერთი რომელიმე რიცხვისათვის, საანგარიშო პერიოდის ბოლოსათვის.

აქტიურ ანგარიშებში გამოყვანილი დებეტის საბოლოო ნაშთები გადაიტანება ბალანსის აქტივის მხარეს, ხოლო პასიური ანგარიშების კრედიტის საბოლოო ნაშთები — ბალანსის პასივის მხარეს.

§ 2. ანგარიშთა კორესპონდენცია, ანგარიშებში ორმაგი ჩაწერის არსი

ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის ერთ-ერთი უმნიშვნელოვანესი ულემენტია ორმაგი ასახვის, ანუ დიგრაფიული მეთოდი, რომლის არსი ის არის, რომ სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილებები ასახება ურთიერთკავშირში, ერთი და იმავე თანხით როგორც სამეურნეო საშუალებათა მოთავსების, ისე მათი წყაროს მიხედვით. მაშასადამე, სამეურნეო ოპერაციით გამოწვეული ცვლილება ერთი და იმავე თანხით ჩაიწერება ერთი ანგარიშის დებეტში და მეორე ანგარიშის კრედიტში, ე. ი. გამოსახება ორმაგად.

პირველად დოკუმენტზე, საბუთზე, რომლითაც ფორმდება ამა თუ იმ სამეურნეო ოპერაციის მოხდენა, აღინიშნება სამეურნეო ოპერაციის შედეგად ერთმანეთთან დაკავშირებული ანგარიშები და რომელი ანგარიშების დებეტში და რომელი ანგარიშის კრედიტში უნდა ჩაიწეროს თანხა. ასეთ მითითებას უწოდებენ ბუღალტრულ გატარებას, ანუ ბუღალტრულ მუხლს.

სამეურნეო ოპერაცია შეიძლება იყოს მარტივი და რთული. მარტივი სამეურნეო ოპერაციით ერთმანეთს უკავშირდება ერთი ანგარიშის დებეტი და ერთი ანგარიშის კრედიტი, ე. ი. დება მარტივი ბუღალტრული გატარება, მარტივი ბუღალტრული მუხლი. მაგალითად, სალაროდან მუშა-მოსამსახურეებზე გაიცა ხელფასი 1000 მანეთი, ამ სამეურნეო ოპერაციის საფუძველზე ერთმანეთს დაუკავშირდება ორი ანგარიში: სალარო და ანგარიშსწორება შრომის ანაზღაურებით. სამეურნეო ოპერაციის საფუძველზე ბუღალტრული გატარების შედგენისას შედეგობაში მისაღებია ერთმანეთთან დაკავშირებული ანგარიშების ეკონომიკური ბუნება — როგორია ეს ანგარიში, აქტიუ-

რია თუ პასიური, და თვით სამეურნეო ოპერაციით გამოწვეული ცვლილება, მისი ხასიათი. ზემოაღნიშნული სამეურნეო ოპერაციით სალაროში 1000 მანეთით შემცირდა ფულადი საშუალებები და იმავე თანხით შემცირდა მუშა-მოსამსახურეების დავალიანება ხელფასით. სალარო აქტიური ანგარიშია, აქტიური ანგარიშისათვის შემცირება ჩაიწერება კრედიტის მხარეს; ანგარიშსწორება შრომის ანაზღაურებით პასიური ანგარიშია, პასიური ანგარიშისათვის შემცირება ჩაიწერება დებეტის მხარეს, მაშასადამე, მივიღეთ ბუღალტრული გატარება: დებეტი — ანგარიშსწორება შრომის ანაზღაურებით, კრედიტი — სალარო 1000 მან.

ანალოგიური წესით შედგება ბუღალტრული გატარება სხვა სამეურნეო ოპერაციების მიხედვითაც: მივიღეთ მიმწოდებლისაგან მასალები 500 მან.

დებეტი — მასალები; კრედიტი — ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან 500 მან.

შევიტანეთ სალაროდან ანგარიშსწორების ანგარიშზე 100 მან.

დებეტი — ანგარიშსწორების ანგარიში კრედიტი — სალარო 100 მან. და ა. შ.

რთული სამეურნეო ოპერაციის საფუძველზე ერთმანეთს დაუკავშირდება ერთი ანგარიშის დებეტი და ორი ან რამდენიმე ანგარიშის კრედიტი ან, პირიქით, ერთი ანგარიშის კრედიტი და ორი ან რამდენიმე ანგარიშის დებეტი, ე. ი. შედგება რთული ბუღალტრული გატარება. მაგალითად, ზემდგომი ორგანიზაციიდან უსასყიდლოდ მივიღეთ 3000 მანეთის ძირითადი საშუალებები და 2000 მანეთის მასალები, ამ ოპერაციის საფუძველზე შედგება რთული ბუღალტრული გატარება: დებეტი — ძირითადი საშუალებები 3000 მან.

დებეტი — მასალები 2000 მან.

კრედიტი — საწესდებო ფონდი 5000 მან.

მაშასადამე, როგორი სამეურნეო ოპერაციაც უნდა მოხდეს, მარტივი იქნება იგი თუ რთული, ყველა შემთხვევაში ერთი ან რამდენიმე ანგარიშის დებეტში ჩაწერილი თანხა ყოველთვის უნდა უდრიდეს ერთ ან რამდენიმე ანგარიშის კრედიტში ჩაწერილ თანხას, რაც სამეურნეო ოპერაციის ორმაგი ასახვის მეთოდის ბუნებიდან გამომდინარეობს. აქედან გამომდინარე, ანგარიშების დებეტში ჩაწერილი თანხების ჯამი ტოლი უნდა იქნეს ანგარიშების კრედიტებში ჩაწერილი თანხების ჯამისა, წინააღმდეგ შემთხვევაში ბუღალტრულ ჩანაწერებში დაშვებული

იქნება შეცდომა, რომელიც უნდა გასწორდეს. მაშასადამე, ორმაგო ასახვის მეთოდს საკოტროლო მნიშვნელობა აქვს.

ორმაგი ასახვის მეთოდის საფუძველზე სამეურნეო ოპერაციით ორი ან რამდენიმე ანგარიშის ერთმანეთთან დაკავშირებას ანგარიშთა კორესპონდირება ეწოდება, ხოლო ერთმანეთთან დაკავშირებულ ანგარიშებს — მოკორესპონდირო ანგარიშები. მაგალითად, წარმოებას პროდუქციის დასამზადებლად გადაეცა 800 მანეთის მასალები. ამ სამეურნეო ოპერაციის საფუძველზე შედგება შემდეგი ბუღალტრული გატარება:

დებეტი — ძირითადი წარმოება, კრედიტი — მასალები — 800 მან, ე. ი. აღნიშნული ანგარიშები ერთმანეთს ეკორესპონდირება, უკავშირდება. ძირითადი წარმოების ანგარიში არის მასალების მოკორესპონდირო ანგარიში და, პირიქით, მასალების ანგარიში არის ძირითადი წარმოების ანგარიშის მოკორესპონდირო ანგარიში.

ბუღალტრულ ანგარიშებში სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილებების ასახვისას მოკორესპონდირო ანგარიშების მითითებას დიდი საკონტროლო მნიშვნელობა აქვს, იგი ოპერაციის შინაარსის აღდგენისა და მისი თავისებურების დადგენის საშუალებას იძლევა, რაც მნიშვნელოვანია საწარმოს ზღმძღვანელობისათვის, მისი სამეურნეო საქმიანობის ანალიზისათვის.

ბუღალტრულ ანგარიშებში ჩანაწერების წარმოებისას უნდა მივიღოთ მხოლოდ მოკორესპონდირო ანგარიში და თანხა, ჩაწერა ხდება ანგარიშის იმ მხარეს, რომელსაც ბუღალტრული გატარება მიგვანიშნებს.

ბუღალტრულ ანგარიშებში ჩანაწერების წარმოებისა და სრულყოფილი სურათის წარმოდგენის მიზნით მოვიყვანოთ შემდეგი მაგალითი:

I. გავხსნათ ანგარიშები ქვემოთ მოტანილი ბალანსის მონაცემების საფუძველზე:

ბალანსი

1980 წლის 1 იანვრისათვის (მანეთობით)

ჯ	მუხლების დასახელება	თანხა	№	მუხლების დასახელება	თანხა
1.	ძირითადი საშუალებები	90000	1.	საწესდებო ფონდი	120000
2.	მასალები	45000	2.	მოკება	10000
3.	საღარი	300	3.	ბანკის სესხები	14000
4.	ანგარიშსწორების ანგარიში	15000	4.	ანგარიშსწორება შრომის ანაზღაურებით	8000
5.	ძირითადი წარმოება	1700			
ჯ ა მ		152000		ჯ ა მ	152000

ძირითადი საშუალებები

დებეტი	კრედიტი
ნაშთი 1/I — თვის 90000	7. საწესდებო ფონდი 10000
ბრუნვა —	ბრუნვა 10000
ნაშთი 1/II — 80000	

ხალარო

დებეტი	კრედიტი
ნაშთი 1/I — თვის 300 3. ანგარიშსწორების ანგარიში 8000	4. ანგარიშსწორება შრომის ანაზღაურებით 800
ბრუნვა 8000	ბრუნვა 8000
ნაშთი 1/II—300	

ძირითადი წარმოება

დებეტი	კრედიტი
ნაშთი 1/I — თვის 1700 1. ნედლეული და მასალები 32000	2. მზა პროდუქცია — 25800
ბრუნვა — 3200	ბრუნვა — 25800
ნაშთი 1/II—7900	

მოგება

დებეტი	კრედიტი
5. საწესდებო ფონდი 4000	ნაშთი 1/I—თვის 10000
ბრუნვა — 4000	ბრუნვა —
	ნაშთი 1/II—6000

ანგარიშსწორება შრომის ანაზღაურებით

დებეტი

კ რ ე დ ი ტ ი

4. საღარიბო — 8000	ნაშთი 1/I — თვის 8000
ბრუნვა — 8000	ნაშთი 1/II —

მასალები

დებეტი

კ რ ე დ ი ტ ი

ნაშთი 1/I — თვის 45000	1. ძირითადი წარმოება 32000
ბრუნვა —	ბრუნვა — 32000
ნაშთი 1/II — 13000	

ანგარიშსწორების ანგარიში

დებეტი

კ რ ე დ ი ტ ი

ნაშთი 1/I — თვის 15000	3. საღარიბო 8000
	6. ბანკის სესხები 5000
ბრუნვა —	ბრუნვა 13000
ნაშთი 1/II — 2000	

საწესდებო ფონდი

დებეტი

კ რ ე დ ი ტ ი

7. ძირითადი საშუალება 10000	ნაშთი 1/I — თვის 120000
	5. მოგება — 4000
ბრუნვა — 10000	ბრუნვა — 4000
	ნაშთი 1/II — 114000

ბანკის სესხები

დებეტი

კრედიტი

6. ანგარიშსწორების ანგარიში 5000	ნაშთი 1/I — თვის 14000
ბრუნვა — 5000	ბრუნვა —
	ნაშთი 1/II — 9000

მზა პროდუქცია

დებეტი

კრედიტი

2. ძირითადი წარმოება 25800	ბრუნვა
ბრუნვა — 25800	
ნაშთი — 1/II — 25800	

II. იაგარში მომხდარი სამეურნეო ოპერაციების მიხედვით შევადგინოთ ბუღალტრული გატარებები და ავსახოთ ისინი ანგარიშებში:

1. პროდუქციის დასამზადებლად წარმოებას გადაეცა 32000 მანეთის მასალები. დებეტი — ძირითადი წარმოება კრედიტი — მასალები 32000 მან.

2. ძირითადი წარმოებიდან მიღებულია 25800 მანეთის მზა პროდუქცია. დებეტი — მზა პროდუქცია კრედიტი — ძირითადი წარმოება 25800 მან.

3. მუშა-მოსამსახურეთა ხელფასის გასაცემად ანგარიშსწორების ანგარიშიდან სალაროდან გამოტანილია 8000 მანეთი. დებეტი — სალარო კრედიტი — ანგარიშსწორების ანგარიში 8000 მანეთი;

4. გაცემულია სალაროდან მუშა-მოსამსახურეებზე ხელფასი 8000 მანეთი. დებეტი — ანგარიშსწორება შრომის ანაზღაურებით, კრედიტი — სალარო 8000 მან.

5. ზემდგომი ორგანიზაციის გადაწყვეტილებით საწესდებო ფონდს შეუერთდა მოგების ნაწილი, 4000 მანეთი.

დებეტი — მოგება კრედიტი — საწესდებო ფონდი 4000 მანეთი.

6. ბანკის სესხის დასაფარავად ანგარიშსწორების ანგარიშიდან გადარიცხულია 5000 მან. ლებეტი — სესხი კრედიტი — ანგარიშსწორების ანგარიში — 5000 მან.

7. სხვა საწარმოს უსასყიდლოდ გადაეცა 10000 მანეთის ძირითადი საშუალება. ლებეტი — საწესდებო ფონდი კრედიტი — ძირითადი საშუალებები 10000 მან.

III. ბუღალტრულ ანგარიშებში წარმოებული ჩანაწერების მიხედვით ვანესაზღვროთ ლებეტისა და კრედიტის ბრუნვები და ნაშთებუ საანგარიშო პერიოდის ბოლოსათვის, ე. ი. 1986 წლის 1 თებერვლი-სათვის.

ანგარიშებში გამოყვანილი ნაშთების საფუძველზე შევადგინოთ ახალი ბალანსი.

ბალანსი

1986 წლის I თებერვლისათვის (მანეთობით)

აქტივი			პასივი		
№	მუხლების დასახელება	თანხა	№	მუხლების დასახელება	თანხა
1.	ძირითადი საშუალებები	80000	1.	საწესდებო ფონდი	114000
2.	მასალები	13000	2.	მოგება	6000
3.	საღარი	300	3.	ბანკის სესხები	9000
4.	ანგარიშსწორების ანგარიში	2000			
5.	ძირითადი წარმოება	7900			
6.	მზა პროდუქცია	25800			
	ჯამი	129000		ჯამი	129000

§ 8. სისტემური და ქრონოლოგიური აღრიცხვა

ბუღალტრული აღრიცხვის პრაქტიკაში ვხვდებით სამეურნეო ოპერაციების აღრიცხვის სხვადასხვა ხერხს, რომლებიც ერთნაირად საკურო და აუცილებელია აღრიცხვისა და კონტროლის სწორად მოწყობის, მისი სწორი ორგანიზაციისათვის.

განასხვავებენ სისტემურ და ქრონოლოგიურ აღრიცხვას. სამეურნეო ოპერაციების ერთგვაროვანი ნიშნების მიხედვით დაჯგუფებუ-

ლად ასახვას ბუღალტრულ აგარიშებში სისტემური აღრიცხვა ეწოდება. მაგალითად, ცნობილია, რომ საკონდიტრო საწარმოში სამეურნეო საქმიანობის განსახორციელებლად საჭიროა და გამოიყენება მრავალი სახის მასალა — ფქვილი, შაქარი, ცხიმი, სხვადასხვა სახის საღებავები და ა. შ. ჩაახშმენებელ მრეწველობაში სხვადასხვა მარკის შემადგენლობისა და დამატებების ლითონი, საცხები მასალები და სხვ. ყველა ისინი ჯგუფდება და აღირიცხება მასალების ანგარიშზე. ასევე შეიძლება ითქვას ძირითადი საშუალებების, მიმწოდებლებთან ანგარიშსწორების და სხვათა შესახებ. სისტემური აღრიცხვა ეს არის სამეურნეო საშუალებებში, მათს წყაროებსა და სამეურნეო პროცესებში სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილებების ასახვა შესაბამის ანგარიშებში.

ცხადია, რადგან სამეურნეო ოპერაციებს სისტემური აღრიცხვა ერთგვაროვანი ნიშნის მიხედვით დაჯგუფებულ ანგარიშებში ხდება, ბუღალტრულ აღრიცხვაში კი ასეთი ანგარიშების სიმრავლეა, არ შეიძლება სისტემურმა აღრიცხვამ მოგვეცეს სამეურნეო ოპერაციათა მოხდენისა და მათი აღრიცხვის კალენდარული თანამიმდევრობის დაცვის საშუალება. პრაქტიკულად კი ასეთი საჭიროება იქმნება. სამეურნეო ოპერაციების კალენდარული დროის თანამიმდევრობის მიხედვით აღრიცხვას ქრონოლოგიური აღრიცხვა ეწოდება.

სისტემური აღრიცხვა იძლევა სამეურნეო საშუალებების, მათი ფორმირების წყაროების, სამეურნეო პროცესების მდგომარეობისა და სამეურნეო ოპერაციათა გამო მათი ცვლილების ასახვის საშუალებას. ქრონოლოგიურ აღრიცხვას საკონტროლო მნიშვნელობა აქვს. ქრონოლოგიური აღრიცხვა ახდენს თითოეული სამეურნეო ოპერაციის რეგისტრირებას. ამიტომ ქრონოლოგიური აღრიცხვის ჯამობრივი მონაცემები შეიძლება შევადაროთ სისტემური აღრიცხვის მონაცემებს, ანგარიშების დებეტებისა და კრედიტების ჯამებს. ამ სამი ჯამის უტოლობის შემთხვევაში დაშვებული იქნება შეცდომა, რომელიც უნდა გამოვლინდეს და გასწორდეს. თუ სისტემური აღრიცხვა ბუღალტრულ ანგარიშებში ხდება, ქრონოლოგიური აღრიცხვისათვის სამეურნეო ოპერაციათა რეგისტრაციის ეურნალი გამოიყენება.

ცნობილია, რომ ბუღალტრულ ბალანსში სამეურნეო საშუალებები და მათი წყაროები შეკუმშულად, ერთგვაროვანი ნიშნის მიხედვით დაჯგუფებულად არის წარმოდგენილი ბალანსის მუხლების სახით.

მართალია, ასეთი აღრიცხვა აუცილებელია, მაგრამ ბუღალტრულ ბალანსსა და ანგარიშებში ერთგვაროვანი ნიშნის მიხედვით სამეურნეო საშუალებების, პროცესებისა და სამეურნეო საშუალებათა წყაროების ფულადი საზომი ერთეულით გამოსახვა და მხოლოდ ასეთი სახით აღრიცხვა საკმარისი არ არის საწარმოს სამეურნეო საქმიანობის ხელმძღვანელობისა და კონტროლმათვის. მაგალითად, საწარმოში წარმოების ნორმალური პროცესის განსახორციელებლად მრავალი სხვადასხვა სახელწოდების, ზომის, ღირებულების მასალა შეიძლება გამოვიყენოთ. ავიღოთ საკონდიტრო მრეწველობა. აქ ტექნოლოგიური პროცესის განსახორციელებლად საჭირო იქნება ფქვილის, შაქრის, სხვადასხვა სახის ცხიმის, საღებავი მასალისა და სხვათა გამოყენება, რომლებიც ბუღალტრულ ანგარიშებსა და ბალანსში ერთი ზოგადი სახელწოდებით — „მასალები“ იქნება აღრიცხული, თანაც მხოლოდ ფულადი ფორმით. დავუშვათ, ასეთი აღრიცხვით დადგინდა, რომ საწარმოს თვის დასაწყისისათვის აქვს 14000 ათ. მანეთის მასალა, რაც სრულიად საკმარისია აღნიშნულ პერიოდში პროდუქციის გამოშვების გეგმური ოდენობის უზრუნველყოფისათვის, მაგრამ ფაქტობრივი შემოწმებით გამოირკვა, რომ აქედან 10000 ათ. მანეთის მასალა წარმოდგენილია სხვადასხვა სახის ცხიმის სახით, ხოლო 4000 ათ. მანეთი — შაქრის სახით. ცხადია, ასეთ პირობებში საწარმოს არ შეუძლია დაამზადოს პროდუქცია, ვთქვათ რომელიმე სახის ნამცხვარი, ე. ი. სამეურნეო საშუალებათა და მათი წყაროების ერთგვაროვანი ნიშნების მიხედვით დაჯგუფებულ აღრიცხვასთან ერთად, რაც მთავარი ანგარიშებში მიხედვით ეწყობა, საჭიროა მათი აღრიცხვა მოეწყოს დაშლილ-დანაწილებულად ცალკეული სახეებისა და ქვეჯგუფების მიხედვით.

ანგარიშებს, რომლებშიც ერთგვაროვანი სამეურნეო საშუალებები, მათი წყაროები და სამეურნეო პროცესები აისახება ზოგადად, დაჯგუფებული ერთგვაროვანი ნიშნების მიხედვით, მთავარ, ანუ საბა-

ლანსო ანგარიშთან ერთად, სინთეზურ ანგარიშსაც უწოდებენ, ასეთ ანგარიშებში წარმოებულ აღრიცხვას კი — სინთეზურ აღრიცხვას.

ანგარიშებს, რომლებიც ეხსნება სინთეზური ანგარიშის შემადგენელ თითოეულ ელემენტს, თითოეულ ცალკე დასახელებას, ანალიზური ანგარიშები ეწოდება, ანალიზურ ანგარიშებში წარმოებულ აღრიცხვას კი — ანალიზური აღრიცხვა.

მაგალითად, სინთეზური ანგარიში, გარდა „მასალების“ ანგარიში-სა, იქნება: ძირითადი საშუალებების ანგარიში, მზა პროდუქციის ანგარიში, ანგარიშსწორება. ანგარიშვალდებულ პირებთან, ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან, ანგარიშსწორება დებიტორ-კრედიტორებთან, ე. ი. ანგარიშები, რომლებიც ზოგადი სახელწოდებით არიან წარმოდგენილი და რომელთა დაშლა შემადგენელ ნაწილებად შეიძლება. ანალიზური ანგარიშები იქნება: ძირითადი საშუალებებისათვის — სხვადასხვა სახის შენობის, მანქანა-მოწყობილობის და ძირითადი საშუალებების შემადგენლობაში შემავალი ცალკეული საგნებისათვის გახსნილი ანგარიშები და ა. შ. დანარჩენი სინთეზური ანგარიშების მიხედვითაც. მაშასადამე, გამოდის, რომ ყველა სინთეზური ანგარიში იმავედროულად მთავარ, ძირითად, ანუ საბალანსო, ანგარიშს წარმოადგენს. მაგრამ ყველა მთავარი, ანუ ძირითადი, საბალანსო ანგარიში არ შეიძლება იქნეს სინთეზური, ე. ი. არ შეიძლება დაიშალოს შემადგენელ ნაწილებად: მაგალითად, ასეთებს მიეკუთვნება: სალაროს ანგარიში, ანგარიშსწორების ანგარიში, საწესდებო ფონდის ანგარიში და ა. შ.

სინთეზური აღრიცხვა მხოლოდ ფულადი საზომი ერთეულებით გამოყენებით ეწყობა, რადგან ერთადერთ განზოგადებულ საზომ ერთეულს სწორედ ფულადი წარმოადგენს, ანალიზურ აღრიცხვაში კი გამოიყენება რაოდენობრივი საზომი ერთეულიც. პრაქტიკულად სინთეზური და ანალიზური აღრიცხვა ერთდროულად უნდა ხდებოდეს. რაც იწერება სინთეზურ ანგარიშებში, იგივე უნდა ჩაიწეროს მის შესაბამის ანალიზურ ანგარიშებშიც.

ნათელი წარმოდგენა რომ გვქონდეს სინთეზურ და ანალიზურ აღრიცხვაზე, მათს ურთიერთკავშირზე, მოვიყვანოთ შემდეგი მაგალითი:

საწარმოს 1986 წლის 1 ივლისისათვის ზოგიერთი მთავარი ანგარიშის მიხედვით ჰქონდა შემდეგი ნაშთები:

1. მასალები, სულ	3500 მან.
მათ შორის: ა) ფქვილი 8000 კგ. ფასი 40 კაპ.	3200 მან.
ბ) შაქარი 600 კგ. ფასი—1—00 მან.	600 მან.
2. ანგარიშსწორების ანგარიში	25000 მან.
3. ძირითადი წარმოება	200 მან.
ა) „ა“ პროდუქციის წარმოება	200
ბ) „ბ“ პროდუქციის წარმოება	—
4. მიმწოდებლების დავალიანება	17100 მან.
ა) წისქვილკომბინატის	14200 მან.
ბ) მთავარბაკალეის	3000 მან.

ივლისში საწარმოში აღვილი ჰქონდა შემდეგ სამეურნეო ოპერაციებს:

1. 5/VI „ა“ პროდუქციის წარმოებაზე დაიხარჯა 1200 მანეთის 3000 კგ. ფქვილი; „ბ“ პროდუქციის წარმოებაზე — 400 მანეთის 1000 კგ ფქვილი.

შაქარი, შესაბამისად, — 100 მანეთის 100 კგ და 50 მანეთის 50 კგ.

ამ ოპერაციის მიხედვით შედგენილი ბუღალტრული გატარება შემდეგი სახით წარმოგვიდგება:

დებეტი — ძირითადი წარმოება („ა“ პროდუქცია — 1300 მან.)

(„ბ“ პროდუქცია — 450 მან.)

კრედიტი — მასალები (ფქვილი — 4000 კგ — 1600 მან.)

(შაქარი — 150 კგ — 150 მან.)

2. 10/VII. მთავარბაკალიდან მიღებულია 1000 კგ შაქარი, ფასი 1 მან. — 1000 მან. დებეტი — მასალები (შაქარი, 100 კგ—1000 მან.)

კრედიტი — ანგარიშსწორება მიმწოდებელთან (მთავარბაკალეა — 1000 მან.)

3. 12/VII. წისქვილკომბინატიდან მიღებულია 3000 კგ ხორბლის ფქვილი. ფასი 40 კაპიკი, 1200 მანეთის.

დებეტი — მასალები (ფქვილი, 3000 კგ, ფასი 1200 მან.)

კრედიტი — ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან (წისქვილკომბინატი — 1200 მან.)

4. 1/VII. ვადერიცხა დავალიანების დასათარავად მთავარბაკალეას 2500 მანეთი, წისქვილკომბინატს — 12000 მანეთი.

დებეტი — ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან (მთავარბაკალეა — 2500) წისქვილკომბინატი — 12000/14500

კრედიტი — ანგარიშსწორების ანგარიში.

ამ ოპერაციების ასახვა სინთეზური და ანალიზური

აღრიცხვის ანგარიშებში შემდეგ სახეს მიიღობს:

მასალების ანგარიში

დებეტი

კრედიტი

ნაშთი 1.07-თვის 3.800	1. ძირითადი წარმოება
2. მიმწოდებლები — 1000	1750
3. მიმწოდებლები — 1200	
ბრუნვა 2200	ბრუნვა 1750
ნაშთი 1.08-თვის 4250	

ანგარიშსწორების ანგარიში

დებეტი

კრედიტი

ნაშთი 1.07—25000	4. ანგარიშშიშწოდებულთან 14500
ბრუნვა—	ბრუნვა 14500

ნაშთი 1.03-თვის 8500

ძირითადი წარმოების სინთეზური ანგარიში
ძირითადი წარმოება

დებეტი

კრედიტი

ნაშთი 1.07-თვის — 200
1. ნედლეული და მასალები 1750
ბრუნვა 1750
ნაშთი 1.08-თვის 1950

მასალების ანალიზური ანგარიშები

ანგარიში

ფქვოლი
(მასალის დასახელება)
ზომის ერთეული — კგ; სააღრიცხვო ფასი — 40 კპ.

თარიღი	№ ლერ.	შ ი ნ ა ა რ ს ი	შემოსავალი		გასავალი		ნაშთი	
			რაოდენობა	თანხა	რაოდენობა	თანხა	რაოდენობა	თანხა
5.07	1	ნაშთი 1.07-თვის						
12.07	3	გაცემულია ძირითად წარმოებაში მიღებულია წისქვილკომბინატიდან	3000	1200	4000 2000	1600 1600	7000	2800
		ს უ ლ	3000	1200	4000	1600	7000	2800

ანგარიში შ ა ქ ა რ ი
(ანგარიშის დასახელება)
ზომის ერთეული — კგ; სააღრიცხვო ფასი — 1 მან.

თარიღი	ოპერაც. №	შ ი ნ ა ა რ ს ი	შემოსავალი		გასავალი		ნაშთი	
			რაოდენობა	თანხა	რაოდენობა	თანხა	რაოდენობა	თანხა
5.07		ნაშთი 1.07-თვის						
	1.	გაცემულია ძირითად წარმოებაში			150	150		
	2.	მიღებულია მთავარბაჟალე-იდან	1000	1000				
ს უ ლ			1000	1000	150	150	1450	1450

ძირითადი წარმოების ანალიზური ანგარიშები
ანგარიში „ა“ პროდუქციის წარმოება
(ანგარიშის დასახელება)

თარიღი	ოპერაც. №	შ ი ნ ა ა რ ს ი	დებეტი	კრედიტი
5.07	1.	ნაშთი 1.07-თვის	200	
	1.	დაინარჯა მასალები	1300	
		ბრუნვა	1300	
		ნაშთი 1.08-თვის	1500	

ანგარიში „ბ“ პროდუქციის წარმოება
(ანგარიშის დასახელება)

თარიღი	ოპერაც. №	შ ი ნ ა ა რ ს ი	დებეტი	კრედიტი
5.07	1.	ნაშთი 1.07-თვის	—	
	1.	დაინარჯა მასალები	450	
		ბრუნვა	450	
		ნაშთი 1.08-თვის	450	

**მიმწოდებლების და მოიქარეების ხინთეზური ანგარიში
ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან და მოიქარეებთან**

თარიღი	ოპერ. №	შ ი ნ ა ა რ ს ი	დებეტი	კრედიტა
10.07	2.	ნაშთი 1.07-თვის		17100
12.07	3.	მიღებულია მასალები		1000
14.07	4.	გადაერიცხა ანგარიშსწორების ანგარიშიდან ბრუნვა	14500 14000	2200
		ნაშთი 1.08-თვის		4300

**მიმწოდებლების და მოიქარეების ანალიზური ანგარიშები
ანგარიში მთავარბაჟალეა
(ანგარიშის დასახელები)**

თარიღი	ოპერ. №	შ ი ნ ა ა რ ს ი	დებეტი	კრედიტა
10.07. 14.07	2. 4.	ნაშთი 1.07-თვის		3000
		მიღებულია შაქარი		1000
		გადაერიცხა ანგარიშსწორების ანგარიშიდან	2500	
		ბრუნვა	2500	1000
		ნაშთი 1.08-თვის		1500

**ანგარიში წ ი ს ქ ვ ი ჯ ო მ ბ ი ნ ა ტ ი
(ანგარიშის დასახელება)**

თარიღი	ოპერ. №	შ ი ნ ა ა რ ს ი	დებეტი	კრედიტა
12.07 14.07	3. 4.	ნაშთი 1.07-თვის		14200
		მიღებულია ფქვილი		1200
		გადაერიცხა ანგარიშსწორების ანგარიშიდან	12000	
		ბრუნვა		3300
		ნაშთი 1.08-თვის		

ჩოგორც მოტანილი მაგალითებიდან ჩანს, სინთეზურ და ანალიზურ აღრიცხვას შორის მტკიცე კავშირი არსებობს. სინთეზური ანგარიშის დაწყებითი ნაშთი ტოლია მისი შესაბამისი ანგარიშების დაწყებითი ნაშთების ჯამისა, სინთეზური ანგარიშის დებეტის ბრუნვა ტოლია მასში შემავალი ანალიზური ანგარიშების დებეტების ბრუნვების ჯამისა, კრედიტის ბრუნვა — კრედიტების ბრუნვების ჯამისა და საბოლოო ნაშთი — შესაბამისი ანალიზური ანგარიშების საბოლოო ნაშთების ჯამისა.

მასალების სინთეზური ანგარიშების დაწყებითი ნაშთი 3800 მანეთი ტოლია მასში შემავალი ანალიზური ანგარიშების, ფქვილისა და შაქრის ანგარიშების დაწყებითი ნაშთების ჯამისა ($3200+600$); ნედლეულისა და მასალების ანგარიშის დებეტის ბრუნვა (2200) ტოლია მისი შესაბამისი ანალიზური ანგარიშების დებეტების ბრუნვების ჯამისა ($1200+1000$); შესაბამისად, კრედიტის ბრუნვა (1750) — კრედიტების ბრუნვების ჯამისა ($1600+150$) და საბოლოო ნაშთი (4250) — ანალიზური ანგარიშების საბოლოო ნაშთების ჯამისა ($2800+1450$). იგივე დასკვნების გაკეთება შეიძლება სხვა ანგარიშების მიხედვითაც.

მამასადამე, სინთეზურ და ანალიზურ ანგარიშებს შორის არსებულ კავშირს საკონტროლო მნიშვნელობა აქვს. თუ სინთეზურ და ანალიზურ აღრიცხვას შორის თანატოლობა დარღვეულია, მიმანიშნებელია იმისა, რომ დაშვებულია შეცდომა, რომელიც, ცხადია, უნდა გასწორდეს. გარდა ამისა, ჩოგორც უკვე აღვნიშნეთ, ანალიზურ აღრიცხვას დიდი მნიშვნელობა აქვს მეურნეობის ოპერატიული ხელშეწყობისათვის.

ბუღალტრულ აღრიცხვაში, გარდა მთავარი, ძირითადი, ანუ საბალანსო, ანგარიშებისა და ანალიზური ანგარიშებისა, გამოიყენება აგრეთვე ქვეანგარიშები, ანუ სუბანგარიშები. ისინი მთავარი, ანუ საბალანსო, ანგარიშების შემდგომ დეტალიზაციას წარმოადგენენ და გარდამავალ როლს ასრულებენ სინთეზურ და ანალიზურ ანგარიშებს შორის. ქვეანგარიშების, ანუ სუბანგარიშების, გამოყენება ბუღალტრულ აღრიცხვაში გამოწვეულია იმით, რომ პრაქტიკა მოითხოვს სინთეზური ანგარიშების დაყოფას არა მხოლოდ ცალკეულ შემადგენელ ელემენტებად, კონკრეტული დასახელებების მიერ გახსნილ ანგარიშებად, არამედ შედარებით გამსხვილებული ქვეჯგუფების მიხედვით ცალკე ანგარიშების გამოყენებას. ასე მაგალითად, ვიცით, რომ მასალების ანგარიში არის სინთეზური ანგარიში, თითოეული დასახელე-

ბის მასალის მიხედვით გახსნილი ანგარიში არის ანალიზური ანგარიში, ხოლო შედარებით გამსხვილებული ჯგუფების მიხედვით გახსნილი ანგარიში, რომელიც სინთეზურ და ანალიზურ ანგარიშებს შორის შუალედურ რგოლს წარმოადგენს, იქნება ქვეანგარიში, ანუ სუბანგარიში. ასეთი იქნება ნედლეულისა და ძირითადი მასალების ანგარიში, ნაყიდი ნახევარფაბრიკატებისა და მაცომპლექტებული ნაკეთობების, კონსტრუქციებისა და დეტალების ანგარიში, დანარჩენი მასალების ანგარიში და სხვ. მაშასადამე, სუბანგარიშები, ანუ ქვეანგარიშები, აერთიანებენ ერთგვაროვანი ნიშნით დაჯგუფებული საგნების ამსახველ ანალიზურ ანგარიშებს და შემდეგ თავად ერთიანდებიან სინთეზურ ანგარიშში. ქვეანგარიშებში, ანუ სუბანგარიშებში, სამეურნეო ოპერაციათა აღრიცხვისათვის, მსგავსად მთავარი ანგარიშებისა, გამოიყენება მხოლოდ ფულადი საზომი ერთეული.

§ 5. ურთიერთკავშირი ანგარიშებსა და ბალანსს შორის

ბუღალტრულ ანგარიშებსა და ბალანსში აისახება საწარმოს სამეურნეო საშუალებებისა და წყაროების შემადგენლობა და მათი განლაგება. ამიტომ ბუღალტრული ანგარიშები და ბალანსი ურთიერთკავშირში იმყოფებიან. ეს ურთიერთკავშირი შემდეგში მდგომარეობს: ბუღალტრული ანგარიშები თვის დასაწყისში იხსნება და მათში დაწყებითი ნაშთები გადაიტანება ბალანსის მონაცემებიდან. საწარმოს განკარგულებაში არსებული ცალკეული სახის სამეურნეო საშუალებებისათვის, რომლებიც ბუღალტრული ბალანსის აქტივში არიან განლაგებული, იხსნება აქტიური ანგარიშები, ბალანსის აქტივის მუხლებიდან სახელწოდებით, ხოლო სხვადასხვა სახის წყაროებისათვის, რომლებიც ბალანსის პასივში არიან განლაგებული — პასიური ანგარიშები.

თვის განმავლობაში სამეურნეო საქმიანობით გამოწვეული ოპერაციები და, შესაბამისად, ცვლილებები სამეურნეო საშუალებებსა; მათი ფორმირების წყაროებსა და სამეურნეო პროცესებში, აღირიცხება ბუღალტრულ ანგარიშებში.

ბუღალტრულ ანგარიშებში საანგარიშგებო პერიოდის (თვის) ბოლოსათვის გამოყვანილი ნაშთების საფუძველზე შედგება ახალი ბალანსი მომდევნო თვის პირველი რიცხვისათვის. აღნიშნულ ბალანსში აქტივის მხარეს შეიტანება აქტიური ანგარიშების საბოლოო ნაშთები,

ბალანსის პასივის მხარეს კი — პასიური ანგარიშების საბოლოო ნაშთები.

უტყუარტყუარი ბალანსა და ბუღალტრულ ანგარიშებს შორის იმითაც გამოიხატება, რომ ბალანსის მუხლების დასახელება ემთხვევა ბუღალტრული ანგარიშების უმრავლესობის სახელწოდებას, რაც ბუღალტრული აღრიცხვის ობიექტების ეკონომიკური კლასიფიკაციიდან გამომდინარეობს.

ბუღალტრულ ანგარიშებში სამეურნეო ოპერაციების ქსახვისათვის გამოიყენება ორმაგი ასახვის, ანუ დიგრაფიული მეთოდი, რომელიც ანგარიშებში ასახული სამეურნეო ოპერაციების საბალანსო განზოგადების საშუალებას იძლევა.

§ 8. მიმდინარე ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემთა განზოგადება

განხილული მასალიდან დავინახეთ, რომ პერიოდულად, განსაკუთრებით საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის, ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემებს, სამეურნეო საშუალებათა, მათი წყაროებისა და სამეურნეო პროცესების მოძრაობისა და მდგომარეობის სრულ სურათის წარმოდგენის მიზნით სჭირდებათ განზოგადება და თავმოყრა. ასეთი განზოგადება აუცილებელია ბუღალტრული აღრიცხვის სისწორის შემოწმების მიზნითაც, ე. ი. აღრიცხვის მონაცემთა განზოგადებას საკონტროლო მნიშვნელობაც აქვს.

ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემების განზოგადება ხდება ბრუნვათა უწყისებსა და ბრუნვათა ბალანსში. შემდეგ კი, ბრუნვათა ბალანსის მონაცემების საფუძველზე, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლომ, იდგენენ ბუღალტრულ ბალანსს.

ბრუნვათა უწყისები დგება თითოეულ სინთეზურ ანგარიშში შემავალი ანალიზური ანგარიშების ჩანაწერთა საფუძველზე და, შესაბამისად, იგი მხოლოდ იმ ანალიზური ანგარიშების მონაცემთა განზოგადების საშუალებას იძლევა.

ბრუნვათა ბალანსი დგება მთავარი, ანუ საბალანსო ანგარიშების საფუძველზე და, ცხადია, იგი მეურნეობის განკარგულებაში არსებული სამეურნეო საშუალებების, მათი წყაროებისა და სამეურნეო პროცესების განზოგადებისა და თავმოყრის საშუალებას იძლევა.

ბრუნვათა უწყისებისა და ბრუნვათა ბალანსის მოხაზულობა

უნდა იძლეოდეს ბუღალტრულ ანგარიშებში ასახული სამეურნეო ნაშუალებების, მათი წყაროების თუ პროცესების მდგომარეობისა და მოძრაობის სრულ სურათს.

გარეგნული ფორმის მიხედვით ბრუნვათა ბალანსის ორ სახეს განასხვავებენ: მარტივს, ანუ რეასვეტიანს, და ჰედრაკისებურს.

მარტივი ფორმის ბრუნვათა ბალანსს სულ რვა სვეტი აქვს: დაწყებითი ნაშთები ასახულია მე-3 და მე-4 სვეტებში, მე-5 და მე-6 სვეტები განკუთვნილია ანგარიშების ბრუნვებისათვის, ხოლო მე-7 და მე-8 სვეტები — საბოლოო ნაშთისათვის, თითოეული მათგანის პირველი სვეტი ანგარიშის დებეტის მხარეს, ხოლო მეორე — კრედიტის მხარეს ეთმობა, ე. ი. ვლებულობით სამ წყვილულ ჯამს ორმაგი ასახვის მეთოდის არსიდან გამომდინარე, თითოეული წყვილის ჯამს შორის თანატოლობაა დაცული, მე-3 სვეტის ჯამი ტოლია მე-4 სვეტის ჯამისა, მე-5 სვეტის ჯამი — მე-6 სვეტისა, მე-7 სვეტის ჯამი — მე-8 სვეტისა.

ჰედრაკისებური ფორმის ბრუნვათა უწყისში ანგარიშები ორმხრივად ლაგდება — პორიზონტალურად და ვერტიკალურად. ანგარიშებიდან გადმოტანილი ბრუნვები იწერება მხოლოდ ერთხელ, პორიზონტალური სტრიქონისა და ვერტიკალური სვეტის გადაკვეთაზე, რაც ნიშნავს პორიზონტალურად მოთავსებული ანგარიშის დებეტის და ვერტიკალურად მოთავსებული ანგარიშის კრედიტის ბრუნვას. ჰედრაკისებური ფორმის ბრუნვათა უწყისს უნდა ჰქონდეს იმდენი სვეტი და სტრიქონი, რამდენი მთავარი ანგარიშიც არის გამოყენებული, პლუს ოთხი: ერთი დაწყებითი ნაშთისათვის, რომელიც პირველ სტრიქონსა და სვეტშია მოთავსებული; მეორე — ბრუნვისათვის, რომელიც ანგარიშების ჩამონათვალის შემდეგ არის მოთავსებული; მესამე — ბრუნვათა ნაშთთან ერთად და მეოთხე — საბოლოო ნაშთისათვის.

ჰედრაკისებური უწყისის შესადგენად საჭიროა საკონტროლო უწყისების შედგენა. იგი თითოეულ საბალანსო ანგარიშის მიხედვით დგება მოკორესპონდენდირო ანგარიშების ჩვენებით დებეტის ან კრედიტის ნიშნის მიხედვით.

ბრუნვათა უწყისები, რომლებიც ანალზური აღრიცხვის მონაცემების საფუძველზე დგება, ძირითადად რეასვეტიანი ფორმით გვევლინება. რაც შეეხება მატერიალურ ფასეულობათა ამსახველი ანალიზური ანგარიშების ბრუნვათა უწყისებს, ისინი შედარებით განსხვავ-

ვებული ფორმით წარმოვიდგება, რადგან ასეთ აღრიცხვაში ვიყენებთ რაოდენობრივ საზომსაც და, შესაბამისად ცხადია, ბრუნვათა უწყისის ფორმაც საშუალება უნდა მოგვცეს ფასეულობათა მდგომარეობისა და შათი მოძრაობის სრულყოფილი სურათის წარმოდგენისათვის.

ზემოაღნიშნულის ნათელსაყოფად მოვიყვანოთ მაგალითი, რომელშიც დაწყებითი ბალანსის საფუძველზე გავხსნათ ანგარიშები, ავსახოთ მასში ნაშთები და სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილებები, განვსაზღვროთ ბრუნვები და საბოლოო ნაშთები, შევადგინოთ ბრუნვათა უწყისები და ბრუნვათა ბალანსი და, ბოლოს, ბუღალტრული ბალანსი მომდევნო თვის პირველი რიცხვისათვის.

ბ ა ლ ა ნ ს ი

1986 წლის 1 იანვრისათვის

აქტივი

პასივი

№	მუხლების დასახელება	თანხა	№	მუხლების დასახელება	თანხა
1.	ძირითადი საშუალებები	50000	1.	საწესდებო ფონდი	90000
2.	მასალები	23000	2.	მოგება	10000
3.	ძირითადი წარმოება	1000	3.	ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან და მოიჭარებთან	20000
4.	ანგარიშსწორების ანგარიში	42000			
5.	მზა პროდუქცია	4000			
ს უ ლ		120000	ს უ ლ		120000

მასალების ნაშთები 1986 წლის 1 იანვრისათვის

ანალიზური ანგარიშების მიხედვით

№	მასალების დასახელება	ზომის ერთეული	რაოდენობა	ფასი	თანხა
1.	ბორბლის ფქვილი	კგ	12000	0—40	4800
2.	შ ა ქ ა რ ი	"	15000	1	15000
3.	სახამებელი	"	6400	0—50	3200
ს უ ლ					23000

**დავალიანება მიმწოდებლებისა და მოიჯარეების
მიმართ 1980 წლის 1 იანვრისათვის ანალიზური
ანგარიშების მიხედვით**

№	მიმწოდებლების დასახელება	თანხა
1.	„მთავარბაქალაქი“	12000
2.	წისქვილკომბინატი	8000

ს უ ლ

20000

**იანვარში საწარმოში მომხდარი სამეურნეო ოპერაციები
ავსახოთ შემდეგი სახით:
ოპერაციების აღრიცხვის ეურნალი**

თარი- ლი	№	ოპერაციის შინაარსი	თ ა ნ ხ ა		გატარება	
			კერძო	საერთო	დებიტი	კრედიტი
3.01	1.	დაიხარჯა წარმოებაში პროდუქციის დასამზადებ- ლად: ფქვილი—5000 კგ. შაქარი—1500 კგ	2000 1500	3500	ძირითადი წარმოება	მასალები
5.01	2.	გადაერიცხა ანგარიშსწო- რების ანგარიშიდან: მთა- ვარბაქალაქის	8000		ანგარიშსწო- რება მიმწო- დებლებთან	ანგარიშსწო- რების ანგა- რიში
6.01	3.	მიღებულია მიმწოდებლი- საგან მასალები: მთავარბაქალაქიდან: შაქარი—1000 კგ სახამებელი—800 კგ	1000 400	1400	მასალები	ანგარიშსწო- რება მიმწო- დებელთან
10.01	4.	გაიყა ძირითად წარმოე- ბაზე: სახამებელი — 5000 კგ	2500	2500	ძირ. წარმო- ება	მასალები
12.01	5.	მიღებულია წარმოებიდან მზა პროდუქცია		3000	მზა პროდუქ- ცია	ძირ. წარმო- ება
18.01	6.	გადაერიცხა ანგარიშსწო- რების ანგარიშიდან: წის- ქვილკომბინატის მთავარბაქალაქის	5000 4000	9000	ანგარიშსწო- რება მიმწო- დებლებთან	ანგარიშსწო- რების ანგა- რიში

I. გავხსნათ სინთეზური და ანალიზური აღრიცხვის ანგარიშები და გადავიტანოთ მათში დაწყებითი ნაშთები და სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილებანი.

სინთეზური აღრიცხვის ანგარიშები
ძირითადი საშუალებების ანგარიში

დებ.	კრედ.
ნაშთი 1.01 50000	
—	—
ბრუნვა —	ბრუნვა —
ნაშთი 1.02. 50000	

მასალების ანგარიში

დებ.	კრედ.
ნაშთი 1.01. 23000	1. ძირ. წარმოება — 35000
ვ. მიმწოდებ. 1400	4. ძირ. წარმოება — 2500
ბრუნვა — 1400	ბრუნვა — 6000
ნაშთი 1.02. 18400	

ძირითადი წარმოების ანგარიში

დებ.	კრედ.
ნაშთი 2.01. 1000	
1. მასალები — 3500	
4. მასალები — 2500	
ბრუნვა — 6000	ბრუნვა — 3000

ნაშთი 1.02. — 4000

ანგარიშსწორების ანგარიში

დებ.

კრედ.

ნაშთი 1.01. — 42000	2. მიმწოდებლ. — 1100
	6. მიმწოდებლ. — 9000
ბრუნვა —	ბრუნვა — 20000
ნაშთი 1.02. — 2200	

მზა პროდუქციის ანგარიში

დებ.

კრედ.

ნაშთი 1.01. — 4000	
5. ძირ. წარმოება — 3000	
ბრუნვა — 3000	ბრუნვა —
ნაშთი 1.02. — 7000	

საწესდებო ფონდის ანგარიში

დებ.

კრედ.

—	ნაშთი 1.01. — 90000
	—
ბრუნვა —	ბრუნვა —

ნაშთი 1.02. — 90000

შოგების ანგარიში

დებ.

კრედ.

—	ნაშთი 1.01. — 100000
	—
ბრუნვა —	ბრუნვა —

ნაშთი 1.02. — 10000

ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან

დებ.

კრედ.

2. ანგარიშსწორების ანგარიში — 10000	ნაშთი 1.01. — 20000
6. ანგარიშსწორების ანგარიში 9000	3. მასალები — 1400
ბრუნვა — 20000	ბრუნვა — 1400

ნაშთი 1.02 — 1400

ანალიზური ანგარიშები მასალების ანგარიშისათვის

ზოტბლის ფქვილი
ანგარიშის დასახელება

ზომის ერთეული — კგ. სააღრიცხვო ფასი — 40 კაპ.

თარიღი	№ ოქტაბ.	შ ი ნ ა ა რ ს ი	შემოსავალი		გასავალი		თანხა	
			რაოდ.	თანხა	რაოდ.	თანხა	რაოდ.	თანხა
3.01	1.	ნაშთი 1.01-თვის დაიხარჯა წარმოებაში ბრუნვა ნაშთი 1.02-თვის			5000 5000	2000 2000	1200 7000	4800 2800

შ ა ქ ა რ ი

ანგარიშის დასახელება

სააღრიცხვო ფასი — 1 მან.

ზომის ერთეული — კგ

თარიღი	№ ოპერაც.	შ ი ნ ა ა რ ს ი	შემოსავალი		გასავალი		ნ ა შ თ ი	
			რაოდ.	თანხა	რაოდ.	თანხა	რაოდ.	თანხა
3.01	1.	ნაშთი 1.01-თვის დაიხარჯა წარმოებაში					15000	15000
6.01	3.	მიღებულია "მთავარბა- კალეიდან"	1000	1000	1500	1500		
		ბრუნვა	1000	1000	1500	1500		
		ნაშთი 1.02-თვის					14500	14500

ს ა ხ ა მ ე ბ ე ლ ი

ანგარიშის დასახელება

ზომის ერთეული — კგ;

სააღრიცხვო ფასი — 50 კპ.

თარიღი	№ ოპერაც.	შ ი ნ ა ა რ ს ი	შემოსავალი		გასავალი		ნაშთი	
			რაოდ.	თანხა	რაოდ.	თანხა	რაოდ.	თანხა
6.01	3.	ნაშთი 1.01-თვის მიღებულია "მთავარბა- კალეიდან"	800	400			6400	3200
10.01	4.	გაიყა ძირითად წარმოე- ბაზე			5000	2500		
		ბრუნვა	800	400	5000	2500		
		ნაშთი 1.02-თვის					2200	1100

მიმწოდებლის ანალიზური ანგარიშები, ანგარიში — „მთავარბაქალეა“

თარიღი	ოპერაციის №	შ ი ნ ა ა რ ს ი	ღებები	კრედიტი
5.01	2	ნაშთი 1.01-თვის გადაერიცხა ანგარიშსწორების ანგარი- შიდან	8000	12000
6.01	3	მიღებული მასალები		
18.01	6	გადაერიცხა ანგარიშსწორების ანგარიშიდან	4000	1400
		ბ რ უ ნ ვ ა	12000	1400
		ნაშთი 1.02-თვის		1400

ანგარიში „წისქვილკომბინატი“

თარიღი	ოპერაციის №	შ ი ნ ა ა რ ს ი	ღებები	კრედიტი
5.01	2	ნაშთი 1.01-თვის გადაერიცხა ანგარიშსწორების ანგარი- შიდან		8000
18.01	6	გადაერიცხა ანგარიშსწორების ანგარი- შიდან	3000	
		ბ რ უ ნ ვ ა	5000	
		ნაშთი 1.02-თვის	8000	

ბრუნვათა ბალანსი 1986 წლის იანვრისათვის

№	ანგარიშების დასახელება	ნაშთი 1.01-თვის	ბრუნვა იანვარში		ნაშთი 1.02-თვის	
		ღებები კრედიტი	ღებები	კრედიტი	ღებები	კრედიტი
1.	ძირითადი საშუალებები	50000	—	—	50000	—
2.	მასალები	23000	—	1400	18400	—
3.	ძირითადი წარმოება	1000	—	6000	4000	—
4.	ანგარიშსწორების ანგარიში	4200	—	20000	22000	—
5.	ნაპროდუქტთა	4000	—	3000	7000	—
6.	საწესდებო ფონდი	—	90000	—	—	90000
7.	მოკვება	—	10000	—	—	10000
8.	ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან და მოიჭარბებთან	—	—	—	—	—
	ს უ ლ	120000	120000	30400	101400	101400

ბრუნვათა უწყისი მასალების ანალიზური ანგარიშებისათვის
1986 წლის იანვრისათვის

№	ანალიზური ანგარიშე- ბის დასახე- ლება	ზომის ერთ.	ფასა ნაშთი 1.01		შემოსავალი		გასავალი		ნაშთი		
				რაოდ.	თანხა	რაოდ.	თანხა	რაოდ.	თანხა	რაოდ.	თანხა
1.	ბორბლის ფქვილი	კგ	0—40	12000	4800	—	—	5000	2000	7000	2800
2.	შაქარი	"	1—00	15000	15000	1000	1000	1500	1500	14500	14500
3.	სახამებელი	"	0—50	6400	3200	800	400	5000	2500	2200	1100
სულ			—	—	23000	—	1400	—	6000	—	18400

ბრუნვათა უწყისი
მიმწოდებლებისა და მოიჭარეების ანგარიშის ანალიზური
ანგარიშებისათვის

№	მიმწოდებლების ანგარიშების დასახელება	ნაშთი 1.01		ბრუნვა იანვარში		ნაშთი 1.02	
		ღებები	კრედიტი	ღებები	კრედიტი	ღებები	კრედიტი
1.	„მთაყარბაკალა“	—	12000	12000	1400	—	1400
2.	წისკელკომპნატი	—	8000	8000	—	—	—
ს უ ლ			20000	20000	1400	—	1400

თუ შევადარებთ ერთმანეთს ბრუნვათა ბალანსისა და ბრუნვათა უწყისების მონაცემებს, დავინახავთ, რომ ნედლეულისა და მასალების ანალიზური ანგარიშების ბრუნვათა უწყისის ჯამობრივი მონაცემები დაემთხვა ბრუნვითს ბალანსში ნედლეულისა და მასალების სტრიქონზე ჩაწერილ თანხებს. იგივე აღმოჩნდება მიმწოდებლებისა და მოიჭარეების მიმართაც. სწორედ ამით გამოიხატება ბრუნვათა უწყისების საკონტროლო მნიშვნელობა.

ამგვარი შემოწმებისა და სააღრიცხვო ჩანაწერთა სისწორის დადგენის შემდეგ ბრუნვათა ბალანსის საფუძველზე შედგება ბუღალტრუ-

ლი ბალანსი საანგარიშებო პერიოდის ბოლოსათვის. ჩვენი მაგალითის მიხედვით ბუღალტრული ბალანსი ასეთნაირად წარმოგვიდგება:

ბ ა ლ ა ნ ს ი

1980 წლის 1 თებერვლისათვის (მანეთობით)

აქტივი			პასივი		
№	შუხლების დასახელება	თანხა	№	შუხლების დასახელება	თანხა
1.	ძირითადი საშუალებები	50000	1	საწესდებო ფონდი	90000
2.	ფ ა ს ა ლ ე ბ ი	19400	2	მ ო გ ე ბ ა	10000
3.	ძირ. თადო წარმოება	4000	3	ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან და მოიჭარებთან	1400
4.	ანგარიშსწორების ანგარიში	22000			
5.	მზა პროდუქტია	7000			
ს უ ლ		101400	ს უ ლ		101400

როგორც დავინახეთ, სააღრიცხვო მონაცემების უტყაურობის შემოწმებისათვის დიდი მნიშვნელობა აქვს ბრუნვათა უწყისებს, მაგრამ იმის გამო, რომ ანალიზური ანგარიშების რიცხვი საწარმოში ძალზე დიდია, პრაქტიკულად ასეთი ბრუნვათა უწყისების შედგენა დიდ სიმძნელებთან არის დაკავშირებული, ამიტომ ამ მიზნით იყენებენ ნაშთების უწყისს, რომელიც იმით განსხვავდება ბრუნვათა უწყისისაგან, რომ მასში ანალიზური ანგარიშებიდან მხოლოდ ნაშთები გადაიტანება ყოველი თვის ბოლოსათვის. ჩვენი მაგალითის მიხედვით, ნედლეულისა და მასალების ანალიზური ანგარიშების ნაშთების უწყისი შემდეგი სახის იქნება:

ნ ა შ თ ა ბ ი ს უ წ ყ ი ს ი

მასალების ანალიზური ანგარიშებისათვის

№	მასალის დასახელება	ბ.მ. ე.მ.	ფასი	ნაშთი 1.01		ნაშთი 1.02		ნაშთი 1.03 და ა. შ.	
				რაოდ.	თანხა	რაოდ.	თანხა	რაოდ.	თანხა
1.	ხორბლის ფქვილი	კგ	0—40	12000	4800	7000	2800		
2.	შ ა ქ ა რ ი	"	1—00	15000	15000	14500	14500		
3.	ს ა ხ ა მ ე ბ ე ლ ი	"	0—50	6400	3200	2200	1100		
ს უ ლ					23000	—	18400		

ნაშთების უწყისში, განსხვავებით ბრუნვათა უწყისისაგან, არ შეიტანება ანალიზური ანგარიშების დებეტისა და კრედიტის ბრუნვები. ნაშთების უწყისშიც, მსგავსად ბრუნვათა უწყისისა, ფულად საზომთან ერთად გამოიყენება რაოდენობრივი საზომი ერთეული, რაც საწარმოს სამეურნეო საქმიანობის კონტროლისა და ოპერატიული ხელმძღვანელობისათვის ცნობების მიწოდების საშუალებას იძლევა.

V თავი. ღირებულებითი გაჯომვა და ძირითადი სამეურნეო პროცესების ბუღალტრული აღრიცხვა

§ 1. სამეურნეო საშუალებათა შეფასება ბუღალტრულ აღრიცხვაში და თვითღირებულების კალკულაცია

სოციალისტურ საზოგადოებაში, სადაც ადგილი აქვს სასაქონლო-ფულად ურთიერთობას, დიდი მნიშვნელობა აქვს სამეურნეო საშუალებებისა და მათი ფორმირების წყაროების ფულადი საზომით გამოსახვას და შეფასებას. იგი ითვლება ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითად თავისებურებად, აუცილებელ პირობად. როგორც უკვე აღვნიშნეთ, ისეთი საგნები, რომლებიც ფულადი საზომით გამოსახვას არ ექვემდებარებიან, ბუღალტრული აღრიცხვის საგანს არ წარმოადგენენ.

ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემები გამოიყენება სახელმწიფო და სამეურნეო ხელმძღვანელობისათვის, ამიტომ ისინი სწორად უნდა ასახავდნენ სამეურნეო პორცესებს. ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემთა სიზუსტე დამოკიდებულია სამეურნეო საშუალებათა სწორ შეფასებაზე. შეფასებისადმი წაყენებულ ძირითად მოთხოვნასაც სწორედ მისი რეალურობა და ერთიანობა შეადგენს. შეფასების რეალურობას უზრუნველყოფს ფულადი მაჩვენებლების სიზუსტე და აღრიცხვის ობიექტების ნამდვილი მოცულობის ასახვა. შეფასების ერთიანობა კი იმაში მდგომარეობს, რომ სახალხო მეურნეობის სხვადასხვა დარგში აღრიცხვის ერთსა და იმავე ობიექტს ერთი და იგივე შეფასება გააჩნიათ. ეს კი, თავის მხრივ, სხვადასხვა საწარმოს, ორგანიზაციის, გაერთიანების, სამინისტროს და ა. შ. ერთგვაროვანი მაჩვენებლების შედარების საშუალებას იძლევა.

საბჭოთა კავშირში სამეურნეო საშუალებათა შეფასების პრინციპე-

ბი მთავრობის მიერ არის რეგლამენტირებული და გათვალისწინებულია სახელმწიფო, კოოპერაციული (გარდა კოლმეურნეობებისა) და საზოგადოებრივი საწარმოებისა და ორგანიზაციების საბუღალტრო ანგარიშებისა და ბალანსების შესახებ დებულებით.

სამეურნეო საშუალებათა შეფასების საერთო საფუძვლად მათი ფაქტობრივი თვითღირებულება აიღება. აქედან გამომდინარე ცალკეული სახის სამეურნეო საშუალებები შემდეგი სახით შეფასდება:

ძირითადი საშუალებები ბუღალტრულ აღრიცხვაში ფასდება პირვანდელი ღირებულებით, რომელიც ძირითადი საშუალებების მშენებლობის ან შეძენის, მოტანის, დადგმისა და დამონტაჟების დანახარჯებს შეიცავს. ძირითადი საშუალებები ასეთი შეფასებით აისახება ბალანსის აქტივში, ხოლო ბალანსის პასივში ცალკე აღირიცხება ძირითადი საშუალებების ცვეთა.

მცირეფასიანი და სწრაფცვეთადი საგნები ბალანსის აქტივში ფაქტობრივი თვითღირებულებით აისახება, ხოლო მისი ცვეთა ცალკე აღირიცხება ბალანსის პასივში.

ნედლეული და მასალები, სათბობი, სათადარიგო ნაწილები ბალანსში აისახება ფაქტობრივი თვითღირებულებით. მიმდინარე აღრიცხვაში კი მათი შეფასებისათვის შეიძლება გამოვიყენოთ აგრეთვე გეგმური თვითღირებულება და საბითუმო ფასი. გეგმური თვითღირებულება შედგება მატერიალურ ფასეულობათა საბითუმო ფასისა და სატრანსპორტო დამზადების ხარჯების გეგმური ნორმებისაგან. საბითუმო ფასით ხდება მასალების ღირებულების ანაზღაურება მიმწოდებლებზე.

მზა პროდუქცია და მყიდველებზე სარეალიზაციოდ გაგზავნილი პროდუქცია ბალანსში აისახება ფაქტობრივი თვითღირებულებით, მიმდინარე აღრიცხვაში შეიძლება გამოვიყენოთ გეგმური თვითღირებულება, ფაქტობრივი თვითღირებულებიდან გადახრების გამოყოფილად აღრიცხვით ან საწარმოს საბითუმო ფასი ხარჯების გამოყოფილად აღრიცხვის გზით.

დაუმთავრებელი წარმოება ბალანსში აისახება ფაქტობრივი თვითღირებულებით, ხოლო წარმოების ნარჩენები — დაწესებული შესაძლებელი გამოყენების ფასებით.

პროდუქციის თვითღირებულების განსაზღვრისათვის დგება კალკულაცია.

კალკულაცია ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის ერთ-ერთი ელემენტია, რომელიც გამოიყენება დანახარჯების დაჯგუფებისა და შე-

ქენილი მატერიალურ ფასეულობათა, დამზადებული პროდუქციისა და შესრულებული სამუშაოების თვითღირებულების გაანგარიშებისას.

კალკულაცია ფორმდება დოკუმენტით, რომელშიც ხარჯები ასახულია ობიექტებისა და მუხლების მიხედვით.

კალკულაციის ობიექტი შეიძლება იყოს შეძენილი მატერიალური ფასეულობის, დამზადებული პროდუქციის ან შესრულებული სამუშაოს ცალკეული სახე ან ჯგუფი, რომლის თვითღირებულების განსაზღვრაც ხდება, კალკულაციის მუხლი კი არის თვითღირებულების შემადგენელი ცალკეული დანახარჯი. საკალკულაციო მუხლების დასახელება განსაზღვრულია თითოეული დარგის შესაბამისი ინსტრუქციით.

შედგენის დროის მიხედვით განსაზღვრავენ გეგმურ, ნორმატიულ და საანგარიშგებო (ფაქტობრივ) კალკულაციას.

გეგმურ კალკულაციას ადგენენ საანგარიშგებო პერიოდის (წლის) დასაწყისისათვის გეგმური ნორმების საფუძველზე.

ნორმატიული კალკულაცია დგება თვის დასაწყისისათვის მოქმედი პროგრესული ნორმების საფუძველზე. დანახარჯთა ნორმების შეცვლის შემთხვევაში იცვლება ნორმატიული კალკულაციაც. ასეთი კალკულაციის დანიშნულებას წარმოადგენს ფაქტობრივი დანახარჯების დადგენილი ნორმებისაგან გადახრის ყოველდღიური კონტროლი. ნორმატიული კალკულაცია, გეგმურთან შედარებით, ცხადია, უფრო ახლო დგას ფაქტობრივ კალკულაციასთან.

საანგარიშგებო. ანუ ფაქტობრივი, კალკულაცია დგება საანგარიშგებო პერიოდის (თვის, კვარტალისა და ა. შ.) ბოლოს ფაქტობრივი თვითღირებულების განსაზღვრის მიზნით. ამ დროს გამოიყენება წარმოების დანახარჯებისა და დამზადებული პროდუქციის რაოდენობის ფაქტობრივი მაჩვენებლები.

ფაქტობრივი თვითღირებულების შედარებით გეგმურთან გამოვლინდება გადახრა — ეკონომია ან გადახარჯვა.

§ 2. მომარაგების პროცესის ძირითადი ოპერაციების ანგარიშებაში ასახვის წესი

სამრეწველო საწარმოებში ძირითად სამეურნეო ოპერაციებად ჩაითვლება მატერიალურ ფასეულობათა დამზადება-მომარაგების ოპერაციები, პროდუქციის წარმოებასა და რეალიზაციასთან დაკავშირებული ოპერაციები.

მომარაგება-დამზადება გულისხმობს საწარმოს უზრუნველყოფას ნედლეულით, მასალებით და სხვა მატერიალური ფასეულობებით. აღნიშნული ოპერაციების აღრიცხვამ უნდა უზრუნველყოს მომარაგება-დამზადების გეგმის შესრულების ასახვა, საშუალება მოგვცეს მისი კონტროლისათვის. ამ მხრივ ბუღალტრული აღრიცხვის ამოცანას წარმოადგენს შეძენილი და დამზადებული მატერიალური ფასეულობის სახეებისა და რაოდენობის შესახებ ცნობების შეგროვება და მათი ფაქტობრივი თვითღირებულების განსაზღვრა, მატერიალურ ფასეულობათა გამოყენებისა და დაცვის კონტროლი. ამ ამოცანის განხორციელებისათვის ბუღალტრულ აღრიცხვაში მატერიალურ ფასეულობათა ცალკეული ჯგუფისათვის ცალკე ანგარიში გამოიყენება. ასეთი ანგარიშებია: მასალების ანგარიში, სათბობის ანგარიში, სათადარიგო ნაწილების ანგარიში და ა. შ. ყველა ესენი აქტიური ანგარიშებია, მათს დებეტში თავს იყრის მატერიალურ ფასეულობათა შეძენის ღირებულება და შეძენასთან დაკავშირებული ყველა ხარჯი, რაც სატრანსპორტო დამზადების ხარჯების სახელწოდებითაა ცნობილი, ე. ი. ამ ანგარიშების დებეტი საშუალებას იძლევა განისაზღვროს დამზადებულ მატერიალურ ფასეულობათა თვითღირებულება, ხოლო ცალკეული სახის ფასეულობის რაოდენობისა და თვითღირებულების განსაზღვრის მიზნით გამოიყენება ანალიზური აღრიცხვა.

როგორც ზემოთ იყო აღნიშნული, მატერიალურ-ფასეულობათა მიმდინარე აღრიცხვაში შეიძლება გამოყენებულ იქნეს მათი შეფასება ფაქტობრივი თვითღირებულებით, საბითუმო ფასით და გეგმური ღირებულებით. ამთგან ბოლო ორ შეფასებას მტკიცე სააღრიცხვო შეფასებას უწოდებენ. მათი ოდენობა შედარებით ხანგრძლივი დროის განმავლობაში უცვლელი რჩება და ამიტომ მოსახერხებელია მატერიალურ ფასეულობათა მოძრაობის მიმდინარე აღრიცხვისათვის.

როცა ფასეულობათა მოძრაობის აღრიცხვისათვის იყენებენ საბითუმო ფასს, მაშინ ცალკე გამოყოფილად აღრიცხება სატრანსპორტო დამზადების ხარჯები, მათი შეკრებით მიიღება ფაქტობრივი თვითღირებულება, ხოლო როცა გამოყენებულია გეგმური თვითღირებულება, მაშინ ცალკე გამოყოფილად აღრიცხება გეგმური თვითღირებულების გადახრა ფაქტობრივი თვითღირებულებისაგან, ეკონომია (—), გადახარჯვა (+). გეგმურ თვითღირებულებაზე გადახრის დამატების ან გამოკლების გზით მიიღება ფაქტობრივი თვითღირებულება, ე. ი. როგორი შეფასებაც უნდა გამოვიყენოთ მიმდინარე აღრიცხვაში,

შესაძლებელია მათი დაყვანა ფაქტობრივ თვითღირებულებამდე, რაც აუცილებელია თვის ბოლოსათვის, რადგან ბალანსში მატერიალური ფასეულობანი ფაქტობრივი თვითღირებულებით უნდა იქნეს შეტანილი.

მატერიალურ ფასულობათა მომარაგება-დამზადების ოპერაციების აღრიცხვისა და მათი თვითღირებულების განსაზღვრის წესის შესწავლის მიზნით განვიხილოთ მასალების მოძრაობის აღრიცხვა საბითუმო ფასებით.

მაგალითად: I. დაწყებითი ნაშთები ანგარიშების მიხედვით შეადგენდა:

მასალები	52500;
მ. შ. საბითუმო ფასებით	50000;
სატრანსპორტო დამზადების ხარჯები	2500;
ანგარიშსწორების ანგარიში	60000;
ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან და მოიჭარებთან	42000;

II. სამეურნეო ოპერაციები: 1. მიღებულია მიმწოდებლების ანგარიშგადახდის მოთხოვნა ძირითად მასალებზე საბითუმო ფასებით 15000 მანეთი. დებეტი — მასალები, კრედიტი — ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან 15000;

2. მიღებულია სატრანსპორტო ორგანიზაციის ანგარიში მასალების გადმოზიდვის ხარჯების გასანაღდეblად 700 მანეთი.

დებეტი — მასალები 700.

კრედიტი — ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან და მოიჭარებთან;

3. დარიცხულია მასალების დატვირთვა-გადმოტვირთვაზე მომუშავე მუშების ხელფასი 50 მანეთი.

დებეტი — მასალები;

კრედიტი — ანგარიშსწორება შრომის ანაზღაურებით 50;

4. გადაერიცხათ ანგარიშსწორების ანგარიშიდან:

ა) მიმწოდებლებს მასალებისათვის 15000 მანეთი;

ბ) სატრანსპორტო ორგანიზაციის მასალების გადმოზიდვისათვის 700 მანეთი.

დებეტი — ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან და მოიჭარებთან.

კრედიტი — ანგარიშსწორების 15700;

5. დაიხარჯა მასალები საბითუმო ფასებით;

ა) ძირითად წარმოებაში 45000 მან;

ბ) დამშმარე წარმოებაში — 2000 მან;

გ) საამქროს საჭიროებისათვის 1000 მან;

დ) საერთო საქარხნო საჭიროებისათვის 3000 მან;

სულ 51 000 მან.

დებეტი — ძირითადი წარმოება — 45000

დებეტი — დამხმარე წარმოება — 2000

დებეტი — საერთო საწარმოო ხარჯები — 1000

დებეტი — საერთო სამეურნეო ხარჯები — 3000

კრედიტი — მასალები — 51 000

აღნიშნული სამეურნეო ოპერაციები ბუღალტრულ ანგარიშებში შემდეგნაირად აისახება:

ანგარიშსწორების ანგარიში

დებ. კრედ.

ნაშთი — 60000

4. 15700

ანგარიშსწორება შრომის ანაზღაურებით

დებ. კრედ.

3. — 50

საერთო-საწარმოო ხარჯები

დებ. კრედ.

5. 1000

6. 50

საერთო-სამეურნეო ხარჯები

დებ. კრედ.

5. — 3000

6. — 150

ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან და მოიჭარებთან

დებ. კრედ.

4. — 15700

ნაშთი — 42000

1 — 15000

2. — 700

ძირითადი წარმოების ანგარიში

დებ. კრედ.

5. 45000

6. 2250

დამხმარე წარმოების ანგარიში

დებ. კრედ.

5. — 20000

6. — 100

მასალების ანგარიში

დ ე ბ ე ტ ი				კ რ ე დ ი ტ ი			
ოპერაციის №	საბითუმო ფასი	სატრანსპორტო დამზადების ხარჯები	ფაქტობრივი თვითღირებულება	ოპერაციის №	საბითუმო ფასი	სატრანსპორტო დამზადების ხარჯები	ფაქტობრივი თვითღირებულება
ნაშთი	50000	2500	52500	5.	51000	2550	
1.	15000			6.	—		
2.	—	700					
3.	—	50					
ბრუნვა	15000	750	15750	ბრუნვა	51000	2550	53550
ნაშთი	14000	700	14700				

მაშასადამე, როგორც ნედლეულისა და მასალების ანგარიშის ჩანაწერებიდან ჩანს, ამ ანგარიშის დებეტის მხარეს აღირიცხება მიღებული, დამზადებული მასალები მიმწოდებლებისა და მოიჯარეების მიერ გამოგზავნილი ანგარიშ-გადახდის მოთხოვნის საფუძველზე, ადვილია ამ მასალების ფაქტობრივი თვითღირებულების განსაზღვრა, რადგან იმავე საბუთში მითითებულია შეძენილი მასალების შეფასების, მისი ნაყიდობის ღირებულების შესახებ, აგრეთვე ტრანსპორტირებასთან დაკავშირებული და სხვა ხარჯები. ამ თანხების ჯამი კი, როგორც ვიცით, ფაქტობრივ თვითღირებულებას უდრის.

უფრო რთულია დახარჯული მასალების ფაქტობრივი თვითღირებულების განსაზღვრის საკითხი. როგორც ვხედავთ, ნედლეულისა და მასალების ანგარიშის კრედიტში დახარჯული მასალები საბითუმო ფასითაა მოცემული. ცხადია, მსგავსად დებეტისა, კრედიტში უნდა იქნეს ფაქტობრივი. თვითღირებულებით აღრიცხული მასალები, ე. ი. უნდა მოვახდინოთ მასალების საბითუმო ფასის დაყვანა ფაქტობრივ თვითღირებულებამდე, რაც შესაძლებელია აღნიშნულ საბითუმო ფასზე მასალებს ხვედრი სატრანსპორტო დამზადების ხარჯების თან-

ხის დამატებით. რადგან ასეთი ხარჯების თანხა რომელიმე საბუთის საშუალებით ვერ დადგინდება, საჭიროა გაანგარიშება; ეს შესაძლებელია სატრანსპორტო დამზადების ხარჯების საშუალო პროცენტის პოვნის გზით. სატრანსპორტო დამზადების ხარჯების საშუალო პროცენტის მისაღებად საჭიროა სატრანსპორტო ხარჯების თანხის გაყოფა მასალების საბითუმო ფასზე და შემდეგ 100-ზე გამრავლება, ხოლო დახარჯული მასალების ხვედრი სატრანსპორტო ხარჯების თანხა გასაანგარიშებლად საჭიროა დახარჯული მასალები, საბითუმო ფასით, გამრავლდეს სატრანსპორტო დამზადების ხარჯების საშუალო პროცენტზე და გაიყოს 100-ზე.

ზემოთ მოყვანილი მაგალითის შემდეგი ოპერაცია სწორედ ამ გაანგარიშებას მოითხოვს.

6. ჩამოწერილია დახარჯული მასალების ხვედრი, სატრანსპორტო დამზადების ხარჯები (თანხა უნდა განისაზღვროს), ამ მიზნით შევადგინოთ გაანგარიშება.

დებეტი — ძირითადი წარმოება — 2250;

დებეტი — დამხმარე წარმოება — 100;

დებეტი — საერთო-საწარმოო ხარჯები — 50;

დებეტი — საერთო სამეურნეო ხარჯები — 150;

კრედიტი — მასალები — 2550.

სატრანსპორტო დამზადების ხარჯების გაანგარიშება

№	მასალების მოძრაობა	საბითუმო ფასი	სატრანსპორტო დამზადების ხარჯები	ფაქტობრივი თეოლოგიის ბუღლება
1.	მასალების ნაშთი თვის დასაწყისში	50000	2500	52500
2.	მიღებული მასალები თვის განმავლობაში	15000	750	15750
3.	სულ მასალები სატრანსპორტო დამზადების ხარჯების საშ. პროცენტი $3250 : 100$	65000	3250	68250
	65000	5%		
5.	დაიხარჯა მასალები: ა) ძირითად წარმოებაში	45000	2250	47250
	ბ) დამხმარე წარმოებაში	2000	100	2100
	გ) სააქქროს საჭიროებაზე	1000	50	1050
	დ) საჭარხნო საჭიროებაზე	3000	150	3150
	სულ დაიხარჯა მასალები ნაშთი თვის ბოლოსათვის სტ. 3-სტ. 5)	51000	2550	53550
7.		14000	7000	14700

ძირითად წარმოებაში დახარჯული მასალების ზვედრი სატრანსპორტო დამზადების თანხის განსაზღვრისათვის მასალების ხარჯი საბითუმო ფასით (45000) გავამრავლეთ სატრანსპორტო დამზადების ხარჯების საშუალო პროცენტზე (5%) და გავყავით 100-ზე:

$$\frac{45000 \cdot 5}{100} = 2250 \text{ ლა ა. შ.}$$

ანალოგიური წესით ხდება მასალების მოძრაობის მიმდინარე აღრიცხვა ნაცვლად საბითუმო ფასისა გეგმური თვითღირებულებით და თვის ბოლოს მისი დაყვანა ფაქტობრივ თვითღირებულებამდე. ამ შემთხვევაში ნაცვლად სატრანსპორტო ხარჯების საშუალო პროცენტისა, შემდეგ კი თანხისა, საჭირო იქნება გამოვიანგარიშოთ გადახრის, ეკონომიის (—) ან გადახარჯვის (+) საშუალო პროცენტი და თანხა. გაანგარიშების წესი, ცხადია, იგივე იქნება.

§ 3. წარმოების პროცესის ძირითადი ოპერაციები ანგარიშებაში ასახვის წესი

პროდუქციის წარმოებისათვის საწარმოს უხდება გარკვეული დანახარჯების გაწევა, რომლებიც წარმოების დანახარჯების სახელწოდებითაა ცნობილი. პროდუქციის თვითღირებულების სწორად განსაზღვრის, მისი დაგეგმვის, აღრიცხვისა და ანალიზის მიზნით ახდენენ ამ დანახარჯების დაჯგუფებას, კლასიფიკაციას, იგი სხვადასხვა ნიშნის მიხედვით ხდება.

დანიშნულების მიხედვით წარმოების დანახარჯები იყოფა ძირითად და ზედნადებ ხარჯებად.

წარმოების ძირითად ხარჯებს მიეკუთვნება პროდუქციის წარმოების დროს გამოწვეული ტექნოლოგიურ პროცესთან დაკავშირებული ხარჯები: მასალების, სათბობის, ენერგიის, საწარმოო მუშების ხელფასი შესაბამისი სოციალური დაზღვევის ანაზღაურებით და ა. შ.

ზედნადებ ხარჯებს მიეკუთვნება წარმოების მართვასა და მომსახურებასთან დაკავშირებული ხარჯები, როგორიცაა: საწარმოს ადმინისტრაციულ-ტექნიკური პერსონალის ხელფასი, ადმინისტრაციული დანიშნულების შენობა-ნაგებობების შენახვის ხარჯები, საკანცელარიო, ფოსტა-ტელეგრაფის და სხვა ხარჯები.

ზედნადებ ხარჯები, იმისდა მიხედვით თუ სად გაიწევა იგი, იყოფა. ე. ხარაბაძე

ფა საერთო-საწარმოო და საერთო-სამეურნეო ხარჯებად. საერთო-საწარმოო ხარჯები საამქროში დამზადებული ყველა სახის პროდუქციის მიმართ საერთო ხასიათის მატარებელნი არიან, მათ მიეკუთვნება: საამქროს აღმინისტრაციული პერსონალის ხელფასი შესაბამისი სოციალური დაზღვევის ანარიცხებით, საამქროს შენობა-ნაგებობების შენახვის ხარჯები და სხვ.

საერთო-სამეურნეო ხარჯები საერთო ხასიათს ატარებს საწარმოში დამზადებული ყველა სახის პროდუქციის მიმართ. ასეთი ხარჯებია: ქარხნის სამმართველო პერსონალის ხელფასი, მისი სოციალური დაზღვევის ანარიცხებით, საკანცელარიო და ფოსტა-ტელეგრაფის ხარჯები, საერთო-საქარხნო დანიშნულების შენობების გათბობა-განათების, მიმდინარე რემონტის და სხვა ხარჯები.

პროდუქციის თვითღირებულებაში შეტანის გზების მიხედვით წარმოების ხარჯებს აჯგუფებენ პირდაპირ და არაპირდაპირ ხარჯებად.

პირდაპირს მიეკუთვნება ხარჯი, თუ იგი ვაიწყება რომელიმე კონკრეტული სახის პროდუქციის წარმოებაზე და პირდაპირ დაეწერება იმავე სახის პროდუქციის თვითღირებულებას. ასეთი ხარჯებია: მასალების ხარჯი, საწარმოო მუშების ხელფასი და სხვა ანალოგიური ხარჯები.

არაპირდაპირი ეწოდება ისეთ დანახარჯებს, რომლებიც საერთო ხასიათს ატარებენ დამზადებული სხვადასხვა სახის პროდუქციის მიმართ და ამიტომ განაწილების წესით (არაპირდაპირი გზით) შეიტანება მის თვითღირებულებაში. ასეთ ხარჯებს მიეკუთვნება: მოწყობილობის შენახვისა და ექსპლუატაციის ხარჯები, საერთო-საწარმოო ხარჯები, საერთო-სამეურნეო ხარჯები და სხვ.

არაპირდაპირი ხარჯების განაწილება და პროდუქციის თვითღირებულებაში შეტანა ყოველთვის რაიმე ბაზის პროპორციულად ხდება. განაწილების ბაზად შეიძლება გამოვიყენოთ საწარმოო მუშების ხელფასი, დახარჯული მასალების ღირებულება, პირდაპირი დანახარჯების ოდენობა და ა. შ.

შემადგენლობის მიხედვით განასხვავებენ ელემენტურ და კომპლექსურ ხარჯებს. ელემენტურია ხარჯი, თუ მისი დანაწილება სხვადასხვა დანახარჯად არ შეიძლება და იგივე სახელწოდებით შეიტანება პროდუქციის თვითღირებულებაში. მაგალითად: საწარმოო მუშების ხელფასი, მასალების ხარჯი და ა. შ. /

კომპლექსური ხარჯები რამდენიმე სხვადასხვა ხარჯს აერთიანებდა ერთი ზოგადი სახელწოდებით შეიტანება პროდუქციის თვითღირებულებაში. კომპლექსურ ხარჯებს მიეკუთვნება: მოწყობილობის შენახვისა და ექსპლუატაციის ხარჯები; საერთო-საწარმოო და საერთო-სამეურნეო ხარჯები და სხვ.

წარმოების დანახარჯები ჯგუფდება მათი გაწევისა და პროდუქციის თვითღირებულებაში შეტანის დროის მიხედვით სამ ჯგუფად მიმდინარე, ანუ საანგარიშგებო, პერიოდის ხარჯებად, მომავალი პერიოდის ხარჯებად და მოსალოდნელ ხარჯებად.

მიმდინარე, ანუ საანგარიშგებო, პერიოდის ხარჯები გაიწევა მიმდინარე, საანგარიშგებო პერიოდში და შეიტანება ამავე პერიოდში გამოშვებული პროდუქციის თვითღირებულებაში.

მომავალი პერიოდის ხარჯები ეწოდება ისეთ ხარჯებს, რომლებიც გაიწევა მიმდინარე, საანგარიშგებო პერიოდში, მაგრამ უნდა შევიტანოთ მომავალ პერიოდში გამოშვებული პროდუქციის თვითღირებულებაში. ამიტომ ასეთ ხარჯებს „მომავალი პერიოდის ხარჯების“ სახელწოდებით ცალკე აღრიცხავენ და შესაბამისი პერიოდის დადგომის შემდეგ დადგენილი წესით შეიტანენ პროდუქციის თვითღირებულებაში. მომავალი პერიოდის ხარჯებს მიეკუთვნება: ჟურნალ-გაზეთების გაშვების ხარჯები, ახალი სახის პროდუქციის ათვისების ხარჯები, წინასწარ გადახდილი იჯარა და ა. შ. მოსალოდნელი ეწოდება ხარჯებს, რომელთა გაწევა წინასწარ ვიცით, რომ დაგვეკირდება, მაგრამ ჯერ არ გავიწევია, ამიტომ ასეთი ხარჯების მიმართ წინასწარ ვქმნით რეზერვს. გარკვეული წილი ამ ხარჯებისა წინასწარ შეგვაქვს პროდუქციის თვითღირებულებაში, ხოლო როცა თვით ხარჯების გაწევა დაგვეკირდება, გამოვიყენებთ ამ მიზნით შექმნილი რეზერვის თანხას და, მათსადამე, მაშინ აღარ შევიტანთ პროდუქციის თვითღირებულებაში. მოსალოდნელ ხარჯებს მიეკუთვნება: მუშების შევსების ხელფასი, ძირითადი საშუალებების მიმდინარე რემონტი და ა. შ.

გამოშვებული პროდუქციის მოცულობასთან დამოკიდებულების მიხედვით ხარჯებს პირობით აჯგუფებენ მუდმივ და ცვალებად ხარჯად.

მუდმივი ხარჯი ეწოდება წარმოების ხარჯს, თუ მისი ოდენობა არ იცვლება პროდუქციის გამოშვების მოცულობის ცვლილებასთან ერთად. ასეთ ხარჯებს ძირითადად ადმინისტრაციული ხარჯები, შენო-

ბების გათბობა-განათებისა და სხვა ხარჯები მიეკუთვნება. ცვალებადი ხარჯები ისეთი ხარჯებია, რომელთა ოდენობაც იცვლება პროდუქციის გამოშვების მოცულობის ცვლილებასთან ერთად. მაგალთად, მასალების, ტექნოლოგიური და ენერგეტიკული სათბობის, საწარმოო მუშების ხელფასის და სხვა ხარჯი. რადგან აბსოლუტურად მუდმივი და ცვალებადი ხარჯი არ არსებობს, ამიტომ პირობით მუდმივს ან ცვალებადს უწოდებენ.

წარმოების დანახარჯების ნუსხა ძალზედ დიდია. ამიტომ დაგეგმვასა და აღრიცხვაში მათ აერთიანებენ ერთგვაროვან ჯგუფებად. ასეთი დაჯგუფება ხდება საკალკულაციო მუხლებისა და ეკონომიკური ელემენტების მიხედვით.

საკალკულაციო მუხლების მიხედვით ხარჯების დაჯგუფება საშუალებას გვაძლევს, დავინახოთ დანახარჯთა დანიშნულება და მათი კავშირი პროდუქციის დამზადებასთან, განვსაზღვროთ პროდუქციის თვითღირებულება. ეკონომიკური ელემენტების მიხედვით დანახარჯების დაჯგუფება გვიჩვენებს რა დაიხარჯა საერთოდ და რამდენი.

დანახარჯები საკალკულაციო მუხლების მიხედვით შემდეგნაირად ჯგუფდება: ნედლეული და ძირითადი მასალები;

დასაბრუნებელი ნარჩენები (—);

დამხმარე მასალები;

ტექნოლოგიური დანიშნულების სათბობი;

ტექნოლოგიური დანიშნულების ენერგია;

საწარმოო მუშების ხელფასი;

სოციალური დაზღვევის ანარიცხები;

მოწყობილობის შენახვისა და ექსპლუატაციის ხარჯები;

საერთო-საწარმოო ხარჯები;

საერთო-სამეურნეო ხარჯები;

წუნისაგან დანაკარგები.

აღნიშნული მუხლების ჯამი გვაძლევს პროდუქციის საფაბრიკო-საქარხნო, ანუ საწარმოო თვითღირებულებას, ხოლო თუ მას დავუმატებთ წარმოების გარეშე ხარჯებს, მივიღებთ სრულ თვითღირებულებას.

რაც შეეხება ხარჯების დაჯგუფებას ეკონომიკური ელემენტების მიხედვით, იგი შემდეგი სახით წარმოგვიდგება:

ნედლეული და მასალები;

დასაბრუნებელი ნარჩენები (—);

დამხმარე მასალები;
გარედან მიღებული სათბობი;
გარედან მიღებული ენერგია;
ძირითადი საშუალებების ამორტიზაცია;
ძირითადი და დამატებითი ხელფასი;
სოციალური დაზღვევის ანარიცხვები;
დანარჩენი ფულადი ხარჯები.

წარმოების დანახარჯების აღრიცხვის ძირითადი ამოცანაა დამზადებული პროდუქციის ფაქტობრივი მოცულობის გამოვლენა და მისი ფაქტობრივი თვითღირებულების განსაზღვრა.

წარმოების დანახარჯების აღრიცხვისა და პროდუქციის თვითღირებულების განსაზღვრის მიზნით ბუღალტრულ აღრიცხვაში გამოიყენება შემდეგი ანგარიშები: ძირითადი წარმოების ანგარიში, დამხმარე წარმოების ანგარიში, მოწყობილობის შენახვისა და ექსპლუატაციის ხარჯების ანგარიში, საერთო-საწარმოო ხარჯების ანგარიში, საერთო-სამეურნეო ხარჯების ანგარიში და სხვ.

ძირითადი წარმოების ანგარიშზე აღირიცხება იმ პროდუქციის წარმოების დანახარჯები, რომლის გამოშვებაც წარმოადგენდა მოცემული საწარმოს დაარსების მთავარ მიზანს. ძირითადი წარმოების ანგარიში აქტიური ანგარიშია, მის დებეტში თვის განმავლობაში აღირიცხება და თავს იყრის როგორც პირდაპირი, ისე არაპირდაპირი ხარჯები. პირდაპირი ხარჯები უშუალოდ დაეწერება ძირითადი წარმოების ანგარიშის დებეტს, ხოლო არაპირდაპირი ხარჯები თვის განმავლობაში აღირიცხება ცალკე, შესაბამის ანგარიშებზე და თვის ბოლოს განაწილების გზით დაეწერება ძირითადი წარმოების ანგარიშის დებეტს.

დამხმარე წარმოების პროდუქცია უმთავრესად მოიხმარება ძირითად წარმოებაში, ხელს უწყობს ძირითადი წარმოების პროდუქციის დამზადებას, აგრეთვე შეიძლება გაიყიდოს კიდევ. დამხმარე წარმოების პროდუქციის წარმოების ხარჯების აღსარიცხავად გამოიყენება დამხმარე წარმოების ანგარიში, რომელიც თავისი შინაარსით და ბუნებით მსგავსია ძირითადი წარმოების ანგარიშისა. ორივე ეს ანგარიში თვის ბოლოს საშუალებას იძლევა განისაზღვროს შესაბამისად ძირითადი და დამხმარე წარმოების პროდუქციის თვითღირებულება.

არაპირდაპირი ხარჯების აღსარიცხავად, როგორც უკვე ვიცით,

გამოიყენება მოწყობილობის შენახვისა და ექსპლუატაციის ხარჯების, საერთო-საწარმოო ხარჯებისა და საერთო-სამეურნეო ხარჯების ანგარიშები. ისინი აქტიური ანგარიშებია, მათს დებეტში თვის განმავლობაში თავს იყრის შესაბამისი ხარჯები, რომლებიც თვის ბოლოს გარკვეული წესით ნაწილდება და შეიტანება პროდუქციის თვითღირებულებაში.

პროდუქციის წარმოების ძირითადი ოპერაციების შესაბამის ანგარიშებში ასახვისა და პროდუქციის თვითღირებულების განსაზღვრის წესის გაცნობის მიზნით განვიხილოთ მაგალითი:

I. დაწყებითი ნაშთები მთავარი ანგარიშების მიხედვით შეადგენდა:

ძირითადი საშუალებები	180000
მასალები	83200
მ. შ. საბითუმო ფასებით	80000
სატრანსპორტო დამზადების ხარჯები	3200
სალარო	100
ანგარიშსწორების ანგარიში	70000
საწესდებო ფონდი	200000
ძირითადი საშუალებების ცვეთა	20300
ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან	63000
ანგარიშსწორება შრომის ანაზღაურებით	50000

II. თვის განმავლობაში საწარმოში ადგილი ჰქონდა შემდეგ სამეურნეო ოპერაციებს:

1. მიღებულია მიმწოდებლებისაგან მასალები საბითუმო ფასებით 40000 მანეთი.

დებეტი — მასალები 40000

კრედიტი — ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან და მოიჯარებთან.

2. მიღებულია სატრანსპორტო ორგანიზაციის ანგარიში მასალების გადმოტვირთვის ხარჯების ასანაზღაურებლად 1600 მან;

დებეტი — მასალები 1600 მან;

კრედიტი — ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან და მოიჯარებთან.

3. დაიხარჯა მასალები საბითუმო ფასებით:

„ა“ პროდუქციის დასამზადებლად 30000 მან.

„ბ“ პროდუქციის დასამზადებლად 20000 მან.

სააქროს საჭიროებისათვის 8000 მან.

საქარხნო საჭიროებისათვის 5000 მან.

სულ

63000 მან.

მე-3 ოპერაციაზე შედგა ბუღალტრული გატარება:

დებეტი — ძირითადი წარმოება „ბ“ პროდუქციის წარმოება — 30000

„ბ“ პროდუქციის წარმოება — 20000

ს უ ლ

50000

დებეტი — საერთო საწარმოო ხარჯები — 8000;

დებეტი — საერთო სამეურნეო ხარჯები — 5000;

კრედიტი — მასალები — 6300;

ანგარიშსწორება ბიუჯეტთან

დებეტი ანგარიშსწორება ბიუჯეტთან
კრედიტი

დებეტი. ამორტიზაციის ფონდი კრედიტი

	8. — 15500
ბრუნვა —	ბრუნვა 15500
	ნაშთი — 15500

	11. — 6030 11. — 6350
ბრუნვა —	ბრუნვა — 12380
	ნაშთი — 12380

დებეტი	შპს პროდუქცია	კრედიტი
15.	170000	
ბრუნვა	170000	ბრუნვა —
ნაშთი	170000	

ძირითადი საშუალებების ანგარიში

დებ.	კრედ.
ნაშთი — 180000	
—	—
ბრუნვა —	ბრუნვა —
ნაშთი — 180000	

ანგარიშსწორების ანგარიში

დებ.

კრედ.

ნაშთი — 70000	9. — 70000
—	
ბრუნვა —	ბრუნვა — 70000
ნაშთი —	

ხალაროს ანგარიში

დებ.

კრედ.

ნაშთი — 100	10. — 70000
9—70000	
ბრუნვა —	ბრუნვა — 70000
ნაშთი — 100	

საწესდებო ფონდის ანგარიში

დებ.

კრედ.

12. — 5000	ნაშთი — 200000
	—
ბრუნვა — 5000	ბრუნვა —
	ნაშთი — 195000

ანგარიშსწორება შრომის ანაზღაურებით

დებ.	კრედ.
8. — 15500	ნაშთი — 50000
10. — 70000	5. — 70000
	5. — 13000
	5. — 9000
ბრუნვა — 85500	ბრუნვა — 92000
	ნაშთი — 56500

ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან და მოიჯარეებთან

დებ.	კრედ.
ბრუნვა	ნაშთი — 63000
	1. — 40000
	2. — 1600
	ბრუნვა — 41600
	ნაშთი — 104500

ძირითადი საშუალებების ცვეთის ანგარიში

დებ.	კრედ.
	ნაშთი — 20300
	12. — 5000
ბრუნვა —	ბრუნვა — 5000
	ნაშთი — 25300

ანგარიშსწორება დაზღვევით

დებ.	კრედ.
	ნაშთი —
	6. — 3500
	6. — 650
	6. — 450
ბრუნვა —	ბრუნვა — 4600
	ნაშთი — 4600

მასალები ანგარიში

დებიტი				კრედიტი			
ოპერაციის №	საბითუმო ფასით	სატრანსპორტო დამატებები	ფაქტობრივი თვითღირ.	ოპერაც. №	საბით. ფასით	სატრანსპ. დამატებ. ხარჯები	ფაქტობრივი თვითღირებულება
ნაშთი	80000	3200	83200	3.	63000	2520	65520
1—2	40000	1600	40600				
ნაშთი	57000	22 80	59280				

მე-3 ოპერაციის ანგარიშებში ასახვისათვის საჭირო იქნება კიდევ რამდენიმე ანგარიში გაიხსნას დამატებით. ასეთი ანგარიშებია: ძირითადი წარმოების ანგარიში, საერთო-საწარმოო ხარჯების ანგარიში, საერთო-სამეურნეო ხარჯების ანგარიში, აგრეთვე ძირითადი წარმოების ანგარიშისათვის ორი ანალიზური ანგარიში: „ა“ პროდუქციის წარმოების ანგარიში და „ბ“ პროდუქციის წარმოების ანგარიში.

ძირითადი წარმოების ანგარიში

მოსალოდნელ გადასახდელთა რეზერვი

დებ.

კრედ.

დებ.

კრედ.

3. მასალები 50000	15. შპა პროდუქცია — 170000		7. ძირითადი წარმოება — 4200
4. ს. დ. ხ. 2000			
5. ანგ. მუშა-მოსამ. — 70000			
6. ანგარ. სოც. დამზ.		ბრუნვა —	ბრუნვა —
7. მოსალოდნელი გადასახადი რეზერვი — 4200			4200
13. სამქროს ხარჯები — 48000			
14. საერთო საფ. ხარჯები — 21000			ნაშთი — 4200
	ბრუნვა — 178700	ბრუნვა —	
		170000	

ნაშთი თვის ბოლოს — 8700

საერთო-საწარმოო ხარჯები

დებეტი	კრედიტი
3. მასალები 8000	ძირ. წარმ. 28000
4. ს. დ. ხ. 320	
5. ანგარიშ მ/მოს. 1300	
6. ანგარიშსწ. სოც. დაზღვევა 650	
11. ამორტიზ. ფონდი 6030	
	ბრუნეა 28000
	ნაშთი თვის ბოლოს—

საერთო-სამეურნეო ხარჯები.

დებეტი	კრედიტი
3. მასალები — 5000	14. ძირ. წარმ. 21000
4. ს. დ. ხ — 200	
5. ანგ. მ/მოს. 9000	
6. ანგ. სოც. დაზ. 450	
14. ამორტიზ. ფონდი 6350	
	ბრუნეა 21000
	ნაშთი თვის ბოლოს —

**შე-4 ოპერაცია. ჩამოწერილია დახარჯული მასალების ხვედრი
სატრანსპორტო დამზადების ხარჯები (თანხა უნდა განისაზღვროს)
სატრანსპორტო დამზადების ხარჯების თანხის გაანგარიშება**

№	მასალების მოძრაობა	საბითუმო ფასებით	სატრანსპორტო დამზადების ხარჯები	ფაქტობრივი თვითღირებულება
1.	ნაშთი თვის დასაწყისისათვის	80000	3200	83200
2.	მიღებულია თვის განმავლობაში	40000	1600	41600
	ჯამი	120000	4800	124800
3.	სატრანსპორტო დამზადების ხარჯ. საშუალო ფ.	—	4%	
4.	დაიხარჯა მასალები: „ა“ პროდუქციის წარმოებაზე	30000	1200	21200
	„ბ“ პროდუქციის წარმოებაზე	20000	800	20800
5.	საამქრო საქონლისათვის	8000	320	8320
	საქარხნო საქონელზე	5000	200	5200
	ჯამი	63000	2520	65520

აღნიშნული გაანგარიშების შედგენის შემდეგ სატრანსპორტო დამზადების ხარჯების თანხით, თანახმად შე-4 ოპერაციისა; შედგება ბუღალტრული გატარება:

დებეტი: — ძირითადი წარმოება 2000 („ა“ პროდუქციის წარმოება — 1200)

(„ბ“ პროდუქციის წარმოება — 800)

დებეტი — საერთო-საწარმოო ხარჯები — 320;

დებეტი — საერთო-სამეურნეო ხარჯები — 200;

კრედიტი — მასალები — 2520;

5. დარიცხულია მუშა-მოსამსახურეების ხელფასი:

„ა“ პროდუქციის წარმოებაზე მომუშავე მუშებისა — 40000 მან.

„ბ“ პროდუქციის წარმოებაზე მომუშავე მუშებისა — 30000 მან.

საამქრო პერსონალისა — 13000 მან.

საქარხნო პერსონალისა — 9000 მან.

სულ 92000 მან.

დებეტი — ძირითადი წარმოება „ა“ პროდუქციის წარმოება — 40000.

„ბ“ პროდუქციის წარმოება — 30000

დებეტი — საერთო-საწარმოო ხარჯები — 13000;

დებეტი — საერთო-სამეურნეო ხარჯები — 9000;

კრედიტი — ანგარიშსწორება შრომის ანაზღაურებით — 92000;

ხელფასის დარღვევის ასახვის შემდეგ უნდა მოხდეს სოციალური დაზღვევის ანარიცხების თანხის გაანგარიშება და აღრიცხვა.

6. დარიცხულია სოციალური დაზღვევის ანარიცხები დარიცხულა ხელფასის 50/100-ის ოდენობით.

დებეტი — ძირითადი წარმოება 3500 („ა“ პროდუქციის წარმოება — 2000)

(„ბ“ პროდუქციის წარმოება — 1500)

დებეტი — საერთო-საწარმოო ხარჯები — 650

დებეტი — საერთო-სამეურნეო ხარჯები — 450

კრედიტი — ანგარიშსწორება დაზღვევით — 4600.

აღნიშნული ანარიცხები გადაეირიცხებათ სოციალური დაზღვევის ორგანოებს და მათი გამოყენება ხდება სოციალური საჭიროებისათვის: პენსიების, დროებითი შრომის უუნარობისათვის დახმარებისა და სხვათა მიზნით.

7. შექმნილია მუშების შვებულების ხელფასის რეზერვი დარიცხული ხელფასის 60/100-ის ოდენობით.

როგორც აღრე აღნიშნეთ, შვებულების ხელფასი წარმოადგენს მოსალოდნელ ხარჯს; ამიტომ წინასწარ იქმნება რეზერვი, ე. ი. შეიტანება იგი პროდუქციის თვითღირებულებაში, წარმოადგენს წარმოების დანახარჯებს. რეზერვი იქმნება მხოლოდ მუშების შვებულებისათვის. ამიტომ აღნიშნული ოპერაცია გატარდება:

დებეტი — ძირითადი წარმოება („ა“ პროდუქციის წარმოება — 2400)

(„ბ“ პროდუქციის წარმოება — 1800)

კრედიტი — მოსალოდნელ გადასახდელო რეზერვი.

8. მუშა-მოსამსახურეებს სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაეკავათ საშემოსავლო გადასახადი 15500 მანეთი.

დებეტი — ანგარიშსწორება შრომის ანაზღაურებით — 15500;

კრედიტი — ანგარიშსწორება ბიუჯეტთან.

9. გამოტანილია ანგარიშსწორების ანგარიშიდან ხელფასის გასაცემად 70000 მან.

დებეტი — სალარო;

კრედიტი — ანგარიშსწორების ანგარიში — 70000;

10. გაცემულია მუშა-მოსამსახურეების ხელფასი 70000 მანეთი;

ღებეტი — ანგარიშსწორება შრომის ანაზღაურებით;

კრედიტი — საღარიბო — 70000;

11. დარიცხულია ძირითადი საშუალებების ამორტიზაცია:

საამქროს შენობებისა — 6030 მანეთი;

საერთო-საწარმოო დანიშნულების ძირითადი საშუალებებისა — 350 მანეთი.

ამორტიზაციის დარიცხვა ნიშნავს ამორტიზაციის ფონდის შექმნას, მის ზრდას წარმოების დანახარჯებში ამორტიზაციის ანარიცხების შეტანის გზით, ე. ი. ამ შემთხვევაში, ერთი მხრივ, გაიზარდება წარმოების დანახარჯები და, მეორე მხრივ, ამორტიზაციის ფონდი. ბუღალტრული გატარება შემდეგ სახეს მიიღებს:

ღებეტი — საერთო-საწარმოო ხარჯები — 6030;

ღებეტი — საერთო-სამეურნეო ხარჯები — 6350;

კრედიტი — ამორტიზაციის ფონდი — 12380.

12. დარიცხულია ძირითადი საშუალებების ცვეთა 5000 მანეთი;

აღნიშნული ოპერაცია ამცირებს ძირითადი საშუალებების პირვანდელ ღირებულებას და, შესაბამისად, ცხადია, მის წყაროს საწესდებო ფონდს:

ღებეტი — საწესდებო ფონდი 5000;

კრედიტი — ძირითადი საშუალებების ცვეთა.

13. თვის ბოლოს ჩამოიწერა ძირითადი წარმოების ანგარიშზე და განაწილდა პროდუქციის სახეებს შორის საერთო-საწარმოო ხარჯები.

საერთო-საწარმოო ხარჯების განაწილებისათვის ბაზად გამოვიყენოთ საწარმოო მუშების ხელფასი. განაწილებისათვის საჭიროა დავაჯამოთ გასანაწილებელი ხარჯები, ე. ი. განვსაზღვროთ საერთო-საწარმოო ხარჯების ანგარიშის ღებეტის ბრუნვა, შემდეგ კი მოვახდინოთ განაწილება კოეფიციენტის პოვნის გზით, საერთო-საწარმოო ხარჯების საერთო ჯამი გავყოთ საწარმოო მუშების ხელფასის საერთო ოდენობაზე და მიღებული კოეფიციენტი გავამრავლოთ ცალკეული პროდუქციის წარმოებაზე დახარჯული საწარმოო მუშების ხელფასზე. მივიღებთ საერთო-საწარმოო ხარჯების ნაწილს, რომელიც უნდა დაეწეროს ამა თუ იმ კონკრეტული სახის პროდუქციის წარმოებას. განაწილების კოეფიციენტი შეიძლება გამოვსახოთ პროცენტულადაც. გაანგარიშება შეიძლება მოვახდინოთ შემდეგი ცხრილის სახით:

აღნიშნული გააგნარიშების საფუძველზე შედგება ბუღალტრული გატარება.

დებეტი — ძირითადი წარმოება („ა“ პროდუქციის წარმოება — 12000),

(„ბ“ პროდუქციის წარმოება — 9000),
21000

კრედიტი — საერთო-სამეურნეო ხარჯები.

მე-13 და მე-14 ოპერაციების ანგარიშებში ასახვის შემდეგ საერთო-საწარმოო და საერთო-სამეურნეო ხარჯების ანგარიშებს ნაშთი არ უნდა დარჩეს, რადგანაც მათს დებეტებში თავმოყრილი დანახარჯება გავანაწილეთ და მთლიანად ჩამოვწერეთ ცალკეული პროდუქციის წარმოების დანახარჯების ამსახველ ანგარიშებზე, შესაბამისად, რა თქმა უნდა, ძირითადი წარმოების სინთეზურ ანგარიშზე. მაშასადამე, ძირითადი წარმოების ანგარიშის დებეტში თავი მოიყარა წარმოების როგორც პირდაპირმა, ასევე არაპირდაპირმა ხარჯებმა.

15. მიღებულია წარმოებიდან და აღებულია შემოსავალში პროდუქცია ფაქტობრივი თვითღირებულებით:

„ა“ პროდუქცია — 25000 ცალი, გეგმური ფასი 3—80 მანეთი;

„ბ“ პროდუქცია — 35000 ცალი, გეგმური ფასი 2—10 მანეთი;

პროდუქციის თვითღირებულების განსაზღვრის მიზნით, ცალკეული სახის პროდუქციაზე წარმოების დანახარჯების ანალიზური აღრიცხვის მონაცემების საფუძველზე უნდა შევადგინოთ პროდუქციის თვითღირებულების კალკულაცია. ფაქტობრივი თვითღირებულების განსაზღვრისას მხედველობაში უნდა მივიღოთ, რომ დაუმთავრებელი წარმოების ნაშთი თვის ბოლოსათვის შეადგენს:

„ა“ პროდუქციაზე — 3600 მანეთს;

„ბ“ პროდუქციაზე — 5100 მანეთს;

ს უ ლ — 8700 მანეთს.

მარტივი წესით პროდუქციის თვითღირებულების განსაზღვრისათვის საჭიროა: დაუმთავრებელი წარმოების ნაშთის თვის დასაწყისისათვის, ანუ ძირითადი წარმოების ანგარიშის დაწყებით ნაშთს, დაემატოს თვის განმავლობაში გაწეული წარმოების დანახარჯები, ანუ ძირითადი წარმოების ანგარიშის დებეტის ბრუნვა, გამოაკლდეს დაუმთავრებელი წარმოების ნაშთი თვის ბოლოსათვის, ანუ ძირითადი წარ-

მოების ანგარიშის დებეტის საბოლოო ნაშთი, და ძირითადი წარმოების ანგარიშის კრედიტის ბრუნვა, თუ ასეთს ადგილი აქვს (წარმოებიდან უკან დაბრუნებული დაუხარჯავი მატერიალურ ფასეულობათა სახით), ერთეული პროდუქციის თვითღირებულების განსაზღვრისათვის კი მიღებული უნდა გაიყოს დამზადებული პროდუქციის რაოდენობაზე.

ცალკეული სახის პროდუქციის თვითღირებულების კალკულაცია შემდეგი სახით შეიძლება წარმოვიდგინოთ:

პროდუქციის ფაქტობრივი თვითღირებულების
კალკულაცია

№	საკალკულაციო მუხლები	„ა“ პროდუქცია		„ბ“ პროდუქცია	
		მთლიანი დანახარჯები 25000 (კალზე)	დანახარჯები პროდუქციის ერთეულზე	მთლიანი დანახარჯები 35000 (კალზე)	დანახარჯები პროდუქციის ერთეულზე
1.	ნედლეული, მასალები	27600	1—10	15700	0—45
2.	საწარმოო შეშების ხელფასი	40000	1—60	30000	0—86
3.	სოციალური დაზღვევის ანაზღაურებები	2000	0—08	1500	0—04
4.	მოსაღონებელ გადასახდელთა რეზერვი	2400	0—10	1800	0—05
5.	საერთო-საწარმოო ხარჯები	16000	0—64	12000	0—34
6.	საერთო-სამეურნეო ხარჯები	12000	0—48	900	0—26
	სულ ფაქტობრივი თვითღირებულება	100000	4—00	70000	2—00

პროდუქციის თვითღირებულება

პროდუქციის დასახელება	რაოდენობა (კალობათ)	თვითღირებულება მანეთობით	
		გეგმური	ფაქტობრივი
„ა“ პროდუქცია	25000	95000	100000
„ბ“ პროდუქცია	35000	73500	70000
სულ		168500	170000

„ა“ პროდუქციის ფაქტობრივი თვითღირებულება გეგმურთან შე-

დარებით გაიზარდა 5000 მანეთით, ე. ი. აღდილი აქვს გადახარჯვა, ხოლო „ბ“ პროდუქციის ფაქტობრივი თვითღირებულება შემცირდა გეგმურთან შედარებით 3500 მანეთით, ე. ი. არის ეკონომია.

თანახმად პროდუქციის თვითღირებულების კალკულაციისა, ფაქტობრივი თვითღირებულება შეადგენს: „ა“ პროდუქციისა — 100000 მანეთს;

„ბ“ პროდუქციისა — 70000 მანეთს;

მაშასადამე, მე-15 ოპერაციის მიხედვით შედგება ბუღალტრული გატარება:

დებეტი — მზა პროდუქცია 170000

კრედიტი — ძირითადი წარმოება („ა“ პროდუქციის წარმოება — 100000)

(„ბ“ პროდუქციის წარმოება — 70000)

§ 4. რეალიზაციის პროცესის ძირითადი ოპერაციების ანგარიშებში ასახვის წესი

პროდუქციის რეალიზაცია საშუალებათა წრებრუნვის დამამთავრებელი ეტაპია, ამიტომ ამ პროცესის სწორ აღრიცხვას დიდი მნიშვნელობა აქვს.

მზა პროდუქცია ეწოდება ნაწარმს, რომელმაც მოცემულ საწარმოში დამუშავების ყველა სტადია გაიარა, შეესაბამება სახელმწიფო სტანდარტს და მიღებულია საწარმოს ტექნიკური კონტროლის განყოფილების მიერ.

წარმოებაში დამზადებული მზა პროდუქცია სათანადო საბუთების საფუძველზე ბარდება საწყობს, და აღირიცხება იმავე სახელწოდების აქტიურ ანგარიშზე „მზა პროდუქცია“.

მზა პროდუქციის მოძრაობის აღრიცხვა სხვადასხვა შეფასებით შეიძლება მოხდეს: ასეთად გამოიყენება მზა პროდუქციის შეფასება ფაქტობრივი თვითღირებულებით, გეგმური თვითღირებულებით ან საბითუმო ფასით. ყველა შემთხვევაში, თვის ბოლოს დამზადებული მზა პროდუქციის ფაქტობრივი თვითღირებულების გარკვევის შემდეგ, უნდა მოხდეს აღრიცხვაში შესაბამისი კორექტირების შეტანის გზით სხვადასხვა შეფასებით ასახული მზა პროდუქციის დაყვანა მის ფაქტობრივ თვითღირებულებამდე. თუ მიმდინარე აღრიცხვაზე მზა პროდუქცია აღრიცხულია გეგმური თვითღირებულებით, მაშინ ცალკე

გამოყოფილად აისახება გეგმური თვითღირებულების გადახრა ფაქტობრივი თვითღირებულებისაგან, ეკონომია (—) ან გადახარჯვა (+) და მისი დამატებით ან გამოკლებით გეგმურ თვითღირებულებაზე შივილებთ ფაქტობრივ თვითღირებულებას. თუ მზა პროდუქციის აღსარიცხავად გამოყენებულია საბითუმო ფასი, მაშინ გამოყოფილად აისახება ანალიზურ აღრიცხვაში სხვაობა საბითუმო ფასსა და ფაქტობრივ თვითღირებულებას შორის, საბითუმო ფასზე ამ სხვაობას დამატებით მიიღება ფაქტობრივი თვითღირებულება.

მაშასადამე, მზა პროდუქციის ანგარიშს თავისი დებეტით შეიძლება კავშირი ჰქონდეს ძირითად წარმოების ანგარიშთან, როდესაც წარმოებიდან მიიღება საწყობში მზა პროდუქცია, რაზეც შედგება ბუღალტრული გატარება:

დებეტი— მზა პროდუქცია;

კრედიტი — ძირითადი წარმოება.

პროდუქციის რეალიზაციის აღსარიცხავად „რეალიზაციის“ ანგარიში გამოიყენება. პროდუქციის რეალიზაცია მყიდველ ორგანიზაციებთან დადებული ხელშეკრულების საფუძველზე ხდება. წარმოებიდან პროდუქციის სარეალიზაციოდ გაგზავნისა და მისი რეალიზაციისათვის საჭიროა გარკვეული დრო, პირობების დაცვა, ე. ი. პროდუქციის სარეალიზაციოდ გაგზავნა ჯერ კიდევ არ ზღუდავს მის რეალიზაციას. ამიტომ მზა პროდუქციის სარეალიზაციოდ გაგზავნის აღსარიცხავად უშუალოდ რეალიზაციის ანგარიშს ვერ გამოვიყენებთ. ამ მიზნით გამოიყენება ანგარიში „გაგზავნილი პროდუქცია, შესრულებული სამუშაოები და მომსახურება“, რომლის დებეტის მხარეს აისახება პროდუქციის სარეალიზაციოდ გაგზავნა, და ამ ნაწილში ეს ანგარიში დაუკავშირდება მზა პროდუქციის ანგარიშის კრედიტს, ხოლო მის კრედიტში იწერება უკვე რეალიზებული მზა პროდუქციის ჩამოწერა და ამ ნაწილში ეს ანგარიში უკავშირდება რეალიზაციის ანგარიშს დებეტს.

პროდუქციის რეალიზაცია სხვადასხვა ხარჯის გაწევას მოითხოვს; ასეთი ხარჯებია: მზა პროდუქციის შეფუთვის, დატვირთვა-გადმოტვირთვის და სხვა ხარჯები. ამ ხარჯებს წარმოების გარეშე ხარჯები ეწოდება. რადგან ისინი დაკავშირებული არიან წარმოების პროცესის განგრძობასთან მიმოქცევის სფეროში. ასეთი ხარჯები აღირიცხება ცალკე ანგარიშზე, რომელსაც წარმოების გარეშე ხარჯების ანგარიში ეწოდება. რეალიზებული პროდუქციის სრული თვითღირებუ-

ლების განსაზღვრისათვის საჭიროა მის საფაბრიკო-საქარხნო, ანუ საწარმოო თვითღირებულებას დაემატოს წარმოების გარეშე ხარჯები, რაც ამ ხარჯების რეალიზაციის ანგარიშის დებეტში შეტანილ ხდება.

პროდუქციის რეალიზაციის შედეგად მიღებული ღირებულება ჩაირიცხება ანგარიშსწორების ანგარიშზე, რეალიზაციიდან მიღებული ამონაგების თანხით, მაშასადამე, რეალიზაციის ანგარიშის დებეტში თავს მოიყრის რეალიზებული პროდუქციის ფაქტობრივი სრული თვითღირებულება, ხოლო კრედიტში — ამონაგები რეალიზაციიდან. ამ ორი თანხის დაპირისპირება რეალიზაციის შედეგის განსაზღვრის საშუალებას გვაძლევს. თუ რეალიზაციის ანგარიშის კრედიტის ბრუნვა მეტია დებეტის ბრუნვაზე, მიღებულია მოგება. ხოლო საპირისპირო შემთხვევაში, როცა რეალიზაციის ანგარიშის დებეტის ბრუნვა მეტია კრედიტზე, მიღებულია ზარალი. რეალიზაციის შედეგი უნდა გადავითანოთ მოგება-ზარალის ანგარიშზე, შესაბამისად, მოგება — კრედიტის მხარეს. ზარალი — დებეტის მხარეს. ამის შემდეგ რეალიზაციის ანგარიშს ნაშთი არ დარჩება, იგი დაიხურება.

მზა პროდუქციის რეალიზაციის ამსახველი ძირითადი სამეურნეო ოპერაციები და მათი ანგარიშებში ასახვის წესი სქემატურად შეიძლება შემდეგის სახით წარმოვადგინოთ:

1. სამეურნეო ოპერაციები

1. მიღებულია წარმოებიდან მზა პროდუქცია;

დებეტი — მზა პროდუქცია;

კრედიტი — ძირითადი წარმოება;

2. მზა პროდუქცია გაიგზავნა სარეალიზაციოდ;

დებეტი — გაგზავნილი პროდუქცია, შესრულებული სამუშაოები და მომსახურება;

კრედიტი — მზა პროდუქცია;

3. მზა პროდუქციის შეფუთვაზე მომუშავე მუშებს დაერიცხათ ხელფასი;

დებეტი — წარმოების გარეშე ხარჯები;

კრედიტი — ანგარიშსწორება შრომის ანაზღაურებით.

4. ჩარიცხულია ანგარიშსწორების ანგარიშზე ამონაგები რეალიზაციიდან;

დებეტი — ანგარიშსწორების ანგარიში;

კრედიტი — რეალიზაცია;

5. ჩამოიწერა რეალიზებული პროდუქციის ფაქტობრივი თვითღირებულება;

დებეტი — რეალიზაცია;

კრედიტი — გაგზავნილი საქონელი, შესრულებული სამუშაოები და მომსახურება;

6. ჩამოიწერა რეალიზაციის ანგარიშზე კუთვნილი წარმოების გარეშე ხარჯები;

დებეტი — რეალიზაცია;

კრედიტი — წარმოების გარეშე ხარჯები;

7. რეალიზაციის შედეგად მიღებული მოგება;

დებეტი — რეალიზაცია;

კრედიტი — მოგება და ზარალი.

აღნიშნული სამეურნეო ოპერაციები ანგარიშებში სჭემატურაჲ შემდეგნაირად აისახება:

ძირითადი წარმოება	
დებ.	კრედ.
	1

გაგზავნილი საქონელი შესრულებული სამუშაოები და მომსახურება	
დებ.	კრედ.
2	5

წარმოების გარეშე ხარჯები	
დ	კ
3	6

ანგარიშსწორების ანგარიში	
დ	კ
4	

მზა პროდუქცია	
დებ.	კრედ.
1	2

რეალიზაცია	
დებ.	კრედ.
5 5 7	4

ანგარიშსწორება შრომის ანაზღაურებით	
დ	კ
	3

მოგება—ზარალი	
დ	კ
	7

VI თავი. ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა კლასიფიკაცია

§ 1. აღრიცხვის ობიექტთა ეკონომიკური კლასიფიკაცია, ანგარიშთა სისტემის აგების საფუძველი

ბუღალტრულ აღრიცხვაში ცალკეული სახის სამეურნეო საშუალებებისა და მათი ფორმირების წყაროების არსებობისა და მოძრაობის აღსარიცხავად გამოიყენება ანგარიშთა სისტემა. აღრიცხვაში გამოსაყენებელი ანგარიშების შერჩევა დაკავშირებულია საწარმოს საქმიანობის ხასიათსა და წარმოების ორგანიზაციასთან. ეს ანგარიშები ერთმანეთისაგან განსხვავდებიან, მაგრამ ანგარიშთა საერთო რიცხვიდან შეიძლება გამოვყოთ ცალკეული ჯგუფები, რომელთაც ერთი საერთო ნიშანი მაინც აქვთ. ასეთი დაყოფა ბუღალტრული ანგარიშების შესწავლისა და დახასიათების საშუალებას მოგვცემს ცალკეული, კონკრეტული ანგარიშის განხილვის გარეშე. თუ ანგარიშებს დავჯგუფებთ ერთგვაროვანი ნიშნების მიხედვით, ე. ი. მოვასდგენთ მათს კლასიფიკირებას, თითოეული ჯგუფიდან ზედმიწევნით შევისწავლით რამდენიმე ანგარიშს მაინც მათი შინაარსის, სტრუქტურისა და გამოყენების წესის მიხედვით, შეგვიძლია წარმოდგენა ვიქონიოთ აღნიშნულ ჯგუფში შემავალ ყველა ანგარიშზე.

მაშასადამე, ბუღალტრული ანგარიშების კლასიფიკაცია წარმოადგენს ანგარიშთა დაჯგუფებას ერთგვაროვანი ნიშნების მიხედვით.

ბუღალტრული ანგარიშების კლასიფიკირება სხვადასხვა ნიშნის მიხედვით შეიძლება მოხდეს. ბუღალტრული აღრიცხვის თეორიის ამჟამად მოქმედ სახელმძღვანელოებში ანგარიშთა კლასიფიკაციისას ძირითადად შემდეგი ნიშნები გამოიყენება:

1. ანგარიშების კლასიფიკაცია ბუღალტრულ ბალანსთან მათი დამოკიდებულების მიხედვით;

2. ანგარიშების კლასიფიკაცია მათში ასახული ობიექტების განზოგადების, მოცულობის მიხედვით;

3. ანგარიშების კლასიფიკაცია ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით;

4. ანგარიშების კლასიფიკაცია მათი სტრუქტურისა და დანიშნულების მიხედვით.

ბუღალტრულ ბალანსთან დამოკიდებულების მიხედვით ანგარიშები ჯგუფდება: საბალანსო და ბალანსგარეშე ანგარიშებად. საბალანსო ან-

გარიშები ეწოდება ისეთ ანგარიშებს, რომლებიც ასახავენ საწარმოს სამეურნეო საშუალებებსა და მათი ფორმირების წყაროებში მომხდარ ცვლილებებს, აგრეთვე ამავე საწარმოს სხვადასხვა ვალდებულებას სხვა საწარმოების, დაწესებულებების, ორგანიზაციების ან პირების მიმართ. საბალანსო ანგარიშები შეიტანება ბუღალტრული ბალანსის ცხრილში. მათ მთავარ ანგარიშებსაც უწოდებენ. მაგალითად, ასეთი ანგარიშებია: ძირითადი საშუალებების ანგარიში, საწესდებო ფონდის ანგარიში, მომწოდებლებთან და მოიჯარეებთან ანგარიშსწორების ანგარიში, ანგარიშსწორება შრომის ანაზღაურებით, ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების ანგარიში, ბანკის მოკლევადიანი სესხების ანგარიში და სხვ.

ბალანსგარეშე ანგარიშები გამოიყენება ისეთი სამეურნეო საშუალებების აღსარიცხავად, რომლებიც დროებით საწარმოში ირიცხება, მაგრამ მის კუთვნილებას არ წარმოადგენს და, მაშასადამე, არავითარი ცვლილება არ შეაქვთ აღნიშნული საწარმოს ბუღალტრულ ბალანსში, ისინი აღირიცხება ბალანსის ცხრილის გარეთ. ასეთი ანგარიშებია, მაგალითად, საპასუხისმგებლო შესანახად მიღებული მასალები, საკომისიოდ მიღებული საქონელი, იჯარით აღებული ძირითადი საშუალებები, გადასამუშავებლად მიღებული ნედლეული და მასალები და სხვ.

საბალანსო ანგარიშებთან შედარებით განსხვავებულია ბალანსგარეშე ანგარიშების წარმოების წესიც. მათში სამეურნეო ოპერაციით გამოწვეული ცვლილების ჩაწერა ხდება არა ორმაგი ჩაწერის, ანუ დიგრაფიული მეთოდით, არამედ ერთმაგი ჩაწერის, ანუ უნიგრაფიული მეთოდის გზით. ბალანსგარეშე ანგარიშები აქტიური ანგარიშებია, რადგანაც მატერიალურ ფასეულობებს აღრიცხავენ და ამ ფასეულობათა მიღება ჩაიწერება დებეტის მხარეს, ხოლო გაცემა—კრედიტის მხარეს. გვხვდება აგრეთვე ე. წ. „ბალანსს“ „მიღმური“ ანგარიშები. მათში აისახება ისეთი საშუალებები, რომლებიც საერთო-სახალხო კუთვნილებას წარმოადგენს და ჩვენს ქვეყანაში არსებული წესის თანახმად ღირებულებით შეფასებას არ ექვემდებარება, ამოღებულია ბრუნვიდან. მათ მიეკუთვნება: დაკავებული ფართობი, წიადისეული, ვზები და ა. შ. ისინი აღირიცხებიან ნატურალური მაჩვენებლებით და ცნობის სახით თან ერთვისან სააღრიცხვო მონაცემებს.

ანგარიშების კლასიფიკაციის მეორე ნიშანია მათი დაქვლედა მათში ასახული სამეურნეო საშუალებების, პროცესებისა და წყაროების განზოგადების ზომის მიხედვით.

აღრიცხვაში გამოიყენება ანგარიშები, რომლებიც აღრიცხვის ობიექტებს. სამეურნეო საშუალებებს, პროცესებსა და წყაროებს ასახევენ განზოგადებულად ფულადი გამოსახულებით. ასეთ ანგარიშებს სინთეზურ ანგარიშებს უწოდებენ. ზოგიერთ ანგარიშში იგივე სამეურნეო საშუალებები, პროცესები და წყაროები დაშლილად, დანაწილებულად აისახება როგორც ფულადი, ასევე ნატურალური საზომით. ასეთ ანგარიშებს ანალიზურ ანგარიშებს უწოდებენ. ცალკე ჯგუფად გამოიყოფა ქვეანგარიშები, ანუ სუბანგარიშები, რომლებიც სინთეზური ანგარიშების შემდგომ დეტალიზაციას წარმოადგენენ და შუალედურ როლს ასრულებენ სინთეზურ და ანალიზურ ანგარიშებს შორის, ე. ი. ანგარიშები მათში ასახული აღრიცხვის ობიექტების განზოგადებისა და დაშლა-დანაწილების ზომის მიხედვით იყოფა: პირველი რიგის ანგარიშებად, ანუ სინთეზურ, მთავარ საბალანსო ანგარიშებად; მეორე რიგის ანგარიშებად, ანუ ქვეანგარიშებად (სუბანგარიშებად), და მესამე რიგის ანგარიშებად, ანუ ანალიზურ ანგარიშებად.

ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით ანგარიშების კლასიფიცირება საწარმოს საშუალებებსა და მათი ფორმირების წყაროების დაჯგუფების პრინციპის საფუძველზე ხდება. სწორედ ამით მიიღწევა აღრიცხვის ობიექტების ურთიერთკავშირი ანგარიშებთან, რომლებშიც ისინი აისახებიან.

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

ანგარიშთა კლასიფიკაციის განხილვისას განსაკუთრებული მნიშვნელობა ენიჭება ანგარიშების დაჯგუფებას ეკონომიკური შინაარსისა და ანგარიშთა სტრუქტურისა და დანიშნულების მიხედვით.

§ 2. ანგარიშების კლასიფიკაცია ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით

ანგარიშების კლასიფიკაციას ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით საფუძველად ედება ამ ანგარიშებში ასახული სამეურნეო საშუალებების, მათი წყაროების ან სამეურნეო პროცესების შინაარსი. ამ ნიშნის მიხედვით ანგარიშების კლასიფიკაცია მეტად მნიშვნელოვანია. იგი საშუალებას იძლევა განისაზღვროს სამეურნეო საშუალებები კვლავ-წარმოების რომელ სტადიაზე და რა ოდენობით იმყოფება, რა სახის

წყაროების მეშვეობით ხდება მათი ფორმირება. აღნიშნული ნიშნით ანგარიშების დაჯგუფება აუცილებელია ბუღალტრული ბალანსის შედგენის მიზნითაც.

ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით ანგარიშების დაჯგუფებისას შეიძლება გამოვყოთ ანგარიშთა ორი ძირითადი ჯგუფი.

1. სამეურნეო საშუალებებისა და პროცესების ამსახველი ანგარიშები;

2. სამეურნეო საშუალებათა ფორმირების წყაროების ამსახველ ანგარიშები.

1. სამეურნეო საშუალებათა ამსახველი ანგარიშები სამეურნეო ოპერაციათა ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით, თავის მხრივ, იყოფა: ა) ძირითადი საშუალებების ანგარიშებად, ბ) ბრუნვისგარეშე საშუალებების ამსახველ ანგარიშებად. მაშინაა, ანგარიშთა ამ ჯგუფში გაერთიანებულია საწარმოს ან გაერთიანების სამეურნეო საშუალებების ამსახველი ყველა ანგარიში, მიუხედავად იმისა, თუ რომელი სახის სამეურნეო საშუალებას აღრიცხავენ ისინი.

ძირითადი საშუალებების ამსახველ ანგარიშებს მიეკუთვნება: ძირითადი საშუალებების ანგარიში; ძირითადი საშუალებების ცვეთის ანგარიში და კაპიტალური რემონტის ანგარიში. ისინი ახასიათებენ ძირითადი საშუალებების ამა თუ იმ მხარეს. ძირითადი საშუალებების ანგარიშზე აღირიცხება საწარმოს ან გაერთიანების განკარგულებაში არსებული საწარმოო და არასაწარმოო ძირითადი საშუალებები, მათი მოძრაობა და არსებობა დროის გარკვეული მომენტისათვის პირვანდელი (ფაქტობრივი) ღირებულებით.

გარდა ამისა, ძირითადი საშუალებების აღრიცხვისას, მათი დაზღვევისას საჭიროა რიგი სხვა მონაცემებიც. მაგალითად, ამ საშუალებების ცვეთის დონე, დანახარჯები კაპიტალურ რემონტზე და სხვ. ამ მიზნით გამოიყენება ძირითად საშუალებათა ცვეთის ანგარიში, რომელიც ასახავს ძირითად საშუალებათა ცვეთის თანხას დროის გარკვეული პერიოდის განმავლობაში და საშუალებას იძლევა ძირითადი საშუალებების ნარჩენი ღირებულების განსაზღვრისათვის, ხოლო კაპიტალური რემონტის ანგარიში ასახავს დანახარჯებს ძირითად საშუალებების კაპიტალურ რემონტზე.

საბრუნავი საშუალებებისა და სამეურნეო პროცესების ამსახველი ანგარიშებია: 1. საწარმოო მარაგის ამსახველი ანგარიშები; 2. სა-

წარმოო პროცესების ამსახველი ანგარიშები და 3. მიმოქცევის პროცესების ამსახველი ანგარიშები.

საწარმოო მარაგის ამსახველი ანგარიშებია: მასალების, სათბობის, სათადარიგო ნაწილების, მცირეფასიანი და სწრაფცვეთადი საგნების, მათი ცვეთის ანგარიშები და სხვ. მცირეფასიანი და სწრაფცვეთადი საგნები, ძირითადი საშუალებების მსგავსად, აღირიცხება ფაქტობრივი თვითღირებულებით, მათი ცვეთა კი აღირიცხება ცალკე, მისთვის სპეციალურად განკუთვნილ ანგარიშზე. საწარმოო მარაგის დანარჩენი სახეობანი შესაბამის ანგარიშებზე აღირიცხება ფაქტობრივი თვითღირებულებით.

წარმოების პროცესის და შესაბამისად წარმოების დანახარჯების აღსარიცხავად გამოიყენება ძირითადი წარმოების, დამხმარე წარმოების, მანქანებისა და მოწყობილობების შენახვისა და ექსპლუატაციის ხარჯების, საერთო-საწარმოო ხარჯების, საერთო სამეურნეო ხარჯების, წუნი წარმოებაში, მომავალი პერიოდის ხარჯების და სხვა ანგარიშები. ამ ანგარიშების მეშვეობით ხორციელდება წარმოების დანახარჯების აღრიცხვა და კონტროლი, განისაზღვრება წუნისაგან დანაკარგები, გაიანგარიშება დამზადებული პროდუქციის თვითღირებულება.

მიმოქცევის პროცესის ამსახველი ანგარიშებია: მზა პროდუქციისა და მისი რეალიზაციის, აგრეთვე ფულადი საშუალებებისა და ანგარიშსწორების ამსახველი ანგარიშები. აღნიშნულიდან პირველ ჯგუფს მიეკუთვნება თვით მზა პროდუქციის ანგარიში, წარმოების გარეშე ხარჯების ანგარიში, გაგზავნილი პროდუქციის, შესრულებული სამუშაოებისა და მომსახურების ანგარიში, რეალიზაციის ანგარიში და სხვ.

ფულადი საშუალებების ამსახველ ანგარიშებზე აღირიცხება საწარმოს, გაერთიანების ფულადი საშუალებები, მათი მოძრაობა საწარმოს საღაროში ან ანგარიშებზე, რომლებიც ამ მიზნით აქვს ორგანიზაციას გახსნილი ბანკში. ანგარიშთა ამ ჯგუფს მიეკუთვნება: საღაროს, ანგარიშსწორების ანგარიშის, ანგარიშები ბანკში საშუალებების კაპიტალური დაბანდებისათვის, დანარჩენი ანგარიშები ბანკში, დანარჩენი ფულადი საშუალებების ანგარიში და სხვ. ანგარიშსწორებათა ამსახველი ანგარიშების აუცილებლობა წარმოიქმნება საწარმოების და გაერთიანებების ვალდებულებით სხვა ორგანიზაციების, პირების ან საწარმოების მიმართ. ანგარიშთა ამ ჯგუფს მიეკუთვნება ანგარიშები: ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან და მოიჭარებებთან, ანგარიშსწორება ავანსებით, ანგარიშსწორება პრეტენზიებით, ანგა-

რიშწორება ანგარიშვალდებულ პირებთან, ანგარიშწორება სხვადასხვა დებიტორებთან და კრედიტორებთან და სხვ.

რადგან ეს ანგარიშები ასახავენ სხვადასხვა საანგარიშწორებო ოპერაციებს, მაშასადამე, ამ ანგარიშთა ნაწილი გამოიყენება როგორც დებიტორული, ასევე კრედიტორული ოპერაციების აღსარიცხავად და, შესაბამისად, ცხადია, შეტანილი იქნება საშუალებათა ან მათი წყაროების ამსახველი ანგარიშების შემადგენლობაში. მაგალითად, ანგარიშები: ანგარიშწორება მიმწოდებლებთან და მოიჯარეებთან, ანგარიშწორება დაზღვევით, ანგარიშწორება შრომის ანაზღაურებით, ანგარიშწორება დებიტორ-კრედიტორებთან და სხვ.

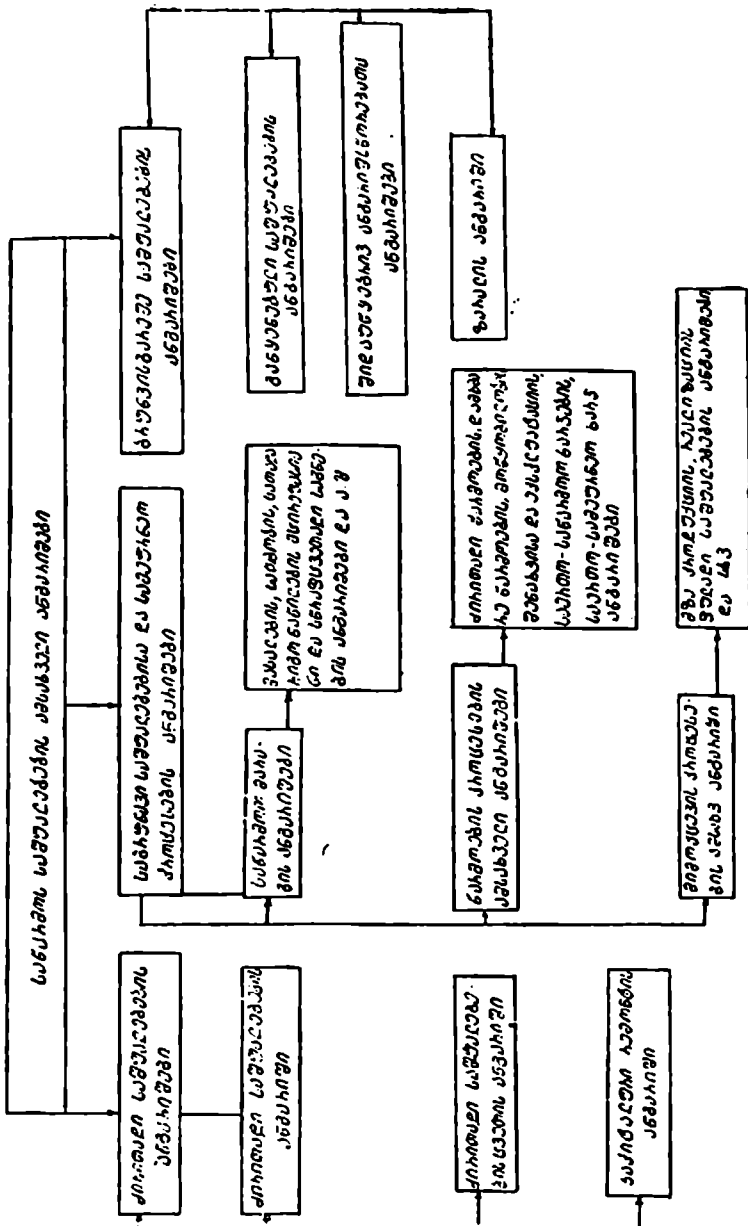
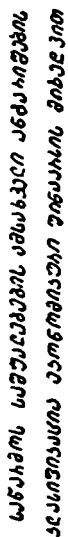
ბრუნვის გარეშე საშუალებების ამსახველი ანგარიშებია: ა) მოგების გამოყენების ანგარიში; ბ) შიდაუწყებრივი ანგარიშწორებათა ამსახველი ანგარიშები და გ) ზარალის ანგარიში.

2. სა მ ე უ რ ნ ე ო სა შ უ ა ლ ე ბ ა თ ა ფ ო რ მ ი რ ე ბ ი ს წ ყ ა რ ო ე ბ ი ს ამ ს ა ხ ვ ე ლ ი ან გ ა რ ი შ ე ბ ი. სამეურნეო საშუალებათა ფორმირების წყაროების ამსახველი ანგარიშები შეიძლება დაიყოს ორ ძირითად ჯგუფად: 1. საკუთარ საშუალებათა წყაროების ამსახველ ანგარიშებად და 2. მოზიდულ საშუალებათა წყაროების ამსახველ ანგარიშებად. თავის მხრივ, საკუთარ საშუალებათა წყაროების ამსახველი ანგარიშების ჯგუფი აერთიანებს საწარმოს ძირითადი საქმიანობის საკუთარ საშუალებათა წყაროების ამსახველ ანგარიშებს და საკუთარ საშუალებათა მიზნობრივი დანიშნულების წყაროების ამსახველ ანგარიშებს.

საწარმოს ან გაერთიანების ძირითადი საქმიანობის საკუთარი წყაროები აღირიცხება ისეთ ანგარიშებზე, როგორიცაა საწესდებო ფონდი, მოგება, მომავალი პერიოდის შემოსავლები.

მიზნობრივი დანიშნულების საკუთარ საშუალებათა წყაროები აღირიცხება ანგარიშებზე: ამორტიზაციის ფონდი; ეკონომიკური სტიმულირების ფონდი; სპეციალური დანიშნულების ფონდები; კაპიტალურ დაბანდებათა დაფინანსება; მოსალოდნელ გადასახდელთა რეზერვი.

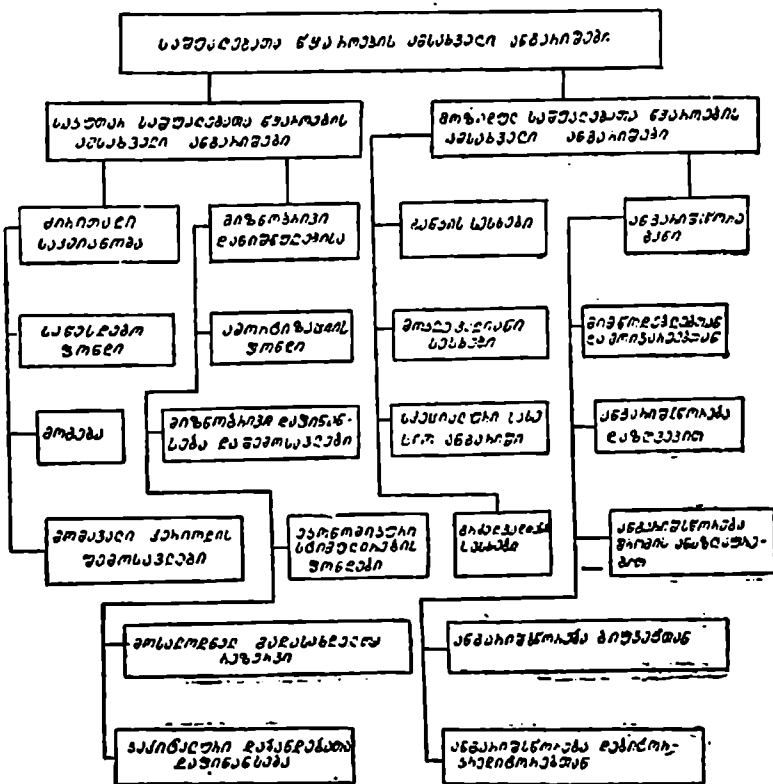
მოზიდულ საშუალებათა წყაროების ამსახველი ანგარიშები იყოფა: ნასესხებ საშუალებათა ამსახველ ანგარიშებად და იმ მოზიდულ საშუალებათა ამსახველ ანგარიშებად, რომლებიც ასახავენ საწარ-



შოს ან გაერთიანების ვალდებულებებს სხვა საწარმოების, ორგანიზაციების ან პირების მიმართ.

ნასესხებ საშუალებათა წყაროების აღსარიცხავად გამოიყენება ბანკის მოკლევადიანი სესხის ანგარიში, სპეციალური სასესხო ანგარიში, ბანკის გრძელვადიანი სესხის ანგარიში; მოზიდულ საშუალებათა წყაროების ამსახველი ანგარიშების მეორე ჯგუფს მიეკუთვნება ანგარიშები: ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან და მოიქარეებთან, ანგარიშსწორება დაზღვევით, ანგარიშსწორება შრომის ანაზღაურებით, ანგარიშსწორება ბიუჯეტთან, ანგარიშსწორება სხვადასხვა დებიტორებთან და კრედიტორებთან (კრედიტის ნაშთით) და სხვ.

სამეურნეო საშუალებათა წარმოების ავსახველი
ანგარიშების კლასიფიკაცია ეკონომიკური შინაარსის
მიხედვით



ანგარიშთა კლასიფიკაციის განხილვისას ეკონომიკური ნიშნის მიხედვით დავიწახეთ. რომ ანგარიშთა ამგვარი ნიშნის მიხედვით დაჯგუფება საშუალებას გვაძლევს გავარკვეოთ რა აღირიცხება ანგარიშში — სამეურნეო საშუალებები, სამეურნეო პროცესებით გამოწვეული დანახარჯები თუ ამ საშუალებათა წყაროები, რაც, ცხადია, ანგარიშების დახასიათების, შესწავლისა და მათში ჩანაწერების სწორად წარმოებისათვის საკმარისი არ არის. საჭიროა აგრეთვე ვიცოდეთ, ცალკეულ ანგარიშში როგორ ხდება სამეურნეო ოპერაციით გამოწვეულ ცვლილებების ასახვა. პირველი ანუ ძირითადი ჩანაწერი ანგარიშს რომელ მხარეს შეიძლება ჰქონდეს და რატომ, რა ჩაიწეროს ანგარიშის დებეტში და რა — კრედიტში, როგორი ნაშთი (დაწყებითი, საბოლოო) შეიძლება ჰქონდეს ანგარიშს და რატომ? ყველა ამ კითხვაზე პასუხის გასაცემად საჭიროა ვიცოდეთ ანგარიშების კლასიფიკაცია (დაჯგუფება) სტრუქტურისა და დანიშნულების მიხედვით, რასაც ძალზე დიდი პრაქტიკული მნიშვნელობა აქვს სააღრიცხვო დარგის მუშაკთათვის.

სტრუქტურის მიხედვით ანგარიშები იყოფა შემდეგ ძირითად ჯგუფებად:

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

1. ძირითადი ანგარიშები. ძირითადი ეწოდება ანგარიშებს, რომლებიც ასახავენ სამეურნეო საშუალებებსა და ამ საშუალებათა ფორმირების წყაროებს. ამ ანგარიშებს აგრეთვე საბალანსოსაც უწოდებენ, რადგან მათი საბოლოო ნაშთები გადაიტანება ბუღალტრულ ბალანსში. ამ ანგარიშების მეშვეობით ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება ყველა სამეურნეო ოპერაცია, რომლებსაც ცვლილება შეაქვთ საწარმოს სამეურნეო საშუალებებში ან მათს წყაროებში, ან ორივეში ერთდროულად. სწორედ ამით არის განპირობებული, რომ ანგარიშთა ამ ჯგუფს უწოდებენ ძირითადს.

ძირითადი ანგარიშები თავის მხრივ იყოფა სამ ქვეჯგუფად: ა) ინვენტარულ, ანუ ძირითად აქტიურ ანგარიშებად; ბ) საფონდო, ანუ ძირითად პასიურ ანგარიშებად; გ) საანგარიშსწორებო ანგარიშებად, ანუ ძირითად აქტიურ, პასიურ ან აქტიურ-პასიურ ანგარიშებად.

ინვენტარული, ანუ მატერიალურ ფასეულობათა ამსახველი ანგარიშები საწარმოს სამეურნეო საშუალებათა ამსახველი ანგარიშებია და, შესაბამისად, ამ ჯგუფის ყველა ანგარიში აქტიურია. ეს კი იმას ნიშნავს, რომ ინვენტარული ანგარიშები გაეხსნებათ ბალანსის აქტივის მუხლებს. ამ ანგარიშებს ძირითადი ჩანაწერი ექნებათ დებეტის მხარეს, დებეტში ჩაიწერება სამეურნეო საშუალებათა ზრდის ოპერაციები, ხოლო კრედიტში — შემცირებისა; საბოლოო ნაშთი შეიძლება ჰქონდეთ მხოლოდ სადებეტო, რადგან არ შეიძლება საწარმოში შემცირდეს რომელიმე ინვენტარული, მატერიალური ფასეულობა, სამეურნეო საშუალება იმაზე მეტად, ვიდრე საწარმოს ამ ფასეულობის მარაგი, ნაშთი გააჩნია.

ინვენტარული ანგარიშებია: ძირითადი საშუალებების, მასალების, სათბობის, სათადარიგო ნაწილების, მცირეფასიანი და სწრაფცვეთადი საგნების, სალაროს, ანგარიშსწორების ანგარიშის, მზა პროდუქციის და სხვა ანგარიშები.

ინვენტარული ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

დებეტი

კრედიტი

დაწყებითი ნაშთი — საშუალებათა არსებობა თვის პირველი რიცხვისათვის
ბრუნვა — საშუალებათა შემოსავალი
საბოლოო ნაშთი — საშუალებათა არსებობა თვის ბოლოსათვის

ბრუნვა — საშუალებათა ხარჯვა ან გაყმა

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მაგალითად, ძირითადი საშუალებების ანგარიშს შეიძლება ჰქონდეს დებეტის დაწყებითი ნაშთი, რაც თვის პირველი რიცხვისათვის საწარმოში არსებული ძირითადი საშუალებების ღირებულების ოდენობის აღმნიშვნელი იქნება. თვის განმავლობაში საწარმოში ძირითადი საშუალებების მიღების ყველა შემთხვევა აღირიცხება ამ ანგარიშის დებეტის მხარეს, ხოლო ძირითადი საშუალებების გასვლის ან სხვა საწარმოზე გადაცემის ყველა შემთხვევა — კრედიტის მხარეს. თვის ბოლოს ძირითადი საშუალებების ანგარიშს შეიძლება ჰქონდეს დებეტის ნაშთი, რაც ამ დროისათ-

ვის საწარმოში არსებული ძირითადი საშუალებების ღირებულების ოდენობის ამსახველია.

ინვენტარულ ანგარიშებში საშუალებათა არსებობისა და მოძრაობის აღსარიცხავად გამოიყენება არა მხოლოდ ფულადი, არამედ ნატურალური საზომი ერთულიც. ცხადია, როგორც წესი; ნატურალური საზომი გამოიყენება ანალიზურ აღრიცხვაში.

საფონდო ანგარიშები, ანუ ძირითადი პასიური ანგარიშები განკუთვნილია ფონდების არსებობისა და მოძრაობის აღსარიცხავად. ანგარიშთა ამ ჯგუფს მიეკუთვნება: საწესდებო ფონდის ანგარიში; ამორტიზაციის ფონდის ანგარიში; ეკონომიკური სტიმულირების ფონდის, სპეციალური დანიშნულების ფონდების ანგარიში. გარდა აღნიშნულისა, ძირითადი პასიური ანგარიშების ჯგუფს მიეკუთვნება ბანკის სესხების ანგარიშები, დაფინანსების ანგარიშები და სხვ. მაშასადამე, ამ ჯგუფის ყველა ანგარიში პასიურია, ამ ანგარიშებისათვის დამახასიათებელია ძირითადი ჩანაწერის არსებობა კრედიტის მხარეს, იმავე კრედიტის მხარეს ჩაიწერება სამეურნეო ოპერაციებზე, რომლებიც იწვევს ამ ანგარიშების ზრდას, ხოლო შემცირება ჩაიწერება დებეტის მხარეს. ამ ჯგუფის ყველა ანგარიშს თვის ბოლოს თუ დარჩება ნაშთი, იგი აუცილებლად საკრედიტო იქნება. მაგალითად, საწესდებო ფონდის ანგარიშს შეიძლება დაწყებითი ნაშთი ჰქონდეს კრედიტის მხარეს. კრედიტში იწერება ამ ფონდის ზრდა, წყაროს გადიდება, ხოლო დებეტში — მისი შემცირება. საბოლოო ნაშთი შეიძლება ჰქონდეს მხოლოდ საკრედიტო. საფონდო, ანუ ძირითადი პასიური ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

დებეტი.

კრედიტი

ბრუნვა — წყაროს განმავლობაში

შემცირება

თვის

დაწყებითი ნაშთი — წყაროს არსებობა თვის დასაწყისში
ბრუნვა — წყაროს ზრდა თვის განმავლობაში
საბოლოო ნაშთი — წყაროს არსებობა თვის ბოლოსათვის

საანგარიშსწორებო ანგარიშები, ანუ ძირითადი აქტიურ-პასიურა ანგარიშები, გამოიყენება ისეთი საანგარიშსწორებო ოპერაციების აღსარიცხავად, რომელთა შედეგადაც წარმოიქმნება ზოგჯერ დებიტორული, ზოგჯერ კი კრედიტორული დავალიანება, შესაბამისად, ნაშთი

საანგარიშო პერიოდის ბოლოს ამ ანგარიშებს შეიძლება ჰქონდეს სა-
დებეტო ან საკრედიტო, ან სადებეტოც და საკრედიტოც ერთდროუ-
ლად. აქედან გამომდინარე, საანგარიშსწორებო ანგარიშები, თავის
მხრივ, იყოფა სამ ქვეჯგუფად:

- ა) აქტიურ საანგარიშსწორებო ანგარიშებად;
- ბ) პასიურ საანგარიშსწორებო ანგარიშებად;
- გ) აქტიურ-პასიურ საანგარიშსწორებო ანგარიშებად.

აქტიური საანგარიშსწორებო ანგარიშები აღრიცხავენ საწარმოს
ან გაერთიანებისადმი სხვა ორგანიზაციების ან პირების დებიტო-
რულ დავალიანებას. ამ ანგარიშებს გააჩნიათ დებეტის დაწყებითა
ნაშთი. თვის განმავლობაში დებეტში ჩანაწერი ნიშნავს დებიტორუ-
ლი დავალიანების ზრდას, ხოლო კრედიტში ჩანაწერი — ამ დავალია-
ნების შემცირებას. თვის ბოლოს ნაშთი თუ დარჩება ამ ანგარიშებს,
იგი სადებეტო იქნება.

აქტიური საანგარიშსწორებო ანგარიშებია: ანგარიშსწორება პრე-
ტენზიებით; ანგარიშსწორება ანგარიშვალდებულ პირებთან. აქტიური
საანგარიშსწორებო ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

დებეტო

კრედიტო

დაწყებითი ნაშთი — დავალიანების თან-
ხა თვის დასაწყისისათვის
ბრუნება — დებიტორული დავალიანების
ზრდა
საბოლოო ნაშთი — დავალიანების
თანხა თვის ბოლოსათვის

—
ბრუნება — დებიტორული დავალიანების
შემცირება

პასიური საანგარიშსწორებო ანგარიშები, საწინააღმდეგოდ აქტი-
ური საანგარიშსწორებო ანგარიშებისა, აღრიცხავენ საწარმოს ან გა-
ერთიანების კრედიტორულ დავალიანებას სხვა საწარმოების ან პირე-
ბისადმი. ამ ჯგუფის ანგარიშებს შეიძლება ჰქონდეთ კრედიტის დ-
წყებითი ნაშთი. მათს კრედიტში იწერება საწარმოს კრედიტორული
დავალიანების ზრდა, ხოლო დებეტში — კრედიტორული დავალიანე-
ბის შემცირება. საბოლოო ნაშთი ამ ანგარიშებს შეიძლება ჰქონდეთ
საკრედიტო.

პასიურ საანგარიშსწორებო ანგარიშებს მიეკუთვნება შემდეგი ან-
გარიშები: ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან და მოიჭარებთან; ან-

გარიშწორება შრომის ანაზღაურებით; ანგარიშსწორება ბიუჯეტთან და სხვ.

პასიური საანგარიშსწორებო ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

დებეტი

კრედიტი

ბრუნვა — კრედიტორული დავალიანების შემცირება

დაწყებითი ნაშთი — კრედიტორული დავალიანება თვის დასაწყისისათვის
ბრუნვა — კრედიტორული დავალიანების ზრდა
საბოლოო ნაშთი — კრედიტორული დავალიანების თანხა თვის ბოლოსათვის

აქტიურ-პასიური საანგარიშსწორებო ანგარიშები აღრიცხავენ ისეთ საანგარიშსწორებო ოპერაციებს, რომელთა შედეგადაც წარმოიქმნება ხან დებიტორული, ხან კრედიტორული დავალიანებანი და ისინი ერთდროულად აღირიცხება ამ ჯგუფის ანგარიშებში. ანგარიშთა ამ ჯგუფს მიეკუთვნება ანგარიშები: შიდაუწყებრივი ანგარიშსწორება მიმდინარე ოპერაციებით; ანგარიშსწორება სხვადასხვა დებიტორებთან და კრედიტორებთან და სხვ.

აქტიურ-პასიურ საანგარიშსწორებო ანგარიშებში ჩანაწერების წარმოება, მეტადრე ამ ჩანაწერებში გარკვევა საკმარის რაოდენობა, რადგან ამ ანგარიშების დებეტში ჩანაწერი ზოგიერთი ორგანიზაციის საწარმოსადმი არსებული დებიტორული დავალიანების ზრდას, ხოლო ზოგიერთი ორგანიზაციისადმი საწარმოს კრედიტორული დავალიანების შემცირებას ნიშნავს და, პირიქით, ამიტომ მათში გარკვევის მიზნით მხოლოდ სინთეზური აღრიცხვით ვერ შემოვიფარგლებით და აუცილებლად უნდა გამოვიყენოთ ანალიზური აღრიცხვის მონაცემები.

აქტიურ-პასიური საანგარიშსწორებო ანგარიშის დახასიათებისათვის განვიხილოთ ამ ჯგუფის ანგარიშებიდან ყველაზე დამახასიათებელი — სხვადასხვა დებიტორებთან და კრედიტორებთან ანგარიშსწორების ანგარიში. ამ ანგარიშს დაწყებითი ნაშთი შეიძლება ჰქონდეს დებეტის მხარესაც და კრედიტის მხარესაც. დებეტის დაწყებითი ნაშთი დებიტორული დავალიანების არსებობის მიმნიშნებელია, ხოლო კრედიტისა — კრედიტორული დავალიანების. მაგალითად: 1 იანვარი-

სათვის საწარმოს გააჩნდა დებიტორული დავალიანება თანხით 400 მანეთი, ხოლო კრედიტორული დავალიანება — 600 მან. დებიტორული დავალიანება წარმოადგენდა ქარხანა „განთიადის“ დავალიანებას, კრედიტორული კი — წინდების ფაბრიკის დავალიანებას თანხით 100 მანეთი და ჩარხმშენებელი ქარხნის დავალიანებას 500 მანეთის ოდენობით. თვის განმავლობაში საწარმოში აღვილი ჰქონდა შემდეგ ოპერაციებს:

1. ქარხანა „განთიადმა“ ვალის დასაფარავად ჩარიცხა 400 მანეთი;

2. ჩარხმშენებელ ქარხანას ვალის დასაფარავად გადაერიცხა 300 მანეთი;

ცხადია, ამ ოპერაციების აღსარიცხავად უნდა გამოვიყენოთ როგორც სინთეზური, ასევე ანალიზური ანგარიშებიც. ჩანაწერები ამ ანგარიშებში შემდეგ სახეს მიიღებს:

ანგარიშწორება დებიტორ-კრედიტორებთან

დებიტორ

კრედიტორ

ნაშთი 1.01 400	ნაშთი 1.01 600
ბრუნვა — 300	ბრუნვა — 400
ნაშთი 1.02	ნაშთი 1.02 — 300

დებ. ქარხანა „განთიადი“ კრედ.

დებ. ჩარხმშენებელი ქარხანა კრედ.

ნაშთი 1.01—400	ბრუნვა 400	ბრუნვა 300	ნაშთი 1.01—500
ნაშთი 1.02			ნაშთი 1.02—200

წინდების ფაბრიკა

დებ. კრედ.

ბრუნვა —	ნაშთი 1.01.100
	ბრუნვა —
	ნაშთი 1.02.100

მაშასადამე, სინთეზურ აქტიურ-პასიურ ანგარიშში საბოლოო ნაშთების განსაზღვრისათვის ვერ გამოვიყენებთ ადრე ჩვენთვის ცნობილ ხერხს, ამიტომ უნდა დავეყრდნოთ ანალიზურ ანგარიშებს, განვსაზღვროთ თითოეული ცალკე ანალიზური ანგარიშის მიხედვით ბრუნვები და საბოლოო ნაშთები და ამ ნაშთების ჯამობრივი თანხები გადავიტანოთ სინთეზურ ანგარიშში შესაბამისად დებეტის თუ კრედიტის მხარეს. ისე, როგორც ჩვენს მაგალითში, ჯერ განვსაზღვრეთ ნაშთები ქარხანა „განთიადის“, ჩარხმშენებელი ქარხნისა და წინდების ფაბრიკის ანგარიშების მიხედვით და ეს ნაშთები გადავიტანეთ შესაბამისად სხვადასხვა დებიტორებთან და კრედიტორებთან ანგარიშსწორების სინთეზური ანგარიშის დებეტისა და კრედიტის საბოლოო ნაშთად.

აქტიურ-პასიური საანგარიშსწორებო სინთეზური ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

დებიტო

კრედიტო

დაწყებითი ნაშთი — დებიტორული დავალიანების არსებობა
ბრუნვა — 1. დებიტორული დავალიანების ზრდა
2. კრედიტორული დავალიანების შემცირება
საბოლოო ნაშთი — დებიტორული დავალიანების არსებობა

დაწყებითი ნაშთი — კრედიტორული დავალიანების არსებობა
ბრუნვა: — 1. კრედიტორული დავალიანების ზრდა
2. დებიტორული დავალიანების შემცირება
საბოლოო ნაშთი — კრედიტორული დავალიანების არსებობა

სინთეზური ანგარიშის „ანგარიშსწორება სხვადასხვა დებიტორებთან და კრედიტორებთან“ დებეტის საბოლოო ნაშთი გადაიტანება ბალანსის აქტივში მუხლით „სხვადასხვა დებიტორები“, ხოლო კრედიტის ნაშთი — ბალანსის პასივში მუხლით „სხვადასხვა კრედიტორები“.

ძირითად აქტიურ-პასიურ ანგარიშთა ჯგუფს მიეუყთვნება მოგება-ზარალის ანგარიშიც, მაგრამ ამ ჯგუფში შემავალი სხვა დანარჩენი ანგარიშებისაგან განსხვავებით მოგება-ზარალის ანგარიში, ასახავს რა საწარმოს სამეურნეო საქმიანობის ფინანსურ შედეგს ანგარიშთა კლასიფიკაციისას, სტრუქტურისა და დანიშნულების მიხედვით იგი ცალკე ჯგუფად გამოიყოფა, როგორც ფინანსურ-საშედეგო ანგარიში.

2. მ ა რ ე გ უ ლ ი რ ე ბ ე ლ ი ა ნ გ ა რ ი შ ე ბ ი. საწარმოს სამეურნეო საშუალებებისა და მათი წყაროების სრულყოფილი დახასიათებისა და შესწავლისათვის მხოლოდ ძირითადი ანგარიშები საკმა-

რისი არ არის. ცნობილია, რომ სამეურნეო საშუალებები ჩვენს კვყანაში აღირიცხება ფაქტობრივი თვითღირებულებით, ასევე ფაქტობრივი ოდენობით აღირიცხება შათი ფორმირების წყაროებიც. ზოგჯერ მიმდინარე ბუღალტრულ აღრიცხვაში საჭირო ხდება სხვა შეფასების გამოყენება, მაგალითად, ძირითადი საშუალებები სინთეზურ, იგივე დასახელების ანგარიშზე აღირიცხება პირვანდელი ღირებულებით. ვიცით, რომ ძირითად საშუალებებს ისეთ საგნებს ვუწოდებთ, რომლებიც ხანგრძლივად (ერთ წელზე მეტხანს) ემსახურებიან წარმოებას, თანდათანობით ცვდებიან და ასევე ნაწილ-ნაწილ (თანდათანობით) გადააქვთ თავიანთი ღირებულება შექმნილ პროდუქტზე. ასეთ პირობებში დიდი მნიშვნელობა აქვს ძირითადი საშუალებების ნარჩენი ღირებულების განსაზღვრას, რომელიც მხოლოდ ძირითადი საშუალებების ანგარიშის მეშვეობით შეუძლებელია. იგივე შეიძლება ითქვას საბრუნავი საშუალებების შესახებაც, რომელთა აღრიცხვისას სხვადასხვა შეფასება გამოიყენება. ისეთი მაჩვენებლის მიღებისათვის, რომელიც დაახასიათებს საწარმოს საშუალებების მდგომარეობას სხვადასხვა შეფასების გამოყენებისას, ბუღალტრულ აღრიცხვაში მ. მართავენ მარეგულირებელ ანგარიშებს.

მარეგულირებელი, ანუ მომწესრიგებელი ეწოდება ანგარიშებს, რომელთაც შესწორება შეაქვთ სხვა რომელიმე ანგარიშში საწარმოს საშუალებებისა და მათი წყაროების შეფასებათა დაზუსტების მიზნით.

მარეგულირებელი, ანუ მომწესრიგებელი ანგარიშები თავის მხრივ იყოფა: ა) კონტრალურ ანგარიშებად;

ბ) დამატებით მარეგულირებელ ანგარიშებად;

გ) კონტრალურ-დამატებით მარეგულირებელ ანგარიშებად.

კონტრალური ანგარიშები თავის მხრივ იყოფა: კონტრაქტურ და კონტრაპასიურ ანგარიშებად. კონტრაქტური (აქტივის საწინააღმდეგო) ანგარიში ეწოდება ისეთ მარეგულირებელ ანგარიშს, რომელიც მოთავსებულია აქტივის საწინააღმდეგო მხარეს, ე. ი. ბალანსის პასივში და აწესრიგებს რომელიმე აქტიურ ანგარიშს. ასეთი ანგარიშებია: ძირითადი საშუალებების ცვეთის ანგარიში; მცირეფასიანი და სწრაფცვეთადი საგნების ცვეთის ანგარიში. ეს ანგარიშები თავად პასიური ანგარიშებია და აწესრიგებენ აქტიურ ანგარიშებს, შესაბამისად, ძირითადი საშუალებებისა და მცირეფასიანი და სწრაფცვეთადი საგნების ანგარიშებს. როგორც ვიცით, ძირითადი საშუალებები ამავე

სახელწოდების აქტიურ ანგარიშზე აღირიცხება პირვანდელი ღირებულებით, ხოლო ამ საშუალებების ცვეთა აღირიცხება პასიურ, მარეგულირებელ ანგარიშზე. ამ ანგარიშის კრედიტში იწერება ძირითადი საშუალებების ცვეთის დარიცხვა, ცვეთის თანხის ზრდა, ხოლო დებეტში — ცვეთის ჩამოწერა, მისი შემცირება. ნაშთი ძირითადი საშუალებების ცვეთის ანგარიშს შეიძლება ჰქონდეს საკრედიტო. ძირითადი საშუალებების ცვეთის ანგარიში განკუთვნილია ძირითადი საშუალებების შეფასების მოწესრიგებისათვის, რომელიც მიიღწევა აქტიური ძირითადი საშუალებების ანგარიშისა და პასიური ძირითადი საშუალებების ცვეთის ანგარიშის თანხების დაპირისპირებით. თუ პირველს, ე. ი. ძირითადი საშუალებების პირვანდელ ღირებულებას გამოვაცლებთ მეორეს, ე. ი. მათი ცვეთის თანხას, მივიღებთ ძირითადი საშუალებების ნარჩენ ღირებულებას. იგივე შეიძლება ითქვას მცირეფასიანი და სწრაფცვეთადი საგნების ცვეთის ანგარიშის შესახებაც.

კონტრაქტიური მარეგულირებელი ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

დებეტი

კრედიტი

ბრუნვა — ცვეთის თანხის შემცირება,
მისი ჩამოწერა

დაწყებითი ნაშთი — თანხა, რომელიც ამცირებს მოსაწესრიგებელი აქტიური ანგარიშის საღებეტო ნაშთს
ბრუნვა — თანხის ზრდა, მისი დარიცხვა საბოლოო ნაშთი — თანხა, რომელიც ამცირებს ძირითადი აქტიური ანგარიშის საბოლოო ნაშთს

კონტრაპასიური ანგარიშები ეწოდება ისეთ მარეგულირებელ ანგარიშებს, რომლებიც თავად აქტიურ ანგარიშებს წარმოადგენენ და აწესრიგებენ რომელიმე ძირითად პასიურ ანგარიშს. კონტრაპასიური ანგარიშია მოგების გამოყენების ანგარიში, იგი თავად აქტიური მარეგულირებელი ანგარიშია და აწესრიგებს ძირითად პასიურ ანგარიშს, მოგების ანგარიშს.

კონტრაპასიური ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

დებეტი

კრედიტი

დაწყ. ნაშთი — თანხა, რომელიც ამცირებს მოსაწესრიგებელი ანგარიშის კრედიტის ნაშთს
ბრუნვა — თანხის ზრდა
საბოლოო ნაშთი — იგივე, რასაც უჩვენებს დაწყებითი ნაშთი

ბრუნვა — თანხის შემცირება

დამატებითი მარეგულირებელი ანგარიშები გამოიყენება ძირითად ანგარიშებზე ასახული საწარმოს საშუალო საშუალებების ან მათი წყაროების თანხების გაზრდის მიმართ. ეს ანგარიშებიც იყოფა აქტიურ და პასიურ დამატებით მარეგულირებელ ანგარიშებად.

სამრეწველო საწარმოებში დამატებით აქტიურ მარეგულირებელ ანგარიშს წარმოადგენს სატრანსპორტო დამზადების ხარჯების ანგარიში, რომელიც გამოიყენება მიმდინარე აღრიცხვაში მატერიალურ ფასეულობათა საბითუმო ფასებით აღრიცხვისას. ეს ანგარიში ძირითადი, ინვენტარული ანგარიშის — მასალების ანგარიშის მომწესრიგებელი აქტიური ანგარიშია. იგი საშუალებას გვაძლევს განვსაზღვროთ მომარაგებული და დახარჯული მასალების ფაქტობრივი თვითღირებულება. დამატებითი აქტიური მარეგულირებელი ანგარიში გამოიყენება იმ შემთხვევაში, როცა ძირითად ანგარიშზე საშუალებათა აღრიცხვა ნაკლები შეფასებით ხდება, ვიდრე მისი ფაქტობრივი თვითღირებულებაა.

დამატებითი აქტიური მარეგულირებელი ანგარიშის სტრუქტურა ასეთია:

ღებურ

კრედიტ

ნაშთი, თანხა, რომელიც უნდა დაემატოს მოსაწესრიგებელი ძირითადი აქტიური ანგარიშის დაწყებით ნაშთს: ბრუნვა — თანხის ზრდა, რომელიც ემატება ძირითადი მოსაწესრიგებელი ანგარიშის მაჩვენებელს ნაშთი — იგივე, რაც დაწყებითი ნაშთი

ბრუნვა — ძირითად აქტიურ მოსაწესრიგებელ ანგარიშზე დასამატებელი თანხის შემცირება

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

კონტრალურ-დამატებითი მარეგულირებელი ანგარიშები გამოიყენება რომელიმე ძირითადი ანგარიშის მაჩვენებელთა შემცირების ან გაზრდის მიზნით. ისინი აერთიანებენ კონტრალური და დამატებითი მარეგულირებელი ანგარიშების ნიშნებს და თავიანთი აგებულებით ძირითადი აქტიურ-პასიური ანგარიშების ანალოგიური არიან. ასეთი ანგარიშებია: მასალების ფაქტობრივი თვითღირებულების გეგმური-

საგან გადაჭრის ანგარიში, მზა პროდუქციის ფაქტობრივი თვითღირებულების გეგმურისაგან გადახრის ანგარიში. ამ ანგარიშებისათვის ცალკე სინთეზური ანგარიში არ არის გათვალისწინებული, წარმოებულ მხოლოდ ანალიზური აღრიცხვა. ფაქტობრივი თვითღირებულების გადახრა გეგმურისაგან შეიძლება იყოს დადებითი ან უარყოფითი ნიშნით, იმისდა მიხედვით, გეგმურ თვითღირებულებასთან შედარებით გადახარჯვას აქვს ადგილი თუ ეკონომიას.

კონტრალურ-დამატებითი ანგარიშის სტრუქტურა ასეთია:

ღებები

კრედიტი

ნაშთი — თანხა, რომელიც ემატება ძირითადი აქტიური ანგარიშის მაჩვენებელს
ბრუნვა — თანხის ზრდა, რომელიც ემატება ძირითადი აქტიური ანგარიშის მაჩვენებელს
ნაშთი — იგივე, რაც დაწყებითი ნაშთი

ნაშთი — თანხა, რომელიც უნდა გამოაქლდეს ძირითადი აქტიური ანგარიშის მაჩვენებელს
ბრუნვა — თანხის ზრდა, რომელიც უნდა გამოაქლდეს ღირითადი აქტიური ანგარიშის მაჩვენებელს
ნაშთი — იგივე, რაც დაწყებითი ნაშთი

3. საოპერაციო ანგარიშები. საოპერაციო ანგარიშები ასახავენ სამეურნეო საშუალებათა წრებრუნვას, რომელიც სამეურნეო პროცესებით არის გამოწვეული. საოპერაციო ანგარიშები გამოიყენება წარმოების დანახარჯების აღსარიცხავად, პროდუქციის თვითღირებულების განსაზღვრისა და სამეურნეო და გასაღების ოპერაციების შედეგების გამოსავლინებლად. ამ ჯგუფში შემავალი ანგარიშები გამოიყენება საერთო-საწარმოო და საერთო-სამეურნეო ხარჯების, წარმოების გარეშე ხარჯების ხარჯთაღრიცხვის კონტროლისათვის, საანგარიშგებო კალკულაციის შედგენისათვის. საოპერაციო ანგარიშები თავის მხრივ იყოფა:

- ა) შემკრებ-გამანაწილებელ ანგარიშებად;
- ბ) საკალკულაციო ანგარიშებად;
- გ) შემპირისპირებელ ანგარიშებად.

შემკრებ-გამანაწილებელი ანგარიშები განკუთვნილია ხარჯების შესაკრებად, რომელსაც შემდეგ ანაწილებენ აღრიცხვის სხვადასხვა საკალკულაციო ობიექტებს შორის.

შემკრებ-გამანაწილებელი ანგარიშებია: მანქანებისა და მოწყობილობების შენახვისა და ექსპლუატაციის ხარჯების ანგარიში; სა-

ერთო-საწარმოო ხარჯების ანგარიში; საერთო-სამეურნეო ხარჯების ანგარიში; მომავალი პერიოდის ხარჯების ანგარიში; წარმოების გარეშე ხარჯების ანგარიში.

ამ ანგარიშების დებეტში თავს იყრის შესაბამისი ხარჯები, რომლებიც შემდეგ კრედიტით ჩამოიწერება, განაწილება და დაეწერება შესაბამის ანგარიშებს დანიშნულების მიხედვით. მაგალითად, მანქანებისა და მოწყობილობების შენახვისა და ექსპლუატაციის ხარჯების ანგარიშის, საერთო-საწარმოო ხარჯების ანგარიშისა და საერთო-სამეურნეო ხარჯების ანგარიშის დებეტში თვის განმავლობაში თავს იყრის არაპირდაპირი ხარჯები, ე. ი. ისეთი ხარჯები, რომლებიც წინახწარ არ ვიცით რომელი სახის პროდუქციის თვითღირებულებას რა ოდენობით უნდა დაეწეროს. თვის ბოლოს აღნიშნული ხარჯები შესაბამისი ანგარიშების კრედიტიდან მთლიანად ჩამოიწერება განაწილების წესით და დაეწერება ძირითადი წარმოების ანგარიშს. განაწილება ხდება საკალკულაციო ობიექტებს შორის. ასეთი განაწილების შემდეგ არაპირდაპირი ხარჯების ამსახველ ანგარიშებს თვის ბოლოს ნაშთი არ დარჩებათ და ისინი დაიხურება, ე. ი. ბალანსში ასახვას ვერ პოვებენ. ასევე, წარმოების გარეშე ხარჯების ანგარიში საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში დებეტით კრიბავს ხარჯებს, ხოლო ამ პერიოდის ბოლოს კრედიტით ანაწილებს და ჩამოწერს ამ ხარჯებს რეალიზაციის ანგარიშზე.

შემკრებ-გამანაწილებელი ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

დებეტი

კრედიტი

ნაშთი —
ბრუნვა-გასანაწილებელი
ხარჯების თავმოყრა
ნაშთი —

ნაშთი —
ბრუნვა-გასანაწილებელი
ხარჯების ჩამოწერა
ნაშთი —

როგორც აღვნიშნეთ, შემკრებ-გამანაწილებელ ანგარიშთა ჯგუფს ეკუთვნის მომავალი პერიოდის ხარჯების ანგარიში. ამ ანგარიშის დებეტში თავს იყრის ისეთი ხარჯები, რომლებიც საწარმოში თუ გაერთიანებამ გასწია მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდში, მაგრამ ეკუთვნის მომავალ პერიოდს. მომავალი პერიოდის ხარჯების ანგარიშის დებეტში აღირიცხება ისეთი ხარჯები, როგორიცაა: წინასწარ გადახდილი

იჯარა სხვა საწარმოს კუთვნილი ძირითადი საშუალებებით სარგებლობისათვის, ახალი სახის პროდუქციის ათვისების ხარჯები; ჟურნალ-გაზეთების გამოწერის ხარჯები და სხვ. როცა ამ ხარჯების ჩამოწერის და შესაბამის საანგარიშგებო პერიოდზე მიკუთვნების დრო დადგება, ისინი ნაწილდება დროის პერიოდებს შორის, ჩამოიწერება მომავალი პერიოდის ხარჯების ანგარიშიდან და დაეწერება შესაბამის ანგარიშებს კუთვნილებისამებრ. მომავალი პერიოდის ხარჯები შეიძლება განაწილების შემდეგ ჩამოიწეროს ძირითადი წარმოების ანგარიშზე, დამხმარე წარმოების ანგარიშზე, საერთო-საწარმოო ან საერთო-სამეურნეო ხარჯების ანგარიშებზე და სხვ. განსხვავებით სხვა შემკრებ-გამანაწილებელი ანგარიშებისაგან. მომავალი პერიოდის ხარჯების ანგარიშს შეიძლება ჰქონდეს ნაშთი, როგორც დაწყებითი, ასევე საბოლოო. რადგან ეს ანგარიში ხარჯების ამსახველი ანგარიშია, ნაშთი, ცხადია, დებეტის მხარეს იქნება და წარმოადგენს მომავალი პერიოდის ხარჯების ჩამოუწერელ თანხას. ამ ანგარიშის დებეტში იწერება მომავალი პერიოდის ხარჯების ზრდა, ხოლო კრედიტში — ამ ხარჯების ჩამოწერა. მომავალი პერიოდის ხარჯების ანგარიში აქტიურია და, მაშასადამე, მისი საბოლოო ნაშთი გადაიტანება ბალანსის აქტივის მხარეს. მომავალი პერიოდის ხარჯების ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

დებეტი

კრედიტი

დაწყებითი ნაშთი — მომავალ პერიოდს მიკუთვნებულო ჩამოუწერელი თანხა
 ბრუნვა — მიმდინარე პერიოდში გაწეული და მომავალ პერიოდს მიკუთვნებული ხარჯები

—

ბრუნვა — ხარჯების ჩამოწერა და მიკუთვნება შესაბამის პერიოდსა და ანგარიშებზე

გარდა მომავალი პერიოდის ხარჯების ანგარიშისა, ანგარიშთა ამავე ქვეჯგუფს მიეკუთვნება აგრეთვე მოსალოდნელ გადასახდელთა რეზერვის ანგარიში; ეს ანგარიში პასიურია, ე. ი. ძირითადი ჩანაწერი მას კრედიტის მხარეს აქვს. ამ ანგარიშზე აღირიცხება ისეთი ხარჯები, რომლებიც საწარმოს ჯერ არ გაუწევია, მაგრამ ვიცით, რომ აუცილებლად დაგვჭირდება მისი გაწევა, რისთვისაც წინასწარ ვქმნით რეზერვს. მოსალოდნელ გადასახდელთა რეზერვის ანგარიშზე აღირიცხება, მაგალითად, მუშების შვებულების ხელფასის რეზერვი და სხვ. რეზერვის შექმნა, რეზერვის თანხის ზრდა აღირიცხება ამ ანგა-

რიშის კრედიტში, ხოლო მის დებეტში აღირიცხება საანგარიშო პერიოდის რეზერვის თანხის ფაქტობრივი გამოყენება. მოსალოდნელ გადასახდელთა რეზერვის ანგარიშს, როგორც ყველა პასიურ ანგარიშს, შეიძლება ჰქონდეს კრედიტის ნაშთი, რაც ნიშნავს გამოუყენებელ რეზერვის თანხას.

მოსალოდნელ გადასახდელთა რეზერვის ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

მოსალოდნელ გადასახდელთა რეზერვი

დებეტი

კრედიტი

ბრუნვა — რეზერვის თანხის გამოყენება,
ამ თანხის შემცირება

ნაშთი — გამოუყენებელი რეზერვის
თანხა
ბრუნვა — დარეზერვებული ხარჯები,
რომლებიც ნედანოლია დანახარჯთა ამ-
სახველ ანგარიშებში. რეზერვის თანხის
ზრდა
ნაშთი — გამოუყენებელი რეზერვის თან-
ხა

საკალკულაციო ანგარიშები ეწოდება ისეთ ანგარიშებს, რომლებიც ერთეული პროდუქციის თვითღირებულების გაანგარიშების საშუალებას იძლევა. საკალკულაციო ანგარიშები თავიანთ დებეტში თავაუყრიან ყველა დანახარჯს, რომლებიც გაიწევა მატერიალურ ფასეულობათა შეძენა-მომარაგებაზე, პროდუქციის წარმოებაზე ან შესრულებულ სამუშაოებსა და მომსახურებაზე, პროდუქციის რეალიზაციაზე და ა. შ., რითაც საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებისას საშუალებას იძლევიან შესაბამისი საკალკულაციო ობიექტის თვითღირებულების გაანგარიშებისათვის. საკალკულაციო ანგარიშებს მიეკუთვნება: ძირითადი წარმოების ანგარიში; დამხმარე წარმოების ანგარიში; კაპიტალური რემონტის ანგარიში; კაპიტალური დაბანდების ანგარიში. ამ ანგარიშების დებეტში იწერება დანახარჯები თვითღირებულების შემადგენელი საკალკულაციო მუხლების მიხედვით, ხოლო კრედიტში ჩამოიწერება დამზადებული პროდუქცია ფაქტობრივი თვითღირებულებით. აქვე იწერება აგრეთვე დაუხარჯავი და გამოუყენებელი მატერიალურ ფასეულობათა წარმოებიდან უკან დაბრუნება საწყობში, წარმოების ნარჩენების ან წუნი პროდუქციის მიღება. საკალკულაციო ანგარიშებს შეიძლება ჰქონდეს დებეტის ნაშთი, რაც საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს გაწეული დანახარჯების მაჩვენებელია.

ნებელია, საიდანაც პროდუქციის მიღება ვერ მოხერხდა. ასეთი წაშთი ჭაუშთავრებელ წარმოებად იწოდება.

საკალკულაციო ანგარიშების სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

საკალკულაციო ანგარიში

დებიტო

კრედიტო

დაწყებითი ნაშთი — დაუმთავრებელი წარმოება თვის დასაწყისისათვის
ბრუნვა — დანახარჩები, თვითღირებულების შემადგენელი მუხლების მიხედვით

საბოლოო ნაშთი — დაუმთავრებელი წარმოება თვის ბოლოსათვის

ბრუნვა — თვის განაწილებაში წარმოებული პროდუქციის ფაქტობრივი თვითღირებულება
წარმოებიდან დაბრუნებული დაუხარჯავი მასალები, წარმოების ნარჩენები

შემაპირისპირებელი ეწოდება ისეთ ანგარიშებს, რომლებიც ასახვენ სამეურნეო საშუალებათა მოძრაობას სხვადასხვა შეფასებით და თავისი დებეტისა და კრედიტის დაპირისპირებით რომელიმე ოპერაციის შედეგის განსაზღვრის საშუალებას. იძლევიან. ანგარიშთა ამ ჯგუფს მიეკუთვნება, მაგალითად, რეალიზაციის ანგარიში. რეალიზაციის ანგარიშის დებეტში იწერება რეალიზებული პროდუქცია სრული თვითღირებულებით (პროდუქციის საწარმოო თვითღირებულებას დამატებული წარმოების გარეშე ხარჯები) და აგრეთვე ბრუნვის გადასახადი, ხოლო კრედიტში — ამონაგები რეალიზაციიდან, ანუ იგივე გასაყიდი პროდუქცია სარეალიზაციო ღირებულებით. იმის გამო, რომ შემაპირისპირებელ ანგარიშში ასახულია სამეურნეო საშუალება ორი სხვადასხვა შეფასებით, შესაძლებელია ზოგჯერ დებეტის საბოლოო ნაშთი დარჩეს და ზოგჯერ — კრედიტის. მაგალითად, რეალიზაციის ანგარიშს შეიძლება ჰქონდეს ან დებეტის სხვაობა, ან კრედიტის. თუ ამ ანგარიშს აქვს დებეტის ბრუნვის მეტობა კრედიტისაზე, ეს ნიშნავს, რომ რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება მეტია რეალიზაციიდან მიღებულ ამონაგებზე. მაშასადამე, წარმოებას პროდუქციის რეალიზაციის შედეგად მიუღია ზარალი, ხოლო თუ საპირისპირო შემთხვევას აქვს ადგილი, ე. ი. თუ პროდუქციის რეალიზაციიდან მიღებული ამონაგები მეტია ამ პროდუქციის თვითღირებულებაზე, რეალიზაციის ანგარიშს ექნება კრედიტის სხვაობა, რაც იმას ნიშნავს, რომ წარმოებამ პროდუქციის რეალიზაციის შედეგად მიიღო მოგება. თვის ბოლოს რეალიზაციიდან მიღებული შედე-

გი, როგორიც უნდა იყოს იგი, გადატანილი უნდა იქნეს მოგება-ზარალის ანგარიშზე, შესაბამისად, მოგება კრედიტ-ს და ზარალი დეპეტიის მხარეს, რის შედეგადაც საოპერაციო შემაპირისპირებელი ანგარიში დაიხურება და, ცხადია, ნაშთი არ დარჩება.

საოპერაციო შემაპირისპირებელ ანგარიშს შემდეგი სახე აქვს:

რეალიზაციის ანგარიში	
ღებები	კრედიტო
ბრუნვა — ჩეკიზებული პროდუქციის სრული თვითღირებულება სხვაობა — ღებების და კრედიტის ბრუნვებს შორის	ბრუნვა — მონაგები რეალიზაციიდან სხვაობა — კრედიტისა და ღებების ბრუნვებს შორის

4. საფინანსო-საშედეგო ანგარიშებში ეწოდება ისეთ ანგარიშებს, რომლებიც ასახავენ საწარმოებისა და გაერთიანებების სამეურნეო საქმიანობის ფინანსურ შედეგს. მოგებას ან ზარალს. საფინანსო-საშედეგო ანგარიშს წარმოადგენს მოგება-ზარალის ანგარიში. ამ ანგარიშის ღებებში იწერება სამეურნეო საქმიანობით გამოწვეული დანაკარგები და ზარალი, ხოლო კრედიტში — შემოსავლები და მოგება. იმ შემთხვევაში, თუ მოგება-ზარალის ანგარიშია კრედიტის ბრუნვა მეტია ღებების ბრუნვაზე. გვაქვს კრედიტ-ს ნაშთი, ე. ი. შემოსავლები და მოგება მეტია ზარალზე, სხვაობა იწოდება წმინდა (საბალანსო) მოგებად და გადაიტანება ბალანსის პასივში მუხლით — „საანგარიშგებო წლის მოგება“, ხოლო საწინააღმდეგო შემთხვევაში საწარმო ღებულობს წმინდა ზარალს, ე. ი. ანგარიშს აქვს ღებების ნაშთი, რომელიც გადაიტანება ბალანსის აქტივში მუხლით — „საანგარიშგებო წლის ზარალი“.

საფინანსო-საშედეგო ანგარიშის სტრუქტურას შემდეგი სახე აქვს:

მოგება-ზარალის ანგარიში	
ღებები	კრედიტო
დაწეებითი ნაშთი — წმინდა ზარალი ბრუნვა — საანგარიშგებო პერიოდის დანაკარგები და ზარალი საბოლოო ნაშთი — წმინდა ზარალი	დაწეებითი ნაშთი — წმინდა მოგება ბრუნვა — საანგარიშგებო პერიოდის შემოსავლები და მოგება საბოლოო ნაშთი — წმინდა მოგება

5. ბალანსგარეშე ანგარიშები. ბალანსგარეშე ეწოდება ანგარიშებს, რომლებზეც აისახება ისეთი სამეურნეო საშუალებანი, რომლებიც არ წარმოადგენენ საწარმოს კუთვნილებას და მხოლოდ დროებით იმყოფებიან მის სარგებლობაში. ამიტომ ამ საშუალებათა ჩვენება საწარმოს ბალანსში არ შეიძლება, ისინი ნაჩვენებია ბალანსის ქაშის გარეთ, მის მიღმა და სწორედ აქედან გამომდინარეობს ანგარიშთა ამ ჯგუფის სახელწოდება — ბალანსგარეშე ანგარიშება. ბალანსგარეშე ანგარიშებია: იქარით აღებული ძირითადი საშუალებების ანგარიში; საპასუხისმგებლო შესანახად მიღებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ანგარიში; მკაცრი ანგარიშგების ბალანსების ანგარიში და სხვ.

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

ბალანსგარეშე ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

დებეტი

კრედიტი

ნაშთი — ფასეულობათა თანხა
პერიოდის დასაწყისისათვის
ბოუნეა — ამ ფასეულობათა მიღება

ნაშთი — ფასეულობათა თანხა
საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს

ბრუნვა — დროებით სარგებლობაში
მყოფი ფასეულობათა გასვლა-გაღება,
შემცირება

§ 4. ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა და მისი აგების პრინციპები

ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა წარმოადგენს სამეურნეო საქმიანობის აღსაჩვენებელად გამოსაყენებელი ყველა მთავარი ანგარიშისა და ქვეანგარიშის სისტემატიზებულ სიას, ჩამონათვალს. ანგარიშთა გეგმაში ანგარიშების დასახელებასთან ერთად მოცემულია მათი შიფრი; ე. ი. სახელწოდების ციფრობრივი (სიმბოლური) აღნიშვნა. ანგარიშთა გეგმის შედგენის საფუძველს წარმოადგენს ანგა-

რიშების კლასიფიკაცია ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით და საწარმო-საფინანსო გეგმის მაჩვენებლები. ანგარიშთა გეგმის საფუძველზე ეწყობა სამრეწველო საწარმოების, ორგანიზაციებისა და გაერთიანებების ბუღალტრული აღრიცხვის მთელი სისტემა. ანგარიშთა გეგმის მონაცემების საფუძველზე დგება ბუღალტრული ანგარიშგება, რომელიც შემდგომ გამოიყენება საწარმოს ან გაერთიანების სამეურნეო საქმიანობის ანალიზისათვის. სწორედ ამით აიხსნება ეკონომიკურად დასაბუთებული ანგარიშთა სისტემის გამოყენების აუცილებლობა, რომელიც უზრუნველყოფს საწარმოს, გაერთიანების, სამინისტროს თუ უწყების საწარმო-სამეურნეო საქმიანობის დაზახასათვის მიღებული მაჩვენებლების მიღებას.

მეურნეობის ერთიანი სოციალისტური სისტემა მოითხოვს ბუღალტრული აღრიცხვის ერთიანი სისტემის გამოყენებას. ეს უკანასკნელი იძლევა სამინისტროებისა და უწყებების მასშტაბით წაერთიბალანსისა და საერთოდ ანგარიშგების შედგენის საშუალებას. ბუღალტრული აღრიცხვის ერთიანი სისტემა კი, თავის მხრივ, მოითხოვს ერთიანი ანგარიშთა გეგმის გამოყენებას, რაც შესაძლებელია მხოლოდ მეურნეობის სოციალისტური სისტემის პირობებში.

ბუღალტრული აღრიცხვის ერთიანი ანგარიშთა გეგმა მიღებულ იქნა 1959 წლის 28 სექტემბერს სსრ კავშირის ფინანსთა სამინისტროსა და სსრ კავშირის ცენტრალური სტატისტიკური სამმართველოს მიერ, რომელიც ძალაში შევიდა 1960 წლის 1 იანვრიდან და გამოსაყენებლად სავალდებულოდ იქცა სახალხო მეურნეობის ძირითადი დარგებისათვის.

საჭიროების მიხედვით, ერთიან ანგარიშთა გეგმაში შეაქვთ ცვლილებები, რომლებიც ასევე დამტკიცებული უნდა იყოს სსრ კავშირის ფინანსთა სამინისტროსა და სსრ კავშირის ცენტრალური სტატისტიკური სამმართველოს შესაბამისი საინსტრუქციო წერილით, ასეთი ცვლილებები შეტანილი იქნა 1968 წლის 28 მაისს № 130; 1970 წლის 27 ნოემბერს № 290 და 1979 წლის 4 ივნისს № 70 წერილებით. ამჟამად მოქმედებს ანგარიშთა გეგმა, დამტკიცებული 1985 წლის 28 მარტს № 40 ბრძანებით სსრკ ფინანსთა სამინისტროს მიერ სსრკ ცენტრალურ სტატისტიკურ სამმართველოსთან შეთანხმებით. მოქმედი ანგარიშთა გეგმა შედგება ცხრა განაყოფისაგან. თითოეულ განაყოფში თავმოყრილია ანგარიშები, რომლებიც შეესაბამება აღრიცხვის

ობიექტის ეკონომიკურ შინაარსს. ანგარიშთა გეგმას თან ერთვის მისი გამოყენების ინსტრუქცია, რომელშიც დახასიათებულია თითოეული ანგარიში და მოცემულია ანგარიშებს შორის კავშირებიც.

როგორც აღნიშნული იყო, ანგარიშთა გეგმაში ანგარიშების დასახელებასთან ერთად მოცემულია აგრეთვე მათი შიფრიც. ანგარიშთა შიფრების გამოყენებას დიდი პრაქტიკული მნიშვნელობა აქვს. იგი ამცირებს სააღრიცხვო სამუშაოთა მოცულობას, აუცილებელია ბუღალტრული დოკუმენტების დამუშავებისათვის, აღრიცხვის მექანიზაციის გამოყენებისათვის და სხვ. ცნობილია ანგარიშთა დაშიფრვის რამდენიმე ხერხი, რომელთაგან ძირითადია: რიგითი, სერიული, ათწილადური და კომბინირებული დაშიფვრა. ყველაზე მეტად გავრცელებული კი მაინც პირველი ორი ხერხია. პირველ ხერხის გამოყენებისას ანგარიშებს აჯგუფებენ სათანადო წესით, შემდეგ კი თანმიმდევრობით მიაკუთვნებენ შიფრს რიგითი ნომრის მიხედვით 1, 1,3 და ა. შ.

სერიული წესით ანგარიშების დაშიფვრისას, როგორც წესი, მთავარი ანგარიშების შიფრი ორნიშნა რიცხვისაგან შედგება და დაშიფვრა რიგითი ნომრების მიხედვით ხდება, ე. ი. ათამდე ყველა ციფრს შიფრის შესადგენად წინ დამატებული აქვს ნული, ხოლო თითოეულ მთავარ ანგარიშში შემავალი ქვეანგარიშების რიცხვი არ უნდა აღემატებოდეს ცხრას და მათი შიფრი ერთნიშნაა. სერიული წესით ანგარიშების დაშიფვრისას ანგარიშთა ცალკეულ ჯგუფებს შორის შეიძლება დატოვებულ იქნეს თავისუფალი შიფრი, რაც საჭიროების შემთხვევაში აღნიშნულ ჯგუფთან შინაარსობრივად ახლომდებარე ახალი ანგარიშის დამატების საშუალებას იძლევა.

ამჟამად მოქმედი ერთიანი ანგარიშთა გეგმა სწორედ სერიული წესით არის დაშიფრული. ერთიანი ანგარიშთა გეგმა სახელმძღვანელოს თან ერთვის დანართის სახით.

VII თავი. პირველადი დაკვირვება, დოკუმენტაცია და ინვენტარიზაცია

§ 1. დოკუმენტაცია, მისი არსი და მნიშვნელობა

ბუღალტრული აღრიცხვის ერთ-ერთი დამახასიათებელი თავისებურებაა ის, რომ იგი საწარმოს სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ

ცვლილებებს განსაკუთრებული წესით გაფორმებული დოკუმენტების, ანუ საბუთების საფუძველზე ასახავს და ამდენად იგი დოკუმენტურ აღრიცხვას წარმოადგენს. დოკუმენტაცია არის მიმდინარე ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემების მიღებისა და მათზე კონტროლის მიზნით აღრიცხვაში გამოსაყენებელი ინფორმაციის წყაროების ერთობლიობა, რომელიც სრულყოფილად ასახავს საწარმოს საქმიანობაში მომხდარ სამეურნეო ოპერაციებს.

სამეურნეო ოპერაციისათვის დამახასიათებელი მონაცემების ასახვას და გაფორმებას სპეციალური მოხაზულობის ბლანკზე დოკუმენტირება, ანუ პირველადი აღრიცხვა ეწოდება. პირველადი აღრიცხვა შეიძლება მოეწყოს ხელით ან მექანიზებული დამუშავების წესით. აღრიცხვის ორგანიზაციისათვის საწყისი მონაცემების წყაროს სააღრიცხვო ინფორმაცია ეწოდება. სააღრიცხვო ინფორმაციის მატარებლად ითვლება დოკუმენტები, პერფობარათები, პერფოლენტები, მაგნიტური ლენტები, რომლებიც ასახავენ სამეურნეო ოპერაციებს.

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

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

დოკუმენტების შედგენის ხარისხისა და გაფორმების დროულ-

ბაზე დიდადაა დამოკიდებული ბუღალტრულა აღრიცხვის სისწორე და ოპერატიულობა.

საწარმოს საქმიანობაში მომხდარი სხვადასხვა სამეურნეო ოპერაციის გასაფორმებლად სხვადასხვა დოკუმენტი გამოიყენება. მაგალითად. სალაროში ფულის მიღება სალაროს შემოსავლის ორდერით ფორმდება; სალაროდან ფულის გაცემა—სალაროს გასავლის ორდერით; ანგარიშსწორების ანგარიშიდან ფულის გამოტანა ჩეკით ფორმდება; ფულის შეტანა ანგარიშსწორების ანგარიშზე — განცხადებით ნაღდი ფულის შეტანაზე; მასალების მიღება საწყობში — მასალების შემოსავლის ორდერით ფორმდება, სოლო მათი გაცემა, ხარჯვა—ლიმიტური, ხარჯვის ბარათით ან მოთხოვნით და ა. შ. დოკუმენტები განსხვავებული შინაარსის, ფორმისა და მოხაზულობისაა.

§ 2. დოკუმენტის ძირითადი რეკვიზიტები

თითოეული ბუღალტრული დოკუმენტის შინაარსი ამომწურავ პასუხს უნდა იძლეოდეს მომხდარი სამეურნეო ოპერაციის შესახებ, ეს კი დამოკიდებულია დოკუმენტის რეკვიზიტზე.

რეკვიზიტი არის დოკუმენტში დაცემული კითხვა, რომელზეც პასუხი უნდა იქნეს გაცემული.

სხვადასხვა ბუღალტრულ დოკუმენტს, რომელსაც განსხვავებული შინაარსი აქვს, ცხადია, სხვადასხვა რეკვიზიტი ექნება, მაგრამ არსებობს რიგი რეკვიზიტებისა, რომლებიც აუცილებლად უნდა გააჩნდეს ყველა ბუღალტრულ დოკუმენტს. თანახმად ბუღალტრული დოკუმენტების შესახებ არსებული დებულებისა, ასეთ აუცილებელ რეკვიზიტებად მიჩნეულია შემდეგი:

1. დოკუმენტის დასახელება და ნომერი (მაგალითად, სალაროს შემოსავლის ორდერი; სალაროს გასავლის ორდერი; ჩეკი; მასალების შემოსავლის ორდერი; ლიმიტური ხარჯვის ბარათი; ზედნადები და ა. შ.);

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

3. სამეურნეო ოპერაციის მოკლე, მაგრამ ნათელი შინაარსი, აგრეთვე ამ ოპერაციის მოხდენის საფუძველი (მაგალითად, სალაროს გასავლის ორდერში ნაჩვენები უნდა იქნეს ვისზეა გაცემული ფულა და რა მიზნით, თუ მივლინებისათვის — მაშინ ბრძანების ნომერი და ა. შ.);

4. სამეურნეო ოპერაციის გამოსახვა საზომ• ერთეულებით (მაგალითად, მოთხოვნაში მასალების გაცემაზე ნაჩვენები უნდა იქნეს ზომის ერთეული: ტონა, კილოგრამი და ა. შ. და გაცემული მასალების რაოდენობა);

5. სამეურნეო ოპერაციის შესრულებასა და მის სწორად გაფორმებაზე პასუხისმგებელ პირთა ხელის მოწერა (მაგალითად, მასალების საწყობიდან გაცემის დოკუმენტებზე ხელს უნდა აწერდეს საწარმოს ადმინისტრაციის წარმომადგენელი, რომელიც ნებას რთავს მასალების გაცემას, მაგალითად, მომარაგების განყოფილების უფროსი; საწყობის გამგე, რომელიც ახდენს მასალების გაცემას საწყობიდან, და საამქროს წარმომადგენელი, რომელიც ღებულობს მასალებს);

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

აღრიცხვაში საანგარიშო-პერფორაციული და ელექტრონული მანქანების გამოყენებით მნიშვნელოვნად მცირდება ბუღალტრული დოკუმენტების რეკვიზიტების რაოდენობა, რაც მიიღწევა იმით, რომ ზოგიერთი საანგარიშო მაჩვენებელი, მაგალითად, ფასი, ნორმატივი და ა. შ. შეიძლება ასახულ იქნეს მუდმივ პერფორატზე, მაგნიტურ ლენტსა და ა. შ., რაც იმის საშუალებას იძლევა, რომ აღნიშნული მაჩვენებლები გამოვთიშოთ პირველადი დოკუმენტებიდან. ამასთან, მანქანური წესით დამუშავებისას რეკვიზიტები უნდა ვანლაგდეს იმ წესით, რაც უპასუხებს აღრიცხვის მექანიზაციის მოთხოვნებს.

§ 3. ზოგადი განმარტების კლასიფიკაცია

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

წესსა და აღრიცხვის პროცესში ხათ შემდგომ დამუშავებაზე. განსხვავებულობასთან ერთად ბუღალტრულ დოკუმენტებს გააჩნიათ საერთო ნიშნებიც. ბუღალტრული დოკუმენტების შინაარსში, მათს განსხვავებულობასა თუ საერთო ნიშნებში გარკვევის მიზნით ამ დოკუმენტებს აჯგუფებენ. დოკუმენტების დაჯგუფება, ანუ კლასიფიკაცია, სხვადასხვა ნიშნით ხდება. დოკუმენტებს აჯგუფებენ: შინაარსის, დანიშნულების, ასახული ოპერაციის მოცულობის, გამოყენების, შედგენის ადგილის, სააღრიცხვო პოზიციის რაოდენობის მიხედვით.

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

დანიშნულების მიხედვით დოკუმენტების დაჯგუფებისას გამოყოფენ რამდენიმე ქვეჯგუფს. ასეთებია: ა) განკარგულებითი დოკუმენტები;

ბ) აღსრულებითი (გასამართლებელი) დოკუმენტები;

გ) კომბინირებული დოკუმენტები და

დ) ბუღალტრული გაფორმების დოკუმენტები.

განკარგულებითი დოკუმენტი წარმოადგენს წერილობით განკარგულებას შემსრულებელ პირზე გარკვეული სამეურნეო ოპერაციის შესრულების შესახებ. განკარგულებითი დოკუმენტებია: მინდობილობა; სალაროს გასაღლის ორდერი; სალაროს შემოსავლის ორდერი; ჩეკი და ა. შ. განკარგულებითი დოკუმენტები არ ამტკიცებენ, რომ სამეურნეო ოპერაცია მოხდა და არ წარმოადგენენ ამ ოპერაციის ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახვას საფუძველს.

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

კომბინირებულ დოკუმენტებს ახასიათებს განკარგულებითი და აღსრულებითი დოკუმენტების ნიშნები. ისინი მოიცავენ განკარგულებებზე სამეურნეო ოპერაციის მოხდენის შესახებ და ადასტურებენ მისი შესრულების ფაქტს. მაგალითად, ასეთი დოკუმენტებია: სალაროს შემოსავლის ორდერი, სალაროს გასაღლის ორდერი, მასალების გაცემაზე მოთხოვნები, ზედნადებები და სხვ.

ბულალტრული გაფორმების დოკუმენტები უშუალოდ არ ასახავენ რომელიმე სამეურნეო ოპერაციას. ისინი ღვება აღრიცხვის გუშაკების მიერ აღსრულებითი ან კომბინირებული დოკუმენტების მონაცემების საფუძველზე. ბულალტრული გაფორმების დოკუმენტებს მიეკუთვნება: სხვადასხვა სახის ბულალტრული გაანგარიშებანი, ცნობები, დამუშავებითი ცხრილები, მაგვუფებელი და საანგარიშსწორებო უწყისები და სხვა მარტივი დოკუმენტების საფუძველზე შედგენილი ყოველგვარი ნაერთი დოკუმენტები.

ბულალტრული გაფორმების დოკუმენტები წარმოდგენენ პირველადი დოკუმენტაციის მონაცემების მომზადების ტექნიკურ საშუალებას ბულალტრული აღრიცხვის ანგარიშებში ასახვისათვის.

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

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

ნაერთი, ანუ კრებსითი დოკუმენტები წარმოდგენენ რიგი პირველადი დოკუმენტების ნაერთს და ასახვენ ისეთ სამეურნეო ოპერაციებს, რომლებიც უკვე ჩაწერილია პირველადს დოკუმენტებში. ნაერთს, ანუ კრებსით დოკუმენტებს მიეკუთვნება: მოლარის ანგარიშგება, მაგროვებელი და საანგარიშსწორებო უწყისები, სხვადასხვა ტაბულოგრამა და სხვ. ნაერთი დოკუმენტები წარმოდგენენ დოკუმენტების დაჯგუფებისა და დამუშავების პირველ სტადიას.

გამოყენების მიხედვით განასხვავებენ ერთჯერად და მაგროვებელ დოკუმენტებს. ერთჯერადს მიეკუთვნებიან დოკუმენტები, რომლებიც ასახვენ ერთ რომელიმე სამეურნეო ოპერაციას. მაგალითად, ერთჯერადი დოკუმენტია სალაროს შემოსავლის ორდერი, სალაროს გასავლის ორდერი, მოთხოვნა და ა. შ.

მაგროვებელს მიეკუთვნება დოკუმენტები, რომლებიც განსაზღვრული პერიოდის განმავლობაში ასახვენ ერთგვაროვან სამეურნეო ოპერაციებს. მაგროვებელი დოკუმენტებია: ლიმიტური ბარათები, განრიგები და ა. შ. მაგროვებელი დოკუმენტების გამოყენება განაპირობებს დოკუმენტაციის მკვეთრ შემცირებას და, შესაბამისად, აღრიცხვის ხარჯების შემცირებას.

შედგენის ადგილის მიხედვით დოკუმენტები იყოფა შინაღოქმენტებად და გარეღოქმენტებად. შინაღოქმენტი წარმოადგენს მოცემულ საწარმოში შედგენილ დოკუმენტს, მაგალითად, მოთხოვნა, ზედნადები, სალაროს შემოსავალ-გასავლის ორდერები და ა. შ.

გარეღოქმენტი არის მოცემულ საწარმოში გარედან მიღებული დოკუმენტი, რომელიც შედგენილია სხვა რომელიმე საწარმოს ან ორგანიზაციის მიერ. მაგალითად, მიმწოდებლის მიერ გამოგზავნილი ანგარიშ-გადახდის მოთხოვნა, ამონაწერი ანგარიშსწორების ანგარიშიდან და სხვ.

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

ერთპოზიციური, ანუ ერთსტრიქონიანი, დოკუმენტებით ფორმდება მხოლოდ ერთი სახის საშუალებათა მოძრაობა. მაგალითად, მოთხოვნა, მასალების შემოსავლის ორდერი, სალაროს შემოსავლისა და გასავლის ორდერები და ა. შ.

მრავალპოზიციური დოკუმენტით ფორმდება რამდენიმე სახის ერთგვაროვან სამეურნეო საშუალებათა მოძრაობა და ანგარიშსწორება რამდენიმე პირთან და ა. შ. მაგალითად, მასალების ლიმიტურა ხარჯვის ბარათი.

§ 4. დოკუმენტაციის დაგეგმვა და დოკუმენტბრუნვის ორგანიზაცია

საბჭოთა კავშირში, თანახმად სსრ კავშირის ფინანსთა სამინისტროს 1963 წლის 29 ივლისის დამტკიცებული № 105 დებულებისა საწარმოებსა და სამეურნეო ორგანიზაციების ბუღალტრულ აღრიცხვაში დოკუმენტებისა და დოკუმენტბრუნვის შესახებ, მოქმედებს დოკუმენტების გაფორმების ერთიანი წესი.

ამ დებულების თანახმად, დოკუმენტი უნდა გაფორმდეს სამეურნეო ოპერაციის მოხდენისთანავე. დოკუმენტი უნდა შედგეს სწორად, ასახავდეს მომხდარი სამეურნეო ოპერაციის რეალურ მონაცემებს. დოკუმენტის შედგენის სისწორეზე, მისი მონაცემების რეალურობაზე პასუხისმგებელი არიან ის პირები, რომლებიც ხელს აწერენ აღნიშნულ დოკუმენტს.

ბუღალტრული დოკუმენტი შეიძლება შედგეს მელნით, ქიმიურა ფანქრით, ბურთულიანი კალმით, საბეჭდი მანქანით ან იმ საშუალე-

ბებით, რომლებიც დაკავშირებულია ინფორმაციის მექანიზმებულ წესით დამუშავებასთან. არის დოკუმენტები, რომელთა შევსება აუცილებლად მხოლოდ მეღნით უნდა მოხდეს. ასეთებს მიეკუთვნება, მაგალითად, ჩეკი ბანკიდან ფულის გამოტანაზე და სხვ.

დოკუმენტი გასაგებად უნდა გაფორმდეს. დოკუმენტში რაიმე სახის გადასწორება, ამოფხეკა, ამოშლა და ა. შ. დაუშვებელია. დოკუმენტის გაფორმებისას დაშვებული შეცდომა სათანადო წესით უნდა გასწორდეს. გასწორება უნდა მოხდეს მეღნით. შეცდომით ჩანაწერს უნდა გადაეცეს ხაზი ისე, რომ ეს ჩანაწერი ჩანდეს და ზეპოლან დაეწეროს სწორი მონაცემი. შეცდომის გასწორებას ხელს უნდა აწერდეს პასუხისმგებელი პირი, რათა ენდონ ამ შესწორებას. არის დოკუმენტები, სადაც არავითარი შესწორება არ შეიძლება. ასეთებს მიეკუთვნება: სალაროს და ბანკის დოკუმენტები. აღნიშნულ დოკუმენტებში დაშვებული შეცდომის ან ყოველგვარი გაურკვევლობის შემთხვევაში უნდა მოხდეს აღნიშნული დოკუმენტის ბუღალტრული გაუქმება და, შესაბამისად, გაფორმდეს ახალი დოკუმენტი.

დებულებაში განსაკუთრებით ხაზგასმულია იმ დოკუმენტების გაფორმების წესის შესახებ, რომელთა შევსება და დამუშავება საანგარიშო-პერფორაციული მანქანებით ხდება. ისინი უნდა ითვალისწინებდნენ ყველა აუცილებელ რეკვიზიტს განსაზღვრული თანამიმდევრობით. რაც დაკავშირებულია დოკუმენტების დამუშავებასთან საანგარიშო-პერფორაციული მანქანებით. აღნიშნულ დოკუმენტებში სხვა მონაცემებთან ერთად ნაჩვენებია ცალკეული რეკვიზიტების შიფრები. პერფორატორები უნდა მოიცავდნენ კონკრეტული სამეურნეო ობიექტის გაფორმებისათვის განკუთვნილი დოკუმენტების ყველა რეკვიზიტს. მანქანური წესით დამუშავებულ ნაერთ დოკუმენტებს უნდა ჰქონდეს დასათაურება, გამომდინარე მისი შინაარსიდან და პასუხისმგებელ პირთა ხელის მოწერა.

დოკუმენტები საწარმოს ან გაერთიანების ბუღალტერიაში მიიღება აქვე საწარმოს სააქტოებიდან, საწყობებიდან. ობიექტული მუშაებისაგან. მატერიალურად პასუხისმგებელი პირებისაგან, სხვა საწარმოებიდან, ორგანიზაციებიდან თუ დაწესებულებებიდან და ა. შ. ბუღალტერიაში მიღებული დოკუმენტები უნდა შემოწმდეს და სათანადო წესით დამუშავდეს.

დოკუმენტი უნდა შემოწმდეს გაფორმების სისწორის მხრივ, ე. ი. შევსებულია თუ არა ყველა რეკვიზიტი და აქვს თუ არა მას შესაბამის

პასუხისმგებელ პირთა ხელის მოწერა. ამგვარი შემოწმების შემდეგ დოკუმენტი მოწმდება შინაარსობრივად, რამდენად შეესაბამება დოკუმენტის მონაცემები გეგმურ თუ სახელშეკრულებო მოთხოვნებს ყველა მაჩვენებლის მიხედვით, და ბოლოს, ხდება დოკუმენტის შემოწმება არითმეტიკულად — რამდენად სწორადაა დოკუმენტით გათვალისწინებული არითმეტიკული გაანგარიშებანი. დოკუმენტში შემოწმებისას აღმოჩენილი რაიმე უზუსტობის შემთხვევაში იგი შესასწორებლად ან ახლით შესაცვლელად უბრუნდება მის ჩამბარებელს. დოკუმენტის ყოველმხრივი შემოწმების შემდეგ ხდება მისი ბუღალტრული დამუშავება, ე. ი. აღნიშვნა იმისა, თუ დოკუმენტის თანხა რომელი ანგარიშის დებეტში უნდა ჩაიწეროს და რომელი ანგარიშის კრედიტში. მაშასადამე, დოკუმენტის შინაარსიდან გამომდინარე, ბუღალტრული მუხლის, ანუ გატარების შედგენას დოკუმენტის ბუღალტრული დამუშავება ეწოდება.

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

სალაროს შემოსავლის ორდერი¹ წარმოადგენს ბრძანებას მოლარისადმი, რომ მან სალაროში მიიღოს ფულადი საშუალება. იგი იწერება ერთ ცალად ზეგნით. მისი რეკვიზიტებია: სალაროს შემოსავლის ორდერი, №, ვისგან არის მიღებული სალაროში ფული და რა დანიშნულებით, თანხა (როგორც ციფრებით, ასევე სიტყვებითაც). სალაროს შემოსავლის ორდერს ხელს აწერს მთავარი (უფროსი) ბუღალტერი და მოლარე — ფულის მიღებაზე. შემდეგ მოცემულია ორგანიზაციის დასახელება და მითითება, რომელი ანგარიშის კრედიტით უნდა გატარდეს სალაროს შემოსავლის ორდერით გაფორმებული თანხა. რადგან ეს დოკუმენტი სალაროს შემოსავლის ორდერია, ცხადია, ყველა შემთხვევაში დებეტი სალაროს ანგარიში იქნება, ამიტომ მისი მითითება საჭირო არ არის. აქვეა ბუღალტრის ხელის მოწერა. სალაროს შემოსავლის ორდერს მარჯვენა მხარეს აქვს მოსახვეი ქვითარი. ქვითარში იგივე რეკვიზიტებია მოცემული, რაც თვით ორდერში. სალაროს ფულის შემოტანის შემდეგ სათანადო წესით გაფორმებული, ქვითარი მთავარი (უფროსი) ბუღალტრისა და მოლარის ხელის მოწერითა და საწარმოს მრგვალი ბეჭდის დასმით დადასტურებული ექ-

¹ ო რ დ ე რ ი — უცხოური წარმოშობისაა და წერილობით განკარგულებას, ბრძანებას ნიშნავს.

ლევა სალაროში ფულის შემომტანს, როგორც გასამართლებელი სუბუთი.

სალაროს გასავლის ორდერი წარმოადგენს ბრძანებას მოლარისადმი, რომ მან სალაროდან გასცეს ფულადი საშუალებანი. მსგავსად სალაროს შემოსავლის ორდერისა, ისიც იწერება ერთ ცალად, მელნით. მასში აღინიშნება ვისზე გაიცა ფული და რა დანიშნულებით. სალაროს გასავლის ორდერის დამუშავებისას ხდება აღნიშვნა, რომელი ანგარიშის დებეტში უნდა ჩაიწეროს ორდერით გაფორმებული თანხა.

ჩეკი გამოიყენება ბანკიდან ნაღდი ფულის გამოსატანად. იგი იწერება ერთ ცალად, მელნით, ჩეკში არავითარი შესწორება და გაურკვევლობა არ შეიძლება. ჩეკში აღინიშნება ვის გამოაქვს ფული ბანკიდან, მისი პასპორტის ნომერი, თანხა სიტყვებით და ციფრით. ჩეკის მეორე გვერდზე მითითებული უნდა იყოს გამოტანილი თანხის დანიშნულების შესახებ. ჩეკს ხელს აწერს საწარმოს ხელმძღვანელი და მთავარი ბუღალტერი, დასმული უნდა ჰქონდეს საწარმოს მრგვალი ბეჭედი. ჩეკთან ერთად ივსება ჩეკის ყუა, რომელშიც იგივე მონაცემები აისახება, რაც ჩეკში. ჩეკის ყუა რჩება საჩეკო წიგნში. გამოწერილ ჩეკს ძალა აქვს ათი დღის განმავლობაში. ამ ვადის გასვლის შემდეგ გამოუყენებლობის შემთხვევაში იგი უნდა გაუქმდეს.

სააგანსო ანგარიშს აღგენს ანგარიშვალდებული პირი რაიმე სამეურნეო ოპერაციის შესასრულებლად მასზე გაცემული თანხის, აგანსის ხარჯვის შესახებ. სააგანსო ანგარიშთან ერთად ბუღალტერიაში წარმოდგენილი უნდა იქნეს სათანადო საბუთები, რომლებიც მიღებული აგანსის გამოყენებას ადასტურებენ. სააგანსო ანგარიშს ხელს აწერს ანგარიშვალდებული პირი, ამოწმებს და ადასტურებს მთავარი (უფროსი) ბუღალტერი.

ხელფასის უწყისით ხდება მუშა-მოსამსახურებთან ხელფასის ანგარიშსწორება. მასში მოცემულია მუშა-მოსამსახურებზე დარიცხული (კუთვნილი) ხელფასი, დაკავებები ხელფასიდან და ხელზე გასაცემი თანხა.

ანგარიშ-გადახდის მოთხოვნა გამოიწერება მიმწოდებელი ორგანიზაციის მიერ მყიდველის სახელზე. გამოიყენება უნაღდო ანგარიშსწორების დროს, წარმოადგენს საბანკო საბუთს.

გადახდის დავალება წარმოადგენს დავალებას ბანკისადმი, რომ მან გადამხდელის ანგარიშიდან ჩამოწეროს გადახდის დავალიებაში აღ-

ნიშნული თანხა და გადაურიცხოს შესაბამისად მიმღებს, რომელიც ასევე წითილებული უნდა იქნეს გადახდის დაავალებაში. გადახდის დაავალება გამოიყენება სახელმწიფო ბიუჯეტზე, სოციალური დაზღვევის და სხვა ორგანოებზე საწარმოდან კუთვნილი თანხების გადაარიცხვისას და ა.შ.

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

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

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

დოკუმენტების უნიფიკაცია ნიშნავს სახალხო მეურნეობის სხვადასხვა დარგში ერთგვაროვანი სამეურნეო ოპერაციების გასაფორმებლად ერთიანი ფორმების დოკუმენტების შემუშავებასა და გამოყენებას. მაგალითად, ასეთი უნიფიცირებული დოკუმენტია სალაროს შემოსავლის ორდერი, სალაროს გასავლის ორდერი, გადახდის დაავალება, ანგარიშ-გადახდის მოთხოვნა, მინდობილობა და ა. შ. დოკუმენტების უნიფიკაცია იწვევს საშუალებათა ეკონომიას ამ დოკუმენტების დამზადებაზე. აიოლებს მათ გაფორმებას და ხელს უწყობს აღრიცხვის მექანიზაციის დანერგვას.

დოკუმენტების სტანდარტიზაცია ნიშნავს ერთგვაროვანი ოპერაციების გასაფორმებლად გამოსაყენებელი დოკუმენტებისათვის ერთი და იგივე სტანდარტული ზომების შემუშავებასა და დადგენას. დოკუმენტების სტანდარტიზაცია ამცირებს ქაღალდის ხარჯვას, ამარტივებს მათ დამუშავებასა და შენახვას.

ბუღალტრული დოკუმენტები დამუშავებისა და გამოყენების განსაზღვრული გზის გავლის შემდეგ გარკვეული წესით შენახვას ექვემდებარებიან. დოკუმენტების შენახვა ხდება არქივში. დოკუმენტების მოძრაობას შედგენიდან ან საწარმოში მიღებიდან არქივში

გადაცემამდე დოკუმენტბრუნვა ეწოდება. დოკუმენტბრუნვის სწორი ორგანიზაცია უზრუნველყოფს სამეურნეო ოპერაციების აღრიცხვინ დროულობას და სისრულეს, გამოირიცხავს სააღრიცხვო მონაცემების დუბლირებას. აქედან გამომდინარე, დოკუმენტბრუნვა მნიშვნელოვან ადგილს იჭერს საწარმოსა თუ გაერთიანების ბუღალტრული აღრიცხვის ორგანიზაციის გეგმაში, წარმოადგენს მის მნიშვნელოვან შემადგენელ ნაწილს. დგება დოკუმენტბრუნვის გეგმა. წინასწარ უნდა დადგინდეს, თუ სად და ვის მიერ გაფორმდება დოკუმენტი, რა გზას გაივლის იგი, ვის მიერ იქნება გამოყენებული, რა დრო შეიძლება დაჰყოს დოკუმენტმა თითოეულ ინსტანციაში, როდის უნდა ჩაბარდეს დოკუმენტი არქივს შესანახად. დოკუმენტბრუნვის სწორი ორგანიზაცია ხელს უწყობს აღრიცხვის მუშაკთა თანაბარ დატვირთვას საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში. იგი აძლიერებს აღრიცხვის მუშაკთა პასუხისმგებლობას და შრომის დისციპლინის განმტკიცებას.

§ 5. ინვენტარიზაცია და მისი როლი ბუღალტრულ აღრიცხვაში

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

1. სამეურნეო საშუალებათა შენახვის პროცესში მათი ბუნებრივი დანაკარგები, რაც შეიძლება გამოიწვიოს ჰაერის ტენიანობამ, ტემპერატურის ცვლილებამ, ბუნებრივმა გაფუჭებამ და სხვა მიზეზებმა, რომლებიც არ ექვემდებარებიან მიმდინარე აღრიცხვაში დოკუმენტებით გაფორმებას;

2. საშუალებათა შენახვის აღილებიდან მათი მიღება-გაცემისას დაშვებული უზუსტობებითა და შეცდომებით, რის შედეგადაც საწყობებში შეიძლება აღმოჩნდეს საშუალებათა ზედმეტობა ან დანაკლისი;

3. შეიძლება დაშვებულ იქნეს შეცდომები აღრიცხვაში პირველადს დოკუმენტებში არასწორი არითმეტიკული გაანგარიშებების, აგრეთვე სინთეზურ და 'ანალიზურ აღრიცხვაში მონაცემთა არასწორი ასახვის შედეგად.

აღრიცხვის მონაცემების საშუალებათა ფაქტობრივ მდგომარეობასთან შესაბამისობის შემოწმება ინვენტარიზაციის გზით ხდება.

ინვენტარიზაცია წარმოადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის ერთ-ერთ ელემენტს. რომლის მეშვეობითაც ხდება სამეურნეო საქმეებათა ნაშთების ფაქტობრივი მდგომარეობის დადგენა.

სსრ კავშირის ფინანსთა სამინისტრომ 1982 წლის 30 დეკემბერს დაამტკიცა „ძირითადი დებულებანი სახელმწიფო, კოოპერაციულ (კოლმეურნეობათა გარდა) და საზოგადოებრივ საწარმოებსა და ორგანიზაციებში ძირითადი ფონდების, სპაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა, ფულადი საშუალებებისა და ანგარიშსწორებათა ინვენტარიზაციის ჩატარების შესახებ“, რომლის მიხედვითაც საწარმოები ვალდებული არიან ჩაატარონ ინვენტარიზაცია: ძირითადი საშუალებებისა—წელიწადში ერთხელ მაინც, წლიური ანგარიშგების შედგენის წინ, არა-უადრეს საანგარიშგებო წლის 1 ნოემბრისა;

დაუმთავრებელი წარმოებისა და საკუთარი წარმოების ნახევარფაბრიკატებისა—წლიური ანგარიშგების შედგენის წინ, არა-უადრეს 1 ოქტომბრისა, აგრეთვე შესაბამისი სამინისტროებისა და უწყებების მიერ დაწესებულ ვადებში, პერიოდულად;

მზა პროდუქციისა—წელიწადში ერთხელ მაინც, წლიური ანგარიშგების შედგენის წინ, არა-უადრეს 1 ოქტომბრისა;

მცირეფასიანი და სწრაფცვეთადი საგნებისა—წელიწადში ერთხელ მაინც;

ნედლეულის, მასალების და სხვა მატერიალური ფასეულობისა—წელიწადში ერთხელ მაინც, წლიური ანგარიშგების შედგენის წინ, არა-უადრეს 1 ოქტომბრისა;

ფულადი საშუალებებისა—თვეში ერთხელ მაინც;

ბანკებთან ანგარიშსწორებისა—მიღებული ამონაწერების შესაბამისად;

დებიტორული და კრედიტორული დავალიანებებისა—წელიწადში ერთხელ მაინც და ა. შ.

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

სრული ინვენტარიზაცია მოიცავს საწარმოს საშუალებათა მთელ ერთობლიობას. სრული ინვენტარიზაცია ტარდება წელიწადში ერთხელ, წლიური ანგარიშგების შედგენის წინ.

ნაწილობრივი ინვენტარიზაცია მოიცავს საწარმოს საშუალებების ნაწილს, მის ერთ-ერთ ჯგუფს. ნაწილობრივი ინვენტარიზაცია ტარდე-

ბა საჭიროების შემთხვევაში, როცა საჭიროა საშუალებათა რომელიმე ჯგუფის ნაშთების ფაქტობრივი მდგომარეობის შემოწმება, მაგალითად, მხოლოდ ფულადი საშუალებებისა ან მხოლოდ მზა პროდუქციისა საწყობში და ა. შ.

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

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

უეცარი ინვენტარიზაცია ტარდება მატერიალურად პასუხისმგებელ პირთა კეთილსინდისიერების შემოწმების მიზნით.

სასწრაფო ინვენტარიზაცია ტარდება რაიმე სასწრაფო შემთხვევის გამო, მაგალითად, თუ მატერიალურად პასუხისმგებელი პირი განთავისუფლდა სამუშაოდან და უნდა გადააბაროს საშუალებები სხვას და ა. შ.

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

გეგმური ინვენტარიზაცია ტარდება გეგმით გათვალისწინებულ ვადებში, ხოლო მოულოდნელი ინვენტარიზაცია — ეს არის გეგმის გარეშე ინვენტარიზაცია. იგი ტარდება სტიქიური უბედურების შემდეგ, რევიზიის ჩატარების მიზნით. მატერიალურად პასუხისმგებელი პირის ან საწარმოს ხელმძღვანელის შეცვლისას და სხვა შემთხვევაში. მოულოდნელ ინვენტარიზაციას მიეკუთვნება აგრეთვე ფულადი საშუალებების ყოველთვიური ინვენტარიზაცია.

სსრ კავშირის ფინანსთა სამინისტროს მიერ დამტკიცებული დებულებით განსაზღვრულია ინვენტარიზაციის ჩატარებისა და გაფორმების წესი. ინვენტარიზაციის ჩასატარებლად საწარმოს ხელმძღვანელის ბრძანებით გამოიყოფა კომისია, განისაზღვრება ინვენტარიზაციის ობიექტი და ჩატარების ვადები. კომისიას უნდა ხელმძღვანელობდეს საწარმოს ხელმძღვანელი ან მისი მოადგილე; მის შემადგენლობაში უნდა შედიოდნენ შესაბამისი სამსახურების წარმომადგენელი და საწარმოს მთავარი (უფროსი) ბუღალტერი. დიდ საწარმოებში, ცენტრალურის გარდა, სამუშაოს დაჩქარების მიზნით შეიძლება მოეწყოს აგრეთვე ადგილობრივი საინვენტარიზაციო კომისიები.

როგორც წესი, ინვენტარიზაცია უნდა ჩატარდეს თვის პირველარიცხვისათვის, რითაც ადვილდება ინვენტარიზაციით გამოვლენილ საშუალებათა ფაქტობრივი ნაშთების შედარება საღარიცხო მონაცემებ-

თან. თუ ინვენტარიზაცია გრძელდება რამდენიმე დღეს, მაშინ ინვენტარიზაციის მონაცემები კორექტირება პირველი რიცხვის მდგომარეობით.

თუ ინვენტარიზაცია საწყობებში და მსგავს დახურულ შენობებში, რამდენიმე დღის განმავლობაში გრძელდება, დღის ბოლოს კომისიის მუშაობის შეწყვეტისას შენობა ილუქება და ბეჭედი ინახება საინვენტარიზაციო კომისიის თავმჯდომარესთან.

ინვენტარიზაციის დაწყებამდე ხდება მატერიალურ ფასეულობათა დახარისხება, დალაგება დასახელების, ხარისხის, ზომების და ა. შ. მიხედვით, იარლიყის ჩვენებით. უნდა დამთავრდეს საშუალებათა შემოსავალ-გასავლის ამსახველი ყველა დოკუმენტის დამუშავება და მათი ასახვა ანალოგიური აღრიცხვის ბარათებში, გამოყვანილ უნდა იქნეს საშუალებათა ნაშთები ინვენტარიზაციის დაწყების დღისათვის, ხოლო დოკუმენტები ჩაბარდეს ბუღალტერიას.

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

ინვენტარიზაცია ტარდება საშუალებათა შენახვის ადგილების მიხედვით ცალ-ცალკე მატერიალურად პასუხისმგებელი პირის თანდასწრებით. დებულებაში დაწვრილებითაა მოცემული ცალკეული სახის საშუალებების ინვენტარიზაციის ჩატარების წესის შესახებ.

ინვენტარიზაციის შედეგები ფორმდება ინვენტარიზაციის უწყისით, რომელსაც საინვენტარიზაციო კომისია ადგენს. უწყისს ხელს უნდა აწერდეს კომისიის ყველა წევრი. მატერიალურად პასუხისმგებელი პირი იძლევა შემდეგი შინაარსის ხელწერილს: „საინვენტარიზაციო უწყისში მოცემული მთელი ფასეულობა, ყველა დასახელების მიხედვით, კომისიის მიერ შემოწმებულია ნატურალურ გამოსახულებაში ჩემი თანდასწრებით და შეტანილია უწყისში, რის გამოც საინვენტარიზაციო კომისიის მიმართ პრეტენზია არ მაქვს. უწყისში ჩამოთვლილი ფასეულობა იმყოფება ჩემს პირად პასუხისმგებლობაში“.

ინვენტარიზაციის დამთავრების შემდეგ საინვენტარიზაციო უწყისი გადაეცემა ბუღალტერიას საშუალებათა ფაქტობრივი ნაშთების სააღრიცხვო ჩანაწერებთან შედარებისათვის. ასეთი შედარება ფორმდება შედარების უწყისით, რომელშიც საინვენტარიზაციო უწყისიდან

გადიტანება საშუალებათა ფაქტობრივი ნაშთები, ხოლო ბუღალტრული რეგისტრებიდან — იმავე საშუალებების სააღრიცხვო მონაცემები. გამოიყვანება გადახრები, რომელიც განიხილება კომისიის მიერ. საინვენტარიზაციო კომისია ყოველგვარ გადახრაზე ღებულობს წერილობით ახსნა-განმარტებას შესაბამისი პირებისაგან, განიხილავს მათს მიზეზებს და შემოაქვს წინადადებანი შემდგომში მათი გამოსწორების მიზნით. საინვენტარიზაციო კომისიის გადაწყვეტილება ფორმდება ოქმით, რომელსაც ამტკიცებს საწარმოს ხელმძღვანელი.

შეიძლება შედარების უწყისით გამოვლინდეს საშუალებების მეტობა ან დანაკლისი. დანაკლისი შეიძლება იყოს ორგვარი: ნორმის ფარგლებში, რომელიც ე. წ. ბუნებრივ დანაკლისად ჩაითვლება, და ნორმის ზევით, ე. ი. არაბუნებრივი დანაკლისი. ასევე შეიძლება გაიმიჯნოს მეტობაც — ნორმის ფარგლებში და ნორმის ზევით მეტობად. ნორმის ზევით ყოველგვარი დანაკლისი ან მეტობა წარმოადგენს დარღვევას და ამის შესახებ მატერიალურად პასუხისმგებელ პირს, როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ, უნდა მოეთხოვოს წერილობითი ახსნა-განმარტება.

ნორმის ზევით დანაკლისისათვის მატერიალურად პასუხისმგებელი პირები მიცემულ უნდა იქნან პასუხისმგებლობაში.

ინვენტარიზაციის დამთავრებიდან 10 დღის განმავლობაში ინვენტარიზაციის შედეგები უნდა აისახოს საწარმოს ბუღალტერიაში შემდეგნაირად:

1. ნედლეულის, მასალებისა და სხვა მატერიალურ ფასეულობათა დანაკლისი ჯერ საერთო თანხით გატარდება:

ღებ. — 84 — დანაკლისები და დანაკარგები მატერიალურ ფასეულობათა გაფუჭებიდან.

კრედ. — შესაბამისი მატერიალურ ფასეულობათა ამსახველი ანგარიში, 05, 06, 08 და ა. შ.

შემდეგ კი, როდესაც გაირკვევა მიზეზები და განისაზღვრება ნორმის ფარგლებში და ნორმის ზევით დანაკლისები, მოხდება შესაბამის ანგარიშებზე მათი ჩამოწერა: ნორმის ფარგლებში დანაკლისები დაეწერება შესაბამისი დანახარჯების ამსახველ ანგარიშებს აღმოჩენის ადგილის მიხედვით, თუ დანაკლისი აღმოჩნდა სააქტოს საკუქნაოში — საერთო-საწარმოო ხარჯებს, ხოლო თუ იგი აღმოჩნდა ცენტრალურ საწყობში — საერთო-სამეურნეო ხარჯებს.

ნორმის ზევით დანაკლისი კი დაეწერება მატერიალურად პასუხსმგებელ პირს და გატარდება:

დებ. — 25 — საერთო-საწარმოო ხარჯები.

დებ. — 26 — საერთო-სამეურნეო ხარჯები.

დებ. — 72 — ანგარიშსწორება მატერიალური ზარალის ანაზღაურებით.

კრედ. — 84 — დანაკლისები და დანაკარგები მატერიალურ ფასეულობათა გაფუჭებიდან.

მატერიალურ ფასეულობათა მეტობა აიღება შემოსავალში და შემცირებს შესაბამის ხარჯებს მათი აღმოჩენის ადგილის მიხედვით:

დებ. შესაბამისი მატერიალურ ფასეულობათა ამსახველი ანგარიშა, 05, 06, 08, 12 და ა. შ.

კრედ. 25 — საერთო-საწარმოო ხარჯები.

კრედ. 26 — საერთო-სამეურნეო ხარჯები.

აღნიშნული გატარებების შემდეგ მატერიალურ ფასეულობათა ინვენტარიზაციის მონაცემები შეესატყვისება საალრიცხვო ჩანაწერებს.

2. ანალოგიურად გატარდება დაუმთავრებელი წარმოების დანაკლისი;

დებ. 84 — დანაკლისები და დანაკარგები ფასეულობათა გაფუჭებიდან.

კრედ. 20 — ძირითადი წარმოება.

შემდეგ შედგება მეორე გატარება:

დებ. 25 — საერთო-საწარმოო ხარჯები.

კრედ. 84 — დანაკლისები და დანაკარგები მატერიალურ ფასეულობათა გაფუჭებიდან. ნამეტად აღმოჩენილი დაუმთავრებელი წარმოება გატარდება:

დებ. 20 — ძირითადი წარმოება.

კრედ. 25 — საერთო-საწარმოო ხარჯები.

3. სალაროში აღმოჩენილი ფულადი საშუალებების დანაკლისი დაეწერება მოლარეს გატარებით:

დებ. 72 — ანგარიშსწორება მატერიალური ზარალის ანაზღაურებით.

კრედ. 50 — სალარო.

სალაროში აღმოჩენილი ფულადი საშუალებების ნამეტი შეტანილ უნდა იქნეს სახელმწიფო ბიუჯეტში, რომელიც გატარდება:

დებ. 50 — სალარო.

კრედ. 68 — ანგარიშსწორება სახელმწიფო ბიუჯეტთან

და ა. შ. მოიყვანება შესაბამისობაში ინვენტარიზაციის შედეგად აღმოჩენილ საშუალებათა ფაქტობრივი ნაშთები სააღრიცხვო ჩანაწერებთან.

VIII თავი. ბუღალტრული აღრიცხვის ფორმები და რეგისტრები

§ 1. სააღრიცხვო რეგისტრები და მათი როლი ბუღალტრულ აღრიცხვაში

როგორც უკვე აღნიშნული იყო, სამეურნეო ოპერაციები, რომელთა მოხდენაც სპეციალური დოკუმენტებით, ანუ საბუთებით ფორმდება, ექვემდებარება შემდგომ ბუღალტრულ დამუშავებას. ამგვარი დამუშავების შედეგად ისინი ჩაწერება ორმაგი ასახვის პრინციპის საფუძველზე შესაბამისი ფორმისა და მოხაზულობის დავთრებში, ბარათებში, უწყისებში და ა. შ., რომლებსაც ბუღალტრული რეგისტრები ეწოდება. მაშასადამე, ბუღალტრული რეგისტრები ეწოდება სპეციალური მოხაზულობის ცხრილებს, რომლებშიც ჩანაწერები კეთდება ბუღალტრული დოკუმენტების მონაცემების საფუძველზე ორმაგი ჩაწერის პრინციპის დაცვით. ბუღალტრული რეგისტრები ემსახურებიან არა მხოლოდ თავიანთი ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით ერთგვაროვანი სამეურნეო ოპერაციების დაჯგუფებას, არამედ უზრუნველყოფენ აგრეთვე დოკუმენტების დაცვისადმი კონტროლს. დოკუმენტების საფუძველზე ბუღალტრულ რეგისტრებში სამეურნეო ოპერაციათა ჩანაწერებს სააღრიცხვო რეგისტრაციას უწოდებენ.

რეგისტრებს ბუღალტრულ აღრიცხვაში დიდი მნიშვნელობა ენიჭებათ. მათში წარმოებს ერთგვაროვან სამეურნეო ოპერაციათა განზოგადებულად ასახვა. ბუღალტრული რეგისტრების მონაცემების საფუძველზე ხდება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ბალანსისა და ანგარიშგების რიგი ფორმების შევსება. მათი მონაცემების მეშვეობით ირკვევა საწარმოს სამეურნეო საშუალებათა და მათი წყაროების მდგომარეობა. ბუღალტრული რეგისტრები წარმოადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის განხორციელების საშუალებას.

ბუღალტრულ აღრიცხვაში გამოყენებული რეგისტრები თავიანთი ფორმის, შინაარსის და სხვათა მხრივ მრავალგვარია. ამიტომ საჭიროა მათი დაჯგუფება, ანუ კლასიფიკაცია.

გარეგანი ფორმის მიხედვით რეგისტრებს ყოფენ: დავთრებად, ბარათებად და ე. წ. თავისუფალ ფურცლებად.

ბუღალტრული დავთრები სპეციალური მოხაზულობის, წიგნად აკინძული ფურცლებია, რომლებშიც წარმოებს სამეურნეო ოპერაციების ჩაწერა სინთეზური ან ანალიზური ანგარიშების მიხედვით. გასულ საუკუნეებში დავთრები ფართოდ გამოიყენებოდა ბუღალტრული აღრიცხვის რეგისტრებში, შემდეგ კი მისი გამოყენების სფერო თანდათან შეიზღუდა, ამჟამად იგი გამოიყენება როგორც მთავარი დავთარი, რომელშიც აისახება მთავარი, ანუ საბალანსო ანგარიშები. მთავარი დავთარი იხსნება წლის დასაწყისში, მის თავფურცელზე მითითებულია საწარმოს დასახელება, საანგარიშგებო წელი; მთავარი დავთრის გვერდები დანომრილი, ზონარგაყრილი და დალუქულია. მის ბოლო გვერდზე მითითებულია გვერდების რაოდენობა, რომელიც დამტკიცებულია მთავარი (უფროსი) ბუღალტრის ხელის მოწერითა და საწარმოს ბრგვალი ბეჭდის დასმით.

დავთრები უზრუნველყოფენ სააღრიცხვო რეგისტრების დაცვას, ნაგრამ მის გამოყენებას აღრიცხვაში ნაკლოვანებებიც გააჩნია: მსხვილ საწარმოებში, სადაც სამეურნეო ოპერაციათა რიცხვი დიდია, დავთრების გამოყენება, განსაკუთრებით ანალიზური აღრიცხვისათვის, ნოუხერხებელია, ამიტომ დამატებით საჭირო ხდება ანალიზური აღრიცხვისათვის ბარათების ან უწყისების გამოყენება. დავთრები არ იძლევა აღრიცხვის მუშაკთა შორის შრომის დანაწილების საშუალებას; ნოუხერხებელია აღრიცხვაში მექანიზაციის საშუალებების გამოყენებისათვის. აღსარიცხავ ოპერაციათა და ობიექტების სიმრავლისას დავთრის მოცულობა ძალზედ იზრდება, რაც აგრეთვე ერთგვარ უხერხულობას ქმნის და, ბოლოს, არ იძლევა ქალაქის ეკონომიის საშუალებას.

ბარათი წარმოადგენს ქალაქისაგან ან თხელი მუყაოსაგან დამზადებულ, სპეციალური მოხაზულობის ცალკე ფურცელს. იგი სტანდარტული ზომისაა და თავსდება სპეციალურ ყუთში, რომელსაც კარტოთეკა ეწოდება. კარტოთეკაში ბარათები თავსდება ვერტიკალურად, მთავარი ანგარიშების მიხედვით. სხვადასხვა ჯგუფის ამსახველი ბარათები ერთმანეთისაგან ე. წ. გამყოფებით გამოიყოფა. გამყოფს ზედა მარჯვენა კუთხეში მოთავსებული აქვს ლითონის ფირფიტა — ინდიკატორი, რომელზეც მითითებულია იმ მთავარი ან ანალიზური ანგარიშის შიფრი, რომელ ჯგუფსაც აღნიშნული ბარათები მიეკუთვნება.

ბარათების დაცვის უზრუნველყოფის მიზნით მათ რეგისტრაციაში ატარებენ სპეციალურ რეესტრში. რეესტრის ჩანაწერთა რიგითი ნომერი წარმოადგენს ბარათის სარეგისტაციო ნომერს. დავთრებისა და განსხვავებით, ბარათები აღრიცხვის მუშაკთა შრომის დანაწილების საშუალებას იძლევა. ასევე ფართოდ შეიძლება გამოყენებულ იქნეს აღრიცხვის მექანიზაცია.

თავისუფალი ფურცლები (უწყისები) სპეციალური მოხაზულობის ცხრილებია; ისინი ბარათებისაგან განსხვავებული ზომისაა და მზადდება ჩვეულებრივი ქაღალდისაგან. თავისუფალი ფურცლები ინახება ყდებში, რომლებსაც რეგისტრატორს უწოდებენ. თავისუფალი ფურცლების სახით ბუღალტრულ აღრიცხვაში ფართოდ გამოიყენება ეურნალ-ორდერები და დამხმარე უწყისები.

ბუღალტრული რეგისტრები თავისუფალი ფურცლებისა და ბარათების სახით უფრო სრულად პასუხობს ბუღალტრული აღრიცხვისადმი წაყენებულ მოთხოვნებს, ადვილად ექვემდებარება დაჯგუფებას, იძლევა აღრიცხვის მუშაკთა შრომის დანაწევრებისა და აღრიცხვის მექანიზაციის განხორციელების საშუალებას, თუმცა შესაძლოა ფურცლის დაკარგვა ან შეცვლა, რაც მათ უარყოფით მხარედ უნდა ჩაითვალოს.

ჩანაწერთა სახეების მიხედვით სააღრიცხვო რეგისტრებია: ქრონოლოგიური, სისტემური და კომბინირებული რეგისტრები.

ქრონოლოგიური აღრიცხვის რეგისტრები განკუთვნილია ჩანაწერებისათვის ქრონოლოგიური თანამიმდევრობის მიხედვით, ე. ი. ბუღალტერიაში დოკუმენტების მიღების თანამიმდევრობის შესაბამისად. ქრონოლოგიური აღრიცხვის რეგისტრებს მიეკუთვნება სალაროს დავთარი, პროდუქციის გაგზავნისა და რეალიზაციის უწყისი და სხვ.

სისტემური აღრიცხვის რეგისტრებში ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით ერთგვაროვანი სამეურნეო ოპერაციები ჯგუფდება სინთეზური და ანალიზური აღრიცხვის ანგარიშებში. ამ რეგისტრების სახელწოდება გამომდინარეობს სამეურნეო ოპერაციის ჩაწერის წესიდან და არა ამ ჩანაწერის თანამიმდევრობიდან. რადგან სამეურნეო ოპერაციების სისტემური აღრიცხვა ბუღალტრულ ანგარიშებში წარმოებს, ისინი სისტემური აღრიცხვის რეგისტრებს წარმოადგენენ. რეგისტრების ამ ჯგუფს მიეკუთვნება: მთავარი დავთარი, ანალიზური აღრიცხვის დავთრები, ბარათები, უწყისები და სხვ.

აღრიცხვის გამარტივების მიზნით შემოღებულ იქნა კომბინირებული რეგისტრები, რომლებშიც შერწყმულია სისტემური და ქრონო-

ლოგიური აღრიცხვა. კომბინირებულ რეგისტრებს მიეკუთვნება ჟურნალ-ორდერები. ჟურნალ-ორდერებში ქრონოლოგიური და სისაჩიური ჩაწერა ერთდროულად, ერთმანეთისაგან მოუწყვეტელივით მიმდინარეობს, როგორც ერთიანი პროცესი.

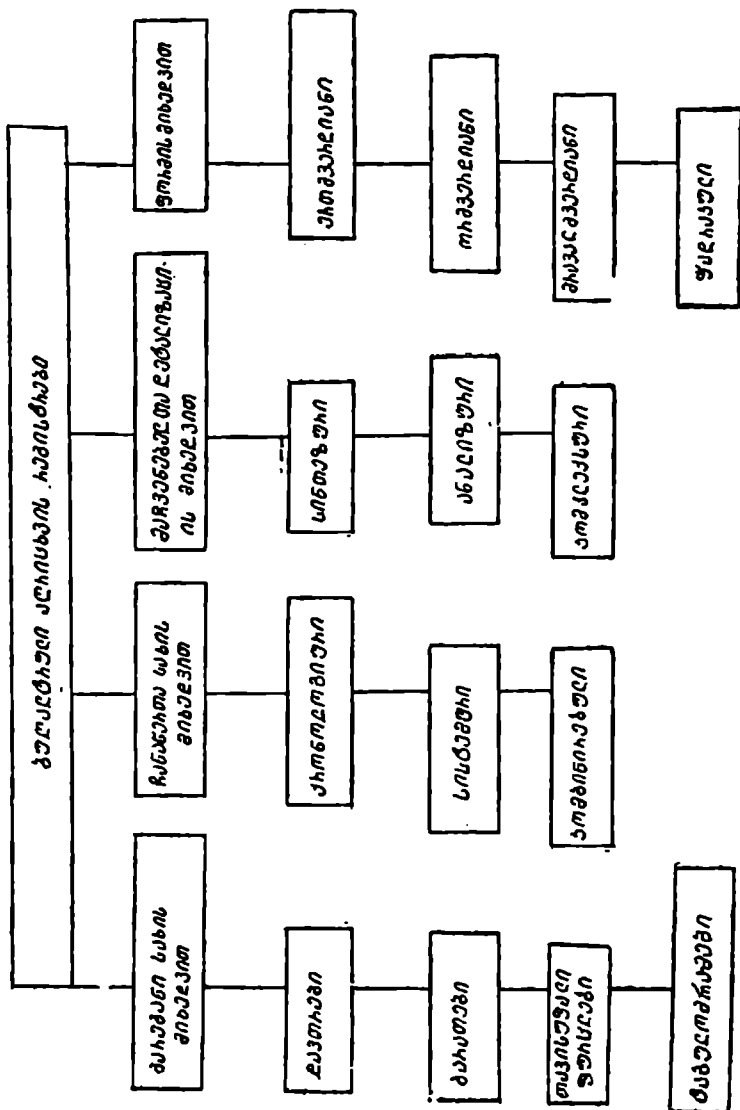
სააღრიცხვო ჩანაწერების დეტალიზაციის მიხედვით რეგისტრებს აჯგუფებენ: სინთეზური აღრიცხვის, ანალიზური აღრიცხვის და კომპლექსურ რეგისტრებად.

სინთეზური აღრიცხვის რეგისტრებში სამეურნეო ოპერაციები აისახება განზოგადებულად, ფულადი გამოსახულებით. ამგვარი რეგისტრები გამოიყენება საწარმოს სამეურნეო საშუალებებსა და მათს წყაროებში მომხდარი ცვლილებების, მათი ნაშთების დასადგენად, ბუღალტრული ბალანსის შესადგენად. სინთეზური აღრიცხვის რეგისტრებში ჩანაწერი კეთდება არა ცალკეული პირველადი დოკუმენტების, არამედ შინაარსობრივად ერთგვაროვანი დოკუმენტების წინასწარი დაჯგუფების შედეგად. სინთეზური აღრიცხვის რეგისტრს წარმოადგენს მთავარი დავთარი, ჟურნალ-ორდერები და ა. შ.

ანალიზური აღრიცხვის რეგისტრები განკუთვნილია სინთეზური აღრიცხვის რეგისტრებში ასახული მონაცემების შემდგომი დეტალიზაციისათვის. თუ ეს ანალიზური აღრიცხვის რეგისტრი გათვალისწინებულია მატერიალურ ფასეულობათა აღსარიცხავად, მაშინ მასში აღრიცხვა წარმოებს არა მხოლოდ ფულადი, არამედ ნატურალური საზომის გამოყენებითაც. ანალიზური აღრიცხვის რეგისტრები ასახვენ ანალიზურ ანგარიშებს და, რა თქმა უნდა, მათში სამეურნეო საშუალებების მოძრაობა დაწვრილებით აისახება, როგორც ეს საერთოდაა დამახასიათებელი ანალიზური აღრიცხვისათვის. ანალიზური აღრიცხვის რეგისტრებში, სხვა მონაცემებთან ერთად, მიეთითება ოპერაციის შინაარსიც. ანალიზური აღრიცხვის რეგისტრებს მიეკუთვნება: მასალების და სხვა მატერიალურ ფასეულობათა რაოდენობრივი აღრიცხვის ბარათები. საერთო-საწარმოო, საერთო-სამეურნეო და სხვა ხარჯების აღრიცხვის უწყისები და სხვ.

კომპლექსურს უწოდებენ რეგისტრებს, რომლებიც აერთიანებენ როგორც სინთეზურ, ასევე ანალიზურ აღრიცხვას, ქრონოლოგიურ და სისტემურ ჩაწერას. კომპლექსურ რეგისტრს წარმოადგენს, მაგალითად, ჟურნალ-ორდერი № 6, რომელიც განკუთვნილია მიმწოდებლებთან და მოიჭარებთან ანგარიშსწორების აღსარიცხავად, ჟურნალ-

საგარეო ურთიერთობების მინისტრის განცხადებით, საქართველოს მთავრობის მიერ დაგეგმილია, რომ 2014 წელს დაიწყო საქართველოს მთავრობის მიერ დაგეგმილია, რომ 2014 წელს დაიწყო



ორდერი № 7 — ანგარიშვალდებულ პირებთან ანგარიშსწორების აღსარიცხავად და ა. შ.

ბუღალტრული აღრიცხვის რეგისტრებს ყოფენ აგრეთვე ერთგვერდიან, ორგვერდიან, მრავალგვერდიან და ჭადრაკული ფორმის რეგისტრებად.

სახელწოდებიდან გამომდინარე, ერთგვერდიანი ფორმის რეგისტრი ერთსა და იმავე გვერდზე ათავსებს ანგარიშის დებეტსაც და კრედიტსაც, ასევე სამეურნეო ოპერაციის აღსარიცხავად საჭირო სხვა რეკვიზიტებსაც, როგორცაა ოპერაციის შინაარსი, თარიღი და სხვ.

ორგვერდიანი რეგისტრის ერთი მხარე ეთმობა ანგარიშების დებეტში ჩაწერებს, მეორე მხარე კი — კრედიტში ჩაწერას.

მრავალსვეტიანი რეგისტრები საშუალებას იძლევა ანგარიშის დებეტისა და კრედიტის ჩანაწერების ცალ-ცალკე შემადგენელ ნაწილებად ასახვისათვის.

ჭადრაკული ფორმის რეგისტრები ხასიათდება იმით, რომ ოპერაციის ასახვა ხდება სადებეტო და საკრედიტო ანგარიშების გადაკვეთაზე და ამ ერთი ჩანაწერით მაინც ვლდებულობთ ორმაგ ასახვას. ჭადრაკული ფორმის რეგისტრებს წარმოადგენს ეურნალ-ორდერების უმრავლესობა. მაგალითად, № 10 — წარმოების დანახარჯები.

სააღრიცხვო რეგისტრების კლასიფიკაცია შემდეგი სახისაა (იხ. გვ. 151).

§ 2. შეცდომების გასწორება სააღრიცხვო ჩანაწერებში

ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტებსა და რეგისტრებში სააღრიცხვო ჩანაწერების წარმოებისას შეიძლება დაშვებულ იქნეს შეცდომა, რომელიც სათანადო წესით უნდა გასწორდეს. შეცდომების გამოვლენა სხვადასხვა ხერხით ხდება: ცალკეული სინთეზური ანგარიშების მიხედვით დაჯამდება შესაბამისი დოკუმენტების მონაცემები და შეუდარდება შესაბამისი ანგარიშის დებეტისა და კრედიტის ბრუნვებს; ჩანაწერთა სისწორის შემოწმების მიზნით გამოიყენება ორმაგი ასახვის მეთოდი, ამიტომ ანგარიშების დებეტების ბრუნვების ჯამი ტოლი უნდა იქნეს ანგარიშების კრედიტების ბრუნვების ჯამისა. თუ ასეთი ტოლობა დარღვეულია, შეცდომა უნდა მოიძებნოს. სააღრიცხვო ჩანაწერთა სისწორე მოწმდება აგრეთვე სინთეზური და ანალიზური აღრიცხვის მონაცემების შესაბამისობით და ა. შ.

სააღრიცხვო ჩანაწერებში დაშვებული შეცდომა შეიძლება სხვადასხვა ხასიათისა იყოს. ასე, მაგალითად, შეიძლება შეცდომით იყოს გამოყვანილი ჯამობრივი მონაცემები; შეიძლება საერთოდ არ იყოს გატარებული რომელიმე სამეურნეო ოპერაცია ან შეცდომით იყოს იგი გატარებული ანგარიშებში და სხვ.

სააღრიცხვო ჩანაწერებში დაშვებული შეცდომები შეიძლება დაიყოს ტექნიკური და ბუღალტრული ხასიათის შეცდომებად. პირველს მიეკუთვნება შეცდომები დაშვებული თანხის ჩაწერისას, ხოლო ბუღალტრული ხასიათის შეცდომებს მიეკუთვნება სამეურნეო ოპერაციების შეცდომით გატარება ანგარიშებში და სხვ.

შეცდომა, რომელიც აღმოჩნდება მისი დაშვებისთანავე, ადგილობრივ შეცდომად მიიჩნევა და იგი შეიძლება გასწორდეს კორექტურული ხერხით, რაც მდგომარეობს შემდეგში: შეცდომით ჩაწერილ თანხას გადაუსვამენ ერთ ხაზს ისე, რომ იგი გარკვევით ჩანდეს, და ზემოდან დააწერენ სწორ თანხას ან ტექსტს. ამავე დროს შეცდომის გასწორება დამოწმებული უნდა იყოს მისი გამსწორებლის ხელის მოწერით.

თუ შეცდომის აღმოჩენა მისი დაშვებისას არ მოხერხდა და იგი გაყვა რამდენიმე დოკუმენტს, გადავიდა სააღრიცხვო რეგისტრში და შევიდა ჯამობრივ მონაცემებში, იგი საერთო შეცდომად იწოდება და უნდა გასწორდეს ე. წ. სტორნოს წესით. თუ სამეურნეო ოპერაციაზე ბუღალტრული გატარება სწორადაა შედგენილი, მაგრამ გატარებულია ოპერაციით სინამდვილეში გათვალისწინებულთან შედარებით ნაკლები თანხა, მისი გასწორებისათვის იყენებენ დამატებითი ჩანაწერის წესს. შეადგენენ იგივე ბუღალტრულ გატარებას, ოღონდ სწორ თანხასა და შეცდომით გატარებულ თანხას შორის სხვაობის ოდენობით.

იმ შემთხვევაში, თუ შეცდომა დაშვებულია ანგარიშების კორესპონდენციაში, მისი გასწორებისათვის გამოიყენება ე. წ. წითელი სტორნოს ხერხი, რაც მდგომარეობს შემდეგში: გაიმეორებენ შეცდომით გატარებულ ბუღალტრულ მუხლს ხელახლა, ოღონდ წითელი მელნით, შემდეგ კი შეადგენენ სწორ ბუღალტრულ გატარებას ჩვეულებრივი მელნით. წესად არის მიღებული, რომ ბუღალტრულ აღრიცხვაში წითელი მელნით ჩანაწერები ჯამს კი არ ემატება, არამედ აკლდება, მა-

შასაღამე. წითელი სტორნოს გამოყენებისას სააღრიცხვო ჩანაწერებში დაშვებული შეცდომა გასწორდება ისე, რომ იგი ხელოვნურად არ გაზრდის ანგარიშების ბრუნვებს. იმ შემთხვევაში, თუ ბუღალტრული გატარება სწორად არის შედგენილი, ხოლო თანხა გადიდებულია, შემასწორებელი გატარება ხდება წითელი მელნით შეცდომით აღრიცხული და სწორ თანხას შორის სხვაობის ოდენობით. წითელი სტორნოს წესით შეცდომის გასწორებებს აღრიცხვაში „უარყოფითი რიცხვების“ გამოყენებასაც უწოდებენ. უარყოფითი რიცხვები ბუღალტრულ აღრიცხვაში მხოლოდ შეცდომის გასწორებისას როდი გამოიყენება. ამ ხერხს მიმართავენ აგრეთვე, როდესაც საჭიროა აღრიცხვაში სხვადასხვა შესწორების შეტანა. მაგალითად, როცა საჭიროა თვის განმავლობაში აღრიცხული გეგმური თვითღირებულება თვის ბოლოს დავიყვანოთ ფაქტობრივზე (თუ გვაქვს ეკონომია).

წითელი სტორნოს ხერხით შეცდომების გასწორება შეიძლება განვიხილოთ შემდეგ მაგალითზე: დაუშვათ, სააღრიცხვო ჩანაწერებში დაშვებულია არასწორი ბუღალტრული გატარება:

დებ. — სალარო (50)

კრედ. — ანგარიშსწორების ანგარიში (51) 5000 მან.

აღმოჩნდა, რომ ანგარიშსწორების ანგარიშიდან სალაროში კი არ მიგვიღია 5000 მანეთი, არამედ გადაგვირიცხავს 5500 მანეთი მიმწოდებლებისა და მოიჯარეებისათვის. შეცდომის გასწორებისათვის საჭიროა გავიმეოროთ იგივე გატარება წითელი მელნით.

2. დებ. — სალარო (50)

კრედ. — ანგარიშსწორების ანგარიში (51) ; 5000 |

შემდეგ კი, შევადგინოთ სწორი ბუღალტრული გატარება.

3: დებ. — ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან და მოიჯარეებთან (60) 5500 მან.

კრედ. ანგარიშსწორების ანგარიში (51)

ბუღალტრულ ანგარიშებში ეს ოპერაციები შემდეგნაირად აისახება:

სალარო — 50		ანგარიშსწორების ანგარიში — 51	
დებ.	კრედ.	დებ.	კრედ.
1. 5000			1. 5000
2. <u>5000</u>		2. <u>5000</u>	
		3. 5500	
ბრ.	—	ბრ. 5500	

ანგარიშსწორება მიმწოდებლებთან და
მოიჭარებთან — 60

დებ.	კრედ.
3. 5500	
ბრ. 5500	

ბუღალტრული დოკუმენტების მანქანური წესით დამუშავებისას ბუღალტრულ ტაბულოგრამებსა და სხვა რეგისტრებში დაშვებული შეცდომები იგივე წესით სწორდება. ბუღალტერია ვალდებულია შეცდომების შესწორების შესახებ წერილობით აცნობოს საანგარიშო მანქანათა ბიუროს ან გამოთვლით ცენტრს, რომ მან შესაბამისი შესწორებები შეიტანოს ტაბულოგრამებში, საჭიროების მიხედვით შეცვალოს ესა თუ ის პერფორატი.

§ 3. ბუღალტრული აღრიცხვის ფორმები

თავისი ისტორიული განვითარების პროცესში ბუღალტრული აღრიცხვა სულ უფრო მეტად იხვეწებოდა და სრულყოფილ ხდებოდა, ყალიბდებოდა ამა თუ იმ ფორმის სახით.

ბუღალტრული აღრიცხვის ფორმა წარმოადგენს სხვადასხვა სახის სააღრიცხვო რეგისტრების ურთიერთკავშირების, სააღრიცხვო მონაცემების დამუშავების ტექნიკის, სააღრიცხვო ჩანაწერების წარმოების წესს.

თავისი განვითარების მანძილზე ბუღალტრული აღრიცხვის ფორ-

მებმა არსებითი ცვლილებები განიცადეს. ბულალტრული აღრიცხვის დაწყებითი ფორმები ლიტერატურაში ასახულია XV საუკუნიდან, თუმცა გაცილებით ადრე გამოიყენებოდა ბულალტრული აღრიცხვის ერთეურნალიანი, შემდეგ კი ორეურნალიანი ფორმები.

ბულალტრული აღრიცხვის ორმაგი ასახვის მეთოდის სათანადო ახსნა-განმარტება მოგვცა იტალიელმა კოტრულიმ 1458 წელს დაწერილ წიგნში, მაგრამ რადგან ეს წიგნი მხოლოდ 1573 წელს დაისტამბა, „ორმაგი იტალიური ბულალტერიის“ ავტორად მიჩნეულ იქნა იტალიელი მათემატიკოსი ლუკა პაჩოლი, რომელმაც თავისი „ტრაქტატები საანგარიშო ჩანაწერების შესახებ“ გამოაქვეყნა 1494 წელს.

ბულალტრული აღრიცხვის აღნიშნული ფორმა ასახავს მხოლოდ მომხდარ ფაქტებს და სააღრიცხვო ინფორმაციის განზოგადების დონე ერთის ტოლია. ამ ფორმამ განვითარებული სახე მიიღო ახალი იტალიური ფორმის სახით (ფ. გარატი, 1688 წ.), რომელიც წინამდებარისაგან განსხვავდებოდა იმით, რომ სააღრიცხვო-ინფორმაციის განზოგადების დონე ორის ტოლი იყო.

ბულალტრული აღრიცხვის ფორმების შემდგომი სრულყოფა დაკავშირებულია ქრონოლოგიური აღრიცხვის სარეგისტრაციო ჟურნალების დიფერენციასთან. ეს გამოიწვია სააღრიცხვო ოპერაციათა რიცხვის ზრდამ და შესაბამისად აღრიცხვის მუშაკთა შრომის დანაწილების აუცილებლობამ. შესაბამისად, ჩამოყალიბდა აღრიცხვის ინტეგრალური ფორმა (ე. ბ. ლიუპარშე, 1914 წ.), რომლის დროსაც თითოეული ანგარიშისათვის იხსნებოდა ორი ჟურნალი — ერთი სადებეტო და მეორე საკრედიტო ჩანაწერებისათვის. აღნიშნულმა ფორმამ შემდგომშიც დიდი სამსახური გაუწია ბულალტრული აღრიცხვის ჟურნალ-ორდერულ ფორმას.

საბჭოთა ხელისუფლების პერიოდში ბულალტრული აღრიცხვის ერთ-ერთ პირველ ფორმას წარმოადგენდა ე. წ. ბარათულ-ორდერული ფორმა, რომელიც გავრცელებული იყო 1927 წლამდე. ამ დროს სამუშაოთა შემცირების მიზნით შემოღებულ იქნა ორდერები, რომლებიც გამოიწერებოდა რამდენიმე ეგზემპლარად გადამღები ქაღალდის მეშვეობით. თითოეულ სამეურნეო ოპერაციაზე გამოიწერებოდა ცალკე ორდერი ორმაგი ასახვის მეთოდის გამოყენებით — სინთეზური აღრიცხვის ქრონოლოგიური ჩაწერისათვის და ანალიზური აღრიცხვის სადებეტო და საკრედიტო ჩაწერისათვის. ამ ფორმამ ფართო

გავრცელება ვერ პოვა, რადგანაც იგი ზრდიდა აღრიცხვის მუშაკთა შრომის დანახარჯებს და ტვირთავლა ჩანაწერებით სააღრიცხვო რეგისტრებს, რის გამოც ძნელად გასაგები ხდებოდა. შემდგომში ამ ფორმის საფუძველზე ჩამოყალიბდა ბარათულ-გადაძვლები ფორმა. იგი გავრცელდა მხოლოდ სავაჭრო საწარმოებში 1927 წლიდან.

თანამედროვე პირობებში გამოიყენება ბუღალტრული აღრიცხვის შემდეგი ძირითადი ფორმები: მემორიალურ-ორდერული, ჟურნალ-ორდერული და პერფობარათული ფორმები. ვხვდებით აგრეთვე ცხრილურ-ავტომატიზებულ ფორმებს, რომლებიც ემყარება აღრიცხვაში ელექტრონულ-გამომთვლელი მანქანების გამოყენებას.

ბუღალტრული აღრიცხვის მემორიალურ-ორდერული ფორმა ჩამოყალიბდა 1928—1930 წლებში. მემორიალურ-ორდერულმა ფორმამ ბუღალტრული აღრიცხვის წინა ფორმებიდან აიღო და გამოიყენა თითქმის ყველა დადებითი მხარე. იგი დაფუძნებულია ერთგვაროვანი სამეურნეო ოპერაციების აღსარიცხავად მაგროვებელი უწყისების გამოყენებაზე. ამ უწყისების ან პირველადი დოკუმენტების საფუძველზე დგება მემორიალური ორდერები, რომლებშიც მითითებულია ანგარიშთა კორესპონდენცია სამეურნეო ოპერაციათა სინთეზური აღრიცხვისათვის. მაგალითად, დარიცხულია ხელფასი საწარმოო მუშების 10 000 მან.; საამქრო პერსონალისა— 3 000 მან., საერთო-საქარხნო პერსონალისა 5 000 მან. აღნიშნულ ოპერაციაზე შედგება მემორიალური ორდერი, რომელიც შემდეგი სახისაა:

მემორიალური ორდერი №

მარტი, 1984 წ.

ჩანაწერის შინაარსი	დღეობი	კრედიტი	თანხა
ხელფასის დარიცხვის უწყისი	20		10 000
	25		3 000
	26		5 000
ჯ ა მ ი		70	18 000

მემორიალურ ორდერს თან უნდა დაერთოს დოკუმენტები, რომლებიც წარმოადგენენ მემორიალური ორდერის ჩანაწერთა საფუძველს.

მემორიალური ორდერები რეგისტრაციაში გატარდება სარეგისტრაციო ჟურნალში, რომელიც წარმოადგენს სინთეზური აღრიცხვის ქრონოლოგიურ რეგისტრს. სარეგისტრაციო ჟურნალში გატარებისას მემორიალურ ორდერებს მიეკუთვნება სარეგისტრაციო ნომერი. ქრონოლოგიური აღრიცხვის სარეგისტრაციო ჟურნალი მემორიალური ორდერებისა და მასთან თანდართული დოკუმენტების დაცვის კონტროლისა და სამეურნეო ოპერაციების სინთეზური აღრიცხვის რეგისტრში სრულად ასახვის შემოწმების საშუალებას იძლევა. ამგვარი შემოწმების მიზნით თვის ბოლოს სარეგისტრაციო ჟურნალის ჯამობრივი მონაცემები უდარდება სინთეზური ანგარიშების ბრუნვათა უწყისის სადებეტო და საკრედიტო ბრუნვებს.

მემორიალური ორდერები წარმოადგენს მთავარ დავთარში ჩანაწერების საფუძველს. მთავარ დავთარში თითოეულ ანგარიშს ცალკე გვერდი აქვს დათმობილი, ჩანაწერები წარმოებს ქაღალაქული პრინციპის საფუძველზე, მათში აისახება მხოლოდ ბრუნვები. ნაშთები ცალკეული ანგარიშების მიხედვით არ განისაზღვრება. მთავარი დავთრის მონაცემების საფუძველზე ადგენენ სინთეზური ანგარიშების ბრუნვათა უწყისს. ანალიზური აღრიცხვა წარმოებს უშუალოდ დოკუმენტების საფუძველზე ბარათებში.

მემორიალურ-ორდერული ფორმის დადებითი მხარეა ის, რომ მისი რეგისტრები მარტივია, რის გამოც მათში ჩანაწერების წარმოების ტექნიკა ადვილად ასათვისებელია, იძლევა აღრიცხვის მუშაკთა შრომის დანაწილების საშუალებას, ადვილად შეიძლება მისი გამოყენება სხვა მემურნეობის ყველა დარგში, ადვილად შეიძლება კავშირადამყარება რეგისტრებს შორის, რის გამოც გაადვილებულია ჩანაწერთა სისწორის შემოწმებაც.

მემორიალურ-ორდერული ფორმის ნაკლოვან მხარედ ითვლება ის, რომ მან ვერ გადაწყვიტა ბუღალტრული აღრიცხვის ისეთი მნიშვნელოვანი პრობლემა, როგორიცაა ანალიზური აღრიცხვის შემცირება და მისი ჩამორჩენა სინთეზური აღრიცხვისაგან, ვერ უზრუნველყო ანგარიშგების შედგენა უშუალოდ სააღრიცხვო რეგისტრების მონაცემებიდან.

მემორიალურ-ორდერული ფორმის ნაკლოვანი მხარეები მნიშვნელოვნად იქნა გათვალისწინებული ჟურნალ-ორდერული ფორმით აღრიცხვის დროს.

ჟურნალ-ორდერული ფორმა. ბუღალტრული აღრიცხვის ჟურნალ-

ორდერული ფორმა ჩვენს ქვეყანაში გავრცელდა XX საუკუნის მეორე ნახევრის დასაწყისისათვის. მასში გათვალისწინებულია ბუღალტრული აღრიცხვის წინა ფორმებისათვის დამახასიათებელი დადებითი და უარყოფითი მხარეები. განსაკუთრებით გამახვილდა ყურადღება სააღრიცხვო ჩანაწერთა რეგისტრაციის ტექნიკისადმი, გაუმჯობესდა სააღრიცხვო რეგისტრატებში გადასატანად ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტების მონაცემთა მომზადების სისტემა. ჟურნალ-ორდერული ფორმის საფუძველად მიიჩნიეს მაგროვებელი უწყისები, რომლებსაც დაემატა სვეტი მოკორესპონდენტო ანგარიშების მიხედვით, ეს კი საშუალებას იძლევა თითოეული სამეურნეო ოპერაცია ჩაიწეროს არა ორჯერ, არამედ ერთხელ, ან სადებეტო მხარეს საკრედიტო ანგარიშის ჩვენებით ან, პირიქით, საკრედიტო ნიშნით, სადებეტო ანგარიშის ჩვენებით. შესაბამისად, ცხადია, ორჯერ მცირდება ჩანაწერთა რიცხვიც.

ჟურნალ-ორდერული ფორმის დროს გამოყენებულ ძირითად რეგისტრს წარმოადგენს ჟურნალ-ორდერი, რომელშიც ჩანაწერები წარმოებს ბუღალტრული დოკუმენტების საფუძველზე (ჭრონოლოგიური) თანამიმდევრობით. ჟურნალ-ორდერები იხსნება ერთი თვის ვადით; თვის ბოლოს ჟურნალ-ორდერის ჯამი წარმოადგენს სინთეზური ანგარიშების ბრუნვებს თვის განმავლობაში, დაჯგუფებულს მოკორესპონდენტო ანგარიშების მიხედვით. ჟურნალ-ორდერების ჯამობრივი მონაცემები თვის ბოლოს გადაიტანება მთავარ დავთარში ცალკეული ანგარიშების მიხედვით.

ჟურნალ-ორდერებში უშუალოდ ბუღალტრული დოკუმენტებიდან მონაცემების გადატანა ხდება ისეთი ანგარიშების მიხედვით, რომლებიც აღრიცხავენ სამეურნეო ოპერაციათა შედეგებით მცირე რაოდენობას. მაგალითად, „ძირითადი საშუალებები (ფონდები)“, „სალარო“ და ა. შ. სხვა ანგარიშების მიხედვით კი საჭიროა ჯერ დავაგროვოთ და დავაჯგუფოთ მონაცემები და შემდეგ ავსახოთ ისინი ჟურნალ-ორდერებში. ამ მიზნით გამოიყენება მაგროვებელი და მაჯგუფებელი უწყისები, ე. ი. ბუღალტრული აღრიცხვის ჟურნალ-ორდერული ფორმა გულისხმობს პირველადი დოკუმენტების საფუძველზე ჟურნალ-ორდერების ან უწყისების შედგენას, გამოიყენება აგრეთვე რიგი დამუშავებითი ცხრილებისა. ჟურნალ-ორდერების ჯამობრივი მონაცემები თვის ბოლოს გადაიტანება მთავარ დავთარში, შემდეგ კი მონაცემები ასახვას პოულობს ბუღალტრულ ბალანსსა და ანგარიშგების სხვა ფორმებში.

ბუღალტრული აღრიცხვის ჟურნალ-ორდერულ ფორმას აშკარა უპირატესობანი გააჩნია წინა ფორმებთან შედარებით, რომელიც შემოღება შემდეგნაირად ჩამოვაყალიბოთ:

1. ჟურნალ-ორდერები იხსნება ცალკეული ანგარიშებისათვის ან ანგარიშთა ჯგუფებისათვის, რაც აღრიცხვის მუშაკთა შრომის დანაწილების საშუალებას იძლევა;

2. ჟურნალ-ორდერული ფორმა უზრუნველყოფს სინთეზური აღრიცხვის შეთავსებას ანალიზურ აღრიცხვასთან. ზოგიერთ რეგისტრში ისინი ერთდროულად ხორციელდება, რაც ამცირებს გამოსაყენებელი რეგისტრების რიცხვს;

3. ამ ფორმის დროს ანგარიშგების მაჩვენებლები უშუალოდ მიიღება სააღრიცხვო რეგისტრებიდან;

4. ერთდროულად და ერთ რეგისტრში წარმოებს ქრონოლოგიური და სისტემური აღრიცხვა;

5. სამეურნეო ოპერაციათა ასახვა რეგლამენტირებულია, შემცირებულია ოპერაციათა ასახვისათვის საჭირო სამუშაო ხერხების რიცხვი.

დადებით მხარეებთან ერთად აღრიცხვის ჟურნალ-ორდერულ ფორმას გააჩნია ნაკლოვანი მხარეებიც: აღრიცხვის ამ ფორმას ახასიათებს ბუღალტრული აღრიცხვის ცალკეული რეგისტრების სირთულე, თითქმის ყველა ჟურნალ-ორდერი გამოირჩევა განსხვავებული სტრუქტურით, რის გამოც აუცილებელია მათი შევსების ტექნიკის დაუფლება.

სახალხო მეურნეობაში ერთიანი ანგარიშთა გეგმის დანერგვასთან დაკავშირებით შემუშავდა ბუღალტრული აღრიცხვის ერთიანი ჟურნალ-ორდერული ფორმა და მისი გამოყენების ინსტრუქცია, რომელიც დამტკიცებულ იქნა სსრ კავშირის ფინანსთა სამინისტროს მიერ 1960 წლის 8 მარტს № 63 წერილით. რეკომენდებულია გამოსაყენებლად ჟურნალ-ორდერული ფორმის ორი ვარიანტი:

1) სრული, რომელიც შედგება 17 ჟურნალ-ორდერისა, რიგი დამხმარე უწყისებისა და დამუშავებითი ცხრილებისაგან და 2) შემოკლებული, რომელიც მოიცავს 8 ჟურნალ-ორდერს, უწყისებსა და ცხრილებს, გამოიყენება პატარა საწარმოებში.

ჟურნალ-ორდერები აგებულია ქაღალტის პრინციპის საფუძველზე, საკრედიტო ნიშნის მიხედვით, ე. ი. ცალკეული ანგარიშების საკრედიტო ბრუნვები თავს იყრის ერთ ჟურნალ-ორდერში შესაბამისი ანგარიშების დებუტთან კორესპონდენციით. ზოგიერთი ანგარიშის მი-

ხედვით საკრედიტო ბრუნვები, მართალია, აისახება ჟურნალ-ორდერში, მაგრამ სადებეტო ბრუნვების აღსარიცხავად იყენებენ შესაბამის უწყებებს, მაგალითად, ასეთი ანგარიშებია: „სალარო“, „ანგარიშსწორების ანგარიში“ და სხვ.

ჟურნალ-ორდერები შეიძლება დავაჯგუფოთ სპეციალიზებულ და უნიფიცირებულ ჟურნალ-ორდერებად.

სპეციალიზებული ჟურნალ-ორდერები იხსნება მხოლოდ ერთი ანგარიშის საკრედიტო ბრუნვების აღსარიცხავად. ასეთი ჟურნალ-ორდერებია:

№ 1 — „სალაროს“ ანგარიშის კრედიტის ბრუნვებისათვის;

№ 2 — ანგარიშსწორების ანგარიშის კრედიტის ბრუნვებისათვის;

№ 6 — „მიმწოდებლებთან და მოიჯარეებთან ანგარიშსწორების“ ანგარიშის კრედიტის ბრუნვებისათვის;

№ 7 — „ანგარიშვალდებულ პირებთან ანგარიშსწორების“ ანგარიშის კრედიტის ბრუნვებისათვის;

უნიფიცირებულ ჟურნალ-ორდერებში აღირიცხება არა ერთი, არამედ რამდენიმე ანგარიშის საკრედიტო ბრუნვები. ასეთი ჟურნალ-ორდერებია:

№ 3 — „დანარჩენი ფულად საშუალებათა ანგარიშების (№№ 54, 55, 56)“ კრედიტის ბრუნვებისათვის;

№ 4 — სესხებისა და კრედიტების ანგარიშების კრედიტის ბრუნვებისათვის;

№ 8 — „სხვადასხვა დებიტორებთან და კრედიტორებთან ანგარიშსწორებასა და შიდასაუწყებო ანგარიშსწორების აღრიცხვის ანგარიშების (№№ 61, 73, 76, 77)“ კრედიტის ბრუნვებისათვის;

№ 10—№№ 05, 06, 08, 12, 13, 20, 21, 23, 24, 25, 26, 29, 31, 69, 72, 86, 88 ანგარიშების საკრედიტო ბრუნვებისათვის (წარმოების დანახარჯების ნაწილში);

№ 10/1 — №№ 03, 05, 06, 12, 13, 20, 21, 23, 24, 25, 26, 29; 31, 69, 70, 86, 88 ანგარიშების საკრედიტო ბრუნვებისათვის (რომელიც არ მიეკუთვნება წარმოების დანახარჯებს);

№ 11 — „მზა პროდუქციის, გაგზავნილი საქონლის, შესრულებული სამუშაოებისა და მომსახურების, რეალიზაციისა და სხვა ანგარიშების (№№ 40, 43, 45, 46, 47, 64)“ საკრედიტო ბრუნვებისათვის;

№ 12 — „სპეციალური ფონდებისა და მიზნობრივი დაფინანსების ანგარიშების (№ 87, 96)“ საკრედიტო ბრუნვებისათვის;

№ 13 — „ძირითადი საშუალებების, საწესდებო ფონდისა და სხვა ანგარიშების (№№ 01, 02, 74, 85)“ საკრედიტო ბრუნვებისათვის;

№ 15 — „განყენებული საშუალებებისა და მოგება-ზარალის“ საკრედიტო ბრუნვებისათვის;

№ 16 — „კაპიტალურა დაზანდებების, დაფინანსებისა და სხვა ანგარიშების (№№ 07, 12, 27, 30, 33, 34, 95)“ საკრედიტო ბრუნვებისათვის.

გარდა ჟურნალ-ორდერებისა, ეს ფორმა, როგორც უკვე აღვნიშნეთ, ანგარიშების სადებეტო ბრუნვების აღსარიცხავად ყენებს უწყისებს. ასეთი უწყისებია: № 1 — „სალაროს“ ანგარიშის სადებეტო ბრუნვისათვის;

№ 2 — „ანგარიშსწორების ანგარიში“ დებეტისათვის;

№ 3 — „სპეცსასესხო ანგარიშის“ დებეტისათვის;

№ 4 — „ურთიერთმოთხოვნათა ჩათვლის წესით ანგარიშსწორების“ ანგარიშის დებეტის ბრუნვისათვის;

№№ 5, 6 — მიწოდებლებთან ანგარიშსწორების ანგარიშის კრედიტის ბრუნვების ანალიზური აღრიცხვისათვის;

№ 7 — ავანსებით, მყიდველებთან და დეპონენტებთან ანგარიშსწორებების აღსარიცხავად;

№ 8 — სხვადასხვა დებიტორებთან და კრედიტორებთან დანარჩენი ანგარიშსწორების აღსარიცხავად;

№ 8/ა — „დეპონირებული ხელფასის“ აღსარიცხავად;

№ 10 — მატერიალურ ფასეულობათა აღსარიცხავად საწყობში;

№ 12 — სააქტოების დანახარჯების აღსარიცხავად;

№ 14 — წარმოების დანაკარგების აღსარიცხავად;

№ 15 — საერთო-საქარბნო ხარჯების, მოპვალა პერიოდის ხარჯების, მოსალოდნელ გადასახდელთა რეზერვისა და წარმოებისგარე ხარჯების აღსარიცხავად;

№ 16 — შპა პროდუქციის, პრე დუქციისა და მატერიალურ ფასეულობათა რეალიზაციის აღსარიცხავად;

№ 18 — კაპიტალურ დაზანდებათა ხარჯების აღსარიცხავად.

გარდა ამისა, ბუღალტრული აღრიცხვის ჟურნალ-ორდერული ფორმა ითვალისწინებს აგრეთვე რიგი დამუშავებითი ცხრილებისა და გაშიფვრის ფურცლების შედგენას. მაგალითად:

დამუშავებითი ცხრილი № 1 — ხელფასისა და მასალების ხარჯავ განაწილების შესახებ;

№3 — მუშა-მოსამსახურებთან ანგარიშსწორებების მონაცემთა კრების;

№ 5 — დარიცხული ხელფასის კრების;

№ 6 — ძირითადი საშუალებების (ფონდების) ამორტიზაციის გაანგარიშება;

№ 8 — მცირეფასიანი და სწრაფცვეთადი საგნების ცვეთის გაანგარიშება;

№ 9 — დამხმარე წარმოებათა მომსახურების განაწილება;

№ 10 — გაუცემელი ხელფასის რეესტრი;

№ 12 — დებიტორებთან და კრედიტორებთან ანალიზური აღრიცხვის ბარათი.

პერფობარათული ფორმა. სააღრიცხვო ინფორმაციის მექანიზებული წესით დამუშავებასთან დაკავშირებით 50-იანი წლების ბოლოსათვის დამკვიდრდა ბუღალტრული აღრიცხვის ცხრილურ-პერფობარათული ფორმა. იგი დაკავშირებულია მთელ სააღრიცხვო პროცესში საანგარიშო-პერფორაციული მანქანებს გამოყენებასთან. ეკონომიკური ინფორმაციის მატარებლად წარმოდგენილია პერფობარათი, ჩანაწერები წარმოებს სხვადასხვა ცხრილში. ინფორმაციის მანქანური წესით დამუშავება უწყვეტად წარმოებს. გამოშვებული მანქანებიდან გამოიყენება საანგარიშო-პერფორაციული მანქანები, რომლებიც უზრუნველყოფენ მთელი სააღრიცხვო სამუშაოების ავტომატიზაციას — ინფორმაციის მიღებიდან ტაბულოგრამის მიღებამდე, მექანიზებული წესით ხდება სინთეზური და ანალიზური აღრიცხვის ნაერთი, დოკუმენტებისა და რეგისტრების დამუშავება და შესაბამისი ტაბულოგრამების მიღება, ესენი კი შეიცავენ დამთავრებულ ინგარიშგების მონაცემებს.

ცხრილურ-პერფობარათული ფორმის დროს გამოიყენება ორი სახის პერფობარათები: ცვლადი (ერთჯერადი) და მუდმივი (საცნობარო).

ცვლად, ანუ ერთჯერადი გამოყენების პერფობარათებში ასახულია მონაცემები მომხდარი სამუშაოების ოპერაციის შესახებ და ეს მონაცემები მათში გადატანილია უშუალოდ პირველადი დოკუმენტებიდან. მუდმივი, ანუ საცნობარო პერფობარათები შეიცავენ ნორმატიულ და სხვა ანალოგიურ მაჩვენებლებს, ისინი გამოიყენება აგრეთვე რიგ გეგმური გაანგარიშებების შედგენისას.

ცვლადი პერფობარათების საფუძველზე დგება ჩამობრივი და ნაშთობრივი პერფობარათები.

ბუღალტრული აღრიცხვის ცხრილურ-პერფობარათული ფორმა-
დროს აღრიცხვა შემდეგი თანამიმდევრობით წარმოებს:

უკვე შემოწმებული დოკუმენტები სამეურნეო ოპერაციის შესახებ
გატარდება რეგისტრაციაში სპეციალურ ჟურნალში და გადაეცემა
პერფორატორს პერფობარათების გასაჩვრეტად. გაჩვრეტის სისწოლო
მოწმდება სპეციალურ მაკონტროლებელ მანქანაზე და გადაეცემა მაკ-
გუფებელ მანქანას, შემდეგ კი — ტაბულატორს. ტაბულატორზე ხდება
პერფობარათების შემდგომი დამუშავება, ჯამობრივი მონაცემების
განსაზღვრა და ტაბულოგრამების შედგენა. ტაბულოგრამები გამოიყუ-
ნება სინთეზური და ანალიზური აღრიცხვისათვის. სინთეზური აღრი-
ცვის ტაბულოგრამები, რომლებიც ასახავენ ცალკეული ანგარიშებისა
სადებეტო და საკრედიტო ბრუნვებს, წარმოადგენენ მექანიზებული
წესით დამუშავებულ მთავარ დავთარს.

სინთეზური აღრიცხვის ტაბულოგრამების ჯამობრივი მონაცემების
საფუძველზე დგება ბრუნვათა ბალანსი, რომელსაც საკონტროლო
მნიშვნელობა აქვს.

სინთეზური და ანალიზური აღრიცხვის ტაბულოგრამების საფუძ-
ველზე შედგება ანგარიშების ფორმები.

ბუღალტრული აღრიცხვის ცხრილურ-პერფობარათული ფორმის
გამოყენება ამარტივებს სააღრიცხვო პროცესს, ამალავს სააღრიცხვო
ინფორმაციის მექანიზებული დამუშავების დონეს, აძლიერებს კავშირს
აღრიცხვასა და დაგეგმვას შორის, აუმჯობესებს აღრიცხვის ხარისხს,
გაანგარიშებათა სიზუსტეს. ამალავს აღრიცხვის მუშაკთა შრომის-
ნაყოფიერებას, ამსუბუქებს მათს შრომას. მაგრამ, მიუხედავად ბევრი
დადებითი მხარისა, აღრიცხვის ცხრილურ-პერფობარათული ფორმა-
ვერ უზრუნველყოფს აღრიცხვის კომპლექსურ მექანიზაციას, რომე-
ლიც შეიძლება განხორციელდეს აღრიცხვაში ელექტრონულ-გამომთ-
ვლელი მანქანების გამოყენებით, და საშუალებას მოგვცემს ყველა
სამუშაო, დოკუმენტების შედგენიდან ანგარიშების მიღებამდე, მე-
ქანიზებული წესით შესრულდეს. აღნიშნული ფორმა გამოყენებული
ტექნიკის მეშვეობით მნიშვნელოვნად აჩქარებს ინფორმაციის დამუ-
შავების პროცესს. განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია ის, რომ ამ ფორ-
მის გამოყენებისას მკვეთრად იზრდება ბუღალტრული აღრიცხვის
ანალიზურობა და პრაქტიკულად მთლიანად გადაიჭრება გეგმის შეს-
რულებისადმი კონტროლის პრობლემა.

§ 1. ბუღალტრული ანგარიშგება, მისი მნიშვნელობა

მიმდინარე ბუღალტრული აღრიცხვა იძლევა ცნობებს საწარმოს და გაერთიანებების ოპერატიული ხელმძღვანელობისათვის. მაგრამ სამეურნეო საქმიანობის შესწავლისა და მისი შედეგების გაანალიზებისათვის გარკვეული პერიოდის (კვარტალი, წელი) გასვლის შემდეგ ეს მაჩვენებლები არ არის საკმარისი. ამ მიზნით საჭიროა მიმდინარე აღრიცხვის მონაცემები ერთგვარ სისტემაში იქნეს მოყვანილი, რაც ანგარიშგების შედეგის გზით მიიღწევა. ბუღალტრული ანგარიშგების შედეგაა აღრიცხვის დამამთავრებელი პროცესია.

ანგარიშგება წარმოადგენს ნაერთ მაჩვენებელთა სისტემას, რომელიც ახასიათებს გეგმის შესრულების მდგომარეობას გარკვეული პერიოდის განმავლობაში და მის შედეგებს. სოციალისტურ საზოგადოებაში ანგარიშგება წარმოადგენს სახალხო მეურნეობის მართვის საშუალებას. ანგარიშგების დიდ მნიშვნელობას ჩვენს სახალხო მეურნეობაში ხაზს უსვამდა ვ. ი. ლენინი: „...ანგარიშგების დაყენების საკითხი ძირითადი საკითხია“.¹

ანგარიშგების მეშვეობით კონტროლდება გეგმის შესრულება სახალხო მეურნეობის ყველა დარგში. იგი გამოიყენება მომავალი პერიოდის გეგმის შესადგენად და წარმოადგენს გეგმური მაჩვენებლების განგარიშების ძირითად ბაზას. ანგარიშგების მონაცემების საფუძველზე ხორციელდება სამეურნეო საქმიანობის ეკონომიკური ანალიზი იგი საშუალებას იძლევა განისაზღვროს არა მხოლოდ გეგმის შესრულების მდგომარეობა, არამედ გამოვავლინოთ გეგმისაგან გადახრები, გამოუვლენელი რეზერვები წარმოების შენდგომი განვითარებისათვის.

ანგარიშგების მონაცემები გამოიყენება არა მხოლოდ თვით საწარმოს ან გაერთიანების მიერ, არამედ ზემდგომი ორგანიზაციების მიერადაც საწარმოს სამეურნეო ხელმძღვანელობაზე კონტროლის გაწევისა და სახალხო-სამეურნეო გეგმების შესრულების კონტროლის მიზნით.

სოციალისტურ საწარმოთა ანგარიშგებისაღში წაყენებული მოთხოვნები შეიძლება შემდეგნაირად ჩამოვაყალიბოთ:

1. ანგარიშგების შედეგისა და წარდგენის თავისდროულობა, იგი

¹ ვ. ი. ლენინი, თხზ. ტ. 33, გვ. 32.

უნდა შედგეს და წარედგინოს შესაბამის ორგანიზაციებს არა უგვიანეს დადგენილი ვადებისა.

2. ანგარიშგების მაჩვენებლები უნდა იყოს ზუსტი, რომლის გარეშეც წარმოუდგენელია ანგარიშგების საკონტროლო და ანალიზური ფუნქცია.

3. ანგარიშგების მონაცემების შესატყვისობა გეგმურ მაჩვენებლებთან, რაც აუცილებელია გეგმური დავალებების შესრულების ობიექტური შეფასებისა და კონტროლის განხორციელებისათვის.

4. ანგარიშგება უნდა იყოს მარტივი, ნათელი და ხელმისაწვდომი.

5. იგი უნდა იყოს ეკონომიური, ე. ი. ანგარიშგების შედგენის დახაზარჯები უნდა იქნეს მინიმალური.

§ 2. ანგარიშგების სახეები და მისი შინაარსი

ანგარიშგება კლასიფიცირდება რამდენიმე ნიშნის მიხედვით:

1. საანგარიშგებო მონაცემების მიღების წყაროების მიხედვით;

2. შედგენისა და წარდგენის ვადების მიხედვით;

3. განსაზოგადებელ მაჩვენებელთა მოცულობით.

საანგარიშგებო მონაცემების მიღების წყაროების მიხედვით ანგარიშგება იყოფა ბუღალტრულ და სტატისტიკურ ანგარიშგებად.

ბუღალტრული ეწოდება ანგარიშგებას, რომლის მაჩვენებლებიც გამომდინარეობენ სინთეზური და ანალიზური აღრიცხვიდან და განმტკიცებულნი არიან პირველადი დოკუმენტებით. სტატისტიკური ანგარიშგება შედგება როგორც ბუღალტრული, ასევე სტატისტიკური და ოპერატიულ-ტექნიკური აღრიცხვის მონაცემებისაგან.

შედგენისა და წარდგენის ვადების მიხედვით განასხვავებენ პერიოდულ და წლიურ ანგარიშგებას. პერიოდულ ანგარიშგებად ჩაითვლება კვარტალური ანგარიშგება, მასვე მიეკუთვნება უფრო ხანმოკლე პერიოდისათვის შედგენილი ანგარიშგება, ხოლო თუ ანგარიშგება აახავეს მეურნეობის მიერ წლის განმავლობაში გაწეულ საქმიანობას — იგი წლიურ ანგარიშგებად იწოდება.

განსაზოგადებელ მაჩვენებელთა მოცულობის მიხედვით განასხვავებენ პირველად ანგარიშგებას, რომელსაც ადგენს ცალკეული საწარმოები, და კრებისით, ანუ ნაერთ ანგარიშგებას, რომელსაც ადგენს ზემდ-

გომი ორგანიზაცია და რომელიც აერთიანებს სხვადასხვა საწარმოების ანგარიშგებათა მონაცემებს.

ბუღალტრული ანგარიშგება, რომელი პერიოდისათვისაც უნდა იყოს შედგენილი, თავის შევადგენლობაში აუცილებლად აერთიანებს ბუღალტრულ ბალანსს. გარდა ბალანსისა, ბუღალტრული ანგარიშგების შემადგენლობაში შედის აგრეთვე პროდუქციის გროშგებასა და რეალიზაციის, პროდუქციის ოვითღირებულებისა და შრომის გეგმის შესრულების შესახებ ანგარიშგების ფორმები. ყვარტალური ანგარიშგება, გარდა აღნიშნულისა, მოიცავს წინაობრივი დაფინანსების საშუალებათა მოძრაობის, წარმოების მმართველობის ხარჯებისა და სხვა მონაცემებს.

წლიური ანგარიშგება, პერიოდულ ანგარიშგებაში ასახული მაჩვენებლების გარდა, მოიცავს ყველა ძირითად მაჩვენებელს, რომლებიც საშუალებას იძლევა საწარმოს გეშაობის სრული დახასიათებისათვის წლის განმავლობაში გაწეული გეშაობის შესახებ. ამასთან, პერიოდული ანგარიშგებიხაგან განსხვავებით, წლიური ანგარიშგების შედგენისათვის აუცილებელია ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემები დაზუსტდეს, შემოწმდეს ინვენტარიზაციის მონაცემების საფუძველზე. წლიურ ანგარიშგებას თან ერთვის ახანა-განმარტებითი ბარათი, რომელშიც ასახულია სამეურნეო საქმიანობის დამახასიათებელი ძირითადი მაჩვენებლების განმარტება, მოცემულია გეგმური მაჩვენებლების ანალიზი და მითითებულია სამეურნეო საქმიანობის შემდგომი გაუმჯობესების ღონისძიებათა შესახებ.

წლიური ანგარიშგება შედგება სხვადასხვა ცხრილისაგან, რომელთაგან ძირითადია:

1. ბუღალტრული ბალანსი — ფ. № 1;
2. კაპიტალური მშენებლობის საშუალებები, დანახარჯები და დაფინანსების წყაროები (ბალანსის IV განყოფი), ძირითადი საქმიანობის ბალანსის დანართი 1.
3. ბალანსის დანართი. — ფ. № 2.
4. საწესდებო ფონდის მოძრაობა — ფ. № 3.
5. ბავშვთა სკოლამდელი დაწესებულებების შენახვის ანგარიშგება (საბავშვო ბაღების, ბაგების, ბაგა-ბაღების) — ფ. № 3—ბბ.
6. ანგარიშგება სასაჭონლო-მატერიალურ და სხვა ფასეულობათა დანაკლისებსა, დატაცებებსა და გაფუჭებაზე;

7. ცნობა მრეწველობის ცალკეულ სახეობათა პროდუქციის რენტაბელობის შესახებ;

8. უმნიშვნელოვანეს სახეობათა პროდუქციის თვითღირებულების ცალკულაციები (მოქმედი ფორმებით);

9. წარმოების მომსახურებისა და მმართველობის ხარჯები — ფ. № 7;

10. სპეციალური ფონდებისა და მიზნობრივი დაფინანსების სახსრების მოძრაობა — ფ. № 10;

11. ანგარიშგება ძირითადი საშუალებების (ფონდების) და ამორტიზაციის ფონდის არსებობასა და მოძრაობაზე — ფ. № 11;

12. პროდუქციის რეალიზაცია — ფ. № 12;

13. ანგარიშგება სამეურნეო ანგარიშზე მყოფი საწარმოებისა და ორგანიზაციების მმართველობის აპარატის შენახვის ხარჯებზე — ფ. № 14;

14. ანგარიშგება დამხმარე სოფლის მეურნეობის რეალიზაციისა და ფინანსური შედეგების შესახებ — ფ. № 16 დსმ;

15. ცნობა საწარმოო გაერთიანებების (საწარმოების) ანარიცხებზე ეკონომიკური სტიმულირების ფონდებში — ფ. № 17;

16. საბინაო და კომუნალური მეურნეობის ძირითადი მაჩვენებლები — ფ. № 19.

17. მოგება და ზარალი — ფ. № 20;

§ 8. ანგარიშგების წარდგენის, განხილვისა და დამტკიცების წესი და ვადები

ბუღალტრული ანგარიშგების შედგენის, წარდგენის, განხილვისა და დამტკიცების წესი და ვადები განისაზღვრება დებულებით ბუღალტრული ანგარიშგებისა და ბალანსის შესახებ. აღნიშნული დებულების თანახმად, საწარმოები და გაერთიანებები ანგარიშგებას წარუდგენენ: ზემდგომ ორგანიზაციას. რომელთა დაქვემდებარებაშიც იმყოფებიან (სამინისტროებსა და უწყებებს, გაერთიანებებს, ტრესტებს და ა. შ.); სტატისტიკურ ორგანიზაციებს (რაიონულ, საქალაქო ან რესპუბლიკურ სტატისტიკურ სამმართველოს); ადგილობრივ საფინანსო ორგანიზაციებს; სსრ კავშირის სახელმწიფო ბანკისა და მშენებლობის ბანკის დაწესებულებებს, რომლებიც ახორციელებენ აღნიშნული საწარმოსა თუ გაერთიანების დაფინანსებასა და დაკრედიტებას:

ანგარიშგების ფორმები, რომლებიც წარედგინება ზემდგომ ორგა-

ნიზაციას, ხელმოწერილი უნდა იქნეს საწარმოს ხელმძღვანელისა და მთავარი (უფროსი) ბუღალტრის, აგრეთვე სხვა პასუხისმგებელი პირების მიერ. სხვა ორგანიზაციებს ეგზავნებათ ბუღალტრული ანგარიშგების ასლები.

ანგარიშგება უნდა წარადგინონ განსაზღვრულ ვადებში, რომელიც წინასწარ დამტკიცებულია ბუღალტრული ანგარიშგებისა და ბალანსის შესახებ მოქმედი დებულებით. პერიოდული ანგარიშგება უნდა წარადგინონ საანგარიშსწორებო პერიოდის მომდევნო თვის არა-უგვიანეს 12 რიცხვისა, ხოლო წლიური ანგარიშგება — არა-უგვიანეს საანგარიშგებო წლის მომდევნო იანვრის 20 რიცხვისა. ზემდგომ ორგანიზაციას უფლება აქვს აღნიშნული ვადების ფარგლებში მის დაქვემდებარებაში შემავალი საწარმოებისათვის დააწესონ ანგარიშგების წარდგენის დიფერენცირებული ვადები.

ანგარიშგების წარდგენის ვადების დარღვევისათვის საწარმოს ხელმძღვანელი და მთავარი (უფროსი) ბუღალტერი ისჯება დისციპლინარული წესით. ხოლო განზრახ არასწორი საანგარიშგებო მონაცემების წარდგენისათვის — ექვემდებარებიან სისხლის საპართლის პასუხისმგებლობას.

ზემდგომი ორგანიზაციის მიერ ბუღალტრული ანგარიშგება განხილულ და დამტკიცებულ უნდა იქნეს მისი პილებიდან 15 დღის განმავლობაში. ანგარიშგების განხილვისას უტრადლება ექცევა მისი შედგენის სისწორეს, ჩაჩვენებელთა უტყუარობას. შედგება დასკვნა, რომელშიც აღინიშნება ანგარიშგების წარმოდგენის ვადა და მისი შედგენის ხარისხი, გეგმის შესრულების შედეგების მოკლე დახასიათება, მიღწევები და ნაკლოვანებები საწარმოთა სამეურნეო საქმიანობაში, წინადადებანი მისი შემდგომი გაუმჯობესებისათვის.

II თ ა ვ ი. ბუღალტრული აღრიცხვის ორგანიზაცია

§ 1. ბუღალტრული აღრიცხვის ორგანიზაციის პრინციპები

ბუღალტრული აღრიცხვის სწორი და რაციონალური ორგანიზაცია გულისხმობს აღრიცხვის მოწყობას ისე, რომ მან უზრუნველყოს საუკეთესო შედეგების მიღწევა საშუალებებისა და აღრიცხვის მუშაკთა შრომის მინიმალური დანახარჯების პირობებში. აქედან გამომდინარე,

ბუღალტრული აღრიცხვის სწორი ორგანიზაციისა და გაითვალის-
წინონ შეპყდები პირობები:

საწარმოს ან გაერთიანების საწარმოო თავისებურებები;

სააღრიცხვო ინფორმაციის მოცულობა და ხასიათი;

მოქმედი ნორმატიული და ინსტრუქციული მასალა აღრიცხვისა და
ანგარიშების შესახებ;

სააღრიცხვო ფუნქციები და მისი განაწილება ცენტრალურ ბუღალ-
ტერიასა და საწარმოს ცალკეულ რგოლებს შორის, თვით აღრიცხვის
მუშაკთა შორის.

საწარმოს ან გაერთიანების საწარმოო თავისებურებების გაცნობა
აუცილებელია ბუღალტრული აღრიცხვის რაციონალური ორგანიზაცი-
ისათვის. იგი ხელს უწყობს აღრიცხვის ისე მოწყობას, რომელიც და-
ეყრდნობა თვით საწარმოს ორგანიზაციასა და ზემდგომი უწყების
მოთხოვნებს, უზრუნველყოფს სამეურნეო საქმიანობის სრულად ასახ-
ვას. ამ თავისებურებებზე დაამყარებული პირველადი დოკუმენტაცი-
ის წარმოების წესი, დოკუმენტბრუნვა, ზოგიერთი სააღრიცხვო ინ-
ფორმაციის მიღების მეთოდები და ა. შ.

სააღრიცხვო ინფორმაციის მოცულობისა და ხარისხის განსაზღ-
ვრა აუცილებელია ბუღალტრული აღრიცხვის სწორი ორგანიზაცი-
ისათვის. საწარმოს ხელმძღვანელობა, მისი შემადგენელი ყველა რგოლი
ყოველდღიურად საჭიროებს სააღრიცხვო მონაცემებს საწარმოს სა-
მეურნეო საქმიანობის მიმდინარეობის შესახებ. ასეთი ინფორმაცია
ბუღალტერიამ უნდა შეძლოს საწარმოს ხელმძღვანელობას მიაწოდოს
დროულად. მთავარმა (უფროსმა) ბუღალტერმა წინასწარ უნდა გან-
საზღვროს ამგვარი ინფორმაციის მოცულობა, შინაარსი და წარდგე-
ნის ვადები. ამასთან სააღრიცხვო ინფორმაცია უნდა იყოს ზუსტი და
ლაკონური. ბუღალტერიის ცალკეული მუშაკები პასუხისმგებელნი
არიან სააღრიცხვო ინფორმაციის სწორ და დროულ მიწოდებაზე.

მოქმედი კანონმდებლობა განსაზღვრავს ბუღალტრული აღრიცხვის
მოწყობას სათანადო ინსტრუქციული და ნორმატიული მასალების მო-
თხოვნათა საფუძველზე. მისი დაცვა უცილებელია აღრიცხვის ყველა
მუშაკისათვის და ბუღალტრული აღრიცხვის ორგანიზაციის ერთ-ერთ
აუცილებელ პირობას წარმოადგენს. აღნიშნული ეხება როგორც სა-
ერთო-საკანონმდებლო და ინსტრუქციულ აქტებს, ასევე ცალკეულ
საუწყებო ნორმატიულ თუ საინსტრუქციო მასალებს, რომლებიც რო-

მელიმე კონკრეტული დარგის ან საწარმოსათვის მუშავდება დარგობრივი თავისებურებებიდან გამომდინარე.

ბუღალტრული აღრიცხვის სწორი ორგანიზაციისათვის აუცილებელი პირობაა ფუნქციების განაწილება ბუღალტერიასა და მის შემადგენელ ცალკეულ რგოლებს შორის, აგრეთვე ბუღალტერიის შემადგენელ ცალკეულ მუშაკებს შორის. აქედან გამომდინარე, ბუღალტრული აღრიცხვა შეიძლება მოეწყოს ცენტრალიზებული და დეცენტრალიზებული წესით. ცნობილია, რომ თითოეული საწარმო შეიძლება შედგებოდეს რამდენიმე ძირითადი თუ დამხმარე სააპქროსაგან. თუ ცალკეული სააპქროს მიერ შედგენილი დოკუმენტების ბუღალტრული დამუშავება აღვილზევე არ ხდება და დასამუშავებლად, შესაბამის რეგისტრებში ასასახავად ისინი გადაეცემა ცენტრალურ ბუღალტერიას, სადაც წარმოებს როგორც სინთეზური. ასევე ანალიზური აღრიცხვა, ბალანსისა და ანგარიშგების სხვა ფორმების შედგენა, მაშინ ბუღალტრული აღრიცხვის ორგანიზაციის ამგვარი წესი აღრიცხვის ცენტრალიზაციად იწოდება.

ბუღალტრული აღრიცხვის ცენტრალიზაცია სააღრიცხვო დოკუმენტების დამუშავების უფრო რაციონალური მეთოდების გამოყენების, აღრიცხვის მუშაკთა შორის შრომის ფართოდ დანაწილების, სააღრიცხვო სამუშაოთა მექანიზაციის საშუალებას იძლევა. გამოყენებული მანქანების სრული დატვირთვის პირობას ქმნის, ავცირებს სააღრიცხვო პერსონალის რიცხვს. ამგვარი წესით აღრიცხვის მოწყობა იძლევა საშუალებების მაქსიმალურ ეკონომიას. ცენტრალური ბუღალტერიის მუშაკებს აქვთ საწარმოს ცალკეული ქვედანყოფილებების მუშაობაზე კონტროლის გაძლიერების შესაძლებლობა, ანალიზებენ რა მათს სამეურნეო საქმიანობას.

უკანასკნელ პერიოდში ჩვენს ქვეყანაში ფართოდ გამოიყენება აღრიცხვის ცენტრალიზაციის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ფორმა — ცენტრალიზებული ბუღალტერიების სახით. ისინი იქმნება ცალკეული დარგების მიხედვით და ასრულებენ აღრიცხვის ყველა ძირითად სამუშაოს. ემსახურებიან ამ დარაში შექვეალ საწარმოებს.

როცა საწარმოს ცალკეული სააპქროები თუ განყოფილებები ახორციელებენ დამოუკიდებელ აღრიცხვას. აღგენენ პირველადს დოკუმენტებს, აწარმოებენ სინთეზურ და ანალიზურ აღრიცხვას, აღგენენ ბუღალტრულ ბალანსსაც კი, მაშინ საქმე გვაქვს ბუღალტრული აღრიცხვის ცენტრალიზაციასთან. ცენტრალურ ბუღალტერიაში საწარ-

მოს ცალკეული ქვედანაყოფი წარადგენს მის მიერ შედგენილ ბალანსს და ზოგიერთ საანგარიშგებო მონაცემს, რომელთა საფუძველზეც დგება ნაერთი ბალანსი და ნაერთი ანგარიშგება მთლიანად საწარმოს მიხედვით.

ბუღალტრული აღრიცხვის დეცენტრალიზაციას რიგი ნაკლოვანებები გააჩნია, რომელთა შორის მთავარია: იგი არ იძლევა აღრიცხვის მუშაკთა შრომის დანაწილების საშუალებას, დიდია თვით აღრიცხვის მუშაკთა რიცხვი, არ იქმნება აღრიცხვაში მექანიზაციის საშუალებების ფართოდ გამოყენების შესაძლებლობა, იზრდება აღრიცხვის ხარჯები. მიუხედავად აღნიშნულისა, აღრიცხვის დეცენტრალიზაცია ზოგჯერ აუცილებელია, როცა საწარმოს ქვედანაყოფილებების ოპერაციითა ხასიათი მკვეთრად განსხვავებულია ერთმანეთისაგან და ამასთან მათი რიცხვი დიდია (ტერიტორიული სიშორე; დაფინანსებასა და ლაგ-რედიტებაში განცალკევება და სხვა).

§ 2. მთავარი (უფროსი) ბუღალტრის უფლება-მოვალეობანი

მთავარი (უფროსი) ბუღალტრის უფლება-მოვალეობანი განსაზღვრულია სსრ კავშირის მინისტრთა საბჭოს მიერ დამტკიცებული დებულებით, რომლის თანახმადაც საწარმოს ბუღალტერიას ხელმძღვანელობს მთავარი (უფროსი) ბუღალტერი. მთავარი (უფროსი) ბუღალტერი უშუალოდ ექვემდებარება საწარმოს ხელმძღვანელს, ხოლო ბუღალტრული აღრიცხვის ორგანიზაციის, ანგარიშების შედგენისა და კონტროლის განხორციელების საქმეში — ზემდგომი ორგანიზაციის ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშების სამმართველოს უფროსს.

მთავარი ბუღალტრის თანამდებობა წესდება სსრ კავშირის დ. მოკავშირე რესპუბლიკების სახელმწიფო კომიტეტში, სამინისტროებში, უწყებებში, დაწესებულებებში, საწარმოებში, ორგანიზაციებში, კოოპერატიულ და საზოგადოებრივ საწარმოებსა, დაწესებულებებსა და ორგანიზაციებში, რომლებიც დამოუკიდებლად აწარმოებენ ბუღალტრულ აღრიცხვას და ჰყავთ სულ ცოტა 300 მუშა-მოსამსახურე მაინც, აგრეთვე თუ მათ ექვემდებარებიან საწარმოები, ორგანიზაციები და დაწესებულებები, რომლებიც დამოუკიდებლად აწარმოებენ ბუღალტრულ აღრიცხვას. ადგენენ ანგარიშგებას და ბალანსს. დანარჩენ საწარმოებში, დაწესებულებებსა და ორგანიზაციებში, რომლებ-

საც აქვთ დამოუკიდებელი ბალანსი, წესდება უფროსი ბუღალტრის თანამდებობა და მას ენიჭება მთავარი ბუღალტრის უფლებები.

მთავარ (უფროს) ბუღალტერს ნიშნავს და სამსახურიდან დაითხოვს ის ორგანო, რომელსაც აქვს უფლება დანიშნოს ან სამსახურიდან დაითხოვოს ამ საწარმოს თუ ორგანიზაციის ხელმძღვანელი. ამასთან, ზემდგომი ორგანიზაცია საწარმოს მთავარ (უფროს) ბუღალტერს დანიშნავს ან სამსახურიდან დაითხოვს საწარმოს ხელმძღვანელის წარდგენითა და ზემდგომი ორგანიზაციის მთავარი ბუღალტრის თანხმობით.

მთავარი (უფროსი) ბუღალტრის მოვალეობაში შედის: საწარმოს ბუღალტრული აღრიცხვის ორგანიზაცია და მასალების, შრომითი და ფინანსური რესურსების რაციონალურად გამოყენების, სოციალისტური საკუთრების დაცვის კონტროლი; აღრიცხვის პროგრესული მეტოდებისა და ფორმების დანერგვა, მექანიზაციის თანამედროვე საშუალებების ფართოდ გამოყენება; უტყუარი ანგარიშების შედგენა; წარმოების შიდა რეზერვების მობილიზაცია და გამოვლენა; საწარმოს სტრუქტურულ ქვედანაყოფებში დოკუმენტური რევიზიის თავისდროული ჩატარება; საწარმოს სამეურნეო საქმიანობის ანალიზი და ა. შ.

მთავარი (უფროსი) ბუღალტერი ვალდებულია კონტროლი გაუწიოს მატერიალურ ფასეულობათა მოძრაობის დადგენილი წესის დაცვას, ხელფასის ფონდის სწორად ხარჯვას. ინვენტარიზაციის ჩატარებას მისი ყველა წესის დაცვით ა. შ. მას ეკრძალება მიიღოს შესასრულებლად ისეთი დოკუმენტები, რომლებიც ეწინააღმდეგება კანონს. თუ მთავარი (უფროსი) ბუღალტერი საწარმოს ხელმძღვანელისაგან კანონის ან დადგენილების წესის საწინააღმდეგო განკარგულებას მიიღებს, იგი ვალდებულია წერილობით მიაქციოს საწარმოს ხელმძღვანელის ყურადღება მის მიერ გაცემული განკარგულების უკანონობაზე ისე, რომ არ შეასრულოს იგი. ხოლო თუ იგი მიიღებს განმეორებით წერილობით განკარგულებას, ვალდებულია შეასრულოს და ამ შემთხვევაში უკანონო ოპერაციის შესრულების შესახებ პასუხისმგებლობა ეკისრება თვით წარმოების ხელმძღვანელს.

საწარმოს ხელმძღვანელსა და მთავარ (უფროს) ბუღალტერს შორის წარმოშობილი უთანხმოება უნდა გადაწყვიტოს ზემდგომი ორგანიზაციის ხელმძღვანელმა.

თუ მთავარი (უფროსი) ბუღალტერი მიიღებს განკარგულებას, რომ-

ლის შესრულება გამოიწვევს სასჯელს სისხლის სამართლის წესით, იგი არ ასრულებს მას და ამის შესახებ აცნობებს ზემდგომი ორგანიზაციის ხელმძღვანელსა და შესაბამის საკონტროლო ორგანოს. შეუტყუბინებლობის შემთხვევაში მთავარი (უფროსი) ბუღალტერი პასუხს აგებს უკანონო განკარგულების შესრულებისათვის ხელმძღვანელის თანაბრად, რომელმაც უკანონო განკარგულება გასცა.

მთავარ (უფროს) ბუღალტერს გააჩნია განსაზღვრული უფლებები: იგი განსაზღვრავს მის დაქვემდებარებაში მყოფი მუშაკების სამსახურებრივ ვალდებულებებს. მისი მითითებანი სამეურნეო ოპერაციათა გაფორმებისა და ბუღალტერიაზე საჭირო ცნობების გადაცემის შესახებ ითვლება სავალდებულოდ საწარმოს ყველა სამსახურისათვის. ხელშეკრულებები და შეთანხმებები, რომლებსაც საწარმო დებს სხვადასხვა ორგანიზაციებთან, ვიზირდება მთავარი (უფროსი) ბუღალტრის მიერ.

მთავარ ბუღალტერს აქვს უფლება მოითხოვოს ზომების მიღება სახელმწიფო სახსრების გამოყენების ეფექტურობის ამაღლებისა და სოციალისტური საკუთრების დაცვის გაძლიერებისათვის; შეამოწმოს საშუალებების შენახვისა და ხარჯვის ღადგენილი წესის დაცვა.

ხელმძღვანელობს რა სააღრიცხვო აპარატს, მთავარი (უფროსი) ბუღალტერი პასუხისმგებელია არასწორი ბუღალტრული აღრიცხვისათვის, უკანონო ოპერაციებზე საბუთების შესასრულებლად მიღებაზე, დოკუმენტური რევიზიის არათავისდროულ ჩატარებაზე. ანგარაშგების წარდგენის ვადების დარღვევაზე და ა. შ.

§ 3. აღრიცხვის ორგანიზაციის გეგმა

ბუღალტრული აღრიცხვის რაციონალური ორგანიზაცია ითვალისწინებს მისი ორგანიზაციის გეგმას, რომელშიც განსაზღვრულია საწარმოს მთელი სააღრიცხვო სამუშაოს შინაარსი, თანამიმდევრობა და შესრულების ვადები. სწორად შედგენილი ბუღალტრული აღრიცხვის გეგმა უზურწველყოფს საბუღალტრო აპარატის შრომის მეცნიერული ორგანიზაციის პრინციპების დაცვას.

ბუღალტრული აღრიცხვის რაციონალური ორგანიზაციის გეგმა უნდა მოიცავდეს: დოკუმენტაციისა და დოკუმენტბრუნვის გეგმას; ინვენტარიზაციის გეგმას; ანგარიშთა გეგმას; ანგარიშგების შედგენისა და წარდგენის გეგმას; აღრიცხვის ტექნიკურა

შეიარაღების გეგმას; აღრიცხვის მექანიზაციის გეგმას, საწარმოს ბუღალტერიის აპარატის სტრუქტურას.

დოკუმენტაციისა და დოკუმენტბრუნვის გეგმა განსაზღვრავს სამეურნეო ოპერაციების დოკუმენტების გაფორმების წესს და ამ დოკუმენტების მოძრაობას მათი შედგენიდან არქივში გადაცემამდე. მისა შედგენისას უნდა იხელმძღვანელონ აღნიშნული კონკრეტული დარგის საწარმოებისათვის დოკუმენტაციისა და დოკუმენტბრუნვის საერთო ნებული დოკუმენტების ბლანკების ნიმუშებს, ამასთან, დოკუმენტბრუნვის გეგმა მოიცავს სამეურნეო საქმიანობის ასახავად გამოყენებული დოკუმენტების ბლანკების ნიმუშებს, ამასთან, დოკუმენტბრუნვის გეგმა უნდა ითვალისწინებდეს დოკუმენტების მოძრაობის უმოკლეს გზას, ზუსტად უნდა იქნეს დადგენილი ვინ და რა ვადებში ამუშავებს დოკუმენტს ბუღალტრული რეგისტრაციისათვის, უნდა უზრუნველყონ ბუღალტერიის თანამშრომლების თანაბარზომიერი დატვირთვა-სამუშაოთი, რაც ხელს შეუწყობს სააღრიცხვო სამუშაოების დროულად და კეთილსინდისიერად შესრულებას.

ინვენტარიზაციის ჩატარების გეგმა, ანგარიშგებისა და ბალანსის შესახებ მოქმედი დებულება მოითხოვს მიმდინარე, ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემების შემოწმებას, რომელიც სამეურნეო საშუალებებისა და საანგარიშსწორებო ურთიერთობების ფაქტობრივი აღწერის, ანუ ინვენტარიზაციის გზით ხორციელდება. აქედან გამომდინარე, ბუღალტრული აღრიცხვის რაციონალური ორგანიზაცია უნდა შეიცავდეს ინვენტარიზაციის ჩატარების გეგმას. ეს ეხება როგორც სრულ, ასევე ნაწილობრივ ინვენტარიზაციას. სახელმძღვანელო მითითებებს ინვენტარიზაციის ჩატარების შესახებ იძლევა ზემდგომი ორგანიზაცია, ბუღალტრული ანგარიშგებისა და ბალანსების შესახებ არსებული დებულებისა და ინვენტარიზაციის ძირითადი დებულებებიდან გამომდინარე. საწარმოებში ეს მითითებები დაკონკრეტდება, განისაზღვრება ზუსტი ვადები ცალკეული სახის საშუალებების ინვენტაროზაციისათვის, აგრეთვე დაახლოებითი ვადა მოულოდნელი ინვენტარიზაციის ჩასატარებლად.

ანგარიშთა გეგმა შედგება ანგარიშების სიისა და მათი გამოყენების ინსტრუქციისაგან. იგი დამუშავდება შესაბამისი სამინისტროების მიერ ცენტრალიზებული წესით, ერთიანი ანგარიშთა გეგმიდან გამომდინარე და სავალდებულოა გამოსაყენებლად მოცემული დარგის ყველა საწარმოსათვის. ანგარიშთა გეგმასთან თანდართულ ინსტრუქციაში მოცე-

მუღია თითოეული ანგარიშის დახასიათება და მისი ტიპობრივი კორესპონდენცია.

ანგარიშების შედგენისა და წარდგენის ვეგმა ითვალისწინებს ანგარიშების ყველა ფორმას, მის შემდგენელს, შედგენისა და წარდგენის წესსა და ვადებს, აგრეთვე ვის უნდა წარედგინოს ანგარიშგება.

აღრიცხვის ტექნიკური შეიარაღების გეგმა ითვალისწინებს თუ როგორ მოეწყოს აღრიცხვა — ცენტრალიზებული თუ დეცენტრალიზებული წესით; ბუღალტრული აღრიცხვის რომელი ფორმა იქნეს გამოყენებული; გათვალისწინებულ უნდა იქნეს აგრეთვე აღრიცხვის მექანიზაციის დონე, სააღრიცხვო პერსონალის მომზადება და კვალიფიკაცია.

აღრიცხვის მექანიზაციის გეგმით გათვალისწინებულ უნდა იქნეს ბუღალტერიის საჭირო გამოთვლითი ტექნიკით უზრუნველყოფის ღონისძიებანი, არსებული საანგარიშო მანქანების გამოყენების დონე; ახლად შესაძენი საანგარიშო მანქანების სახეობანი და რაოდენობა, მექანიზაციისა და ავტომატიზაციის ორგანიზაციული ფორმები და ა. შ.

ბუღალტერია წარმოადგენს საწარმოს შემადგენელ დამოუკიდებელ რგოლს, მას სათავეში უდგას და ხელმძღვანელობს მთავარი (უფროსი) ბუღალტერი. საწარმოს ბუღალტერიის სტრუქტურა, მისი შემადგენლობა განისაზღვრება საწარმოს სამეურნეო საქმიანობითა და აქედან გამომდინარე სააღრიცხვო სამუშაოთა მოცულობით. საწარმოს ბუღალტერიის სტრუქტურაში შეიძლება შედიოდეს: მატერიალური აღრიცხვის, საანგარიშსწორებო, წარმოების დანახარჯების აღრიცხვისა და თვითღირებულების კალკულაციის, მზა პროდუქციისა და მისა რეალიზაციის, საფინანსო, საერთო ჯგუფები ან განყოფილებები.

ბუღალტერიის პერსონალის მუშაობა შრომატევადია, ამიტომ იგი უნდა მოეწყოს რაც შეიძლება რაციონალურად, შრომის მეცნიერულა ორგანიზაციის პრინციპების საფუძველზე.

§ 4. სააღრიცხვო-გამოთვლითი სამუშაოების ორგანიზაცია და მისი განვითარების ძირითადი მიმართულებანი

მატერიალური წარმოების განვითარება სამეურნეო საქმიანობის დაგეგმვის, აღრიცხვისა და ანალიზის მიზნით მოითხოვს მთელი ეკონომიკური ინფორმაციის სწრაფ დამუშავებას, რისთვისაც აუცილებე-

ლი ხდება აღრიცხვის ტექნიკური შეიარაღების თანდათანობით გაუქმობის და სრულყოფა: თანამედროვე პირობებში ამ ამოცანის გადაჭრა შესაძლებელი გახდა სააღრიცხვო ინფორმაციის მექანიზებული წესით დამუშავებით.

აღრიცხვის მექანიზაცია ხელს უწყობს აღრიცხვის დარგის მუშაკთა შრომის ნაყოფიერების ამაღლებას, ამასთან ამცირებს ეკონომიკური ინფორმაციის დამუშავების ხარჯებს, აჩქარებს ნაერთ მაჩვენებელთა მიღების დროულობას; აღმოჩენებს ანგარიშგებისა და სხვა სააღრიცხვო მონაცემების ხარისხს, საშუალებას იძლევა მნიშვნელოვნად გააფართოვოს აღრიცხვის მონაცემთა არე. ავამაღლოთ მათი რეალობა.

სააღრიცხვო ინფორმაციის დამუშავებისათვის გამოყენება საანგარიშო კლავიშებიანი, პერფორაციული და ელექტრონული მანქანები. ეკონომიკური ინფორმაციის დამუშავებისას ამა თუ იმ სახის მანქანების გამოყენება დამოკიდებულია მათ საექსპლუატაციო შესაძლებლობებსა და შესასრულებელ სამუშაოთა მოცულობაზე.

საანგარიშო კლავიშებიანი მანქანები თავის მხრივ იყოფა ორ ჯგუფად: შემაჯამებელ და გამომთვლელ მანქანებად. შემაჯამებელი მანქანები ასრულებენ ოთხივე არითმეტიკულ მოქმედებას, მაგრამ მათი გამოყენება უმჯობესია შეკრება-გამოკლების ოპერაციებისათვის, რადგან გამრავლება და გაყოფა სწორედ შეკრება-გამოკლების გზით ხდება და დიდ დროს მოითხოვს, რაც ამცირებს ამ მიზნით მანქანების გამოყენების ეფექტურობას. შემაჯამებელი მანქანით შეიძლება ჩაიწეროს შესრულებული არითმეტიკული მოქმედებები სპეციალურ ლენტზე ან უშუალო-ბუდალტრულ დოკუმენტზე. გარდა ამისა, არსებობს მეორე ჯგუფის შემაჯამებელი მანქანები, რომლებიც ჩაწერას არ ახდენენ.

შემაჯამებელ მანქანებს მიეკუთვნებიან: „СДМ—107“, „СДК—113“, „Аскота—110“, „Аскота—113“ და სხვა მანქანები.

გამომთვლელი მანქანები გამოიყენება ოთხივე არითმეტიკული მოქმედებისათვის, მაგრამ განსაკუთრებით გამრავლება-გაყოფისათვის. გამომთვლელი მანქანები თავის მხრივ იყოფა: ხელით მომუშავე, ნახევრად ავტომატურ და ავტომატურ მანქანებად. ხელით მომუშავე გამომთვლელ მანქანაზე საწყისი მონაცემები იკრიბება ბერკეტების საშუალებით. გამრავლება მათზე სრულდება განმეორებადი შეკრების, ხოლო გაყოფა — განმეორებადი გამოკლების გზით. ასეთ მანქანას წარმოადგენს არითმომეტრი. იგივე პრინციპზეა აგებული გამოთვლილი მანქანა „БК—1“, ოღონდ მას ციფრების ასაკრებად ნაცვლად ბერკე-

ტებისა კლავიშები აქვს. უფრო მწარმოებლურია ნახევრად ავტომატური და, ცხადია, ავტომატური გამომთვლელი მანქანები. ნახევრად ავტომატურ მანქანებს მიეკუთვნება „B—2“, „ВМП—2“, „Быстрѣда“ და სხვ. ამ მანქანებს არ აქვთ ჩამწერი აპარატი და საჭიროა გაანგარიშების შედეგი მანქანის მრიცხველიდან გადაეწეროს.

ბუღალტრულ აღრიცხვაში გამოიყენება საანგარიშო-ტაბულური მანქანები, რომლებიც ძირითადად ორი ჯგუფის მანქანებისაგან შედგება: ესენია ფაქტურული და ბუღალტრული მანქანები. ისინი წარმოადგენენ საანგარიშო და ჩამწერი მანქანების ერთობლიობას.

ფაქტურული მანქანა ძირითადად განკუთვნილია ანგარიშფაქტურების გამოსაწერად. ამ მანქანის გამოყენებით შეიძლება ჩაიწეროს ტექსტი ისე, როგორც ეს ხდება ჩვეულებრივი ხელით საბუკდი მანქანების გამოყენებისას, ხოლო გაანგარიშებათა შედეგები ქალაღზე გადაიტანება შესაბამისი კლავიშების მეშვეობით.

ბუღალტრულ მანქანებს გააჩნიათ რამდენიმე ჰორიზონტალური და ვერტიკალური მრიცხველი, რაც საშუალებას იძლევა ერთდროულად გაანგარიშებული რიცხვები და ჯამობრივი მონაცემები გადატანილ იქნეს ქალაღზე როგორც ჰორიზონტალურად, ასევე ვერტიკალურად.

გარდა საანგარიშო კლავიშოანი მანქანებისა, სააღრიცხვო ინფორმაციის დამუშავებისას გამოიყენება, საანგარიშო პერფორაციული და ელექტრონული მანქანები.

პერფორაციული მანქანების ერთი კომპლექტი აერთიანებს პერფორატორს, მაკონტროლებელს, მაზარისხებელსა და ტაბულატორს. პერფორატორი განკუთვნილია დოკუმენტიდან სააღრიცხვო მონაცემების გადასატანად პერფობარათზე, ამ უკანასკნელის შესაბამისად გაჩვრეტის გზით. პერფობარათი სტანდარტული ზომისაა და დამზადებულია სპეციალური მუყაოს ქალაღისაგან. იგი დაყოფილია სვეტებად და რიგებად (სტრიქონი). სულ მასზე მოცემულია ათი ჰორიზონტალური რიგი 0-დან 9-მდე და 45 ან 80 ვერტიკალური სვეტი. თითოეულ სვეტში შეიძლება მხოლოდ ერთი ციფრი გაივრიტოს. პერფორატორის გავლის შემდეგ პერფობარათზე გადატანილი (გაჩვრეტილი) ციფრების შემოწმების მიზნით იგი გადაიტანება მაკონტროლებელზე, შემდეგ კი დაჯგუფდება მაზარისხებელ მანქანაზე. პერფობარათებზე ასახული მონაცემების დაჯამება და ჩაწერა ხდება ტაბულატორის მეშვეობით. ტაბულატორი პერფობარათების მონაცემებს გადაიტანს ტა-

ბულოგრაფსე. ტაბულოგრაფას საწარმოები იყენებენ როგორც ბუ-
ღალტრული გაფორმების დოკუმენტს ან სააღრიცხვო რეგისტრს.

საანგარიშო-პერფორაციული მანქანები ხასიათდება სააღრიცხვო
ინფორმაციის დამუშავების დიდი სისწრაფით და ამიტომ გამოიყენება
შედარებით მსხვილ საწარმოებსა და გაერთიანებებში. სადაც სააღ-
რიცხვო სამუშაოთა მოცულობა მათი დატვირთვის საშუალებას აძლევ-
ს.

კიდევ უფრო მაღალმწარმოებლურია ელექტრონული გამომთვლე-
ლი მანქანები. ისინი დიდი სისწრაფით ამუშავებენ სააღრიცხვო ინ-
ფორმაციას, ასრულებენ ყველა არითმეტიკულ მოქმედებას და შედე-
გები გადააქვთ ქალაღზე. მათ გააჩნიათ დამახსოვრებელი მოწყობი-
ლობანი, რის გამოც შეუძლიათ ინფორმაცია დაამუშაონ მაშინვე ან
მომავალში, გააჩნიათ აგრეთვე შუალედური შედეგების გამოთვლისა
და მანქანების ავტომატური მართვის შესაძლებლობაც.

სააღრიცხვო ინფორმაციის დამუშავებისათვის გამოყენებული მან-
ქანების სახეებისა და შესასრულებელი სამუშაოების მოცულობისა
მიხედვით განასხვავებენ მექანიზებული აღრიცხვის სხვადასხვა ორგა-
ნიზაციულ ფორმას. ასეთებია: საანგარიშო მანქანათა ბიურო (სმბ),
საანგარიშო მანქანათა სადგური (სმს), საანგარიშო მანქანათა ფაბრიკა
(სმფ) და გამოთვლითი ცენტრი.

მექანიზებული აღრიცხვის ორგანიზაციული ფორმებიდან უმდაბ-
ლეს რგოლს საანგარიშო მანქანათა ბიურო წარმოადგენს. იგი აღჭურ-
ვილია ძირითადად კლავიშოანი გამომთვლელი მანქანებით და ასრუ-
ლებს სააღრიცხვო სამუშაოთა შედარებით მცირე მოცულობას. სმბ-ს
ემსახურებიან სპეციალური მუშაკები, რომლებიც ბუღალტრული აპა-
რატის შემადგენლობაში შედიან და ექვემდებარებიან მთავარ (უფ-
როს) ბუღალტერს. სმბ ემსახურება ცალკეულ საწარმოებს, გაერთიან-
ებებს, ან ტერიტორიალურად ახლომდებარე რამდენიმე საწარმოს
ერთად. ასეთ სმბ-ს ჯგუფურს უწოდებენ.

სააღრიცხვო სამუშაოთა დიდი მოცულობისას იქმნება საანგარიშო
მანქანათა სადგური. სმს-ში საანგარიშო კლავიშოან მანქანებთან ერ-
თად გამოიყენება პერფორაციული მანქანებიც. სმს აღრიცხვის პირ-
ველადი დოკუმენტების დამუშავებასთან ერთად ასრულებს სხვა სა-
აღრიცხვო სამუშაოებსაც. მსგავსად სმბ-სა. სმს-იც შეიძლება იყოს
ჯგუფური და ამუშავებდეს მასზე მიმაგრებულ რამდენიმე საწარმო
დოკუმენტაციას.

დოკუმენტების დიდი ნაკადის არსებობისას გამოიყენება საანგარიშო მანქანათა ფაბრიკა, რომელიც შედის სსრ კავშირის ცენტრალურ სტატისტიკურ სამმართველოს (სსრკ ცსს), ასევე რესპუბლიკური ცსს-ს ან ცალკეული სამინისტროებისა და უწყებების დაქვემდებარებაში იგი აღჭურვილია იგივე მანქანებით, რითაც სსს, ოლონდ აერთიანებს მანქანათა რამდენიმე კომპლექტს.

აღრიცხვის მექანიზაციის ორგანიზაციული ფორმებიდან დღეისათვის უფრო სრულყოფილს წარმოადგენს გამოთვლითი ცენტრი, რომელიც წარმოადგენს ჩვეულებრივ სარგებლობის რგოლს და უზუნველყოფს კომპლექსური მექანიზაციის განხორციელებას. გამოთვლითი ცენტრი აღჭურვილია სწრაფმოქმედი ელექტრონული მანქანებით. აქ ხდება არა მხოლოდ ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემების მექანიზებული დამუშავება, არამედ საერთოდ ეკონომიკური ინფორმაციის, საინჟინრო-ტექნიკური გაანგარიშებები.

თანამედროვე პირობებში სააღრიცხვო ინფორმაციის დამუშავების ეფექტურ ფორმას წარმოადგენს განმანაწილებელი გამომთვლელა სისტემა (ბბს). იგი ელექტრონული მანქანებისა და კავშირის საშუალებების ერთობლიობაა. ელემენტური მანქანები დადგმულია უშუალოდ სამუშაო ადგილებზე და ერთმანეთს უკავშირდებიან სისტემური საშუალებებით, კავშირის საშუალებები კი გამომთვლელა კოლექტივის შოდელს წარმოადგენს. თითოეული ელემენტური მანქანა მიკრო მბმ-ა ოპერატიული და გარე მახსოვრობით, მბეჭდავი მოწყობილობით. იგი ასრულებს სისტემურ ოპერაციებს, რომლის მეშვეობითაც ზორციელდება გამომთვლელთა კოლექტიური მუშაობა ერთიან საერთო ამოცანაზე. ისინი ძალზე მაღალმწარმოებლური მანქანებია და ასრულებენ რამდენიმე ასეული ათასობით ოპერაციას წამში. ბუღალტრული აღრიცხვისათვის უფრო მიღებულია ე. წ. ინფორმაციის დანაწილებით დამუშავების რეჟიმი. ბუღალტერი თავის სამუშაო უბანზე ასრულებს ყველა სააღრიცხვო ოპერაციას, აგზავნის დაღებული მონაცემებს სხვა მუშაკებისაჲან. ბუღალტერი მუშაკებს ერთობლიობაში შეუძლიათ გადაწყვიტონ ბუღალტრული აღრიცხვა ყველა ამოცანა — მარტივიდან ბალანსის შედგენაჲდე

ბულატრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა

№	მოთვარი ანგარიშების დასახელება	შიფრი	ანგარიშების დაჯგუფება საშ. და მ.თი წყაროების ნიშნით	სუბანგარიშების (ქვეანგარიშების) დასახელება და №
1.	2	3	4	5
1	I განყოფი. ძირითადი საშუალებები (ფონდები)		აქტიური	
2.	ძირითადი საშუალებები ძირითადი საშუალებების	01	აქტიური	
3.	კაპიტალური რემონტი	02	პასიური	
	II განყოფი. საწარმოო მარაგი	03	აქტიური	
4.	მასალები	05	აქტიური	1. ნედლეული და მასალები 2. ნაყიდი ნახევარფაბრიკატები და მაცომპლექტებული ნავეთობა-ნი, კონსტრუქციები და დეტალები 3. დანარჩენი მასალები 4. ტარა და ტარა მასალები 5. მინერალური სასუქები და შხამქიმიკატები 6. ბიოპრეპარატები და მედიკამენტები 7. გაუასამუშაებლად გარეთ გა- ეშვებული მასალები
5.	ს ა თ ბ ბ ი	06	აქტიური	1. ნეთობპროდუქტები 2. მყარი სათბობი 3. სათბობის სხვა სახეობანი
6.	სამშენებლო მასალები და მოწყობილობანი დასადგმელად	07	აქტიური	1. მასალები 2. კონსტრუქციები და დეტალები 3. სამაშულო წარმოების მოწყობილობანი დასადგმელად 4. იმპორტული მოწყობილობანი დასადგმელად
7.	სათადარიგო ნაწილები	08	აქტიური	1. სათადარიგო ნაწილები 2. გასაცვლილი ფონდი
8.	ზოზარდი და გასასუქებელი პირუტყვი	09	აქტიური	1. მოზარდი პირუტყვი 2. გასასუქებელი პირუტყვი 3. ღრწილი 4. შხაყები 5. კურდღელი 6. ფურკარა

1	2	3	4	5
9.	თესლა და ფერაჟი	10.	აქტუარი	7. მოზრდილი პირუტყვი, ძირითადი ჯოგიდან გამოწუნებული და გასაყიდი 8. პირუტყვი, მოსახლეობიდან მიღებული გასაყიდად 1. თესლი 2. საუბი მასალები 3. ფერაჟი
10	მცირეფასიანი და სწრაფ-ცვეთადი საგნები	12.	აქტუარი	1. მცირეფასიანი და სწრაფცვეთადი საგნები საწყობში 2. მცირეფასიანი და სწრაფცვეთადი საგნები ექსპლუატაციაში 3. დროებითი (არასატრეულო) ნაკრებებისა და სამარჯვები
11.	მცირეფასიანი და სწრაფ-ცვეთადი საგნების (ცვეთა	13.	პასიური	მცირეფასიანი და სწრაფცვეთადი საგნების (ცვეთა 2. დროებითი (არასატრეულო) ნაკრებებისა და სამარჯვებებს (ცვეთა
12	სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა გადაფასება	14.	აქტ-პასიური	
13	მატერიალურ ფასეულობათა დამზადება და შეძენა	15	აქტუარი	
14	სატრანსპორტო დანაშაულებას ხაზები	16	აქტუარი	
	III განყოფი. წარმოების დანახარები			
15.	ძირითადი წარმოება	20.	აქტუარი	
16.	სავეთარო წარმოების ნახევარწარმოება	21	აქტუარი	
17.	დამამუშავო წარმოება	22	აქტუარი	
18.	მანქანებისა და მოწყობილობების შენახვისა და ექსპლუატაციის ხარჯები	23	აქტუარი	
19.	საერთო-საწარმოო ხარჯები	24	აქტუარი	
20.	საერთო-საწარმოო ხარჯები	25	აქტუარი	
21.	წინა წარმოებაში	26	აქტუარი	
22.	მომსახურე წარმოებანი და შექმნილობანი	27	აქტუარი	
23.	საკაპიტალური სამუშაოები	28	აქტუარი	
24.	მომავალი პერიოდის ხარჯები	29	აქტუარი	
		30	აქტუარი	
		31	აქტუარი	
				1. დროებითი (სატრეულო) ნაკრებებისა... 2. დროებითი (არასატრეულო) ნაკრებებისა... 3. დანარჩენი არაკაპიტალური სამუშაოები

1	2	3	4	5
25.	ქაბიტალური ობანდებანი	33	ექტიური	1. სახელმწიფო გეგმით გათვალისწინებული 2. განხორციელებული სახელმწიფო გეგმის ზეგით 3. გეგმის ვარჯში 4. დამთავრებული, აკუმულირებული და დათმობის მიზნით 5. დანახარჯები, რომლებიც არ სრულან ძირითადი ფონდების ჯირბეულებას
26.	ძირითადი ფონდის ფორმა რება	35	ექტიური	1. მოზრდილი პირტუყვის შექენა 2. მოზრდილი პირტუყვის გადაყენა ძირითადი ფონდში
27.	IV განყოფი. შხა პროდუქცია, საქონელი და რელიზაცია	40	ექტიური	
28.	შხა პროდუქცია საქონელი	41	ექტიური	1. საქონელი საწყობებში 2. საქონელი საცალო ვაჭრობაში 3. ტარა ცარიელი და საქონლით 4. ნაყიდი ნაყთობანი 5. გასაქირაველი საგნები 6. დამხმარე სოფლის მეურნეობის პროდუქცია
29.	სავაჭრო დათმობა და ბრუნვის გადასახადი	42	პასიური	1. სავაჭრო დათმობა (ჩამოფასება, წან. მარა) 2. ბრუნვის გადასახადი 3. მამწოდებოთა წანამტები სავაჭრო, ნსპოტო, ხ. ჩეების ასანა ზოაქრებლად
30.	წარმოებისგარეშე ბარჩები	43	ექტიური	
31.	მიმოქცევის ბარჩები	44	ექტიური	
32.	დაგზავნილი საქონელი, შესრულებული სამუშაოები და მომსახერება	45	ექტიური	
33.	რელიზაცია	46	ექტ. პასიური	
34.	საქონლის, სამუშაოებისა და მომსახურების სისტემის შიდა გაყვმა	47	პასიური	
35.	შემოსავლები მომსახურების რელიზაციიდან	49	ექტიური	
	V განყოფი. თულაზი საშუალებები			
36.	სალარო	50	ექტიური	

1	2	3	4	5
37.	ანგარიშსწორების ანგარიში	51	აქტიური	
38.	ანგარიშები ბანკში სა- შუალებებით კაპიტალური დაბანდებებისათვის	54	აქტიური	1. სპეციალური ანგარიში არა- ცენტრალიზებული საშუალებე- ბისა, განუთვნილი კაპიტალურ დაბანდებთან დაფინანსებისათვის. დამტკიცებული გეგმის ზეით 2. სპეციალური ანგარიში თავი- სუფალი არა-ცენტრალიზებული საშუალებების შესანახად, რომე- ლიც განუთვნილია კაპიტალურ დაბანდებთან დასაფინანსებლად 1. განსაკუთრებული ანგარიში კაპიტალური რემონტისათვის 2. აკრედიტოვები და განსაკუთ- რებული ანგარიშები ტვირთბრუნ- ვისათვის 3. ანგარიში ბანკში შემოსავლები- სათვის 4. ანგარიში ბანკში ფასთა სტვი- რებისათვის 5. დანარჩენი ანგარიშები ბანკებში
39.	დანარჩენი ანგარიშები ბა- ნკებში	55	აქტიური	
40.	დანარჩენი ფულადი სა- შუალებები VI განყოფილ. ანგარიშს- წორებანი	56	აქტიური	1. ფულადი საშუალებები გზაში 2. ფულადი დოკუმენტები
41.	ანგარიშსწორებანი მიმ- წოდებლებთან და მოიჯა- რებებთან	60	პასიური	
42.	ანგარიშსწორებანი ავან- სებთან	61	აქტიური	1. ანგარიშსწორებანი მიმწოდებ- ლებთან და მოიჯარებებთან გაიყ- მული ავანსებით და შეკვეთების ნაწილობრივი ანაზღაურებებით 2. ანგარიშსწორებანი მიმწოდებ- ლებთან და შეკვეთებთან მიღე- ბული ავანსებით და შეკვეთების ნაწილობრივი ანაზღაურებებით
43.	ანგარიშსწორებანი მყიდ ველებთან და შემცვენი- თებთან	62	აქტიური	1. ანგარიშსწორებანი ინკასოს წყობით 2. ანგარიშსწორებანი გეგმური ვალდებულებით 3. ანგარიშსწორებანი მყიდველებთან

1	2	3	4	5
				თან, პროდუქციით. რომელიც არ არის შეტანილი რეალიზაციის მოცულობაში
				4. დანარჩენი ანგარიშსწორებანი
44.	ანგარიშსწორებანი პრეტენზიებით	63	აქტიურა	
45.	ანგარიშსწორებანი სამუშაოებთანაშორისო, მოპერაციით	64	აქტ.-პასიური	
46.	ანგარიშსწორებანი ბიუჯეტთან	68	პასიური	გადასახდელთა სახეების მიხედვით
47.	ანგარიშსწორებანი დაზღვევით	69	პასიური	1. ანგარიშსწორება სოციალური დაზღვევით 2. ანგარიშსწორება ქონების დაზღვევით 3. ანგარიშსწორება ინდივიდუალური დაზღვევით
48.	ანგარიშსწორებანი შრომის ანაზღაურებით	70	პასიური	1. დარიცხული ხელფასით 2. დეპონირებული ხელფასი
49.	ანგარიშსწორება ანგარიშვალდებულ პირებთან	71	აქტიური	
50.	ანგარიშსწორებანი მატერიალური ზარალის ანაზღაურებით	72	აქტიური	1. დამავლნებით და დაზარალებულთა 2. მიყენებული ზარალის სხვა სახეებით
51.	ანგარიშსწორებანი მუშებთან და მოსამსახურეებთან სხვა ოპერაციებით	73	პასიური	1. კრედიტით გაყიდული საქონლისათვის 2. სესხებით ინდივიდუალურ საბინაო მშენებლობისათვის 3. სესხებით მებაღეობის სახლების მშენებლობისათვის 4. სესხები ახალგაზრდა ოჯახებისათვის 5. ფორმის ტანსაცმლისათვის
52.	ანგარიშსწორებანი სხვადასხვა დებიტორებთან და კრედიტორებთან	76	აქტ.-პასიური	1. ორგანიზაციებთან და პირებთან აღმასრულებელი ფუნქციებით 2. კომერციალულ და საზოგადოებრივ ორგანიზაციებთან, შეძენ

1	2	3	4	5
				ნილი ან ვაჟიდული ძირითადი საშუალებებისათვის 3. დანარჩენ ღებიტორებთან და კრედიტორებთან
53.	შოდასაუწყებო ანგარიშსწორებანი საბრუნავი საშუალებებისა და მოგების აღანაწილებით	77	აქტ.-პასიური	
54.	შოდასაუწყებო ანგარიშსწორებანი მიმდინარე ოპერაციებით	78	აქტ.-პასიური	1. საშუალებებით, ფინანსური დახმარების აღმოჩენისათვის 2. ცენტრალიზებული ფონდები და რეზერვებით 3. მოწყობილობების განაღდება. ზე 4. დანარჩენი ოპერაციებით
55.	შოდასამეურნეო ანგარიშსწორებანი	79	აქტ.-პასიური	1. ანგარიშსწორება კაპიტალურა მშენებლობის განყოფილებასთან 2. ანგარიშსწორებანი სხვა მეურ. ნებებთან
	VII განყოფი. ფინანსური შედეგები და მოგების გამოყენება			
56.	მოგება და ზარალი	80	აქტ.-პასიური	
57.	მოგების გამოყენება	81	აქტიური	1. გადასახდელები ბოუჩიტში მოგებიდან 2. მოგების გამოყენება სხვა მ.ზ. ნებისათვის
58.	ბანკის კრედიტების გამოყენება მოგებისა და ფონდების ხარჯზე	82	აქტიური	
59.	მომავალი პერიოდის შემოსავლები	83	აქტიური	1. შემოსავლები მომავალი საანგარიშგებო პერიოდისა 2. მოსალოდნელი შემოსავლები დანაქლისებისათვის დაელოდნებებიდან. გამოვლინებულნი წინა წლებში 3. სხვაობა საორიციზო და საცხოლო ფასებს შორის მიუღებელი სასაქონლო მატერიალურ ფასებზე ღებებისათვის

1	2	3	4	5
60.	დანაწესები და დანაწარგები ფასეულობათა გაფუჭებიდან	84	აქტიური	
	VIII განაყოფი. ფონდები და რეზერვები			
61.	საწესდებო ფონდი	85	პასიური	1. სრულ აღდგენაზე
62.	ამორტიზაციის ფონდი	86	პასიური	2. კაპიტალურ რემონტზე
63.	უკონფორმა სტრუქტურების ფონდები	87	პასიური	ფონდებისა და მიზნობრივი საშუალებების სახეების მიხედვით
64.	სპეციალური დანიშნულების ფონდები	88	პასიური	ფონდების სახეების მიხედვით
65.	მოსალოდნელ გადასახდელთა და ხარჯების რეზერვი	89	პასიური	
	IX განაყოფი. ბანკების კრედიტები და დაფინანსება			
66.	ბანკის მოკლევადიანი სესხი	90	პასიური	სესხის სახეებას მიხედვით
67.	სპეციალური სასესხო ანგარიში	91	პასიური	
68.	ბანკის გრძელვადიანი კრედიტები	92	პასიური	კრედიტების სახეებას მიხედვით
69.	კაპიტალურ დაბანდებათა დაფინანსება	93	პასიური	1. სახელმწიფო გეგმით გათვალისწინებული
70.	ძირითადი ქოვის ფორმირების დაფინანსება			2. განხორციელებული სახელმწიფო გეგმის ზეით
71.	მიზნობრივი დაფინანსებათა და მიზნობრივი შემოსავლები	94	პასიური	3. დანარჩენი წყაროები
72.	ბანკის სესხები მუშა-მოსამსახურეებისათვის	96	აქტ.-პასიური	დაფინანსებისა და შემოსავლების სახეების მიხედვით
			პასიური	1. ნოსიად გაყიდული საქონლისათვის
		97		2. ინდივიდუალური საბინაო მშენებლობისათვის
				3. მებაღეობის სახეების მშენებლობისათვის

1	2	3	4	5
	ბალანსგარეშე ანგარიშები			
1.	იჯარით აღებული ძირითადი საშუალებები	001		
2.	სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობანი, მიღებული საბასეზისმგებლო შესანახად	002		
3.	დასამონტაჟებლად მიღებული მოწყობილობა	003		
4.	მცირე ანგარიშსწორებას ბლანკები	004		
5.	ზარალში ჩამოწერილი გადახდისუუნარო დებიტორული დავალიანება	005		

შ ი ნ ა ბ რ ს ი

I თავი. ბულალტრული აღრიცხვის არსი და ფუნქციები	3
§ 1. ცნება სამეურნეო აღრიცხვის შესახებ	3
§ 2. აღრიცხვაში გამოყენებული საზომები	6
§ 3. სოციალისტური სამეურნეო აღრიცხვის სახეები	8
§ 4. ბულალტრული აღრიცხვის კავშირი სხვა ეკონომიკურ მეცნიერებებთან	14
II თავი. ბულალტრული აღრიცხვის საგანი და მეთოდი	16
§ 1. ბულალტრული აღრიცხვის გამოყენების სფერო	16
§ 2. ბულალტრული აღრიცხვის საგანი, მისი უმნიშვნელოვნისი ობიექტები	17
§ 3. სამეურნეო საშუალებები და მათი კლასიფიკაცია	18
§ 4. სამეურნეო პროცესები	25
§ 5. ბულალტრული აღრიცხვის მეთოდი, მისი ელემენტები	27
III თავი. ბულალტრული ბალანსი	31
§ 1. ბულალტრული ბალანსი, მისი აგებულება.	31
§ 2. სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილებები ბალანსში	33
§ 3. სოციალისტური საწარმოს ბალანსის პრინციპული განსხვავება კაპიტალისტური საწარმოს ბალანსისაგან	38
IV თავი. ანგარიშთა სისტემა და ორმაგი ჩაწერა	40
§ 1. ბულალტრული აღრიცხვის ანგარიშები	40
§ 2. ანგარიშთა კორესპონდენცია, ანგარიშებში ორმაგი ჩაწერის არსი	46
§ 3. სისტემური და ქრონოლოგიური აღრიცხვა	52
§ 4. სინთეზური და ანალიზური აღრიცხვა ანგარიშებში	54
§ 5. ურთიერთკავშირი ანგარიშებსა და ბალანსს შორის	61
§ 6. მომდინარე ბულალტრული აღრიცხვის მონაცემთა განზოგადება	62
V თავი. ღირებულებითი გაზომვა და ძირითადი სამეურნეო პროცესების ბულალტრული აღრიცხვა	73
§ 1. სამეურნეო საშუალებათა შეფასება ბულალტრულ აღრიცხვაში და თვითღირებულების კალკულაცია	73
§ 2. მომარაგების პროცესის ძირითადი ოპერაციების ანგარიშებში ასახვის წესი	75
§ 3. წარმოების პროცესის ძირითადი ოპერაციების ანგარიშებში ასახვის წესი	81
§ 4. რეალიზაციის პროცესის ძირითადი ოპერაციებს ანგარიშებში ასახვის წესი	100
VI თავი. ბულალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა კლასიფიკაცია	104
§ 1. აღრიცხვის ობიექტთა ეკონომიკური კლასიფიკაცია, ანგარიშთა სისტემის აგების საფუძველი	104
§ 2. ანგარიშების კლასიფიკაცია ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით	106
§ 3. ანგარიშების კლასიფიკაცია მათი სტრუქტურისა და დანიშნულების მიხედვით	112
§ 4. ბულალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა და მისი აგების პრინციპები	128
VII თავი. პირველადი დაკვირვება, დოკუმენტაცია და ინვენტარიზაცია	130
§ 1. დოკუმენტაცია, მისი არსი და მნიშვნელობა	130
§ 2. დოკუმენტის ძირითადი რეკვიზიტები	132
§ 3. დოკუმენტების კლასიფიკაცია	133
§ 4. დოკუმენტების დამუშავება და დოკუმენტბრუნვის ორგანიზაცია	136
§ 5. ინვენტარიზაცია და მისი როლი ბულალტრულ აღრიცხვაში	141
	159

VIII თავი. ბუღალტრული აღრიცხვის ფორმები და რეგისტრები	147
§ 1. სააღრიცხვო რეგისტრები და მათი როლი ბუღალტრულ აღრიცხვაში	147
§ 2. შეცდომების გასწორება სააღრიცხვო ჩანაწერებში	152
§ 3. ბუღალტრული აღრიცხვის ფორმები	155
IX. თავი. ბუღალტრული ანგარიშგება	165
§ 1. ბუღალტრული ანგარიშგება, მისი მნიშვნელობა	165
§ 2. ანგარიშგებას სახეები და მისი შინაარსი	166
§ 3. ანგარიშგების წარდგენის, განხილვისა და დამტკიცების წესი და ვადები	168
X თავი. ბუღალტრული აღრიცხვის ორგანიზაცია	169
§ 1. ბუღალტრული აღრიცხვის ორგანიზაციის პრინციპები	169
§ 2. მთავარი (უფროსი) ბუღალტრის უფლება-მოვალეობანი	172
§ 3. აღრიცხვის ორგანიზაციის გეგმა	174
§ 4. სააღრიცხვო-გამოთვლით სამუშაოების მექანიზაცია და მისი განვითარების ძირითადი მამართლებები	176
ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა	

გამომ. რედაქტორი მ. ძიმისტარიშვილი, სამხატვრო რედაქტორი ნ. ლაფი-
ნი, ტექნიკური რედაქტორი მ. ოსიტაშვილი, უფ. კორექტორი ლ. კობახიძე,
კორექტორი ლ. შვანგირაძე

ИБ № 4094 Учебное издание для техникумов

გადაეცა ანაწყობად 30.08.88. ხელმოწერილია დასაბეჭდად 8.12.88. ქაღალდის ზომა
60×84¹/₁₆. საბეჭდი ქაღალდი № 2 გარნიტურა ვენა. ბეჭდვა მაღალი. ნაბეჭდი თა-
ბახი 12. პირ. ნაბეჭდი თაბახი 11,16. პირ. საღებავგატარება 11,39. საღრიცხო-
საგამომცემლო თაბახი 9,72.

უე 12173

ტირაჟი 4000

შეკვეთის № 6776

ფასი 80 კაპ.

გამომცემლობა „განათლება“, თბილისი, ორჯონიკიძის ქ. № 50.
Издательство «Ганатлеба», Тбилиси, ул. Орджоникидзе № 50
1988

საქართველოს სსრ გამომცემლობათა, პოლიგრაფიისა და
წიგნის ეპრობის საქმეთა სახელმწიფო კომიტეტის
ქუთაისის პოლიგრაფიული საწარმოო გაერთიანება,
ქ. ქუთაისი, ი. ჯავახიშვილის პროსპექტი, 33.

Кутаисское полиграфическое производственное объединение
Государственного комитета по делам издательств, полиграфии
и книжной торговли Грузинской ССР
г. Кутаиси, пр. И. Чавчавадзе, 33.