

657

6-29

090309 63633d0

INTERNATIONAL RESEARCH CENTER

090309 63633d0



2002

ელენი ხარაბაძე

ბულტრული აღრიცხვის  
საფუძვლები

*Handwritten signature*

საქართველოს  
საგარეო ურთიერთობების  
სამსახურის  
ბიბლიოთეკა  
№ 4406



2002



ნედლეულისა და მასალების, საქონლის ოდენობა სანყობში. სამეურნეო საქმიანობით გამოწვეული ცვლილებების ასასახავად საჭიროა მათი გაზომვა. თუ რიცხვებით გამოვსახავთ, იგივე ცვლილება შეიძლება ასე ავსახოთ: სანარმომ შეიძინა 100.000 ლარის მასალები პროდუქციის დასამზადებლად, ეს იმას ნიშნავს, რომ ავსახოთ სამეურნეო საქმიანობის შედეგად მომხდარი არა მხოლოდ რაოდენობრივი, არამედ თვისებრივი ცვლილებებიც. ერთი თვისების მქონე საშუალება, - კერძოდ ფულადი, შეიცვალა მეორე თვისების მქონე საშუალებით - მასალებით.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, (სამეურნეო საქმიანობის პროცესში მომხდარი ცვლილებების გარკვეული საზომებით რიცხვობრივ ასახვას და თვისებრივ დახასიათებას, მისი შესწავლის, გამოყენებისა და კონტროლის მიზნით, სამეურნეო აღრიცხვა ეწოდება.)

(სამეურნეო აღრიცხვა, წარმოადგენს რა სამეურნეო საქმიანობაზე დაკვირვების შედეგების ასახვის სისტემას, სანარმოს სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარი ყოველგვარი რიცხობრივი თუ თვისებრივი ცვლილებების შესაბამისი საზომი ერთეულებით გაზომვას მოითხოვს. სამეურნეო პროცესის შედეგად მომხდარი ყოველგვარი ცვლილებების ასასახავად ერთი და იმავე საზომი ერთეულის გამოყენება შეუძლებელია. (სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარი სხვადასხვა ცვლილების ასასახავად განსხვავებული საზომი ერთეულია საჭირო.) ეს კი დამოკიდებულია თვით ამ ცვლილების სახეობაზე.

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

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

აღნიშნულიდან გამომდინარე, ნატურალური საზომი ერთეულების გამოყენებას სამეურნეო აღრიცხვაში დიდი მნიშვნელობა აქვს.

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

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

მიუხედავად ნატურალური და შრომითი საზომი ერთეულების დიდი მნიშვნელობისა, მათი გამოყენების სფერო შეზღუდულია და ყოველთვის შეუძლებელია. შეუძლებელია სხვადასხვა ფიზიკური თვისებების მქონე საგანთა განზოგადება ნატურალური საზომი ერთეულით. ამიტომ სანარმოო სამეურნეო საქმიანობის მთლიანი სურათის მისაღებად, (სხვადასხვა თვისებების მქონე საგნების განსაზოგადებლად გამოიყენება ფულადი საზომი. ფულადი საზომი ერთეულის გამოყენება საშუალებას იძლევა ყველა სახის, განსხვავებული თვისებების მქონე საგნებიც კი შეფასდეს ფულით, ანუ გამოისახოს ღირებულებითი საზომით. საქართველოში ფულადი საზომი ერ-

თეულია ლარი. 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.

ამრიგად, სამეურნეო საქმიანობის ასახავად აღრიცხვაში გამოიყენება სამივე სახის საზომი ერთეული — ნატურალური, შრომითი და ფულადი, თუმცა ამათგან განმაზოგადებელი, საყოველთაოა ფულადი საზომი.

## 1.2. სამეურნეო აღრიცხვის სახეები

(არსებობს სამეურნეო აღრიცხვის სამი სახე: ოპერატიულ-ტექნიკური აღრიცხვა, სტატისტიკური აღრიცხვა და ბუღალტრული აღრიცხვა. ისინი ერთმანეთისაგან განსხვავდებიან მაჩვენებელთა წრით, აღრიცხვის სხვადასხვა მეთოდის გამოყენებით და შეისწავლიან ეროვნული მეურნეობის განვითარების ამა თუ იმ მხარეს. თითოეული სახის აღრიცხვას აქვს თავისი კონკრეტული ამოცანა. თითოეული მათგანი, ძირითადად, საკუთარი მეთოდებითა და ხერხებით სარგებლობს და თავის განსაკუთრებულ და განსხვავებულ როლს ასრულებს. ეს არ ნიშნავს იმას, რომ თითოეული სახის აღრიცხვა ერთმანეთისაგან მოწყვეტილად, დამოუკიდებლად არსებობს, ისინი ერთიანი სამეურნეო აღრიცხვის შემადგენელი ნაწილებია. სამეურნეო აღრიცხვის სამივე სახე ერთმანეთს ავსებს და გამოიყენება როგორც მიკრო, ისე მაკრო დონეზე.)

ოპერატიულ-ტექნიკური აღრიცხვა სამეურნეო ოპერაციებსა და მოვლენებს 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 მხოლოდ მეურნეობაში მომხდარი ცალკეული ცვლილებების ასასახავად გამოიყენება.

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

ოპერატიულ-ტექნიკური აღრიცხვა იყენებს სამივე სახის საზომ ეთეულს: ნატურალურს, შრომითს და ფულადს, იმისდა მიხედვით, თუ კონკრეტულ შემთხვევაში რომელი საზომის გამოყენებაა ხელმისაწვდომი და შესაძლებელი. მაგალითად, ოპერატიული აღრიცხვა გვანვდის ცნობებს მუშაკთა სამუშაოზე გამოცხადების, სამუშაო დროის გამოყენების, მიღებული და დახარჯული მასალების რაოდენობისა და ნაირსახეობის, გამო-მუშავებული ან დახარჯული ელექტროენერჯის შესახებ და ა. შ. ოპერატიულ-ტექნიკური აღრიცხვა ცალკეული ცვლილებების ასასახავად, რა თქმა უნდა, იყენებს ფულად საზომ ერთეულსაც; მაგრამ არა როგორც განმაზოგადებელს, რომელიც სხვადასხვა ხასიათის ცვლილებების განზოგადებულად ასახვის საშუალებას იძლევა.

ოპერატიულ-ტექნიკური აღრიცხვა სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ცვლილებებს ადგილზევე ასახავს, ე. ი. მისი მოქმედების არე სამუშაო ადგილით შემოიფარგლება.

ოპერატიული აღრიცხვა არ მოითხოვს აბსოლუტურ სიზუსტეს, ასევე, ყოველთვის არ არის აუცილებელი მომხდარი ცვლილებების დოკუმენტებით გაფორმება. ოპერატიული აღ-

რცხვის მონაცემების გადაცემა შეიძლება ზეპირად, ელექტრონული ფოსტით და ა. შ.

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

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

სტატისტიკა არის დამოუკიდებელი მეცნიერება, რომელიც შეისწავლის კონკრეტულ საზოგადოებრივ-ეკონომიკური მოვლენებისა და პროცესების რაოდენობრივ მხარეს, თვისებრივ მხარესთან მჭიდრო კავშირში.

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

სტატისტიკური აღრიცხვა თავისი საგნის შესასწავლად იყენებს სპეციალურ ფორმებსა და მეთოდებს. ამათგან აღსანიშნავია: მასობრივი დაკვირვება (როგორც მთლიანი, ასევე ნაწილობრივი), თავმოყრა, დაჯგუფება, საშუალო და შეფარდებითი სიდიდეების, ინდექსების, დინამიკური მწკრივების გამოყენება, გრაფიკული გამოსახვის მეთოდი და სხვა.

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

სტატისტიკური აღრიცხვის მეშვეობით შესაძლებელია მთელი ეროვნული მეურნეობის ან მისი ცალკეული დარგების

განზოგადებული დახასიათება-ანალიზი, სამეურნეო საქმიანობის სისტემატური დაკვირვება და აქედან გამომდინარე, ეკონომიკური რეზერვების გამოვლენა.

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

### 1.3. ბულალტრული აღრიცხვის არსი, მიზანი, ამოცანები

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

ზოგჯერ ბულალტრულ აღრიცხვას ანგარიშწარმოებასთან აიგივებენ. რაც ასე არ არის. ანგარიშწარმოება ბულალტრული აღრიცხვის წარმოების, ოპერაციათა რეგისტრაციის, ინფორმაციის შენახვის მრავალგზის განმეორებადი პროცესია და ბულალტრული აღრიცხვის შემადგენელ ნაწილს წარმოადგენს. ბულალტრული აღრიცხვა ფინანსური ინფორმაციის მომხმარე-

ბელთა მოთხოვნების დაკმაყოფილების მიზნით, შესაბამისი საინფორმაციო სისტემის შექმნას, ინფორმაციის ანალიზს, ინტერპრეტაციებსა და განზოგადებას გულისხმობს.

ბულალტრული აღრიცხვის ძირითადი დამახასიათებელი თავისებურებაა სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარი ისეთი ცვლილებების ასახვა, რომელთა გამოსატყა ფულადი საზომი ერთეულით შეიძლება. ის, რაც ფულადი საზომით არ გამოიხატება, ბულალტრულ აღრიცხვას არ ექვემდებარება. აღნიშნული არ ნიშნავს იმას, რომ ბულალტრული აღრიცხვა არ იყენებდეს ნატურალურ ან შრომით საზომ ერთეულებს. პირიქით, ბულალტრული აღრიცხვა პირველ ეტაპზე სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ცვლილებებს სწორედ აღნიშნული საზომებით ასახავს, შემდეგ კი მათ განზოგადებას ფულადი საზომის გამოყენებით ახორციელებს.

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

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

ბულალტრული აღრიცხვა უწყვეტია დროში. მან უნდა ასახოს ყოველგვარი სამეურნეო ცვლილება. სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარი რომელიმე ცვლილების აუსახავად დატოვება დაუშვებელია. არ შეიძლება ამგვარი ცვლილებები ბულალტრულ აღრიცხვაში აისახოს ერთ დღეს, და არ აისახოს მეორე, მესამე დღეს და ა. შ. აღნიშნული თავისებურებები არ ახასიათებს აღრიცხვის სხვა სახეს, მაგალითად, სტატისტიკურს. სტატისტიკური აღრიცხვა, მაგალითად, მოსახლეობის დე-

მოგრაფიულ ცვლილებებს შეისწავლის პერიოდულად, რამდენიმე წელიწადში ერთხელაც კი. აღრიცხვის ასეთი მეთოდი ბულალტრული აღრიცხვისათვის მიუღებელია და ამდენად, ბულალტრული აღრიცხვა ქრონოლოგიური აღრიცხვაა.

ბულალტრული აღრიცხვა სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ცვლილებებს ასახავს ურთიერთკავშირში. მაგალითად, როდესაც სანარმოს სალაროში მიღებულია 1.000 ლ., ბულალტრულმა აღრიცხვამ, ჯერ ერთი, უნდა ასახოს, რომ სალაროში 1.000 ლარია მიღებული და, მეორე, საიდან იქნა მიღებული ეს თანხა სალაროში, რა არის მისი წყარო. მაშასადამე, ბულალტრული აღრიცხვა სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ცვლილებებს ორმაგი ასახვის მეთოდის საფუძველზე ეი. სისტემურად აღრიცხავს. მაშასადამე, ბულალტრული აღრიცხვა სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ცვლილებებს ასახავს, როგორც ქრონოლოგიურად (დროის ქრონოლოგიური თანამიმდევრობის მიხედვით), ისე სისტემურად (ე. წ. ანგარიშთა სისტემის გამოყენებით), რაც არ წარმოადგენს დამახასიათებელს სამეურნეო აღრიცხვის დანარჩენი სახეებისათვის.

ბულალტრული აღრიცხვის მონაცემები უნდა იყოს სწორი, უტყუარო, დროულად ასახავდეს მეურნეობის საქმიანობაში მომხდარ ყოველგვარ სამეურნეო ცვლილებას, რომლებიც ამავე დროს, ცხადია, სათანადო წესით გაფორმებული დოკუმენტებით უნდა დასტურდებოდეს.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, ბულალტრული აღრიცხვა არის:

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

## 1.4. ბუღალტრის ფუნქციები

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

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

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

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

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

სერთიფიცირებულ დამოუკიდებელ ბუღალტერს, იმავდროულად, აუდიტორული საქმიანობის უფლებაც აქვს. აუდიტორული შემოწმება კი მოიცავს ფინანსური ანგარიშგებების და მასში ასახული ყველა ინფორმაციის უტყუარობის შემოწმებასა და დადასტურებას. ისინი აუდიტორული შემოწმების შედეგებზე ამზადებენ აუდიტორულ დასკვნას საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების ობიექტურობისა და სისწორის შესახებ. ამგვარი აუდიტორული დასკვნა ინვესტორების, კრედიტორებისა და მარეგულირებელი ორგანოებისათვის ფინანსური ანგარიშგებისა

და საერთოდ, სანარმოს ფინანსური მდგომარეობის ხარისხის შეფასების კრიტერიუმს წარმოადგენს.

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

## თავი II

### ბულალტრული აღრიცხვის საგანი და მეთოდი

#### 2.1. ბულალტრული აღრიცხვის საგანი, მისი ობიექტები

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

ბულალტრული აღრიცხვის საგნის დაკონკრეტების მიზნით, უნდა გავვეცნოთ რა სახის სამეურნეო საშუალებებს ანუ რესურსებს განაგებს სანარმო და საიდან, რა წყაროებიდან იღებს იგი ამ რესურსებს, რა პროცესები და სამეურნეო ოპერაციები ხორციელდება სანარმოში.

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

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, ბულალტრული აღრიცხვის საგანია სანარმოს სამეურნეო რესურსები და მათი წყაროები, გამოსახული ფულადი საზომი ერთეულით.

რესურსების შემადგენლობა ცხადია, თვით სანარმოს მუშაობის ხასიათზეა დამოკიდებული. რადგან ბულალტრული აღრიცხვის საგანი სანარმოს რესურსები და მისი წყაროებია,

მათი შესწავლის მიზნით, საჭიროა განვიხილოთ იგი ცალ-ცალკე, ე.ი. შევისწავლოთ მათი კლასიფიკაცია, დაჯგუფება.

საწარმოს რესურსები **აქტივებს**, ხოლო მათი წყაროები **კაპიტალს** წარმოადგენენ.

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

აქტივები იმ პროდუქციის საწარმოებლად ან მომსახურების გასაწევად მოიხმარება, რომელიც მომხმარებელთა ინტერესებს დააკმაყოფილებს. მომხმარებელთა მიერ მოხმარებული პროდუქციის ან მომსახურების ღირებულების გადახდა კი, საწარმოში ფულადი საშუალებების შემოსვლას უწყობს ხელს.

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

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

ძირითადი აქტივები შეიძლება იყოს **მატერიალური** ან **არამატერიალური** ფორმით.

**მატერიალურ აქტივებს** ნივთიერი, ხელშესახები სახე გააჩნიათ. ისინი ძირითად საშუალებებად ანუ ფონდებად იწოდებიან. მათ მიეკუთვნება: მიწა, შენობა-ნაგებობები, მანქანა-დანადგრები, სატრანსპორტო საშუალებები და ა.შ. ძირითადი საშუალებების დაჯგუფება ხდება უფრო გრძელვადიანიდან ნაკლებ

გრძელვადიანამდე. ამიტომ ჩამონათვალში პირველ ადგილზე მინა დგას.

**არამატერიალურ აქტივებს** ნივთიერი, ხელშესახები სახე არ გააჩნიათ. მათ მიეკუთვნება: პატენტები, ლიცენზიები, სხვადასხვა უფლებები, გუდვილი და ა. შ.

**საბრუნავ აქტივებს**, რომლებიც თავიანთი ბუნებით მოკლევადიანი (მიმდინარე) აქტივებია, მიეკუთვნება აქტივები, რომლებიც ძირითადად სავაჭრო დანიშნულებით ან სხვა მოკლევადიანი მიზნებისთვისაა განკუთვნილი. აგრეთვე, მათ მიეკუთვნება ფულადი საშუალებები, რომელთა გამოყენებაც არ არის შეზღუდული. მოკლევადიანი აქტივების მოხმარება ჩვეულებრივი სანარმოო ციკლის განმავლობაში ხდება. ასეთებია: სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები, ფულადი საშუალებები, მოკლევადიანი ინვესტიციები, მოთხოვნები.

**სასაქონლო მატერიალური ფასეულობებს** მიეკუთვნება: საქონელი, მასალები, დაუმთავრებელი წარმოება და მზა პროდუქცია.

სასაქონლო-მატერიალური მარაგები (ფასეულობები), ეს ის ფასეულობებია, რომლებიც აუცილებელია მიმდინარე სანარმოო პერიოდში სანარმოს ნორმალური ფუნქციონირებისათვის. სასაქონლო-მატერიალური მარაგები ორ ჯგუფად იყოფა: სანარმოო მარაგები და სასაქონლო მარაგები. სამრეწველო სანარმოებს გააჩნიათ სანარმოო მარაგები, რომელიც მოიცავს მასალებს, მზა პროდუქციას და დაუმთავრებელი წარმოების ნაშთებს.

მასალები თავის მხრივ შემდეგ ჯგუფებად იყოფა:

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

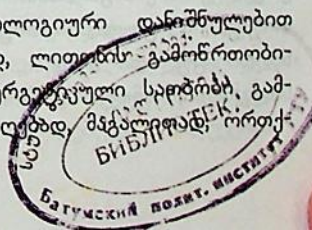
ნედლეული და ძირითადი მასალა შექმნილი პროდუქციის ნივთიერი საფუძველია, მისი სუბსტანციაა. წარმოების პროცესში იგი იცვლის პირვანდელ ფორმას, ერთ აქტში მთლიანად მოიხმარება და ასევე მთლიანად გადააქვს თავისი ღირებულება შექმნილ პროდუქციაზე. ნედლეული და ძირითადი მასალები ერთმანეთისაგან იმით განსხვავდებიან, განიცადეს თუ არა მათ უკვე შრომის ზემოქმედება. მაგალითად, ნედლეულს მიეკუთვნება მომპოვებელი მრეწველობისა და სოფლის მეურნეობის პროდუქცია, ხოლო მასალებს - გადამმუშავებელი მრეწველობის პროდუქცია, როგორცაა სხვადასხვა სახის ლითონი - მანქანათმშენებელი საწარმოებისათვის, ქსოვილი - სამკერვალო წარმოებისათვის და სხვა.

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

სათბობი დამხმარე მასალების ნაირსახეობაა, მაგრამ თავისი განსაკუთრებული მნიშვნელობის გამო აღრიცხვაში იგი მასალების ცალკე ქვეჯგუფად 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;
3. სამეურნეო.

პირველს მიეკუთვნება ტექნოლოგიური დანიშნულებით გამოყენებული სათბობი, მაგალითად, ლითონის გამწვანებლისათვის გამოყენებული სათბობი; ენერგეტიკული სათბობი, გამოყენებული ენერჯის მისაღებად, მაგალითად, ორთქ-



ლის ენერჯის, ელექტროენერჯის მისაღებად; ხოლო სამეურნეო სათბობად ითვლება სხვადასხვა სახის სამეურნეო დანიშნულებით, მაგალითად, შენობების გასათბობად, იატაკის გასამენდად და სხვა სახით გამოყენებული სათბობი.

**ტარა და ტარა მასალები** გამოიყენება პროდუქციის შესაფუთად. პროდუქციის სახეობის მიხედვით ტარაც განსხვავებულია. ტარად ჩაითვლება მინისა და ლითონის ქალები, კასრები, ყუთები და სხვა.

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

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

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

**სასაქონლო მარაგები** დამახასიათებელია სავაჭრო საწარმოებისათვის. ეს არის საქონელი, რომელიც შემდგომში სარეალიზაციოდაა განკუთვნილი.

**ფულადი საშუალებები** საწარმოსათვის გადახდისა და ყოველგვარი ანგარიშსწორების საშუალებაა. ისინი მუდმივ ბრუნვაშია. ფულადი საშუალებების შემადგენლობაში აისახება ნაღდი ფულადი ნიშნები, მონეტები და ბანკნოტები საწარმოს სალაროში, ფული საწარმოს საბანკო ანგარიშებზე, ფულის

ექვივალენტები და ყოველივე ის, რასაც ბანკი მიიღებს განძის სახით.

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

**მოკლევადიანი ინვესტიციები** ფულადი საშუალებების დროებითი დაბანდება, მოგების მიღების მიზნით. მოკლევადიანი ინვესტიციები შეიძლება განხორციელდეს აქციების ობლიგაციებისა და სხვა ფასიანი ქაღალდების შექენით.

**მოთხოვნები** ანუ მისაღები ანგარიშები კლიენტების დავალიანებებია საწარმოს მიმართ, რომელიც წინა პერიოდში კრედიტით (განვადებით, ნისიად) საქონლის გაყიდვით ან მომსახურების განევით არის წარმოქმნილი. მოთხოვნები ნიშნავს რომელიმე ორგანიზაციის, სხვა საწარმოს, დაწესებულებების ან პირების დავალიანებას მოცემული საწარმოსადმი. ასეთი დავალიანებები იწოდება დებიტორულ დავალიანებებად, ხოლო თვით მოვალენი - დებიტორებად, დებიტორულ დავალიანებებად ჩითვლება მყიდველების დავალიანება, რომლებსაც მიმწოდებელი ორგანიზაციისათვის არ აუნაზღაურებიათ მიწოდებული პროდუქციის

(მომსახურების) ღირებულება განსაზღვრულ ვადაში. აგრეთვე, დებიტორებად ითვლებიან სანარმოს პერსონალი, რომლებმაც მიიღეს გარკვეული თანხა რაიმე განსაზღვრული ხარჯებისათვის და არ წარმოუდგენიათ სათანადო დოკუმენტები ანგარიშის გასასწორებლად და სხვა.

მიმდინარე აქტივების შემადგენლობაში გვხვდება აგრეთვე, **წინასწარ განუღი ხარჯები**. წინასწარ განუღი ხარჯებს მიეკუთვნება: წინასწარ გადახდილი საიჯარო ქირა, დაზღვევის ხარჯი, საქონლის მინოდებისათვის ან მომსახურების განუღისათვის წინასწარ გადახდილი თანხები და ა.შ., რომლებიც მიმდინარე საანგარიშგებო წელს არ ეკუთვნის.

სანარმოები საშუალებებს იღებენ განსაზღვრული წყაროებიდან და იყენებენ მიზნობრივი დანიშნულებით. ამიტომ სანარმოს აქტივები ჯგუფდება აგრეთვე, მათი ფორმირების წყაროების მიხედვით.

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

ასეთი უფლებები შეიძლება ორ ძირითად ტიპად დაიყოს: **ვალდებულებებად** კრედიტორების წინაშე, რომელიც **ნასესხებ ანუ მოზიდულ კაპიტალად** იწოდება და მფლობელთა წილად, რომელიც **საკუთარ კაპიტალს** წარმოადგენს. საკუთარი კაპიტალი სპეციალური სახის ვალდებულებათა მფლობელთა წინაშე. სწორედ კაპიტალია ის თანხა, რომელიც ძირითად კავშირს წარმოადგენს მფლობელსა და ბიზნესს შორის.

**ვალდებულებები** სანარმოს ვალეებია, მისი ფინანსური მოვალეობაა. იგი სანარმოს დავალიანებაა სხვადასხვა ორგანიზაციების, სანარმოების ან პირების მიმართ, ხოლო იმ ორგანიზაციებს, სანარმოებს ან პირებს, რომელთა დავალიანებაც გააჩნია სანარმოს, კრედიტორები ეწოდება.

ვალდებულებებთან არის დაკავშირებული კრედიტორების უფლება სანარმოს აქტივებზე. ვალდებულებათა წარმოშობის საფუძველი გასული პერიოდის სამეურნეო ოპერაციები და მოვლენებია. სანარმოში მიღებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები ან მომსახურება, თუკი მათ წინასწარ ან მიწოდებისთანავე გადახდას არ ჰქონდა ადგილი, იწვევს სავაჭრო ვალდებულებების წარმოშობას. ვალდებულებებს მიეკუთვნება აგრეთვე, გადასახდელი ხელფასი, დარიცხული ხარჯები, გადასახდელი გადასახადები, გასანაღდებელი თამასუქები, დასაფარავი სესხები და ა.შ.

გასანაღდებელი ანგაროშები სავაჭრო კრედიტორული ვალდებულებებია, რომლებიც საქონლის (მომსახურების) კრედიტით შეძენით წარმოიქმნება.

საგადასახადო ვალდებულებებად ითვლება ყველა ვალდებულება, რომელიც წარმოიქმნება მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად სახელმწიფო ან ადგილობრივი ბიუჯეტების სასარგებლოდ. მაგალითად, ასეთი შეიძლება იყოს: გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი, მოგების გადასახადი, დამატებული ღირებულების გადასახადი და ა.შ.

გაცემული თამასუქები სანარმოს წერილობით ვალდებულებას წარმოადგენს, გადაუხადოს კრედიტორებს განსაზღვრული თანხა დროის მომავალ კონკრეტულ მომენტში.

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

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

მოკლევადიანია ვალდებულება, თუ მისი დაფარვა მოსალოდნელია მიმდინარე სანარმოო ციკლის ან წარმოქმნის თარიღიდან სრული 12 თვის განმავლობაში. მათი დაფარვა

არსებული საბრუნავი აქტივებით ან ახალი მიმდინარე ვალდებულებების წარმოქმნით ხდება.

ყველა ვალდებულება, რომელიც მიმდინარედ ანუ მოკლევადიანად არ იქნება მიჩნეული, გრძელვადიან ვალდებულებებს წარმოადგენს. ასეთებია მაგალითად, გრძელვადიანი სესხები, გამოშვებული ობლიგაციები და სხვა. ობლიგაცია არის ემიტენტის (მისი გამომშვების) ფორმალური ვალდებულება, დაფაროს აღებული სესხი, ჩვეულებრივ, რამდენიმე წლის განმავლობაში.

საწარმოს აქტივებში მფლობელთა წილს საკუთარ კაპიტალს ანუ საწარმოს წმინდა ღირებულებას უწოდებენ. იგი ტოლია აქტივების ღირებულებას მინუს ყველა ვალდებულების საერთო თანხა. მაშასადამე, საკუთარი კაპიტალი არის ვალდებულებების დაფარვის შემდეგ საწარმოს განკარგულებაში დარჩენილი აქტივების ნაწილი. საკუთარი კაპიტალის სიდიდე აქტივებისა და ვალდებულებების სიდიდეზეა დამოკიდებული. საკუთარი კაპიტალი წარმოადგენს საწარმოს ვალდებულებას მისი მფლობელების წინაშე. საკუთარ კაპიტალს მიეკუთვნება: დამფუძნებელთა შენატანები, გაუნაწილებელი მოგება და მის საფუძველზე შექმნილი სარეზერვო კაპიტალი (ფონდები).

სახელმწიფო საწარმოს დაარსებისთანავე გამოიყოფა საჭირო აქტივები ხანგრძლივი სარგებლობისათვის, მატერიალური და ფულადი ფორმით და ჩაინერება ახლად დაარსებული საწარმოს წესდებაში. ასეთი წესით საწარმოზე მიმაგრებული აქტივების წყარო საწესდებო კაპიტალად იწოდება.

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

საწარმოებს სამეურნეო საქმიანობის შედეგად შეიძლება დარჩეთ გაუნაწილებელი მოგება, რომელიც აგრეთვე, გამოიყოფა

ენება წარმოების გასაფართოებლად და წარმოადგენს აქტივე-  
ბის წყაროს.

გარდა აღნიშნულისა, საკუთარი წყაროების შემადგენლო-  
ბაში შედის **სარეზერვო კაპიტალი** თუმცა მათ სპეციალური,  
მიზნობრივი დანიშნულება აქვთ და სხვა მიზნით მათი გამოყ-  
ენება არ შეიძლება. რეზერვების შექმნა ზოგჯერ სანარმოს  
წესდებით ან საკანონმდებლო მოთხოვნებითაა გათვალისწინებ-  
ული და მის დანიშნულებას მესაკუთრეებისა და კრედიტორე-  
ბის ზარალისაგან დაცვა წარმოადგენს.

მართალია, საკუთარი და მოზიდული კაპიტალი საერთოდ,  
სანარმოს კაპიტალის შემადგენელი ნაწილებია, მაგრამ შინაარ-  
სით ისინი ერთმანეთისაგან განსხვავდებიან და აქედან გამომ-  
დინარე, ცალკე ფგუფებად განიხილებიან.

## 2.2. სამეურნეო პროცესები

ყოველდღიურად უამრავი მოვლენა ხდება, რომელიც  
ბუღალტრულ აღრიცხვას ექვემდებარება. იქმნება ახალი სანარ-  
მოები, მფლობელები ბიზნესში აბანდებენ თავიანთ კაპიტალს.  
ეს სანარმოები ყიდულობენ და ყიდიან აქტივებს, აწარმოებენ  
პროდუქციას და ყიდიან მას, ყიდულობენ და ყიდიან საქონელ-  
სა და მომსახურებას და ა.შ. თითოეული ასეთი ცვლილება  
ოპერაციად ითვლება და იგი აუცილებლად უნდა აისახოს  
ბუღალტრულ აღრიცხვაში.

მაშასადამე, თითოეულ სანარმოს საქმიანობა სამეურნეო  
ოპერაციათა სიმრავლისაგან შესდგება. ამასთან სანარმოების  
აქტივები და მათი წყაროები მუდმივ მოძრაობაში იმყოფებიან.  
სანარმოს განუწყვეტელი საქმიანობისათვის საჭიროა გააჩნდეს  
აქტივები. მათი წყაროა პროდუქციის (საქონლის, მომსახურებ-

ის) რეალიზაციის შედეგად მიღებული ამონაგები, რომლის ხარჯზეც ხდება აქტივების შევსება, ასევე სამუშაო ძალის შენახვა. რეალიზაციის შედეგად სანარმო ნარმოებაში შექმნილ პროდუქტს გადააქცევს ფულად ფორმად, ე.ი. სანარმოები განახორციელებენ მომარაგება-დამზადების, ნარმოებისა და რეალიზაციის პროცესს. ამასთან, ისინი ხორციელდება განუწყვეტილად და ერთდროულად. აქტივები განუწყვეტილად იცვლიან თავიანთ ფორმას.

მომარაგება-დამზადების პროცესის დროს სანარმოს რესურსები ფულადი ფორმიდან გადადის სანარმოო მარაგის ფორმაში. ამ პროცესის დროს სანარმო მარაგდება ნედლეულით, ძირითადი და დამხმარე მასალებით, სათბობით, საქონლით და ნარმოებისათვის საჭირო სხვა აქტივებით.

ნარმოების პროცესში იქმნება პროდუქცია, რადგანაც ნარმოების პროცესი გულისხმობს მომარაგებული და დამზადებული სანარმოო მარაგის სანარმოო მოხმარებას, მის ხარჯვას ნარმოებაში პროდუქციის შესაქმნელად.

ხდება რა მზა პროდუქციის მინოდება მომხმარებელზე, რეალიზაციის პროცესში მზა პროდუქცია ისევ ლეზულობს ფულად ფორმას.

მაშასადამე, მომარაგება-დამზადების, ნარმოებისა და რეალიზაციის პროცესების განხორციელება იწვევს აქტივების წრებრუნვას, ფულადი საშუალებები გადადის ნარმოების საშუალებებში, ნარმოების საშუალებები იღებს მზა პროდუქციის ფორმას, მზა პროდუქცია ისევ გარდაიქმნება ფულად ფორმად და პროდუქციის რეალიზაციის შედეგად უბრუნდება ნარმოებას გადიდებული ოდენობით. შემდეგ კვლავ ხორციელდება წრებრუნვა.

ბუნალტრული აღრიცხვა აქტივების წრებრუნვას სამივე პროცესის მიხედვით ასახავს, საშუალებას იძლევა განვსაზღვროთ წრებრუნვის თითოეულ საფეხურზე დანახარჯები და შესაბამ-

ისად, ეკონომიკური ეფექტი. მაშასადამე, თითოეული საწარმოს საქმიანობა დინამიურია, მუდმივად განმეორებადია და ერთი უწყვეტი პროცესია. ბუღალტრული აღრიცხვა კი, მონოდებულია ასახოს ამ პროცესის ყოველგვარი ცვლილება, რომლის გამოსახვაც შეიძლება ფულადი საზომი ერთეულით. საწარმოს სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ თითოეულ ცალკე მოქმედებას, რასაც ცვლილება შეაქვს მასში და რომლის გამოსახვაც შეიძლება ფულადი საზომი ერთეულით, სამეურნეო ოპერაცია ეწოდება.

### 2.3. ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდი, მისი ელემენტები

ბუღალტრული აღრიცხვა, ისევე როგორც ყველა სხვა მეცნიერება, თავისი საგნის შესასწავლად იყენებს სპეციალურ მეთოდსა და ხერხებს. მეთოდი ეწოდება ამა თუ იმ მეცნიერების საგნის შესწავლისათვის გამოყენებული ხერხების ერთობლიობას, მოვლენის შესწავლის წესს. აქედან გამომდინარე, ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდი შეიძლება შემდეგნაირად ჩამოვყალიბოთ: ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდი გულისხმობს იმ ხერხებისა და წესების ერთობლიობას, რომელიც უზრუნველყოფს აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის, სამეურნეო პროცესების ურთიერთკავშირში, ფულადი საზომი ერთეულით გამოსახვას. ამ მიზნის მისაღწევად ბუღალტრული აღრიცხვა იყენებს მეთოდის სპეციფიკურ ელემენტებს.

ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის ელემენტებია:

- დოკუმენტაცია, ანუ პირველადი დაკვირვება და ინვენტარიზაცია;

- შეფასება და კალკულაცია;
- ანგარიშთა სისტემა და ორმაგი ჩანერა;
- ბალანსი და ანგარიშგება.

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

სანარმოს სამეურნეო საქმიანობაში შეიძლება მოხდეს მრავალი სახის, შინაარსით ერთმანეთისაგან მნიშვნელოვნად განსხვავებული ოპერაცია. მაგალითად, სანარმო თავისი ფულადი საშუალებებით შეიძენს მასალებს და სხვა სახის მატერიალურ ფასეულობებს. ისინი იხარჯება წარმოებაში პროდუქციის დასამზადებლად, წარმოების პროცესში მონაწილეობისათვის მუშა-მოსამსახურეებს ერგებათ ხელფასი, წარმოებაში დამზადებული მზა პროდუქცია ეგზავნება კლიენტებს (მყიდველებს), იგი იყიდება და სხვ. მართალია, თითოეული ოპერაცია დოკუმენტით იქნება გაფორმებული, მაგრამ, რადგან თვით ეს ოპერაციები ეკონომიკური შინაარსით ერთმანეთისაგან განსხვავდება, ასევე განსხვავებული დოკუმენტებით უნდა გაფორმდეს. ასე, მაგალითად, სალაროდან ფულის გაცემა განსხვავებული საბუთით, დოკუმენტით გაფორმდება, ვიდრე წარმოებიდან მზა პროდუქციის მიღება ან მისი სარეალიზაციოდ გაგზავნა; რომელიმე ორგანიზაციაზე ბანკიდან, ანგარიშსწორების ანგარიშიდან თანხის გადარიცხვის დოკუმენტი, ცხადია, განსხვავებულია მასალების შემოსავალში აღების დოკუმენტისაგან და ა. შ.

ბუღალტრული აღრიცხვა შეიმუშავებს ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით განსხვავებული ოპერაციების გასაფორმებლად საჭირო სხვადასხვა დოკუმენტების, საბუთების მთელ სისტემას, რასაც **დოკუმენტაციას** უწოდებენ.

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

ბულალტრული აღრიცხვის მონაცემების პერიოდულად შემოწმების მიზნით გამოიყენება ინვენტარიზაცია. იგი ნიშნავს დროის გარკვეული მომენტისათვის აქტივებისა და მათი წყაროების ფაქტობრივი მდგომარეობის დადგენას.

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

**2. შეფასება და კალკულაცია.** აქტივები, ვალდებულებები, კაპიტალი, სამეურნეო პროცესები შეიძლება ბულალტრული აღრიცხვის საგანს წარმოადგენდეს მხოლოდ მაშინ, თუ მათი გამოსახვა ფულადი საზომი ერთეულით, ე. ი. შეფასება შეიძლება. ცხადია, ეს არ უგულებელყოფს ბულალტრულ აღრიცხვაში სხვა სახის საზომის, რაოდენობრივისა და შრომითის გამოყენებას, პირიქით, სწორედ მათზე დაყრდნობით ხდება ოპერაციებით მომხდარი ცვლილებების განზოგადება და ფულად საზომში გადაყვანა. შეფასება მაჩვენებლების განზოგადებისა და ფინანსური შედეგების გამოვლენის საშუალებას იძლევა და ამდენად ბულალტრული აღრიცხვის მეთოდის მნიშვნელოვანი ელემენტია.

საწარმოს სამეურნეო საქმიანობის ფინანსური შედეგების განსაზღვრის მიზნით ბულალტრულმა აღრიცხვამ, უპირველეს ყოვლისა, უნდა განსაზღვროს დამზადებული პროდუქციის თვითღირებულება, რომელიც საწარმოს დანახარჯების ჯამია, ფულადი ფორმით გამოხატული.

ბულალტრულ აღრიცხვაში პროდუქციის თვითღირებულების გაანგარიშების საფუძველია კალკულაცია. სიტყვა „კალკულაცია“ ლათინურია და შინაარსობრივად გაანგარიშებას ნიშნავს. რად-

გან პროდუქციის თვითღირებულება მრავალი სახის ხარჯისაგან შედგება, ამ ხარჯების გამოთვლას თვითღირებულების შემადგენელი ელემენტების მიხედვით თვითღირებულების კალკულაცია ეწოდება.

ამრიგად, შეფასება და კალკულაცია ხელს უწყობს ფინანსური შედეგების განსაზღვრას, დიდი მნიშვნელობა აქვს სანარმოს მართვისა და ხელმძღვანელობისათვის, ეკონომიკური გადანყვეტილებების მისაღებად.

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

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

სანარმოს აქტივებსა და ვალდებულებებში სამეურნეო ოპერაციის საფუძველზე მომხდარი ცვლილებები ბუღალტრულ ანგარიშებში ურთიერთკავშირში აისახება. ერთი და იგივე სამეურნეო ოპერაციით გამოწვეული ცვლილება ერთი და იმავე თანხით აისახება როგორც აქტივების, ასევე მათი ფორმირების წყაროების ამსახველ ანგარიშებში. მაგალითად, ბანკიდან სანარმოს სალაროში მიღებულ იქნა 5.000 ლარი; ამ ოპერაციის საფუძველზე ერთი მხრივ, სანარმოს სალაროში გაიზარდა თანხა 5.000 ლარით, და მეორე მხრივ, იგივე ოდენობით, 5.000

ლართ, შემცირდა ფულადი საშუალებები ბანკში ანგარიშსწორების ანგარიშზე. ოპერაციის ამგვარი ასახვა ხდება ორმაგი ჩანერის, ანუ დიგრაფიული მეთოდის საფუძველზე, რაც ნიშნავს სამეურნეო ოპერაციით გამოწვეული ცვლილების ერთი და იმავე თანხით ასახვას როგორც რესურსების მოთავსების, ისე მათი წყაროების მიხედვით, და წარმოადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის ერთ-ერთ უმნიშვნელოვანეს ელემენტს.

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

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

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

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

## თავი III

# ბულალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების ზოგადი დებულებები

### 3.1. ბულალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები და მარეგულირებელი ორბანოები

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

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

ქვეყნის ეკონომიკურმა რეფორმამ, ეკონომიკაში მიმდინარე ძირეულმა გარდაქმნებმა, საბაზრო ეკონომიკაზე გადასვლამ ბულალტრული აღრიცხვის სრულყოფა განაპირობა, რომელიც საბაზრო ეკონომიკის ჩამოყალიბების მნიშვნელოვანი ინსტრუმენტია. საქართველოში მოქმედი საბჭოური ბულალტრული

აღრიცხვა, სააღრიცხვო საქმიანობის ცენტრალიზებულად მართვა, უკვე აღარ აკმაყოფილებდა ქვეყნის განვითარების წინაშე დასმულ ამოცანებს.

მიღებულ იქნა გადაწყვეტილება საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვის გარდაქმნის შესახებ. რეფორმის არსი, ბუღალტრული აღრიცხვის არა მხოლოდ ორგანიზაციულ ცვლილებებში, არამედ მისი მეთოდოლოგიის გარდაქმნაში მდგომარეობს. ფინანსური ინფორმაცია სხვადასხვა ქვეყნის სხვადასხვა კატეგორიის მომხმარებლებს უნდა აკმაყოფილებდეს, რაც მათ დაეხმარება სწორი ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღებაში. ამ ძირითადი და მეტად მნიშვნელოვანი მიზნის შესასრულებლად, იგი უნდა ეყრდნობოდეს აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებს (ბასს), რომელიც მსოფლიოს ბევრ ქვეყანაში უკვე აპრობირებულია.

1994 წლის 28 დეკემბერს საქართველოს პარლამენტმა მიიღო კანონი „მენარმეთა“ შესახებ, რომლის მე-13 მუხლით განისაზღვრა აღრიცხვა-ანგარიშგების წარმოების ზოგადი პრინციპები. ამით ფაქტიურად, პირველი ნაბიჯი გადაიდგა ჩვენს ქვეყანაში ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებზე გადასასვლელად და იგი გახდა საქართველოში მათი დამკვიდრების სერიოზული საფუძველი.

ფინანსური ანგარიშგება ქვეყანაში მოქმედი ეროვნული კანონმდებლობის შესაბამისად უნდა სწარმოებდეს. სხვადასხვა ქვეყნების ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტები ერთმანეთისაგან განსხვავდება.

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

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები (ბასს) წარმოადგენს ფინანსური ანგარიშგების მომზადების შედარებით რაციონალური ნორმების „ჰიბრიდს“; რომლებიც

მსოფლიოს სხვადასხვა ქვეყანაში არსებული ნორმების დეტალური შესწავლისა და ანალიზის შედეგად იქნა შერჩეული (იხ. დანართი 1.)

სხვადასხვა ქვეყნის ბულალტრული აღრიცხვის სტანდარტებისა და სააღრიცხვო პოლიტიკის ჰარმონიზაციის მიზნით 1973 წლის 29 ივნისს, 9 ქვეყნის ბულალტერთა პროფესიულ კავშირებს შორის შეთანხმების შედეგად, შეიქმნა ბულალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების კომიტეტი (ბასსკ). კომიტეტის მიმართვაში ხაზგასმულია, რომ მსოფლიოს სხვადასხვა ქვეყანაში ბასს-ის გამოყენებას დიდი მნიშვნელობა აქვს; იგი აუმჯობესებს ფინანსური ანგარიშგების ხარისხს, ამალღებს შესადარსობის დონეს, რაც არსებით გავლენას ახდენს ეკონომიკის განვითარებაზე.

ბასსკ-ის საქმიანობას ხელმძღვანელობს გამგეობა, რომლის შემადგენლობაშია ცამეტამდე ქვეყნის წარმომადგენლები და ფინანსური ანგარიშგებით დაინტერესებული ოთხი ორგანიზაცია. ბასსკ-ის გამგეობის შემადგენლობაში შედიან ავსტრალიის, კანადის, საფრანგეთის, გერმანიის, ინდოეთის, იაპონიის, მალაიზიის, მექსიკის, სკანდინავიის ქვეყნების, ნიდერლანდების, სამხრეთ აფრიკის, დიდი ბრიტანეთის, აშშ და სხვა წარმომადგენლები. ამჟამად ბასსკ აერთიანებს 140-მდე პროფესიული ბულალტრული ორგანიზაციას 100-ზე მეტი ქვეყნიდან.

ბასსკ-ის მიზანია ბულალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების შემუშავება, გამოცემა, მსოფლიოს სხვადასხვა ქვეყანაში მათი პოპულარიზაცია, გავრცელება და დანერგვა, აგრეთვე ფინანსური ანგარიშგების შედგენასთან დაკავშირებული ინტერპრეტაციების მომზადება, ბულალტრული სტანდარტებისა და პროცედურების სრულყოფა. ბასსკ-ი თანამშრომლობს ბულალტერთა საერთაშორისო ფედერაციასთან.

ბულალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების კომიტეტი მუდმივად გადასინჯავს როგორც აღრიცხვის პრაქტიკას, ისე თეორიას, რომელიც ამ პრაქტიკას უდევს საფუძვლად. თუ ცალკეული თეორია შეესაბამება ბასს მიერ მიღებულ

ხარისხობრივ მახასიათებლებს, შეფასებისა და აღრიცხვის პრინციპებს, მაშინ ასეთი თეორიის შესაბამისი სტანდარტები მიიღება საერთაშორისო ნორმის სახით. მაგალითად, თუ სხვადასხვა ქვეყანაში მიღებული მეთოდები ერთმანეთისაგან განსხვავდება, მაგრამ გამოყენებული მეთოდიკა შეესაბამება ბულალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო ნორმების „საფუძველს“, შეიძლება ადგილი ჰქონდეს შემდეგ ვარიანტებს:

- სანარმოს ეძლევა შესაძლებლობა, აირჩიოს მისთვის უფრო მისაღები ვარიანტი; ფინანსურ ანგარიშგებას თან უნდა ახლდეს არჩეული მეთოდიკის პრინციპების დეტალური განხილვა, ხოლო ანგარიშგების მონაცემები წლიდან წლამდე ამ მეთოდიკის საფუძველზე უნდა მუშავდებოდეს;
- საერთაშორისო კომიტეტი რეკომენდაციას აძლევს ერთ-ერთ მეთოდიკას („საბაზო“ მეთოდი), მაგრამ სხვა მეთოდიკის გამოყენების ნებასაც იძლევა („დასაშვები ალტერნატივები“).

ბასს გამოიყენება როგორც საერთო-სახელმწიფოებრივ დონეზე, ისე ცალკეული სანარმოების მიერ.

ბასს იღებენ ბულალტრული აღრიცხვის საერთო-სახელმწიფოებრივი ნორმების (სრულად ან ნაწილობრივ) საფუძველად ან საერთაშორისო ნიშნის სახით, ბულალტრული აღრიცხვის ახალი ეროვნული ნორმების დამუშავებისათვის;

ისინი გამოიყენება აგრეთვე, სახელმწიფო კონტროლის ორგანოების მიერ, რომლებიც ზედამხედველობას უწევენ სამამულო და უცხოური კომპანიების საქმიანობას. და ბოლოს, ბასს იყენებენ კერძო კომპანიები თვალსაჩინოების სახით ფინანსურ ანგარიშგების შესადგენად.

საქართველოში ბულალტრული აღრიცხვის რეფორმის, საერთაშორისო სტანდარტების დანერგვის ხელშეწყობის მიზნით, 1999 წლის 5 თებერვალს საქართველოს პარლამენტმა მიიღო საქართველოს კანონი „ბულალტრული აღრიცხვისა და ან-

გარიშგების რეგულირების შესახებ". ამ კანონით განისაზღვრა ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების მარეგულირებელი ორგანოების კომპეტენციები. კანონის თანახმად, საქართველო აღიარებს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებს.

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

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

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

ინდივიდუალურ მენარმეს, მცირე საწარმოს და არაკომერციულ იურიდიულ პირებს უფლება აქვთ ბუღალტრული აღრიცხვა და ფინანსური ანგარიშგება აწარმოონ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების და დროებითი სტანდარტების შესაბამისად.

## 3.2. ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპები

### და ძირითადი დაშვებები

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

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

- უწყვეტობა;
- მუდმივობა;
- პირვანდელი ღირებულების (თვითღირებულების);
- ფულადი შეფასების;
- მყარი ფულადი ერთეულის;
- რეალიზაციის;
- საწარმოს მთლიანობის (ავტონომიურობის);
- ორმხრივობის;
- საანგარიშგებო პერიოდის.

**უწყვეტობა**, რომლის დროსაც ჩვეულებრივ, საწარმო განხილება, როგორც უწყვეტი პროცესი, რაც მისი ფუნქციონირების მომავალში განუსაზღვრელად გაგრძელებას ნიშნავს. იგულისხმება,

რომ სანარმოს უახლოეს მომავალში გადაწყვეტილი არა აქვს თავისი საქმიანობის ლიკვიდაცია ან არსებითი შეკვეცა. აქედან გამომდინარე, უწყვეტობის პრინციპი დაკავშირებულია ბასს-ის ერთ-ერთ ძირითად დაშვებასთან „ფუნქციონირებადი სანარმო“, რომელიც ასევე ნიშნავს სანარმოს საქმიანობის უსასრულოდ გაგრძელებას და რომ მისი შეწყვეტა უახლოეს საპროგნოზო მომავალში (სულ ცოტა ერთი წლის განმავლობაში მაინც) მოსალოდნელი არ არის.

**მუდმივობა** - გულისხმობს, რომ სანარმოს მიერ მიღებული სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომელიც მოიცავს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის ხელმძღვანელობის მიერ დამტკიცებულ პრინციპებს, პროცედურებსა და ნებსებს, მუდმივად მოქმედებს, ე.ი. ვრცელდება ერთი საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ მეორეზე.

**პირვანდელი ღირებულების პრინციპის** თანახმად, ყველა ხარჯი პირვანდელი ღირებულებით აღირიცხება. აქტივების შეძენაზე განეული დანახარჯების ჯამი კი, თვითღირებულებას წარმოადგენს.

**ფულადი შეფასების პრინციპის** თანახმად ბუღალტრული აღრიცხვის შესწავლის ობიექტს წარმოადგენს მხოლოდ ის აქტივები და ვალდებულებები, მოვლენები და ოპერაციები, რომელთა ფულადი საზომით გამოსახვა, ანუ შეფასებაა შესაძლებელი. სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარი ყველა ცვლილება, ბუღალტრულ აღრიცხვაში შეფასების ერთიანი, განმაზოგადებელი საზომით უნდა აისახოს. ასეთს ფულადი საზომი წარმოადგენს.

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

**რეალიზაციის პრინციპი** გულისხმობს, რომ სანარმოს შემოსავლების აღიარება და ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახვა

აქტივის მყიდველზე გადაცემის, ან მომსახურების განვეის მომენტში ხდება. მაშასადამე, საქონლის გაყიდვიდან (მომსახურების განვეიდან) მიღებული ამონაგები შემოსავლად აღიარდება და ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება მყიდველზე საკუთრებისა და მასთან დაკავშირებული რისკის გადაცემისას.

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

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

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

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

ბასს-ით ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითადი დაშვებებია:

- დარიცხვის მეთოდი;
- ფუნქციონირებადი საწარმო.

დარიცხვის მეთოდი ფინანსური ანგარიშგების მომზადების საფუძველია. ბუღალტრულ აღრიცხვაში დარიცხვის მეთოდი ნიშნავს სანარმოს აქტივების, ვალდებულებების, კაპიტალის, შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარებას მათი მოხდენისას, და არა იმის მიხედვით, თუ როდის ჰქონდა ადგილი თანხის ფაქტიურ მიღებას ან გადახდას. ე. ი. დარიცხვის მეთოდი გულისხმობს შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარებას მათი წარმოქმნის მომენტის მიხედვით. ისინი ბუღალტრულ აღრიცხვაში რეგისტრირდება და აისახება იმ პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში, რომელსაც რეალურად განეკუთვნება. აქედან გამომდინარე, დარიცხვის მეთოდი შესაბამისობის პრინციპს მოიცავს.

**ფუნქციონირებადი სანარმო.** ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას, იგულისხმება, რომ სანარმო თავის საქმიანობას უახლოეს მომავალშიც გააგრძელებს და არ აპირებს ამ საქმიანობის შეწყვეტას ან მნიშვნელოვნად შემცირებას. იმ შემთხვევაში, თუ სანარმოს უახლოეს საპროგნოზო მომავალში გადწყვეტილი აქვს თავისი საქმიანობის ლიკვიდაცია ან მნიშვნელოვნად შეკვეცა, ფინანსური ანგარიშგებაში შესაბამისი აღნიშვნა უნდა გაკეთდეს და იგი განსხვავებული წესით მომზადდეს.

### 3.3. ფინანსური და მმართველობითი

#### აღრიცხვა

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

**ფინანსური და მმართველობითი აღრისხვის  
ფუნქციები და წესები**

ფინანსური აღრიცხვა	მმართველობითი აღრიცხვა
<b>1. ინფორმაციის ძირითადი მომხმარებლები:</b>	
შიდა და გარე მომხმარებლები	მხოლოდ შიდა მომხმარებლები: საწარმოს ხელმძღვანელობა და განყოფილებები
<b>2. ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემა:</b>	
ორმაგი ჩაწერის სისტემა	არ შემოიფარგლება ორმაგი ჩაწერის სისტემით, შეიძლება გამოყენებულ იქნას ნებისმიერი, მიზანშეწონილი სისტემა.
<b>3. რეგლამენტაციის ხარისხი:</b>	
ბუღალტრული აღრიცხვის საყოველთაო- ოდ მიღებული პრინციპებისა და ნორმების სავალდებულო დაცვა.	ნორმები და შესაფუძვლები არ არსებობს, ერთადერთი კრიტერიუმი ინფორმაციის ვარგისიანობაა.
<b>4. გამოყენებული საზომები:</b>	
ფულადი საზომი	ნებისმიერი შესაფერისი, ფულადი ან ნატურალური
<b>5. აღრიცხვისა და ანალიზის ობიექტი:</b>	
სამეურნეო სუბიექტი საერთოდ;	სამეურნეო სუბიექტის სხვადასხვა სტრუქტურული ქვედანაყოფი
<b>6. ანგარიშგების შედგენის სისშირე:</b>	
პერიოდულად, რეგულარულად	საჭიროებისამებრ, რეგულარულად
<b>7. საიმედოობის ხარისხი</b>	
მოითხოვს ობიექტურობას, ბუნებით ისტორიულია	დამოკიდებულია კონტროლისა და დაგეგმვის მიზნებზე, ხშირად ზუსტი მონაცემებიც გამოიყენება

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

მმართველობითი აღრიცხვა მოიცავს სააღრიცხვო ინფორმაციის ყველა სახეს, რომელიც შეფასდება, დამუშავდება და გადაეცემა შიდა მომხმარებლებს, სანარმოს ხელმძღვანელობას ოპტიმალური სამმართველო გადანაცვებების მისაღებად. მისთვის დამახასიათებელია ინფორმაციის მომზადება მხოლოდ შიდა მომხმარებლებისათვის, სანარმოს ხელმძღვანელობისა და ცალკეული განყოფილებებისათვის, არ შემოიფარგლება ორმაგი ჩანერის სისტემით, შეიძლება გამოყენებულ იქნას ნებისმიერი, მიზანშეწონილი სისტემა, ნორმები და შეზღუდვები არ არსებობს და ერთადერთი კრიტერიუმი ინფორმაციის ვარგისიანობაა; იყენებს ნებისმიერი სახის საზომ ერთეულს; მისთვის აუცილებელი არ არის აბსოლუტური სიზუსტე, მაგრამ ხშირად ზუსტი მონაცემებიც გამოიყენება.

თუ ფინანსური აღრიცხვა ორმაგი აღრიცხვის სისტემაზეა აგებული, რომელიც სამეურნეო ოპერაციებს მთავარ ნიგნში (რეგისტრში) თავმოყრილ ანგარიშებზე ასახავს და ყველა ანგარიშის სალდოს (ნაშთის) ბაზაზე ბუღალტრულ ბალანსს ლეზულობს, მმართველობითი ინფორმაცია არ არის სავალდებულო ეყრდნობოდე სორმაგი ჩანერის სისტემას. იგი გროვდება სანარმოს განყოფილებების ან ქვეგანყოფილებების, აგრეთვე, პროდუქციის ან მომსახურების სახეების მიხედვით. მას მთავარი ნიგნის (რეგისტრის) ანგარიშებზე არ აგროვებენ და საჭიროებისამებრ

გამოყენების შემდეგ გადასცემენ შესანახად. ამასთან, ინფორმაციის მოძიებისა და შენახვის სისტემა უფრო მძლავრი უნდა იყოს, ვიდრე ეს ფინანსური აღრიცხვის დროს მოითხოვება.

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

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

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

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

ფინანსური აღრიცხვისას, აღრიცხვისა და ანალიზის ძირითადი ობიექტი, სანარმოს ფინანსური მდგობარეობაა. იგი განზოგადებულია ბუღალტრულ ბალანსსა და ანგარიშგებაში მოგებისა და ზარალის შესახებ. მმართველობითი აღრიცხვა მოიცავს ცალკეული ქვედანაყოფების (დანახარჯების ცენტრების,) ცვლილებებსა და ანალიზს, ან მათი საქმიანობის რომელიმე მხარეს.

ფინანსური ანგარიშგება შესდგება და წარედგინება ინფორმაციის გარე მომხმარებელს რეგულარულად, დროის გარკვეული პერიოდის შემდეგ: კვარტალი, წელი. მმართველობით აღრიცხვაში ანგარიშგებები შეიძლება შესდგეს ასევე, თანაბარზომიერად, მაგრამ ეს აუცილებელი არ არის. მთავარია, რომ იგი მომხმარებლისათვის სასარგებლო იყოს, ამიტომ მომხმარებელს მისივე მოთხოვნით, მისთვის აუცილებელ და საჭირო დროს უნდა წარედგინოს.

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

გარდა ამისა, უნდა აღინიშნოს კიდევ ერთი მნიშვნელოვანი განსხვავება ფინანსურ და მმართველობით აღრიცხვას შორის. ფინანსური აღრიცხვის ინფორმაცია მომხმარებლისათვის გასაცნობად პერიოდულად ქვეყნდება, მაშინ, როცა

მმართველობითი აღრიცხვის მონაცემებს უშუალო კავშირი აქვს სანარმოს (ფირმის) რენტაბელობასთან და განკუთვნილია მხოლოდ ადმინისტრაციისათვის. ამგვარი ინფორმაციის გაუონვამ შეიძლება ზიანი მიაყენოს ბაზარზე კონკურენციულ ბრძოლას, ამიტომ იგი კომერციულ საიდუმლოებად ითვლება და გამჟღავნებას არ ექვემდებარება.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, ფინანსურ აღრიცხვას მომხმარებლებზე ინფორმაციის წარდგენის თვალსაზრისით, რიგი შეზღუდვები გააჩნია. სანარმოს საქმიანობის მრავალი მხარე და მათი შედეგები ასახვას ვერ ჰპოვებენ ფინანსურ ანგარიშგებაში, იგი არ ხსნის პროდუქციის ბუნებას და ხარისხს, მატერიალური რესურსების გამოყენების ეფექტურობას, შრომის ნაყოფიერებას, შრომის ანაზღაურების პირობების შეცვლას და ა.შ., რაც ბუნებრივიცაა. აღნიშნული მაჩვენებლები კონკრეტულ ნატურალურ მონაცემებს წარმოადგენენ, ხოლო ფინანსური აღრიცხვა, ცნობილია, რომ სცნობს მხოლოდ ერთ საზომ ერთეულს - ფულადს. აგრეთვე, იმასთან დაკავშირებით, რომ ფინანსურ აღრიცხვაში ასახვას ჰპოვებს მხოლოდ ისტორიული მონაცემები, ისინი გარე მომხმარებლებამდე ძირითადად, მოგვიანებით ხვდებიან, ვინაიდან ფინანსური ანგარიშგება ქვეყნდება წელიწადში ერთხელ.

ამრიგად, ფინანსური აღრიცხვა რჩება ანალიზისა და გადაწყვეტილებების მიღების ბაზად, მაგრამ იგი, როგორც მართვის ინსტრუმენტი, საკმაოდ შეზღუდულია დროსა და სივრცეში. მომავალი ყოველგვარი პროგნოზირებისათვის აუცილებელია წარსულის ანალიზი, და ფინანსური აღრიცხვა ასეთი ანალიზის საშუალებას იძლევა. მაგრამ მისგან უფრო მეტი ინფორმაციას არ შეიძლება ველოდოთ, ვიდრე მას ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს. აღნიშნული ხაზს უსვამს მმართველობითი აღრიცხვის, როგორც მართვის ძირითადი ინსტრუმენტის მნიშვნელობას, რომელიც ავსებს ფინანსურ აღრიცხვას. მკაცრი

რეგლამენტირებისა და კოდიფიცირებისაგან თავისუფალი მმართველობითი ინფორმაცია შეიძლება მიღებულ იქნას შიდა მომხმარებლებისათვის მოსახერხებელი და აუცილებელი სახით, მათთვის საჭირო დროს, რაც მას კონკრეტულობას და ოპერატიულობას ანიჭებს. იგი აყალიბებს ბალანსის რიგი მუხლების შეფასების ბაზას, განმარტავს საერთო ფინანსური შედეგების ფაქტორებსა და პოზიციებს (რომლებიც ასახულია ანგარიშგებაში მოგება-ზარალის შესახებ) შემოსავლებისა და ხარჯების შედარების გზით, პროდუქციის ცალკეული სახეების მიხედვით.

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

### 3.4. სამენარმეო საქმიანობის

#### ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმები

სამენარმეო საქმიანობის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმები ქვეყნის კანონმდებლობით განისაზღვრება და ამიტომ სხვადასხვა ქვეყანაში განსხვავებული სახისაა.

საქართველოს კანონი „მენარმეთა შესახებ“ (28.10.1994 წ.) განსაზღვრავს საწარმოთა შემდეგი სახის ორგანიზაციულ-სამართლებრივ ფორმებს: ინდივიდუალური საწარმო, სოლიდარუ-

ლი პასუხისმგებლობის საზოგადოება (ს.პ.ს.), კომანდიტური საზოგადოება (კ.ს.), შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება (შ.პ.ს.), სააქციო საზოგადოება (ს.ს.) და კოოპერატივი.

**ინდივიდუალური მენარმე**, როგორც ინდივიდუალური სანარმოს მფლობელი, არის ფიზიკური პირი, რომლის სამენარმეო საქმიანობისათვის აუცილებელია სამენარმეო წესით მონყობილი ორგანიზაცია, მონქსრეგებული საკასო და საბუღალტრო საქმე. სამართლებრივ ურთიერთობებში იგი გამოდის თავისი სახელით.

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

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

**შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება** არის საზოგადოება, რომლის პასუხისმგებლობა კრედიტორების წინაშე შემოიფარგლება საზოგადოების ქონებით, ხოლო თითოეული პარტნიორის პასუხისმგებლობა - სანესდებო კაპიტალში მისი

წილით. საზოგადოების სანესდებო კაპიტალის მინიმალური ოდენობა 2.000 ლარია, ხოლო თითოეული პარტნიორის წილი კაპიტალში უნაშთოდ უნდა იყოფოდეს 10-ზე.

**სააქციო საზოგადოება** - არის საზოგადოება, რომელსაც აქვს აქციებად დაყოფილი სანესდებო კაპიტალი. სააქციო კაპიტალის მინიმალური ოდენობა 15.000 ლარის ოდენობით არის განსაზღვრული. ერთი აქციის ნომინალური ღირებულება უნდა იყოს ერთი ლარი ან მისი მრავალჯერადი.

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

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

ბუღალტრული აღრიცხვა ინარმოება ყველა ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის საწარმოების მიერ, როგორც იურიდიული პირების, ისე მენარმე ფიზიკური პირების მიერ, მაგრამ ნებისმიერ შემთხვევაში ბუღალტრული აღრიცხვისათვის საწარმოო სრულიად განსხვავებულ ერთეულს - „ობიექტს“ წარმოადგენს. როგორც წესი, ფინანსური ანგარიშგება მხოლოდ

საწარმოსათვის მზადდება. მასში საწარმოს მფლობელთა პირადი ფინანსური საქმიანობა არ აისახება. მაგალითად, თუ მენარმეს ბანკში გახსნილი აქვს პირადი ანგარიში, გააჩნია ფასიანი ქაღალდები, უძრავი ქონება, ავტომანქანა და აგრეთვე არის შეზღუდული პასუხისმგებლობის საწარმოს (შპს) მფლობელი, ფინანსური ანგარიშგება უნდა მოამზადოს მხოლოდ შეზღუდული პასუხისმგებლობის საწარმოსათვის და ცხადია, მასში არ აისახება მის პირად საკუთრებაში არსებული სხვა ქონება. ეი. ბულალტრული აღრიცხვის საგანია საწარმო. ასევე, ბულალტრული აღრიცხვის საგანი შეიძლება იყოს სხვადასხვა დანესებულებები, ორგანიზაციები, გაერთიანებები და ა. შ.

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

## თავი IV

# პირველადი დაქირავება

### 4.1. ბუღალტრული დოკუმენტები

ბუღალტრული აღრიცხვის ერთ - ერთი დამახასიათებელი თავისებურებაა ის, რომ იგი სანარმოს სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ცვლილებებს განსაკუთრებული წესით გაფორმებული დოკუმენტების საფუძველზე ასახავს და ამდენად იგი დოკუმენტური აღრიცხვაა. დოკუმენტაცია, არის მიმდინარე ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემების მიღებისა და მათზე კონტროლის მიზნით აღრიცხვაში გამოსაყენებელი ინფორმაციის წყაროების ერთობლიობა, რომელიც სრულყოფილად ასახავს სანარმოს საქმიანობაში მომხდარ სამეურნეო მოვლენებსა და ოპერაციებს.

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

დოკუმენტი სპეციალური ფორმის ბლანკია, რომელზედაც აისახება სამეურნეო ოპერაციის შინაარსი მისი რაოდენობრივი და თანხობრივი გამოსახულებით. დოკუმენტი უნდა იძლეოდეს ყველა მონაცემს, რაც საჭიროა სამეურნეო ოპერაციის ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახვისათვის. დოკუმენტი ითვლება მომხდარი სამეურნეო ოპერაციის და სააღრიცხვო ჩანაწერების

სისწორის წერილობით მტკიცებად. დოკუმენტს დიდი მნიშვნელობა აქვს საწარმოს სამეურნეო საქმიანობის კონტროლისა და ოპერატიული ხელმძღვანელობისათვის. დოკუმენტების საფუძველზე გაიცემა განკარგულება სამეურნეო ოპერაციის მოხდენის შესახებ, მონმდება მისი შესრულების მიმდინარეობა და შედეგები, დგინდება პასუხისმგებელი პირები და სხვა. დოკუმენტს დიდი მნიშვნელობა აქვს გაფლანგვა - განიავების თავიდან აცილებისა და საერთოდ საკუთრების დაცვის საქმეში. მას სამართლებრივი მნიშვნელობა ენიჭება, ითვლება რა წერილობით საბუთად, საწარმოებს, ორგანიზაციებს და პირებს შორის წარმოქმნილი სადავო საკითხებისას.

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

დოკუმენტების შედგენის ხარისხსა და გაფორმების დროულობაზე დიდადაა დამოკიდებული ბუღალტრული 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; ბანკში გახსნილი საწარმოს ანგარიშსწორების ანგარიშიდან ფულის გამოტანა ჩეკით ფორმდება, ფულის შეტანა კი - განცხადებით ნაღდი ფულის შეტანაზე; მასალების მიღება საწყობში - მასალების შემოსავლის ორდერით ფორმდება; ხოლო მათი გაცემა, ხარჯვა - ხარჯვის ბარათით ან მოთხოვნით და ა.შ.

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

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

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

1. დოკუმენტის დასახელება და ნომერი (მაგალითად, სალაროს შემოსავლის ორდერი; სალაროს გასავლის ორდერი; ჩეკი; 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 თანხა და რა მიზნით);
4. სამეურნეო ოპერაციის გამოსახვა საზომი ერთეულებით (მაგალითად, მოთხოვნაში მასალების გაცემაზე ნაჩვენები უნდა იქნეს საზომი ერთეული: ტონა, კილოგრამი და ა.შ. და გაცემული მასალების რაოდენობა);
5. სამეურნეო ოპერაციის შესრულებასა და მის სწორად გაფორმებაზე პასუხისმგებელ პირთა ხელმოწერა;

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 საწარმოს მრგვალი ბეჭედი.

სანარმოს 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 მათ შემდგომ დამუშავებაზე. განსხვავებულობასთან ერთად ბუღალტრულ დოკუმენტებს გააჩნიათ საერთო ნიშნებიც. ბუღალტრული დოკუმენტების შინაარსში, მათს განსხვავებულობასა და 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, მასალების, მზა პროდუქციის მოძრაობის ამსახველი დოკუმენტები და ა.შ.

დანიშნულების მიხედვით დოკუმენტების დაჯგუფებისას გამოყოფენ რამდენიმე ქვეჯგუფს. ასეთებია:

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

**განკარგულებითი დოკუმენტები** წერილობითი განკარგულებაა შემსრულებელ პირზე, გარკვეული სამეურნეო ოპერაციის შესრულების შესახებ. განკარგულებითი დოკუმენტებია: მინდობილობა; სალაროს გასავლის ორდერი; სალაროს შემოსავლის ორდერი; ჩეკი და ა.შ. განკარგულებითი დოკუმენტები არ ამტკიცებენ, რომ სამეურნეო ოპერაცია მოხდა და არ წარმოადგენენ ამ ოპერაციის ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახვის საფუძველს.

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

კომბინირებულ დოკუმენტებს მიეკუთვნება ისეთი დოკუმენტები, რომელთაც ახასიათებს განკარგულებითი და აღსრულებითი დოკუმენტების ნიშნები. ისინი მოიცავენ განკარგულებებს სამეურნეო ოპერაციის მოხდენის შესახებ და ადასტურებენ მისი შესრულების ფაქტს. მაგალითად, ასეთი დოკუმენტებია: სალაროს გასავლის ორდერო, სალაროს შემოსავლის ორდერო, მოთხოვნები მასალების გაცემაზე, ზედნადებები და სხვა.

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

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

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

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

**ნაერთი ანუ კრებსითი დოკუმენტები** რიგი პირველადი დოკუმენტების ნაერთია და ასახავენ ისეთ სამეურნეო ოპერა-

ციებს, რომლებიც უკვე ჩანერილია პირველად დოკუმენტებში. ნაერთს, ანუ კრებვით დოკუმენტებს მიეკუთვნება: მოლარის ანგარიშგება, მაგროვებელი და საანგარიშსწორებო უწყისები და სხვა. ნაერთი დოკუმენტები დოკუმენტების დაჯგუფებისა და დამუშავების პირველი სტადიაა.

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

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

შედგენის ადგილის მიხედვით დოკუმენტები იყოფა **შინა-დოკუმენტებად და გარედოკუმენტებად**. შინადოკუმენტები მოცემულ სანარმოში შედგენილი დოკუმენტია. მაგალითად, მოთხოვნა, ზედნადები, სალაროს შემოსავლის ორდერი, სალაროს გასავლის ორდერი და ა.შ.

გარედოკუმენტი არის მოცემულ სანარმოში გარედან მიღებული დოკუმენტი, რომელიც შედგენილია სხვა რომელიმე სანარმოს ან ორგანიზაციის მიერ. მაგალითად, მიმწოდებლების მიერ გამოგზავნილი ანგარიშ-ფაქტურა, ამონაწერი ანგარიშსწორების ანგარიშიდან და სხვა.

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 ორდერი და ა.შ.

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

კომბინირებულ დოკუმენტებს მიეკუთვნება ისეთი დოკუმენტები, რომელთაც ახასიათებს განკარგულებითი და აღსრულებითი დოკუმენტების ნიშნები. ისინი მოიცავენ განკარგულებებს სამეურნეო ოპერაციის მოხდენის შესახებ და ადასტურებენ მისი შესრულების ფაქტს. მაგალითად, ასეთი დოკუმენტებია: სალაროს გასავლის ორდერო, სალაროს შემოსავლის ორდერო, მოთხოვნები მასალების გაცემაზე, ზედნადებები და სხვა.

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

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

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

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

**ნაერთი ანუ კრებსითი დოკუმენტები** რიგი პირველადი დოკუმენტების ნაერთია და ასახავენ ისეთ სამეურნეო ოპერა-

ციებს, რომლებიც უკვე ჩანერილია პირველად დოკუმენტებში. ნაერთს, ანუ კრებსით დოკუმენტებს მიეკუთვნება: მოლარის ანგარიშგება, მაგროვებელი და საანგარიშსწორებო უწყისები და სხვა. ნაერთი დოკუმენტები დოკუმენტების დაჯგუფებისა და დამუშავების პირველი სტადიაა.

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

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

შედგენის ადგილის მიხედვით დოკუმენტები იყოფა **შინა-დოკუმენტებად და გარედოკუმენტებად**. შინადოკუმენტები მოცემულ სანარმოში შედგენილი დოკუმენტია. მაგალითად, მოთხოვნა, ზედნადები, სალაროს შემოსავლის ორდერი, სალაროს გასავლის ორდერი და ა.შ.

გარედოკუმენტი არის მოცემულ სანარმოში გარედან მიღებული დოკუმენტი, რომელიც შედგენილია სხვა რომელიმე სანარმოს ან ორგანიზაციის მიერ. მაგალითად, მიმწოდებლების მიერ გამოგზავნილი ანგარიშ-ფაქტურა, ამონაწერი ანგარიშსწორების ანგარიშიდან და სხვა.

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 ორდერო, სალაროს შემოსავლისა და გასავლის ორდერი და ა.შ.

მრავალმხრივი ანუ მრავალსტრიქონიანი დოკუმენტით ფორმდება რამდენიმე სახის ერთგვაროვან სამეურნეო საშუალებათა მოძრაობა და ანგარიშსწორება რამდენიმე პირთან.

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

ბუღალტერიაში მიღებული დოკუმენტები უნდა შემოწმდეს და სათანადო წესით დამუშავდეს.

დოკუმენტი უნდა შემოწმდეს გაფორმების სისწორის მხრივ, ე.ი. შევსებულია თუ არა ყველა რეკვიზიტი და აქვს თუ არა მას შესაბამის პასუხისმგებელ პირთა ხელმოწერა. ამგვარი შემოწმების შემდეგ დოკუმენტი მონმდება შინაარსობრივად, რამდენად შეესაბამება დოკუმენტის მონაცემები სახელშეკრულებო მოთხოვნებს ყველა მაჩვენებლის მიხედვით, და ბოლოს, ხდება დოკუმენტის შემოწმება არითმეტიკულად - რამდენად სწორადაა შესრულებული დოკუმენტით გათვალისწინებული არითმეტიკული გაანგარიშებანი. დოკუმენტში შემოწმებისას აღმოჩენილი რაიმე უზუსტობის შემთხვევაში იგი შესასწორებლად ან ახლით შესაცვლელად უბრუნდება მის ჩამბარებელს.

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

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

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

სალაროს გასავლის ორდერი წარმოადგენს ბრძანებას მოლარისადმი, რომ მან სალაროდან გასცეს ფულადი საშუალებ-

ბანი. მსგავსად სალაროს შემოსავლის ორდერისა, ისიც იწერება ერთ ცალად, მელნით. მასში აღინიშნება ვისზე გაცა ფული და რა დანიშნულებით. სალაროს გასავლის ორდერს, დამუშავებისას უნდა გაუკეთდეს აღნიშვნა, როგორ აისახოს ბუღალტრულ აღრიცხვაში ორდერით გაფორმებული თანხა.

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

ხელფასის უწყისით ხდება პერსონალთან ხელფასით ანგარიშსწორება. მასში მოცემულია დარიცხული (კუთვნილი) ხელფასი, დაკავებები ხელფასიდან და ხელზე გასაცემი თანხა.

ანგარიშ-ფაქტურა გამოიწერება მიმწოდებელი სანარმოს მიერ მყიდველის სახელზე.

გადახდის დავალება წარმოადგენს დავალებას ბანკისადმი, გადამხდელის ანგარიშიდან ჩამონეროს გადახდის დავალებაში აღნიშნული თანხა და გადაურიცხოს შესაბამისად მიმღებს, რომელიც ასევე მითითებულ უნდა იქნეს გადახდის დავალებაში. გადახდის დავალება გამოიყენება სახელმწიფო ბიუჯეტზე, დაზღვევის და სხვა ორგანოებზე სანარმოოდან კუთვნილი თანხების გადარიცხვისას და ა.შ.

ჩანს, რომ სანარმოში 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, როგორცაა: გაფორმების სიმარტივე და სიიარვე, 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 ეროვნული მეურნეობის სხვადასხვა დარგში ერთგვაროვანი სამეურნეო ოპერაციების გასაფორმებლად ერთიანი ფორმის დოკუმენტების შემუშავებასა და გამოყენებას. მაგალითად, ასეთი უნიფიცირებული დოკუმენტია სალაროს შემოსავლის ორდერი, სალაროს გასავლის ორდერი, გადახდის დავალება, ანგარიშ-ფაქტურა და ა.შ. დოკუმენტების სტანდარტიზაცია ნიშნავს ერთგვაროვანი ოპერაციების გასაფორმებლად გამოსაყენებელი დოკუმენტებისათვის ერთი და იგივე სტანდარტული ზომების შემუშავებასა და დადგენას.

ბუღალტრული დოკუმენტები დამუშავებისა და გამოყენების განსაზღვრული გზის გავლის შემდეგ გარკვეული წესით შენახვას ექვემდებარება. დოკუმენტების შენახვა ხდება არქივში. დოკუმენტების მოძრაობას შედგენიდან ან სანარმოში მიღებიდან არქივში გადაცემამდე **დოკუმენტბრუნვა ეწოდება**. დოკუმენტბრუნვის სწორი ორგანიზაცია უზრუნველყოფს სამეურნეო ოპერაციების აღრიცხვის დროულობასა და სისრულეს, გამორიცხავს სააღრიცხვო მონაცემების დუბლირებას. აქედან გამომ-

დინარე, დოკუმენტბრუნვა მნიშვნელოვან ადგილს იჭერს სანარმოს ბულალტრული აღრიცხვის ორგანიზაციის გეგმაში და მისი მნიშვნელოვანი შემადგენელი ნაწილია. დოკუმენტბრუნვის გეგმა წინასწარ უნდა დადგინდეს, თუ სად და ვის მიერ გაფორმდება დოკუმენტი, რა გზას გაივლის იგი, ვის მიერ იქნება გამოყენებული, რა დრო შეიძლება დაჰყოს დოკუმენტმა თითოეულ ინსტანციაში, როდის უნდა ჩაბარდეს დოკუმენტი არჩევს შესანახად.

## 4.2. ინვენტარიზაცია ლა მისი როლი ბულალტრულ აღრიცხვაში

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

- შენახვის პროცესში სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა ბუნებრივი დანაკარგები, რაც შეიძლება გამოიწვიოს ჰაერის ტენიანობამ, ტემპერატურის ცვლილებამ, ბუნებრივმა გაფუჭებამ და სხვა მიზეზებმა, რომლებიც მიმდინარე აღრიცხვაში დოკუმენტებით გაფორმებას არ ექვემდებარებიან;
- შენახვის ადგილებიდან ფასეულობათა მიღება-გაცემისას დაშვებული უზუსტობითა და შეცდომებით, რის შედეგადაც შეიძლება აღმოჩნდეს ზედმეტობა ან დანაკლისი;

- შეიძლება დაშვებულ იქნეს შეცდომები აღრიცხვაში პირველად დოკუმენტებში არასწორი არითმეტიკული გაანგარიშებების შედეგად.

ფინანსური აღრიცხვის მონაცემების ფაქტობრივ მდგომარეობასთან შესაბამისობის შემოწმება ინვენტარიზაციის გზით ხდება.

**ინვენტარიზაცია** ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის ერთ-ერთი ელემენტია, რომლის მეშვეობითაც ხდება აქტივებისა და ვალდებულებების ნაშთების ფაქტობრივი მდგომარეობის დადგენა.

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

სრული ინვენტარიზაცია მოიცავს საწარმოს რესურსების მთელ ერთობლიობას. სრული ინვენტარიზაცია ტარდება წელიწადში ერთხელ მაინც, წლიური ფინანსური ანგარიშგების მომზადების წინ.

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

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

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

უეცარი ინვენტარიზაცია ტარდება მატერიალურად პასუხისმგებელ პირთა კეთილსინდისიერების შემოწმების მიზნით.

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

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

გეგმური ინვენტარიზაცია ტარდება წინასწარ განსაზღვრულ ვადებში, ხოლო მოულოდნელი ინვენტარიზაცია ტარდება სტიქიური უბედურების და სხვა არაორდინალური მოვლენების შემდეგ, შემონშების ჩატარების მიზნით, მატერიალურად პასუხისმგებელი პირის ან სანარმოს ხელმძღვანელის შეცვლისას და სხვა შემთხვევაში. მოულოდნელ ინვენტარიზაციას მიეკუთვნება, აგრეთვე, ფულადი საშუალებების ყოველთვიური ინვენტარიზაცია.

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

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

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

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

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

ინვენტარიზაციის დამთავრების შემდეგ საინვენტარიზაციო უწყისი გადაეცემა ბუღალტერიას ფასეულობათა ფაქტობრივი ნაშთების სააღრიცხვო ჩანაწერებთან შედარებისათვის. ასეთი შედარება ფორმდება შედარების უწყისით, რომელშიც საინვენტარიზაციო უწყისიდან გადაიტანება ფასეულობათა ფაქტობრივი ნაშთები, ხოლო ბუღალტრული რეგისტრებიდან - იმავე ფასეულობების სააღრიცხვო მონაცემები. გამოიყვანება გადახრები, რომელიც განიხილება კომისიის მიერ. საინვენტარიზაციო კომისია ყოველგვარ გადახრაზე ლებულობს წერილობით ახსნა-განმარტებას შესაბამისი პირებისაგან, განიხილავს მათს მიზეზებს და შემოაქვს წინადადებანი შემდგომში მათი გამოსწორების მიზნით. საინვენტარიზაციო კომისიის გადანაწევტლება ფორმდება ოქმით, რომელსაც ამტკიცებს სანარმოს ხელმძღვანელი.

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

## თავი V

# ფინანსური ანგარიშგება

### 5.1. ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებლები

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

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

ინფორმაციის მომხმარებლები პრობითად შეიძლება ორ ძირითად ჯგუფად დაიყოს: შიდა მომხმარებლები და გარე მომხმარებლები. შიდა ა. შ. მხარეები — სანარმოს სამმართველო პერსონალია, რომელიც სააღრიცხვო ინფორმაციის ბაზაზე

ლებულობს სხვადასხვა სანარმოო და ფინანსური ხასიათის გადანყვეტილებებს. ამგვარს მიეკუთვნება: მომდევნო წლისათვის ფინანსური გეგმის შედგენა, რეალიზაციის მოცულობის განსაზღვრა, მისი შეცვლა, სანარმოს რესურსების ინვესტირების მიმართულების განსაზღვრა, კრედიტების მოზიდვის მიზანშეწონილობის დადგენა და სხვა. ცხადია, სწორი გადანყვეტილებების მისაღებად დროული, სრული და ზუსტი ინფორმაცია აუცილებელია. წინააღმდეგ შემთხვევაში სანარმომ შეიძლება განიცადოს ზარალი ან გაკოტრდეს კიდევ.

შიდა მომხმარებლები უშუალოდ დაინტერესებულნი არიან სანარმოს საქმიანობით. მათ მიეკუთვნებიან:

- სანარმოს აქტივების მფლობელები (არსებული და პოტენციური) - აქციონერები, დამფუძნებლები, რომელთათვისაც აუცილებელია განისაზღვროს სანარმოს საკუთარი კაპიტალის წილის ზრდის ან შემცირების მიზანშეწონილობა და სანარმოს ხელმძღვანელობის მიერ რესურსების გამოყენების ეფექტურობა;
- კრედიტორები (არსებული და პოტენციური), რომლებიც ინფორმაციას იყენებენ კრედიტების გამოყოფის მიზანშეწონილობის, დაკრედიტების პირობების, კრედიტების დაბრუნების გარანტიების, სანარმოს, როგორც კლიენტის, ნდობის შეფასების განსაზღვრისათვის;
- მომწოდებლები და მყიდველები, რომლებიც ფინანსური ინფორმაციის საფუძველზე განსაზღვრავენ მოცემულ დამკვეთებთან საქმიანი კავშირების საიმედოობას;
- სანარმოს მუშაკები, რომლებიც დაინტერესებულნი არიან ხელფასის დონით და მოცემულ სანარმოში მუშაობის პერსპექტივით;
- მთავრობები და მათი უწყებები (სახელმწიფო სტრუქტურები), რომლებიც ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციას იყენებენ სანარმოს საქმიანობის სტაბილურობის

დადგენოს, მისი შემოსავლების განსაზღვრის და რესურსების განაწილების, სანარმოს საქმიანობისა და საგადასახადო პოლიტიკის რეგულირების მიზნით. სახელმწიფო საგადასახადო და სხვა მაკონტროლებელი ორგანოები ამონმებენ გადასახადების გაანგარიშების სისწორეს, აანალიზებენ მთავრობის საგადასახადო პოლიტიკის ეფექტურობას.

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

- აუდიტორული ფირმები (აუდიტორები), რომლებიც ამონმებენ სააღრიცხვო მონაცემების შესაბამისობას არსებულ სტანდარტებთან;
- ფასიანი ქაღალდების ბირჟები, რომლებიც აფასებენ ინფორმაციას შესაბამისი სანარმოების რეგისტრაციისას, ლეზულობენ გადანყვეტილებებს სანარმოს ცალკეულ საკიოხებზე; აფასებენ აგრეთვე, აღრიცხვის წარმოებისა და ანგარიშგების მომზადების გამოყენებულ მეთოდებს;
- საფინანსო და სტატისტიკური ორგანოები, რომლებიც განაზოგადებენ სანარმოების საანგარიშგებო მონაცემებს;
- პროფკავშირები, დაინტერესებულნი იმ ინფორმაციით, რომლითაც ხდება თანამშრომელთა ხელფასებისადმი თავიანთი მოთხოვნების დასაბუთება და შრომითი ხელშეკრულებების პირობების განსაზღვრა, აგრეთვე, იმ დარგის განვითარების ტენდენციების შეფასება, რომელსაც მოცემული სანარმო მიეკუთვნება;
- პრესა, საინფორმაციო სააგენტოები, რომლებიც ინფორმაციას იყენებენ ცალკეულ სანარმოთა საქმიანობის ანალიზისა და განმაზოგადებელი ფინანსური მაჩვენებლების გაანგარიშებისათვის.

- საზოგადოება, რომელსაც აინტერესებს ინფორმაცია სანარმოს როლისა და ადგილის შესახებ ეროვნულ ეკონომიკაში, რათა გადწყვიტოს მოსახლეობის დასაქმების, ეკოლოგიური და სოციალური საკითხები. ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაცია საზოგადოებას ეხმარება სანარმოს განვითარების მიმართულეებისა და კანონზომიერებათა დადგენაში.

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

## 5. 2. ფინანსური ანგარიშგება, მისი არსი ლა მიზანი

ფინანსური ანგარიშგება არის საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში სანარმოს ფინანსური მდგომარეობისა და მის მიერ განხორციელებული სამეურნეო ოპერაციების სტრუქტურულად ჩამოყალიბებული ფინანსური სურათი. ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია მის მომხმარებლებს ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღების საშუალებას აძლევს. აქედან გამომდინარე, ფინანსური ანგარიშგების მიზანი მომხ-

მარებელთა ფართო წრისათვის სანარმოს ფინანსური მდგომარეობისა და მისი ცვლილებების, სანარმოს საქმიანობის შედეგებისა და ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ინფორმაციის მიწოდებაა.

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

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

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

ინფორმაცია სანარმოს საქმიანობის შედეგების ცვლილებების შესახებ აუცილებელია, რათა მოხდეს პროგნოზირება

სანარმოს განკარგულებაში არსებული რესურსების საფუძველზე რა რაოდენობის ფულადი საშუალებების გამომუშავების უნარი გააჩნია სანარმოს. სანარმოს ფინანსური მდგომარეობის ცვლილების შესახებ ინფორმაცია აუცილებელია სანარმოს საინვესტიციო, ფინანსური და სამეურნეო საქმიანობის შესაფასებლად.

ფინანსური ანგარიშგება მოიცავს ბუღალტრულ ბალანსს, ანგარიშგებას მოგებისა და ზარალის შესახებ, ანგარიშგებას ფულადი საშუალებების მოძრაობის შესახებ, სააღრიცხვო პოლიტიკასა და ახსნა-განმარტებით შენიშვნებს.

ინფორმაცია სანარმოს ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ბუღალტრულ ბალანსშია ასახული. ინფორმაციას სანარმოს საქმიანობის ეფექტურობის შესახებ მოიცავს ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ. საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში საკუთარ კაპიტალში მომხდარი ცვლილებები შესაბამისად, ასახულია ანგარიშგებაში კაპიტალის მოძრაობის შესახებ.

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

### 5.3. ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი მახასიათებლები

სასარგებლო ინფორმაციის მომხმარებლებზე მიწოდების მიზნით, ანგარიშგების შემდგენლებმა უნდა გაითვალისწინონ ინფორმაციის მომხმარებელთა მოთხოვნები. მომხმარებლებს ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მისაღებად საჭირო ინფორმაცია ფინანსური ანგარიშგების სახით მიეწოდება. ამიტომ ფინანსური ანგარიშგება უტყუარი უნდა იყოს და სამართლიანად ასახავდეს სანარმოს საქმიანობას და მის ფინანსურ შედეგებს. მხოლოდ ასეთ ფინანსურ ანგარიშგებას შეუძლია მომხმარებლებს მათთვის სასარგებლო ინფორმაცია მიანოდოს. ეს კი, ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი მახასიათებლების სრული დაცვით მიიღწევა. ბასს-ით ასეთი მახასიათებლებია:

- აღქმადობა;
- შესაბამისობა;
- საიმედოობა;
- შესადაარსობა.

**აღქმადობა** სააღრიცხვო ინფორმაციის ძირითადი თვისებებია, რომელიც ინფორმაციის მომხმარებლებს სასურველი გადაწყვეტილებების მიღების საშუალებას აძლევს. ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემული ინფორმაცია გასაგები უნდა იყოს სანარმოს ეკონომიკური საქმიანობით დაინტერესებული ყველა პირისათვის. თავის მხრივ, სააღრიცხვო ინფორმაციის მომხმარებლები გარკვეულ ცოდნას უნდა ფლობდნენ კომერციული და ეკონომიკური საქმიანობის თვალსაზრისით, წარმოდგენა ჰქონდეთ ანგარიშგების შედგენის საერთაშორისო წესებზე.

**შესაბამისად** ითვლება ინფორმაცია, თუ იგი აკმაყოფილებს მომხმარებლების მოთხოვნებს და შეუძლია სარგებლობა მოუტანოს ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღებისას. მხოლოდ

ამგვარი ინფორმაცია შეიძლება აისახოს ფინანსურ ანგარიშგებაში. შესაბამისი ინფორმაცია მომხმარებლებს სანარმოს წარსული, მიმდინარე და მომავალი საქმიანობის შეფასების საშუალებას აძლევს. მაშასადამე, შესაბამის ინფორმაციას გააჩნია დამადასტურებელი და საპროგნოზო თვისებები.

ინფორმაციის შესაბამისობაზე ამ ინფორმაციის **ხასიათი და არსებითობა** ახდენს გავლენას.

**არსებითია** ინფორმაცია, რომლის გამოტოვება ან დამახინჯება გავლენას მოახდენს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელთა ეკონომიკური გადანყვეტილებების მიღებაზე. იგი გარკვეულ ზღვარს ნიშნავს, რომლის შემდეგ ინფორმაცია მომხმარებლისათვის უსარგებლო გახდება. **არსებითობა** გულისხმობს, რომ ოპერაციებისა და მოვლენების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსურ ანგარიშგებაში მათი ასახვისას, არაარსებითი ფაქტები, რომლებიც სანარმოს ფინანსური მდგომარეობის ცვლილებას, მის არსებით დამახინჯებას არ იწვევენ, მხედველობაში არ მიიღება. ცხადია, ასეთი დაყოფა პირობითია. ამიტომ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას არსებითობის გათვალისწინებას განსაკუთრებული მნიშვნელობა ენიჭება.

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

ინფორმაციის საიმედოობაზე შეიძლება გავლენა იქონიოს ისეთმა ფაქტორებმა, როგორცაა:

- სამართლიანი წარდგენა;
- შინაარსის ფორმაზე აღმატებულობა;
- ნეიტრალობა;
- წინდახედულობა;
- სისრულე.

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

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

**შინაარსის ფორმაზე აღმატებულობა** გულისხმობს, რომ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია, უპირველეს ყოვლისა, ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით განიხილება მაშინაც კი, თუ მისი იურიდიული ფორმა სხვას ითვალისწინებს. შემონების შესაძლებლობა უზრუნველყოფილი უნდა იყოს აღრიცხვის სწორად შერჩეული და გამოყენებული მეთოდით, რათა სანარმოს საქმიანობა საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ადექვატურად იქნას ასახული. თუ დამოუკიდებელი მესამე პირი, ფინანსური დოკუმენტების შესწავლის შედეგად ანგარიშგებაში ასახულისაგან განსხვავებულ შედეგებს მიიღებს, ითვლება, რომ ანგარიშგება შემონებადობის კრიტერიუმებს ვერ აკმაყოფილებს.

მაშასადამე, ფინანსური ანგარიშგება უნდა მოიცავდეს არა მხოლოდ სამართლებრივი ფორმის, არამედ ეკონომიკური რეალობის ამსახველ ინფორმაციას.

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

**წინდახედულობა** გადაწყვეტილებების მიღებისადმი ფრთხილ დამოკიდებულებას გულისხმობს. იგი შესაძლო რისკის პირობებში სანარმოს გაძლოლის ტაქტიკას ნიშნავს და ითვალისწინებს ყველა ფაქტორის აღრიცხვას, რომლებმაც შეიძლება სანარმოს ქონებრივ და ფინანსურ მდგომარეობაზე იქონიონ გავლენა. საფუძვლად კი, მოგებისა და ზარალის ასიმეტრული აღრიცხვაა მიჩნეული.

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

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

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

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

## 5.4. ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტები და ელემენტები

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

ფინანსური ანგარიშგების მომზადება და მომხმარებლებისათვის წარდგენა სანარმოს ხელმძღვანელობას ევალება.

ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტებია:

- ბალანსი;
- ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ;
- სხვა ანგარიშგებები, მაგალითად, ანგარიშგება საკუთარი კაპიტალის მოძრაობის შესახებ;
- ანგარიშგება ფულადი საშუალებების მოძრაობის შესახებ;
- საალრიცხვო პოლიტიკა და ახსნა-განმარტებითი შენიშვნები.

ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია დაჯგუფებულია მათი ეკონომიკური მახასიათებლების მიხედვით. ამგვარ დაჯგუფებას ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებს უწოდებენ.

ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებია:

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

აქედან პირველი სამი ელემენტი, რომელიც სანარმოს ფინანსური მდგომარეობის შეფასების საშუალებას იძლევა, ბუღალტრულ ბალანსში აისახება. მაშასადამე, **აქტივები, ვალდე-ბულებები და კაპიტალი ბუღალტრული ბალანსის ელემენტებია.** სანარმოს ფინანსური მდგომარეობის შეფასება სწორედ ბუღალტრული ბალანსის, მისი ელემენტების საფუძველზე ხდება.

მოგებისა და ზარალის შესახებ ანგარიშების ელემენტებს **შემოსავლები და ხარჯები** წარმოადგენენ. ისინი ასახავენ სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ოპერაციებსა და მოვლენებს, რომლებმაც დროის გარკვეული პერიოდის განმავლობაში გავლენა იქონიეს სანარმოს ფინანსურ მდგომარეობაზე და აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის ცვლილებები განაპირობეს. საანგარიშგებო პერიოდის შემოსავლებისა და ხარჯების ერთმანეთთან დაპირისპირება სანარმოს საქმიანობის ფინანსური შედეგის განსაზღვრის საშუალებას იძლევა, რომელიც **მოგების ან ზარალის** სახით წარმოგვიდგება.

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

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

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

ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია, მომხმარებლისათვის უფრო გასაგები და სასარგებლო რომ იყოს, მისი ელემენტები როგორც ბუღალტრულ ბალანსში, ასევე ანგარიშგებაში მოგებისა და ზარალის შესახებ, დაჯგუფებულიადაა წარმოდგენილი.

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

- შესაძლებელია ამ მუხლით გამოწვეული მომავალი ეკონომიკური სარგებლის სანარმოში შემოსვლა ან სანარმოდან გასვლა;
- მუხლს გააჩნია საიმედოდ შეფასებული რიცხობრივი მნიშვნელობა.

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

შეფასება არის ფულადი განზომილების განსაზღვრის პროცესი, რომლის მიხედვითაც ხდება ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების აღიარება.

ბასს ითვალისწინებს ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების შეფასების შემდეგ მეთოდებს:

- **პირვანდელი ღირებულებით** (ფაქტიური თვითღირებულებით). ამ შემთხვევაში აქტივები შეფასდება მათი შეძენისას ან წარმოებისას გადახდილი (დახარჯული) თანხით; ვალდებულებები აისახება იმ აქტივის თანხით, რომელიც მიღებულია მოცემული ვალდებულების სანაცვლოდ;
- **მიმდინარე ღირებულებით**. აქტივები შეფასდება და ანგარიშგებაში აისახება იმ თანხით, რომელიც საჭირო იქნებოდა სანარმოსათვის შეფასების მომენტიდან მისი ან ანალოგიური სახის აქტივის შესაძენად. ვალდებულებები აისახება ფულადი საშუალებების არადისკონტირებული თანხებით, რომელიც საჭიროა მიმდინარე პერიოდში მის დასაფარავად;
- **სარეალიზაციო ღირებულებით**. აქტივები აღირიცხება იმ თანხით, რომელიც შეიძლება მიღებულ იქნას ამ აქტივების მიმდინარე პერიოდში გაყიდვიდან. ვალდებულებები აღირიცხება არადისკონტირებული თანხით, რომელიც მის დასაფარავად უნდა იქნას გადახდილი ჩვეულებრივი საქმიანობის პირობებში;
- **დისკონტირებული ღირებულებით**. აქტივები აღირიცხება არსებული დისკონტირებული ღირებულების თანხით, რომელიც ჩვეულებრივი საქმიანობის პირობებში მომავალში შემოსასვლელი წმინდა ფულადი საშუალებების ტოლია; ვალდებულებები აღირიცხება არსებული დისკონტირებული თანხით, რომელიც მათ დასაფარავადაა საჭირო ჩვეულებრივი საქმიანობის პირობებში;

ბასს ფინანსური ანგარიშგების მომზადების საფუძვლად აღიარებს ფაქტიურ თვითღირებულებას (პირვანდელ ღირებულებას), რომელიც შედარებით სწორად ასახავს აქტივებისა და პასივების მდგომარეობას.

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

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

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

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

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

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

## თავი VI

# ბალანსირების პრინციპები, მისი გამოყენება ბუღალტრულ აღრიცხვაში

### 6.1. ბალანსირების პრინციპები.

#### ბუღალტრული ბალანსი

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

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

$$\text{აქტივები} = \text{კაპიტალი}$$

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

ტოლობის მეორე მხარე, „კაპიტალი“ საკუთარი და მოზიდული კაპიტალისაგან (ვალდებულებებისაგან) შესდგება. ისინი მართა-

ლია, საერთოდ სანარმოს კაპიტალის შემადგენელი ნაწილებია, მაგრამ შინაარსით ერთმანეთისაგან განსხვავდებიან და აქედან გამომდინარე, უმჯობესია ბალანსირების პრინციპი შემდეგი ტოლობით გამოისახოს:

**აქტივები = ვალდებულებები + მფლობელთა კაპიტალი**

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

ბალანსი ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის ერთ-ერთი ელემენტია, რომელიც დროის განსაზღვრული მომენტისათვის განზოგადებულად, ფულადი საზომით ასახავს სანარმოს აქტივებს, ვალდებულებებსა და კაპიტალს. ზოგადად, ბალანსი სანარმოს ფინანსურ პოზიციებს ასახავს, დროის განსაზღვრული მომენტისათვის, გამობატულს ფულადი ფორმით.

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

ბუღალტრულ ბალანსში ასახული აქტივები, ვალდებულებები და კაპიტალი ახასიათებს სანარმოს ფინანსურ მდგომარეობას.

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

ბალანსში სანარმოს აქტივები და მათი ფორმირების წყაროები ბუღალტრული აღრიცხვის ერთ-ერთი ძირითადი პრინციპის - ორმხრივობის პრინციპის საფუძველზე აისახება. აქედან გამომდინარე, ბუღალტრულ ბალანსს ორი მხარე აქვს. ერთ მხარეს აქტივები აისახება, ხოლო მეორე მხარეს -

ვალდებულებები და კაპიტალი. ბალანსში აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის თითოეულ დასახელებას ბალანსის მუხლი ეწოდება.

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

გრძელვადიანი მატერიალური აქტივებია ძირითადი საშუალებები, რომელიც ბალანსში ან ზოგადი სახელწოდებით, ან გამსხვილებული ჯგუფების, მინა, შენობა-ნაგებობები, მანქანა-დანადგარები, სატრანსპორტო საშუალებები და ა.შ. მიხედვით აისახება.

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

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

აქტივების მსგავსად, ვალდებულებებიც ბუღალტრულ ბალანსში გრძელვადიან და მოკლევადიან ვალდებულებებად ჯგუფდება. გრძელვადიან ვალდებულებებს გრძელვადიანი სესხები და სხვა კრედიტები მიეკუთვნება.

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

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

ბალანსში მუხლები ლიკვიდურობის პრინციპით ჯგუფდება. ლიკვიდურობა ფულად გადაქცევის სისწრაფეს, უნარს

ნიშნავს. ბასს-ით ბალანსში მუხლები შეიძლება განთავსდეს ლიკვიდურობის ზრდადობის ან კლებადობის მიხედვით. ორივე მიდგომა დასაშვებია და არ იზღუდება.

სიტყვა "ბალანსი" ლათინური ნარმოშობისაა და „ორთეფ-შოვანს“ ნიშნავს. იგი თანატოლობის მნიშვნელობით გამოიყენება და ბალანსის მხარეების ჯამის ტოლობით გვევლინება.

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

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

სათაურში მოცემული უნდა იყოს:

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

ბალანსის სათაურში მოცემული უნდა იყოს, რომელი სანარმოს ფინანსურ მდგომარეობას ასახავს იგი და რომელი თარიღისათვის. მართალია, ბალანსის შედგენის თარიღის შემდეგ მომხდარი ოპერაციების შედეგად აქტივები, ვალდებულებები და საკუთარი კაპიტალი შეიძლება შეიცვალოს, მაგრამ ბალანსის ტოლობა არ დაირღვევა და აქტივები ისევ ტოლი იქნება ვალდებულებებს პლიუს საკუთარი კაპიტალი.

ფორმის მიხედვით, ბალანსი შეიძლება მომზადდეს:

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

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

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

შირმა „საბა“  
ბალანსი

1999 წლის 31 დეკემბრისათვის  
(პორიზონტალური ფორმატი)

აქტივები	ვალდებულებები და კაპიტალი		
მიმდინარე			
აქტივები	მიმდინარე	ვალდებულებები	
ფულადი			
საშუალებები	12500	სავაჭრო კრედიტორული დავალიანებები	17000
მოკლევადიანი			
ინვესტიციები	15000	გაცემული თამასუქები	20000
მოთხოვნები	35000	საგადასახადო ვალდებულებები	15900
სასაქონლო მარაგები	<u>25000</u>	დარიცხული ხარჯები	<u>10000</u>
<i>სულ მიმდინარე</i>			
<i>აქტივები</i>	<i>87500</i>	<i>სულ მიმდინარე ვალდებულებები</i>	<i>62900</i>
<b>გრძელვადიანი</b>		<b>გრძელვადიანი</b>	<b>ვალდებულებები</b>
აქტივები			
ძირითადი			
საშუალებები			
მიწა	50000	ობლიგაციები	50000
შენობა-ნაგებობები	55000	<i>სულ ვალდებულებები</i>	<i>112900</i>
მონყობილობები	60000	საკუთარი კაპიტალი	
სატრანსპორტო			
საშუალებები	<u>35000</u>	პარტნიორთა კაპიტალი	<u>174600</u>
<i>სულ გრძელვად.</i>			
<i>აქტივები</i>	<i><u>200000</u></i>	<i>სულ კაპიტალი</i>	<i><u>174600</u></i>
<i>სულ აქტივები</i>	<i><u><u>287500</u></u></i>	<i>სულ ვალდ. და, კაპიტალი</i>	<i><u><u>287500</u></u></i>

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

ცხრილი 3.

## შირმა „საბა“

### ბალანსი

1999 წლის 31 დეკემბრისათვის  
(ვერტიკალური ფორმატი)

<b>აქტივები</b>	<b>ლარი</b>
<b>მიმდინარე აქტივები</b>	
ფულადი საშუალებები	12500
მოკლევადიანი ინვესტიციები	15000
მოთხოვნები	35000
სასაქონლო მარაგები	<u>25000</u>
<b>სულ მიმდინარე აქტივები</b>	<b>87500</b>
<b>ბრძელვადიანი აქტივები</b>	
ძირითადი საშუალებები	
მიწა	50000
შენობა-ნაგებობები	55000
მონეციობილობები	60000
სატრანსპორტო საშუალებები	<u>35000</u>
<b>სულ გრძელვადიანი აქტივები</b>	<b><u>200000</u></b>
<b>სულ აქტივები</b>	<b><u><u>287500</u></u></b>

**ვალდებულებები და კაპიტალი**  
მიმდინარე ვალდებულებები

საეჭრო კრედიტორული დავალიანებები	17000
გაცემული თამასუქები	20000
საგადასახადო ვალდებულებები	15900
დარიცხული ხარჯები	<u>10000</u>

*სულ მიმდინარე ვალდებულებები* 62900

**ბრძელვადიანი ვალდებულებები**

ობლიგაციები 50000

*სულ ვალდებულებები* 112900

**საკუთარი კაპიტალი**

პარტნიორთა კაპიტალი 174600

*სულ ვალდებულებ. და კაპიტალი* 287500

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

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

მსოფლიო პრაქტიკაში ცნობილია სანარმოს სამი ძირითადი ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა: კერძო სანარმო, ამხანაგობა და კორპორაცია.

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

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

## ინდივიდუალური სანარმოს საკუთარი კაპიტალი

მფლობელის კაპიტალი	ლარი
კაპიტალი - „საბა“	174600

### ამხანაგობის საკუთარი კაპიტალი

მფლობელთა კაპიტალი	ლარი
კაპიტალი - საბა	94600
კაპიტალი - დანი	40000
კაპიტალი - ელჭელ	40000

სულ მფლობელთა კაპიტალი	174600
------------------------	--------

### კორპორაციის საკუთარი კაპიტალი

საკუთარი კაპიტალი	ლარი
სააქციო კაპიტალი	150000
გაუნაწილებელი მოგება	24600

სულ საკუთარი კაპიტალი	174600
-----------------------	--------

## 6.2. ბულალტრული აღრიცხვის მარტივი

### სისტემა

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

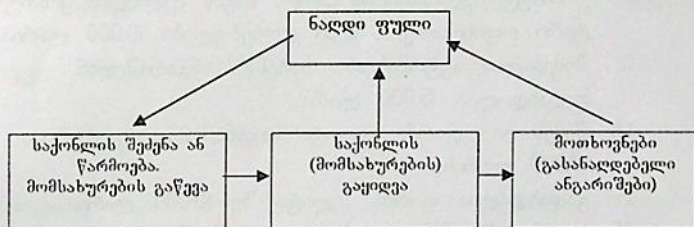
გრძელვადიან აქტივებს ბრუნვისგარეშე აქტივებს უწოდებენ, მიმდინარე ანუ მოკლევადიანი აქტივები კი, საბრუნავ აქტივებად იწოდებიან. საბრუნავი ეწოდება აქტივებს, რომლებიც ერთი წლის ან ერთი საოპერაციო ციკლის (თუ იგი ერთ წელზე ხანგრძლივია) განმავლობაში მოიხმარება სანარმოს მიერ.

საოპერაციო ციკლი დროის ის პერიოდია, რომელიც საჭიროა სანარმოსათვის, რათა ფული გარდაქმნას საქონლად, საქონელი გაყიდოს და ისევ მიიღოს ფული. საოპერაციო ციკლი გამოიხატება ფორმულით:

**ფული** → **საქონელი** → **ფული**

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

## საოპერაციო ციკლი



საწარმოს საქმიანობაში ყოველდღიურად მომხდარი მოვლენები, რომლებიც ოპერაციად იწოდება, ბუღალტრულ აღრიცხვაში უნდა აისახოს. კერძოდ, მათი ასახვა საწარმოს ბუღალტრულ ნიგნებში (რეგისტრში) ხდება. ბუღალტრულ ნიგნებში ოპერაციის ასახავად საწყისი ინფორმაციის შეგროვებაა საჭირო. ჩვეულებრივ, ასეთი ინფორმაცია პირველადი დოკუმენტების საფუძველზე აისახება. ცალკეული ოპერაცია, ცალკე პირველადი დოკუმენტით გაფორმდება. ერთმანეთისაგან განსხვავებული ოპერაციები ასევე, განსხვავებული დოკუმენტებითაა გაფორმებული. მაგალითად, ნაღდი ფულადი საშუალებების მოძრაობა-საღაროს შემოსავლისა და გასავლის ორდერებით გაფორმება, საბანკო ანგარიშზე ფულის მოძრაობა გადახდის მოთხოვნებით, ჩეკებით და ა.შ.

განვიხილოთ ბუღალტრული აღრიცხვის მარტივი სისტემა საწარმოს დაარსებისას და შემდგომ მომხდარი ოპერაციების ასახვით.

ინდივიდუალური საწარმო „საბა“ საკონდიტრო საწარმოა, იგი დაარსდა 2000 წლის 1 მაისს.

მაისის თვეში ადგილი ჰქონდა შემდეგ ოპერაციებს:

- მაისი: 1. ფიზიკურმა პირმა დაარსა ინდივიდუალური სანარმო „საბა“ და ბანკში ფირმის სახელზე გახსნა ანგარიშსწორების ანგარიში, რომელზეც შეიტანა 80.000 ლარი;
5. კომპიუტერული ფირმა „ალტა“-საგან შეძენილია კომპიუტერი ოფისისათვის, მისი ღირებულება 10.000 ლარია;
11. შეძენილია ავტომანქანა. საბანკო ანგარიშიდან, გადახდილია 15.000 ლარი.
13. შეძენილია ფირმა „ელიტა“-საგან საოფისე ტექნიკა 18.000 ლარის;
15. გადახდილია ფირმა „ელიტა“-ზე 10.000 ლარი;
20. ფირმა „საბა“-მ გადაწყვიტა, რომ შეძენილი საოფისე ტექნიკა მას არ გამოადგებოდა და მიჰყიდა იგი ფირმა „ოქსინო“-ს 18.000 ლარად, 20 დღიანი განვადებით;
25. „საბა“-მ აიღო სესხად ფირმა „ხიდი“-საგან 10.000 ლარი;
30. მიღებულია კლიენტისაგან ვალის დასაფარავად 9.000 ლარი.

### ბუღალტრული აღრიცხვის სიკლი მოიხავეს:

- 1 საფეხური — ინფორმაციის შეგროვება;
- 2 საფეხური — ოპერაციის ანალიზი;
- 3 საფეხური — საბალანსო ტოლობაზე ოპერაციის ზემოქმედების განსაზღვრა.

თითოეული ოპერაცია ცვლის ბალანსის ანა თუ იმ მაჩვენებელს (მუხლს) და შეიძლება ბალანსის ჯამსაც. მაგრამ საბალანსო ტოლობა, მიუხედავად აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის ცვლილებისა, ყველა შემთხვევაში აუცილებლად დაცულ უნდა იქნას.

განვიხილოთ ზემოთ მოტანილი ოპერაციების ზემოქმედება ბალანსსა და საბალანსო ტოლობაზე:

1 ოპერაცია: „საბა“-მ დააბანდა 80.000 ლარი ბიზნესში.

აქტივები	=	ვალდებულებებს	+	კაპიტალი
ფული ბანკში		80000		საკუთარი კაპიტალი
				80000
სულ		80000		სულ
				80000

ანალიზი: გაიზარდა აქტივები, კერძოდ, ფულადი საშუალებები 80.000 ლარით; შესაბამისად გაიზარდა საკუთარი კაპიტალი 80.000 ლარით.

მე-2 ოპერაცია: შეძენილია კომპიუტერი 10.000 ლარად.

აქტივები	=	ვალდებულებებს	+	კაპიტალი
ფული ბანკში		70000		საკუთარი კაპიტალი
კომპიუტერი		10000		80000
სულ		80000		სულ
				80000

ანალიზი: აქტივების შემადგენლობაში მცირდება ფულადი საშუალებები 10.000 ლარით და კვლავ აქტივები იზრდება ახალი აქტივის, კომპიუტერის სახით, იგივე თანხით 10.000 ლარი. ბალანსის ტოლობა, ცხადია, არ დარღვეულა.

მე-3 ოპერაცია: შეძენილია ავტომანქანა 15.000 ლ. ფული გადახდილია ბანკში გახსნილი ანგარიშსწორების ანგარიშიდან.

აქტივები	=	ვალდებულებებს	+	კაპიტალი
ფული ბანკში	55000	საკუთარი	კაპიტალი	80000
კომპიუტერი	10000			
ავტომანქანა	15000			
	<hr/>			<hr/>
სულ	80000	სულ		80000

ანალიზი: მომხდარი ოპერაციით შემცირდა ფულადი საშუალებები ბანკში 15.000 ლარით; შესაბამისად, იგივე 15.000 ლარით გაიზარდა ახალი აქტივი — ავტომანქანა.

მე-4 ოპერაცია: ფირმა „ელიტა“- საგან შექმნილია საოფისე ტექნიკა 18.000 ლარის.

აქტივები	=	ვალდებულებებს	+	კაპიტალი
ფული ბანკში	55000	საკუთარი	კაპიტალი	80000
კომპიუტერი	10000			
ავტომანქანა	15000	ვალდებულებები	18000	
საოფისე ტექნიკა	18000			
	<hr/>		<hr/>	<hr/>
სულ	98000	სულ	18000	სულ 80000

ანალიზი: მომხდარი ოპერაციით გაიზარდა აქტივები 18.000 ლარით საოფისე ტექნიკის სახით. შესაბამისად, იგივე თანხით (18.000 ლ.) გაიზარდა ვალდებულებები მინოდებით (გასანაღდებელი ანგარიშები ანუ დებიტორული დავალიანებები). ბალანსის ჯამი ცხადია,

18.000 ლარით გაიზარდა, მაგრამ ტოლობა არ დარღვეულა.

მე-5 ოპერაცია: გასტუმრებულია ფირმა „ელიტა“-ს ვალი 10.000 ლ.

აქტივები = ვალდებულებებს + კაპიტალი

ფული ბანკში	45000			საკუთარი კაპიტალი	80000
კომპიუტერი	10000				
ავტომანქანა	15000	ვალდებულებები	8000		
საოფისე ტექნიკა	18000				
	<hr/>		<hr/>		<hr/>
სულ	88000	სულ	8000	სულ	80000

ანალიზი: აღნიშნული ოპერაციით, ფულადი საშუალებები შემცირდა 10.000 ლარით, რამაც შესაბამისად შეამცირა აქტივები. ასევე, გასანაღდებელი ანგარიშები შემცირდა 10.000 ლარით, რამაც ვალდებულებები იგივე თანხით შეამცირა, ეი. ბალანსის ჯამი შემცირდა 10.000 ლარით, ბალანსის ტოლობა, ცხადია, არ დარღვეულა.

მე-6 ოპერაცია: „საბა“-მ გადაწყვიტა, რომ შექმნილი საოფისე ტექნიკა მას არ გამოადგებოდა და იგი მიჰყიდა ფირმა „ოქსინო“-ს 18.000 ლარად, გადახდის ვადის 20 დღიანი განვადებით.

აქტივები = ვალდებულებებს + კაპიტალი

ფული ბანკში	45000		საკუთარი კაპიტალი	80000
მოთხოვნები	18000	ვალდებულებები	8000	
კომპიუტერი	<u>10000</u>			
ავტომანქანა	15000			
სულ	88000	სულ	8000	სულ 80000

ანალიზი: აქტივების შემადგენლობაში გაიზარდა მოთხოვნები მიწოდებით 18.000 ლარით, ხოლო მეორე აქტივი, საოფისე ტექნიკა, იგივე თანხით (18.000 ლ.) შემცირდა. აქტივების საერთო თანხა კვლავ 88.000 ლარია. აღნიშნული ოპერაცია არ შეხებია ვალდებულებებსა და კაპიტალს, ამიტომ მათი ცვლილება არ მომხდარა.

მე-7 ოპერაცია: „საბა“-მ აიღო სესხი ფირმა „ხიდი“-საგან 10.000 ლარი.

აქტივები = ვალდებულებებს + კაპიტალი

ფული ბანკში	55000		საკუთარი კაპიტალი	80000
მოთხოვნები	18000	ვალდ. მიწოდებით	8000	
კომპიუტერი	10000	სესხი	10000	
ავტომანქანა	<u>15000</u>			
სულ	98000	სულ	18000	სულ 80000

ანალიზი: აღნიშნული ოპერაციით გაიზარდა აქტივები ფულადი საშუალებების სახით 10.000 ლარით, შესაბამისად გაიზარდა ვალდებულება სესხის სახით 10.000 ლარით, ბალანსის ტოლობა არ დარღვეულა.

მე-8 ოპერაცია: მიღებულია კლიენტისაგან ვალის დასაფარავად 9.000 ლარი.

აქტივები	=	ვალდებულებებს	+	კაპიტალი
ფული ბანკში 64000				კაპიტალი 80000
მისაღები				
ანგარიშები				
(მოთხოვნები) 9000	ვალდ.	მინოდებით 8000		
კომპიუტერი 10000	სესხი	10000		
ავტომანქანა 15000				
სულ 98000		სულ 18000		სულ 80000

**ანალიზი:** ფულადი საშუალებები გაიზარდა 9.000 ლარით და შესაბამისად, შემცირდა მოთხოვნები იგივე თანხით. აქტივების თანხა არ შეცვლილა, კვლავ 98.000 ლარია. არავითარი ცვლილება ვალდებულებებისა და კაპიტალის ნაწილში არ მომხდარა.

მაშასადამე, ბალანსის ტოლობაზე სამეურნეო ოპერაციით გამოწვეული ცვლილებების ზემოქმედების განსაზღვრისათვის საჭიროა თავი მოუყაროთ, დავაჯგუფოთ და გავანალიზოთ პირველადი მონაცემები. ბალანსისა და სხვა ფინანსური დოკუმენტების სწორად შესადგენად აუცილებელია ჯერ ერთი, ბუღალტრულ აღრიცხვაში ავსახოთ ყველა ოპერაცია და მეორეც, განვსაზღვროთ როგორ მოქმედებენ ისინი ბალანსის თითოეულ ელემენტზე, როგორ ცვლიან მას.

სამეურნეო ოპერაციების სიმრავლემ შეიძლება მრავალი სახის ცვლილება გამოიწვიოს ბალანსში, მაგრამ ყველა მათგანზე ოთხ ტიპად შეიძლება დაჯგუფდეს: პირველი ტიპის ცვლილება

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

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

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

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

ბუღალტრულ აღრიცხვაში აღნიშნული ოპერაციების ასახვის შემდეგ ფირმა „საბა“-ს ბალანსი 2000 წლის 31 მაისს შემდეგ სახეს მიიღებს:

## შირმა „საბა“

## ბალანსი

31 მაისი, 2000 წ.

აქტივები	2000წ.	2000წ.
მიმდინარე აქტივები		
ფულადი საშუალებები		
ფული ბანკში	64 000	
მოთხოვნები	<u>9 000</u>	
<i>სულ მიმდინარე აქტივები</i>		<i>73 000</i>
გრძელვადიანი აქტივები		
საოფისე ტექნიკა	10 000	
სატრანსპორტო საშუალებები	<u>15 000</u>	
<i>სულ გრძელვადიანი აქტივები</i>		<i><u>25 000</u></i>
<i>სულ აქტივები</i>		<i><u><u>98 000</u></u></i>
<b>ვალდებულებები და კაპიტალი</b>		
ვალდებულებები		
მიმდინარე ვალდებულებები		
ვალდებულებები მიწოდებით	8 000	
სესხი	<u>10 000</u>	
<i>სულ მიმდინარე ვალდებულებები</i>		<i>18 000</i>
კაპიტალი		
მფლობელთა კაპიტალი		<u>80 000</u>
<i>სულ ვალდებულებები და კაპიტალი</i>		<i><u><u>98 000</u></u></i>

ფირმა „საბა“-ს მიერ 2000 წლის მაისის თვეში განხორციელებული სამეურნეო ოპერაციების განზოგადება კი, შემდეგი სახით წარმოგვიდგება.

ცხრილი 6.

ფირმა „საბა“

სამეურნეო ოპერაციების ნაერთი

მაისი, 2000 წელი.

$$A = V + K$$

	ოპერაცია	ფული	+მოთხოვნები	+კომპიუტერი	+ავტო-მანქანა	+საოფისე ტექნიკა	=	ვალდ. მიწ.	სესხი	+კაპიტალი
1.05.	მფლობელის შენატანი	+80000					=			+80000
5.05.	კომპიუტერის შეძენა	-10000		+10000			=			80000
11.05.	ავტომანქანის შეძენა	-15000			+15000		=			80000
13.05.	საოფისე ტექ შეძენა					+18000	=	+18000		98000
15.05.	ვალდებულების გასტუმრება	-10000					=	-10000		88000
20.05.	ტექნიკის გაყიდვა		+18000			-18000	=			88000
25.05.	სესხის აღება	+10000					=		+10000	98000
30.05.	კლიენტისაგან ვალის დაფარვა	+9000	-9000				=			98000
	სულ	64000	+9000	+10000	+15000	0	=	+8000	+10000	+80000

აღნიშნულიდან ნათლად ჩანს, თუ რამდენად რთული და მოუხერხებელია თითოეული სამეურნეო ოპერაციის მოხდენის შემდეგ ბალანსის შედგენა, რაც იმით არის გამოწვეული, რომ სანარმოს აქტივებსა, ვალდებულებებსა და კაპიტალში მომხდარი ყოველგვარი ცვლილება ბუღალტრულ აღრიცხვაში აუცი-

ლებლად უნდა აისახოს, ბუღალტრული ბალანსი კი, მართალია აქტივებს, ვალდებულებებსა და კაპიტალს ასახავს, მაგრამ დროის ერთი, რომელიმე კონკრეტული მომენტისათვის, ეი. გაჩერებულ, სტატიკურ მდგომარეობაში, დინამიურობა მისთვის დამახასიათებელი არ არის და ამდენად, მისი გამოყენება თითოეული სამეურნეო ოპერაციით გამონვეული ცვლილებების ასახავად მოუხერხებელი და შეუძლებელია. ასეთი აღრიცხვა ვერ უზრუნველყოფდა აქტივებს, ვალდებულებებსა და კაპიტალში სამეურნეო ოპერაციებით გამონვეული ცვლილებების ასახვის მთლიანი სურათის მიღებას. მეორეს მხრივ, მომხმარებლებზე ფინანსური ინფორმაციის მისაწოდებლად აუცილებელია მომზადდეს ფინანსური ანგარიშგება, აგრეთვე, სხვა დამატებითი დოკუმენტები, რომლებიც საჭიროა ინფორმაციის ისეთი მომხმარებლისათვის მისაწოდებლად, როგორცაა სანარმოს ხელმძღვანელობა, მფლობელები და კრედიტორები, სახელმწიფო მარეგულირებელი ორგანოები, რასაც მხოლოდ საბალანსო ინფორმაცია ვერ უზრუნველყოფს.

## ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშები

### 7.1. ბუღალტრული ანგარიშები, მათი ღანიშნულება

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

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

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

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

(ანგარიშები სპეციალური მოხაზულობის ცხრილებია, რომლებიც იხსნება საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისათვის,)

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

ანგარიშის გახსნა ნიშნავს მთავარ ბულალტრულ ნიგნში (რეგისტრში) განთავსებული სპეციალური მოხაზულობის ცხრილებისათვის (ანგარიშებისათვის) ბალანსის ცალკეული მუხლის მიხედვით სახელწოდების მიკუთვნებას და შესაბამისი თანხობრივი განზომილების გადატანას სანყისი ნაშთის სახით, მისთვის სპეციალურად განკუთვნილ სტრიქონზე. შემდეგ კი, მთელი საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში, უკვე ანგარიშში აისახება სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარი მოვლენები და ოპერაციები, რაც პერიოდის ბოლოსათვის ცალკეული ანგარიშის მიხედვით ახალი ნაშთის განსაზღვრისა და ინფორმაციის განზოგადების საშუალებას იძლევა.

( ფორმატის მიხედვით ანგარიში შეიძლება იყოს ორგვერდიანი ან ერთგვერდიანი.)

ორგვერდიანი ფორმატის ანგარიში შემდეგი სახისაა:

### ანგარიშის დასახელება

მარცხენა მხარე  
დებეტი

მარჯვენა მხარე  
კრედიტი

(იმის გამო, რომ ანგარიშის ფორმა ასო „T“-ს მსგავსია, მას ასევე T-(ტ) ანგარიშს უწოდებენ.)

ნებისმიერი ანგარიში სახელწოდებიდან იწყება და გააჩნია შესაბამისი გრაფა ზრდისა და შემცირების ამსახველი ჩანაწერებისათვის, ფულად გამოსახულებაში. მიუხედავად ანგარიშის ან მასში წარმოებული ჩანაწერების ტიპისა, ანგარიშის მარცხენა მხარე ყოველთვის დებეტისათვის, ხოლო მარჯვენა მხარე კრედიტისათვისაა განკუთვნილი. დებეტში ჩანერა ნიშნავს ანგარიშის მარცხენა მხარეს ჩანერას, ხოლო კრედიტში ჩანერა — მარჯვენა მხარეს ჩანერას. ისევე, როგორც საბალანსო ტოლობისას აქტივების ჯამი ტოლი უნდა იყოს ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის ჯამისა, ანგარიშების დებეტების ჩანაწერების ჯამი ტოლი უნდა იყოს კრედიტების ჩანაწერების ჯამისა.

იმის გამო, რომ დებეტში ჩანაწერების ჯამი ყოველთვის ტოლია კრედიტში ჩანაწერების ჯამისა, თითოეული სამეურნეო ოპერაციისას წარმოიქმნება სულ მცირე ერთი ჩანაწერი მაინც, ერთი რომელიმე ანგარიშის დებეტში და ერთი რომელიმე ანგარიშის კრედიტში. ჩანაწერთა ასეთი სისტემა ორმაგი აღრიცხვის სისტემად იწოდება და გამოისახება ტოლობით:

**დებეტი = კრედიტი**

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

**აქტივები = ვალდებულებებს + კაპიტალი**  
**ღვაძი = კრედიტს**

აქტივები		ვალდებულებები		კაპიტალი	
დებუტი	კრედიტი	დებუტი	კრედიტი	დებუტი	კრედიტი
+	-	-	+	-	+
დებუტში ჩანაწერი	კრედიტში ჩანაწერი	დებუტში ჩანაწერი	კრედიტში ჩანაწერი	დებუტში ჩანაწერი	კრედიტში ჩანაწერი
ზრდის აქტივებს	ამცირებს აქტივებს	ამცირებს ვალდებუ ლებებს	ზრდის ვალდებუ ლებებს	ამცირებს საკუთარ კაპიტალს	ზრდის საკუთარ კაპიტალს

დებუტისა და კრედიტის ჩანაწერების წარმოების წესი სხვა სახით შეიძლება შემდეგნაირად წარმოვიდგინოთ:

### ანბარიში

დებუტში ჩაინერება:	კრედიტში ჩაინერება:
აქტივების ანგარიშების ზრდა;	აქტივების ანგარიშების შემცირება;
ვალდებულებების ანგარიშების შემცირება;	ვალდებულებების ანგარიშების ზრდა;
საკუთარი კაპიტალის ანგარიშების შემცირება;	საკუთარი კაპიტალის ანგარიშების ზრდა
ხარჯების ანგარიშების ზრდა	ხარჯების ანგარიშების შემცირება
შემოსავლების ანგარიშების შემცირება	შემოსავლების ანგარიშების ზრდა

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

ორგვერდიანი ანუ ე. წ. „T“ ანგარიშები სასწავლო მიზნებისათვის გამოიყენება. რაც შეეხება სანარმოებს, ისინი ანგარიშებს რეგისტრის ფორმატით ანარმოებენ, რომელიც ერთ-გვერდიან ანგარიშებს წარმოადგენენ და შემდეგი სახე აქვთ:

ცხრილი 8.

## მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

### ანგარიშის დასახელება

თარიღი	შინაარსი	აღნიშვნა გადატანაზე	დებუტი	კრედიტი	სალდო

სვეტში „თარიღი“ იწერება წელი, თვე, რიცხვი. სვეტში „შინაარსი“ აისახება მთავარ ჟურნალში რეგისტრირებული სამეურნეო ოპერაციის მოკლე შინაარსი. სვეტში „აღნიშვნა გადატანაზე“ მიეთითება ინფორმაციის საწყისი წყარო ანუ მთავარი ჟურნალის გვერდის ნომერი. სვეტში „დებუტი“ ან „კრედიტი“ შესაბამისი თანხა. სვეტში „სალდო“ ჯერ საწყისი სალდო ჩაიწერება, შემდეგ კი თითოეული ოპერაციის გადატანისას, ახალი სალდო გამოიყვანება.

ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, აუცილებელია მისი თითოეული ელემენტის მნიშვნელობის განსაზღვრა, ამიტომ ანგარიშგების თითოეული მუხლისათვის ცალკე ანგარიში ინარჩუნდება. ყველა ანგარიში განთავსებულია მთავარ რეგისტრში, რომელსაც ხშირად მთავარ ბუღალტრულ ნიგნს (დავთარს) უწოდებენ, რამდენადაც საალრიცხვო ციკლი თითოეული ოპერაციისათვის ამ ნიგნში ჩანანერით მთავრდება. მთავარ ნიგნში თითოეულ ანგარიშს ცალკე გვერდი აქვს დათმობილი, ან შეიძლება იგი ინახებოდეს კომპიუტერში, მაგნიტურ დისკზე, მაგნიტურ ლენტზე და ა.შ. ინფორმაციის ნებისმიერი ნესით შენახვისას ოპერაციის დამუშავების პრინციპი ერთიდაიგივეა.

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

მაშასადამე, ჩვენ უკვე გავცანით საალრიცხვო ციკლის ოთხ საფეხურს:

1. მომხდარი სამეურნეო ოპერაცია აისახება პირველად დოკუმენტებში;
2. პირველადი დოკუმენტების საფუძველზე ოპერაცია აისახება ჟურნალში ქრონოლოგიური თანმიმდევრობით;
3. ჟურნალიდან ინფორმაცია გადაიტანება მთავარ რეგისტრში (მთავარ ნიგნში);

4. მთავარი წიგნის (რეგისტრის) ანგარიშების სალდოების საფუძველზე მზადდება ფინანსური ანგარიშგება.

## 7.2. სამეურნეო ოპერაციების რეგისტრაცია

ჩანაწერი, რომელიც ერთ, ცალკე აღებულ ოპერაციას შეესაბამება საფურნალო ჩანაწერად იწოდება. სამეურნეო ოპერაციების მთავარი სარეგისტრაციო ფურნალი, რომელშიც მომხდარი სამეურნეო ოპერაციების რეგისტრაცია ხდება პირველადი დოკუმენტების საფუძველზე, შემდეგი სახისაა:

ცხრილი 9

### ფირმა „საბა“ მთავარი ქურნალი

ჟ. 1

თარიღი		ანგარიშის დასახელება და კომენტარები	აღნიშვნა გადატანაზე	დებეტი	კრედიტი
თვე	რ.				

ფურნალის წარმოების წესი შემდეგი თანმიმდევრობით წარმოგვიდგება:

- ფურნალის გვერდები ინომრება, მაგალითად, ჟ. 1, ჟ. 2 და ა.შ. იგი გამოიყენება ბუღალტრულ რეგისტრში — მთავარ წიგნში ინფორმაციის გადატანის შესახებ აღნიშვნის გასაკეთებლად;

- თითოეულ გვერდზე თარიღის სვეტში იწერება წელი, ხოლო შემდეგ თვე და რიცხვი. თვის შემდგომი ჩანაწერი მხოლოდ მისი შეცვლისას განმეორდება;
- სადებეტო ანგარიშის დასახელება კეთდება უშუალოდ თარიღის შემდეგ სვეტში „ანგარიშის დასახელება“;
- საკრედიტო ანგარიშის დასახელება კეთდება სადებეტო ანგარიშის დასახელების ქვევით, ოდნავ მარჯვნივ განუულად. საერთოდ, ასეთი განევა ანგარიშის დაკრედიტების მიმანიშნებელია;
- კომენტარებში მოიხსენება შესაბამისი პირველადი დოკუმენტი და კეთდება აღნიშვნა საკრედიტო ანგარიშის დასახელების ქვევით მისგან მარჯვნივ განევით;
- სვეტში „აღნიშვნა გადატანაზე“ მიეთითება შესაბამისი ანგარიშის კოდი (შიფრი). ჩანაწერი კეთდება მთავარ რეგისტრში (ნიგნში) ინფორმაციის გადატანისას;
- დებეტის სვეტში იწერება სადებეტო ანგარიშის თანხა;
- კრედიტის სვეტში იწერება საკრედიტო ანგარიშის თანხა; მთავარ ჟურნალში რეგისტრირებული სამეურნეო ოპერაციები გადაიტანება მთავარ ნიგნში (რეგისტრში), შემდეგი წესით:
  - მთავარი ნიგნის ყველა ანგარიშს აქვს თავისი კოდი (შიფრი), რომელიც გამოიყენება გადატანის შესახებ აღნიშვნის გაკეთებისას;
  - სვეტში „მინიშნება“ იწერება მთავარი სარეგისტრაციო ჟურნალის გვერდის ნომერი ამ ჟურნალიდან მთავარ ნიგნში (რეგისტრში) ოპერაციის გადატანის დამთავრებისას.
  - მთავარ ნიგნში (რეგისტრში) ოპერაციის თარიღი და სადებეტო თანხა გადაიტანება ჟურნალიდან; იმავედროულად გაიანგარიშება ახალი სალდო.
  - მთავარ ნიგნში (რეგისტრში) ოპერაციის თარიღი და საკრედიტო თანხა გადაიტანება სარეგისტრაციო ჟურ-

ნალიდან. იმავდროულად გაიანგარიშება ახალი სალდო. მაშასადამე, ბუღალტრულ აღრიცხვაში სამეურნეო ოპერაციების ასახვისას აუცილებლად დაცული უნდა იქნას შემდეგი თანმიმდევრობა:

1. ყველა ოპერაცია ჯერ უნდა აისახოს მთავარ ჟურნალში ქრონოლოგიური თანმიმდევრობით, შემდეგ კი, გადატანილ იქნას მთავარ ნიგნში (რეგისტრში);
2. მთავარ სარეგისტრაციო ჟურნალში ანგარიშების იგივე დასახელება უნდა იქნას გამოყენებული, რაც მთავარ ნიგნშია მოცემული;
3. მთავარი ჟურნალის ჩანაწერებს შემდეგი სახე უნდა ჰქონდეს.

ცხრილი 10

### მთავარი ჟურნალი

თარიღი წელი	ანგარიშის დასახელება და კომენტარები	აღნიშვნა გადატანაზე	დებუტი	კრედიტი
თვე	რ	სადებუტო ანგარიში საკრედიტო ანგარიში კომენტარი	თანხა	თანხა
		და ა. შ.		

საჟურნალო ჩანაწერების ფორმა საყოველთაოდ აღიარებულია და ამიტომ, განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია მისი დაცვა. საკრედიტო ანგარიშის დასახელება სადებუტო ანგარიშის დასახელებისაგან ოდნავ მარჯვნივ უნდა იყოს განეული, ასევე, საკრედიტო თანხა - სადებუტო თანხისაგან შესაბამისად, ოდნავ მარჯვნივ უნდა იყოს განეული.

4. ფულის ერთეულის ამსახველი ნიშანი „ლარი“ ჟურნალში და რეგისტრში არ გამოიყენება;
5. აღნიშვნა გადატანაზე კეთდება მხოლოდ ოპერაციის გადატანის შემდეგ, როგორც ჟურნალში, ასევე მთავარ

ნიგნში. შევსებული სვეტი ნიშნავს, რომ ოპერაცია გადატანილია;

6. მთავარი ნიგნის ანგარიშებში კომენტარები არ კეთდება, საჭიროების შემთხვევაში მათი პოვნა ჟურნალში შეიძლება.

მაგალითისათვის მოვიტანოთ ფირმა „საბა“-ს ზემოაღნიშნული ოპერაციების მიხედვით შევსებული სარეგისტრაციო ჟურნალი და მთავარი ნიგნის ანგარიშები, რომლებიც შემდეგ სახეს მიიღებს:

### ფირმა „საბა“ მთავარი ჟურნალი

ჟ. 1

თარიღი 2000წ.	ანგარიშის დასახელება და კომენტარები	აღნიშვნა გადატანა ზე	დებეტი	კრე- დიტი
მაი- სი	1 ეროვნული ვალუტა ბანკში		80000	
	კაპიტალი			80000
	5 კომპიუტერი		10000	
	ეროვნული ვალუტა ბანკში			10000
	11 სატრანსპორტო საშუალებები		15000	
	ეროვნული ვალუტა ბანკში			15000
	13 ოფისის აღჭურვილობა		18000	
	ვალდებულებები მიწოდებით			18000
	15 ვალდებულებები მიწოდებით		10000	
	ეროვნული ვალუტა ბანკში			10000
	20 მოთხოვნები მიწოდებით		18000	
	ოფისის აღჭურვილობა			18000
	25 ეროვნული ვალუტა ბანკში		10000	
	მოკლევადიანი სესხები			10000
	30 ეროვნული ვალუტა ბანკში		9000	
	მოთხოვნები მიწოდებით			9000

### მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ეროვნული ვალუტა ბანკში

ანგარიში №

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშ- ნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
მაისი 1	დამფუძნებლის კაპიტალი	უ.1	80000		80000
5	კომპიუტერი	უ.1		10000	70000
11	სატრანსპორ. საშუალებები	უ.1		15000	55000
15	ვალდებულებ. მიწოდებით	უ.1		10000	45000
25	მოკლევადიანი სესხები	უ.1	10000		55000
30	მოთხოვნები მიწოდებით	უ.1	9000		64000

### მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

დამფუძნებლის კაპიტალი

ანგარიში №

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშ- ნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
მაისი 1	ეროვნ. ვალუტა ბანკში	უ.1		80000	80000

### მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

კომპიუტერები

ანგარიში №

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშ- ნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
მაისი 5	ეროვნ. ვალუტა ბანკში	უ.1	10000		10000

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

სატრანსპორტო საშუალებები

ანგარიში №

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშ- ნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
მაისი 11	ეროვნ. ვალუტა ბანკში	ქ.1	15000		15000

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ოფისის აღჭურვილობა

ანგარიში №

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშ- ნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
მაისი 13	ვალდებულებები	ქ.1	18000		18000
	20 მოთხოვნები	ქ.1		18000	0

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ვალდებულებები მოწოდებით

ანგარიში №

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშ- ნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
მაისი 13	ოფისის აღჭურვილობა	ქ.1		18000	18000
	15 ეროვნ. ვალუტა ბანკში	ქ.1	10000		8000

### მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მოთხოვნები მიწოდებით

ანგარიში №

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშ- ნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
მაისი 20	ოფისის აღჭურვილობა	უ.1	18000		18000
	30 ეროვნ. ვალუტა ბანკში	უ.1		9000	9000

### მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მოკლევადიანი სესხები

ანგარიში №

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშ- ნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
მაისი 25	ეროვნ. ვალუტა ბანკში	უ.1		10000	10000

### 7. 3. სასაღდო ბალანსი, მისი დანიშნულება

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, როდესაც პერიოდის განმავლობაში სანარმოში მომხდარი მოვლენები და ოპერაციები პირველადი დოკუმენტების საფუძველზე უკვე რეგისტრირებულია მთავარ ჟურნალში და გადატანილია მთავარ წიგნში (რეგისტრში), მზადდება საცდელი ბალანსი. საცდელი ბალანსი წარმოადგენს მთავარი წიგნის ყველა ანგარიშის უბრალო ჩამონათვალს შესაბამისი საღდოს მითითებით. ანგარიშები, რომლებსაც ნულოვანი საღდო აქვთ, საცდელ ბალანსში არ

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

2000 წლის მაისის თვეში ფირმა „საბა“-ს მიერ განხორციელებული ოპერაციებით, რომლებიც უკვე რეგისტრირებულია მთავარ ჟურნალში და გადატანილია მთავარი წიგნის (რეგისტრის) ანგარიშებში, თვის ბოლოსათვის, 30 მაისისათვის მომზადებული საცდელი ბალანსი შემდეგი სახის იქნება:

ცხრილი 11.

**ფირმა „საბა“**  
**საცდელი ბალანსი**  
**30 მაისი, 2000 წ.**

№	ანგარიშების დასახელება	დებეტი	კრედიტი
1.	ეროვნული ვალუტა ბანკში	64000	
2.	კომპიუტერები	10000	
3.	სატრანსპორტო საშუალებები	15000	
4.	მოთხოვნები მინოდებით	9000	
5.	დამფუძნებლის კაპიტალი		80000
6.	ვალდებულებები მინოდებით		8000
7.	მოკლევადიანი სესხები		10000
	<b>სულ</b>	<b>98000</b>	<b>98000</b>

საყურადღებოა ის, რომ:

1. საცდელი ბალანსი არ წარმოადგენს ფინანსურ ანგარიშგებას;
2. საცდელი ბალანსი ანგარიშების დასახელებასთან ერთად მათ კოდსაც (შიფრს) შეიცავს.

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

1. განისაზღვროს დებეტისა და კრედიტის თანხებს შორის სხვაობა;
2. შემოწმდეს სწორად არის თუ არა ყველა ანგარიშის სალდო შეტანილი საცდელი ბალანსის შესაბამის სვეტში;
3. ხელახლა შემოწმდეს თითოეული სვეტის ჯამის სისწორე;
4. საცდელი ბალანსში ასახული ანგარიშების რაოდენობა შეუდარდეს მთავარი წიგნის სალდოების რაოდენობას, რათა დაფრწმუნდეთ, რომ ისინი სწორადაა გადატანილი საჭირო სვეტში;
5. ხელახლა გავიანგარიშოთ მთავარი წიგნის ანგარიშების ყველა სალდო;
6. შემოწმდეს ჟურნალიდან ყველა გადატანა მთავარ წიგნში.

აღრიცხვის დამამთავრებელ ეტაპს ფინანსური ანგარიშგების მომზადება წარმოადგენს, რომელიც საცდელი ბალანსის საფუძველზე ხდება. მაგალითად, ბუღალტრული ბალანსი, რომელიც საცდელი ბალანსის საფუძველზე მომზადდა შემდეგი სახისაა:

**შირმა „საბა“**  
**ბალანსი**  
2000 წლის 30 მაისსათვის

2000 წ. 2000 წ.

**აქტივები**

გრძელვადიანი აქტივები

ძირითადი საშუალებები

კომპიუტერები

10000

სატრანსპორტო საშუალებები

15000

სულ გრძელვადიანი აქტივები

25000

მოკლევადიანი აქტივები

მოთხოვნები მინოდებით

9000

ფულადი საშუალებები

~~64000~~

*სულ მოკლევადიანი აქტივები*

73000

*სულ აქტივები*

98000

კაპიტალი

დამფუძნებლის კაპიტალი

80000

ვალდებულებები

მოკლევადიანი ვალდებულებები

მოკლევადიანი სესხები

10000

ვალდებულებები მინოდებით

8000

*სულ მოკლევადიანი ვალდებულებები*

18000

*სულ კაპიტალი და ვალდებულებები*

98000

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სააღრიცხვო ციკლის ძირითადი ფაზებია:

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

## 7.4. ბუღალტრული აღრიცხვის

### ანგარიშთა კლასიფიკაცია

ბუღალტრულ აღრიცხვაში ცალკეული სახის აქტივებისა და მათი ფორმირების წყაროების არსებობისა და მოძრაობის აღსარიცხავად გამოიყენება ანგარიშთა სისტემა. აღრიცხვაში გამოსაყენებელი ანგარიშების შერჩევა დაკავშირებულია სანარმოს საქმიანობის ხასიათსა და წარმოების ორგანიზაციაზე. 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 დავაჯგუფებთ ერთგვაროვანი ნიშნების მიხედვით, ე.ი. მოვახდენთ მათ კლასიფიკაციას, 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 ანგარიშთა დაჯგუფებაა ერთგვაროვანი ნიშნების მიხედვით.

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

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

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

2. **ბუღალტრულ ბალანსთან დამოკიდებულების მიხედვით** ანგარიშები ჯგუფდება საბალანსო და ბალანსგარეშე ანგარიშებად. საბალანსო ანგარიშები ეწოდება ისეთ ანგარიშებს, რომლებიც ასახავენ სანარმოს აქტივებსა და მათი ფორმირების წყაროებში მომხდარ ცვლილებებს. საბალანსო ანგარიშები შეიტანება ბუღალტრულ ბალანსში. მათ მთავარ ანგარიშებსაც უწოდებენ. მაგალითად, ასეთი ანგარიშებია: ძირითადი საშუ-

ალებების ანგარიში, საკუთარი კაპიტალის ანგარიში, ვალდებულებები მონოდებითა და მომსახურებით, ანგარიშსწორების ანგარიში ბანკში, გადასახდელი ხელფასი, გადასახდელი მოგების გადასახადი, სესხების ანგარიში, მასალების ანგარიში, მზა პროდუქციის ანგარიში და სხვა.

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

- საბალანსო ანგარიშებთან შედარებით, განსხვავებულია ბალანსგარეშე ანგარიშების წარმოების წესიც. მათში სამეურნეო ოპერაციებით გამონწეული ცვლილებების ჩანერა ხდება არა ორმაგი ჩანერის, ანუ დიგრაფიული მეთოდით, არამედ ერთმაგი ჩანერის, ანუ უნიგრაფიული მეთოდის გზით. ბალანსგარეშე ანგარიშები აქტიური ანგარიშებია, რადგანაც მატერიალურ ფასეულობებს აღრიცხავენ და ამ ფასეულობათა მიღება ჩაინერება დებეტის მხარეს, ხოლო გაცემა - კრედიტის მხარეს.

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

აღრიცხვაში გამოიყენება ანგარიშები, რომლებიც აღრიცხვის ობიექტებს, აქტივებსა და ვალდებულებებს ასახავენ განზოგადებულად ფულადი გამოსახულებით; ისინი ბუღალტრული

აღრიცხვის მთავარ რეგისტრში (ნიგნში) განთავსდებიან და ამიტომ მათ მთავარი ნიგნის (რეგისტრის) ანგარიშებს უწოდებენ. იმის გამო, რომ მთავარი ნიგნის (რეგისტრის) ზოგიერთი ანგარიში სამეურნეო ოპერაციების შედეგად გამოწვეულ ცვლილებებს განზოგადებულად ასახავს, მათ ნაერთ, სინთეზურ ანგარიშებს უწოდებენ.

ზოგიერთ ანგარიშში იგივე აქტივები და ვალდებულებები დაშლილად, დანაწილებულად აისახება თითოეული კონკრეტული ობიექტის მიხედვით, როგორც ფულადი, ასევე ნატურალური საზომით. ასეთი ანგარიშები თავსდება ბუღალტრული აღრიცხვის არა მთავარ რეგისტრში (ნიგნში), არამედ დამხმარე რეგისტრში (ნიგნში). ამიტომ მათ დამხმარე რეგისტრის ანგარიშებს უწოდებენ. დამხმარე რეგისტრი (ნიგნი) ცალკე ინარმოება მთავარი რეგისტრის (ნიგნის) ერთი რომელიმე ნაერთი ანგარიშისათვის. მაგალითად, ცალკე დამხმარე რეგისტრი (ნიგნი) ინარმოება ანგარიშისათვის „მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით“. ასეთ დამხმარე რეგისტრში (ნიგნში) თითოეულ დებიტორს ცალ-ცალკე ანგარიში გაეხსნება. ასევე, ცალკე დამხმარე რეგისტრი (ნიგნი) ინარმოება მთავარი რეგისტრის (ნიგნის) ნაერთი ანგარიშისათვის „ვალდებულებები მიწოდებითა და მომსახურებით“ და ა.შ. იმის გამო, რომ დამხმარე რეგისტრის (ნიგნის) ანგარიშებში აღრიცხვა დაშლილად, დანაწევრებულად სწარმოებს, მათ ანალიზურ ანგარიშებსაც უწოდებენ.

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

ანგარიშების კლასიფიკაციას ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით საფუძვლად ედება ამ ანგარიშებში ასახული ობიექტების შინაარსი. ამ ნიშნის მიხედვით ანგარიშების კლასიფიკაცია მეტად მნიშვნელოვანია. იგი საშუალებას იძლევა განისაზღვროს სამეურნეო

რესურსები კვლავნარმოების რომელ სტადიაზე და რა ოდენობით იმყოფება, რა სახის წყაროების მეშვეობით ხდება მათი ფორმირება. აღნიშნული ნიშნით ანგარიშების დაჯგუფება აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მიზნითაც.

ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით ანგარიშების დაჯგუფებისას შეიძლება გამოვყოთ ანგარიშთა შემდეგი ძირითადი ჯგუფები:

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

**აქტივების ამსახველი ანგარიშები ე.წ. აქტიური ანგარიშები**ა. მათი დამახასიათებელი თავისებურებაა ის, რომ ამ ანგარიშებში ნორმალური (ძირითადი) ჩანანერი კეთდება დებეტის მხარეს; ზრდის ამსახველი ოპერაციები ჩაინერება დებეტში, შემცირების ამსახველი ოპერაციები ჩაინერება კრედიტში, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის ამ ანგარიშებს შეიძლება პქონდეთ (თუ ასეთს ადგილი ექნება) სადებეტო სალდო (ნაშთი).

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

- ძირითადი საშუალებების ანგარიშებად;
- საბრუნავი საშუალებების ანგარიშებად.

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

ძირითადი საშუალებების ამსახველ ანგარიშებს მიეკუთვნება: ძირითადი საშუალებების ანგარიში; ძირითადი საშუალებების ცვეთის ანგარიში. ისინი ახასიათებენ ძირითადი საშუალებების ამა თუ იმ მხარეს. ძირითადი საშუალებების ანგარიშზე

აღირციხება სანარმოს განკარგულებაში არსებული სანარმოო და არა სანარმოო დანიშნულების ძირითადი საშუალებები, მათი მოძრაობა და არსებობა საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში, პირვანდელი ანუ ისტორიული ღირებულებით.

გარდა ამისა, ძირითადი საშუალებების აღრიცხვისას, მათი დახასიათებისას რიგი სხვა მონაცემებიცაა საჭირო. მაგალითად, ამ საშუალებების ცვეთის დონე. ამ მიზნით გამოიყენება ძირითადი საშუალებების ცვეთის ანგარიში, რომელიც ასახავს ძირითად საშუალებათა ცვეთის თანხას მათი გამოყენების მთელი პერიოდის განმავლობაში და საშუალებას იძლევა ძირითადი საშუალებების ნარჩენი ღირებულების განსაზღვრისათვის.

ანგარიშების ამავე ჯგუფს მიეკუთვნება არამატერიალური აქტივების ანგარიში; არამატერიალური აქტივების ცვეთის ანგარიში.

**საბრუნავი საშუალებების** ამსახველი ანგარიშებია:

- მარაგების ანგარიშები;
- ფულადი საშუალებების ანგარიშები;
- მოთხოვნების ანგარიშები.

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

**ფულადი საშუალებები** სანარმოს შეიძლება ჰქონდეს ნაღდი ფულის სახით სანარმოს სალაროში ან ინახავდეს ბანკში, ამ მიზნით გახსნილ შესაბამის ანგარიშებზე, ვალუტის სახეების მიხედვით. აქედან გამომდინარე, ფულადი საშუალებების ამსახველი ანგარიშებია: ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში, ნაღდი ფული უცხოურ ვალუტაში; ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში; უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკში; უცხოური ვალუტა არარეზიდენტ ბანკში; ფული სხვა საბანკო ანგარიშებზე.

მოთხოვნების ანუ დებიტორული დავალიანებების ამსახველი ანგარიშებია: მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით; მოთხოვნები პერსონალის მიმართ; გაცემული ავანსები; დარიცხული მოთხოვნები და სხვა.

**საკუთარი კაპიტალის** ანგარიშები სანარმოს რესურსების ფორმირების საკუთარ წყაროებს ასახავენ. ისინი თავიანთი ბუნებით პასიური ანგარიშებია. მათი დამახასიათებელი თავისებურებაა ის, რომ ამ ანგარიშებში ნორმალური (ძირითადი) ჩანაწერი კეთდება კრედიტის მხარეს, ზრდის ამსახველი ოპერაციები ჩაინერება კრედიტში, შემცირების ამსახველი ოპერაციები ჩაინერება დებეტში, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის ამ ანგარიშებს შეიძლება ჰქონდეთ (თუ ასეთს ადგილი ექნება) საკრედიტო სალდო (ნაშთი). ასეთებია, საკუთარი კაპიტალის ამსახველი ანგარიშები: სანესდებო კაპიტალის ანგარიში, სარეზერვო კაპიტალის ანგარიში, გაუნაწილებელი მოგების ანგარიში.

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

მოზიდულ საშუალებათა წყაროების ამსახველი ანგარიშები იყოფა: ნასესხებ საშუალებათა ანგარიშებად, რომლებიც ასახავენ სანარმოს ვალდებულებებს საკრედიტო დანესებულებების, სხვა სანარმოების, ორგანიზაციების ან პირების მიმართ, მათგან მიღებული სესხებით. ასეთი ანგარიშებია: მოკლევადიანი სესხების ანგარიშები; გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებების ანგარიშები.

მოზიდულ საშუალებათა წყაროების ამსახველი ანგარიშების მეორე ჯგუფს მიეკუთვნება სავაჭრო და სხვა კრედიტორული დავალიანებების ამსახველი ანგარიშები: ვალდებულებები მოწოდებითა და მომსახურებით, მიღებული ავანსები, გადასახდელი ხელფასი გადასახდელი პროცენტები, გადასახდელი დივიდენდები და სხვა. აგრეთვე, ამავე ჯგუფს მიეკუთვნება საგადასახადო ვალდებულებების ამსახველი ანგარიშები: გადასახდელი მოგების გადასახადის ანგარიში, გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადის ანგარიში, გადასახდელი დამატებული ღირებულების გადასახადის (დღგ) ანგარიში, სოციალური გადასახადის ანგარიში და სხვა.

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

შემოსავლების ანგარიშები თავიანთი ბუნებით პასიური ანგარიშებია. მათი დამახასიათებელი თავისებურებაა ის, რომ ამ ანგარიშებში ნორმალური (ძირითადი) ჩანანერი კეთდება კრედიტის მხარეს, ზრდის ამსახველი ოპერაციები ჩაინერება

კრედიტში, შემცირების ამსახველი ოპერაციები ჩაინერება დე-ბეტში. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს შემოსავლების ანგარიშები უნდა განულდეს, ეი. დაიხუროს, რადგან ისინი ნომინალური ანუ დროებითი ანგარიშებია.

**ხარჯების** ამსახველი ანგარიშები საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში სანარმოს მიერ განუული ხარჯების აღსარიცხავად გამოიყენება. თავიანთი ბუნებით ისინი აქტიური ანგარიშებია. მათი დამახასიათებელი თავისებურებაა ის, რომ ამ ანგარიშებში ნორმალური (ძირითადი) ჩანანერი კეთდება დებეტის მხარეს, ზრდის ამსახველი ოპერაციები ჩაინერება დებეტში, შემცირების ამსახველი ოპერაციები ჩაინერება კრედიტში, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, მსგავსად შემოსავლების ამსახველი ანგარიშებისა, ხარჯების ანგარიშებიც უნდა განულდეს, ეი. დაიხუროს, რადგან ისინიც ნომინალური ანუ დროებითი ანგარიშებია.

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

საოპერაციო ანუ ძირითადი საქმიანობის ხარჯების ამსახველი ანგარიშები თავის მხრივ იყოფა:

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

თითოეული მათგანი აერთიანებს ანგარიშებს, რომლებიც დანახარჯთა ცალკეული სახის, ელემენტის მიხედვით ინარმოება. მაგალითად, მასალების ხარჯი, ხელფასის ხარჯი, ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი, რემონტის ხარჯი, რეკლამის ხარჯი და

სხვა. ამ ანგარიშების მეშვეობით ხორციელდება დანახარჯების აღრიცხვა, გაიანგარიშება დამზადებული (შექმნილი) და რეალიზებული პროდუქციის (საქონლის) თვითღირებულება.

არასაოპერაციო ხარჯების ამსახველი ანგარიშებია: საპროცენტო ხარჯების ანგარიში, არასაოპერაციო ზარალი და სხვა. ხოლო გაუთვალისწინებელი ანუ არაორდინალური ხარჯების აღსარიცხავად გამოიყენება განსაკუთრებული ხარჯების ანგარიშები, კონკრეტული ხარჯის სახელწოდებით.

## 7.5. ანგარიშების კლასიფიკაცია მათი სტრუქტურისა და დანიშნულების მიხედვით

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

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

სტრუქტურის მიხედვით ანგარიშები იყოფა შემდეგ ჯგუფებად:

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

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

ძირითადი ანგარიშები თავის მხრივ, სამ ქვეჯგუფად იყოფა:

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

ინვენტარული, ანუ მატერიალურ ფასეულობათა ამსახველი ანგარიშები სანარმოს რესურსებს ასახავენ და მაშასადამე, ამ ჯგუფის ყველა ანგარიში აქტიურია. ამ ანგარიშებს ნორმალური (ძირითადი) ჩანანერი ექნებათ დებეტის მხარეს, დებეტში ჩაინერება ზრდის ამსახველი ოპერაციები, ხოლო კრედიტში — შემცირებისა; საბოლოო სალდო (ნაშთი) შეიძლება ჰქონდეთ

მხოლოდ სადებეტო, რადგან არ შეიძლება სანარმოში შემცირდეს რომელიმე ინვენტარული, მატერიალური ფასეულობა, იმაზე მეტად, ვიდრე სანარმოს ამ ფასეულობის მარაგი გააჩნია, ვიდრე ამ ფასეულობის ნაშთი არსებობს.

ინვენტარული ანგარიშებია: ძირითადი საშუალებების, მასალების, ფულადი საშუალებების, მზა პროდუქციის და სხვა ანგარიშები.

ინვენტარული ანგარიშების სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

### დებეტი

### კრედიტი

საწყისი სალდო — აქტივების არსებობა პერიოდის დასაწყისისათვის

ბრუნვა — აქტივების მიღება (ზრდა)

ბრუნვა — აქტივების ხარჯვა, მიწოდება (გაცემა)

საბოლოო სალდო — აქტივების არსებობა პერიოდის ბოლოსათვის

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, მაგალითად, ძირითადი საშუალებების ანგარიშს შეიძლება ჰქონდეს დებეტის საწყისი სალდო (ნაშთი), რაც საანგარიშგებო პერიოდის პირველი რიცხვისათვის სანარმოში არსებული ძირითადი საშუალებების ღირებულების ოდენობის აღმნიშვნელი იქნება. პერიოდის განმავლობაში სანარმოში ძირითადი საშუალებების მიღების ყველა შემთხვევა აღირიცხება ამ ანგარიშის დებეტის მხარეს, ხოლო ძირითადი საშუალებების გასვლის ყველა შემთხვევა — კრედიტის მხარეს. პერიოდის ბოლოს ძირითადი საშუალებების ანგარიშს შეიძლება ჰქონდეს დებეტის სალდო, რაც ამ დროის-

ათვის სანარმოში არსებული ძირითადი საშუალებების ღირებულების ოდენობის ამსახველია.

**საკუთარი კაპიტალის** ანგარიშები, ანუ ძირითადი პასიური ანგარიშები განკუთვნილია მათი არსებობისა და მოძრაობის აღსარიცხავად. ანგარიშთა ამ ჯგუფს მიეკუთვნება: სანესდებო კაპიტალის ანგარიში, საემისიო კაპიტალის ანგარიში, რეზერვების ანგარიში, გაუნაწილებელი მოგების ანგარიში. მაშასადამე, ამ ჯგუფის ყველა ანგარიში პასიურია. ამ ანგარიშებისათვის დამახასიათებელია ნორმალური (ძირითადი) ჩანაწერის არსებობა კრედიტის მხარეს, ამავე კრედიტის მხარეს ჩაინერება სამეურნეო ოპერაციები, რომლებიც იწვევს ამ ანგარიშების ზრდას, ხოლო შემცირების ამსახველი ოპერაციები ჩაინერება დებეტის მხარეს. ამ ჯგუფის ყველა ანგარიშს პერიოდის ბოლოს სალდო თუ დარჩება, იგი აუცილებლად საკრედიტო იქნება. მაგალითად, სანესდებო კაპიტალის ანგარიშს შეიძლება სანყისი სალდო ჰქონდეს კრედიტის მხარეს. კრედიტში ჩაინერება მისი ზრდა, ხოლო დებეტში — მისი შემცირება. საბოლოო სალდო მხოლოდ საკრედიტო შეიძლება დარჩეს. კაპიტალის ანუ ძირითადი პასიური ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

**დეპეტი**

**კრედიტი**

	<p><b>სანყისი სალდო</b> — წყაროს არსებობა პერიოდის დასაწყისში</p>
<p><b>ბრუნვა</b> — წყაროს შემცირება პერიოდის განმავლობაში</p>	<p><b>ბრუნვა</b> — წყაროს ზრდა პერიოდის განმავლობაში</p>
	<p><b>საბოლოო სალდო</b> — წყაროს არსებობა პერიოდის ბოლოსათვის</p>

**საანგარიშსწორებო** ანგარიშები, გამოიყენება ისეთი საანგარიშსწორებო ოპერაციების აღსარიცხავად, რომელთა შედეგა-

დაც წარმოიქმნება ზოგჯერ მოთხოვნები ანუ დებიტორული დავალიანებები, ზოგჯერ კი ვალდებულებები ანუ კრედიტორული დავალიანებები. შესაბამისად, სალდო საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ამ ანგარიშებს შეიძლება ჰქონდეს სადებეტო ან საკრედიტო. აქედან გამომდინარე, საანგარიშსწორებო ანგარიშები, თავის მხრივ იყოფა:

- აქტიურ საანგარიშსწორებო ანგარიშებად;
- პასიურ საანგარიშსწორებო ანგარიშებად.

აქტიური საანგარიშსწორებო ანგარიშები აღრიცხავენ სანარმოო მოთხოვნებს ანუ დებიტორულ დავალიანებებს სხვა ორგანიზაციების ან პირების მიმართ. ამ ანგარიშებს გააჩნიათ დებეტის სანყისი სალდო. პერიოდის განმავლობაში დებეტში ჩაინერება მოთხოვნების (დებიტორული დავალიანების) ზრდის ამსახველი ოპერაციები, ხოლო კრედიტში - ამ დავალიანების შემცირების ამსახველი ოპერაციები. პერიოდის ბოლოს სალდო თუ დარჩება, იგი სადებეტო იქნება.

აქტიური საანგარიშსწორებო ანგარიშებია: მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით, მოთხოვნები პერსონალის მიმართ, გადახდილი ავანსები, წინასწარ განუული ხარჯები და სხვა.

აქტიური საანგარიშსწორებო ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

## დებეტი

## კრედიტი

სანყისი სალდო - დავალიანების  
თანხა პერიოდის  
დასანყისისათვის

ბრუნვა - დებიტორული  
დავალიანების ზრდა

საბოლოო სალდო - დავალიანების  
თანხა პერიოდის ბოლოსათვის

ბრუნვა - დებიტორული  
დავალიანების  
შემცირება

პასიური საანგარიშსწორებო ანგარიშები, საწინააღმდეგოდ აქტიური საანგარიშსწორებო ანგარიშებისა, აღრიცხავენ საწარმოს ვალდებულებებს ანუ კრედიტორულ დავალიანებებს სხვა საწარმოების, ორგანიზაციების ან პირებისადმი. ამ ჯგუფის ანგარიშებს შეიძლება ჰქონდეთ კრედიტის საწყისი სალდო. მათს კრედიტში იწერება საწარმოს კრედიტორული დავალიანების ზრდა, ხოლო დებეტში - კრედიტორული დავალიანების შემცირება. საბოლოო სალდო ამ ანგარიშებს შეიძლება ჰქონდეთ საკრედიტო.

პასიურ საანგარიშსწორებო ანგარიშებს მიეკუთვნება: ვალდებულებები მინოდებით და მომსახურებით, გადასახდელი ხელფასი, მიღებული ავანსები, საგადასახადო ვალდებულებების ამსახველი ანგარიშები - გადასახდელი მოგების გადასახადის ანგარიში, გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადის ანგარიში, გადასახდელი ქონების გადასახადის ანგარიში და სხვა.

პასიური საანგარიშსწორებო ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

## დებეტი

## კრედიტი

<p>ბრუნვა - ვალდებულების შემცირება</p>	<p>საწყისი სალდო — ვალდებულების არსებობა პერიოდის დასაწყისისათვის</p> <p>ბრუნვა — ვალდებულებების ზრდა</p> <p>საბოლოო სალდო - ვალდებულების არსებობა პერიოდის ბოლოსათვის</p>
--	--

2. მარეგულირებელი ანგარიშები. საწარმოს აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის სრულყოფილი დახასიათებისა

და შესწავლისათვის, მხოლოდ ძირითადი ანგარიშები საკმარისი არ არის. ცნობილია, რომ აქტივები აღირიცხება ფაქტობრივი თვითღირებულებით, იგივე შეფასებით აღირიცხება მათი ფორმირების წყაროებიც. ზოგჯერ მიმდინარე ბუღალტრულ აღრიცხვაში საჭირო ხდება სხვა შეფასების გამოყენება, მაგალითად, ძირითადი საშუალებები შესაბამის ანგარიშებზე აღირიცხება თვითღირებულებით, ისტორიული, პირვანდელი ღირებულებით. ისინი გრძელვადიანი აქტივებია, რომლებიც ხანგრძლივად, ერთ წელზე მეტხანს ემსახურებიან წარმოებას. მაშასადამე, თანდათანობით ცვდებიან. საჭირო ხდება მათი ღირებულების განაწილება სასარგებლო გამოყენების მთელს პერიოდზე და შესაბამისად, ხარჯად აღიარება. აქედან გამომდინარე, დიდი მნიშვნელობა აქვს ჯერ ერთი, ექსპლუატაციის მთელი პერიოდის განმავლობაში ამორტიზირებული ანუ ხარჯად უკვე აღიარებული ნაწილის განსაზღვრას და მეორე, ძირითადი საშუალებების ნარჩენი ღირებულების დადგენას, რომელიც მხოლოდ ძირითადი საშუალებების ამსახველი ანგარიშების მეშვეობით შეუძლებელია. ისეთი მაჩვენებლის მიღებისათვის, რომელიც დაახასიათებს სანარმოს აქტივების მდგომარეობას სხვადასხვა შეფასების გამოყენებისას, ბუღალტრულ აღრიცხვაში მიმართავენ მარეგულირებელ ანუ მომწესრიგებელ ანგარიშებს.

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

მარეგულირებელი ანუ მომწესრიგებელი ანგარიშები თავის მხრივ იყოფა:

- კონტრალურ ანგარიშებად;
- დამატებით მარეგულირებელ ანგარიშებად.

**კონტრალური** ანგარიშები ისეთი მარეგულირებელი ანგარიშებია, რომელთაც შესწორება შეაქვთ სხვა რომელიმე ანგარიშში მათი შეფასების შემცირების მიმართებით. ამ ან-

გარიშებზე რიცხული თანხა აკლდება მოსანესრიგებელი ანგარიშის შესაბამის თანხას. კონტრალური ანგარიშებია, მაგალითად: ძირითადი საშუალებების ცვეთის ანგარიშები, არამატერიალური აქტივების ცვეთის ანგარიშები, საექვო ვალების რეზერვის ანგარიში, კაპიტალის ამოღების ანგარიში. ეს ანგარიშები ანესრიგებენ შესაბამისად, ძირითადი საშუალებების, არამატერიალური აქტივების, მოთხოვნების, საკუთარი კაპიტალის ანგარიშებს.

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

კონტრალური ანგარიშები, რომლებიც თავიანთი შინაარსით პასიური ანგარიშებია და ანესრიგებენ აქტიურ ანგარიშებს, კონტრაქტიურ მარეგულირებელ ანგარიშებად იწოდებენ.

კონტრაქტიური მარეგულირებელი ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახით წარმოგვიდგება:

<p><b>ბრუნვა</b> — ცვეთის თანხის შემცირება, მისი ჩამონერა.</p>	<p><b>საწყისი სალდო</b> - თანხა, რომელიც ამცირებს მოსანესრიგებელი აქტიური ანგარიშის სადებეტო საწყის სალდოს.</p> <p><b>ბრუნვა</b> — თანხის ზრდა, მისი დარიცხვა.</p> <p><b>საბოლოო სალდო</b> - თანხა, რომელიც ამცირებს ძირითადი აქტიური ანგარიშის საბოლოო სალდოს.</p>
--	---

კონტრპასიურია ისეთი მარეგულირებელი ანგარიშები, რომლებიც თავად აქტიურ ანგარიშებს წარმოადგენენ და ანესრიგებენ რომელიმე ძირითად პასიურ ანგარიშს. მაშასადამე, კონტრპასიური მარეგულირებელი ანგარიშები გამოიყენება რომელიმე ძირითადი პასიური ანგარიშის მაჩვენებელთა შემცირების და დაზუსტების მიზნით.

კონტრპასიური მარეგულირებელი ანგარიშია კაპიტალის ამოღების ანგარიში. იგი თავად აქტიური მარეგულირებელი ანგარიშია და ანესრიგებს ძირითად პასიურ ანგარიშს, კაპიტალის ანგარიშს.

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

კონტრპასიური მარეგულირებელი ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

საწყისი სალდო - თანხა, რომელიც ამცირებს მოსანესრიგებელი ანგარიშის საწყის საკრედიტო სალდოს.

ბრუნვა - თანხის ზრდა.

საბოლოო სალდო - იგივე, რაც საწყისი სალდო პერიოდის ბოლოს

ბრუნვა - თანხის შემცირება.

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

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

აქტიური დამატებით მარეგულირებელი ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

**სანყისი სალდო** - თანხა, რომელიც უნდა დაემატოს მოსანყსრიგებელი ძირითადი აქტიური ანგარიშის დაწყებით სალდოს.

**ბრუნვა** - თანხის ზრდა, რომელიც ემატება ძირითადი მოსანყსრიგებელი ანგარიშის მაჩვენებელს.

**ბრუნვა** - ძირითადი აქტიური მოსანყსრიგებელი ანგარიშებზე დასამატებელი თანხის შემცირება.

**საბოლოო სალდო** - იგივე, რაც სანყისი სალდო პერიოდის ბოლოს.

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

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

საოპერაციო ანგარიშები თავის მხრივ იყოფა:

- შემკრებ-გამანაწილებელ ანგარიშებად;
- საკალკულაციო ანგარიშებად.

**შემკრებ-გამანაწილებელი** ანგარიშები განკუთვნილია ხარჯებისა და შემოსავლების შესაკრებად. ხარჯების ანგარიშების

დებეტში, რომლებიც თავიანთი ბუნებით აქტიური ანგარიშებია, თავს იყრის შესაბამისი ხარჯები, რომლებიც შემდეგ განაწილდება აღრიცხვის სხვადასხვა ობიექტებს შორის და შესაბამისად, აღიარდება ხარჯად. ხარჯების ანგარიშების ანალოგიურად, შემოსავლების ანგარიშებიც, რომლებიც პასიურ ანგარიშებს წარმოადგენენ, საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში კრიბავენ კრედიტით შემოსავლებს, რომელიც პერიოდის ბოლოს დებეტით ჩამოინერება შესაბამისი ანგარიშებიდან და აღიარდება შემოსავლად.

შემკრებ-გამანაწილებელი ანგარიშებია: სანარმოო ზედნადები ხარჯების ანგარიში; წინასწარ განეული ხარჯების ანგარიშები, მიწოდების ხარჯების ანგარიშები, საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯების ანგარიში, მიღებული ავანსების ანგარიში, შემოსავლების ანგარიშები - შემოსავლების სახეების მიხედვით.

შემკრებ-გამანაწილებელი ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

### ხარჯების ანგარიშები

დებეტი		კრედიტი	
საღდო	-0-	საღდო	-0-
ბრუნვა - გასანაწილებელი ხარჯების თავმოყრა		ბრუნვა - გასანაწილებელი ხარჯების ჩამონერა	
საღდო	-0-	საღდო	-0-

## შემოსავლების ანგარიშები

**დებიტი**

**კრედიტი**

საღდო -0-	საღდო -0-
ბრუნვა - შემოსავლების ჩამონერა	ბრუნვა - შემოსავლების თავმოყრა
საღდო -0-	საღდო -0-

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

რეზერვის ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

**დებიტი**

**კრედიტი**

ბრუნვა—რეზერვის თანხის გამოყენება, ამ თანხის შემცირება	<p>საღდო - გამოუყენებელი რეზერვის თანხა.</p> <p>ბრუნვა - დარეზერვებული თანხები, რომლებიც აღიარებულია ხარჯებად. რეზერვის თანხის ზრდა;</p> <p>საღდო - გამოუყენებელი რეზერვის თანხა.</p>
--	---

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

საკალკულაციო ანგარიშების სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

**დებეტი**

**კრედიტი**

**საწყისი სალდო** - დაუმთავრებელი წარმოება პერიოდის დასაწყისში;

**ბრუნვა** - დანახარჯები, თვითღირებულების შემადგენელი მუხლების მიხედვით.

**საბოლოო სალდო** - დაუმთავრებელი წარმოება პერიოდის ბოლოსათვის

**ბრუნვა** - პერიოდის განმავლობაში რეალიზებული პროდუქციის (საქონლის მომსახურების) თვითღირებულება;

ან საკალკულაციო ანგარიშების სტრუქტურა შეიძლება შემდეგი სახის იყოს:

დეკატი	კრედიტი
საწყისი სალდო -0-	<b>ბრუნვა</b> - პერიოდის განმავლობაში რეალიზებული პროდუქციის (საქონლის მომსახურების) თვითღირებულება;
<b>ბრუნვა</b> - დანახარჯები, თვითღირებულების შემადგენელი მუხლების მიხედვით	
საბოლოო სალდო -0-	

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

საფინანსო-საშედეგო ანგარიშის სტრუქტურას შემდეგი სახე აქვს:

დანყებითი სალდო -0-	დანყებითი სალდო -0
ბრუნვა - საანგარიშო პერიოდის ხარჯები	ბრუნვა - საანგარიშო პერიოდის შემოსავლები
საბოლოო სალდო - წმინდა ზარალი	საბოლოო სალდო - წმინდა მოგება

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

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

ბალანსგარეშე ანგარიშის სტრუქტურა შემდეგი სახისაა:

საღდო - ფასეულობათა თანხა  
პერიოდის დასაწყისისათვის.

ბრუნვა - ფასეულობათა მიღება,  
ზრდა.

საღდო - ფასეულობათა თანხა  
საანგარიშგებო პერიოდის  
ბოლოს.

ბრუნვა — დროებით  
სარგებლობაში მყოფი  
ფასეულობათა გასვლა-გაცემა.

## 7.6. ბულალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა და მისი აგების პრინციპები

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

ბულალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა სამეურნეო საქმიანობის აღსარიცხავად გამოსაყენებელი და აუცილებელი ყველა ანგარიშის სისტემატიზებული სიაა, ჩამონათვალია.

ანგარიშთა გეგმის შედგენის საფუძველია ანგარიშების კლასიფიკაცია ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით. ანგარიშთა გეგმის საფუძველზე ეწყობა საწარმოების, ორგანიზაციებისა და დაწესებულებების ბულალტრული აღრიცხვის მთელი სისტემა.

ანგარიშთა გეგმის მონაცემების საფუძველზე მზადდება ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც შემდგომ გამოიყენება სანარმოს სამეურნეო საქმიანობის ანალიზისა და საერთოდ, მომხმარებლებზე ინფორმაციის მიწოდებისათვის. სწორედ ამით აიხსნება ეკონომიკურად დასაბუთებული ანგარიშთა სისტემის გამოყენების აუცილებლობა, რომელიც უზრუნველყოფს სანარმოს სამეურნეო საქმიანობის დამახასიათებელი მაჩვენებლების მიღებას.

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

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

ბასს-ით რეგლამენტირებულია მხოლოდ ანგარიშთა გეგმის სტრუქტურა, რომლის დაცვა სავალდებულოა. მაშასადამე, ნებისმიერ სანარმოს, მენარმეს უფლება აქვს თავად შეიმუშა-

ვოს და სააღრიცხვო პოლიტიკით განსაზღვროს მისთვის გამო-  
საყენებლად აუცილებელი ანგარიშთა გეგმა, ბასს-ით დადგენი-  
ლი სტრუქტურის ფარგლებში.

მიუხედავად აღნიშნულისა, საქართველოში ბუღალტრუ-  
ლი აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების დანერგვასთან  
დაკავშირებული გარკვეული სიძნელეების გამო, ბუღალტრული  
აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების კომისიის მიერ 1999  
წლის 12 აგვისტოს დამტკიცდა საქართველოს პროფესიონალ  
ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაციის მიერ შემუშავებუ-  
ლი ანგარიშთა გეგმა (იხ. დანართი 2), რომელიც ბუღალტრუ-  
ლი აღრიცხვისა და ანგარიშგების რეგულირების შესახებ საქარვე-  
ლოს კანონის თანახმად, სავალდებულოა გამოსაყენებლად კერ-  
ძო სამართლის იურიდიული პირებისათვის.

## თავი VIII

# ბალანსირების პრინციპების გამოყენება სააღრისხვო სიკლის დამთავრებისას

### 8.1. ბალანსირების პრინციპების გამოყენება მოგების განსაზღვრისას

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

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

- შემოსავალი;
- ხარჯი;
- კაპიტალის ამოღება.

**შემოსავლები** მფლობელის კაპიტალის ზრდის წყაროა. იგი სანარმოს მიერ საანგარიშგებო პერიოდში საქონლის (პროდუქციის, მომსახურების) მინოდების, აგრეთვე მოკლევადიანი ინვესტიციების შედეგად მიიღება, ზრდის აქტივებსა და ამცირებს ვალდებულებებს.

შემოსავლები მაშინ ფიქსირდება, როცა მათი გამო-  
მუშავება მოხდა, ე.ი. როცა სანარმომ მოიპოვა მინოდებული

საქონლის (პროდუქციის, მომსახურების) განაღდების უფლება, მიუხედავად იმისა, განაღდება დაუყოვნებლივ ხდება თუ არა. რამდენადაც შემოსავლები ზრდიან მფლობელის კაპიტალს, მათ მიმართ ჩვეულებრივ, გამოიყენება დებეტისა და კრედიტის წესი; ე. ი. კრედიტში ჩანანერი ზრდის, ხოლო დებეტში ჩანანერი ამცირებს შემოსავლებს. ჩვეულებრივ, თითოეული სახის შემოსავლისათვის ცალკე ანგარიში ინარმოება. მაგალითად, ამონაგები რეალიზაციიდან, შემოსავლები პროცენტებიდან, შემოსავლები საკომისიო მოსაკრებლებიდან და ა.შ. ამ ანგარიშებზე შესაბამისი შემოსავლები გროვდება ჩვეულებრივ, ერთი წლის განმავლობაში, შემდეგ კი, ისინი დაიხურება და სალდო გადაიტანება მფლობელის კაპიტალის ანგარიშზე.

მსგავსად კაპიტალის ანგარიშისა, შემოსავლები ფინანსირების წყაროს წარმოადგენს და არა აქტივებს. მაგალითად, ფირმა „საბა“-ს ბალანსში 2000 წლის 31 დეკემბრისათვის კაპიტალის სალდო 80.000 ლარია. მფლობელს რომ გაუჩნდეს სურვილი აიღოს 70.000 ლარი თავისი პირადი საჭიროებისათვის, კაპიტალის ანგარიშის სალდოს საფუძველზე, ვერ შესძლებს, რადგანაც მისი ფულადი საშუალებების ნაშთი იმავე მომენტისათვის მხოლოდ 64.000 ლარია.

შემოსავლების აღრიცხვის წესის თვალსაჩინოების მიზნით განვიხილოთ შემდეგი მაგალითი:

2000 წლის ივნისის თვეში ფირმა „საბა“-ს მიერ განხორციელდა შემდეგი ოპერაციები:

2000 წ.

ივნისი 1. გაიყიდა პროდუქცია ნაღდი ანგარისწორებით 3.500 ლ., ფული მიღებულია სალაროში - სალაროს შემოსავლის ორდერი №10;

7. პროდუქცია მიენოდა კლიენტს 9.000 ლ. ანგარიშ-ფაქტურით №8, გადახდა უნდა მოხდეს 30 დღის განმავლობაში;

15. მიღებულია სალაროში კლიენტისაგან 3000 ლ. 7 ივნისს მიწოდებული პროდუქციისათვის. სალაროს შემოსავლის ორდერი №12;

25. მოიჯარეს ნარედგინა ანგარიში №16, ივნისის თვის საიჯარო გადასახდელისათვის 4000 ლ;

30. მიღებულია სალაროში ივნისის თვის პროცენტი მოკლევადიანი ობლიგაციებიდან 500 ლ. შემოსავლის ორდერი №18.

მოცემული ოპერაციები ბუღალტრული აღრიცხვის მთავარ სარეგისტრაციო ჟურნალში შემდეგნაირად აისახება:

### შირმა „საბა“ მთავარი ქურნალი

ჟ 2

თარიღი 2000 წ.	ანგარიშის დასახელება და კომენტარი	აღნიშვნა გადატა- სნაზე	დებუტი	კრე- დიტი
ივნისი 1	ნაღდი ფული სალაროში	1110	3500	
	შემოსავალი რეალიზაციიდან სალაროს შემოსავლის ორდ. №10	6110		3500
7	მთხოვნები მიწოდებით	1410	9000	
	შემოსავალი რეალიზაციიდან ანგარიშ-ფაქტურა №8	6110		9000
15	ნაღდი ფული სალაროში	1110	3000	
	მთხოვნები მიწოდებით შემოსავლის ორდ. №12	1410		3000
25	მთხოვნები იჯარით	1411	4000	
	შემოსავალი იჯარიდან ანგარიშ-ფაქტურა №16	6111		4000
30	ნაღდი ფული სალაროში	1110	500	
	შემოსავალი პროცენტებიდან შემოსავლის ორდ. №18	6112		500

## მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

შემოსავლები რეალიზაციიდან ანგარიში №6110

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშნ ება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივნისი 1	ეროვნული ვალუტა ბანკში	კ-2		3500	3500
	მოთხოვნები	კ-2		9000	12500

## მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

შემოსავლები იჯარიდან ანგარიში №6111

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშნ ება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივნისი 25	მოთხოვნები	კ-2		4000	4000

## მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

შემოსავლები პროცენტებიდან ანგარიში №6112

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშნ ება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივნისი 30	ნაღდი ფული საღღაროში	კ-2		500	500

## მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მოთხოვნები მიწოდებით ანგარიში №1410

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშნ ება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
მაისი 20	ოფისის აღჭურვილობა	კ-1	18000		18000
	ეროვნული ვალუტა ბანკში	კ-1		9000	9000
ივნი. 7	შემოსავლი რეალიზაციიდან	კ-2	9000		18000
	ნაღდი ფული	კ-2		3000	15000

## მთავარი წიგნი (რეპისტრი)

მოთხოვნები იჯარით

ანგარიში №1411

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშ ნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივნი	საიჯარო შემოსავალი	კ2	4000		4000

## მთავარი წიგნი (რეპისტრი)

ნაღდი ფული სალაროში

ანგარიში №1110

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშ ნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივნი.	1 შემოსავალი რეალიზაციიდან	კ2	3500		3500
	15 მოთხოვნები	კ2	3000		6500
	30 შემოსავალი პროცენტებიდან	კ2	500		7000

ხარჯები მფლობელის კაპიტალის შემცირებაა, რომელიც ინვესს სანარმოს აქტივების გადიდებას, ვალდებულებების ზრდას და დაკავშირებულია საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში პროდუქციის (საქონლის) წარმოებასა და მომსახურების განე-ასთან. ხარჯები მაშინ აისახება ბუღალტრულ აღრიცხვაში, როცა ისინი ფაქტიურად გაინევა, მიუხედავად იმისა, თუ როდის მოხდება მათი განაღდება.

ხარჯების მიმართ დებეტისა და კრედიტის იგივე წესი გამოიყენება, რაც მფლობელის კაპიტალისათვის. რადგან ხარ-ჯები ამცირებს მფლობელის კაპიტალს, ხოლო კაპიტალის შემცირება ინერება კაპიტალის ანგარიშის დებეტში, ხარჯებიც აისახება მათი სახეების მიხედვით გახსნილი შესაბამისი ან-გარიშების დებეტში.

ხარჯების შეცირება ზრდის მფლობელის კაპიტალს, ამი-ტომ იგი აისახება ხარჯების ამსახველი შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში. აღნიშნული განმარტება - ხარჯების ამსახველი

ანგარიშების დებეტში ჩანანერი ზრდის ხარჯებს და ამცირებს მფლობელის კაპიტალს, ხოლო კრედიტში ჩანანერი პირიქით, ამცირებს ხარჯებს და ზრდის მფლობელის კაპიტალს, უფრო გასაგები რომ იყოს, განვიხილოთ შემდეგი ტოლობა:

$$OE = OC + R - E$$

სადაც:

OE - მფლობლის სრული საკუთარი კაპიტალი;

OC - კაპიტალის ანგარიშის სალდოა;

R - შემოსავლის საერთო თანხაა პერიოდის განმავლობაში;

E - ხარჯების საერთო თანხაა პერიოდის განმავლობაში.

ეი. E-ს ზრდა იწვევს OE-ს შემცირებას. მაშასადამე, რაც უფრო მეტად ვადებეტებთ ხარჯების ანგარიშს, მით უფრო მცირდება საკუთარი კაპიტალი და პირიქით.

მსგავსად შემოსავლებისა, ხარჯების თითოეული დასახელებისათვის ცალკე ანგარიში ინარმოება. მაგალითად, მასალების ხარჯის ანგარიში, ხელფასის ხარჯის ანგარიში, საგადასახადო ხარჯის ანგარიში, საპროცენტო ხარჯის ანგარიში და ა.შ. ხარჯების ანგარიშზე აისახება შესაბამისი ხარჯი საანგარიშგებო პერიოდის (ჩვეულებრივ, წლის) განმავლობაში. წლის ბოლოს ხარჯების ამსახველი ანგარიშები დაიხურება კაპიტალის ანგარიშზე მათი ნაშთების გადატანით.

მაგალითი:

2000 წ.

ივნისი: 2. გადახდილია მოხმარებული ელ. ენერჯიის ღირებულება 800 ლ.

სალაროს გასავლის ორდერი №7;

8. შეძენილია სანვაი კრედიტით (განვადებით),

რომელიც პირდაპირ დაიხარჯა წარმოებაში 4.000 ლ.  
ანგარიშ-ფაქტურა №8;

12. მასალები დაიხარჯა წარმოებაში პროდუქციის დასამზადებლად 2.000 ლ. გასავლის ზედნადები №20;
15. გადახდილია ოფისის შენობის იენისის თვის იჯარისათვის 1.000 ლ. სალაროს გასავლის ორდერი №15;
28. დარიცხულია (ერგებათ) პერსონალის იენისის ხელფასი 1.200 ლ. ხელფასის უწყისი №6;

აღნიშნული ოპერაციები მთავარ ჟურნალში შემდეგნაირად აისახება:

### შირმა „საბა“ მთავარი ჟურნალი

ჟ.3

თარიღი 2000 წ.	ანგარიშის დასახელება და კომენტარი	აღნიშვნა გადატანაზე	დებუტი	კრედიტი
იენისი	2 ელ. ენერჯის ხარჯი	7110	800	
	ნაღდი ფული სალაროში	1110		800
	სალაროს გასავლის ორდ. №7			
	8 დაშხმარე მასალების ხარჯი	7110	4000	
	ვალდებულებები მიწოდებით	3110		4000
	ანგარიშ-ფაქტურა №8			
	12 მასალების ხარჯი	7110	2000	
	მასალები	1620		2000
	გასავლის ზედნადები №20			
	15 იჯარის ხარჯი	7420	1000	
	ნაღდი ფული სალაროში	1110		1000
	სალაროს გასავლის ორდ. №15			
	28 ხელფასის ხარჯი	7410	1200	
	გადასახდელი ხელფასი	3130		1200
	ხელფასის უწყისი №6			

მთავარი წიგნი (რეპისტრი)

მასალების ხარჯი

ანგარიში №7110

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშ ნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივნი. 2	ნაღდი ფული	კ3	800		800
8	ვალდებულებები მიწოდებით	კ3	4000		4800
12	მასალები	კ3	2000		6800

მთავარი წიგნი (რეპისტრი)

საიჯარო ქირის ხარჯი

ანგარიში №7420

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშ ნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივნი. 15	ნაღდი ფული	კ3	1000		1000

მთავარი წიგნი (რეპისტრი)

ხელფასის ხარჯი

ანგარიში №7410

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშ ნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივნი. 28	გადასახდელი ხელფასი	კ3	1200		1200

მთავარი წიგნი (რეპისტრი)

ნაღდი ფული სალაროში

ანგარიში №1110

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშ ნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივნი. 1	შემოსავალი რეალიზაციიდან	კ2	3500		3500
15	მთხოვნები	კ2	3000		6500
30	შემოსავალი პროცენტებიდან	კ2	500		7000
2	მასალების ხარჯი	კ3		800	6200
15	საიჯარო ქირა	კ3		1000	5200

## მთავარი წიგნი (რეპისტრი)

ვალდებულებები მოწოდებით

ანგარიში №3110

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშნ. ნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
მაისი 13	ოფისის აღკურვილობა	კ1		18000	18000
15	ეროვნული ვალუტა ბანკში	კ1	10000		8000
8	მასალების ხარჯი	კ3		4000	12000

## მთავარი წიგნი (რეპისტრი)

მასალები

ანგარიში №1620

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშნ. ნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივნ. 12	ნაშთი				2000
	მასალების ხარჯი	კ3		2000	0

## მთავარი წიგნი (რეპისტრი)

გადასახდელი ხელფასი

ანგარიში №3130

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშნ. ნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივნ. 28	ხელფასის ხარჯი	კ3		1200	1200

საყურადღებოა ის, რომ ხარჯების აღრიცხვისას ფიქსირდება და ხარჯად აღიარდება ის ხარჯებიც, რომელთა ღირებულება ჯერ გადახდილი არ არის. დამხმარე მასალების ხარჯი, ხელფასის ხარჯი, რომელიც განეულია ივნისის თვეში მისაღები შემოსავლებისათვის და მომდევნო პერიოდში იქნება გადახდილი, აღიარდება ხარჯად და წარმოადგენს ვალდებულებას. ეი. ჩაინერება შესაბამისი ხარჯის ანგარიშის დებუტში და ვალდებულებების კრედიტში.

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

## 8.2. წმინდა მოგება – ფინანსური შედეგი

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

წმინდა მოგება არის დროის გარკვეული პერიოდის განმავლობაში მიღებული საერთო შემოსავლის მეტობა იმავე პერიოდის ხარჯებზე. წმინდა ზარალი - პირიქით, დროის გარკვეული პერიოდის განმავლობაში საერთო ხარჯების მეტობაა იმავე პერიოდის საერთო შემოსავალზე. წმინდა მოგება ზრდის, ხოლო წმინდა ზარალი ამცირებს საკუთარ კაპიტალს. წმინდა მოგება (ან წმინდა ზარალი) საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსურ შედეგს წარმოადგენს და აისახება ფინანსურ ანგარიშგებაში, კერძოდ კი, ანგარიშგებაში მოგებისა და ზარალის შესახებ.

ფორმა „საბა“-ს ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ 2000 წლის ივნისის თვისათვის შემდეგი სახით წარმოგვიდგება:

შირმა „საბა“

ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ

ივნისი, 2000 წ.

შემოსავალი:	ლარი	ლარი
პროდუქციის რეალიზაციიდან	12500	
საიჯარო შემოსავალი	4000	
საპროცენტო შემოსავალი	<u>500</u>	
<b>სულ შემოსავალი</b>		<b>17000</b>
<b>ხარჯები:</b>		
ხელფასის ხარჯი	1200	
მასალების ხარჯი	6000	
ელ. ენერჯის ხარჯი	800	
იჯარის ხარჯი	<u>1000</u>	
<b>სულ ხარჯი</b>		<b><u>9000</u></b>
<b>წმინდა მოგება</b>		<b><u><u>8000</u></u></b>

### 8.3. კაპიტალის ამოღება – საკუთარი

#### კაპიტალის შემსირება

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

მაგალითად, თუ 2000 წლის 30 ივნისს „საბა“-მ სანარმოს სალაროდან წაიღო საკუთარი საჭიროებისათვის 500 ლარი, იგი მთავარ ჟურნალში შემდეგნაირად აისახება:

#### ფირმა „საბა“

#### მთავარი ჟურნალი

თარიღი 2000 წ.	ანგარიშის დასახელება	აღნიშვნა გადატან.	დებეტი	კრედიტი
ივნისი 30	კაპიტალის ამოღება - საბა		500	
	ნაღდი ფული სალაროში			500
	სალაროს გასაჯლის ორდ. №16			

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

**ფირმა „საბა“**  
**მთავარი ქურნალი**

თარიღი 2000 წ.	ანგარიშის დასახელება	აღნიშვნა გადატან.	დებეტი	კრედი- ტი
ივნისი	30	კაპიტალის ამოღება - საბა		
		- ელ&კელ	500	
		-დაზი	500	
		ნაღდი ფული საღარიშში		1500
		საღარიშის გასავლის №16,17,18	ორდ.	

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

დავუშვათ, ფირმა „საბამ“ გამოაცხადა და გასცა დივიდენდები 2000 წლის 1 ივლისს 5000 ლ.

მთავარი ქურნალის ჩანაწერები შემდეგ სახეს მიიღებდა:

**ფირმა „საბა“**  
**მთავარი ქურნალი**

თარიღი 2000 წ.	ანგარიშის დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზე	დებეტი	კრედი- ტი
		1. დივიდენდების გამოცხადებისას:		
07	1	კაპიტალი		
		გადასახდელი დივიდენდები	6000	
		2. დივიდენდების გადახდისას:		
		გადასახდელი დივიდენდები	6000	
		ნაღდი ფული საღარიშში		6000

(მოგება-ზარალის ანგარიშებიდან) და მფლობელის დამატებითი შენატანები კაპიტალში (თუ ასეთს ადგილი აქვს), გამოაკლდება კაპიტალის ამოღება მფლობელის მიერ. მიღებული ალგებრული ჯამი წარმოადგენს კაპიტალის ანგარიშის სალდოს (ნაშთს) პერიოდის ბოლოსათვის, რომელიც ასევე, ასახული იქნება ბალანსში. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკუთარი კაპიტალის ფორმულა შემდეგ სახეს მიიღებს:

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

- სადაც: **OE** = მფლობელის სრული კაპიტალი;  
**OC** = საკუთარი კაპიტალის სალდო;  
**R** = შემოსავალი;  
**D** = კაპიტალის ამოღება.

ბალანსის ტოლობა აღნიშნულის გათვალისწინებით, უფრო დეტალურად შეიძლება შემდეგნაირად აისახოს:

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

### ცხრილი 12

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

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

### ცხრილი 13

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

## 8.5. ღამხმარე რეგისტრები

ჩვენ უკვე განვიხილეთ ბუღალტრული აღრიცხვის მთავარი ნიგნი (რეგისტრი), მისი ანგარიშები, სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ცვლილებების მთავარ ჟურნალში რეგისტრაციისა და მთავარი ნიგნში (რეგისტრში) გადატანის წესი. მთავარი ნიგნის (რეგისტრის) ზოგიერთი ანგარიში ნაერთ ანგარიშებად იწოდებიან. ამ ანგარიშებზე, როგორც წესი, მრავალი ერთტიპური ოპერაცია აისახება. მაგალითად, ასეთი ნაერთი ანგარიშებია: მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით ანუ მისაღები ანგარიშები, ვალდებულებები მიწოდებით და მომსახურებით ანუ გასანაღდებელი ანგარიშები. ამ ან-

გარიშებზე ასახული ოპერაციების შესახებ დეტალური ინფორმაცია თავსდება დამხმარე რეგისტრში. დამხმარე რეგისტრები საჭიროა თითოეული კლიენტისა და თითოეული მომწოდებლის ვალის შესახებ ინფორმაციის შესანახად. თითოეული დამხმარე რეგისტრი ერთ ნაერთ ანგარიშთანაა დაკავშირებული. ნაერთი ანგარიშის სალდო შესაბამისი დამხმარე რეგისტრის ყველა ანგარიშის სალდოების ჯამს უნდა ემთხვეოდეს. მაგალითად, მთავარი წიგნის (რეგისტრის) ანგარიშის „მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით“ სალდო პერიოდის ბოლოსათვის უნდა დაემთხვეს შესაბამისი დამხმარე რეგისტრის ანგარიშების ჯამს იმავე პერიოდისათვის, რომლებიც კლიენტების სახელწოდებების მიხედვით იქნება წარმოებული.

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

1. 2000 წლის 16 ივნისს ფირმა „საბა“-მ წარუდგინა ანგარიშ-ფაქტურა კრედიტით მიწოდებულ პროდუქციამზე შემდეგ კლიენტებს:

	ანგ. №	ლარი
შპს „ვაზი“	20	800
შპს „ალეგრო“	21	600
ძპს „კონკა“	22	1300
		<hr/>
სულ		<u>2700</u>

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

ლარი

შპს „ვაზი“ 700

შპს „ალეგრო“ 100

შპს „კონკა“ 600

სულ 1400

მოცემული ოპერაცია მთავარ ჟურნალში, მთავარ და დამხმარე რეგისტრებში შემდეგნაირად აისახება:

**ფირმა „საბა“  
მთავარი ჟურნალი**

თარიღი 2000 წ.	ანგარიშის დასახელება და კომენტარი	აღნიშვნა გადატანაზე	დებეტი	კრედიტი
ივნისი 16	მთხოვნები მიწოდებით	1410	2700	
	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		2700
	ანგ. №20, 21, 22			
	შპს „ვაზი“ 800*			
	შპს „ალეგრო“ 600*			
	შპს „კონკა“ 1300*			
	სულ 2700			
26	ნაღდი ფული ხალაროში	1110	1400	
	მთხოვნები მიწოდებით	1410		1400
	შპს „ვაზი“ 700*			
	შპს „ალეგრო“ 100*			
	შპს „კონკა“ 600*			
	სულ 1400			

## მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ნაღდი ფული სალაროში

ანგარიში №1110

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშ ნება	დებუტი	კრედიტი	საღდო
ივნისი 26	მოთხოვნები მიწოდებით		1400		1400

## მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მოთხოვნები მიწოდებით

ანგარიში №1410

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშ ნება	დებუტი	კრედიტი	საღდო
ივნისი 16	შემოსავალი რეალიზაციიდან		2700		2700
26	ნაღდი ფული			1400	1300

## მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

შემოსავალი რეალიზაციიდან

ანგარიში №6110

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშ ნება	დებუტი	კრედიტი	საღდო
ივნისი 16	მოთხოვნები მიწოდებით			2700	2700

## მომთხოვნების ანგარიშის ღამხმარე რეგისტრი

კლიენტი: „ვაზი“

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშ ნება	დებუტი	კრედიტი	საღდო
ივნისი 16	მიწოდება		800		800
26	გადახდა			700	100

## მოთხოვნების ანგარიშის დამხმარე რეგისტრი

კლიენტი: „ალეგრო“

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშ ნება	დებუტი	კრედიტი	საღდო
ივნისი 16	მიწოდება		600		600
26	გადახდა			100	500

## მოთხოვნების ანგარიშის დამხმარე რეგისტრი

კლიენტი: „კონკა“

თარიღი 2000წ.	შინაარსი	მინიშ ნება	დებუტი	კრედიტი	საღდო
ივნისი 16	მიწოდება		1300		1300
26	გადახდა			600	700

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

როგორც უკვე აღნიშნული იყო, ნაერთი ანგარიშის საღდო შესაბამისი დამხმარე რეგისტრის ყველა ანგარიშის საღდოების ჯამს უნდა ემთხვეოდეს. მთავარი ნიგნის (რეგისტრის) ნაერთ ანგარიშსა და დამხმარე რეგისტრს შორის შესაბამისობის შემოწმების მიზნით ადგენენ დამხმარე რეგისტრის ანგარიშების ნაერთს:

შირმა „საბა“

მოთხოვნების ანგარიშების ნაერთი

30 ივნისი, 2000 წ.

	ლარი
შპს „ვაზი“	100
შპს „ალეგრო“	500
შპს „კონკა“	700
	<hr/>
სულ	1300

### ფინანსური ანგარიშგების მომზადება

#### 9.1. სააღრიცხვო ინფორმაციის განხილვა

ჩვენ უკვე განვიხილეთ სააღრიცხვო ციკლი, კერძოდ, მისი შემდეგი ეტაპები:

- ანგარიშთა სქემის დამუშავება;
- პირველადი ინფორმაციის შეგროვება. პირველადი დოკუმენტები გროვდება, რათა მათ საფუძველზე ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახოს მომხდარი სამეურნეო ოპერაციები;
- ოპერაციების ანალიზი. პირველადი დოკუმენტების შესწავლა და შესაბამისი ანგარიშების განსაზღვრა. ბუღალტრული გატარების ანუ მუხლის შედგენა;
- ოპერაციის რეგისტრაცია. ოპერაციების ჩანწერა მთავარ ჟურნალში შესაბამისი ანგარიშისა და თანხის ჩვენებით, დებეტში და კრედიტში;
- გადატანა. ჩანაწერების გადატანა მთავარი ჟურნალიდან ბუღალტრულ რეგისტრებში - მთავარ ნიგში, აგრეთვე დამხმარე რეგისტრებში, როგორცაა მაგალითად, მისაღები ანგარიშები ანუ მოთხოვნები მიწოდებით და მომსახურებით (დებიტორული დავალიანებები), გასანაღდებელი ანგარიშები ანუ ვალდებულებები მიწოდებით და მომსახურებით (კრედიტორული დავალიანებები);
- საცდელი ბალანსი. იგი მზადდება დებეტისა და კრედიტის ჩანაწერების ტოლობის შემოწმებისა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადების გაადვილების მიზნით და წარმოადგენს პერიოდის ბოლოსათვის მთავარი ნიგნის

(რეგისტრის) ანგარიშების სალდოების არასისტემატიზებული ჩამონათვალს;

ფინანსური ანგარიშგება. საცდელი ბალანსის ან მთავარი ნიგნის საფუძველზე მზადდება ბალანსი, ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ, ანგარიშგება კაპიტალის მოძრაობის შესახებ.

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

#### მაგალითი:

I. ფირმა „ელგელ“-ის 2001 წლის ივლისის თვის ოპერაციები:

2001 წ.

ივლისი. 1. დამფუძნებელმა გახსნა ბანკში ფირმა „ელგელ“-ის ანგარიშსწორების ანგარიში და სანესდებო კაპიტალის შესავსებად შეიტანა 50.000 ლარი;

#### ანალიზი:

აქტივი - ფული საბანკო ანგარიშზე გაიზარდა 50.000 ლარით და იგი დებეტდება. ასევე გაიზარდა „ელგელ“-ის კაპიტალი 50.000 ლარით და იგი კრედიტდება.

2. ფირმა „ელგელ“-მ შეიძინა მიწის ნაკვეთი სანარმომო მიზნებისათვის 30.000 ლარად. გადაიხადა ფული 10.000 ლარი; დანარჩენი 20.000 ლარის 10 წლიან განვადებაზე გასცა თამასუქი;

ანალიზი:

აქტივი - „მინის ნაკვეთი“ გაიზარდა 30.000 ლარით და იგი დადებულა. აქტივი - „ფული საბანკო ანგარიშზე“ შემცირდა 10.000 ლარით და იგი დაკრედიტდება. ვალდებულებები - „გრძელვადიანი გასანაღდებელი თამასუქები“ გაიზარდა და კრედიტდება;

3. იჯარით აღებულია მოწყობილობა. გადახდილია იჯარის პირველი თვის გადასახდელი 1.600 ლარი;

ანალიზი:

გაიზარდა მოწყობილობების იჯარის ხარჯი 1.600 ლარით და იგი დადებულა. აქტივები - „ფული საბანკო აგარიშზე“ შემცირდა 1.600 ლარით და იგი დაკრედიტდება;

4. ხელმონერილია ხელშეკრულება შენობის იჯარაზე. გადახდილია ივლისის თვის საიჯარო გადასახდელი 2.000 ლარი;

ანალიზი:

გაიზარდა შენობის იჯარის ხარჯი - 2.000 ლარით და იგი დადებულა: აქტივი - „ფული საბანკო ანგარიშზე“ შემცირდა 2.000 ლარით და იგი დაკრედიტდება;

5. შექმნილია კრედიტით მასალები კომპანია „ეგრი-სი“-საგან 10.000 ლ.;

ანალიზი:

აქტივი - „მასალები“ გაიზარდა 10.000 ლარით და იგი დადებულა. გაიზარდა ასევე, 10.000 ლარით ვალდებულებები - გასანაღდებელი ანგარიშები ანუ ვალდებულება მოწოდებით და იგი დაკრედიტდება;

6. წარმოებამ დაიწყო ფუნქციონირება. კლიენტს, ფირმა „ელადა“-ს მიენოდა პროდუქცია 3.200 ლარის. განაღდება მოხდება 30 დღის განმავლობაში;

**ანალიზი:**

გაიზარდა აქტივი - მოთხოვნები მიწოდებით (მისაღები ანგარიშები) 3.200 ლარით და იგი დადებულა. გაიზარდა შემოსავალი (ამონაგები) რეალიზაციიდან 3.200 ლარით და იგი დაკრედიტდება.

8. გაიყიდა პროდუქცია ნაღდი ანგარიშსწორებით 15.200 ლარის;

**ანალიზი:**

აქტივი - „ნაღდი ფული სალაროში“ გაიზარდა 15.200 ლარით და იგი დადებულა. გაიზარდა შემოსავალი რეალიზაციიდან 15.200 ლარით და იგი დაკრედიტდება;

11. პროდუქცია მიენოდა კლიენტს, ფირმა „კოლხეთს“ 3.800 ლარის;

**ანალიზი:**

აქტივი - მოთხოვნები მიწოდებით გაიზარდა 3.800 ლარით და იგი დადებულა. შემოსავალი რეალიზაციიდან გაიზარდა 3.800 ლარით და იგი დაკრედიტდება.

12. მიღებულია ფირმა „ელადა“-საგან 480 ლ. ვალის დასაფარავად;

**ანალიზი:**

აქტივი - „ნაღდი ფული სალაროში“ გაიზარდა 480 ლარით და დადებულა. აქტივი - „მოთხოვნები მიწოდებით“ შემცირდა 480 ლარით და დაკრედიტდება.

15. გასტუმრებულია ფირმა „ეგროსი“-ს ვალი 3.000 ლარი;

ანალიზი:

ვალდებულებები - „ვალდებულება მიწოდებით“ შემცირდა 3.000 ლარით. იგი დადებულა. აქტივი - „ნალდი ფული სალაროში“ შემცირდა 3.000 ლარით და იგი დაკრედიტდება.

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

ანალიზი:

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

17. გაცემულია გასული ორი კვირის ხელფასი 2.000 ლარი;

ანალიზი:

გაიზარდა ხელფასის ხარჯი 2.000 ლარით და იგი დადებულა. აქტივი - „ნალდი ფული სალაროში“ შემცირდა 2.000 ლარით და იგი დაკრედიტდება.

21. მიღებულია ვალის დასაფარავად: ფირმა „ელადა“-საგან 2.000 ლარი; შპს „კოლხეთი“-საგან 2.600 ლარი;

ანალიზი:

აქტივი - „ნალდი ფული სალაროში“ გაიზარდა 4.600 ლარით და იგი დადებულა. აქტივი - „მოთხოვნები მიწოდებით“ შემცირდა 4.600 ლარით და იგი დაკრედიტდება.

22. შექმნილია მასალები: ფირმა „ეგრისი“-საგან 2.300 ლ. და შპს „იმერეთი“-საგან 1.730 ლ. ანგარიშების განაღდებას ვადა 30 დღემდეა.

**ანალიზი:**

აქტივი - „მასალები“ გაიზარდა 4.030 ლარით და დადებულდება. ვალდებულებები - „ვალდებულება მიწოდებით“ გაიზარდა 4.030 ლარით და დაკრედიტდება.

28. შექმნილია სადაზღვევო პოლისი ერთი წლის ვადით 1.800 ლ. დაზღვევის პერიოდი 1 ივლისიდან იწყება;

**ანალიზი:**

აქტივი - „წინასწარ გადახდილი დაზღვევის ხარჯი“ - გაიზარდა 1.800 ლარით და იგი დადებულდება.

აქტივი - „ნაღდი ფული სალაროში“ შემცირდა 1.800 ლარით და იგი დაკრედიტდება.

30. სანარმოს პერსონალს ერგება ხელფასი ივლისის მეორე ნახევრისათვის 2.400 ლარი. გადახდა მოხდება 2 აგვისტოს.

**ანალიზი:**

„ხელფასის ხარჯი“ გაიზარდა 2.400 ლარით და იგი დადებულდება. ვალდებულება - „გადასახდელი ხელფასი“ გაიზარდა 2.400 ლარით და დაკრედიტდება.

30. ინვენტარიზაციის მონაცემებით საწყობში აღმოჩნდა მასალების ნაშთი 6.200 ლ., მაშასადამე, წარმოებაში დახარჯულია 7.830 ლ. მასალები;

**ანალიზი:**

„მასალების ხარჯი“ გაიზარდა 7.830 ლ. და იგი დადებულდება. აქტივი - „მასალები“ შემცირდა 7.830 ლარით და იგი დაკრედიტდება.

30. სანარმოს კლიენტებს მიეწოდა პროდუქცია:  
ფირმა „ელადა“-ს - 2.350 ლ.  
სატრანსპორტო კომპანიას - 1.200 ლ.  
შპს „კოლხეთი“-ს - 2.900 ლ.

ანალიზი:

აქტივი - „მოთხოვნები მინოდებით“ გაიზარდა 6.450 ლარით და იგი დადებულა. „შემოსავალი რეალიზაციიდან“ გაიზარდა 6.450 ლარით და იგი დაკრედიტდება.

30. გაცემულ თამასუქზე დაირიცხა პროცენტი 200 ლარი;

ანალიზი:

„საპროცენტო ხარჯი“ გაიზარდა და იგი დადებულა 200 ლარით. ვალდებულება - „გადასახდელი პროცენტები“ გაიზარდა 200 ლარით და იგი დაკრედიტდება.

30. დამფუძნებელმა საკუთარი საქიროებისათვის ამოიღო 2.000 ლარი ნაღდი ფული;

ანალიზი:

„კაპიტალის ამოღება“ გაიზარდა 2.000 ლარით და დადებულა.

აქტივი - „ნაღდი ფული სალაროში“ შემცირდა 2.000 ლარით და დაკრედიტდება.

II. აღნიშნული ოპერაციები რეგისტრირებულ უნდა იქნას მთავარ ჟურნალში:

ფირმა „ელგელ“  
მიმართული ქონება

ქ.1

თარიღი	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზე	დებიტი	კრედიტი
ივლისი 1	ფული საბანკო ანგარიშზე	1210	50000	
	კაპიტალი	5210		50000
2	მიწა	2110	30000	
	ფული საბანკო ანგარიშზე	1210		10000
	გრძელვადიანი თამასუქები	4120		20000
3	იჯარის ხარჯი	7420	1600	
	დანადგარის იჯარის ხარჯი 1600*			
	ფული საბანკო ანგარიშზე	1210		1600
4	იჯარის ხარჯი	7420	2000	
	შენობის იჯარის ხარჯი 2000*			
	ფული საბანკო ანგარიშზე	1210		2000
5	მასალები	1620	10000	
	ვალდებულებები მიწოდებით	3110		10000
	„ეგრისი“ 10000*			
6	მთხოვნები მიწოდებ.	1410	3200	
	„ელადა“ 3200*			
	შემოსავალი	6110		3200
8	ნაღდი ფული საღაროში	1110	15200	
	შემოსავალი	6110		15200
11	მთხოვნები მიწოდებით	1410	3800	
	შემოსავალი	6110		3800
12	ნაღდი ფული საღაროში	1110	480	
	მთხოვნები მიწოდ.	1410		480
	„ელადა“ 480*			
15	ვალდებ. მიწოდებით	3110	3000	
	„ეგრისი“ 3000*			
	ნაღდი ფული საღაროში	1110		3000
16	ელ.ენერჯის ხარჯი	7430	290	
	ვალდებულებები მიწოდებით	3110		290
	თელასი 290*			
17	ხელფასის ხარჯი	7410	2000	
	ნაღდი ფული საღაროში	1110		2000
21	ნაღდი ფული საღაროში	1110	4600	
	მთხოვნები მიწოდებით	1410		4600
	„ელადა“ 2000*			
	„ქოლხეთი“ 2600*			
22	მასალები	1620	4030	
	ვალდებ. მიწოდებით	3110		4030
	„ეგრისი“ 2300*			
	„იმერეთი“ 1730*			
28	წინასწარ გადახდილი დაზღვევა	1730	1800	
	ნაღდი ფული საღაროში	1110		1800
30	ხელფასის ხარჯი	7410	2400	
	გადასახდელი ხელფასი	3130		2400
30	მასალების ხარჯი	7110	7830	
	მასალები	1620		7830
30	მთხოვნები მიწოდებით	1410	6450	

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

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

ფირმა „ელგელ“-ის მთავარ ჟურნალში რეგისტრირებული ოპერაციები მთავარ წიგნში (რეგისტრში) გადაიტანება შემდეგი სახით:

### მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ნაღდი ფული სალაროში

ანგარიში 1110

თარიღი 2001 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალღო
ივლისი 8	შემოსავალი	ქ.1	15200		15200
12	მოთხოვნები	ქ.1	480		15680
15	ვალდებულებები	ქ.1		3000	12680
17	ხელფასის ხარჯი	ქ.1		2000	10680
21	მოთხოვნები	ქ.1	4600		15280
28	დაზღვევა წინასწარ	ქ.1		1800	13480
30	კაპიტალის ამოღება	ქ.1		2000	11480

### მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ფული ბანკში

ანგარიში 1210

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალღო
ივლისი 1	კაპიტალი	ქ.1	50000		50000
2	მიწა	ქ.1		10000	40000
3	მოწყობილობების იჯარა	ქ.1		1600	38400
4	შენობის იჯარა	ქ.1		2000	36400

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მოთხოვნები მიწოდებით ანგარიში 1410

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი 6	შემოსავალი	ქ.1	3200		3200
11	შემოსავალი	ქ.1	3800		7000
12	ნაღდი ფული	ქ.1		480	6520
21	ნაღდი ფული	ქ.1		4600	1920
30	შემოსავალი	ქ.1	6450		<u>8370</u>

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მასალები ანგარიში 1620

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი 5	ვალდებულებები	ქ.1	10000		10000
22	ვალდებულებები	ქ.1	4030		14030
30	მასალების ხარჯი	ქ.1		7830	<u>6200</u>

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

წინასწარ გადახდილი დაზღვევა ანგარიში 1730

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი 28	ნაღდი ფული	ქ.1	1800		<u>1800</u>

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მინა ანგარიში 2110

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი 2	შექმენა	ქ.1	30000		<u>30000</u>

მთავარი წიზნი (რეგისტრი)

ვალდებულებები მიწოდებით

ანგარიში 3110

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივღისი	5 მასაღები	ქ.1		10000	10000
	15 ნაღღი ფუღღი	ქ.1	3000		7000
	16 ვღღ.კენღღღია	ქ.1		290	7290
	22 მასაღები	ქ.1		4030	11320

მთავარი წიზნი (რეგისტრი)

გაღღასაღღელი ხეღღფასი

ანგარიში 3130

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივღისი	30 ხეღღფასის ხარღღი	ქ.1		2400	2400

მთავარი წიზნი (რეგისტრი)

გაღღასაღღელი პროცენღღები

ანგარიში 3410

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივღისი	30 საპროცენღღო ხარღღი	ქ.1	200		200

მთავარი წიზნი (რეგისტრი)

გასანაღღღელი თამასუქები

ანგარიში 4120

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივღისი	2 მიწა	ქ.1		20000	20000

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

პარტნიორის კაპიტალი ანგარიში 5210

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი 1	ფული ბანკში	ქ.1		50000	50000

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

კაპიტალის ამოღება ანგარიში 5211

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი 30	ნაღდი ფული	ქ.1	2000		2000

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

შემოსავალი რეალიზაციიდან ანგარიში 6110

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი 6	მთხოვნები მიწოდებით	ქ.1		3200	3200
8	ნაღდი ფული	ქ.1		15200	18400
11	მთხოვნები მიწოდებით	ქ.1		3800	22200
30	მთხოვნები მიწოდებით	ქ.1		6450	<u>28650</u>

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მასალების ხარჯი ანგარიში 7110

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი 30	მასალები	ქ.1	7830		<u>7830</u>

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ხელფასის ხარჯი ანგარიში 7410

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი 17	ნაღდი ფული	ქ.1	2000		2000
30	გადასახდელი ხელფასი	ქ.1	2400		4400

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

საიჯარო ხარჯი ანგარიში 7420

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი 3	ფული ბანკში	ქ.1	1600		1600
4	ფული ბანკში	ქ.1	2000		3600

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ელ.ენერჯის ხარჯი ანგარიში 7430

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი 16	ვალდებულებები მიწოდ.	ქ.1	290		290

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

საპროცენტო ხარჯი ანგარიში 8210

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი 30	გადასახდ. პროცენტები	ქ.1	200		200

## ღამხმარე რეგისტრები:

მოთხოვნების ანგარიშის ღამხმარე რეგისტრი:

კლიენტი: „ელადა“

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღღ
ივღღღი	6 მიწოდღღღა	ღ.1	3200		3200
	12 ღანადღღღა	ღ.1		480	2720
	21 ღანადღღღა	ღ.1		2000	720
	30 მიწოდღღღა	ღ.1	2350		3070

მოთხოვნების ანგარიშის ღამხმარე რეგისტრი

კლიენტი: „სატრანსპორტო კომპანია“

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღღ
ივღღღი	30 მიწოდღღღა	ღ.1	1200		1200

მოთხოვნების ანგარიშის ღამხმარე რეგისტრი

კლიენტი: „კოლხეთი“

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღღ
ივღღღი	11 მიწოდღღღა	ღ.1	3800		3800
	21 ღანადღღღა	ღ.1		2600	1200
	30 მიწოდღღღა	ღ.1	2900		4100

ვალდებუღღღების ანგარიშის ღამხმარე რეგისტრი:

მომწოდებელი „ვერისი“

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღღ
ივღღღი	5 მიწოდღღღა	ღ.1		10000	10000
	15 ღანადღღღა	ღ.1	3000		7000
	22 მიწოდღღღა	ღ.1		2300	9300

**ვალდებულებების ანგარიშის ღამხმარე რეგისტრი**  
**მომწოდებელი „თელასი“**

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
ივლისი 16	მოწოდება	ქ.1		290	290

**ვალდებულებების ანგარიშის ღამხმარე რეგისტრი**  
**მომწოდებელი „იმერეთი“**

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
ივლისი 22	მოწოდება	ქ.1		1730	1730

ღამხმარე რეგისტრებისა და მთავარი წიგნის შესაბამისი ანგარიშების ჩანანერების იდენტიურობის შემოწმების მიზნით, დგება ღამხმარე რეგისტრების ნაერთი (კრებსი):

**ფირმა „ელ&ელ“**  
**მოთხოვნების ანგარიშების ნაერთი**  
**2001 წლის 31 ივლისისათვის**

	ლარი
1. ფირმა „ელადა“	3070
2. სატრანსპორტო კომპანია	1200
3. შპს „კოლხეთი“	4100
	<hr/>
სულ	<u>8370</u>

**ფირმა „ელ&ელ“**  
**ვალდებულებების ანგარიშების ნაერთი**  
**2001 წლის 31 ივლისისათვის**

	ლარი
1. ფირმა „ეგრილი“	9300
2. „თელასი“	290
3. „იმერეთი“	1730

სულ 11320

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

**ფირმა „ელ&ელ“**  
**საცდელი ბალანსი**  
**31 ივლისი, 2001 წ.**

№	ანგ. ანგარიშების დასახელება	დებუტი	კრედიტი
1110	ნაღდი ფული საღარიბოში	11480	
1210	ფული საბანკო ანგარიშზე	36400	
1410	მოთხოვნები მიწოდებით	8370	
1620	მასალები	6200	
1730	წინასწარ გადახდილი დასვლევა	1800	
2110	მიწა	30000	
3110	ვალდებულებები მიწოდებით		11320
3130	გადასახდელი ხელფასი		2400
3410	გადასახდელი პროცენტები		200
4120	გასანაღდებელი თამასუქები		20000
5210	პარტნიორის კაპიტალი		50000
5211	კაპიტალის ამოღება	2000	
6110	შემოსაველი რეალიზაციიდან		28650
7110	მასალების ხარჯი	7830	
7410	ხელფასის ხარჯი	4400	
7420	საიჯარო ქირა	3600	
7430	ელენერჯის ხარჯი	290	
8210	საპროცენტო ხარჯი	200	
	<b>სულ</b>	<b>112570</b>	<b>112570</b>

## 9.2. ფინანსური ანგარიშგების მომზადება

საცდელი ბალანსის მომზადების, მისი დებუტისა და კრედიტის ჯამის ტოლობის მიღების შემდეგ, მზადდება ფინანსური ანგარიშგება. კერძოდ, ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ; ანგარიშგება კაპიტალის მოძრაობის შესახებ და ბალანსი.

ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ და ანგარიშგება კაპიტალის მოძრაობის შესახებ ასახავს დროის გარკვეული პერიოდის, მოცემული მაგალითის მიხედვით, 2001 წლის ივლისის თვის შესაბამის ინფორმაციას, ხოლო ბალანსი - ინფორმაციას დროის გარკვეული მომენტისათვის, მოცემულ შემთხვევაში 2001 წლის 31 ივლისისათვის.

იმის გამო, რომ საცდელი ბალანსი უკვე მომზადებულია, ხოლო ფინანსურ ანგარიშგებაში ინფორმაცია საცდელი ბალანსიდან გადაიტანება, ამ უკანასკნელში ანგარიშების დასახელება და შესაბამისი სალდოები საცდელი ბალანსის თანმიმდევრობით აისახება. თუმცა, ეს სავალდებულო მოთხოვნა არ არის და სანარმოებს შეუძლიათ საკუთარი შეხედულებისამებრ შეცვალონ ფინანსურ ანგარიშგებაში მაჩვენებელთა ჩამონათვალი, შესაბამისი სტანდარტის მოთხოვნის დაცვით, ე. ი. ცალკეული ანგარიშგებისათვის განსაზღვრული სტრუქტურის ფარგლებში.

ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ განსაზღვრავს წმინდა მოგებას (ზარალს). წმინდა მოგება, მოგება/ზარალის ანგარიშგებიდან გადაიტანება ანგარიშგებაში კაპიტალის მოძრაობის შესახებ. რაც შეეხება კაპიტალს, მისი სალდო საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის, ასახულია როგორც ანგარიშგებაში კაპიტალის მოძრაობის შესახებ, ისე ბალანსში.

**შირმა „ელ&ელ“**  
**ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ**  
**ივლისი, 2001 წ.**

	ლარი	ლარი
<b>შემოსავალი:</b>		
შემოსავალი რეალიზაციიდან		28650
<b>ხარჯები:</b>		
მასალების ხარჯი	7830	
ხელფასის ხარჯი	4400	
საიჯარო ქირა	3600	
ელენერგიის ხარჯი	290	
საპროცენტო ხარჯი	<u>200</u>	
<b>სულ ხარჯები</b>		<b><u>16320</u></b>
<b>წმინდა მოგება</b>		<b><u><u>12330</u></u></b>

**შირმა „ელ&ელ“**  
**ანგარიშგება კაპიტალის მოძრაობის შესახებ**  
**ივლისი, 2001 წ.**

	ლარი
საწყისი კაპიტალი, 1 ივლისი, 2001წ.	50000
წმინდა მოგება ივლისის თვის (+)	<u>12330</u>
<b>სულ</b>	<b><u>62330</u></b>
კაპიტალის ამოღება (-)	<u>2000</u>
<b>საკუთარი კაპიტალი, 31 ივლისი, 2001წ.</b>	<b><u><u>60330</u></u></b>

შირმა „ელ&ელ“

ბალანსი

31 ივლისი, 2001 წ.

აქტივები	ლარი	ლარი
მოკლევადიანი აქტივები		
ფულადი საშუალებები	47880	
მოთხოვნები მიწოდებით	8370	
წინასწარ გადახდილი დაზღვევა	1800	
მასალები	6200	
	<hr/>	64250
<i>სულ მოკლევადიანი აქტივები</i>		
გრძელვადიანი აქტივები		
ძირითადი საშუალებები		
მიწა		30000
<i>სულ აქტივები</i>		<hr/> <hr/> 94250
<b>ვალდებულებები და კაპიტალი</b>		
ვალდებულებები		
მოკლევადიანი ვალდებულებები		
ვალდებულებები მიწოდებით	11320	
გადასახდელი ხელფასი	2400	
გადასახდელი პროცენტები	200	
	<hr/>	13920
<i>სულ მოკლევადიანი ვალდებულებები</i>		
გრძელვადიანი ვალდებულებები		
გასანაღდებელი თამასუქები		20000
<i>სულ ვალდებულებები</i>		<hr/> 33920
კაპიტალი		
საკუთარი კაპიტალი		60330
<i>სულ ვალდებულებები და კაპიტალი</i>		<hr/> <hr/> 94250

### 9.3. სააღრიცხვო ციკლის დამამთავრებელი ოპერაციები

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

სააღრიცხვო ციკლის დამთავრება, უპირველეს ყოვლისა,  
ნომინალური ანუ დროებითი ანგარიშების განულებას, დახურ-  
ვას ნიშნავს.

ზემოთ განხილული მაგალითის მიხედვით, მთავარი ნიგნის  
(რეგისტრის) შემოსავლების, ხარჯებისა და კაპიტალის ამოღე-  
ბის ანგარიშებზე 2001 წლის 31 ივლისისათვის ჯერ კიდევ  
ირიცხება შესაბამისი სალდო (ნაშთი). ისინი არ შეიძლება  
გადატანილ იქნას მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდზე, იმო-  
ქმედებენ რა მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა  
მოგების სიდიდეზე და არარეალურს გახდიან მას. ამიტომ  
თითოეული საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ყველა ნომი-  
ნალური (დროებითი) ანგარიში უნდა განულდეს, დაიხუროს,  
მათი სალდოს გადატანით კაპიტალის ანგარიშზე.

ანგარიშის დახურვა მისი სალდოს განულებას ნიშნავს.  
ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ნომინალური (დროე-  
ბითი) ანგარიშების დახურვა დამამთავრებელი ჩანაწერის გა-

კეთებით და შესაბამისად, სალდოს განულებით ხდება. შემოსავლებისა და ხარჯების ამსახველი ანგარიშების დახურვების გამარტივების მიზნით სპეციალური ანგარიში, „საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი“ გამოიყენება. ეს ანგარიშიც ნომინალურია და თავისი ფუნქციის შესრულების შემდეგ, როგორც ყველა ნომინალური ანგარიში, ისიც დაიხურება, სალდოს კაპიტალის ანგარიშზე გადატანით.

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

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

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

1. შემოსავლების ამსახველი თითოეული ანგარიში დადებულდება დროის ამ მომენტისათვის არსებული სალდოს თანხით და დაკრედიტდება საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალის ანგარიში;
2. ხარჯების ამსახველი თითოეული ანგარიში დაკრედიტდება დროის ამ მომენტისათვის არსებული სალდოს თანხით და დადებულდება საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალის ანგარიში;

3. მთავარი ჟურნალიდან შესაბამისი ინფორმაციის მთავარი წიგნის ანგარიშებზე გადატანის შემდეგ, შემოსავლებისა და ხარჯების ამსახველი ყველა ანგარიშის სალდო განულდება;
4. საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალის ანგარიშზე, პირველი დახურვების შემდეგ, თავს მოიყრის: დებეტში - ხარჯები, კრედიტში - შემოსავლები. თუ მისი საბოლოო სალდო საკრედიტოა, იგი წმინდა მოგებას, ხოლო თუ სადებეტოა - წმინდა ზარალს წარმოადგენს;
5. საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალის ანგარიში დაიხურება მისი სალდოს გადატანით კაპიტალის ანგარიშზე;
6. კაპიტალის ამოღების ანგარიში დაიხურება მისი სალდოს გადატანით კაპიტალის ანგარიშზე; ე.ი. დადებეტდება კაპიტალის ანგარიში და დაკრედიტდება კაპიტალის ამოღების ანგარიში.

საყურადღებოა, რომ დახურვების ამსახველი გატარებები მოგებისა და ზარალის შესახებ ანგარიშგების მსგავსია, ოღონდ სანინალმდეგოდ ჩანვრით.

ზემოთ მოტანილი მაგალითის მიხედვით, ფირმა „ელგელ“-თვის საანგარიშგებო პერიოდს 2001 წლის ივლისი წარმოადგენს. ამიტომ, მისი ნომინალური (დროებითი) ანგარიშების დახურვები 2001 წლის 31 ივლისისათვის უნდა მოხდეს.

ფირმა „ელ&ელ“

მთავარი ქონალი

ქ.2

თარიღი 2001 წ.	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გადატან აზუ	დებეტი	კრედიტი
	დამაშთაურებელი გატარებები (ანგარიშების დახურვები):			
ივლისი	31 შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110	28650	
	საანგარიშგებო პერიოდის მოგება	5330		28650
	31 საანგარიშგებო პერიოდის მოგება	5330	16320	
	მასალების ხარჯი	7110		7830
	ხელფასის ხარჯი	7410		4400
	საიჯარო ქირა	7420		3600
	ელენერჯის ხარჯი	7430		290
	საპროცენტო ხარჯი	8210		200
	31 საანგარიშგებო პერიოდის მოგება	5330	12330	
	პარტნიორის კაპიტალი	5210		12330
	31 პარტნიორის კაპიტალი	5210	2000	
	კაპიტალის ამოღება	5211		2000

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

პარტნიორის კაპიტალი ანგარიში 5210

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
ივლისი	1 ფული ბანკში	ქ.1		50000	50000
	31 საანგ. პერიოდის მოგება	ქ.2		12330	62330
	31 კაპიტალის ამოღება	ქ.2	2000		60330

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

კაპიტალის ამოღება ანგარიში 5211

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
ივლისი	30 ნაღდი ფული	ქ.1	2000		2000
	31 დახურვა	ქ.2		2000	0

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მასალების ხარჯი ანგარიში 710

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი 30	მასალები	ქ-1	7830		7830
	31 დახურვა	ქ-2		7830	0

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

შემოსავალი რეალიზაციიდან ანგარიში 610

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი 6	მთხოვნები მიწოდებით	ქ-1		3200	3200
	8 ნაღდი ფული	ქ-1		15200	18400
	11 მთხოვნები მიწოდებით	ქ-1		3800	22200
	30 მთხოვნები მიწოდებით	ქ-1		6450	28650
	31 დახურვა	ქ-2	28650		0

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ხელფასის ხარჯი ანგარიში 7410

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი 17	ნაღდი ფული	ქ-1	2000		2000
	30 გადასახდელი ხელფასი	ქ-1	2400		4400
	31 დახურვა	ქ-2		4400	0

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

საიჯარო ხარჯი ანგარიში 7420

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი 3	ფული ბანკში	ქ-1	1600		1600
	4 ფული ბანკში	ქ-1	2000		3600
	31 დახურვა	ქ-2		3600	0

## მთავარი წიგნი (რეპისტრი)

ელენერგის ხარჯი ანგარიში 7430

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი 16	ვალდებულებები მიწოდ.	ქ.1	290		290
31	დახურვა	ქ.2		290	0

## მთავარი წიგნი (რეპისტრი)

საპროცენტო ხარჯი ანგარიში 8210

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი 30	გადასახდ. პროცენტები	ქ.1	200		200
31	დახურვა	ქ.2		200	0

## მთავარი წიგნი (რეპისტრი)

საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი ანგარიში 5330

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი 31	შემოსავლი	ქ.2		28650	28650
31	ხარჯები	ქ.2	16320		12330
31	დახურვა	ქ.2	12330		0

მთავარი წიგნის ანგარიშებში დამამთავრებელი გატარებების გადატანის შემდეგ, დებეტისა და კრედიტის ტოლობის დაცვის შემოწმების მიზნით, კვლავ უნდა მომზადდეს საცდელი ბალანსი. ამჯერად, საცდელ ბალანსში მხოლოდ რეალური (მუდმივი) ანგარიშები აისახება, რადგანაც ნომინალური (დროებითი) ანგარიშების დახურვის შემდეგ საღდოები მხოლოდ რეალურ ანგარიშებს გააჩნიათ; ხოლო ანგარიშები, რომლებსაც საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს საღდო არ გააჩნიათ, საცდელ ბალანსში არ აისახებიან.

**ფირმა „ელ&ელ“**  
**დაგამთავრებული საცდელი ბალანსი**  
**31 ივლისი, 2001 წ.**

№	ანგ.	ანგარიშების დასახელება	დებიტი	კრედიტი
	1110	ნაღდი ფული საღაროში	11480	
	1210	ფული საბანკო ანგარიშზე	36400	
	1410	მოთხოვნები მიწოდებით	8370	
	1620	მასალები	6200	
	1730	წინასწარ გადახდილი დასვლევა	1800	
	2110	მიწა	30000	
	3110	ვალდებულებები მიწოდებით		11320
	3130	გადასახდელი ხელფასი		2400
	3410	გადასახდელი პროცენტები		200
	4120	გასანაღდებელი თამასუქები		20000
	5210	პარტნიორის კაპიტალი		60330
		<b>სულ</b>	<b>94250</b>	<b>94250</b>

ზემოაღნიშნულის ანალოგიურად ხდება შემოსავლებისა და ხარჯების ამსახველი ანგარიშების დახურვები ამხანაგობებსა და კორპორაციებში (სააქციო საზოგადოებებში). რაც შეეხება კაპიტალს, კორპორაციის კაპიტალი სააქციო კაპიტალისაგან შესდგება და ამიტომ გამოიყენება ანგარიშები: „ჩვეულებრივი აქციები“, „პრივილეგირებული აქციები“, ხოლო ანგარიშზე „გადასახდელი დივიდენდები“ აისახება აქციონერებზე გასაცემი და გაცემული დივიდენდები. გარდა ამისა, გამოიყენება ანგარიში „გაუნაწილებელი მოგება“, რომელზეც საანგარიშგებო პერიოდის მოგებისა და ზარალის ანგარიშიდან გადაიტანება და გროვდება აქციონერებზე გაუნაწილებელი წმინდა მოგება. იგი საკუთარი კაპიტალის შემადგენელი ნაწილია.

აქედან გამომდინარე, კორპორაციის დროებითი ანგარიშების დახურვა შემდეგი თავისებურებებით ხასიათდება:

1. შემოსავლების, ხარჯებისა და დივიდენდების ანგარიშები დროებით ანგარიშებს წარმოადგენს — გაუნაწილებელი მოგებისათვის და არა კაპიტალის ანგარიშისათვის;
2. საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალის ანგარიში იხურება გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშზე მისი სალდოს გადატანით;
3. დივიდენდების გაცემა დაკავშირებულია და ამცირებს გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშს.

კორპორაცია წარმოადგენს რა იურიდიულ პირს, მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, იხდის მოგების გადასახადს. ამიტომ ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ ჩვეულებრივ, მოიცავს მოგების გადასახადის ხარჯს, ხოლო ბალანსი „ვალდებულებას მოგების გადასახადით“.

ღია ტიპის სააქციო საზოგადოების ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ მოიცავს აგრეთვე, მუხლს „მოგება I აქციაზე“. იგი გაიანგარიშება წმინდა მოგების გაყოფით გამოშვებული ჩვეულებრივი აქციების საშუალოშენიშნულ რაოდენობაზე.

დავუშვათ, ფირმა „ელ&ელ“ სააქციო საზოგადოებაა და გამოშვებული აქვს 1.000 ცალი ჩვეულებრივი აქცია; წმინდა მოგება 12.330 ლარია; ე. ი. მოგება I აქციაზე 12.33 (12.330/1.000) ლარს შეადგენს. ეს მაჩვენებელი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლების მიერ გამოიყენება ს.ს. „ელ&ელ“-ის მთავალი პერიოდის მოგებისა და გასაცემი დივიდენდების პროგნოზირებისათვის.

კორპორაცია კაპიტალის მოძრაობის შესახებ ანგარიშგების ნაცვლად ადგენს ანგარიშგებას გაუნაწილებელი მოგების შესახებ. იგი ასახავს გაუნაწილებელი მოგების ცვლილებას საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში:

**ფირმა „ელ&ელ“**  
**ანგარიშგება გაუნაწილებელი მოგების შესახებ**  
**ივლისი, 2001 წ.**

გაუნაწილებელი მოგება 30.06.2001წ.	0
წმინდა მოგება ივლისი, 2001 წ. (+)	<u>12330</u>
 სულ	 12330
 დივიდენდები (-)	 <u>2000</u>
გაუნაწილებელი მოგება 31.07.2001 წ.	<u><u>10330</u></u>

მიუხედავად იმისა, რომ სააღრიცხვო ციკლი უკვე განვიხილეთ, მისი სრული სახით წარმოსადგენად საჭიროა გავეცნოთ კიდევ სამ პროცედურას, რომელიც დააზუსტებს წმინდა მოგების მოცულობას, გააადვილებს აღრიცხვის წარმოებასა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას. ეს პროცედურებია:

1. მაკორექტირებელი გატარებები;
2. საცდელი ბალანსი;
3. სამუშაო ფურცელი.

## ფინანსური ანგარიშგების მოსაგზავნად ბოლო პროცედურები

### 10.1. კორექტირებები, მათი აუსილებლობა

ბუღალტრული აღრიცხვა ფინანსური ინფორმაციის სისტემატურ რეგისტრაციასა და ამ ინფორმაციის მომხმარებლებამდე დაყვანას ემსახურება. ამ პროცესის პირველი ნაწილი, ფინანსური ოპერაციების სისტემატური რეგისტრაცია, უკვე განვიხილეთ. სანამ ფინანსური ინფორმაცია მომხმარებლებს მიენოდება, მისი კორექტირებაა საჭირო. კორექტირება განსაკუთრებით ყველა იმ ანგარიშს ეხება, რომელიც საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგების (ზარალის) გაანგარიშებასთანაა დაკავშირებული. ამიტომ, როგორც ნესი, კორექტირებები ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ხდება.

სანარმოს ფინანსური მდგომარეობა უტყუარად მაშინ შეიძლება ჩაითვალოს, როდესაც ფინანსურ ანგარიშგებაში საანგარიშგებო პერიოდის ყველა რეალური შემოსავალი და ხარჯია ასახული. ცხადია, აღნიშნული განმარტება ექვს არ უნდა ინვედეს და ფინანსური ანგარიშგება სწორედ ასე უნდა იყოს მომზადებული, მაგრამ დარიცხვის მეთოდი, რომლის მიხედვითაც საანგარიშგებო პერიოდის ყველა შემოსავალი და ხარჯი დაუყოვნებლივ აისახება, ყოველთვის არ ყოფილა აღრიცხვის გავრცელებული მეთოდი. აღრიცხვის საკასო მეთოდი, რომლის გამოყენების დროსაც შემოსავალი ფულის მიღებისას, ხოლო ხარჯი - გადახდისას აღიარდება, იყო და ზოგ შემთხვევაში კვლავაც რჩება ფინანსური ინფორმაციის ასახვის სრულიად

მისაღებ მეთოდად. ე.ი. არსებობს შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვის საკასო და დარიცხვის მეთოდი.

დღეისათვის, აღრიცხვის მეთოდებიდან უპირატესობა დარიცხვის მეთოდს ენიჭება და იგი ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებით, ფინანსური ანგარიშგების მომზადების ერთერთ სანყის წინაპირობად და უმნიშვნელოვანეს დაშვებად ითვლება.

დარიცხვის მეთოდი შემოსავლის აღიარებას ძირითადი პროცესის დამთავრებისთანავე ახდენს. როგორც წესი, ეს საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდებისას ხდება, როდესაც სათანადო დოკუმენტით გამყიდველი (მიმწოდებელი) საკუთრების (განკარგვის) უფლებასა და მასთან დაკავშირებულ რისკებს მყიდველს (მიმღებს) გადასცემს. ანალოგიურად რეგისტრირდება ყველა ხარჯი, შესაბამის მომენტში, როგორც წესი, საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) გამოყენებისას.

სწორედ დარიცხვის მეთოდის გამოყენება, საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში შემოსავლებისა და ხარჯების დარიცხვის მეთოდით ასახვა, აუცილებელს ხდის ფინანსური ანგარიშგების მომზადებამდე დაზუსტდეს მისი ელემენტები. ეს კი, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს კორექტირებადი გატარებებით ხდება.

## 10.2. მაქორეაქტირებადი ბატარეაები

საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში მიღებული (გამომუშავებული) ყველა შემოსავლისა და განეული ყველა ხარჯის ფინანსურ ანგარიშგებაში სწორად ასახვის მიზნით, პერიოდის ბოლოს ხდება ანგარიშების კორექტირება (რეგულირება, დაზუსტება).

ანგარიშების კორექტირება საჭიროა შემდეგი მიზეზების გამო:

- ზოგჯერ, სანარმო თანხას საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდებისათვის წინასწარ, მიწოდების ფაქტის მოხდენამდე ლებულობს. თუ სანარმომ საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) ღირებულება წინასწარ (ავანსად) მიიღო, აუცილებელია ვალდებულების წარმოქმნის დაფიქსირება საქონლის მიწოდებასა და მომსახურების განევაზე, ან მისი შეუსრულებლობის შემთხვევაში, მიღებული ავანსის უკან დაბრუნებაზე. ე. ი. მიღებული ავანსები სანარმოსათვის დაუმსახურებელ, გამოუმუშავებელ შემოსავალს, ანუ ვალდებულებას წარმოადგენს.

ასევე, სანარმოს შეუძლია წინასწარ გადაიხადოს თანხა მომავალ პერიოდებში საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდებისათვის. ასეთი წინასწარი გადახდა სანარმოსათვის აქტივს, მოთხოვნას წარმოადგენს, გაცემული ავანსების სახით. გაცემული ავანსები სანარმოს საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიღების, ან გაცემული ავანსის თანხის უკან დაბრუნების უფლებას აძლევს.

- მიღებული ავანსების სანინალმდეგო სიტუაცია იქმნება, როდესაც საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდება უკვე მოხდა, მაგრამ მისი ღირებულება ჯერ არ არის მიღებული. ე.ი. წარმოიქმნა აქტივი — მოთხოვნა (დებიტორული დავალიანება), ანუ მისი მომავალ პერიოდში ანაზღაურების უფლება.

ასევე, შეიძლება წარმოიქმნას გაცემული ავანსების სანინალმდეგო სიტუაცია, როდესაც საქონელი (სამუშაოების, მომსახურების) მიღებული და სანარმოს მიერ უკვე გამოყენებულია, მაგრამ მისი ღირებულება ჯერ

გადახდილი (ანაზღაურებული) არ არის. მომავალ პერიოდში მისი გადახდის აუცილებლობა ვალდებულებას წარმოადგენს.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას წინ უნდა უსწრებდეს შემოსავლებისა და ხარჯების, აქტივებისა და ვალდებულებების დაზუსტება, რაც კორექტირებების გზით მიიღწევა. კორექტირებადი გატარებების აუცილებლობა შეიძლება წარმოიქმნას შემდეგი შემთხვევებიდან, რომელიმეს არსებობისას:

1. ავანსის მიღება - მომავალში საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდების პირობით;
2. წინასწარი გადახდა - მომავალში საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდების პირობით;
3. საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდება - მისი ღირებულების გადახდამდე;
4. საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიღება/გამოყენება - მისი ღირებულების გადახდამდე.

კორექტირებადი ჩანაწერების გადატანისას შეიძლება საჭირო გახდეს დამატებითი ანგარიშების გახსნა. ასეთი ანგარიშები საჭიროების მიხედვით გაიხსნება და მათში ჩვეულებრივ, მთავარი ჟურნალიდან გადაიტანება რეგისტრირებული კორექტირებადი გატარება.

### 10.2.1. მიღებული ავანსები

როგორც უკვე აღნიშნული იყო, ზოგჯერ მყიდველმა (კლიენტმა) შეიძლება წინასწარ გადაიხადოს გარკვეული თანხა მომავალ პერიოდში მისაწოდებელი საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) ღირებულებისათვის. გამყიდველი სწარმოსათვის იგი წინასწარ მიღებულ, დაუმსახურებელ (გამოუმუშავებელ)

შემოსავალს ანუ მიღებულ ავანსს წარმოადგენს და ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება ვალდებულებების ნაწილში, მიღებული ავანსების სახელწოდებით.

მაგალითად, ფირმა „ელგელ“-მა გააფორმა ხელშეკრულება რესტორან „არაგვთან“ მისანოდებელი პროდუქციის წინასწარ გადახდაზე 2001 წლის 1 ნოემბრიდან, ყოველთვიურად 80 ლარის ოდენობით. 2001 წლის 1 ნოემბერს მიღებულ იქნა სამი თვის თანხა  $240 = (80 \times 3)$  ლარი. თანხის მიღება მთავარ ჟურნალში შემდეგნაირად აისახება:

### ფირმა „ელგელ“ მთავარი ჟურნალი

ჟ-3

თარიღი 2001 წ.	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზე	დებუტი	კრედიტი
ნოემბერი	1 ნაღდი ფული სალაროში	1110	240	
	მიღებული ავანსები	3120		240

მაშასადამე, ფირმა „ელგელ“-მა 2001 წლის 1 ნოემბერს მიიღო აქტივი — 240 ლ. ნაღდი ფული და შესაბამისად, წარმოექმნა ვალდებულება, სამი თვის განმავლობაში თავისი პროდუქცია მისანოდოს რესტორან „არაგვს“.

მთავარ ჟურნალში რეგისტრირებული ოპერაცია ჩვეულებრივ გადაიტანება შესაბამის ანგარიშებში:

### მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ნაღდი ფული სალაროში                      ანგარიში 1110

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშვნა	დებუტი	კრედიტი	საღლო
ნოემბერი	1 მიღებული ავანსები	ჟ-3	240		240

## მთავარი წიბნი (რეგისტრი)

მიღებული ავანსები                      ანგარიში 3120

თარიღი 2001		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
ნოემბერი	1	ნაღღი ფუღლი	კ-3		240	240

წინასწარ (ავანსად) მიღებული თანხები ექვემდებარება კორექტირებას ფაქტიური მინოდებისა და მაშასადამე, ვალდებულებების შესრულების შესაბამისად. ერთიდაიგივე კორექტირებადი გატარების ხშირად განმეორების თავიდან აცილების მიზნით, იგი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს კეთდება. ამიტომ, 2001 წლის 31 დეკემბერს, ფირმა „ელ&ელ“ ფაქტიურად მინოდებული პროდუქციისა და შესრულებული ვალდებულების თანხით მოახდენს მიღებული ავანსების კორექტირებას. მაგალითის მიხედვით, საანგარიშგებო პერიოდის ორი თვისათვის ასეთი კორექტირებადი თანხა იქნება  $160 = (240 \times 2/3)$  ლარი. იგი მთავარ ჟურნალში შემდეგნაირად აისახება:

ფირმა „ელ&ელ“

მთავარი ქჰრნალი

ჟ-4

თარიღი 2001		ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გაღატანაზე	დებეტი	კრედიტი
12	31	მიღებული ავანსები	3120	160	
		შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		160

კორექტირებადი გატარებით ავანსად მიღებული თანხის ნაწილი (160ლ.), რომელიც საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის უკვე გამომუშავებულია და შესაბამისი პროდუქცია მიენოდა კლიენტს, რესტორან „არაგვს“, გამოაკლდება მიღებულ ავანსებს და აღიარდება შემოსავლად. კორექტირებადი

გატარების მთავარ ნიგნში გადატანის შემდეგ, შემოსავლების ანგარიშში უკვე სწორადაა ასახული საანგარიშგებო პერიოდის რეალური შემოსავალი.

### მთავარი ნიგნი (რეგისტრი)

მიღებული ავანსები ანგარიში 3120

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
2001						
ნოემბერი	1	ნაღდი ფული	ქ3		240	240
დეკემბერი	31	შემოსავალი	ქ4	160		80

### მთავარი ნიგნი (რეგისტრი)

შემოსავალი რეალიზაციიდან ანგარიში 610

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
2001						
დეკემბ.	31	მიღებული ავანსები	ქ4		160	160

## 10.2.2. გაცემული ავანსები

სანარმო ზოგჯერ წინასწარ იხდის მომავალ პერიოდში მისაღები საქონლის ან გასანევი მომსახურების ღირებულებას. თანხის გადახდისას სანარმოს ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება აქტივი - გაცემული ავანსების სახით, წინასწარ გადახდილი თანხით.

მაგალითად, ფირმა „ელგელ“-მა 2001 წლის 1 დეკემბერს გადაიხადა ქონების 6 თვით სახანძრო დაზღვევისათვის 1.200 ლარი. ეს ოპერაცია მთავარ ყურნალში შემდეგნაირად აისახება:

**ფირმა „ელ&ელ“**  
**მთავარი ქურნალი**

ჟ5

თარიღი 2001	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზე	დებეტი	კრედიტი
დეკემბ. 1	წინასწარ გადახდილი დაზღვევა	1730	1200	
	ნაღდი ფული სალაროში	1110		1200

აღნიშნული ოპერაციით, ფირმა „ელ&ელ“-მა 2001 წლის 1 დეკემბერს შეიძინა ახალი აქტივი სადაზღვევო კომპანიის ვალდებულების სახით - დაიცვას მისი ქონება ხანძრით გამოწვეული ზარალისაგან. იგი ანგარიშებში აისახება:

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

**წინასწარ გადახდილი დაზღვევა                      ანგარიში 1730**

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნ ება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
დეკემბ. 1	ნაღდი ფული სალაროში	ჟ5	1200		1200

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

**ნაღდი ფული სალაროში                      ანგარიში 1110**

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნ ება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
დეკემბ. 1	დაზღვევა წინასწარ	ჟ5		1200	1200

სადაზღვევო კომპანია განუწყვეტლივ ასრულებდა თავის ვალდებულებას. შესაბამისად, მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, 31 დეკემბერს ფირმა „ელ&ელ“-მა უნდა მოახდინოს წინასწარ გადახდილი დაზღვევის თანხის კორექტირება 200 ლარით ( $1200 \times 1/6$ ), რომელიც მთავარ ქურნალში შემდგენაირად აისახება:



საავანსო გადახდებთან დაკავშირებული სხვა სახის კორექტირებადი გატარებები საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში სხვადასხვა სახის მასალების, კერძოდ, მისი ხარჯვის აღრიცხვისას წარმოიქმნება. საანგარიშგებო პერიოდის ხარჯის ოდენობა განისაზღვრება დახარჯული მასალების რაოდენობით, და არა დროის პერიოდით.

**მაგალითი:**

2001 წლის 1 აგვისტოსათვის ფირმა „ელგელ“-ს გააჩნდა საკანცელარო საქონელი 260 ლარის. 15 სექტემბერს შეძენილი იქნა 160 ლარის საკანცელარო საქონელი და შესაბამისად, მთავარ ჟურნალში დაფიქსირდა შემდეგი გატარება:

**ფირმა „ელგელ“  
მთავარი ჟურნალი**

ჟ.7

თარიღი 2001	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზე	დებუტი	კრედიტი
სექტემ. 15	საკანცელარო საქონელი	1620	160	
	ნაღდი ფული საღაროში	1110		160

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

**მასალები**

**ანგარიში 1620**

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნ ება	დებუტი	კრედიტი	საღდო
სექტემ. 15	საკანცელარო საქონელი	ჟ.7	160		160

## მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ნაღდი ფული სალაროში

ანგარიში 1110

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნ ება	დებუტი	კრედიტი	საღდო
სექტემ. 15	საკანცელარიო საქონელი	ქ.7		160	160

2001 წლის 31 დეკემბერს, ინვენტარიზაციით საკანცელარიო საქონლის ფაქტიური ნაშთი სანყოფნაში 70 ლარს შეადგენდა. ამ მონაცემების საფუძველზე გაკეთებული გაანგარიშება გვიჩვენებს, რომ წლის განმავლობაში დახარჯულია 350 ლარის საკანცელარიო საქონელი:

### გაანგარიშება:

#### საკანცელარიო საქონელი:

ნაშთი 2001 წ. 1.08	ლარი 260
შეძენა	160
	420
<b>სულ</b>	<b>420</b>
 მინუს:	
ნაშთი 2001 წ. 31.12	70
	70
<b>დახარჯულია წლის განმავლობაში</b>	<b>350</b>

საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში დახარჯული საკანცელარიო საქონლის ოდენობის გაანგარიშების შემდეგ, მოხდება მისი ხარჯად აღიარება კორექტირებადი გატარებით:

**ფირმა „ელ&ელ“**  
**მთავარი ქვრნალი**

უ.8

თარიღი 2001	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზე	დებეტი	კრედიტი
დეკემბ. 31	მასალების ხარჯი	7490	350	
	მასალები	1620		350

მაშასადამე, დახარჯული საკანცელარო საქონლის ღირებულება აქტივის შესაბამისი ანგარიშიდან კორექტირებადი გატარებით გადაიტანება საკანცელარო საქონლის ხარჯის ანგარიშზე, ე. ი. აღიარდება ხარჯად.

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

**მასალები**

**ანგარიში 1620**

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
დეკემბ. 31	მასალების ხარჯი	უ.8		350	350

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

**სხვა საერთო ხარჯები**

**ანგარიში 7490**

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
დეკემბ. 31	მასალები	უ.8	350		350

კორექტირებადი გატარებების მესამე ტიპი, რომელიც წინასწარ გადახდებთანაა დაკავშირებული, წარმოებაში იმ აქტივების გამოყენებისას წარმოიქმნება, რომლებიც ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში ემსახურებიან მას და მოაქვთ სარგებელი. მაშასადამე, აღნიშნული კორექტირება შეეხება გრძელვადიანი აქტივების, ძირითადი საშუალებების, არამატერიალური აქტივების და ა.შ. ღირებულების ნაწილის ხარჯად აღიარებას.

**მაგალითი:**

ფირმა „ელ&ელ“-მა სანარმოო საქროებისათვის 2001 წლის 1 ივნისს შეიძინა მონეობილობა 20.000 ლარად და განსაზღვრა მისი სასარგებლო გამოყენების ვადა 5 წლით. აღნიშნული ოპერაცია ბუღალტრული აღრიცხვის მთავარ ჟურნალში და შესაბამისად, მთავარ ნიგნში (რეგისტრში) აისახება:

**ფირმა „ელ&ელ“  
მთავარი ჟურნალი**

ჟ-9

თარიღი 2001	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზე	დებეტი	კრედიტი
ივლისი 1	მანქანა-დანადგარები	2120	20000	
	ფული საბანკო ანგარიშზე	1210		20000

**მთავარი ნიგნი (რეგისტრი)**

**მანქანა-დანადგარები**

**ანგარიში 2150**

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი 1	ფული ბანკში	ჟ-9	20000		20000

**მთავარი ნიგნი (რეგისტრი)**

**ფული ბანკში**

**ანგარიში 1210**

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი 1	მანქანა-დანადგარები	ჟ-9		20000	20000

სანარმოს გადაწყვეტილებით, ხუთი წლის გასვლის შემდეგ მონეობილობა სრულიად უვარგისი იქნება და შეუძლებ-

ლი გახდება მისი გაყიდვა ან სხვა სახით გამოყენება, ე.ი. მას არ გააჩნია სალიკვიდაციო (ნარჩენი) ღირებულება. რადგან მოწყობილობის სასარგებლო გამოყენების ვადა 5 წლით განისაზღვრა, შესაბამისობის პრინციპის მიხედვით, მოწყობილობის ღირებულება ამ 5 წელზე უნდა განანიღდეს და თითოეულ საანგარიშგებო პერიოდს მიეკუთვნოს შესაბამისი ხარჯის სახით. გრძელვადიანი აქტივების ღირებულების შესაბამისი ნაწილის მოცემული საანგარიშგებო პერიოდის ხარჯებზე მიკუთვნება ამორტიზაციის ანარიცხებად იწოდება. დავუშვათ, ფირმა „ელგელ“-ი ამორტიზაციის გაანგარიშების მარტივ მეთოდს იყენებს, რომელიც გულისხმობს აქტივის ღირებულების თანაბარ განანიღდებას მისი სასარგებლო გამოყენების მთელს პერიოდზე. ამორტიზაციის ანარიცხები 2001 წლისათვის გაიანგარიშება ფორმულით:

$$AN = A - C / N \times n / 12$$

სადაც:

- AN – ამორტიზაციის ნორმა;
- A – აქტივის ღირებულება;
- C – სალიკვიდაციო ღირებულება;
- N – სასარგებლო გამოყენების პერიოდი;
- n – თვეების რიცხვი.

აღნიშნული ფორმულის გამოყენებით, ფირმა „ელგელ“-ის ამორტიზაციის თანხა 2001 წლისათვის 2.000 ლარს შეადგენს (20.000 — 0 / 5წ. X 6/12). ამორტიზაციის დარიცხვა აისახება შემდეგი კორექტირებადი გატარებით:

**ფირმა „ელ&ელ“**  
**მთავარი ქურნალი**

ქ.10

თარიღი 2001	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზე	დებეტი	კრედიტი
დეკემბ. 31	ამორტიზაციის ხარჯი	7455	2000	
	მონეობილობების ამორტიზაცია	2250		2000

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

**ამორტიზაციის ხარჯი**

**ანგარიში 7455**

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშ- ნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
დეკემბ. 31	მონეობილ. ამორტიზაცია	ქ. 10	2000		2000

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

**მონეობილობების ამორტიზაცია**

**ანგარიში 2250**

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნ- ება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
დეკემბ. 31	ამორტიზაციის ხარჯი	ქ. 10		2000	2000

ასეთი კორექტირებადი გატარების შემდეგ, მონეობილობების ღირებულების ნაწილი (2.000 ლ.) მიმდინარე პერიოდის ხარჯებს მიეკუთვნება. საკრედიტო ანგარიში - „მონეობილობების დაგროვილი ამორტიზაცია“ კონტრაქტიური ანგარიშია. იგი არეგულირებს შესაბამისი აქტივის - „მონეობილობების“ ანგარიშს. ამორტიზაციის ანარიცხები არ აისახება როგორც აქტივის ანგარიშის შემცირება, არამედ წლების განმავლობაში ცალკე ანგარიშზე გროვდება (აკუმულირდება) და ბალანსში აისახება კონტრაქტივის სახით. ფინანსურ ანგარიშგებაში ძირ-

ითადი საშუალებების სრული ღირებულებისა და დაგროვილი ამორტიზაციის თანხის ცალ-ცალკე ჩვენებით, მომხმარებლებს უფრო სრული ინფორმაცია მიენოდებათ:

ფირმა „ელ&ელ“

ბალანსი

(ფრაგმენტი)

31 დეკემბერი, 2001 წ.

**ძირითადი საშუალებები:**

	ლარი	ლარი
ბიზნა		30000
მონოპოლიზაციები	20000	
დაგროვილი ამორტიზაცია (-)	<u>2000</u>	
		<u>18000</u>
<b>სულ ძირითადი საშუალებები</b>		<b>48000</b>

10.2.3. გამომუშავებული, მაგრამ

აღურისხავი შემოსავალი

ხშირია შემთხვევა, როდესაც საწარმო თავის პროდუქციას (სამუშაოებს, მომსახურებას) კლიენტს კრედიტით (შემდგომი გადახდის პირობით, განვადებით) მიჰყიდის. ოპერაციის მოხდენის, ე.ი. პროდუქციის (საქონლის, მომსახურების) მიწოდების მომენტში ფიქსირდება გამომუშავებული, მაგრამ ჯერ კიდევ მიუღებელი შემოსავალი; ე.ი. ნარმოიქმნება აქტივი - მოთხოვნები მიწოდებით ანუ დებიტორული დავალიანებები.

**მაგალითი:**

ფირმა „ელგელ“ თავის კლიენტებს ყოველდღიურად ანუ დის პროდუქციას კრედიტით (შემდგომი გადახდის პირობით) და კვირაში ერთხელ წარუდგენს ანგარიშ-ფაქტურას გასანაღდეבלად. 2001 წლის 15 ნოემბერს კლიენტს წარედგინა ანგარიშ-ფაქტურა №20, თანხით 490 ლ. ეს ოპერაცია მთავარ ჟურნალში შემდეგნაირად აისახება:

**ფირმა „ელგელ“  
მთავარი ჟურნალი**

ჟ.11

თარიღი 2001	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზე	დებეტი	კრედიტი
ნომბ. 15	მოთხოვნები მიწოდებით	1410	490	
	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		490

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

მოთხოვნები მიწოდებით

ანგარიში 1410

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნ- ება	დებეტი	კრედიტი	საღლო
ნომბ. 15	შემოსავალი რეალიზაც.	ჟ.11	490		490

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

შემოსავალი რეალიზაციიდან

ანგარიში 6110

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნ- ება	დებეტი	კრედიტი	საღლო
ნომბ. 15	მოთხოვნები	ჟ.11		490	490

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს აღმოჩნდა, რომ კლიენტს მიენოდა პროდუქცია 300 ლ., რომელზეც ანგარიშ-ფაქტურა გამონერილი და წარდგენილი არ არის. ეი. ეს არის გამომუშავებული შემოსავალი, რომელიც ჯერ კიდევ არ არის აღიარებული შემოსავლად. საწარმოს ანგარიშებში საანგარიშგებო პერიოდის მთელი შემოსავლის სწორად და სრულად ასახვის მიზნით, უნდა შესდგეს კორექტირებადი გატარება:

**ფირმა „ელ&ელ“  
მთავარი ქსრნალი**

ჟ-12

თარიღი 2001	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზე	დებუტი	კრედიტი
დეკემბ. 31	მოთხოვნები მიწოდებით	1410	300	
	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		300

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

მოთხოვნები მიწოდებით

ანგარიში 1410

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნ. ება	დებუტი	კრედიტი	საღდო
დეკემბ. 31	შემოსავალი რეალიზ.	ჟ-12	300		300

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

შემოსავალი რეალიზაციიდან

ანგარიში 6110

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნ. ება	დებუტი	კრედიტი	საღდო
დეკემბ. 31	მოთხოვნები	ჟ-12		300	300

მთავარ ჟურნალში შემოსავლის აღიარების შესახებ კორექტირებადი გატარების რეგისტრაციისათვის აუცილებელი არ არის დაუყოვნებლივ გამოინეროს და კლიენტს გაეგზავნოს შესაბამისი ანგარიშ-ფაქტურა. ეს შეიძლება მოგვიანებითაც გაკეთდეს.

#### 10.2.4. განუული, მაგრამ აღსრულებული ხარჯები

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს შემოსავლების მსგავსად, რომელიც შეიძლება გამომუშავებული, მაგრამ შემოსავლად აუღიარებული იყოს, იმის გამო, რომ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლო დღე არ დაემთხვა მინოდების ანგარიშ-ფაქტურის გამონეროსა და კლიენტისათვის გაგზავნის თარიღს, ხარჯებიც შეიძლება იყოს უკვე განუული, მაგრამ ხარჯად ჯერ კიდევ აუღიარებული. ამის ტიპური მაგალითია ჯერ კიდევ გაუნგარიშებული და გადაუხდელი ხელფასი, პროცენტები კრედიტით სარგებლობისათვის და სხვა.

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს გაანგარიშებულ უნდა იქნას ხელფასი, რომელიც უკვე გამოიმუშავა სანარმოს პერსონალმა ხელფასის უკანასკნელი გადახდის თარიღიდან საანგარიშგებო პერიოდის ბოლომდე და შედგეს კორექტირებადი გატარება, რომელიც დააფიქსირებს ჯერ კიდევ გადაუხდელ, მაგრამ საანგარიშგებო პერიოდის ხარჯად აღიარებულ ხელფასს.

#### მაგალითი:

ფირმა „ელგელ“-ის პერსონალი ხელფასს ლეზულობს კვირაში 1.000 ლარს, ყოველი კვირის ბოლო დღეს - პარასკევს. მიმდინარე საანგარიშგებო წლის ბოლო დღე, 31 დეკემბერი, მოთხაბათია. ე. ი. დეკემბრის თვის ბოლო სამი დღის ხელფასი

ბუღალრტულ აღრიცხვაში ასახული არ არის. 31 დეკემბერს შესდგება კორექტირებადი გატარება 600 ლ. ( $1000 \times 3/5 = 600$ ), რომელიც მთავარ ყურნალში შემდეგნაირად აისახება:

**ფირმა „ელ&ელ“  
მთავარი ქურნალი**

ქ.13

თარიღი 2001	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზე	დებეტი	კრედიტი
დეკემბ. 31	ხელფასის ხარჯი	7410	600	
	გადასახდელი ხელფასი	3130		600

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

ხელფასის ხარჯი

ანგარიში 7410

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნ. ება	დებეტი	კრედიტი	საღლო
დეკემბ. 31	გადასახდელი ხელფასი	ქ.13	600		600

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

გადასახდელი ხელფასი

ანგარიში 3130

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნ. ება	დებეტი	კრედიტი	საღლო
დეკემბ. 31	ხელფასის ხარჯი	ქ.13		600	600

აღნიშნული კორექტირებადი გატარებით დაფიქსირდება, რომ სანარმოს პერსონალს ერგება დეკემბრის თვის სამი დღის ხელფასი, რომელიც სანარმოს ვალდებულებაა მათ წინაშე. მთავარ ყურნალში რეგისტრირებული კორექტირებადი გატარების მთავარ წიგნში (რეგისტრში) გადატანის შემდეგ, ხელფასის

ხარჯის ანგარიში სწორად ასახავს საანგარიშგებო პერიოდის რეალურ ხარჯს.

ამ ტიპის კორექტირებადი გატარების სხვა შემთხვევა შეიძლება დაკავშირებული იყოს პროცენტებთან. პროცენტები მომსახურების თავისებური ანაზღაურებაა, რომელსაც კრედიტორი უწევს მოვალეს, საჭიროების შემთხვევაში დროებითი სარგებლობისათვის თანხის მიცემით. პროცენტის თანხა იზრდება დროის გასვლასთან ერთად, შესაბამისად, თუ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლო დღე არ დაემთხვევა პროცენტების გადახდის თარიღს, მოვალეს გაუჩნდება უკვე არსებული, მაგრამ ჯერ გადაუხდელი ხარჯი, რომელიც მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდს ეკუთვნის. ამ უკვე არსებული, მაგრამ გადაუხდელი ხარჯის აღსარიცხავად კეთდება კორექტირებადი გატარება.

დავუშვათ, ფირმა „ელგელ“-მა 2001 წლის 1 ნოემბერს აიღო სესხი 2.000 ლარი 6 თვის ვადით, წლიური 12%-იანი განაკვეთით, ძირითადი თანხა და პროცენტები გადახდილ უნდა იქნას 2002 წლის 1 მაისს. 2001 წლის 31 დეკემბერისათვის ფირმა „ელგელ“-ის საპროცენტო ხარჯი შეადგენს 40 ლარს ( $2000 \times 12\% \times 2.12 = 40$ ). მაშასადამე, 40 ლარი არის 2001 წლის საპროცენტო ხარჯი, რომელიც ბუღალტრულ აღრიცხვაში ჯერ არ არის ასახული. შესაბამისად, საპროცენტო ხარჯის აღიარებისათვის უნდა შედგეს კორექტირებადი ჩანაწერი:

ფირმა „ელგელ“

მთავარი ქსრნალი

ტ.14

თარიღი 2001 წ.	ანგარიშის დასახელება	აღნიშვნა გადატან.	დებეტი	კრედიტი
ნოემბ.	1	ფული საბანკო ანგარიშზე	1210	2000
		მოკლევადიანი სესხი	3210	2000
დეკემბ.	31	საპროცენტო ხარჯი	8210	40
		გადასახდელი პროცენტები	3410	40

აღნიშნული კორექტირებადი გატარებით ფიქსირდება ფაქტიურად განეული, მაგრამ აქამდე აღუროცხავი საპროცენტო ხარჯი და ფირმის ვალდებულება პროცენტის გადახდის შესახებ. მთავარ წიგნში ინფორმაციის გადატანის შემდეგ, საპროცენტო ხარჯის ანგარიში უკვე სწორად ასახავს 2001 წლის პროცენტის დაგროვილ ხარჯს.

### მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ფული ბანკში

ანგარიში 1210

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
ნოემბ. 1	მოკლევადიანი სესხი	ქ.14		2000	2000

### მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მოკლევადიანი სესხი

ანგარიში 3210

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
ნოემბ. 1	ფული საბანკო ანგარიშზე	ქ.14		2000	2000

### მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

საპროცენტო ხარჯი

ანგარიში 8210

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
დეკემბ. 31	გადასახდელი პროცენტები	ქ.14	40		40

## მთავარი ნიშნი (რეგისტრი)

გადასახდელი ხელფასი

ანგარიში 3130

თარიღი 2001		შინაარსი	მინიშნ ება	დებეტი	კრედიტი	საღლი
დეკემბ.	31	საპროცენტო ხარჯი	ქ.14		40	40

### 10.3. ალტერნატიული კორექტირებალი

#### გატარებები

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებით ძირითადთან ერთად ნებადართულია ალტერნატიული მეთოდების გამოყენება.

სწორედ ავანსების აღრიცხვისას შესაძლებელია გამოყენებულ იქნას ასეთი ალტერნატიული მეთოდები. ზოგიერთი საწარმო უფრო მოხერხებულობის, ჩვევის, ოპერაციის მოცულობის ან სხვა მიზეზის გამო, მიღებულ ავანსებს პირდაპირ ასახავს შემოსავლების ანგარიშის კრედიტში, ხოლო წინასწარ გადახდილ ხარჯებს - ხარჯების ანგარიშის დებეტში. თუ მიღებული ავანსები პირდაპირ შემოსავლების ანგარიშის კრედიტშია ასახული, წარმოიქმნება მაკორექტირებელი გატარების აუცილებლობა, რომლითაც საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის ჯერ კიდევ დაუმსახურებელი, გამოუმუშავებელი შემოსავალი გადაიტანება შემოსავლების ანგარიშიდან ვალდებულებების ანგარიშზე. მაშასადამე, ეს მეთოდიკა ავანსების კორექტირების ზემოთ განხილული მეთოდიკის სანიხალმდეგოა, რომლის დროსაც საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს გამოუმუშავებული შემოსავალი ვალდებულებების ანგარიშიდან შემოსავლების ანგარიშზე გადაიტანებოდა.

ზუსტად ანალოგიურად, წინასწარ გადახდილი ხარჯები შეიძლება პირდაპირ იყოს ასახული ხარჯების ანგარიშის დებეტში. ასეთ შემთხვევაში, კორექტირებადი გატარებით წინასწარ გადახდილი ხარჯების ნაწილი, რომელიც მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდს არ ეკუთვნის გადატანილ უნდა იქნას შესაბამისი ხარჯების ანგარიშიდან აქტივის - „წინასწარ გადახდილი ხარჯი“-ს ანგარიშზე.

### 10.3.1. მიღებული ავანსები

თუ ფირმა „ელჯელ“ მიღებულ ავანსებს აღრიცხავდა პირდაპირ შემოსავლის ანგარიშზე, 2001 წლის 1 ნოემბერს რესტორან „არაგვი“-დან ავანსის სახით მიღებული 240 ლარი ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახული იქნებოდა შემდეგნაირად:

ფირმა „ელჯელ“

მთავარი ქურნალი

ჟ-1-ა

თარიღი 2001 წ.	ანგარიშის დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზე	დებეტი	კრედიტი
ნოემბ. 1	ნაღდი ფული საღაროში	1110	240	
	შემოსავალი	6110		240

### მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ნაღდი ფული საღაროში

ანგარიში 1110

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნ- ება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ნოემბ. 1	გადასახდელი პროცენტები	ჟ-1-ა	240		240

## მთავარი წიბნი (რეგისტრი)

შემოსავალი რეალიზაციიდან ანგარიში 610

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნოემბ. 1	ნაღდი ფული	ქ.1-ა		240	240

საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს შემოსავლის ანგარიშის კორექტირება შემდეგნაირად მოხდება:

**ფირმა 'ელ&ელ'**  
**მთავარი ქსრნალი**

ქ.2-ა

თარიღი 2001 წ.	ანგარიშის დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზე	დებეტი	კრედიტი
დეკემბ. 31	შემოსავალი	6110	80	
	მიღებული ავანსები	3120		80

## მთავარი წიბნი (რეგისტრი)

შემოსავალი რეალიზაციიდან ანგარიში 610

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნოემბ. 1	ნაღდი ფული	ქ.1-ა		240	240
დეკემბ. 31	მიღებული ავანსები	ქ.2-ა	80		160

## მთავარი წიბნი (რეგისტრი)

მიღებული ავანსები ანგარიში 3120

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
დეკემბ. 31	შემოსავალი	ქ.2-ა		80	80

კორექტირებადი გატარების შემდეგ მთავარი ნიგნის შემოსავლის ანგარიშზე 2001 წლის 31 დეკემბრისათვის დარჩა სალდო 160 ლარი, რომელიც საანგარიშგებო პერიოდის შემოსავალია, ხოლო 80 ლარი გადატანილია ვალდებულების შემადგენლობაში - „მიღებული ავანსები“-ის ანგარიშზე.

თუ დავუშვებთ, რომ ფირმა „ელ&ელ“ წინასწარ გადახდილ ხარჯებს აღრიცხავდა უშუალოდ ხარჯების ამსახველ ანგარიშზე, 2001 წლის 1 დეკემბერს სანარმოს მიერ ქონების ექსპერტიზის სახანძრო დაზღვევის პოლისის შექმნისას გადახდილი 1.200 ლარი მთავარ ჟურნალში შემდეგნაირად აისახებოდა:

**ფირმა „ელ&ელ“**

**მთავარი ჟურნალი**

**ჟ.პ-ა**

თარიღი 2001 წ.	ანგარიშის დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზე	დებუტი	კრედიტი
დეკემბ.	1. დაზღვევის ხარჯი	7435	1200	
	ნაღდი ფული სალაროში	1110		1200

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

**დაზღვევის ხარჯი**

**ანგარიში 7435**

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	სალდო
დეკემბ.	1 ნაღდი ფული სალაროში	ჟ.პ-ა	1200		1200

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

**ნაღდი ფული სალაროში**

**ანგარიში 1110**

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	სალდო
დეკემბ.	1 დაზღვევის ხარჯი	ჟ.პ-ა		1200	1200

ამ შემთხვევაში, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს საჭირო გახდება კორექტირება, რომელიც დაზღვევის ხარჯების ანგარიშზე რიცხული თანხებიდან გამორიცხავს მომავალი პერიოდის კუთვნილ სადაზღვევო ხარჯს, აქტივის - „ნინასნარ გადახდილი დაზღვევა“-ს ანგარიშზე მისი გადატანით, შემდეგი ჩანაწერით:

**შირმა „ელ&ელ“  
მთავარი ქურნალი**

ქ-4-ა

თარიღი 2001 წ.	ანგარიშის დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზე	დებეტი	კრედიტი
დეკემბ. 31	დაზღვევა წინასწარ	1730	1000	
	დაზღვევის ხარჯი	7435		1000

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

ნინასნარ განეული დაზღვევა

ანგარიში 1730

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნ ება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
დეკემბ. 31	დაზღვევის ხარჯი	ქ-4-ა	1100		1000

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

დაზღვევის ხარჯი

ანგარიში 7435

თარიღი 2001	შინაარსი	მინიშნ ება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
დეკემბ. 31	დაზღვევა წინასწარ	ქ-4-ა		1000	1000

ამ კორექტირების გატარებით სადაზღვევო პოლისის ღირებულების ნაწილი, რომელიც მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდის 5 თვეზე მოდის, ხარჯების ანგარიშიდან გადატანილ

იქნა აქტივის ამსახველ ანგარიშზე, შედეგად დარეგულირდა 2001 წლის ფაქტიური სადაზღვევო ხარჯების ოდენობა.

ყველა აუცილებელი კორექტირებადი გატარების შემდეგ უკვე შესაძლებელია მომზადდეს ფინანსური ანგარიშგება და დაიხუროს ანგარიშები, დასრულდეს საალრიცხვო ციკლი.

#### 10.4. სამუშაო ფურცელი, მისი ღანიშნულება და მომგალება

ბუღალტრულ აღრიცხვაში სხვადასხვა დამხმარე დოკუმენტები გამოიყენება. ერთ-ერთი ასეთი, რომელსაც შედარებით ხშირად მიმართავენ სამუშაო ფურცელია (ცხრილი). იგი საშუალებას იძლევა ფინანსური ანგარიშგება მომზადდეს კორექტირებადი გატარებების გადატანამდე. სამუშაო ფურცელი არ წარმოადგენს ფინანსურ ანგარიშგებას და მაშასადამე, არც ბუღალტრული ციკლის სავალდებულო დოკუმენტს. თუმცა იგი არსებითად აადვილებს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას, იძლევა რა კორექტირებადი გატარებისა და ფინანსური ანგარიშგების მუხლების ერთგვაროვნად მომზადების საშუალებას. მიუხედავად ამისა, სამუშაო ფურცლის გამოყენების დროსაც, ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს აუცილებელია შესაბამისი კორექტირებადი და ანგარიშების დახურვების გატარებების ასახვა მთავარ ჟურნალში, შემდეგ კი მისი გადატანა მთავარ ნიგნში (რეგისტრში).

სამუშაო ფურცელი შემდეგი მოხაზულობისაა:

ფირმა „ელ&ელ“  
**სამუშაო ფურცელი**  
 31 დეკემბერი, 2001 წ.

№	ანგარიშების დასახელება	საცდელი ბალანსი		კორექტირებები		კორექტირ. საცდელი ბალანსი		მოგება-ზარალის ანგარიშ.		ბალანსი	
		დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი	დ-ტი	კ-ტი
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

მაშასადამე, სამუშაო ფურცელი მოიცავს ხუთ ნყვილეულ სვეტს:

1. საცდელი ბალანსი;
2. კორექტირებები;
3. კორექტირებული საცდელი ბალანსი;
4. ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ;
5. ბალანსი.

სამუშაო ფურცლის მოსამზადებლად საჭიროა მთავარი ნიგნის (რეგისტრის) ყველა ანგარიშის გადახედვა, გაანალიზება და საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის, ე. ი. 31 დეკემბრისათვის არსებული ჩანაწერების საფუძველზე გამოყვანილი ნაშთის დაფიქსირება, თანხის ქვევით ხაზის გასმით. (იხ. ფირმა „ელ&ელ“-ის მთავარი ნიგნი 2001 წლის 31 დეკემბრისათვის).

სამუშაო ფურცლის მომზადება შემდეგი ეტაპებისაგან შედგება:

1. ანგარიშის კოდის (შიფრის) და დასახელების ასახვა 1-2 სვეტებში. პირველი საცდელი ბალანსის შედგენა (სვ. 3-4), რომელშიც ანგარიშების სალდოები გადაიტანება მთავარი ნიგნიდან ან გასული საანგარიშგებო პერიოდის საცდელი ბალანსიდან. საცდელი ბალანსის ჯამის განსაზღვრა და დაბალანსება.

ფირმა „ელჯელ“-ის მთავარი წიგნი (რეგისტრი), საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის, ე.ი. 31 დეკემბრისათვის, რომელშიც მთავარი ჟურნალიდან (მთავარი ჟურნალი გვ. 1, 3, 5, 7, 9, 11, 14) უკვე გადატანილია ყველა ოპერაცია, შემდეგი სახისაა:

### მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ნაღდი ფული სალაროში ანგარიში 1110

თარიღი 2001 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებიტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	8 შემოსავალი	ქ.1	15200		15200
	12 მოთხოვნები	ქ.1	480		15680
	15 ვალდებულებები	ქ.1		3000	12680
	17 ხელფასის ხარჯი	ქ.1		2000	10680
	21 მოთხოვნები	ქ.1	4600		15280
	28 დაზღვევა წინასწარ	ქ.1		1800	13480
	30 კაპიტალის ამოღება	ქ.1		2000	11480
სექტემბ.	15 მასალები	ქ.7		160	11320
ნოემბერ.	1 მიღებული ავანსები	ქ.3	240		11560
დეკემბ.	1 წინასწარ გაწეუ. ხარჯი	ქ.5		1200	10360

### მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ფული ბანკში ანგარიში 1210

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებიტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	1 კაპიტალი	ქ.1	50000		50000
	1 მოწყობილობა			20000	30000
	2 მიწა	ქ.1		10000	20000
	3 მოწყობილობების იჯარა	ქ.1		1600	18400
	4 შენობის იჯარა	ქ.1		2000	16400
ნოემბ.	1 მოკლევადიანი სესხი	ქ.14	2000		18400

## მთავარი წიზნი (რეზისტრი)

მოთხოვნები მიწოდებით ანგარიში 1410

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი	6	შემოსავალი	ქ.1	3200		3200
	11	შემოსავალი	ქ.1	3800		7000
	12	ნაღდი ფული	ქ.1		480	6520
	21	ნაღდი ფული	ქ.1		4600	1920
	30	შემოსავალი	ქ.1	6450		8370
ნოემბერ.	15	შემოსავალი	ქ.10	490		8860

## მთავარი წიზნი (რეზისტრი)

მასალები ანგარიში 1620

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი	5	ვალდებულებები	ქ.1	10000		10000
	22	ვალდებულებები	ქ.1	4030		14030
	30	მასალების ხარჯი	ქ.1		7830	6200
სექტემბ.	15	ნაღდი ფული	ქ.7	160		6360

## მთავარი წიზნი (რეზისტრი)

წინასწარ გადახდილი დაზღვევა ანგარიში 1730

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი	28	ნაღდი ფული	ქ.1	1800		1800
დეკემბ.	1	ნაღდი ფული	ქ.5	1200		3000

## მთავარი წიზნი (რეზისტრი)

მინა ანგარიში 2110

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი	2	შექმნა	ქ.1	30000		30000

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

**მანქანა-დანადგარები**

**ანგარიში 2150**

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
2001					
ივლისი	1	ფული ბანკში		20000	20000

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

**ვალდებულებები მიწოდებით**

**ანგარიში 3110**

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივლისი	5	მასალები	ქ.1	10000	10000
	15	ნაღდი ფული	ქ.1	3000	7000
	16	ელ.ენერჯია	ქ.1	290	7290
	22	მასალები	ქ.1	4030	11320

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

**მიღებული ავანსები**

**ანგარიში 3120**

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ნოემბ.	1	ნაღდი ფული	ქ.3	240	240

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

**გადასახდელი ხელფასი**

**ანგარიში 3130**

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივლისი	30	ხელფასის ხარჯი	ქ.1	2400	2400

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

**მოკლევადიანი სესხი**

**ანგარიში 3210**

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
2001					
ნოემბ.	1	ფული საბანკო ანგარიშზე	ქ.14	2000	2000

მთავარი წიზნი (რეგისტრი)

გადასახდელი პროცენტები ანგარიში 3410

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივღისი 30	საპროცენტო ხარჯი	ქ.1	200		200

მთავარი წიზნი (რეგისტრი)

გასანაღღებელი თამასუქები ანგარიში 4120

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივღისი 2	მიწა	ქ.1		20000	20000

მთავარი წიზნი (რეგისტრი)

პარტნიორის კაბიტალი ანგარიში 5210

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივღისი 1	ფული ბანკში	ქ.1		50000	50000

მთავარი წიზნი (რეგისტრი)

კაბიტალის ამოღება ანგარიში 5211

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივღისი 30	ნაღღი ფული	ქ.1	2000		2000

მთავარი წიზნი (რეგისტრი)

მასაღღების ხარჯი ანგარიში 7110

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივღისი 30	მასაღღები	ქ.1	7830		7830

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

**შემოსავალი რეალიზაციიდან ანგარიში 6110**

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივლისი 6	მოთხოვნები მიწოდებით	ქ.1		5200	3200
8	ნაღდი ფული	ქ.1		15200	18400
11	მოთხოვნები მიწოდებით	ქ.1		3800	22200
30	მოთხოვნები მიწოდებით	ქ.1		6450	28650
ნოემბ. 15	მოთხოვნები	ქ.10		490	<u>29140</u>

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

**ხელფასის ხარჯი ანგარიში 7410**

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივლისი 17	ნაღდი ფული	ქ.1	2000		2000
30	გადასახდელი ხელფასი	ქ.1	2400		<u>4400</u>

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

**საიჯარო ხარჯი ანგარიში 7420**

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივლისი 3	ფული ბანკში	ქ.1	1600		1600
4	ფული ბანკში	ქ.1	2000		<u>3600</u>

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

**ელენერგიის ხარჯი ანგარიში 7430**

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
ივლისი 16	ვალდებულებები მიწოდ.	ქ.1	290		<u>290</u>

## მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

საპროცენტო ხარჯი

ანგარიში 8210

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი 30	გადასახდ. პროცენტები	კ.1	200		200

2. სამუშაო ფურცლის 5—6 სვეტებში კორექტირებადი გატარებების ასახვა (უ.2) შესაბამისი დასახელების ანგარიშის სტრიქონზე, რეგისტრის აღნიშვნით (1, 2, 3 და ა.შ.), რათა იდენტიფიცირებული იქნას თითოეული კორექტირებადი გატარება. თუ კორექტირებისას საჭირო გახდება ანგარიში, რომელიც ჯერ არ არის ასახული სამუშაო ფურცელში პირველ საცდელ ბალანსში შესატანი საღდოს არ არსებობის გამო, იგი დაემატება სამუშაო ფურცლის მომდევნო, თავისუფალ სტრიქონზე, ეი. საცდელი ბალანსის ჯამის შემდეგ, კორექტირებადი გატარება კი, შესაბამისად აისახება 5—6 სვეტებში. ყველა კორექტირებადი გატარების ასახვის შემდეგ, კორექტირებების სვეტები დაჯამდება და ცხადია, უნდა დაბალანსდეს.

ცხრილი 16

შირმა „ელ&ელ“

მთავარი ქურნალი

(უ. 4,6,8,10,12,13,14)

თარიღი 2001	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გადართანაზე	დებუტი	კრედიტი
დეკემბ 31	მიღებული ავანსები	3120	160	
	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		160
	დაზღვევის ხარჯი	7435	200	
	წინასწარ გადახდილი დაზღვევა	1730		200
	მასალების ხარჯი	7490	350	
	მასალები	1620		350
	ამორტიზაციის ხარჯი	7455	2000	
	მოწყობილობების ამორტიზაცია	2250		2000
	მთხოვნები მიწოდებით	1410	300	
	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		300
	ხელფასის ხარჯი	7410	600	
	გადასახდელი ხელფასი	3130		600
	საპროცენტო ხარჯი	8210	40	
	გადასახდელი პროცენტები	3410		40

## ფირმა „ელგელ“

## სამუშაო ფურცელი

31 დეკემბერი, 2001 წ.

№	ანგარიშების დასახელება	საცდელი ბალანსი		კორექტირებები		კორექტირ. საცდელი ბალანსი		მოგება-ზარალის ანგარიშ.		ბალანსი	
		ღ-ტი	კ-ტი	ღ-ტი	კ-ტი	ღ-ტი	კ-ტი	ღ-ტი	კ-ტი	ღ-ტი	კ-ტი
1110	ნაღდი ფული	10360									
1210	ფული ბანკში	18400									
1410	მოთხოვნ. მიწოდებით	8860									
1620	მასალები	6360									
1730	დაზღვევა წინააღმდეგ	3000									
2110	მიწა	30000									
2150	მანქანა-დანადგარები	20000									
3110	ვალდებულ. მიწოდებ.		11320								
3120	მიღებული ავანსები		240								
3130	გადასახდ. ხელფასი		2400								
3210	მოკლევადიან ისესხები		2000								
3410	გადასახდ. პროცენტ.		200								
4120	გასანაღდ. თამასუქები		20000								
5210	კაპიტალი		50000								
5211	კაპიტალის ამოღება	2000									
6110	უმოსაკლავი რეალიზ.		29140								
7110	მასალების ხარჯი	7830									
7410	ხელფასის ხარჯი	4400									
7420	საიჯარო ქირა	3600									
7430	ელენერჯის ხარჯი	290									
8210	საპროცენტო ხარჯი	200									
	სულ	115300	115300								

## მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ნაღდი ფული სალაროში

ანგარიში 1110

თარიღი 2001 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
ივლისი	8 შემოსავალი	ქ.1	15200		15200
	12 მოთხოვნები	ქ.1	480		15680
	15 ვალდებულებები	ქ.1		3000	12680
	17 ხელფასის ხარჯი	ქ.1		2000	10680
	21 მოთხოვნები	ქ.1	4600		15280
	28 დახლებული წინასწარ	ქ.1		1800	13480
	30 კაპიტალის ამოღება	ქ.1		2000	11480
სექტემბ.	15 მასალები	ქ.7		160	11320
ნოემბერ.	1 მიღებული ავანსები	ქ.3	240		11560
დეკემბ.	1 წინასწარ გაწ. ხარჯი	ქ.5		1200	10360

## მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ფული ბანკში

ანგარიში 1210

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
ივლისი	1 კაპიტალი	ქ.1	50000		50000
	1 მოწყობილობა	ქ.9		20000	30000
	2 მიწა	ქ.1		10000	20000
	3 მოწყობილობების იჯარა	ქ.1		1600	18400
	4 შენობის იჯარა	ქ.1		2000	16400
ნოემბ.	1 მოკლევად. სესხი	ქ.12	2000		18400

## მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მოთხოვნები მიწოდებით

ანგარიში 1410

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
ივლისი	6 შემოსავალი	ქ.1	3200		3200
	11 შემოსავალი	ქ.1	3800		7000
	12 ნაღდი ფული	ქ.1		480	6520
	21 ნაღდი ფული	ქ.1		4600	1920
	30 შემოსავალი	ქ.1	6450		8370
ნოემბერ.	15 შემოსავალი	ქ.10	490		8860
დეკემბ.	31 5 კორექტირება	ქ.12	300		9160

მთავარი წიზნი (რეგისტრი)

მინა ანგარიში 2110

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
იღღისი	2 შუქენა	ქ.1	30000		30000

მთავარი წიზნი (რეგისტრი)

მასაღღები ანგარიში 1620

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
იღღისი	5 ვაღღებუღღებუღღები	ქ.1	10000		10000
	22 ვაღღებუღღებუღღები	ქ.1	4030		14030
	30 მასაღღების ხარჯი	ქ.1		7830	6200
სუქტემბ.	15 ნაღღი ფუღღი	ქ.7	160		6360
ღუქემბ.	31 3 კორუქტირუღღა	ქ.8		350	6110

მთავარი წიზნი (რეგისტრი)

წინასწარ გაღღახდიღღი ღაზღღვევა ანგარიში 1730

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
იღღისი	28 ნაღღი ფუღღი	ქ.1	1800		1800
ღუქემბ.	1 ნაღღი ფუღღი	ქ.5	1200		3000
	31 2 კორუქტირუღღა	ქ.6		200	2800

მთავარი წიზნი (რეგისტრი)

მანქანა-ღანაღღარუღღი ანგარიში 2150

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღღო
2001					
იღღისი	1 ფუღღი ბანკში	ქ.9	20000		20000

### მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მონყობილობების ამორტიზაცია ანგარიში 2250

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
თარიღი 2001					
დეკემბ. 31	4 კორექტირება	ქ-10		2000	2000

### მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ვალდებულებები მიწოდებით ანგარიში 3110

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი 5	მასალები	ქ-1		10000	10000
15	ნაღდი ფული	ქ-1	3000		7000
16	ელენერგია	ქ-1		290	7290
22	მასალები	ქ-1		4030	11320

### მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მიღებული ავანსები ანგარიში 3120

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ნოემბ. 1	ნაღდი ფული	ქ-3		240	240
დეკემბ. 31	1 კორექტირება	ქ-4	160		80

### მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

გადასახდელი ხელფასი ანგარიში 3130

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი 30	ხელფასის ხარჯი	ქ-1		2400	2400
დეკემბ. 31	6 კორექტირება	ქ-13		600	3000

მთავარი წიზნი (რეგისტრი)

მოკლევადიანი სესხი

ანგარიში 3210

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღდო
2001					
ნოემბ.	1	ფული საბანკო ანგარიშზე	ქ.14	2000	<u>2000</u>

მთავარი წიზნი (რეგისტრი)

გადასახდელი პროცენტები

ანგარიში 3410

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	30	საპროცენტო ხარჯი	ქ.1	200	<u>200</u>
დეკემბ.	31	7 კორექტირება	ქ.13	40	<u>160</u>

მთავარი წიზნი (რეგისტრი)

გასანაღდებელი თამასუქები

ანგარიში 4120

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	2	მიწა	ქ.1	20000	<u>20000</u>

მთავარი წიზნი (რეგისტრი)

პარტნიორის კაპიტალი

ანგარიში 5210

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	1	ფული ბანკში	ქ.1	50000	<u>50000</u>

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**  
**კაპიტალის ამოღება ანგარიში 5211**

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი 30	ნაღდი ფული	ქ.1	2000		2000

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**  
**შემოსავალი რეალიზაციიდან ანგარიში 6110**

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი 6	მთხოვნები მიწოდებით	ქ.1		3200	3200
8	ნაღდი ფული	ქ.1		15200	18400
11	მთხოვნები მიწოდებით	ქ.1		3800	22200
30	მთხოვნები მიწოდებით	ქ.1		6450	28650
ნოემბ. 15	მთხოვნები	ქ.11		490	29140
დეკემბ. 31	1 კორექტირება	ქ.4		160	29300
	5 კორექტირება	ქ.12		300	29600

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**  
**მასალების ხარჯი ანგარიში 7110**

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი 30	მასალები	ქ.1	7830		7830

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**  
**ხელფასის ხარჯი ანგარიში 7410**

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი 17	ნაღდი ფული	ქ.1	2000		2000
30	გადასახდელი ხელფასი	ქ.1	2400		4400
დეკემბ. 31	6 კორექტირება	ქ.13	600		3000

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

საიჯარო ხარჯი ანგარიში 7420

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
ივლისი 3	ფული ბანკში	ქ-1	1600		1600
4	ფული ბანკში	ქ-1	2000		3600

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ელენერგის ხარჯი ანგარიში 7430

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
ივლისი 16	ვალდებულებები მიწოდ.	ქ-1	290		290

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

დაზღვევის ხარჯი ანგარიში 7435

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
2001					
დეკემბ. 31	2 კორექტირება	ქ-6	200		200

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ამორტიზაციის ხარჯი ანგარიში 7455

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
2001					
დეკემბ. 31	4 კორექტირება	ქ-10	2000		2000

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

სხვა საერთო ხარჯები

ანგარიში 7490

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღდო
2001					
დეკემბ. 31	3 კორექტირება	ქ.8	350		350

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

საპროცენტო ხარჯი

ანგარიში 8210

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი 30	გადასახდ. პროცენტები	ქ.1	200		200
დეკემბ. 31	7 კორექტირება	ქ.14	40		240

ფირმა „ელ&ელ“  
სამუშაო ფურცელი  
31 დეკემბერი, 2001 წ.

№	ანგარი- შების დასახე- ლება	საცდელი ბალანსი		კორექტირე- ბები		კორექტირ. საცდელი ბალანსი		შოკება- ზარალის ანგარიშგ.		ბალანსი	
		ღ-ტი	კ-ტი	ღ-ტი	კ-ტი	ღ-ტი	კ-ტი	ღ-ტი	კ-ტი	ღ-ტი	კ-ტი
1110	ნაღდი ფული	10360									
1210	ფული ბანკში	18400									
1410	მოთხოვნ მიწოდებით	8860		5300							
1620	მასალები	6360			3350						
1730	ღაზღვევა	3000			2200						
2110	წინასწარ მიწა	30000									
2150	მანქანა- დანაღვარები	20000									
3110	ვალდებულ. მიწოდებ.		11320								
3120	მიღებული აუნსები		240	1160							
3130	გადასახდ. ხელუასი		2400		6600						
3210	მოკლევადიანი სესხები		2000								
3410	გადასახდ. პროცენტ		200		740						
4120	გასანაღდ. თანსუქები		20000								
5210	კაპიტალის კაპიტალის ამოღება	2000	50000								
5211											
6110	შემოსავლი რეალიზ.		29140		1160						
7110	მასალების ხარჯი	7830			5300						
7410	ხელფასის ხარჯი	4400		6600							
7420	საფარო ქირა	3600									
7430	ულტრეგის ხარჯი	290									
8210	საპროცენტო ხარჯი	200		740							
	<b>სულ</b>	<b>115300</b>	<b>115300</b>								
7435	ღაზღვევის ხარჯი			2200							
7490	სხვა ხარჯები			3350							
7455	ამორტიზაცი- ის ხარჯი			42000							
2250	ფაქტოვლი ამორტიზ.				42000						
	<b>სულ</b>	<b>115300</b>	<b>115300</b>	<b>3650</b>	<b>3650</b>						

3. სამუშაო ფურცელში კორექტირებების ასახვის შემდეგ, გაიანგარიშება კორექტირებული საცდელი ბალანსი (სვ. 7-8). კორექტირებული საცდელი ბალანსის მოსამზადებლად, პირველი საცდელი ბალანსის მონაცემებს ცალკეული ანგარიშების მიხედვით შესაბამისად დაემატება ან გამოაკლდება კორექტირებების დებეტისა და კრედიტის სვეტების ჩანაწერები.

კორექტირებული საცდელი ბალანსის შედგენისას უნდა გვახსოვდეს:

ა. თუ ანგარიში არ მოითხოვს კორექტირებას, ე.ი. მოცემულ სტრიქონზე „კორექტირებები“-ს სვეტებში ჩანაწერები არ არის, პირველ საცდელ ბალანსში ასახული თანხა პირდაპირ გადაიტანება კორექტირებული ბალანსის შესაბამის (დებეტის ან კრედიტის) სვეტებში;

ბ. თუ ანგარიშს პირველი საცდელი ბალანსის მიხედვით სადებეტო სალდო აქვს, მას უნდა დაემატოს კორექტირებების დებეტის სვეტის და გამოაკლდეს კრედიტის სვეტის შესაბამისი ჩანაწერი. მიღებული ალგებრული ჯამი უნდა აისახოს კორექტირებული ბალანსის შესაბამის სტრიქონზე, დებეტის სვეტში;

გ. თუ ანგარიშს პირველი საცდელი ბალანსის მიხედვით საკრედიტო სალდო აქვს, მას უნდა დაემატოს კორექტირებების კრედიტის სვეტის და გამოაკლდეს დებეტის სვეტის შესაბამისი ჩანაწერი. მიღებული ალგებრული ჯამი უნდა აისახოს კორექტირებული ბალანსის შესაბამის სტრიქონზე, კრედიტის სვეტში;

დ. თუ ანგარიშს პირველი საცდელი ბალანსის მიხედვით ნულოვანი სალდო ჰქონდა, უნდა განისაზღვროს სხვაობა კორექტირებების დებეტისა და კრედიტის ჩანაწერებს შორის. მიღებული დადებითი სხვაობა აისახოს კორექტირებული ბალანსის დებეტის სვეტში, ხოლო უარყოფითი სხვაობა კრედიტის სვეტში, შესაბამის სტრიქონზე;

ე. კორექტირებული საცდელი ბალანსის დებეტისა და კრედიტის სვეტების შევსების შემდეგ, უნდა განისაზღვროს

მათი ჯამი და შემონმდეს დებეტისა და კრედიტის სვეტების ჯამის ტოლობა.

3. ანგარიშების სალდოები კორექტირებული საცდელი ბალანსის მიხედვით, უნდა ემთხვეოდეს მთავარი წიგნის ნაშთებს კორექტირებების გადატანის შემდეგ (იხ. ცხრილი 15).

4. კორექტირებული საცდელი ბალანსის მონაცემები (სვ. 7-8) გადატანილ უნდა იქნას მოგება/ზარალის ანგარიშგების (სვ. 9-10) ან ბალანსის (სვ. 11-12) შესაბამის სვეტებში ანგარიშების ტიპის მიხედვით, და დაჯამდეს, კერძოდ, კორექტირებული საცდელი ბალანსის მონაცემები ნომინალური (დროებითი) ანგარიშების მიხედვით გადაიტანება მოგება/ზარალის ანგარიშების დებეტის ან კრედიტის სვეტებში შესაბამისად, ხოლო რეალური (მუდმივი) ანგარიშების მიხედვით - ბალანსში (იხ. ცხრილი 16).

ფირმა „ელ&ელ“  
სამუშაო ფურცელი  
31 დეკემბერი, 2001 წ.

№	ანგარიშების დასახელება	საცდელი ბალანსი		კორექტირებები		კორექტირ. საცდელი ბალანსი		მოგება-ზარალის ანგარიშგ.		ბალანსი	
		ღ-ტი	კ-ტი	ღ-ტი	კ-ტი	ღ-ტი	კ-ტი	ღ-ტი	კ-ტი	ღ-ტი	კ-ტი
1110	ნაღდი ფული	10360				10360					
1210	ფული ბანკში	18400				18400					
1410	მოთხოვნ. მიწოდებით	8860		5300		9160					
1620	მასალები	6360			3350	6010					
1730	დასდევა წინასწარ	3000			2200	2800					
2110	მიწა	30000				30000					
2150	მანქანა-დანადგარები	20000				20000					
3110	ვალდებულ. მიწოდებ.		11320				11320				
3120	მიღებული ავანსები		240	1160			80				
3130	გადასახდ. ხელუფასი		2400		6600		3000				
3210	მოკლევადიანი სესხები		2000				2000				
3410	გადასახდ. პროცენტ.		200		740		240				
4120	ვასანაღდ. თამასუქები		20000				20000				
5210	კაპიტალი		50000				50000				
5211	კაპიტალის ამოღება	2000				2000					
6110	შემოსავალი რეალიზ.		29140		1160 5300		29600				
7110	მასალების ხარჯი	7830				7830					
7410	ხელუფასის ხარჯი	4400			6600	5000					
7420	საბაზო ქირა	3600				3600					
7430	ულენერგიის ხარჯი	290				290					
8210	საპროცენტო ხარჯი	200			740	240					
	სულ	115300	115300								
7435	დასდევის ხარჯი			2200		200					
7490	სხვა ხარჯები			3350		350					
7455	ამორტიზაციის ხარჯი			42000		2000					
2250	დაგროვილი ამორტიზ.				42000	2000					
	სულ	115300	115300	3650	3650	118240	118240				

ფირმა „ელ&ელ“  
სამუშაო ფურცელი  
31 დეკემბერი, 2001 წ.

№	ანგარიშების დასახელება	საცდელი ბალანსი		კორექტირებები		კორექტირ. საცდელი ბალანსი		შოგება-სარაღის ანგარიშზე		ბალანსი	
		ღრმ	კრთ	ღრმ	კრთ	ღრმ	კრთ	ღრმ	კრთ	ღრმ	კრთ
1110	ნაღდი ფული	10360				10360				10360	
1210	ფული ბანკში	18400				18400				18400	
1410	მოთხოვნ. მიწოდებით	8860		5300		9160				9160	
1620	მასალები	6360			3350	6010				6010	
1730	დახდევა წინასწარ	3000			21200	2800				2800	
2110	მიწა	30000				30000				30000	
2150	მანქანა-დანადგარები	20000				20000				20000	
3110	უაღდებულობა		11320				11320				11320
3120	მიღებული ავანსები		240	11160			80				80
3130	გადასახდ. ხელფასი		2400		63600		3000				3000
3210	მოკლევადიანი სესხები		2000				2000				2000
3410	გადასახდ. პროცენტ.		200		7340		240				240
4120	გასანაღდ. თამასუქები		20000				20000				20000
5210	კაპიტალი		50000				50000				50000
5211	კაპიტალის ამოღება	2000				2000				2000	
6110	შემოსავალი რეალიზ.		29140		11160		29600		29600		
7110	მასალების ხარჯი	7830				7830		7830			
7410	ხელფასის ხარჯი	4400		63600		5000		5000			
7420	საიდგარო ქირა	3600				3600		3600			
7430	ულერების ხარჯი	290				290		290			
8210	საპროცენტო ხარჯი	200		7340		240		240			
	სულ	115300	115300								
7435	დახდევის ხარჯი			21200		200		200			
7490	სხვა ხარჯები			3350		350		350			
7455	ანსორტიზაციის ხარჯი			412000		2000		2000			2000
2250	დაგროვული ამორტიზ.				42000		2000				
	სულ	115300	115300	3650	3650	118240	118240	19510	29600	98730	88640

მოგებისა და ზარალის შესახებ ანგარიშგების დებუტისა და კრედიტის სვეტების ჯამებს შორის სხვაობა (29.600-19.510 = 10.090) წარმოადგენს საანგარიშგებო პერიოდის მოგებას ან ზარალს. იგი ტოლი უნდა იყოს ბალანსის დებუტისა და კრედიტის სვეტების ჯამებს შორის სხვაობისა (98.730-88.640 = 10.090). წინააღმდეგ შემთხვევაში დაშვებულია შეცდომა თანხების გადატანისას ან დაჯამებისას, რომელიც უნდა გასწორდეს.

თუ მოგებისა და ზარალის შესახებ ანგარიშგების კრედიტის სვეტის ჯამი მეტია დებუტის სვეტის ჯამზე, სხვაობა საანგარიშგებო პერიოდის მოგებას, საწინააღმდეგო შემთხვევაში კი - ზარალს წარმოადგენს და ემატება (ან აკლდება) მფლობელის კაპიტალს წმინდა მოგების (ზარალის) სახით, ე.ი. გადაიტანება ბალანსში. მთავარ ჟურნალში რეგისტრირდება ბუღალტრული გატარება:

შირმა „ელ&ელ“

მთავარი ჟურნალი

თარიღი 2001 წ.	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზე	დებუტი	კრედიტი
დეკემ. 31	საანგარიშგებო პერიოდის მოგება		10090	
	საკუთარი კაპიტალი			10090
	ან პირიქით:			
	საკუთარი კაპიტალი		10090	
	საანგარიშგებო პერიოდის ზარალი			10090

ასეთი გატარების შემდეგ მოგება/ზარალის ანგარიშგებისა და ბალანსის დებუტისა და კრედიტის სვეტების ჯამები გატოლდება.

## 10.5. ფინანსური ანგარიშგების მომზადება

### სამუშაო ფურცლის საფუძველზე

სამუშაო ფურცლის სრულყოფილად მომზადება მნიშვნელოვნად ამარტივებს ფინანსური ანგარიშგების შედგენას. პირველ რიგში უნდა მომზადდეს ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ, შემდეგ ანგარიშგება საკუთარი კაპიტალის მოძრაობის შესახებ და ბოლოს, ბალანსი. ფინანსური ანგარიშგების მომზადების აღნიშნული თანმიმდევრობა განპირობებულია იმით, რომ წმინდა მოგება, რომელიც მოგება/ზარალის ანგარიშგებაშია ასახული, საჭიროა საკუთარი კაპიტალის მოძრაობის შესახებ ანგარიშგების მოსამზადებლად, ხოლო კაპიტალის ანგარიშის სალდო, რომელიც კაპიტალის მოძრაობის ანგარიშგებაშია ასახული, აუცილებელია ბალანსის შესადგენად.

მოგებისა და ზარალის შესახებ ანგარიშგების შესადგენად სამუშაო ფურცლის გამოყენებისას, საჭიროა შესაბამისი მონაცემები მხოლოდ გადაინეროს სამუშაო ფურცლიდან (სვ. 9—10), მოგებისა და ზარალის შესახებ ანგარიშგების ფორმატით. შემდეგ უნდა მომზადდეს ანგარიშგება საკუთარი კაპიტალის მოძრაობის შესახებ. ამისათვის საჭიროა სამუშაო ფურცლის „ბალანსი“-ს კრედიტის სვეტიდან გადატანილ იქნას კაპიტალის ანგარიშის სანყის სალდო, მოგება/ზარალის ანგარიშგებიდან - წმინდა მოგება ხოლო „კაპიტალის ამოღება“ სამუშაო ფურცლის ბალანსის დებეტის სვეტიდან. აღნიშნული მონაცემების მიხედვით განისაზღვრება საკუთარი კაპიტალის საბოლოო სალდო შემდეგი გაანგარიშებით: სანყის ნაშთს დამატებული წმინდა მოგება და გამოკლებული კაპიტალის ამოღება.

ბალანსის მოსამზადებლად სამუშაო ფურცლის „ბალანსი“-ს დებეტისა და კრედიტის სვეტებიდან (სვ. 11—12) ბალანსის ფორმატზე გადაიტანება ყველა მონაცემი „კაპიტალისა“ და „კაპი-

ტალის“ ამოღების გარდა. კაპიტალი ბალანსში გადაიტანება ანგარიშგებიდან საკუთარი კაპიტალის მოძრაობის შესახებ.

საყურადღებოა ის, რომ სამუშაო ფურცელში კაპიტალის ანგარიშის სტრიქონზე ასახული საღლო საანგარიშგებო პერიოდის სანყისი საღლოა. ბალანსში საკუთარი კაპიტალი უნდა ასახავდეს მის საღლოს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს და იგი უნდა ემთხვეოდეს მთავარი წიგნის (რეგისტრის) კაპიტალის ანგარიშის საღლოს, ანგარიშების კორექტირებებისა და დახურვების გადატანის შემდეგ.

### შირმა „ელ&ელ“

#### ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ

2001 წლის 31 დეკემბრამდე პერიოდისათვის

	ლარი	ლარი
<b>შემოსავლები:</b>		
შემოსავალი რეალიზაციიდან	29600	
სხვა შემოსავალი	0	
	<hr/>	
<b>სულ შემოსავალი</b>		<b>29600</b>
<b>ხარჯები:</b>		
ხელფასის ხარჯი	5000	
იჯარის ხარჯი	3600	
კომუნალური მომსახურების ხარჯი	290	
მონყობილობების ამორტიზაცია	2000	
დაზღვევის ხარჯი	200	
მასალების ხარჯი	7830	
საპროცენტო ხარჯი	240	
სხვა ხარჯები	350	
	<hr/>	
<b>სულ ხარჯები</b>		<b>19510</b>
<b>წმინდა მოგება</b>		<b>10090</b>

**შირმა „ელ&ელ“**  
**ანგარიშგება საკუთარი კაპიტალის**  
**მოძრაობის შესახებ**  
 2001 წლის 31 დეკემბრამდე პერიოდისათვის

	ლარი
საკუთარი კაპიტალი 2001 წ. 1. 01.	50.000
პლიუს: წმინდა მოგება 2001 წლის ჯამი	10.090
	60.090
მინუს: კაპიტალის ამოღება	2000
საკუთარი კაპიტალი 2001 წ. 31. 12.	58.090

**შირმა „ელ&ელ“**  
**ბალანსი**  
 2001 წლის 31 დეკემბრამდე პერიოდისათვის

	2001 წ. 2001 წ.
<b>აქტივები</b>	
მიმდინარე აქტივები	
ფულადი საშუალებები	28760
მოთხოვნები მიწოდებით	9160
წინასწარ გადახდილი დაზღვევა	2800
მასალები	6010
<b>სულ მიმდინარე აქტივები</b>	<b>46730</b>
<b>ბრძელვადიანი აქტივები</b>	

**ძირითადი საშუალებები:**

მინა	30000
მანქანა - დანადგარები	20000
მინუს: დაგროვილი ამორტიზაცია	(2000)
<b>სულ ძირითადი საშუალებები</b>	<b><u>48000</u></b>

**სულ აქტივები** **94730**

**ვალდებულებები და კაპიტალი****ვალდებულებები**

მიმდინარე ვალდებულებები	
ვალდებულებები მინოდებით	11320
გადასახდელი ხელფასი	3000
გადასახდელი პროცენტები	240
მიღებული ავანსები	80
მოკლევადიანი სესხები	<u>2000</u>

**სულ მიმდინარე ვალდებულებები** **16640**

**გრძელვადიანი ვალდებულებები**

გაცემული გრძელვადიანი თამასუქები 20000

**სულ გრძელვადიანი ვალდებულებები** **20000**

**სულ ვალდებულებები** **36640**

**კაპიტალი**

საკუთარი კაპიტალი 58090

**სულ ვალდებულებები და კაპიტალი** **94730**

## 10.6. კორპორაციის ფინანსური ანგარიშგება

სამუშაო ფურცელში, რომელიც კორპორაციის ფინანსური აღრიცხვის მონაცემების საფუძველზე მზადდება, საკუთარი კაპიტალი წარმოდგენილი იქნება სააქციო კაპიტალის (ჩვეულებრივი აქციები, პრივილეგირებული აქციები), გაუნაწილებელი მოგების (დაუფარავი ზარალის) და დივიდენდების სახით. ამიტომ ისინი შესაბამისად აისახება ანგარიშგებაში მოგებისა და ზარალის შესახებ და ბალანსში. გარდა ამისა, კორპორაციის მოგება ექვემდებარება მოგების გადასახადით დაბეგვრას. ამისათვის საჭიროა საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, მოგების გაანგარიშების შემდეგ, კიდევ ერთი კორექტირებადი გატარება, რომელიც ასახავს მოგების გადასახადს, როგორც ხარჯს და შესაბამისი ვალდებულების წარმოქმნას.

დავუშვათ, ფირმა „ელ&ელ“ სააქციო საზოგადოებაა. გამოშვებულია 10.000 ცალი ჩვეულებრივი აქცია და მისი მოგება 2001 წლისათვის 10.090 ლარს შეადგენდა. ქვეყანაში მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად, სანარმოს მოგება იბეგრება 20%-იანი განაკვეთით. აქედან გამომდინარე, მოგების გადასახადის ხარჯი შეადგენს 2.018 (10.090 X 20%) ლარს, ხოლო წმინდა მოგება - 8.072 ლარს. შესაბამისად, მთავარ სარეგისტრაციო ჟურნალში აისახება კორექტირებადი გატარება:

ფირმა „ელ&ელ“

მთავარი ჟურნალი

თარიღი 2001	ანგარიშების დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზე	დებიუტი	კრედიტი
დეკემბერი 31	მოგების გადასახადის ხარჯი	9210	2018	
	მოგების გადასახადი	3310		2018

ხოლო ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ შემდეგი სახით წარმოგვიდგება:

სს „ელ&ელ“

ანგარიშგება მოგებისა და ზარალის შესახებ

2001 წლის 31 დეკემბრამდე პერიოდისათვის

	ლარი
შემოსავლები	29600
ხარჯები	19510
საერთო მოგება	<u>10090</u>
მოგების გადასახადი	2018
წმინდა მოგება	<u>8072</u>
მოგება ერთ აქციაზე	0.81

ანგარიშგება გაუნაწილებელი მოგების შესახებ ასახავს, როგორც საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგებას, ასევე, მის განაწილებას - დივიდენდებს.

დავუშვათ, სს „ელ&ელ“-მა გამოაცხადა და გასცა დივიდენდები 8.000 ლარის ოდენობით. ანგარიშგება გაუნაწილებელი მოგების შესახებ შემდეგი სახით შესდგება:

სს „ელ&ელ“

ანგარიშგება გაუნაწილებელი მოგების შესახებ

2001 წლის 31 დეკემბრამდე პერიოდისათვის

გაუნაწილებელი მოგება 2001 წ. 1. 01.	- 0 -
2001 წლის წმინდა მოგება	<u>8072</u>

*სულ ჯამი* 8072

მინუს: დივიდენდები	<u>8000</u>
გაუნაწილებელი მოგება 2001 წ. 31. 12.	<u>72</u>

მოგების გადასახადის დარიცხვასთან დაკავშირებით, სს „ელ&ელ“ მიმდინარე ვალდებულებები, წინა შემთხვევასთან შედარებით გაიზარდა 2018 ლარით. აგრეთვე, ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, განსხვავებულად აისახება კაპიტალი. რაც შეეხება აქტივებს, იგი არ შეიცვლება. მაშასადამე, სს „ელ&ელ“-ის ბალანსი შემდეგ სახეს მიიღებს:

ს.ს. „ელ&ელ“

ბალანსი

2001 წლის 31 დეკემბრისათვის

აქტივები	2001 წ.	2001 წ.
მიმდინარე აქტივები		
ფულადი საშუალებები		28760
მოთხოვნები მიწოდებით		9160
წინასწარ გადახდილი დაზღვევა		2800
მასალები		<u>6010</u>

*სულ მიმდინარე აქტივები* 46730

**გრძელვადიანი აქტივები**

ძირითადი საშუალებები:

მინა	30000
მანქანა-დანადგარები	20000
დაგროვილი ამორტიზაცია	<u>(2000)</u>

*სულ ძირითადი საშუალებები*48000*სულ აქტივები*94730**ვალდებულებები და კაპიტალი**

მიმდინარე ვალდებულებები

ვალდებულებები მიწოდებით	11320
მოკლევადიანი სესხები	2000
გადასახდელი ხელფასი	3000
გადასახდელი პროცენტები	240
მიღებული ავანსები	80
საგადასახადო ვალდებულებები	<u>2018</u>

*სულ მიმდინარე ვალდებულებები*18658**გრძელვადიანი ვალდებულებები**

გაცემული გრძელვადიანი თამასუქები

20000*სულ გრძელვადიანი ვალდებულებები*20000*სულ ვალდებულებები*38658**კაპიტალი**

სააქციო კაპიტალი (50.000—2.000)

48000

გაუნანილებელი მოგება

8072*სულ საკუთარი კაპიტალი*56072*სულ ვალდებულებები და კაპიტალი*94730

## 10.7. ანგარიშების კორექტირებისა და ლაქურების გაღატანა

სამუშაო ფურცელში ასახული კორექტირებების რეგისტრაცია ხდება მთავარ ჟურნალში და გადაიტანება მთავარ ნიგნში (რეგისტრში). ჩვეულებრივ, იგი ფინანსური ანგარიშგების მომზადების შემდეგ ხდება.

სამუშაო ფურცლიდან დამამთავრებელ (საბოლოო) საცდელ ბალანსზე გადასვლის დემონსტრირების მიზნით, გავიხსენოთ ადრე გაკეთებული კორექტირებები:

### შირმა „ელ&ელ“ მთავარი ჟურნალი

თარიღი 2001წ.	ანგარიშის დასახელება	აღნიშვნა გაღატან.	დებუტი	კრედიტი
	<b>კორექტირებები:</b>			
დეკემბ.	31 მიღებული აუანსები	3120	160	
	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		160
	31 დაზღვევის ხარჯი	7435	200	
	წინასწარ გადახდილი დაზღვევა	1730		200
	31 საკანცელარიო ხარჯები	7490	350	
	საკანცელარიო ხაქონელი	1620		350
	31 ამორტიზაციის ხარჯები	7455	2000	
	მანქანა-დანადგარების ცვეთა	2250		2000
	31 მოთხოვნები მიწოდებით	1410	300	
	შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110		300
	31 ხელფასის ხარჯი	7410	600	
	გადასახდელი ხელფასი	3130		600
	31 საპროცენტო ხარჯი	8210	40	
	გადასახდელი პროცენტები	3410		40

კორექტირებადი გატარებების მთავარ ჟურნალში ასახვისა და მთავარ ნიგნში (რეგისტრში) გადატანის შემდეგ, სამუშაო ფურცლის 9-10 სვეტის მონაცემების მიხედვით, მთავარ ჟურნალში რეგისტრირდება და მთავარ ნიგნში გადაიტანება ანგარიშების დახურვების ამსახველი გატარებები:

**შირმა „ელ&ელ“  
მთავარი ქურნალი**

7.15

თარიღი 2001წ	ანგარიშის დასახელება	აღნიშვნა გადატანაზე	დებუ- ტი	კრედიტი
	<b>ანგარიშის დახურვები:</b>			
დეკემბ.	31 შემოსავალი რეალიზაციიდან	6110	29600	
	ხანგარიშგებო პერიოდის მოგება	5330		29600
	31 საანგარიშგებო პერიოდის მოგება	5330	19510	
	ხელფასის ხარჯი	7410		5000
	იჯარის ხარჯი	7420		3600
	ელენურგის ხარჯი	7430		290
	ამორტიზაციის ხარჯი	7455		2000
	დაზღვევის ხარჯი	7435		200
	მასალების ხარჯი	7110		7830
	საკანცელარიო ხარჯები	7490		350
	საპროცენტო ხარჯი	8210		240
	31 საანგარიშგებო პერიოდის მოგება	5330	10090	
	კაპიტალი	5210		10090
	31 კაპიტალი	5210	2000	
	კაპიტალის ამოღება	5211		2000

მთავარი ჟურნალიდან ანგარიშების დახურვების ამსახველი გატარებების მთავარი წიგნის (რეგისტრის) ანგარიშებში გადატანის შემდეგ, ყველა ნომინალური (დროებითი) ანგარიში განულდება, ე.ი. დაიხურება და მაშასადამე, ისინი მზად არიან მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდის შესაბამისი ოპერაციების ასახავად.

**მთავარი წიგნი (რეგისტრი)**

**ნაღდი ფული სალაროში ანგარიში 1110**

თარიღი 2001 წ.	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი	8 შემოსავალი	ქ.1	15200		15200
	12 მოთხოვნები	ქ.1	480		15680
	15 ვაღდებულებები	ქ.1		3000	12680
	17 ხელფასის ხარჯი	ქ.1		2000	10680
	21 მოთხოვნები	ქ.1	4600		15280
	28 დაზღვევა წინასწარ	ქ.1		1800	13480
	30 კაპიტალის ამოღება	ქ.1		2000	11480
სექტემბ.	15 მასალები	ქ.7		160	11320
ნოემბერ.	1 მიღებული ავანსები	ქ.3	240		11560
დეკემბ.	1 წინასწარ გაწ. ხარჯი	ქ.5		1200	10360

## მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ფული ბანკში ანგარიში 1210

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი 1	კაპიტალი	კ.1	50000		50000
	1 მოწყობილობა	კ.9		20000	30000
	2 მიწა	კ.1		10000	20000
	3 მოწყობილობების იჯარა	კ.1		1600	18400
	4 შენობის იჯარა	კ.1		2000	16400
ნოემბ. 1	მოკლევად. სესხი	კ.12	2000		18400

## მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მოთხოვნები მიწოდებით ანგარიში 1410

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი 6	შემოსავალი	კ.1	3200		3200
	11 შემოსავალი	კ.1	3800		7000
	12 ნაღდი ფული	კ.1		480	6520
	21 ნაღდი ფული	კ.1		4600	1920
	30 შემოსავალი	კ.1	6450		8370
ნოემბერ. 15	შემოსავალი	კ.10	490		8860
დეკემბ. 31	5 კორექტირება	კ.12	300		9160

## მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მასალები ანგარიში 1620

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი 5	ვალდებულებები	კ.1	10000		10000
	22 ვალდებულებები	კ.1	4030		14030
	30 მასალების ხარჯი	კ.1		7830	6200
სექტემბ. 15	ნაღდი ფული	კ.7	160		6360
დეკემბ. 31	3 კორექტირება	კ.8		350	6010

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

წინასწარ გადახდილი დაზღვევა ანგარიში 1730

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	28	ნაღდი ფული	ქ.1	1800		1800
დეკემბ.	1	ნაღდი ფული	ქ.5	1200		3000
	31	2 კორექტირება	ქ.6		200	2800

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მინა ანგარიში 2110

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღდო
ივლისი	2	შექვანა	ქ.1	30000		30000

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მანქანა-დანადგარები ანგარიში 2150

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღდო
2001			ნება			
ივლისი	1	ფული ბანკში	ქ.9	20000		20000

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მანქანა-დანადგარების ამორტიზაცია ანგარიში 2250

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	საღდო
2001			ება			
დეკემბ.	31	4 კორექტირება	ქ.10		2000	2000

### მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ვალდებულებები მიწოდებით ანგარიში 3110

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
ივლისი	5	მასალები	ქ.1		10000	10000
	15	ნაღდი ფული	ქ.1	3000		7000
	16	ელ.ენერგია	ქ.1		290	7290
	22	მასალები	ქ.1		4030	11320

### მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მიღებული ავანსები ანგარიში 3120

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
ნოემბ.	1	ნაღდი ფული	ქ.3		240	240
დეკემბ.	31	1 კორექტირება	ქ.4	160		80

### მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

გადასახდელი ხელფასი ანგარიში 3130

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
ივლისი	30	ხელფასის ხარჯი	ქ.1		2400	2400
დეკემბ.	31	6 კორექტირება	ქ.13		600	3000

### მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მოკლევადიანი სესხი ანგარიში 3210

თარიღი		შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღღო
2001			ება			
ნოემბ.	1	ფული საბანკო ანგარიშზე	ქ.14		2000	2000

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

გადასახდელი პროცენტები ანგარიში 3410

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი 30	საპროცენტო ხარჯი	კ.1		200	200
დეკემბ. 31	7 კორექტირება	კ.13		40	240

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

გასანაღდებელი თამასუქები ანგარიში 4120

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი 2	მიწა	კ.1		20000	20000

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

პარტნიორის კაპიტალი ანგარიში 5210

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი 1	ფული ბანკში	კ.1		50000	50000
დეკემბ. 31	მოგება - დახურვა	კ.15		10090	60090
	31 ამოღება	კ.15	2000		58090

მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

კაპიტალის ამოღება ანგარიში 5211

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი 30	ნაღდი ფული	კ.1	2000		2000
დეკემბ. 31	დახურვა	კ.15		2000	0

## მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

ხელფასის ხარჯი

ანგარიში 7410

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	სალღო
ივლისი 17	ნაღდი ფული	ქ.1	2000		2000
30	გადასახდელი ხელფასი	ქ.1	2400		4400
დეკემბ. 31	6 კორექტირება	ქ.13	600		3000
31	დახურვა	ქ.15		3000	0

## მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

შემოსავალი რეალიზაციიდან

ანგარიში 6110

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	სალღო
ივლისი 6	მოთხოვნები მიწოდებით	ქ.1		3200	3200
8	ნაღდი ფული	ქ.1		15200	18400
11	მოთხოვნები მიწოდებით	ქ.1		3800	22200
30	მოთხოვნები მიწოდებით	ქ.1		6450	28650
ნოემბ. 15	მოთხოვნები	ქ.11		490	29140
დეკემბ. 31	1 კორექტირება	ქ.4		160	29300
31	5 კორექტირება	ქ.12		300	29600
31	დახურვა	ქ.15	29600		0

## მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

მასალების ხარჯი

ანგარიში 7110

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	სალღო
ივლისი 30	მასალები	ქ.1	7830		7830
დეკემბ. 31	დახურვა	ქ.15		7830	0

## მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

საიჯარო ხარჯი

ანგარიში 7420

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებუტი	კრედიტი	სალღო
ივლისი 3	ფული ბანკში	ქ.1	1600		1600
4	ფული ბანკში	ქ.1	2000		3600
დეკემბ. 31	დახურვა	ქ.15		3600	0

მთავარი წიზნი (რეგისტრი)

ელენერგიის ხარჯი ანგარიში 7430

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
ივლისი 16	ვალდებულებები მიწოდ.	ქ.1	290		290
დეკემბ. 31	დახურვა	ქ.15		290	0

მთავარი წიზნი (რეგისტრი)

დაზღვევის ხარჯი ანგარიში 7435

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
2001					
დეკემბ. 31	2 კორექტირება	ქ.6	200		200
დეკემბ. 31	დახურვა	ქ.15		200	0

მთავარი წიზნი (რეგისტრი)

ამორტიზაციის ხარჯი ანგარიში 7455

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
2001					
დეკემბ. 31	4 კორექტირება	ქ.10	2000		2000
დეკემბ. 31	დახურვა	ქ.15		2000	0

მთავარი წიზნი (რეგისტრი)

სხვა საერთო ხარჯები ანგარიში 7490

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	სალდო
2001					
დეკემბ. 31	3 კორექტირება	ქ.8	350		350
დეკემბ. 31	დახურვა	ქ.15		350	0

## მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

საანგარიშგებო პერიოდის მოგება ანგარიში 5330

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
დეკემბ. 31	შემოსავლები	ქ.15		29600	29600
	31 ხელფასის ხარჯი	ქ.15	5000		24600
	იჯარის ხარჯი		3600		21000
	ელ.ენერჯის ხარჯი		290		20710
	ამორტიზაციის ხარჯი		2000		18710
	დაზღვევის ხარჯი		200		18510
	მასალების ხარჯი		7830		10680
	საკანცელარიო ხარჯი		350		10330
	საპროცენტო ხარჯი		240		10090
31	დახურვა	ქ.15		10090	0

## მთავარი წიგნი (რეგისტრი)

საპროცენტო ხარჯი ანგარიში 8210

თარიღი	შინაარსი	მინიშნება	დებეტი	კრედიტი	საღდო
იელისი 30	გადასახდ. პროცენტები	ქ.1	200		200
დეკემბ. 31	7 კორექტირება	ქ.14	40		240
დეკემბ. 31	დახურვა	ქ.15		240	0

### 10.8. საბოლოო საცდელი ბალანსი

ანგარიშების დახურვის ამსახველი გატარებების მთავარი ჟურნალიდან მთავარ წიგნში (რეგისტრში) გადატანის შემდეგ, მფლობელის კაპიტალის ყველა დროებითი ანგარიში განუღდება ეი. დაიხურება. დროებითი ანგარიშების დახურვის სისწორის შემოწმების მიზნით, უნდა მომზადდეს საბოლოო საცდელი ბალანსი.

**ფირმა „ელ&ელ“**  
**საბოლოო საცდელი ბალანსი**  
**2001 წ. 31 დეკემბრისათვის**

კოდი	ანგარიშის დასახელება	დებუტი	კრედიტი
1110	ნაღდი ფული	10360	
1120	ფული საბანკო ანგარიშზე	18400	
1410	მოთხოვნები მიწოდებით	9160	
1620	მასალები	6010	
1730	წინასწარ გადახდილი დაზღვევა	2800	
2110	მიწა	30000	
2150	მანქანა-დანადგარები	20000	
2250	მანქანა-დანადგარების ცვეთა		2000
3110	ვალდებულებები მიწოდებით		11320
3120	მიღებული ავანსები		80
3130	გადასახდელი ხელფასი		3000
3210	მოკლევადიანი სესხები		2000
3410	გადასახდელი პროცენტები		240
4120	გაცემული გრძელვადიანი თამასუქები		20000
5210	კაპიტალი		58090
	<b>ჯამი</b>	<b>96730</b>	<b>96730</b>

საბოლოო საცდელი ბალანსის ჯამი არ დაემთხვევა აქტივების ან ვალდებულებებისა და კაპიტალის ჯამს ბალანსის მიხედვით, რაც გამოწვეულია იმით, რომ „მანქანა-დანადგარების ცვეთა“ საბოლოო საცდელ ბალანსში შეტანილია კრედიტის მხარეს. მაშინ, როდესაც ბალანსში იგი აკლდება მანქანა-დანადგარების ღირებულებას, ამ ანგარიშის კონტრალური ხასიათის გამო.

ბუღალტრული აღრიცხვის საქრთიანობის სტანდარტები:

- ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლები:
- ბასს 1 - ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა;
- ბასს 2 - სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები;
- ბასს 4 - ცვეთის ბუღალტრული აღრიცხვა;
- ბასს 7 - ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება;
- ბასს 8 - საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგება ან ზარალი, არსებითი შეცდომები და ცვლილებები სააღრიცხვო პოლიტიკაში;
- ბასს 9 - სამეცნიერო-კვლევით და საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოებზე განეული დანახარჯები;
- ბასს 10 - გაუთვალისწინებელი და ბალანსის შედგენის თარიღის შემდეგ მომხდარი მოვლენები;
- ბასს 11 - სამშენებლო კონტრაქტები;
- ბასს 12 - შემოსავლებიდან გადასახადები;
- ბასს 14 - ანგარიშგების წარდგენა სეგმენტების მიხედვით;
- ბასს 15 - ფასების ცვლილებით გამოწვეული შედეგების ამსახველი ინფორმაცია;
- ბასს 16 - ძირითადი საშუალებები;
- ბასს 17 - იჯარის ბუღალტრული აღრიცხვა;
- ბასს 18 - ამონაგები;
- ბასს 19 - დაქირავებულ მომუშავეთა გასამრჯელოები;
- ბასს 20 - სახელმწიფო გრანტების ბუღალტრული აღრიცხვა და სახელმწიფო დახმარების ასახვა ფინანსური ანგარიშგების ახსნა-განმარტებით დანართებში;
- ბასს 21 - უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეული შედეგები;
- ბასს 22 - სანარმოთა გაერთიანება;

- ბასს 23 - სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები;
- ბასს 24 - დაკავშირებულ მხარეთა ახსნა-განმარტებები;
- ბასს 25 - ინვესტიციების ბუღალტრული აღრიცხვა;
- ბასს 26 - საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამების ბუღალტრული აღრიცხვა და ანგარიშგება;
- ბასს 27 - კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება და შვილობილ საწარმოებში დაბანდებული ინვესტიციების ბუღალტრული აღრიცხვა;
- ბასს 28 - მეკავშირე საწარმოებში დაბანდებული ინვესტიციების ბუღალტრული აღრიცხვა;
- ბასს 29 - ფინანსური ანგარიშგება ჰიპერინფლაციური ეკონომიკის პირობებში;  
ბანკებისა და ანალოგიური საფინანსო დაწესებულებების ფინანსური ანგარიშგების ახსნა-განმარტებითი შენიშვნები;
- ბასს 31 - ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილეობის ფინანსური ანგარიშგება;
- ბასს 32 - ფინანსური ინსტრუმენტები: ახსნა-განმარტება და წარდგენა;
- ბასს 33 - შემოსავალი ერთ აქციაზე;
- ბასს 34 - შუალედური ფინანსური ანგარიშგება;
- ბასს 35 - შეწყვეტადი ოპერაციები;
- ბასს 36 - აქტივების გაუფასურება;
- ბასს 37 - ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები;
- ბასს 38 - არამატერიალური აქტივები;
- ბასს 39 - ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება.

ანგარიშთა გეგმა

<b>აქტივები</b>	
<b>1000</b>	<b>მიმდინარე აქტივები</b>
<b>1100</b>	<b>ნაღდი ფული</b>
1110	ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში
1120	ნაღდი ფული უცხოურ ვალუტაში
<b>1200</b>	<b>ფული საბანკო ანგარიშებზე</b>
1210	ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკებში
1220	უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკებში
1230	უცხოური ვალუტა არარეზიდენტ ბანკებში
1290	ფული სხვა საბანკო ანგარიშებზე
<b>1300</b>	<b>მოკლევადიანი ინვესტიციები</b>
1310	მოკლევადიანი ინვესტიციები საწარმოს ფასიან ქაღალდებში
1320	მოკლევადიანი ინვესტიციები სახელმწ. ფასიან ქაღალდებში
1330	გრძელვადიანი ინვესტიციების მიმდინარე ნაწილი
1390	სხვა მოკლევადიანი ინვესტიციები
<b>1400</b>	<b>მოკლევადიანი მოთხოვნები</b>
1410	მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან
1415	საექვო ვადების რეზერვი
1420	მოთხოვნები შეკავშირე საწარმოების მიმართ
1430	მოთხოვნები საწარმოს პერსონალის მიმართ
1440	მოთხოვნები ხელმძღვანელებისა და სამეთვალყურეო ორგანოების წევრების მიმართ
1450	მოთხოვნები პარტნიორებზე გაცემული სესხებით
1460	კაპიტალის შევსებაზე პარტნიორების გრძელვადიანი დავალიანებების მიმდინარე ნაწილი
1470	გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი
1480	მომწოდებლებზე გადახდილი ავანსები
1490	სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები
<b>1500</b>	<b>მოკლევადიანი სათამასუქო მოთხოვნები</b>
1510	მიღებული მოკლევადიანი თამასუქები
1520	მიღებული გრძელვადიანი თამასუქების მიმდინარე ნაწილი
<b>1600</b>	<b>სასაქონლო მატერიალური მარაგები</b>
1610	საქონელი
1620	ნედლეული და მასალები
1630	ღაუშთაგერებელი წარმოება
1640	შხა პროდუქცია
1690	სხვა საწარმოო მარაგი
<b>1700</b>	<b>წინასწარ გაცემული ხარჯები</b>
1710	წინასწარ ანაზღაურებული მომსახურება
1720	წინასწარ გადახდილი საიჯარო ქირა
1790	სხვა წინასწარ გადახდილი ხარჯები

1800	<b>დარიცხული მოთხოვნები</b>
1810	მისაღები დივიდენდები
1820	მისაღები პროცენტები
1890	სხვა დარიცხული მოთხოვნები
1900	<b>სხვა მიმდინარე აქტივები</b>
1910	სხვა მიმდინარე აქტივები
2000	<b>გრძელვადიანი აქტივები</b>
2100	<b>ძირითადი საშუალებები</b>
2110	მიწის ნაკვეთები
2120	დაუმთავრებელი მშენებლობები
2130	შენობები
2140	ნაგებობები
2150	მანქანა-დანადგარები
2160	ოფისის აღჭურვილობა
2170	ავეჯი და სხვა ინვენტარი
2180	სატრანსპორტო საშუალებები
2190	იჯარით აღებული ქონების კეთილმოწყობა
2200	<b>ძირითადი საშუალებების ცვეთა</b>
2230	შენობების ცვეთა
2240	ნაგებობების ცვეთა
2250	მანქანა-დანადგარების ცვეთა
2260	ოფისის აღჭურვილობის ცვეთა
2270	ავეჯისა და სხვა ინვენტარის ცვეთა
2280	სატრანსპორტო საშუალებების ცვეთა
2290	იჯარით აღებული ქონების კეთილმოწყობის ცვეთა
2300	<b>გრძელვადიანი მოთხოვნები</b>
2310	მიღებული გრძელვადიანი თამასუქები
2320	ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები
2330	მოთხოვნები საწესდებო კაპიტალის შეესებაზე
2340	გადავადებული საგადასახადო აქტივები
2390	სხვა გრძელვადიანი მოთხოვნები
2400	<b>გრძელვადიანი ინვესტიციები</b>
2410	გრძელვადიანი ინვესტიციები საწარმოთა ფასთან ქალაქლებში
2420	გრძელვადიანი ინვესტიციები სახელმწ. ფასთან ქალაქლებში
2430	მონაწილეობა სხვა საზოგადოებაში
2490	სხვა გრძელვადიანი ინვესტიციები
2500	<b>არამატერიალური აქტივები</b>
2510	ლიცენზიები
2520	კონცესიები
2530	პატენტები
2540	გუდივილი
2590	სხვა არამატერიალური აქტივები

2600	არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია
2610	ლიცენზიების ამორტიზაცია
2620	კონცესიების ამორტიზაცია
2630	პატენტების ამორტიზაცია
2640	გუდვილის ამორტიზაცია
2690	სხვა არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია

## ვალდებულებები

### 3000 მიმდინარე ვალდებულებები

#### 3100 მოკლევადიანი ვალდებულებები

3110	მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები
3120	მიღებული ავანსები
3130	გადასახდელი ხელფასი
3140	როიალტი
3150	საკომისიო გადასახდელები
3160	ვალდებულებები საწარმოს კერსონალის წინაშე
3170	ვალდებულებები მეკაე შირე საწარმოების წინაშე
3190	სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები

#### 3200 მოკლევადიანი სესხები

3210	მოკლევადიანი სესხები
3220	სესხები პარტნიორებისაგან
3230	გრძელვადიანი სესხების მიმდინარე ნაწილი

#### 3300 საგადასახადო ვალდებულებები

3310	გადასახდელი მოგების გადასახადი
3320	გადასახდელი სამემოსაელო გადასახადი
3330	გადასახდელი დ. დ. გ.
3340	გადახდილი დ. დ. გ.
3350	გადასახდელი აქციზი
3360	გადახდილი აქციზი
3370	სოციალური გადასახადი
3390	სხვა საგადასახადო ვალდებულებები

#### 3400 დარიცხული ვალდებულებები

3410	გადასახდელი პროცენტები
3420	გადასახდელი დივიდენდები
3430	ვალდებულება საგარანტო მომსახურებაზე
3490	სხვა დარიცხული ვალდებულებები

### 4000 გრძელვადიანი ვალდებულებები

4100	გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები
4110	გასანადღებელი ობლიგაციები
4120	გასანადღებელი თამასუქები
4130	ვალდებულებები ფინანსურ იჯარაზე
4140	გრძელვადიანი სესხები
4190	სხვა გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები

4200	გადავადებული გადასახადები და სხვა გრძელვადიანი ვალდებულებები
4210	გადავადებული მოგების გადასახადი
4220	სხვა გრძელვადიანი ვალდებულებები
4300	ანარიცხები
4310	საპენსიო უზრუნველყოფის ანარიცხები
4320	სხვა ანარიცხები
4400	გადავადებული შემოსავალი
4410	გადავადებული შემოსავალი
5000	საკუთარი კაპიტალი
5100	საწესდებო კაპიტალი
5110	ჩვეულებრივი აქციები
5120	პრივილეგირებული აქციები
5130	გამოსყიდული საკუთარი აქციები
5140	საემისიო კაპიტალი
5150	საწესდებო კაპიტალი შპს-ში
5200	პარტნიორთა კაპიტალი (შეზღუდული კონვრეივი პასუხისმგებლობის არმქონე საზოგადოებებში)
5210	პარტნიორთა კაპიტალი
5300	მოგება-ზარალი
5310	გაუნაწილებელი მოგება
5320	დაუფარავი ზარალი
5330	საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი
5400	რეზერვები და დაფინანსება
5410	სარეზერვო კაპიტალი
5420	ძირითადი საშუალებების გადაფასების რეზერვი
5430	ინვესტიციების გადაფასების რეზერვი
5490	სხვა რეზერვები და დაფინანსება
6000	საოპერაციო შემოსავლები
6100	საოპერაციო შემოსავლები
6110	შემოსავალი რეალიზაციიდან
6120	ვაკიდული საქონლის დაბრუნება და ფასდათმობა
6130	შემოსავალი საეკულო მოთხოვნებიდან
6190	სხვა საოპერაციო შემოსავლები
7000	საოპერაციო ხარჯები
7100	რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება (პროდუქციის მწარმოებელ და მომსახურების სფეროს საწარმოებისათვის )
7110	ძირითადი მასალების დანახარჯები/შუქენა
7120	პირდაპირი ხელფასი
7130	სოციალური დანარჩენები პირდაპირ ხელფასზე
7140	დამხმარე მასალების დანახარჯები /შუქენა

7150	არაპირდაპირი ხელფასი
7160	სოციალური დანარიცხები არაპირდაპირ ხელფასზე
7170	ცვეთა და ამორტიზაცია
7180	რემონტის დანახარჯები
7185	სასაქონლო-მატერიალური მარაგების კორექტირება
7190	სხვა საოპერაციო ხარჯები
7200	რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება (სავაჭრო საწარმოებისათვის)
7210	გაყიდული/ შექნილი საქონელი
7220	შექნილი საქონლის უკანდაბრუნება და უკანდაბრუნება
7290	სასაქონლო-მატერიალური მარაგების კორექტირება
7300	მიწოდების ხარჯები
7310	რეკლამის ხარჯები
7320	შრომის ანაზღაურება და საკომისიო გასამრჯელო
7330	შრომის ანაზღაურებაზე დანარიცხი
7340	ტრანსპორტირებისა და შენახვის ხარჯები
7390	სხვა მიწოდების ხარჯები
7400	საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები
7410	შრომის ანაზღაურება
7415	სოციალური დანარიცხები
7220	საიჯარო ქირა
7425	საოფისე ინვენტარი
7430	კომუნიკაციის ხარჯები
7435	დაზღვევა
7440	რემონტი
7445	კომპიუტერის ხარჯები
7450	საკონსულტაციო ხარჯები
7455	ცვეთა და ამორტიზაცია
7460	საეკოლოგიური მოთხოვნებთან დაკავშირებული ხარჯები
7470	სხვა საგადასახადო ხარჯები
7480	საგარანტიო ხარჯები
7490	სხვა საერთო ხარჯები
8000	არასაოპერაციო შემოსავლები და ხარჯები
8100	არასაოპერაციო შემოსავლები
8110	საპროცენტო შემოსავლები
8120	დივიდენდები
8130	არასაოპერაციო მოგება
8190	სხვა არასაოპერაციო შემოსავლები
8200	არასაოპერაციო ხარჯები
8210	საპროცენტო ხარჯები
8220	არასაოპერაციო ზარალი
8290	სხვა არასაოპერაციო ხარჯები

9000	განსაკუთრებული და სხვა შემოსავლები და ხარჯები
9100	განსაკუთრებული შემოსავლები და ხარჯები
9110	განსაკუთრებული შემოსავლები
9120	განსაკუთრებული ხარჯები
9200	სხვა ხარჯები
9210	მოგების გადასახადი

შინაარსი:

<b>თავი I.</b>	<b>ბუღალტრული აღრიცხვის შესავალი . . . . .</b>	<b>3</b>
1.1.	სამეურნეო აღრიცხვა, მისი არსი და მნიშვნელობა . . . . .	3
1.2.	სამეურნეო აღრიცხვის სახეები . . . . .	6
1.3.	ბუღალტრული აღრიცხვის არსი, მიზანი, ამოცანები . . . . .	9
1.4.	ბუღალტრის ფუნქციები . . . . .	12
<b>თავი II.</b>	<b>ბუღალტრული აღრიცხვის საგანი და მეთოდი . . . . .</b>	<b>14</b>
2.1.	ბუღალტრული აღრიცხვის საგანი, მისი ობიექტები . . . . .	14
2.2.	სამეურნეო პროცესები . . . . .	23
2.3.	ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდი, მისი ელემენტები . . . . .	25
<b>თავი III.</b>	<b>ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების ზოგადი დებულებები . . . . .</b>	<b>30</b>
3.1.	ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები და მარეგულირებელი ორგანოები . . . . .	30
3.2.	ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპები და ძირითადი დაშვებები . . . . .	35
3.3.	ფინანსური და მმართველობითი აღრიცხვა . . . . .	38
3.4.	სამეწარმეო საქმიანობის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმები . . . . .	44
<b>თავი IV.</b>	<b>პირველადი დაპირება . . . . .</b>	<b>48</b>
4.1.	ბუღალტრული დოკუმენტები . . . . .	48
4.2.	ინვენტარიზაცია და მისი როლი ბუღალტრულ აღრიცხვაში . . . . .	58

<b>თავი V. ფინანსური ანგარიშგება</b> . . . . .	<b>62</b>
5.1. ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებლები . . . . .	62
5.2. ფინანსური ანგარიშგება, მისი არსი და მიზანი . . . . .	65
5.3. ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი მახასიათებლები . . . . .	68
5.4. ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტები და ელემენტები . . . . .	73
<b>თავი VI. ბალანსირების პრინციპები, მისი გამოყენება გულალტრულ აღრიცხვაში</b> . . . . .	<b>78</b>
6.1. ბალანსირების პრინციპები. ბულალტრული ბალანსი . . . . .	78
6.2. ბულალტრული აღრიცხვის მარტივი სისტემა . . . . .	86
<b>თავი VII. გულალტრული აღრიცხვის ანგარიშები</b> . . . . .	<b>98</b>
7.1. ბულალტრული ანგარიშები, მათი დანიშნულება . . . . .	98
7.2. სამეურნეო ოპერაციების რეგისტრაცია . . . . .	104
7.3. საცდელი ბალანსი, მისი დანიშნულება . . . . .	110
7.4. ბულალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა კლასიფიკაცია . . . . .	114
7.5. ანგარიშების კლასიფიკაცია მათი სტრუქტურისა და დანიშნულების მიხედვით . . . . .	123
7.6. ბულალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა და მისი აგების პრინციპები . . . . .	139
<b>თავი VIII. ბალანსირების პრინციპების გამოყენება სააღრიცხვო ციკლის დამთავრებისას</b> . . . . .	<b>142</b>
8.1. ბალანსირების პრინციპების გამოყენება მოგების განსაზღვრისას . . . . .	142
8.2. წმინდა მოგება - ფინანსური შედეგი . . . . .	151

8.3.	კაპიტალის ამოღება - საკუთარი კაპიტალის შემცირება . . . . .	153
8.4.	ანგარიშგება საკუთარი კაპიტალის შესახებ . . . . .	155
8.5.	დამხმარე რეგისტრები . . . . .	157
<b>თავი IX.</b>	<b>ფინანსური ანგარიშგების მომზადება . . . . .</b>	<b>163</b>
9.1.	საალრიცხვო ინფორმაციის განზოგადება . . . . .	163
9.2.	ფინანსური ანგარიშგების მომზადება . . . . .	179
9.3.	საალრიცხვო ციკლის დამამთავრებელი ოპერაციები . . . . .	182
<b>თავი X.</b>	<b>ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებელი ბოლო პროცედურები . . . . .</b>	<b>191</b>
10.1.	კორექტირებები, მათი აუცილებლობა . . . . .	191
10.2.	მაკორექტირებელი გატარებები . . . . .	192
10.2.1.	მიღებული ავანსები . . . . .	194
10.2.2.	გაცემული ავანსები . . . . .	197
10.2.3.	გამომუშავებული, მაგრამ აღურიცხავი შემოსავალი . . . . .	206
10.2.4.	განეული, მაგრამ აღურიცხავი ხარჯები . . . . .	209
10.3.	ალტერნატიული კორექტირებადი გატარებები . . . . .	213
10.3.1.	მიღებული ავანსები . . . . .	214
10.4.	სამუშაო ფურცელი, მისი დანიშნულება და მომზადება . . . . .	218
10.5.	ფინანსური ანგარიშგების მომზადება სამუშაო ფურცლის საფუძველზე . . . . .	240
10.6.	კორპორაციის ფინანსური ანგარიშგება . . . . .	244
10.7.	ანგარიშგების კორექტირებებისა და დახურვების გადატანა . . . . .	248
10.8.	საბოლოო საცდელი ბალანსი . . . . .	256
	დანართები . . . . .	258

საგამომცემლო სახლი „ბიზნეს-კურიერი“  
დირექტორი: ზაურ ნაჭვავია

ტექნიკური რედაქტორი: ეკა აბუნიანიძე

კომპიუტერული

უზრუნველყოფა: ანი ჯალალონია

კორექტორები: ქეთინო ნახნაქია

ნონა ჯღარკაძე

აიწყო და დაკაბადონდა საგამომცემლო სახლ  
„ბიზნეს-კურიერის“

კომპიუტერულ ცენტრში

