
თავი - 7

ბუღალტრული აღრიცხვის ციკლი

შინაარსი

- ❖ სამეურნეო ოპერაციის ანალიზი, ბუღალტრული გატარება და ანგარიშებზე ასახვა.
- ❖ მარეგულირებელი გატარებები
- ❖ დასკვნითი გატარებები
- ❖ ფინანსური ანგარიშგების მომზადება
- ❖ სააღრიცხვო სისტემები

7.1. სამეურნეო ოპერაციის ანალიზი, ბუღალტრული გატარება და ანგარიშებზე ასახვა.

სააღრიცხვო პროცესების თანმიმდევრულობას სამეურნეო ოპერაციის პირველადი ასახვიდან, ფინანსური ანგარიშგების შედგენამდე - აღრიცხვის ციკლი ეწოდება. იგი მოიცავს სხვადასხვა პროცესებს. იმისათვის, რომ კარგად გავერკვიოთ თუ რას გულისხმობს აღრიცხვის ციკლი, ყველა პროცესი განვიხილოთ პრაქტიკული მაგალითის საფუძველზე.

აღრიცხვის ციკლის უმნიშვნელოვანეს ეტაპს წარმოადგენს - სამეურნეო ოპერაციის ანალიზი.

რომ დავარეგისტრიროთ სამეურნეო ოპერაცია, პირველ რიგში უნდა გავაანალიზოთ მოქმედების საგნის მიხედვით რა ორმაგ გავლენას ახდენს საწარმოს ანგარიშებზე. ანალიზის შედეგად მიიღება გადაწყვეტილება, თუ რომელი ანგარიში დადებულდება და რომელი დაკრედიტდება. ამასთანავე შენარჩუნებული უნდა იყოს ორი ძირითადი იგივეობა:

- 1) *აქტივები = ვალდებულებებს + კაპიტალი და*
- 2) *დებეტები = კრედიტებს.*

საილუსტრაციო მაგალითი:

ბატონმა დიმიტრიმ 20X2 წლის 1 აგვისტოს დაარსა კომპანია - კერძოდ შპს „X“. აგვისტოში ადგილი ჰქონდა სხვადასხვა სამეურნეო ოპერაციებს.

ამ სამეურნეო ოპერაციების მაგალითზე შევასრულოთ აღრიცხვის ციკლის სამი მნიშვნელოვანი პროცედურა:

1. ანგარიშის გახსნა (რამდენადაც პირველად სრულდება ეს სამეურნეო ოპერაციები).
2. სამეურნეო ოპერაციების ანალიზი და მოკორესპოდენტო ანგარიშების განსაზღვრა.
3. ოპერაციის ბუღალტრული გატარება.
4. ოპერაციის ასახვა ანგარიშებზე.

მოვახდინოთ ყველა სამეურნეო ოპერაციის დანომვრა და ამ ნომრით ავსახოთ ის ანგარიშებზე.

1. დიმიტრიმ 1-ლ აგვისტოს საწარმოს საბანკო ანგარიშზე კაპიტალის სახით შეიტანა 5.000 ლარი, როგორც მფლობელმა.

ანალიზი: ამ სამეურნეო ოპერაციამ გააღიდა ფულადი სახსრები 5.000 ლარით და მისი წყარო კაპიტალის ანგარიში. ფულადი სახსრები აქტიური ანგარიშია და გადიდება-დებეტით, ხოლო კაპიტალი პასიურია და გადიდება - კრედიტით.

ოპერაციის ბუღალტრული გატარება იქნება:

დ. 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ – 5.000
კ. 5150 „საწესდებო კაპიტალი“ – 5.000.

პირველ რიგში უნდა გაიხსნეს შესაბამისი ანგარიშები. ორივე ანგარიში მუდმივი-საბალანსო ანგარიშია, რომელსაც წინა ნაშთები ამ შემთხვევაში 0-ის ტოლი აქვთ. ამის შემდეგ 1-ნომრით ორივე ანგარიშზე ავსახოთ ოპერაცია:

1210 „ეროვნული ვალუტა ბანკში“	
დ	კ
6-0	
1) 5.000	

5150 „საწესდებო კაპიტალი“	
დ	კ
	6-0
	1) 5.000

2. 1-ლ აგვისტოს ფირმამ შეიძარესთან გაფორმებული ხელშეკრულების საფუძველზე წინასწარ გადაიხადა ერთი თვის შენობის იჯარის გადასახადი 750 ლარი.

ანალიზი: ამ ოპერაციით ფულადი სახსრები შემცირდა კრედიტით. ანგარიში “წინასწარ გადახდილი საიჯარო ქირა” გაიზარდა დებეტით.

ოპერაციის ბუღალტრული გატარება იქნება:

დ. 1720 „წინასწარ გადახდილი საიჯარო ქირა” - 750
კ. 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში” – 750

1210 „ეროვნული ვალუტა ბანკში“	
დ	კ
6-0	
1) 5.000	2) 750

1720 „წინასწარ გადახდ. საიჯარო ქირა“	
დ	კ
6-0	
2) 750	

3. ფირმამ 1 აგვისტოს აიღო 4.000 ლარის 12%-იანი სესხი 2 წლის ვადით ბანკისაგან, პროცენტის ყოველკვარტალური და ძირითადი თანხის ორწლიანი ვადის ამოწურვისას გადახდის პირობით.

ანალიზი: ამ ოპერაციით ფულადი სახსრები გაიზარდა დებეტით. სასესხო ვალდებულება გაიზარდა კრედიტით.

ოპერაციის ბუღალტრული გატარება იქნება:

დ. 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში” – 4.000
კ. 4140 „გრძელვადიანი სესხები” – 4.000.

1210 „ეროვნული ვალუტა ბანკში“	
დ	კ
6-0	
1) 5.000	2) 750
3) 4.000	

4140 „გრძელვადიანი სესხები“	
დ	კ
	6-0
	3) 4.000

4. 3 აგვისტოს შეძენილი იქნა 7.200 ლარის ღირებულების დანადგარი ბანკიდან გადახდით, რომლის სასარგებლო მომსახურების ვადა შეადგენს 10 წელს.

ანალიზი: ამ ოპერაციით ფულადი სახსრები შემცირდა, ძირითადი საშუალების მანქანა-დანადგარების ანგარიში გაიზარდა დებეტიტ.

ოპერაციის ბუღალტრული გატარება იქნება:

დ. 2150 „მანქანა-დანადგარები” – 7.200

კ. 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში” – 7.200

1210 „ეროვნული ვალუტა ბანკში”	
დ	კ
6-0	
1) 5.000	2) 750
3) 4.000	4) 7.200

2150 „მანქანა-დანადგარები”	
დ	კ
6-0	
4) 7.200	

5. 14 აგვისტოს კრედიტში შეტანილი იქნა 8.000 ლარის მარაგი.

ანალიზი: ამ ოპერაციით სასაქონლო-მატერიალური მარაგი გაიზარდა დებეტიტ, მომწოდებლის ვალდებულებები კი გაიზარდა კრედიტიტ.

ოპერაციის ბუღალტრული გატარება იქნება:

დ. 1610 „საქონელი” - 8.000

კ. 3110 „მომწოდებლის ვალდებულებები” - 8.000

1610 „საქონელი”	
დ	კ
6-0	
5) 8.000	

3110 „მომწოდებლის ვალდებულება”	
დ	კ
	6-0
	5) 8.000

6. აგვისტოს რეალიზაციის მოცულობამ შეადგინა 12.000 ლარი. ფული მიღებულია საბანკო ანგარიშზე

ანალიზი: ამ ოპერაციით ფულადი სახსრები გაიზარდა დებეტიტ. ეს სამეურნეო ოპერაცია ზრდის მოვებას. მაგრამ პირდაპირ მოვების ანგარიშზე არ აისახება. ის პერიოდის ბოლომდე აისახება ტრანზიტულ დროებით ანგარიშზე კრედიტიტ “შემოსავალი რეალიზაციიდან”.

ოპერაციის ბუღალტრული გატარება იქნება:

დ. 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში” - 12.000

კ. 6110 „შემოსავალი რეალიზაციიდან” - 12.000.

1210 „ეროვნული ვალუტა ბანკში“		6110 „შემოსავალი რეალიზაციიდან“	
დ	კ	დ	კ
6-0			6) 12.000
1) 5.000	2) 750		
3) 4.000	4) 7.200		
6) 12.000			

7. ჩამოიწერა რეალიზაციისათვის დაზარალებული საქონლის ღირებულება, რომელიც შეადგენს 6.000 ლარს.

ანალიზი: ამ ოპერაციით საქონლის ანგარიში მცირდება კრედიტით. შემოსავლების მისაღებად მოხმარებული რესურსები – ეს არის ხარჯები. რომელიც დებეტდება სატრანზიტო ანგარიშზე „რეალიზებული საქონლის ღირებულება“.

ოპერაციის ბუღალტრული გატარება იქნება:

დ. 7200 „რეალიზებული საქონლის ღირებულება“ – 6.000
კ. 1610 „საქონელი“ – 6.000.

1610 „საქონელი“		7200 „რეალიზ. საქ. თვითღირებულება“	
დ	კ	დ	კ
6-0		7) 6.000	
5) 8.000	7) 6.000		

8. თვის ბოლოს სხვადასხვა კომუნალური სამსახურებიდან (წყალი, ელ-ენერგია, დასუფთავება) მიღებულია ანგარიშები გაწეული მომსახურების შესახებ, მთლიანი თანხით 450 ლარი.

ანალიზი: ამ ოპერაციით რამდენადაც ანგარიშები ჯერ კიდევ გადაუხდელია, გაიზრდება „სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები“ კრედიტით. ეს მომსახურებები აგვისტოს თვის ხარჯებს წარმოადგენენ და გაიზრდება ტრანზიტული ანგარიში „სხვა საერთო ხარჯი“ დებეტით.

ოპერაციის ბუღალტრული გატარება იქნება:

დ 7490 „სხვა საერთო ხარჯი“ - 450
კ. 3190 „სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები“ - 450

3190 „სხვა მოკლევად. ვალდებულებები“		7490 „სხვა საერთო ხარჯი“	
დ	კ	დ	კ
	6-0	8) 450	
	8) 450		

9. 30 აგვისტოს გასტუმრებული იქნა 4.800 ლარის ვალდებულებები მიწოდებიდან და მომსახურობიდან.

ანალიზი: ამ ოპერაციით ვალდებულებების გადახდა ცხადია გამოიწვევს ფულადი სახსრების შემცირებას კრედიტით. ასევე შემცირდება მოკლევადიანი ვალდებულებები მიწოდებიდან და მომსახურობიდან დებეტით.

ოპერაციის ბუღალტრული გატარება იქნება:

დ. 3110 „ვალდებულებები მიწოდებიდან და მომსახურობიდან“ – 4.800
კ. 1210 „ეროვნული ვალუტა ბანკში“ – 4.800

1210 „ეროვნული ვალუტა ბანკში“	
დ	კ
6-0	
1) 5.000	2) 750
3) 4.000	4) 7.200
6) 12.000	9) 4.800

3110 „მომწოდებლის ვალდებულება“	
დ	კ
	6-0
9) 4.800	5) 8.000

ამ ოპერაციით დასრულდა აგვისტოს თვე. ანგარიშებზე ასეთი ოპერაციის ჩანაწერებს **პირველად ჩანაწერებს** ვეძახით და ისინი შესაბამის ოპერაციების ამსახველ დოკუმენტების საფუძველზე კეთდება. ამის შემდეგ ხდება ყველა ანგარიშის დაჯამება და განაშთება. ეს პროცედურები ჩვენ წინა თავში განვიხილეთ, ახლა უბრალოდ გავიხსენოთ:

1) მუდმივი - (საბალანსო) ანგარიშების განაშთება ხდება შემდეგნაირად:

✓ **აქტიური ანგარიში** – წინა, სადებეტო ნაშთს ემატება დებეტების ბრუნვების ჯამი და აკლდება კრედიტის ბრუნვების ჯამი, ნაშთი გვრჩება დებეტში;

✓ **პასიური ანგარიში** – წინა, საკრედიტო ნაშთს, ემატება კრედიტების ბრუნვების ჯამი და აკლდება დებეტების ბრუნვების ჯამი, ნაშთი გვრჩება კრედიტში.

2) დროებითი - (მოგება-ზარალის) ანგარიშებზე - მხოლოდ ბრუნვები ჯამდება.

ჩვენი კომპანიის ანგარიშები დაჯამებისა და განაშთების შემდეგ ასეთ სახეს მიიღებს:

1210 „ეროვნული ვალუტა ბანკში“	
დ	კ
6-0	
1) 5.000	2) 750
3) 4.000	4) 7.200
6) 12.000	9) 4.800
ბრ – 21.000	ბრ – 12.750
6 – 8.250	

5150 „საწაესდებო კაპიტალი“	
დ	კ
	6-0
	1) 5.000
ბრ – 0	ბრ – 5.000
	6 – 5.000

1720
„წინასწარ გადახდ. საიჯარო ქირა“

ლ	ძ
6-0	
2) 750	
ბრ – 750	ბრ – 0
6 – 750	

4140
„გრძელვადიანი სესხი“

ლ	ძ
	6-0
	3) 4.000
ბრ – 0	ბრ – 4.000
	6 – 4.000

2150
„მანქანა-დანადგარები“

ლ	ძ
6-0	
4) 7.200	
ბრ – 7.200	ბრ – 0
6 – 7.200	

3190
„სხვა მოკლევად. ვალდებულებები“

ლ	ძ
	6-0
	8) 450
ბრ – 0	ბრ – 450
	6 – 450

1610
„საქონელი“

ლ	ძ
6-0	
5) 8.000	7) 6.000
ბრ – 8.000	ბრ – 6.000
6 – 2.000	

3110
„მოძრადობის ვალდებულება“

ლ	ძ
	6-0
9) 4.800	5) 8.000
ბრ – 4.800	ბრ – 8.000
	6 – 3.200

6110
„შემოსავალი რეალიზაციიდან“

ლ	ძ
	6) 12.000
ბრ – 0	ბრ – 12.000

7200
„რეალიზ. საქ. თვითღირებულება“

ლ	ძ
7) 6.000	
ბრ – 6.000	ბრ – 0

7490
„სხვა საერთო ხარჯი“

ლ	ძ
8) 450	
ბრ – 450	ბრ – 0

იმისათვის, რომ ამ მაგალითის საფუძველზე მარტივად ავხსნათ მთელი სააღრიცხვო ციკლი, დაუშვად, რომ მხოლოდ ეს ოპერაციებია განხორციელებული საანგარიშგებო პერიოდში.

გავაგრძელოთ სააღრიცხვო ციკლის შემდეგი ეტაპი. ანგარიშების განაშთების შემდეგ ბუღალტერს შეუძლია შეადგინოს საცდელი ბალანსი (იხ. სქემა №1)

სქემა №1

შპს “X”

საცდელი ბალანსი (მარეგულირებელ გატარებებამდე)

20X2 წლის 1 სექტემბრისთვის

№	ანგარიშის დასახელება	ანგ. №	დებეტი	კრედიტი
მუდმივი ანგარიშები				
1	“ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში”	1210	8.250	
2	“საქონელი”	1610	2.000	
3	“წინასწარ გადახდილი საიჯარო ქირა”	1720	750	
4	“მანქანა-დნადვარები”	2150	7.200	
5	“ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან”	3110		3.200
6	“სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები”	3190		450
7	“გრძელვადიანი სესხი”	4140		4.000
8	“საწესდებო კაპიტალი”	5150		5.000
დროებითი ანგარიშები				
9	“შემოსავალი რეალიზაციიდან”	6110		12.000
10	“რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება”	7200	6.000	
11	“სხვა საერთო ხარჯი”	7490	450	
ჯამი:			24.650	24.650

საცდელი ბალანსი დგება თითოეული ანგარიშის ნაშთის განსაზღვრის შემდეგ და წარმოადგენს ანგარიშების დასახელებების ჩამონათვალს და ნაშთებს დროის მოცემული მომენტისათვის, რომელშიც სადებეტო ნაშთები ნაჩვენებია ერთ სვეტში და საკრედიტო – მეორეში. საცდელი ბალანსის მომზადება ემსახურება ორ მიზანს:

- 1) ის გვიჩვენებს შენარჩუნებულია თუ არა დებეტებისა და კრედიტების ტოლობა;
- 2) უზრუნველყოფს ანგარიშების წიგნიდან მოკლე ჩანაწერის გაკეთებას, რომლის საფუძველზეც ფინანსური ანგარიშების შედგენის წინ გაკეთდება პერიოდის მარეგულირებელი და დასკვნითი გატარებები.

7 . 2 . მარეგულირებელი გატარებები

აქამდე ჩვენს მიერ ანგარიშებზე განხორციელებული ჩანაწერები პირველადი ჩანაწერებია, რომელიც როგორც ავლნიშნეთ შესაბამისი დოკუმენტის განმახორციელებელ ოპერაციებს ასახავდა. ამის გარდა არსებობს ისეთი მოვლენებიც, რომელიც გავლენას ახდენს ანგარიშებზე, თუმცა არ არის გადმოცემული პირველადი დოკუმენტებით. ასეთი მოვლენების შედეგები რეგისტრირდება სააღრიცხვო პერიოდის ბოლოს მარეგულირებელი გატარებების დახმარებით. მათ ამოცანას წარმოადგენს ანგარიშის ნაშთის ისეთი დაკორექტირება, რომ ის სამართლიანად ასახავდეს სიტუაციას პერიოდის ბოლოს.

მარეგულირებელი გატარებების საჭიროება ძირითადად განპირობებულია დარიცხვის მეთოდის მოთხოვნების გასათვალისწინებლად, ჩვენ ეს საკითხი წინა თავებში განვიხილეთ, ეხლა კი გავიხსენოთ, რომ კონცეფციის თანახმად შემოსავლების და ხარჯების მიკუთვნება უნდა ხდებოდეს შესაბამის პერიოდზე და ფულის გადახდის ან არ გადახდის საკითხი არ განსაზღვრავს მას. მარეგულირებელი გატარებები კეთდება ძირითადად ისეთ მოვლენებთან დაკავშირებით, რომლებიც თავისი შინაარსით უწყვეტ სამეურნეო ოპერაციებს წარმოადგენენ.

მარეგულირებელი გატარებები შეიძლება სხვადასხვა საფუძვლით იყოს წარმოშობილი, რომელსაც თანდათან მაგალითებში გავეცნობით. ამ ეტაპზე განვიხილოთ ის შემთხვევები, რომელიც ჩვენს მიერ განხილულ მაგალითში გვხვდება.

საილუსტრაციო მაგალითი:

კომპანია „X“-ის საცდელი ბალანსის განხილვამ გამოავლინა მარეგულირებელი გატარების საჭიროება შემდეგი მუხლისათვის:

10. იჯარის ხარჯთან დაკავშირებული მარეგულირებელი გატარება.

ანალიზი: აგვისტოს დასაწყისში წინასწარ გადახდილი იჯარისაგან კომპანიამ სარგებელი უკვე მიიღო ამიტომ აქტივი “წინასწარ გაწეული ხარჯები” მცირდება კრედიტით. იჯარა მიეკუთვნება აგვისტოს თვის ოპერაციებს, ამიტომ იზრდება აგვისტოს თვის ხარჯი ანგარიში „საიჯარო ქირა” დებეტიტ.

ოპერაციის ბუღალტრული გატარება იქნება:

დ. 7420 „საიჯარო ქირა” - 750

კ. 1720 „წინასწარ გადახდილი საიჯარო ქირა” – 750

1720 „წინასწარ გადახდ. საიჯარო ქირა”	
დ	კ
6-0	
2) 750	
ბრ – 750	ბრ – 0
6 – 750	10) 750
6 – 0	

7420 „საიჯარო ქირა”	
დ	კ
10) 750	
ბრ – 750	

11. ცვეთის ხარჯთან დაკავშირებული მარეგულირებელი გატარება.

ანალიზი: კომპანიას შეძენილი აქვს ძირითადი საშუალება მანქანა დანადგარი, რომლის სასარგებლო მომსახურების ვადა იქნება 10 წელი (120 თვე). ე.ი. კომპანია ამ დანადგარიდან სარგებელს ელოდება 10 წლის (120 თვის) განმავლობაში და ამ პერიოდის განმავლობაში აღიარებს ხარჯს. მიღებულია ერთი თვის სარგებელი, ამიტომ პირველადი ღირებულების 7200 ლარის 1/120-დი ნაწილი (60 ლარი) დადებულდება ანგარიშზე **“ცვეთის ხარჯი”**.

ცვეთის საკითხი ცალკე იქნება განხილული შემდეგ თავებში, ახლა კი ავლნიშნავთ, რომ ის ამცირებს დანადგარის ღირებულებას, მაგრამ აისახება კონტრალურ ანგარიშზე **2250 „მანქანა დანადგარის ცვეთა”** კრედიტში.

ოპერაციის ბუღალტრული გატარება იქნება:

დ. 7455 „ცვეთა და ამორტიზაცია” - 60

კ. 2250 „მანქანა დანადგარის ცვეთა” - 60

2250 „მანქანა-დანადგარების ცვეთა”	
დ	კ
	6-0
	11) 60
ბრ - 0	ბრ - 60
	6 - 60

7455 „ცვეთა და ამორტიზაცია”	
დ	კ
11) 60	
ბრ - 60	

12. მარეგულირებელი გატარება დარიცხულ საპროცენტო ხარჯებთან დაკავშირებით (გადასახდელი პროცენტები).

ანალიზი: კომპანიას აღებული აქვს სესხი, საიდანაც ბანკმა გამოიმუშავა ერთი თვის პროცენტები. განაკვეთი 12%-ია წელიწადში, ამიტომ ერთი თვის პროცენტის თანხა 4 ათ. ლარიდან შეადგენს 40 ლარს. $4.000 \cdot 12\% = 480$ ლარს, $480 : 12 \text{ თვე} = 40$ ლარს ეს თანხა დებულდება “საპროცენტო ხარჯები”-ს ანგარიშზე. გამოძღინარე იქედან რომ პროცენტები ჯერ კიდევ არ არის გადახდილი, კრედიტდება დარიცხული ვალდებულების ანგარიში “გადასახდელი პროცენტები”.

ბუღალტრული გატარება იქნება:

დ. 8210 „საპროცენტო ხარჯი” - 40

კ. 3410 „გადასახდელი პროცენტები” - 40

8210 „საპროცენტო ხარჯი”	
დ	კ
12) 40	
ბრ - 40	ბრ - 0

3410 „გადასახდელი პროცენტები”	
დ	კ
	6-0
	12) 40
ბრ - 0	ბრ - 40
	6 - 40

პროცედურის გამარტივების მიზნით ეს ანგარიშებიც დავაჯამოთ და გავანაშოთ. ამ ოპერაციებით ყველა ანგარიში დაკორექტირებულია. როგორც შევთანხმდით, თუ ჩავთვლით, რომ საანგარიშო პერიოდი დასრულდა, მაშინ უნდა განხორციელდეს დასკვნითი გატარებები.

7 . 3 . დასკვნითი გატარებები

შემოსავლებისა და ხარჯების ტრანზიტული ანგარიშები, როგორც ვიცით წარმოადგენენ კაპიტალის (გაუნაწილებელი მოგების) შემადგენელ ნაწილებს. პერიოდის ბოლოს ისინი იხურებიან დროებით ანგარიშთან კოპესპონდენციით, რომელმაც უნდა შეაჯამოს შემოსავლებთან და ხარჯებთან დაკავშირებული სამეურნეო ოპერაციები. ამ ანგარიშს ეწოდება “საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალის” შედეგობრივი ანგარიში და ასახავს მოცემული საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგებას ან ზარალს. ეს გამანაწილებელი ანგარიშია, რომელიც პერიოდის ბოლოს იხურება “გაუნაწილებელი მოგების” ანგარიშთან კორესპონდენციაში და ამით სრულდება ანგარიშების დახურვის პროცედურა.

ანგარიშების დახურვის მიმდინარეობის დროს ხდება ყველა ტრანზიტული ანგარიშის ნაშთის გადატანა გამანაწილებელ ანგარიშზე. იმისათვის რომ დავხუროთ შემოსავლების ანგარიში, რომელიც ასახულია კრედიტში ჩაიწერება შემოსავლების ანგარიშის დებეტში და “საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალის” კრედიტში. ამით შემოსავლების ანგარიშის ნაშთი ნულდება და მისი ყოფილი საკრედიტო ნაშთი გადადის “საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალის” ანგარიშზე. მაგრამ სააღრიცხვო სისტემაში ასეთი გადატანა უნდა აისახოს ბუღალტრული გატარებით. იმისათვის, რომ გაირჩეოდეს პირველადი და მარეგულირებელი გატარებები დასკვნითი გატარებებისაგან, ეს უკანასკნელნი აღვნიშნოთ არა ციფრებით, არამედ ასოებით.

ა) “შემოსავლები რეალიზაციიდან” ანგარიშის დახურვა.

განმარტება. ანგარიშს “შემოსავლები რეალიზაციიდან” აქვს საკრედიტო ნაშთი 12.000 ლარი. ამიტომ ანგარიშზე 12.000 ლარის დადებებზე გაანულებს ნაშთს ე.ი. დახურავს ანგარიშს. შესაბამისად დაკრედიტდება “მოგება ზარალის” შედეგობრივი ანგარიში.

ოპერაციის ბუღალტრული გატარება იქნება:

დ. 6110 „შემოსავალი რეალიზაციიდან” – 12.000

კ. 5330 „საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი” – 12.000

6110 „შემოსავალი რეალიზაციიდან”	
დ	კ
	6) 12.000
ა) 12.000	ბრ – 12.000
-	-

5330 „საანგარიშგებო პერიოდის მოგ/ზარ.”	
დ	კ
	ა) 12.000

ხარჯების ანგარიშების დახურვა წარმოადგენს შემოსავლების ანგარიშების დახურვის **“სარკისებურ ანარეკლს”**. ხარჯების ანგარიშზე ბრუნვები ასახულია დებეტში ამიტომ მისი დახურვა მოხდება საპირისპირო ჩანაწერით კრედიტში და შედეგი გადაიტანება **„მოგება-ზარალის”** ანგარიშზე.

ბ) **“რეალიზებული საქონლის თვითღირებულების”** ანგარიშის დახურვა.

განმარტება: ანგარიშის სადებეტო ნაშთია 6.000 ლარი. საკრედიტო გატარება 6.000 ლარი დახურავს ამ ანგარიშს. შესაბამისად დადებულდება “მოგება-ზარალის” შედეგობრივი ანგარიში.

ოპერაციის ბუღალტრული გატარება იქნება:

დ. 5330 „საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი” – 6.000

კ. 7200 „რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება” – 6.000

7200 „რეალიზ. საქ. თვითღირებულება”	
დ	კ
7) 6.000	
ბრ – 6.000	ბ) 6.000
-	-

5330 „საანგარიშგებო პერიოდის მოგ/ზარ.”	
დ	კ
	ა) 12.000
ბ) 6.000	

ასევე დაიხურება ხარჯების სხვა ანგარიშებიც

გ) **„სხვა საერთო ხარჯის”** დახურვა:

დ. 5330 „საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი” - 450

კ. 7490 „სხვა საერთო ხარჯი” - 450

7490 „სხვა საერთო ხარჯი”	
დ	კ
8) 450	
ბრ – 450	ბ) 450
-	-

5330 „საანგარიშგებო პერიოდის მოგ/ზარ.”	
დ	კ
	ა) 12.000
ბ) 6.000	
გ) 450	

დ) **„საიჯარო ქირის”** ხარჯის დახურვა:

დ. 5330 „საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი” - 750

კ. 7420 „საიჯარო ქირა” - 750

7420 „საიჯარო ქირა”	
დ	კ
10) 750	
ბრ – 750	დ) 750
-	-

5330 „საანგარიშგებო პერიოდის მოგ/ზარ.”	
დ	კ
	ა) 12.000
ბ) 6.000	
გ) 450	
დ) 750	

ე) „ცვეთის ხარჯის“ დახურვა:

დ. 5330 „საანგარიშო პერიოდის მოგება-ზარალი“ - 60

კ. 7455 „ცვეთა და ამორტიზაცია“ - 60

7455 „ცვეთა და ამორტიზაცია“	
დ	კ
11) 60	
ბრ - 60	ე) 60
-	-

5330 „საანგარიშგებო პერიოდის მოგ/ზარ.“	
დ	კ
	ა) 12.000
ბ) 6.000	
გ) 450	
დ) 750	
ე) 60	

ვ) „საპროცენტო ხარჯის“ დახურვა:

დ. 5330 „საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი“ - 40

კ. 8210 „საპროცენტო ხარჯი“ - 40

8210 „საპროცენტო ხარჯი“	
დ	კ
12) 40	
ბრ - 40	ვ) 40
-	-

5330 „საანგარიშგებო პერიოდის მოგ/ზარ.“	
დ	კ
	ა) 12.000
ბ) 6.000	
გ) 450	
დ) 750	
ე) 60	
ვ) 40	

ამ ოპერაციებით დასრულდა დროებითი ანგარიშების დახურვა და ყველა ხარჯი და შემოსავალი თავმოყრილია „საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალის“ ანგარიშზე. ყურადღება მიაქციეთ, რომ ჩვენ არ შევხებივართ მუდმივ ანგარიშებს, ისინი არ იხურება, მათი ნაშთები აისახება ბალანსში და გადადის შემდგომ საანგარიშგებო პერიოდში, როგორც საწყისი ნაშთი.

ახლა გავანახოთ „საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალის ანგარიში“ და გავარკვიოთ რა შედეგი ღაგვრჩა

5330 „საანგარიშგებო პერიოდის მოგ/ზარ.“	
დ	კ
ბ) 6.000	ა) 12.000
გ) 450	
დ) 750	
ე) 60	
ვ) 40	
ბრ - 7.300	ბრ - 12.000
	გ - 4.700

ზ) „საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალის“ ანგარიშის საკრედიტო ნაშთი გვიჩვენებს, რომ კომპანიამ 4.700 ლარის მოგება მიიღო, რომელზეც კომპანიამ კიდევ უნდა გაწიოს ხარჯი. ეს გაზღავთ მოგების (საშემოსავლო) გადასახადი, რომელიც ყველა ქვეყანაში საგადასახადო კანონმდებლობით განისაზღვრება. ჩვენი ქვეყნის კანონმდებლობით ის 15%-ია დასაბეგრი მოგების (ამ საკითხებს მოგვიანებით დაწვრილებით განვიხილავთ).

ეს ოპერაციაც მარეგულირებელი გატარებაა და შემდეგნაირად აისახება.

დ. 9210 „მოგების გადასახადი“ - 705

კ. 3310 „გადასახდელი მოგების გადასახადი“ - 705

9210 „მოგების გადასახადი“	
დ	კ
ზ) 705	
ბრ - 705	

3310 „გადასახდელი მოგების გადასახადი“	
დ	კ
	ბ-0
	ზ) 705
ბრ - 0	ბრ - 705
	ბ - 705

თ) ანგარიში „მოგების გადასახადი“ დროებითი ანგარიშია ისიც უნდა დაიხუროს „საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალის“ ანგარიშსზე.

დ. 5330 „საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი“ - 705

კ. 9210 „მოგების გადასახადის ხარჯი“ - 705

9210 „მოგების გადასახადი“	
დ	კ
ზ) 705	
ბრ - 705	თ) 705
-	-

5330 „საანგარიშგებო პერიოდის მოგ/ზარ.“	
დ	კ
	ა) 12.000
ბ) 6.000	
გ) 450	
დ) 750	
ე) 60	
ვ) 40	
ბრ - 7.300	ბრ - 12.000
თ) 705	ბ - 4.700
	ბ - 3.995

ი) „საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალის“ ანგარიშზე დარჩენილი ბოლო ნაშთი 3.995 ლარი არის ამ პერიოდის წმინდა მოგება. მაგრამ ეს ანგარიშიც დროებითი ანგარიშია და ისიც უნდა დაიხუროს მოგება კი უნდა გადავიღეს „გაუნაწილებელი მოგების“ ანგარიშზე, რომელიც საბალანსო მუდმივი ანგარიშია.

დ. 5330 „საანგარიშგებო პერიოდის მოგება-ზარალი“ - 3.995

კ. 5310 „გაუნაწილებელი მოგება“ - 3.995

5310 „გაუნაწილებელი მოგება“		5330 „საანგარიშგებო პერიოდის მოგ/ზარ.“	
ლ	ძ	ლ	ძ
	6-0		ა) 12.000
	ბ) 3.995	ბ) 6.000	
ბრ – 0	ბრ – 3.995	გ) 450	
	6 – 3.995	დ) 750	
		ე) 60	
		ვ) 40	
		ბრ – 7.300	ბრ – 12.000
		თ) 705	6 – 4.700
		ი) 3.995	6 – 3.995
		-	-

7 . 4 . ფინანსური ანგარიშგების მომზადება

კომპანია „X“-ის ბუღალტრული ჩანაწერებით უკვე შესაძლებელია ფინანსური ანგარიშგების მომზადება, რომელიც სხვადასხვა კომპონენტებისაგან შედგება. ჩვენ აქ მხოლოდ ორ მათგანს შევეხებით: მოგება ზარალის ანგარიშგებას და ბალანსს.

მოვამზადოთ მოგება-ზარალის ანგარიშის მარტივი მოდელი. მასში შეიტანება დროებითი ანგარიშების ინფორმაციები (რომელსაც თვალსაჩინოებისათვის გვერდით მიუნიშნებთ).

შპს „X“		
მოგება-ზარალის ანგარიშგება		
	201X წლისთვის	(ლარი)
შემოსავალი რეალიზაციიდან	12000	(ანგ 6110)
რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება	6000	(ანგ 7200)
საერთო მოგება	6000	
კომუნალური ხარჯი	450	(ანგ 7490)
იჯარის ქირა	750	(ანგ 7420)
ცვეთის ხარჯი	60	(ანგ 7455)
საპროცენტო ხარჯი	40	(ანგ 8210)
მოგება დაბეგვრამდე	4700	
მოგების გადასახადის ხარჯი	705	(ანგ 9210)
საანგარიშო პერიოდის წმინდა მოგება	3995	

ასევე შეგვიძლია მოვამზადოთ საანგარიშო პერიოდის ბალანსი, რომელშიც შეიტანება მუდმივი ანგარიშების ნაშთები. გავითვალისწინოთ, რომ კომპანია „X“ ახალი დაარსებულია და ბალანსში ანგარიშგებზე საწყისი ნაშთები ნულის ტოლია. (იხ. სქემა №2).

სქემა №2

შპს “X”
ბალანსი
20X2 წლის 1 სექტემბრისთვის

აქტივები	თანხა	პასივები	თანხა
მიმდინარე აქტივები		მიმდინარე ვალდებულებები	
ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში	8.250	ვალდებ. მოწოდ. და მომსახურებიდან	3.200
საქონელი	2.000	სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები	450
		სავადასახადო ვალდებულებები	705
		საპროცენტო ვალდებულება	40
სულ მიმდინარე აქტივები:	10.250	სულ მიმდინარე ვალდებულებები:	4.395
გრძელვადიანი აქტივები		გრძელვადიანი ვალდებულებები	
ძირითადი საშუალებები	7.140	გრძელვადიანი სესხები	4.000
სულ გრძელვადიანი აქტივები:	7.140	სულ გრძელვადიანი ვალდებულებები:	4.000
		კაპიტალი	
		საწესდებო კაპიტალი	5.000
		გაუნაწილებელი მოგება	3.995
		სულ კაპიტალი:	8.995
სულ აქტივები:	17.390	სულ პასივები:	17.390

შენიშვნა: ძირითადი საშუალებები ბალანსში შეტანილია ცვეთის გამოკლებით:

$$7200 - 60 = 7140$$

ჩვენს მიერ განხილულ მაგალითში შევეცადეთ მარტივად აგვეხსნა აღრიცხვის ციკლი: სამეურნეო ოპერაციებიდან - ფინანსურ ანგარიშგებადღე. თუმცა რამდენიმე სამეურნეო ოპერაცია იყო ასახული ამიტომ აღრიცხვის ციკლიც შედარებით მარტივად იყო წარმოდგენილი.

7 . 5 . სააღრიცხვო სისტემები

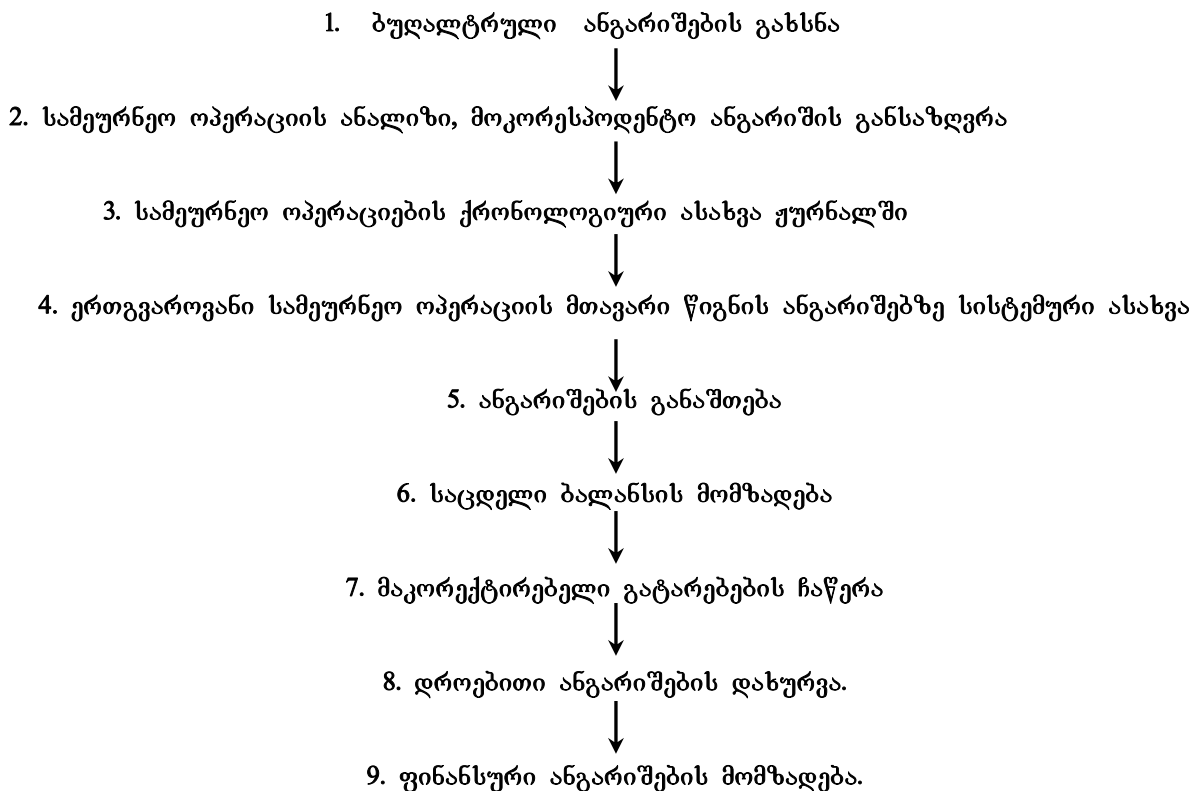
ოპტიმალური სააღრიცხვო სისტემა იქნება ის, რომელიც საუკეთესოდ უპასუხებს შემდეგ მოთხოვნებს:

- 1) ინფორმაციის დამუშავება უნდა იყოს ეფექტური, ე.ი. ნაკლები თვითღირებულებით.
- 2) ანგარიშგების მომზადება უნდა მოხდეს სწრაფად.
- 3) ინფორმაციას უნდა გააჩნდეს სიზუსტის მაღალი ხარისხი.

- 4) ფასულობათა დატაცების ან მოტყუების შესაძლებლობა უნდა იქნას დაყვანილი მინიმუმამდე.

ქვემოთ მოცემულ სქემაზე მოკლედ არის წარმოდგენილი კომპანია „X“-ის სააღრიცხვო ციკლი. (იხ სქემა №3)

სქემა №3



ახლა უფრო დაწვრილებით შევჩერდეთ ამ ციკლის რამდენიმე ეტაპზე, კერძოდ: მესამე-სამეურნეო ოპერაციების სარეგისტრაციო ჟურნალები. მეოთხე-სამეურნეო ოპერაციები სხვა ანგარიშებზე და მეექვსე-საცდელი ბალანსი.

სამეურნეო ოპერაციების სარეგისტრაციო ჟურნალი

სამეურნეო ოპერაციების ქრონოლოგიური ჩაწერისათვის შეიძლება გამოყენებული იქნას ერთი ჟურნალი სადაც ყველა ოპერაცია თანმიმდევრობით აისახება. ჩვენს მაგალითში თუ ოპერაციებს ერთ ჟურნალში მოვათავსებთ იმ ნომრებითა და ბუღალტრული გატარებებით მივიღებთ „მთავარი ჟურნალის“ ფორმას.

საილუსტრაციოდ იხილეთ სქემა №4

სქემა №4

სარეგისტრაციო „მთავარი ჟურნალი“

თარიღი	№	ანგარიშის დასახელება	წიგნის გვერდი	ანგ. №	დებეტი	კრედიტი
01 აგვისტო	1	კაპიტალის შევსება „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ „საწესდებო კაპიტალი“	01 30	1210 5150	5000	5000
01 აგვისტო	2	იჯარის თანხის წინასწარი გადახდა „წინასწარ გადახდილი საიჯარო ქირა“ „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“	14 01	1720 1210	750	750
01 აგვისტო	3	სესხის აღება „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ „გრძელვადიანი სესხი“	01 17	1210 4140	4000	4000
და ა. შ.		ჯამი:			9750	9750

თუ კომპანია იყენებს მთავარ ჟურნალს ყველა ოპერაცია აქ ტარდება და აქედან გადადის მთავარ წიგნში, რომელზეც მიუთითებს მეოთხე სვეტი სადაც აღნიშნულია ამ ანგარიშების შესაბამისი ფურცლის ნომერი მთავარ წიგნში.

თუ კომპანიას ბევრი ერთგვაროვანი ოპერაციები აქვს მაგ. გაყიდვები, შეძენები, ფულის მოძრაობა და ა.შ. შეიძლება აწარმოებდეს შესაბამის „სპეციალურ ჟურნალებს“ ასეთი განმეორებითი ოპერაციებისათვის და დანარჩენი ოპერაციებისათვის კი „საერთო ჟურნალს“.

ოპერაციების ასახვა ანგარიშებზე ბუღალტრულ წიგნში.

კომპანიას სამეურნეო ოპერაციების შესაბამის ანგარიშებზე ასახვისათვის გახსნილი აქვს სპეციალური წიგნი - „მთავარი წიგნი“, სადაც თითოეულ ანგარიშს აქვს თავისი გვერდი. შედარებით დიდ კომპანიებს „მთავარი წიგნის“ გარდა აქვთ „დამხმარე წიგნები“ მაგ. დებიტორებისათვის, კრედიტორებისათვის და ა. შ.

თუ კომპანია იყენებს „დამხმარე წიგნს“ მაგ. დებიტორების აღსარიცხავად მაშინ ანალიზურად თითოეულ დებიტორს ენიჭება თავისი კოდი (ანალიზური ანგარიშის ნომერი) და დაწვრილებითი ინფორმაცია ყველა დებიტორის მიხედვით აისახება „დამხმარე წიგნში“. „მთავარი წიგნში“ კი ინფორმაცია გადაიტანება თვის ბოლოს ჯამურად. ამ შემთხვევაში „მთავარი წიგნში“ არსებული ანგარიში „მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან“ იქნება საკონტროლო (სინთეზური) ანგარიში.

საცდელი ბალანსი.

ჩვენს მიერ განხილული მაგალითის მიხედვით: კომპანია „X“-ში, საცდელი ბალანსი ჩვენ მოვამზადეთ პერიოდის ბოლოს - პირველადი ჩანაწერების დასრულების შემდეგ ანგარიშების დაკორექტირებამდე, რათა დაგვედგინა ანგარიშებზე გატარებების საბალანსო ტოლობა. თუმცა პრაქტიკაში საცდელი ბალანსი ხშირად მზადდება მეორედ-კორექტირების, მარეგულირებადი გატარებების შემდეგ და შესამედაც-დროებითი ანგარიშების დახურვის ოპერაციების შემდეგ, რომელშიც უკვე მხოლოდ საბალანსო ანგარიშები აისახება.

კომპიუტერული სისტემები.

უკანასკნელ პერიოდში კომპანიების უმეტესობა აღრიცხვისთვის მთლიანად იყენებს კომპიუტერულ სისტემებს, რომლებიც საგრძნობლად აიაფებს, ამარტივებს და მაღალეფექტურს ხდის აღრიცხვის თანამშრომელთა მუშაობას. ის აგრეთვე დიდ შესაძლებლობებს აძლევს მენეჯმენტს ეფექტურად გამოიყენოს დაგროვილი ინფორმაცია, როგორც ფინანსური ანგარიშების მოსამზადებლად ასევე მართვის სხვა სფეროებში.

სააღრიცხვო სისტემების განხილვა მხოლოდ ამით არ ამოიწურება. შემდგომ თემებში მაგალითების ამოხსნის დროს პრაქტიკულად გამოვიყენებთ მის სხვადასხვა ვარიანტებს.