

თავი - 6

ბულალტრული ინფორმაციის დამუშავების სისტემები

შინაარსი

- ❖ აღრიცხვის წარმოების საფუძვლები
- ❖ ბულალტრული ანგარიშების არსი და ტიპები
- ❖ ანგარიშთა გეგმა
- ❖ სამეურნეო ოპერაციის ბულალტრული გატარება.

6 . 1 . აღრიცხვის წარმოების საფუძვლები

ბუღალტრული ინფორმაციის დამუშავების სისტემა გულისხმობს სამეურნეო ოპერაციების მონაცემთა რეგისტრაციასა და იმ ფორმით წარმოსახვას, რომელიც ამ ინფორმაციის მომხმარებლებს, თავიანთი ინტერესებისა და კომპენტეციის შესაბამისი ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღების საშუალებას მისცემს.

ბუღალტრული ინფორმაციის დამუშავების სისტემა მოიცავს ყველა იმ აუცილებელ კომპონენტებს, რომელიც საჭიროა მომხმარებლებისათვის საჭირო ინფორმაციის შეგროვებისა და დამუშავებისათვის, როგორიცაა: ჟურნალები, წიგნები, პროგრამული უზრუნველყოფები და ასევე საწარმოში ჩამოყალიბებული ინფორმაციის დამუშავების დებულებები და პროცედურები. საბუღალტრო აღრიცხვაში ბალანსს მიმართავენ სამეურნეო საშუალებათა მდგომარეობის გამოსახატავად. მაგრამ ბალანსი გამოხატავს სამეურნეო საშუალებათა მდგომარეობას მხოლოდ ერთ განსაზღვრულ მომენტში (მაგ. წლის ბოლოს 31 დეკემბერს).

სამეურნეო საშუალებები და მათი წყაროები მუდმივ მოძრაობაში იმყოფებიან. საწარმოს განუწყვეტელი საქმიანობისათვის საჭიროა გააჩნდეს ფულადი საშუალებები და შრომის საგნები. ფულადი საშუალებებით ხდება შრომის საგნების და საშუალებების შეძენა, ასევე შრომის ანაზღაურება. წარმოების პროცესში ხდება საწარმოო მარაგის მოხმარება, მისი ხარჯვა წარმოებაში პროდუქციის შესაქმნელად. რეალიზაციის პროცესის დროს კი ხდება პროდუქციის გაყიდვა, რეალიზაცია, რის შედეგადაც ვლელულობთ ფულს. ე.ი. სამეურნეო პროცესების განხორციელება იწვევს სამეურნეო საშუალებების წრებრუნვას, რომელიც სისტემატურად მეორდება, მამასადამე თითოეული საწარმოს საქმიანობა დინამიკურია მუდმივად განმეორებადია, ერთი უწყვეტი პროცესია.

საწარმოს სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ თითოეულ ცალკე მოქმედებას, რასაც ცვლილება შეაქვს სამეურნეო საშუალებებში და რომლის გამოსახვა შეიძლება ფულადი საზომი ერთეულით, სამეურნეო ოპერაცია ეწოდება.

თუ გავითვალისწინებთ იმას, რომ სამეურნეო საშუალებებსა და მის წყაროებში რამდენად მნიშვნელოვნად განსხვავებული სხვადასხვანაირი ინფორმაცია შედის და იმასაც მივაქცევთ ყურადღებას, რომ ასეთი ინფორმაციები უწყვეტად, ყოველდღიურად შემოდის საწარმოში - ადვილი წარმოსადგენია ინფორმაციების რა ნაკადის დახარისხება და დალაგება უწევს აღრიცხვის სპეციალისტს. ყოველივე ამის გამო აღრიცხვა იყენებს ინფორმაციის ასახვისა და განზოგადების გარკვეულ სისტემას, რომელიც საშუალებას აძლევს მას საწარმოში შემოსული ნებისმიერი ოდენობის ინფორმაცია დააღაგოს ისე, რომ დროის ნებისმიერ მომენტში არკვევდეს თუ რამდენი აქტივი, ვალდებულება, კაპიტალი, შემოსავალი და ხარჯები აქვს საწარმოს, თუმცა მართო ეს დაყოფა არ არის საკმარისი, ასევე საჭიროა ბუღალტერმა იცოდეს ამ ელემენტების შიგა შემადგენლობა რისგან შედგება თითოეული მათგანი და ასახოს მათი ყველა ცვლილება.

ამ სისტემის წარმოსახვისათვის ჩავთვალოთ, რომ ზემოთ ჩამოთვლილი თითოეული ელემენტისათვის (აქტივები, ვალდებულებები, კაპიტალი, შემოსავლები და ხარჯები)

არის 5 დიდი საინფორმაციო საცავი, თითოეული მათგანი კი თავის მხრივ შედგება სხვადასხვა სექტორებისა და ქვესექტორებისგან.

მაგალითად: საწარმოში შემოვიდა დოკუმენტი, რომელშიც ბუღალტერი კითხულობს შემდეგ ინფორმაციას: შეძენილია 1.000 ლარის მასალა კრედიტში. ბუღალტერი პირველ ეტაპზე არკვევს რომელ ელემენტებზე მოქმედებს ეს ოპერაცია, ანუ რომელ საინფორმაციო საცავში უნდა შეიტანოს. ბუღალტერი არკვევს, რომ მასალის შეძენა, არის აქტივის ზრდა ე.ი. ეს ინფორმაცია უნდა შევიდეს აქტივების საცავში, მარაგის სექტორში და მასალის ქვესექტორში შეინახოს ის. მეორე მხარეზე კრედიტში შეძენის გამო წარმოიშვა ვალდებულება, ამიტომ ეს ინფორმაცია უნდა შევიდეს ვალდებულებების საცავში, მოკლევადიან ვალდებულებების სექტორში და მოწოდებიდან წარმოშობილ ვალდებულებების ქვესექტორში შეინახოს.

იმ ადგილს სადაც უშუალოდ ინახება (რეგისტრირდება) ერთგვაროვანი სამეურნეო ოპერაციების ინფორმაციები, ბუღალტრულ აღრიცხვაში ანგარიშს ეძახიან.

6 . 2 . ბუღალტრული ანგარიშების არსი და ტიპები

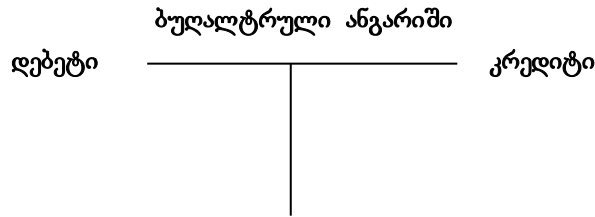
ანგარიში. ანგარიშები წარმოადგენს სპეციალური მოხაზულობის ცხრილებს. სასწავლო მიზნით იყენებენ ანგარიშის გამარტივებულ ფორმას, რომელიც ლათინური T ასოს მსგავსია. ყველა ანგარიშს თავისი სახელი მიეკუთვნება, რომელიც T ანგარიშის თავზე იწერება.

ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოებისათვის მსოფლიოში ყველგან, როგორც ავღნიშნეთ გამოიყენება ორადი ჩაწერის სისტემა, რომელიც პირველად აღწერა ვენეციელმა მეცნიერმა, მათემატიკოსმა- ლუკა პაჩიოლიმ, რომელმაც დაასაბუთა, რომ ამ მეთოდის საფუძველზე ბუღალტრული რეგისტრების გამოყენებით შეიძლება აიგოს ნებისმიერი მეურნეობის ბუღალტრული აღრიცხვის სისიტემა.

ორადი ჩაწერით ხდება თითოეული სამეურნეო ოპერაციის ორი მხარის - სამეურნეო საშუალებებისა და მათი წყაროების ცვლილება - ზრდა ან კლება. ამ ცვლილებების ასახვისთვის ბუღალტრულ ანგარიშში გათვალისწინებულია ორი მხარე: დებეტი და კრედიტი.

ანგარიშის მარცხენა მხარეს ქვია სადებეტო მხარე, ხოლო მარჯვენა მხარეს კი - საკრედიტო მხარე. დებეტით და კრედიტით შეიძლება უამრავი სამეურნეო ოპერაციების გამოსახვა. მარცხენა მხარეზე განხორციელებულ ჩანაწერს სადებეტო ჩანაწერს ვეძახით, მარჯვენა მხარეზე განხორციელებულ ჩანაწერს საკრედიტოს. დადებეტება ნიშნავს მარცხენა მხარეზე ჩაწერას, დაკრედიტება - ნიშნავს მარჯვენა მხარეზე ჩაწერას. ბუღალტრულ აღრიცხვაში დებეტი და კრედიტის გამოყენება პირობითია და მხოლოდ ამ მნიშვნელობებით ამოიწურება. დებეტი და კრედიტი ლათინური სიტყვებია და დებეტი ნიშნავს - „ვალს“ მას მართებს, ხოლო კრედიტი „დაძმასხურებას“ - მას სწამს, ენდობა. სქემატურად ანგარიში ასე გამოიხატება:

სქემა №1



ბალანსის განმარტების დროს აღვნიშნეთ, რომ აქტივი გამოხატავს საწარმოს სამეურნეო საშუალებებს, ხოლო პასივი გამოხატავს სამეურნეო საშუალებათა წყაროებს. ერთმანეთში რომ არ ავურიოთ, ერთი მხრივ, აქტივი და პასივი, მეორე მხრივ, დებეტი და კრედიტი, უნდა გვახსოვდეს, **ბალანსი გამოხატავს სამეურნეო საშუალებებსა და მათ წყაროებს განსაზღვრულ მომენტში, გაჩერებულ მდგომარეობაში, მაშასადამე, აქტივიც და პასივიც მათი გაჩერებული მდგომარეობის გამომხატველია. დებეტი და კრედიტი კი მათი მოძრაობის გამომხატველი.**

მაგ: საწარმოს საბანკო ანგარიშზე აქვს **5.000** ლარი – ეს აქტივია, ხოლო როცა ვამბობთ საბანკო ანგარიშზე მიღებულია **5.000** ლარი, მაშინ ეს საბანკო ანგარიშის დებეტი.

დებეტი - ნიშნავს, სადაც სამეურნეო საშუალება მიდის ანუ თავსდება, ხოლო საიდანაც მიდის – ნიშნავს კრედიტს. ანგარიშებშიც დებეტი და კრედიტი პირობითი ტერმინებია და აქტიურ და პასიურ ანგარიშებში სხვადასხვა მნიშვნელობას ატარებენ.

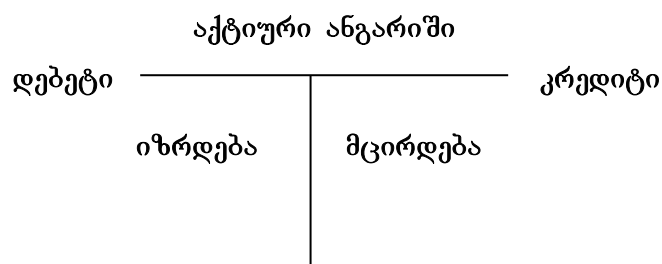
ბალანსთან დამოკიდებულების მიხედვით არჩევენ ორი სახის ანგარიშს: აქტიურს და პასიურს. აქტიური ანგარიშები ეწოდება სამეურნეო საშუალებების ამსახველ ანგარიშებს ხოლო პასიური ანგარიშები ეწოდებათ – ამ საშუალებების წარმოშობის წყაროების ამსახველ ანგარიშებს.

ლუკა პაჩიოლი თავის მეთოდულ კაპიტალში ეყრდნობოდა ძირითად ბუღალტრულ ტოლობას **აქტივი=ვალდებულებას+კაპიტალი**. მან დაადგინა, რომ აქტივის ანგარიშები უნდა გაიზარდოს მარცხენა ე.ი. სადებეტო მხარეს და შემცირდეს მარჯვენა ე.ი. საკრედიტო მხარეს. ამის საპირისპიროდ, ვალდებულებები და კაპიტალი უნდა გაიზარდოს საკრედიტო მხარეს და შემცირდეს სადებეტო მხარეს.

აქედან **ყველა სამეურნეო ოპერაციისათვის დებეტის ჯამი უნდა უდრიდეს კრედიტის ჯამს** - ეს უპირობო მოთხოვნაა ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემაში.

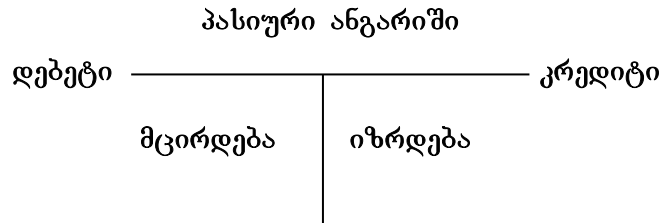
სქემატურად ეს წესები შემდეგნაირად გამოიხატება.

სქემა №2



საბალანსო ანგარიშებიდან აქტიურ ანგარიშებს მიეკუთვნებიან აქტივების გამომხატველი ანგარიშები: ძირითადი საშუალებების, ფულადი საშუალებების, სასაქონლო-მატერიალური მარაგის, მოთხოვნების ანუ დებიტორული დავალიანების ამსახველი ანგარიშები და ა.შ.

სქემა №3



საბალანსო ანგარიშებიდან პასიურ ანგარიშებს მიეკუთვნებიან, როგორც საკუთარი კაპიტალის, ისე ვალდებულებების ანუ კრედიტორული დავალიანების ამსახველი ყველა ანგარიშები, როგორცაა: საწესდებო კაპიტალი, მოგება, ვალდებულებები მოწოდებიდან და მომსახურებიდან, ვალდებულებები საწარმოს პერსონალის წინაშე, გადასახდელი ხელფასები, მოკლევადიანი და გრძელვადიანი სესხები, საგადასახადო ვალდებულებები, დარიცხული ვალდებულებები და ა.შ.

საბალანსო ანგარიშებს გააჩნიათ საწყისი ნაშთები, რომელებიც წინა საანგარიშგებო პერიოდის ბოლო ნაშთებს წარმოადგენენ.

ანგარიშებზე ჩანაწერების ჯამს, დაწყებითი ნაშთის გარდა, ბრუნვას უწოდებენ ე.ი. თითოეული ანგარიშის დებეტის ჩანაწერების ჯამი დებეტის ბრუნვას წარმოადგენს, ხოლო კრედიტის ჩანაწერების ჯამი - კრედიტის ბრუნვას. თითოეულ ანგარიშს შეიძლება ჰქონდეს დებეტის ბრუნვაც და კრედიტის ბრუნვაც. თუმცა იგი სავალდებულო არ არის და დამოკიდებულია საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში მომხდარი სამეურნეო ოპერაციების ხასიათზე.

საანგარიშო პერიოდის ბოლოს, თითოეული ცალკე ანგარიშის მიხედვით განისაზღვრება საბოლოო ნაშთი ანუ სალდო. აქტიური ანგარიშებისათვის საბოლოო ნაშთი განისაზღვრება დებეტის საწყის ნაშთზე დებეტის ბრუნვის დამატებითა და კრედიტის ბრუნვის გამოკლებით, საბოლოო ნაშთი უნდა დარჩეს დებეტში.

საილუსტრაციო მაგალითი:

საწარმოს სალაროს ანგარიშზე 20X2 წლის 1 იანვრისათვის საწყისი ნაშთი ჰქონდა 300 ლარი. იანვარში აღვილი ჰქონდა ასეთ ოპერაციებს:

- 1) 05.01 – მიღებული იქნა სალაროში 500 ლარი;
- 2) 20.01 – მიღებული იქნა სალაროში 200 ლარი;
- 3) 22.01 – გაცემული იქნა სალაროდან 150 ლარი;
- 4) 30.01 – გაცემული იქნა სალაროდან 700 ლარი.

გამოვთვალოთ საბალანსო ნაშთი 01.02 –ისათვის სალაროს ანგარიშზე.

ანგ. საღარი

დებეტი	კრედიტი
ნაშ. 01.01. - 300	
1) 500	3) 150
2) 200	4) 700
ბრ- 700	ბრ- 850
ნაშ.01.02 - 150	

პასიურ ანგარიშებს საწყისი ნაშთი ექნებათ კრედიტის მხარეს. კრედიტში ჩაიწერება სამეურნეო ოპერაციებით გამოწვეული ზრდა, ხოლო დებეტში კი შემცირდება. საბოლოო ნაშთი უნდა ღარჩეს კრედიტის მხარეს, რომელიც გამოითვლება – კრედიტის დაწყებით ნაშთზე კრედიტის ბრუნვის დამატებითა და დებეტის ბრუნვის გამოკლებით.

საილუსტრაციო მაგალითი:

საწარმოს მოკლევადიანი სესხის ანგარიშზე 20X2 წლის 1 იანვრისათვის ჰქონდა 2.000 ლარი. იანვარში აღვილი ჰქონდა ასეთ ოპერაციებს:

- 1) 10.01 – მიღებული იქნა მოკლევადიანი სესხი 1.500 ლარი;
- 2) 15.01 – გასტუმრებული იქნა მოკლევადიანი სესხი 1.000 ლარი;
- 3) 30.01 – გასტუმრებული იქნა მოკლევადიანი სესხი 1.500 ლარი.

გამოვთვალოთ საბალანსო ნაშთი 01.02.-ისათვის მოკლევადიანი სესხის ანგარიშზე.

ანგ. მოკლევადიანი სესხი

დებეტი	კრედიტი
	ნაშ. 01.01 - 2.000
2) 1.000	1) 1.500
3) 1.500	
ბრ. – 2.500	ბრ. – 1.500
	ნაშ. 01.02 - 1.000

ბალანსსა და ანგარიშებს შორის არსებობს ურთიერთკავშირი. ანგარიშებში საწყისი ნაშთები გადმოგვაქვს წინა პერიოდის ბალანსიდან, ხოლო საანგარიშო პერიოდის საბოლოო ნაშთებით ვადგენთ ახალ ბალანსს. აქტიური ანგარიშების დებეტის საბოლოო ნაშთები გადმოგვაქვს ბალანსის აქტივში, ხოლო, პასიური ანგარიშების კრედიტის საბოლოო ნაშთები გადმოგვაქვს ბალანსის პასივში. ზემოთ განხილული ანგარიშები, როგორც აქტიური (აქტივები) ისე პასიური (ვალდებულებები და საკუთარი კაპიტალი) მუდმივი, რეალური საბალანსო ანგარიშებია. ისინი არ იხურებიან და გადადიან ერთი საანგარიშო პერიოდიდან მეორეში. მათი მონაცემები (ნაშთები) პერიოდის ბოლოს აისახება

ბალანსში. პერიოდის ბოლო ნაშთი, შემდგომი საანგარიშგებო პერიოდისათვის მუდმივი ანგარიშების საწყის ნაშთს წარმოადგენს.

ჩვენ უკვე ვიცით თუ როგორ მოქმედებენ შემოსავლები და ხარჯები მოგებაზე, შემოსავალი ზრდის ხარჯები კი ამცირებს მას, თუმცა მათი მიკუთვნება მოგებაზე პირდაპირ არ ხდება. საწარმოს მოგება-ზარალის ანგარიშგების მომზადებისათვის ჭირდება უფრო დაწვრილებითი ინფორმაცია იმ სტატიებისა რომელიც მოქმედებენ მოგების ცვლილებაზე. ამიტომ შემოსავლისა და ხარჯის თითოეული სტატიისათვის იხსნება ცალკე ტრანზიტული ანგარიშები, რომელიც დროებითი ანგარიშებია.

დროებითი ანგარიშები სისტემატიურად ასახავენ საწარმოში სამეურნეო ოპერაციების განხორციელებისას მუდმივ ანგარიშებზე მომხდარ ცვლილებებს.

დროებით ანგარიშებზე ინფორმაციების ასახვის წესი გამომდინარეობს კაპიტალის ანგარიშებზე ინფორმაციის ასახვის წესისაგან. კერძოდ კაპიტალს - შემოსავლები ზრდის, რადგან კაპიტალის ზრდა აისახება კრედიტის მხარეზე, შემოსავლების ზრდაც კრედიტით აისახება. ხარჯები ამცირებს კაპიტალს, კაპიტალის შემცირება კი დებეტის მხარეზე აისახება, ამდენად ხარჯების ზრდა - დებეტით აისახება.

დროებითი ანგარიშები სქემატურად ასე გამოიხატება:

სქემა №4

ხარჯები		შემოსავლები		ზარალი		მოგება	
დებეტი	კრედიტი	დებეტი	კრედიტი	დებეტი	კრედიტი	დებეტი	კრედიტი
იზრდება	მცირდება	მცირდება	იზრდება	იზრდება	მცირდება	მცირდება	იზრდება

დროებითი ანგარიშებიდან, ხარჯების და ზარალის ანგარიშები აქტიური ანგარიშებია, ხოლო შემოსავლების და მოგების ანგარიშები პასიური ანგარიშებია.

პერიოდის ბოლოს დროებითი ანგარიშები იხურება და მათი ნაშთები გადადის პერიოდის მოგება-ზარალის ანგარიშებზე, სადაც გამოიყვანება საბოლოო შედეგი მოგება ან ზარალი. დროებით ანგარიშებს პერიოდის ბოლოს არ რჩება საბოლოო ნაშთი და ამდენად არც საწყისი ნაშთი აქვს პერიოდის დასაწყისში. მათზე მხოლოდ ერთი საანგარიშგებო პერიოდის ინფორმაცია აისახება, ახალ პერიოდში კი შემოსავლების და ხარჯების ანგარიშებზე ნულიდან იწყება ახალი ინფორმაციის დაგროვება.

6 . 3 . ანგარიშთა გეგმა

საწარმოს ანგარიშებზე ასახულ ინფორმაციას აერთიანებს მთავარი წიგნი, სადაც ისინი დალაგებულია ანგარიშთა გეგმის თანმიმდევრობით. ანგარიშთა გეგმა არის სისტემატიზებული სია, რომელშიც ინფორმაცია ლაგდება ერთგვაროვნების ნიშნის მიხედვით. ბუღალტრული აღრიცხვის ამჟამად მოქმედი ანგარიშთა გეგმა 1999 წელს იქნა შემუშავებული საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაციის მიერ და დამტკიცდა საქართველოს პარლამენტთან არსებული ბუღალტრული აღრიცხვის

საერთაშორისო სტანდარტების კომისიის მიერ. ის სარეკომენდაციო ხასიათს ატარებს და საწარმოებს უფლება აქვთ მასთან შესაბამისობით შეიმუშაონ საკუთარი ანგარიშთა გეგმა, რომელშიც გაითვალისწინებენ დარგობრივ, ეკონომიკურ ან საქმიანობის სპეციფიკურ მოთხოვნებს.

ანგარიშთა გეგმაში თითოეულ ანგარიშს დასახელების გარდა მიკუთვნებული აქვს რიცხვითი ნიშანი - ოთხნიშნა ინდექსი, მაგალითად ანგარიში 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“, სადაც:

1 - პირველი ციფრი აღნიშნავს განაყოფის ნომერს „აქტივი“.

12 - მეორე ციფრი - ჯგუფის ნომერს, „ფული საბანკო ანგარიშზე“

1220 - მესამე და მეოთხე ციფრი - ანგარიშის ნომერს. „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“.

ანგარიშთა გეგმის კლასიფიკაცია შეიძლება განვიხილოთ სხვადასხვა ნიშნით. ჩვენ უკვე ვახსენეთ: აქტიური და პასიური ანგარიშები, მუდმივი და დროებითი ანგარიშები.

ასევე მნიშვნელოვანია ანგარიშების დაყოფა დანიშნულების მიხედვით. ჩვენ მიერ აქამდე განხილული ანგარიშები გახლდათ ძირითადი ანგარიშები, მაგრამ მათ გარდა აღრიცხვაში ვიყენებთ ეგრეთ წოდებულ მარეგულირებელ ანგარიშებს, რომელიც პრაქტიკაში კონტრალური ანგარიშების სახელით არის ცნობილი.

კონტრალური ანგარიშები შეიძლება გაიხსნას ძირითადი ანგარიშებისათვის, რომელიც ემსახურება ძირითადი ანგარიშის ინფორმაციის დაზუსტებას. კერძოდ, მის შეფასებაში ცვლილების ასახვას. ეს ცვლილება - შესწორება, შეფასება აისახება კონტრალურ ანგარიშზე, ძირითად ანგარიშზე კი ინფორმაცია არ იცვლება (ე.ი. ინახება ცვლილების გარეშე).

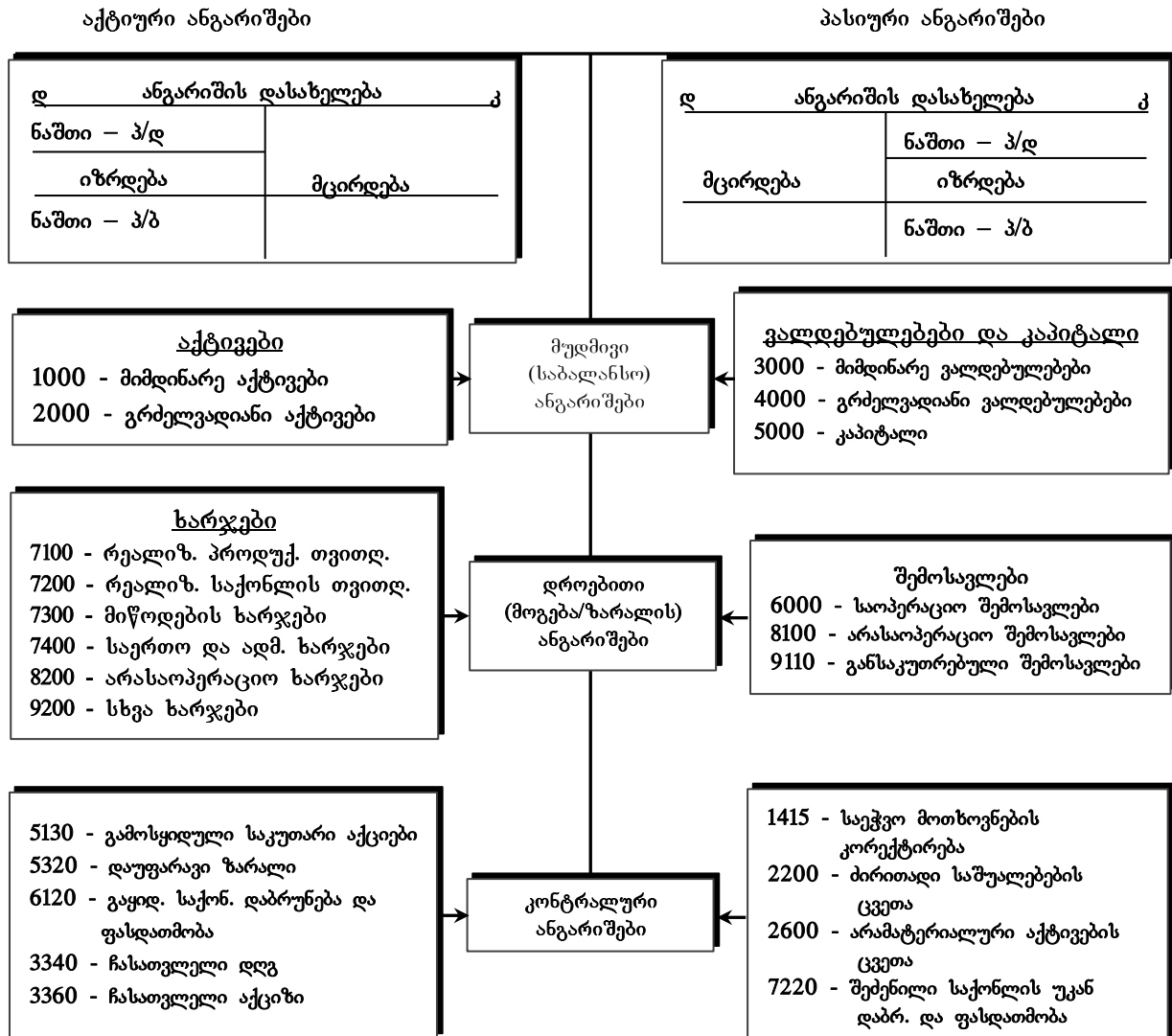
თუ ძირითად ანგარიშს გახსნილი აქვს კონტრალური ანგარიში, მაშინ ინფორმაცია ძირითად ანგარიშზე იკითხება კონტრალურ ანგარიშთან ერთად, კონტრალურ ანგარიშზე არსებულ ინფორმაციას ცალკე არანაირი მნიშვნელობა არ აქვს, ის მხოლოდ ძირითად ანგარიშის ინფორმაციას ემსახურება, აკორექტირებს, ასუფთავებს მას ისე, რომ ძირითადი ანგარიშის ინფორმაციას არ კარგავს.

კონტრალური ანგარიშები შეიძლება გაეხსნას როგორც აქტიურ ისე პასიურ ანგარიშებს, ამის მიხედვით გვხვდება კონტრაქტიური და კონტრპასიური ანგარიშები, ის შეიძლება არსებობდეს, როგორც მუდმივ ასევე დროებით ანგარიშებთან.

თუ კონტრალური ანგარიში ეხსნება აქტიურ ძირითად ანგარიშებს (აქტივები, ხარჯები)-ის პასიურია. თუ კონტრალური ანგარიში ეხსნება პასიურ ძირითად ანგარიშებს (ვალდებულებები, კაპიტალი, შემოსავლები)-ის აქტიურია. ამაში გამოიხატება მათი „კონტრალური“ საპირისპირო ბუნება.

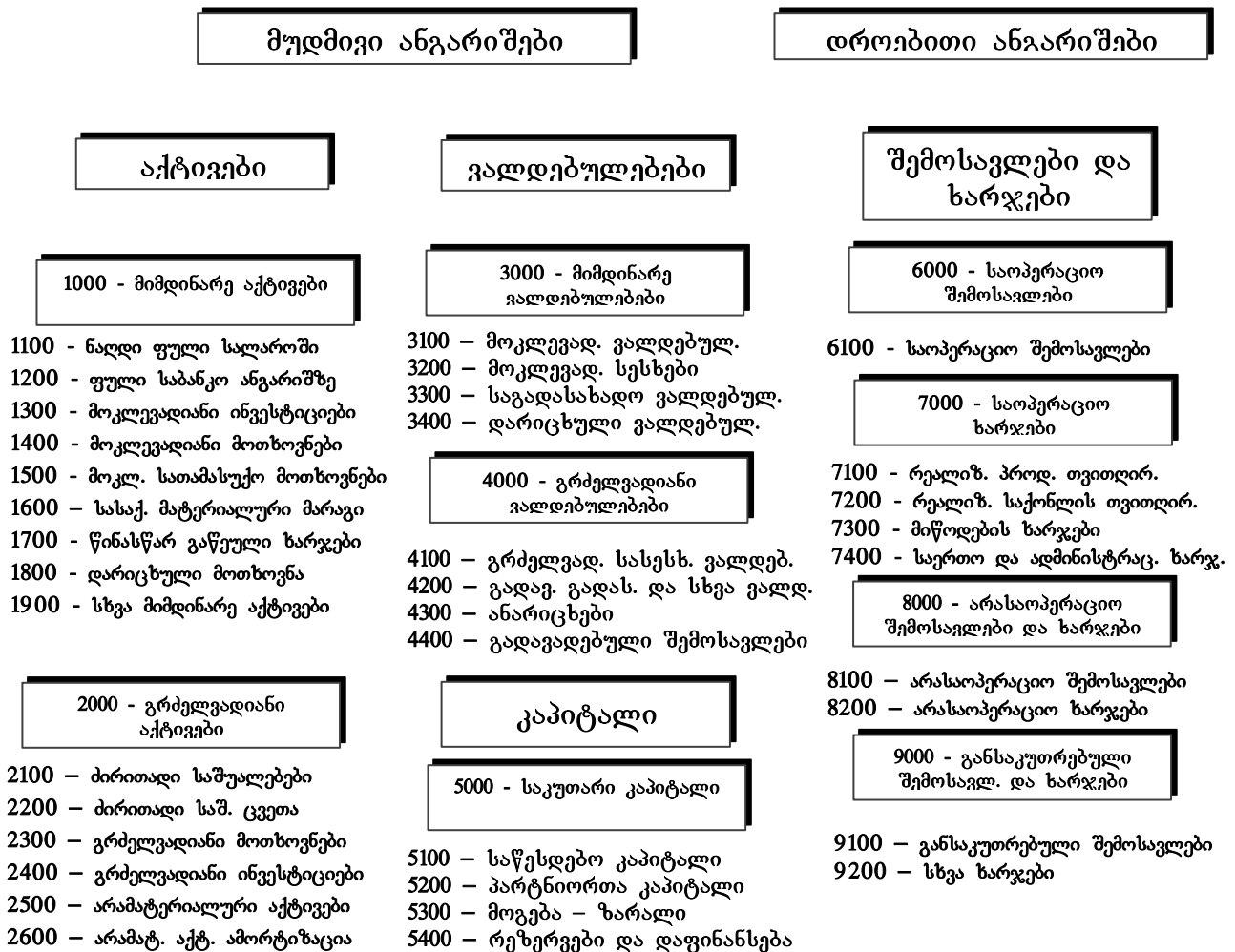
ანგარიშთა ტიპების გასაცნობად (იხ. სქემა №5).

ანგარიშთა ტიპები



ანგარიშთა გეგმაში წარმოდგენილი ანგარიშები თავისი ბუნებით სინთეზური ანუ მაკონტროლებელია, რომელზეც გროვდება იმ ერთგვაროვანი ოპერაციების ჯამური ინფორმაცია, რომელსაც ემსახურება ანგარიში, თუმცა უფრო დანაწევრებულად თუ არის საჭირო ინფორმაციის ასახვა მაშინ ამ ანგარიშის შიგნით იხსნება ანალიზური ანგარიშები. ამ ეტაპზე შემოვიფარგლოთ ანგარიშის შესახებ მოკლე ინფორმაციით, რამდენადაც ჩვენს პროგრამაში თანდათანობით დაწვრილებით განვიხილავთ თითოეულ მათგანს. **სქემა №6** ზე წარმოდგენილია ანგარიშთა გეგმა გამსხვილებული სახით- ჯგუფების ღონეზე და ქვევით მოცემულია მისი მოკლე აღწერილობა.

ანგარიშთა შემოკლებული გეგმა



მუდმივი საბალანსო ანგარიშები

მიმდინარე აქტივები

ანგარიში - 1100 "ნაღდი ფული საღაროში" - გამოიყენება საწარმოში არსებული, შემოსული და საწარმოდან გასული ნაღდი ფულის აღსარიცხავად. იგი არის ფულადი აქტიური ანგარიშების ჯგუფები.

ანგარიში - 1200 "ფული საბანკო ანგარიშზე" - გამოიყენება რეზიდენტ და არარეზიდენტ ბანკებში გახსნილ ანგარიშებზე ეროვნული და უცხოური ვალუტის მოძრაობის აღსარიცხავად. იგი არის ფულადი აქტიური ანგარიში.

ანგარიში - 1300 "მოკლევადიანი ინვესტიციები" - გათვალისწინებულია იმ ინვესტიციების აღსარიცხავად, რომელთა საწარმოში გაჩერება გათვალისწინებულია ერთ წელზე ნაკლები ვადით.

ანგარიში - 1400 “მოკლევადიანი მოთხოვნები” - გათვალისწინებულია იმ დებიტორული დავალიანებების აღსარიცხავად, რომელთა განაღდება მოსალოდნელია ერთ წლამდე პერიოდში. იგი აქტიური ანგარიშია და აერთიანებს რამდენიმე კატეგორიის მოთხოვნებს, რომელთა ნაწილი შეიძლება ბალანსში აისახოს ცალკე მუხლად ან გაერთიანდეს სხვა ანგარიშთან ერთად.

ანგარიში - 1500 “მოკლევადიანი თამასუქო მოთხოვნები” - განკუთვნილია მყიდველების, დამკვეთების და სხვა დებიტორების მიმართ წარმოშობილი ისეთი მოთხოვნების აღსარიცხავად, რომლებიც უზრუნველყოფილი არიან თამასუქებით. თამასუქით უზრუნველყოფილი მოთხოვნა შეიძლება იყოს როგორც მოკლე ისე გრძელვადიანი.

ანგარიში - 1600 “სასაქონლო მატერიალური მარაგი” - განკუთვნილია სასაქონლო მატერიალური მარაგის და დაუმთავრებელი წარმოების აღსარიცხავად. სასაქონლო-მატერიალურ მარაგად განიხილება ფასეულობა, რომელიც ჩვეულებრივ გამოიყენება ერთ საწარმოო ციკლში მოხმარებისათვის ან გასაყიდად.

ანგარიში - 1700 “წინასწარ გაწეული ხარჯები” - გაკუთვნილია მომავალ პერიოდში მისაღები ეკონომიკური სარგებლისათვის გაწეული გასავლების აღსარიცხავად. მაგ. წინასწარ გადახდილი დაზღვევა, იჯარა და ა. შ.

ანგარიში - 1800 “ღარიცხული მოთხოვნები” - განკუთვნილია პროცენტის და დივიდენდების სახით წარმოშობილი მოთხოვნების აღსარიცხავად. მაგალითად სესხის გამცემი საანგარიშგებო წლის ბოლოს ხელშეკრულების საფუძველზე ახდენს პროცენტის აღიარებას შემოსავლად და მისაღები თანხით დებიტორად აღრიცხვას. ანალოგიურად დივიდენდების გამოცხადების დღიდან საზოგადოების მესაკუთრე საწარმო (ინვესტორი) განკუთვნილ დივიდენდს აღრიცხავს მისაღები დივიდენდების სახით.

ანგარიში - 1900 “სხვა მიმდინარე აქტივები” - განკუთვნილია იმ მიმდინარე აქტივების აღსარიცხავად, რომლებიც ზემოთგანხილულ ანგარიშებში არ არის განხილული.

გრძელვადიანი აქტივები

ანგარიში - 2100 “ძირითადი საშუალებები” - განკუთვნილია იმ მატერიალური საწარმოო საშუალების აღსარიცხავად, რომელთა მომსახურების ვადა ერთ წელს აღემატება და გამოიყენება საწარმოო პროცესებში, ადმინისტრაციული მიზნისათვის ან იჯარით.

ანგარიში - 2200 “ძირითადი საშუალებების ცვეთა” - განკუთვნილია ძირითადი საშუალებების ცვეთის აღსარიცხავად. „ძირითადი საშუალებების ცვეთის“ ანგარიში “ძირითადი საშუალებების” კონტრალური ანგარიშია და ემსახურება ძირითადი საშუალებების საბალანსო (ნარჩენი) ღირებულების დადგენას.

ანგარიში - 2300 “გრძელვადიანი მოთხოვნები” - განკუთვნილია იმ მოთხოვნების აღსარიცხავად, რომელთა განაღდება გათვალისწინებულია ბალანსის შედგენის თარიღიდან ერთი წლის შემდეგ. ასეთი მოთხოვნები შეიძლება დაკავშირებული იყვნენ გრძელვადიანი კრედიტით საქონლის გაყიდვასთან, ქონების ფინანსური იჯარით გაცემასთან და სხვა შემთხვევებთან. გრძელვადიანი მოთხოვნები, რომელთა განაღდება მოხდება ბალანსის

შედგენის თარიღიდან ერთი წლის განმავლობაში, საანგარიშგებო წლის ბოლოს გადატანილი უნდა იქნან მოკლევადიანი მოთხოვნების ანგარიშზე.

ანგარიში - 2400 „გრძელვადიანი ინვესტიციები“ - განკუთვნილია სხვა სამეურნეო სუბიექტის კაპიტალში ხანგრძლივი ვადით (ერთ წელზე მეტი) დაბანდებული თანხების აღსარიცხავად. ინვესტიცია შეიძლება განხორციელებული იყოს ობლიგაციების აქციების ან სხვა ფასიანი ქაღალდების შეძენის გზით, შ.პ.ს.-ში წილობრივი მონაწილეობით ან სხვა ფორმით.

ანგარიში - 2500 „არამატერიალური აქტივები“ - განკუთვნილია კონცესიების, პატენტების, სავაჭრო ნიშნების, გუდვილის და სხვა არამატერიალური აქტივების აღსარიცხავად.

ანგარიში - 2600 „არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია“ - განკუთვნილია არამატერიალური აქტივების ამორტიზაციის გზით შემცირებული ღირებულების დასაგროვებლად. ის 2500 „არამატერიალური აქტივების“ ანგარიშის კონტრალური ანგარიშია

მოკლევადიანი ვალდებულებები

ანგარიში - 3100 „მიმდინარე ვალდებულებები“ - განკუთვნილია იმ მოკლევადიანი ვალდებულებების აღსარიცხავად, რომელიც დაკავშირებულია საწარმოსათვის მოწოდებული საქონლის, მასალების და სხვა აქტივების ღირებულების, ასევე საწარმოსათვის გაწეული მომსახურების ან საწარმოში დახარჯული შრომის ანაზღაურებასთან. აღნიშნული ვალდებულებები წარმოიშებიან სახელშეკრულებო პირობებიდან და როგორც წესი განსხვავებული ბუნების მატარებლები არიან.

ანგარიში - 3200 „მოკლევადიანი სესხები“ - განკუთვნილია საწარმოს იმ სასესხო ვალდებულებების აღსარიცხავად, რომელთა გადახდა უნდა მოხდეს სესხის მიღებიდან ერთ წლამდე ვადაში. მოცემულ ანგარიშზე აღირიცხება ასევე გრძელვადიანი სესხის ის ნაწილი, რომელიც უნდა დაიფაროს ბალანსის დადგენის თარიღიდან ერთი წლის განმავლობაში.

ანგარიში - 3300 „საგადასახადო ვალდებულებები“ - განკუთვნილია საგადასახადო კოდექსით დადგენილი გადასახადების აღსარიცხავად.

ანგარიში - 3340 „დარიცხული ვალდებულებები“ - განკუთვნილია შესაბამისობის და დარიცხვის პრინციპის მოთხოვნათა შესაბამისად საწარმოს მიერ აღიარებული ვალდებულებების აღსარიცხავად. ეს ვალდებულებები შეიძლება დაკავშირებული იყვნენ ხარჯების ზრდასთან ან გაუნაწილებელი მოგების შემცირებასთან.

გრძელვადიანი ვალდებულებები

ანგარიში - 4100 „გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები“ - განკუთვნილია საწარმოს მიერ ერთ წელზე მეტი ვადით აღებული სასესხო ვალდებულებების აღსარიცხავად.

ანგარიში - 4200 „გადავადებული გადასახადები და სხვა გრძელვადიანი ვალდებულებები“ - ამ ანგარიშის გამოყენების აუცილებლობა განპირობებულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დადგენილი შეზღუდვების აღრიცხვაში გასათვალისწინებლად. უმთავრესად იგი უკავშირდება ხარჯებისა და შემოსავლების აღიარებისადმი ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტებისა და საგადასახადო კოდექსის განსხვავებულ მიდგომას.

ანგარიში-4220 „სხვა გრძელვადიანი ვალდებულებები“, აღიარდება ის გრძელვადიანი ვალდებულებები, რომლებიც ზემოთ განხილულ სხვა გრძელვადიან ვალდებულებებში არ იქნებიან აღრიცხული.

ანგარიში - 4300 „ანარიცხები“ - განკუთვნილია მომავალ პერიოდებში მოსალოდნელი ისეთი გასავლების აღსარიცხავად, რომელთა წარმოშობის საფუძვლები საანგარიშგებო პერიოდში არსებობდა. მაგალითად საპენსიო უზრუნველყოფის, ძირითადი საშუალებათა რემონტის ან სხვა გრძელვადიანი მიზნებისთვის. ანარიცხები იქმნება დარიცხვის მეთოდისა და წინდახედულობის პრინციპის მოთხოვნათა გათვალისწინებით.

ანგარიში - 4400 „გადავადებული შემოსავალი“ - განკუთვნილია იმ მიღებული შემოსავლების აღსარიცხავად, რომელთა შემოსავლად აღიარების ვადა მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდში დადგება.

საკუთარი კაპიტალი

ანგარიში - 5100 „საწესდებო (სააქციო) კაპიტალი“ - განკუთვნილია შეზღუდული ქონებრივი პასუხისმგებლობის საზოგადოების (ს.ს შპს და კოოპერატივი) საწესდებო კაპიტალის აღსარიცხავად.

ანგარიში - 5200 „პარტნიორთა კაპიტალი“ - განკუთვნილია იმ საწარმოთა დამფუძნებლების საკუთარი კაპიტალის მოძრაობის აღსარიცხავად, რომელთაც შეზღუდული ქონებრივი პასუხისმგებლობა არ გააჩნიათ: ინდივიდუალური საწარმო, სოლიდარული პასუხისმგებლობის საზოგადოება, კომანდიტური საზოგადოება.

ანგარიში - 5300 „მოგება/ზარალი“ - განკუთვნილია საწარმოში მიღებული მოგების ან ზარალის აღსარიცხავად. მოცემულ ანგარიშში გროვდება მონაცემები, როგორც მიმდინარე წლის ფინანსურ შედეგზე, ასევე გასულ წლებში მიღებულ შედეგებზე.

ანგარიში - 5400 „რეზერვები და დაფინანსება“ - განკუთვნილია საწარმოში შექმნილი რეზერვებისა და მიღებული მიზნობრივი დაფინანსების აღსარიცხავად.

დროებითი მოგება-ზარალის ანგარიშები

ანგარიში - 6100 „საოპერაციო შემოსავლები“ განკუთვნილია საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლების აღსარიცხავად. იგი გამოიყენება მზა პროდუქციის და საქონლის გაყიდვიდან, სამუშაოს შესრულებიდან და მომსახურების გაწევიდან მიღებული შემოსავლების აღსარიცხავად.

ანგარიში - 7100 "რეალიზირებული პროდუქციის თვითღირებულება" - განკუთვნილია წლის განმავლობაში რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების ოდენობის დასადგენად. ანგარიში გამოიყენება პროდუქციის მწარმოებელ და მომსახურების სფეროს საწარმოებისათვის.

ანგარიში - 7200 "რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება" - განკუთვნილია სავაჭრო სფეროს საწარმოებში რეალიზირებული საქონლის თვითღირებულების ხარჯების აღსარიცხავად.

ანგარიში - 7300 "მიწოდების ხარჯები" - განკუთვნილია საქონლის პროდუქციისა და მომსახურების რეალიზაციასთან (მიწოდებასთან) დაკავშირებული ხარჯების აღსარიცხავად ეს ხარჯები არ შედის თვითღირებულების ხარჯებში.

ანგარიში - 7400 "საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები" - განკუთვნილია იმ დანახარჯების აღსარიცხავად, რომლებიც არ არიან შესული მზა პროდუქციის და რეალიზებული საქონლის თვითღირებულებაში და არ მიეკუთვნება „მიწოდების ხარჯებს“ ესენია საწარმოს მართველობასთან დაკავშირებული საერთო დანიშნულების დანახარჯები.

ანგარიში - 8100 "არასაოპერაციო შემოსავლები" - განკუთვნილია საწარმოს არასაოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლების აღსარიცხავად. მაგ. პროცენტის, ქირის, დივიდენდის სახით მიღებული შემოსავალი.

ანგარიში - 8200 "არასაოპერაციო ხარჯები" - განკუთვნილია არასაოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ხარჯების აღსარიცხავად.

ანგარიში - 9100 "განსაკუთრებულ შემოსავლები და ხარჯები" - განკუთვნილია იმ სამეურნეო მოვლენების ფინანსური შედეგების აღსარიცხავად, რომლებიც უჩვეულოა თავისი ბუნებით და იშვიათად შეიძლება მოხდეს. ასეთ მოვლენათა რიგს მიეკუთვნება ფორსმაჟორული შემთხვევები და მასთან დაკავშირებული მოვლენების შედეგები. სასამართლოში აღძრული სარჩელი და სხვა, რომლებმაც შეიძლება გამოიწვიოს გაუთვალისწინებელი შედეგები.

ანგარიში - 9210 "მოგებიდან გადასახადი" - განკუთვნილია მოგებიდან გადასახადის ხარჯის არსარიცხავად. მისი ოდენობა განიზღვრება საწარმოს წმინდა შემოსავლიდან საგადასახადო კოდექსით დადგენილი მოგების გადასახადის ტარიფიდან გამომდინარე.

6 . 4 . სამეურნეო ოპერაციების ბუღალტრული გატარება

იმისათვის, რომ ესა თუ ის სამეურნეო ოპერაცია ჩაიწეროს ბუღალტრულ ანგარიშებში, საჭიროა თითოეული სამეურნეო ოპერაცია გაანალიზდეს და აისახოს შესაბამისი ანგარიშების დებეტში და კრედიტში ორადი ჩაწერის სისტემით.

ბუღალტრულ აღრიცხვაში სამეურნეო ოპერაციის ჩაწერის საფუძველს წარმოადგენს დოკუმენტი (საბუთი).

მომხდარი სამეურნეო ოპერაციის ან მისი მოხდენის უფლების სათანადო წესით გაფორმებასა და ჩაწერას განსაზღვრული ფორმის ბლანკზე (ქაღალდზე, ფურცელზე) ბუღალტრული დოკუმენტი ეწოდება, ხოლო თვით ამა თუ იმ ოპერაციის გაფორმების წესს – **დოკუმენტაცია**.

სამეურნეო ოპერაციების ამსახველი დოკუმენტები ორ ძირითად პირობას უნდა აკმაყოფილებდნენ:

- ა) მათი საშუალებით უნდა გაფორმდეს ისეთი ოპერაცია, რომელიც კანონიერია, სწორია და თავისი შინაარსით არ ეწინააღმდეგება აღრიცხვა-ანგარიშგების მოთხოვნას;
- ბ) გარეგნულად, დადგენილი ფორმის უნდა იყოს და შეიცავდეს ყველა საჭირო რეკვიზიტს, როგორიცაა:
 - ✓ დოკუმენტის დასახელება;
 - ✓ შედგენის თარიღი;
 - ✓ შედგენის ადგილი;
 - ✓ მონაწილე პირები;
 - ✓ ზომის ერთეული;
 - ✓ ოპერაციის რაოდენობრივი და თანხობრივი გამოსახვა;
 - ✓ პასუხისმგებელ პირთა ხელის მოწერა და სხვა რეკვიზიტები.

დოკუმენტების საფუძველზე სამეურნეო ოპერაციების ანგარიშებში ჩაწერამდე საჭიროა დოკუმენტის სათანადოდ შემოწმება:

- 1) ფორმალურად - გარეგნული ფორმით, აქვს თუ არა ხელმოწერა, თარიღი, ნომერი და ა.შ.
- 2) არითმეტიკულად - რამდენად სწორია გამოანგარიშება, ტაქსირება და ა.შ
- 3) არსებითად - რამდენად კანონიერია, შეესაბამება თუ არა დებულებას, ინსტრუქციას, მითითებას და ა.შ.

ასეთნაირად შემოწმებული დოკუმენტის საფუძველზე ბუღალტერი ადგენს თუ როგორ მოქმედებს მასში აღნიშნული ოპერაცია საწარმოს სამეურნეო საშუალებებსა და მის წყაროებზე და ამ ინფორმაციას შესაბამის ადგილს მიუჩენს.

პირველადი დოკუმენტის საფუძველზე, რომლითაც ფორმდება სამეურნეო ოპერაციის მოხდენა, განისაზღვრება სამეურნეო ოპერაციის ერთმანეთთან დაკავშირებული ანგარიშები, რომელი ანგარიშების დებეტში და რომელი ანგარიშის კრედიტში უნდა ჩაიწეროს თანხა. ასეთ მითითებას უწოდებენ **ბუღალტრულ გატარებას**, ანუ ბუღალტრულ მუხლს. ბუღალტრული გატარება ანუ ბუღალტრული მუხლი შეიძლება იყოს მარტივი და რთული.

მარტივია გატარება, როცა ერთი და იგივე ოპერაცია ერთი და იგივე თანხით ჩაიწერება ერთი ანგარიშის დებეტში და ერთი ანგარიშის კრედიტში.

მაგ: სალაროდან გაიცა ხელფასი ადმინისტრაციის პერსონალზე 500 ლარი.

ანალიზი: ამ ოპერაციით სალაროში შემცირდა თანხა 500 ლარით. იგი აქტიური ანგარიშია და შემცირება ჩაიწერება კრედიტში, ხოლო ამავე ოპერაციით შეგვიძირდა ადმინისტრაციული პერსონალის ვალი, გადასაზღვრელი ხელფასები 500 ლარით.

“გადასახდელი ხელფასები”-ს ანგარიში პასიური ანგარიშია და შემცირება ჩაიწერება დებეტში. ეს ოპერაცია აისახება მარტივი ბუღალტრული გატარებით:

დ. 3130 “გადასახდელი ხელფასები” - 500 ლარი

კ. 1110 “ნაღდი ფული სალარო” - 500 ლარი

რთულია გატარება, როცა ერთი და იგივე სამეურნეო ოპერაცია ერთი და იგივე თანხით იწერება ერთი ანგარიშის დებეტში და რამდენიმე ანგარიშის კრედიტში, ან პირიქით.

მაგ: დებიტორებისაგან მიღებულია სალაროში 70 ლარი, ხოლო საბანკო ანგარიშზე შეტანილია 130 ლარი, სულ მიღებულია 200 ლარი ამ ოპერაციით დებიტორების დავალიანება შემცირდა 200 ლარით, იგი აქტიური ანგარიშია და შემცირება ჩაიწერება კრედიტში. ხოლო იგივე ოპერაციით სალაროში თანხა გაიზარდა 70 ლარით, სალარო აქტიური ანგარიშია და ზრდა ჩაიწერება დებეტში, ამავე დროს გაიზარდა საბანკო ანგარიშზეც თანხა 130 ლარით, ისიც აქტიური ანგარიშია და ზრდა ჩაიწერება დებეტში. მამასადამე, გვაქვს ორი დებეტი და ერთი კრედიტი.

ეს ოპერაცია აისახება რთული ბუღალტრული გატარებით:

დ. 1110 “ნაღდი ფული სალაროში” - 70 ლარი

დ. 1210 “ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში” - 130 ლარი.

კ. 1410 “მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან” - 200 ლარი.

ანგარიშებს, რომელთა შორისაც შეიძლება დამყარდეს ურთიერთობა სამეურნეო ოპერაციის გავლენით, მოკორესპონდენტო ანგარიშები ეწოდებათ. ხოლო ანგარიშების ურთიერთდაკავშირებას დებეტით და კრედიტით, ანგარიშთა კორესპონდენცია ეწოდება.

ანგარიშებზე, სამეურნეო ოპერაციების ბუღალტრული ასახვა სააღრიცხვო ციკლის ძირითადი საფუძველი, რომელსაც დაწვრილებით შემდეგ თავში განვიხილავთ.