

თავი - 6

სრული თვითღირებულებით დანახარჯთა აღრიცხვის სისტემა

შინაარსი

- ❖ დანახარჯების (თვითღირებულების) კონცეფცია;
- ❖ პროდუქტზე (ნაკეთობაზე) დანახარჯების მიკუთვნების სისტემა;
- ❖ მთლიან (სრულ) თვითღირებულებაზე ინფორმაციის გამოყენება;

ამ თავში წარმოდგენილია სრული თვითღირებულების კონცეფცია; აღწერილია ხარჯების აღრიცხვის მეთოდების ზოგადი თვისებები. მასში ასევე განიხილება სრულ თვითღირებულების ინფორმაციის გამოყენების გზები. მომდევნო თავებში დაწვრილებით იქნება განხილული როგორ მოქმედებენ პროდუქციაზე პირდაპირი და არაპირდაპირი დანახარჯები და როგორ უნდა ემსახუროს ასეთი სახის ინფორმაცია საწარმოო დანახარჯების მართვის ამოცანებს.

6 . 1 . დანახარჯების (თვითღირებულების) კონცეფცია

დანახარჯები (და თვითღირებულება, როგორც დანახარჯების ჯამი) – აღრიცხვაში ყველაზე განუსაზღვრელი სიტყვაა; იგი ბევრი დანიშნულებით გამოიყენება. როცა ადამიანი დამატებითი განმარტებების გარეშე ამბობს რომ რაიმე ნივთის ღირებულება ათი ლარია, პრაქტიკულად შეუძლებელია გავიგოთ, რა ჰქონდა მხედველობაში. სიტყვა “კოსტ” (თვითღირებულება; ღირებულება; ხარჯები; დანახარჯები) უფრო ზუსტ მნიშვნელობას იძენს, როცა მას ახლავს განმარტება: პირდაპირი დანახარჯები, არაპირდაპირი დანახარჯები და ა.შ. მაგრამ ამ სიტყვათშეთანხმებების მნიშვნელობის შესახებ დარწმუნებით საუბარი მხოლოდ გარკვეულ კონტექსტში შეიძლება.

ზოგადი განსაზღვრება. თვითღირებულების (დანახარჯების) განხილვა ზოგადი განსაზღვრებიდან დავიწყოთ: *თვითღირებულება (დანახარჯები) გარკვეული მიზნებისათვის გამოყენებული რესურსების ფულად გამოსახულებაში წარმოდგენილი სიდიდეა.* ეს განსაზღვრება მოიცავს სამ მნიშვნელოვან პირობას.

პირველი და ძირითადი – დანახარჯები განისაზღვრება *გამოყენებული რესურსებით*. საქონლის წარმოების ან მომსახურების გაწევის დროს დანახარჯების ელემენტებს წარმოადგენს გამოყენებული მასალის რაოდენობა, გამოქმუშავებული კაც-საათის რიცხვი და სხვა დახარჯული რესურსების რაოდენობა. დანახარჯები (თვითღირებულება) ასახავენ რამდენი და როგორი რესურსი იქნა გამოყენებული.

მეორე – გამოყენებული რესურსების სიდიდე წარმოდგენილია *ფულად გამოსახულებაში*. ფული უზრუნველყოფს განზომილების ერთიანობას, რაც განსხვავებული რესურსების დაჯამების საშუალებას იძლევა. არ შეიძლება შევჯამდეს 5 კილოგრამი მასალა და 1 კაც-საათი; მაგრამ, თუ მათ გადავიყვანოთ ფულად გამოსახულებაში: მაგალითად, 5კგ მასალა – კილო 2 ლარად და 1 საათის მუშაობა –12 ლარი, საბოლოოდ მივიღებთ დანახარჯების საერთო თანხას – 22 ლარს.

მესამე – თვითღირებულების (დანახარჯების) განსაზღვრა ყოველთვის კონკრეტულ *მიზნებსა და ამოცანებს შეესაბამება*. ასეთი ამოცანებია მაგ: პროდუქტის წარმოება, განყოფილების ფუნქციონირება, ან ნებისმიერი სხვა საგანი ან საქმიანობის სახე, რომელთათვისაც სასურველია განისაზღვროს გამოყენებული რესურსების სიდიდე ფულად გამოსახულებაში.

დანახარჯების მიკუთვნების ობიექტი. ნაკეთობას, ორგანიზაციულ ქვედანაყოფს, საქმიანობის სხვა ფორმას ან ამოცანას, რომელთაც მიაკუთვნებენ დანახარჯებს, *დანახარჯების მიკუთვნების ობიექტს* (ან უბრალოდ დანახარჯთა ობიექტს) უწოდებენ. ყველა შემთხვევაში დანახარჯთა ობიექტი დაკონკრეტებული და სწორად აღქმული უნდა იყოს. მაგალითად, ჯინსების დამამზადებელ ფაბრიკაში №607 მოდელის ჯინსების პარტია

შეიძლება დანახარჯების ერთი ობიექტი იყოს, ხოლო №608 მოდელის ჯინსების პარტია – მეორე. №607 მოდელის ჯინსების **რეალიზაცია** ასევე შეიძლება იყოს დანახარჯების ობიექტი.

დანახარჯების მიკუთვნების ობიექტი სურვილისამებრ შეიძლება განისაზღვროს როგორც ძალიან ფართოდ, ასევე საკმაოდ ვიწროდაც. ერთი უკიდურესობის დროს ფაბრიკაში წარმოებული ყველა ჯინსი შეიძლება განიხილებოდეს როგორც დანახარჯების ერთი ობიექტი, მაგრამ ასეთი ყოვლისმომცველი განსაზღვრებისას, არ შეიძლება გამოვყოთ განსხვავება სხვადასხვა მოდელის ჯინსების წარმოებაში გამოყენებულ რესურსებში. თუ მეორე უკიდურესობაში გადავარდებით, მაშინ თითოეული წყვილი ჯინსი დანახარჯების დამოუკიდებელ ობიექტად უნდა ჩავთვალოთ. თუმცა ამგვარი მკაცრი განსაზღვრის დროს, აღრიცხვასთან დაკავშირებული დოკუმენტაციის მოცულობა თვალუწვდენელი ხარისხით გაიზრდება. პრაქტიკაში ჯინსების მწარმოებელი ფაბრიკების უმეტესობა დანახარჯების მიკუთვნების ობიექტად ერთი მოდელის ჯინსების პარტიას გამოიყენებენ, რომელიც ერთნაირი მასალისაგან მზადდება, მოუხედავად იმისა, რომ ჯინსის ზომების მიხედვით მასალების ხარჯი ერთნაირი არ არის, ზომების მიხედვით პარტია არ იქნება გამოყოფილი, როგორც დანახარჯების მიკუთვნების ობიექტები,

ანალოგიურად, დანახარჯების მიკუთვნების ობიექტის უამრავი განსაზღვრება შეიძლება არსებობდეს მომსახურების გამწევ ორგანიზაციებშიც. მაგალითად, საავადმყოფოში დანახარჯთა ობიექტი შეიძლება იყოს: საავადმყოფო, როგორც მთელი ერთეული, რენდგენის სექტორი, რეანიმაციის განყოფილება, ავადმყოფობის ტიპი, თითოეული ცალკეული პაციენტი და ა.შ.

სრული (მთლიანი) თვითღირებულება. მთლიანი თვითღირებულება მოიცავს დანახარჯთა მიკუთვნების ობიექტზე დახარჯულ ყველა რესურსს. ზოგიერთ შემთხვევებში მთლიანი თვითღირებულების განსაზღვრა საკმაოდ ადვილია. თუ მყიდველმა მალაზიაში ჯინსის ყიდვისას 35 ლარი გადაიხადა, ამ ჯინსის მთლიანი თვითღირებულება მისთვის 35 ლარს შეადგენს, ე.ი. მან თავისი რესურსებიდან ამ ჯინსის შესაძენად 35 ლარი გამოიყენა.

მაგრამ თუ დავსვამთ შეკითხვას: როგორია ჯინსის წარმოების მთლიანი თვითღირებულება? ეს გაცილებით რთული საკითხია. ფაბრიკა შეიძლება თვეში ათას წყვილ ჯინსს აწარმოებდეს. მათგან ნაწილს სადას, ყოველგვარი “ზედმეტობის” გარეშე, ხოლო ნაწილს რთულნაქარგიანი ჯიბეებით; ზოგი მათგანი შეკერილია **დენიმასგან**, სხვები – სხვა სახის ქსოვილისაგან. ბუნებრივია, ამ განსხვავებული მოდელების ჯინსებისათვის, განსხვავებული რაოდენობის რესურსი გამოიყენება. ამის გამო, ჯინსებს, განსხვავებული თვითღირებულება აქვთ.

პირდაპირი და არაპირდაპირი დანახარჯები ობიექტთან დამოკიდებულების მიხედვით. დანახარჯები შეიძლება ორ კატეგორიად გაიყოს: პირდაპირი დანახარჯები და არაპირდაპირი დანახარჯები. დანახარჯთა ობიექტის მთლიანი თვითღირებულება წარმოადგენს მისი პირდაპირი დანახარჯების და მასზედ მიკუთვნებული არაპირდაპირი დანახარჯების ჯამს.

დანახარჯთა ობიექტის **პირდაპირი დანახარჯებია** დანახარჯები, რომლებიც პირდაპირ ეხებიან დანახარჯთა ობიექტს, ან რომლის მიზეზიც არის დანახარჯთა ობიექტი. დენიმი,

რომელიც ჯინსების დასამზადებლად გამოიყენება, ამ პარტიის ჯინსებისათვის პირდაპირ დანახარჯს წარმოადგენს; ისევე, როგორც იმ მუშათა შრომის ანაზღაურება, რომლებიც უშუალოდ იყვნენ დაკავებული ამ პარტიის ჯინსების დამზადებით.

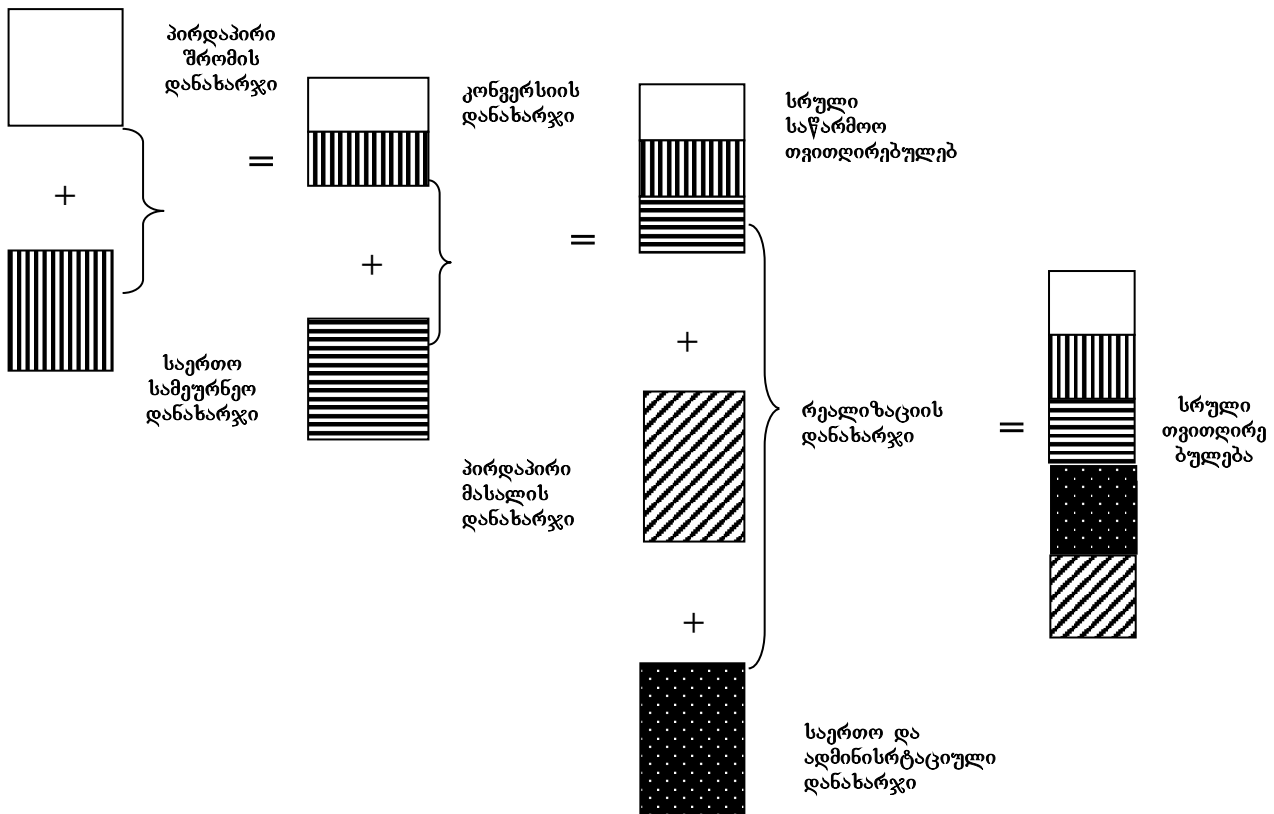
არაპირდაპირი დანახარჯები – ეს დანახარჯების ის კომპონენტებია, რომლებიც დაკავშირებულია, ან რომელთა მიზეზსაც წარმოადგენს ერთდროულად ორი ან მეტი დანახარჯთა მიკუთვნების ობიექტი; და დანახარჯების ეს კომპონენტები არ შეიძლება პირდაპირ მივაკუთვნოთ ან გავყოთ დანახარჯთა ცალკეულ ობიექტზე. არაპირდაპირი დანახარჯების ბუნება ისეთია, რომ არ შეიძლება, ან უკიდურეს შემთხვევაში არარეალურია, ზუსტად განვსაზღვროთ არაპირდაპირი დანახარჯების რა წილი მოდის დანახარჯთა ცალკეულ ობიექტზე. ჯინსების პარტიის შემთხვევაში არაპირდაპირი დანახარჯების მაგალითი შეიძლება იყოს ფაბრიკის მმართველის თანამდებობრივი სარგოს ნაწილი ან ფაბრიკის შენობისა და მოწყობილობების დაზღვევა.

მოყვანილ მაგალითებში, მნიშვნელოვანია, რომ დანახარჯთა ობიექტი ზუსტად იყო მითითებული მაგ: ჯინსების პარტია. თუ კი დანახარჯების მიკუთვნების ობიექტად ავიღებთ ფაბრიკას, რომელიც ჯინსებს აწარმოებს, მაშინ სურათი შეიცვლება: მმართველის თანამდებობრივი სარგო და ფაბრიკის შენობისა და მოწყობილობების დაზღვევა, დანახარჯების მიკუთვნების ამ ობიექტისთვის, პირდაპირ დანახარჯებად იქცევა. ზემოთ მოცემული გვიჩვენებს, რომ ტერმინებს – პირდაპირი და არაპირდაპირი დანახარჯები, მხოლოდ დანახარჯების განსაზღვრული ობიექტთან მიკუთვნების კონტექსტში აქვთ აზრი.

ნაკეთობის თვითღირებულების შემადგენელი ელემენტები. დანახარჯების მიკუთვნების ობიექტი, რომელიც ბიზნესში განსაკუთრებულ ინტერესს წარმოადგენს, – ეს არის ნაკეთობა. ნაკეთობა შეიძლება იყოს როგორც საქონელი ნივთიერ ფორმაში (ჯინსების პარტია), ასევე მომსახურება (მაგალითად, ავტომანქანის შეკეთება). დანახარჯების ნაკეთობაზე მიკუთვნებულ ინფორმაციის შეკრებისა და გაცემისათვის შექმნილმა სისტემამ მიიღო დასახელება – პროდუქტზე (ნაკეთობაზე) დანახარჯების მიკუთვნების აღრიცხვის სისტემა. ნაკეთობის თვითღირებულების შემადგენლობაში შედის როგორც მასალები, ისე სამუშაო და მომსახურება. პროდუქტზე დანახარჯების მიკუთვნების აღრიცხვის სისტემაში ამ ელემენტებს, ცალკეულ კატეგორიებად ანაწილებენ.

ნაკეთობის თვითღირებულების ელემენტები

სრული თვითღირებულება



პირდაპირი დანახარჯები მასალებზე. მასალების ის რაოდენობა, რომელიც ეკონომიკურად დასაბუთებული სახით, გარკვეულად გაიგივებულია დანახარჯთა ობიექტთან, გამრავლებული მასალის ერთეულის ფასზე, იქნება მასალის პირდაპირი დანახარჯები. ნედლეული და ძირითადი მასალები, უნდა განვასხვავოთ დამზარე მასალებისაგან, რომლებიც წარმოების პროცესში გამოიყენება, მაგრამ დაკავშირებული არ არის ცალკეულ ნაკეთობასთან. ამდაგვარი მასალების მაგალითი შეიძლება იყოს ჩარხების დასაზეთად გამოყენებული ზეთი, ან მზესუმზირას ზეთი, რომელიც რესტორნის სამზარეულოში გამოიყენება – შეწვის პროცესში.

სამუშაო ძალის პირდაპირი დანახარჯები. სამუშაო ძალის ის რაოდენობრივი გამოსახულება, რომელიც შეიძლება გაიგივებული იქნას ობიექტთან ეკონომიკურად დასაბუთებული სახით, გამრავლებული გამოყენებული რაოდენობრივი ერთეულის ფასზე, იქნება პირდაპირი დანახარჯები სამუშაო ძალაზე. ნაკეთობის აწყობაზე, ან წარმოების პროცესში მოწყობილობების მართვით დაკავებული მუშების შრომის ანაზღაურება, – ეს პროდუქტზე (ნაკეთობაზე) მიკუთვნებული შრომის პირდაპირი დანახარჯებია. მექანიკოსების მიერ ავტომობილების შეკეთებაზე დახარჯული სამუშაო დროის

ღირებულება, – ეს რემონტზე შეკვეთის შესრულებაზე მიკუთვნებული სამუშაო ძალის პირდაპირი დანახარჯებია.

სხვა პირდაპირი დანახარჯები. თუ კონცეფციას მიეყვებით, ყველა დანახარჯი, რომელიც შეიძლება უშუალოდ მივაკუთვნოთ დანახარჯთა ობიექტს, ამ ობიექტისთვის პირდაპირი დანახარჯები იქნება. მაგალითად, ელექტროენერგიის დანახარჯები პირდაპირი დანახარჯებია ისეთი ელექტროტექნიკური პროდუქციის წარმოებისას, როგორიც არის მინა. პირდაპირ დანახარჯებს მიეკუთვნება ასევე შეძენილი მომსახურების ღირებულებაც, თუ იგი უშუალოდ არის გაიგივებული ნაკეთობასთან (დანახარჯთა ობიექტთან). თუმცა, კომპანიათა უმეტესობაში, პირდაპირ დანახარჯებს მხოლოდ გამოყენებულ მასალებსა და სამუშაო ძალას მიაკუთვნებენ. სიმარტივისათვის მივიღოთ, რომ ნაკეთობაზე მიკუთვნებული პირდაპირი დანახარჯები მხოლოდ ეს დანახარჯებია.

საერთო სამეურნეო ხარჯები. ყველა არაპირდაპირი (ირიბი) საწარმოო ხარჯები, ე.ი. პირდაპირისგან განსხვავებული ყველა საწარმოო ხარჯი, ერთიანდებიან საერთო სამეურნეო ხარჯებში (არაპირდაპირი (ირიბი) საწარმოო ხარჯები – უფრო ზუსტი ტერმინია, ვიდრე საერთო სამეურნეო ხარჯები, მაგრამ ამ უკანასკნელს უფრო ხშირად იყენებენ). საერთო სამეურნეო ხარჯების ერთ-ერთი ელემენტია სამუშაო ძალაზე ირიბი დანახარჯი, რომელიც წარმოადგენს იმ მუშათა შრომის ანაზღაურებას, რომლებიც უშუალოდ არ არიან დაკავებული ერთეული ნაკეთობის (დანახარჯთა ობიექტის) წარმოებასთან, მაგრამ რომელთა ძალისხმევა, მთლიანად საწარმოს ფარგლებში, დაკავშირებულია საწარმოო პროცესთან. ესენი შეიძლება იყვნენ ოსტატები, დამლაგებლები, საწყობის მუშაკები, ამწეს ოპერატორები და ა.შ. საერთო სამეურნეო ხარჯების მეორე ელემენტია – ირიბი დანახარჯები მასალებზე, რაც ადრე გვაქვს აღწერილი. საერთო სამეურნეო ხარჯები, ასევე, მოიცავს დანახარჯების ისეთ ელემენტებს, როგორიცაა: ხარჯები გათბობაზე, განათებაზე, ენერგომომარაგებაზე, რემონტზე, საამორტიზაციო ანარიცხებზე, საწარმოო პროცესში და-კავებული ქონების დაზღვევაზე.

კონვერსიის ხარჯები. შრომი პირდაპირი დანახარჯებისა და საერთო სამეურნეო ხარჯების ჯამს კონვერსიის ხარჯებს, ან მზა პროდუქციაზე მასალების ღირებულების გადატანის ხარჯებს უწოდებენ. ამგვარად, კონვერსიის ხარჯები მოიცავენ უშუალოდ გამოყენებული მასალების მზა პროდუქციად გადაქცევისათვის აუცილებელ ყველა საწარმოო დანახარჯებს. საწარმოს ავტომატიზაციის პარალელურად, მასალებზე პირდაპირი დანახარჯები დანახარჯების უფრო მნიშვნელოვანი ელემენტი ხდება, ვიდრე პირდაპირი დანახარჯები სამუშაო ძალაზე. იმავედროულად, იმლება განსხვავება სამუშაო ძალის პირდაპირ და არაპირდაპირ დანახარჯებს შორის. შედეგად, ზოგიერთი კომპანია, უკვე არ აკეთებს განსხვავებას შრომის პირდაპირ დანახარჯებსა და საერთო სამეურნეო ხარჯებს შორის, იყენებს რა კონვერსიის ხარჯების ერთიან კატეგორიას.

მთლიანი საწარმოო თვითღირებულება. მასალებზე პირდაპირი დანახარჯებისა და კონვერსიის ხარჯების ჯამი შეადგენს მთლიან საწარმოო თვითღირებულებას. მწარმოებელ ფირმებში, მთლიანი საწარმოო თვითღირებულებით ხდება სასაქონლო-მატერიალური მარაგის აღრიცხვა და იგივე თანხა მიეთითება, როგორც რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება. შევნიშნოთ, რომ საქონლის ღირებულება, რომელიც სასაქონლო მატერიალური მარაგის კატეგორიაში გადადის, არ მოიცავს რეალიზაციისა და

კომერციულ ხარჯებს, საერთო და ადმინისტრაციულ ხარჯებს, ე.ი. ხარჯებს, რომლებიც არ მიეკუთვნება საწარმოო ოპერაციებს. წარმოებულ ფირმებში პროდუქციის მთლიანი საწარმოო თვითღირებულება მოიცავს მხოლოდ იმ ხარჯებს, რომლებიც გაწეულია “ფაბრიკის კარებამდე”.

ფინანსურ აღრიცხვაში, მთლიანი საწარმოო თვითღირებულება “სასაქონლო-მატერიალური მარაგის” ანგარიშზე აისახება და ნაკეთობაზე მიკუთვნებულ დანახარჯებს წარმოადგენს. იგი უნდა განვასხვავოთ პერიოდის იმ ხარჯისაგან, რომლებიც ნაჩვენები არ არის “სასაქონლო-მატერიალური მარაგის” ანგარიშზე და აისახება როგორც იმ განსაზღვრული პერიოდის გასვალი, როდესაც წარმოიშვა. ამგვარად, მთლიანი საწარმოო თვითღირებულება უფრო ზუსტად შეესაბამება ტერმინს – **სასაწყობო თვითღირებულება**, ვიდრე სრული თვითღირებულება, ვინაიდან ნაკეთობაზე (დანახარჯთა ობიექტზე) მიკუთვნებული სრული დანახარჯები არასაწარმოო ხარჯებსაც მოიცავს; მაგალითად, ამ ნაკეთობის რეალიზაციაზე გაწეულ ხარჯებს. მიუხედავად ამისა, სასაწყობო თვითღირებულების (სრული საწარმოო თვითღირებულება) და სრული თვითღირებულების ცნებების შერევა პრაქტიკაში ხშირად ხდება.

არასაწარმოო ხარჯები. ხარჯები, რომელთა გაწევაც ორგანიზაციას უხდება და რომელიც არ შედის სასაქონლო-მატერიალური მარაგის თვითღირებულებაში, წარმოადგენს არასაწარმოო ხარჯები (რომელსაც, ასევე, პერიოდის ხარჯები ჰქვიათ). რომელიც მოიცავს ხარჯებს რეალიზაციაზე, სამეცნიერო კვლევებსა და დამუშავებაზე, საერთო და ადმინისტრაციულ ხარჯებს, კრედიტზე პროცენტის გადახდის ხარჯებს. მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში ამ ხარჯების უმეტესობა, ჯამურად აისახება, როგორც რეალიზაციის, საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები.

სრული თვითღირებულება. ნაკეთობის სრული თვითღირებულება წარმოადგენს ზემოთ აღწერილი დანახარჯების ყველა ელემენტების ჯამს, ე.ი. სრული თვითღირებულება მოიცავს როგორც სასაწყობო (საწარმოო) თვითღირებულებას, ასევე არასაწარმოო ხარჯებსაც. თუ-მცა ბუღალტრები პრაქტიკაში ტერმინს – **სრული თვითღირებულება**, ხშირად მთლიანი საწარმოო თვითღირებულების აღსანიშნავად იყენებენ. ეს კიდევ ერთი მაგალითია პრაქტიკაში თვითღირებულებასთან დაკავშირებული ტერმინების არაერთმნიშვნელოვანი და ბუნდოვანი გამოყენებისა, კიდევ ერთი მოტივია იმისათვის, რომ “ფესვებში ჩავიხედოთ”, რათა დავრწმუნდეთ, რა იმალება სინამდვილეში ტერმინის ქვეშ.

6 . 2 . პროდუქტზე (ნაკეთობაზე) დანახარჯების მიკუთვნების სისტემა

ჩვენ მიუახლოვდით იმ მომენტს, როცა უნდა აღვწეროთ პროდუქტზე (ნაკეთობაზე) დანახარჯების მიკუთვნების ჩვეულებრივ გამოყენებული (ტრადიციული) სისტემის საფუძვლები, რომელიც მიღებულია სამრეწველო (საწარმოო) კომპანიებში, სადაც ეს პროცესი უფრო რთულია, ვიდრე სხვა ტიპის კომპანიებში და ამ სისტემის გაგება სამრეწველო კომპანიის მაგალითზე გამოგვადგება ვაჭრობით დაკავებული და მომსახურების გამწვევი კომპანიების დანახარჯების აღრიცხვის სისტემის განხილვის დროსაც.

წინა თავებში ზოგადად იყო აღწერილი ნაკეთობაზე გაწეული დანახარჯების აღრიცხვის პროცესი. ჩვენ პროდუქტის (ნაკეთობის) თვითღირებულების გარკვევა არა მხოლოდ იმის გასაგებად გვინტერესებს, თუ საიდან ჩნდება ციფრები ბუღალტრულ აღრიცხვაში, არამედ როგორც საფუძვლები მომავალ თავებში სამუშაოდ, რომლებშიც მოთხრობილია, თუ როგორ ემსახურება მენეჯერებს დანახარჯების აღრიცხვის სისტემის მონაცემები სხვადასხვა სახის გადაწყვეტილებების მიღებისას.

დანახარჯების აღრიცხვის ბუღალტრული გატარების სქემა. ბუღალტრული გატარებების სქემა სასარგებლოა აღრიცხვის სისტემაში დანახარჯების მოძრაობის გასაგებად. გატარებების ასეთი სქემა გვიჩვენებს სისტემაში გამოყენებულ ანგარიშებს, ისრები კი მიგვანიშნებენ მოკორესპოდენტო ანგარიშებზე.

სქემაზე მოცემული ანგარიშების უმეტესობა წარმოადგენენ ან აქტივების ან ხარჯების ამსახველ ანგარიშებს, ე.ი. აქტიურ ანგარიშებს. მათში გაზრდა ნაჩვენებია დებეტში (მარცხნივ), ხოლო შემცირება – კრედიტში (მარჯვნივ). სქემაზე ისარი ნიშნავს გატარებას ერთი ანგარიშიდან მეორეზე, პირველი ანგარიშის შემცირებისა და მეორე ანგარიშის გაზრდის ჩვენებით. ამიტომ ისარი უმეტეს შემთხვევაში ერთი ანგარიშის კრედიტიდან მეორე ანგარიშის დებეტისკენ მიდის. ეს გატარებები საწარმოო პროცესში მიმდინარე რეალურ მოვლენებს ასახავენ. სქემაზე გატარებების მაჩვენებელ ისრებთან ერთად, დამატებით დატანილია ხაზებიც, რომლებიც საწარმოო პროცესთან დაკავშირებულ და ორგანიზაციის ფარგლებს გარეთ არსებულ ოპერაციებს აღნიშნავენ: მაგალითად სხვა გამყიდველისაგან მასალების შეძენა. ოპერაცია აისახება “ნედლეულისა და მასალების” ანგარიშის დებეტში და “ანგარიშსწორება მომწოდებლებთან” კრედიტში.

№2 სქემაზე კონცეპტუალურად არის ნაჩვენები აღრიცხვის დროს გატარებების სქემა და სამრეწველო კომპანიაში დანახარჯების მოძრაობის ძირითადი მომენტები. გატარებების ეს სქემა მცირე კომპანია “X”-ის ერთი თვის მონაცემების ჰიპოთეზურ ნაკრებს შეიცავს. კომპანია “X” დაკავებულია ფუნჯების წარმოებითა და გასაღებით. გატარებების სქემა გაყოფილია სამ ნაწილად: 1) “შეძენა”, რომელიც შეიცავს რესურსების შეძენასთან დაკავშირებულ ანგარიშებს; 2) “წარმოება”, რომელიც შეიცავს საწარმოო პროცესთან დაკავშირებულ ანგარიშებს; 3) “რეალიზაცია”, რომელიც შეიცავს პროდუქციის რეალიზაციასთან დაკავშირებულ ანგარიშებს.

გატარებების სქემაზე ასახული ოპერაციების ციკლი, შეიძლება შემდეგნაირად აიხსნას (თითოეული ოპერაცია ნაჩვენებია №2 სქემაზე):

ოპერაცია 1. თვის განმავლობაში შეძენილი იქნა 52 000 ლარის მასალები ანგარიშსწორების ანგარიშიდან გადახდით; შეძენილი იქნა სხვადასხვა სახის 20 000 ლარის ქონება, გადახდა გახორციელდა ნაღდი ფულით (საღაროდან); განაღდებული იქნა 60 000 ლარის სხვადასხვა ანგარიში. ოპერაციები აისახება შემდეგნაირად:

1.ა ნედლეული და მასალები	52 000
ანგარიშსწორების ანგარიში	52 000
1.ბ სხვა აქტივებისა და ვალდ. ანგარიშები	20 000
ფულადი საშუალებები (საღარო)	20 000
1.გ გადასახდელი ანგარიშები	60 000
ფულადი საშუალებები	60 000

ოპერაცია 2. თვის განმავლობაში მასალებზე პირდაპირმა დანახარჯებმა (ხის ღერო, ლითონი, ფუნჯი) 49 000 ლარი შეადგინა. მასალები გაიცა საწყობიდან და გაგზავნილი იქნა ფაბრიკაში ფუნჯების საწარმოებლად. შემცირება “ნედლეულისა და მასალების” ანგარიშზე და გაზრდა “დაუმთავრებელი წარმოების” ანგარიშზე ნაჩვენებია შემდეგი სახით:

დაუმთავრებელი წარმოება	49 000
ნედლეული და მასალები	49 000

ოპერაცია 3. თვის განმავლობაში უშუალოდ ფუნჯების წარმოებაზე დაკავებულ სამუშაო ძალაზე პირდაპირმა დანახარჯებმა 20 000 ლარი შეადგინა. ეს ღირებულება დამატებულია “დაუმთავრებელ წარმოებაზე” და ასახულია “შრომის ანაზღაურებაზე დავალიანების” ანგარიშის კრედიტში:

დაუმთავრებელი წარმოება	20 000
დავალიანება შრომის ანაზღაურებაზე	20 000

ოპერაცია 4. თვის განმავლობაში საერთო სამუშაო (ირიბმა საწარმოო) ხარჯებმა 27 000 ლარი შეადგინა. ესენია:

- ✓ ტელეფონსა და ელექტრო ენერგიის ხარჯი 12 000 ლარი, რომელიც განაღდება აისახა “გადასახდელი ანგარიშების” კრედიტში.

- ✓ სამუშაო ძალაზე არაპირდაპირი დანახარჯები 10 000 ლარი, რომელიც აისახა “შრომის ანაზღაურებაზე დავალიანების” ანგარიშის კრედიტში;
- ✓ ღარიცხული ცვეთა 5 000 ლარი (სამმორტიზაციო ანარიცხები) – რომელიც აისახა “ძირითადი საშუალებების ცვეთის ანგარიშების” კრედიტში.

ყველა ეს ელემენტი, ჯამურად არის ასახული განზოგადებულ ანგარიშზე “საერთო სამეურნეო ხარჯები”, მაგრამ პრაქტიკაში ისინი აღირიცხებიან ანალიზურ ანგარიშებზე თითოეული დანახარჯის მიხედვით. ბუღალტრულად გახორციელება შემდეგი ჩანაწერი:

საერთო სამეურნეო ხარჯები	27 000
დავალიანება შრომის ანაზღაურებაზე	10 000
სხვა აქტივებისა და ვალდ. ანგარიშები	17 000

ოპერაცია 5. ფაბრიკის მუშებს ნაღდი ანგარიშსწორებით გადაუხადეს (როგორც პირდაპირი, ისე არაპირდაპირი ხელფასი) 32 000 ლარი. ამან შეამცირა “შრომის ანაზღაურებაზე დავალიანების” პასიური და “ფულადი სახსრების” (სალარო) აქტიური ანგარიშები. გატარებას შემდეგი სახე ექნებათ:

დავალიანება შრომის ანაზღაურებაზე	32 000
ფულადი საშუალებები (სალარო)	32 000

ოპერაცია 6. ვინაიდან თვის განმავლობაში გაწეული საერთო სამეურნეო ხარჯები ამ პერიოდში წარმოებული ფუნჯების თვითღირებულების ნაწილს წარმოადგენენ, შესაბამისად თვის ბოლოს არსებული საერთო სამეურნეო ხარჯების ჯამური თანხა დაუმთავრებელ წარმოებას მიეკუთვნება, რის შესახებაც გახორციელება ჩანაწერი:

დაუმთავრებელი წარმოება	27 000
საერთო სამეურნეო ხარჯები	27 000

ყურადღება მიაქციეთ, რომ “საერთო სამეურნეო ხარჯების” ანგარიში დაკრედიტებული იქნა 27 000 ლარით, რამაც მისი სალდო ნულის ტოლი გახადა. “საერთო სამეურნეო ხარჯების” ანგარიშს გამანაწილებელ ანგარიშს უწოდებენ, ვინაიდან ამ ანგარიშის ნაშთი ყოველი თვის ბოლოს “განაწილდება”. ასევე მიაქციეთ ყურადღება, რომ თავდაპირველად არსებული საერთო სამეურნეო ხარჯები მიეკუთვნებოდა იქნენ “საერთო სამეურნეო ხარჯების” ანგარიშის დებეტზე. “საერთო სამეურნეო ხარჯების” ანგარიშის ასეთი დადებებზე შეიძლება თვის განმავლობაში რამდენიმეჯერ მოხდეს, იმის მიხედვით, თუ როდის წარმოიქმნებიან ეს ხარჯები. თვის ბოლოს დაკრედიტების ოპერაცია, ამ ხარჯებს, მათი დროებითი ადგილიდან “დაუმთავრებელი წარმოების” ანგარიშზე გადაიტანს, სადაც ასევე მოხდება პირდაპირი დანახარჯები მასალებზე და მუშა ხელზე.

ოპერაცია 7. თვის განმავლობაში წარმოებულია და საწყობში გაგზავნილია ფუნჯები (მზა პროდუქცია), რომელთა საწარმოო თვითღირებულება 110 000 ლარის ტოლია. ეს ასახულია გატარებით “დაუმთავრებელი წარმოების” და “სასაქონლო-მატერიალური მარაგის” ანგარიშებზე.

სასაქონლო-მატერიალური მარაგი (მზა პროდუქცია)	110 000
დაუმთავრებელი წარმოება	110 000

ოპერაცია 8. თვის განმავლობაში გაყიდული იქნება ფუნჯები, რომელთა თვითღირებულებამ 115 000 ლარი შეადგინა. აღრიცხვაში ეს აისახა “სასაქონლო-მატერიალური მარაგის” ანგარიშის კრედიტში და “რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების” ანგარიშის დებეტში:

<i>რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება</i>	<i>115 000</i>
<i>სასაქონლო-მატერიალური მარაგი</i>	<i>115 000</i>

ოპერაცია 9. ამავე ფუნჯებისაგან მიღებული იქნა ამონაგები 180 000 ლარის ოდენობით, რაც აღრიცხვაში აისახა “რეალიზებული პროდუქტიდან ამონაგების” ანგარიშის კრედიტში და მოთხოვნების ანგარიშის დებეტში. აღსანიშნავია, რომ ამ გატარებაში “რეალიზებული პროდუქტიდან ამონაგების” ანგარიშის კრედიტი და მე-8 პუნქტის გატარებაში “რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების” ანგარიშის დებეტი ფუნჯების ერთიადიმავე პარტიას ასახავს. “რეალიზაციიდან ამონაგების” ანგარიშის საღლოსა და “რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების” ანგარიშს შორის 65 000 ლარის ტოლი სხვაობა, თვის განმავლობაში რეალიზებული ფუნჯებიდან მიღებულ (საერთო) მარგინალური მოგებას წარმოადგენს. გაყიდვის აქტი შემდეგნაირად დაფიქსირდება:

<i>სავაჭრო მოთხოვნების ანგარიში</i>	<i>180 000</i>
<i>ამონაგები რეალიზაციიდან</i>	<i>180 000</i>

ოპერაცია 10. საბანკო ანგარიშზე, თვის განმავლობაში მიღებულმა თანხამ 150 000 ლარი შეადგინა. აქედან რამდენიმე მიმდინარე თვის იყო, ხოლო უმეტესობა – გასული თვეების.

ოპერაცია 11. თვის განმავლობაში რეალიზაციის და ადმინისტრაციულმა ხარჯებმა 30 000 ლარი შეადგინა. ისინი შემდეგნაირად აისახა:

<i>რეალიზაციის და ადმინისტრაციული ხარჯები</i>	<i>30 000</i>
<i>(სხვა აქტივებისა და ვალდ. ანგარიშები)</i>	<i>30 000</i>

ოპერაცია 12. ადმინისტრაციული და რეალიზაციის ხარჯები ყოველთვის მიმდინარე პერიოდის “მოგება-ზარალის” ანგარიშთან მიიტანება:

<i>მოგება-ზარალის ანგარიში</i>	<i>30 000</i>
<i>რეალიზაციის და ადმინისტრაციული ხარჯები</i>	<i>30 000</i>

ოპერაცია 13. “მოგება-ზარალის” ანგარიშზე გადაიტანება “რეალიზაციიდან ამონაგების” ანგარიშისა და “რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების” საღლო. “მოგება-ზარალის” ანგარიშის საღლო, 35 000 ლარის ჯამური თანხით, აჩვენებს ამ პერიოდის საბალანსო მოგებას დაბეგვრამდე (სიმარტივისათვის, მოცემულ მაგალითში გამოტოვებულია დაბეგვრის გაანგარიშებები). აღნიშნულ გატარებებს შემდეგი სახე აქვთ:

<i>ამონაგები რეალიზაციიდან</i>	<i>180 000</i>
<i>მოგება-ზარალის ანგარიში</i>	<i>180 000</i>

მოგება-ზარალის ანგარიში**115 000****რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება****115 000**

რეალურად, პროდუქტზე (ნაკეთობაზე) დანახარჯების მიკუთვნების სისტემა მე-8 პუნქტის გატარებით მთავრდება. სხვა გატარებები ნაჩვენებია, რათა დავინახოთ კომპანიის ფუნქციონირების მთლიანი სურათი. ანგარიშგება “X” კომპანიის მოგებისა და ზარალის შესახებ ანგარიშგება ნაჩვენებია №3 სქემაში.

სქემა №3**“X” კომპანიის მოგება (ზარალის) ანგარიშგება****თვეში**

ამონაგები რეალიზაციიდან	180 000
რეალიზებული პროდუქტის თვითღირებულება	<u>115 000</u>
(მთლიანი) მარგინალური მოგება	65 000
რეალიზაციისა და ადმინისტრაციული ხარჯები	<u>30 000</u>
მოგება დაბეგვრამდე	<u>35 000</u>

პროდუქტზე (ნაკეთობაზე) დანახარჯების მიკუთვნების სისტემა აღწერილი იქნება შემდეგ თავში, სადაც უფრო დაწვრილებით არის მოყვანილი პირდაპირი დანახარჯებისა და პროდუქტზე (ნაკეთობაზე) მიკუთვნებული ირიბი დანახარჯების წილის განსაზღვრა. პროდუქტზე (ნაკეთობაზე) დანახარჯების მიკუთვნების ამ დამატებითი ასპექტების გაცნობამდე, განვიხილოთ მთლიანი თვითღირებულების განსაზღვრის პროცესი, ისეთ კომპანიებში სადაც არ ხდება ნაკეთობის დამზადება.

სავაჭრო-საშუამავლო კომპანიები. აფთიაქებში, უნივერსალურ მაღაზიებში, სუპერმარკეტებში და სხვა სავაჭრო-საშუამავლო საწარმოებში რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება ძირითადად მისი შეძენის ფასით განისაზღვრება. ამგვარად, ამ კომპანიებისთვის, რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების გამოსათვლელად საკმარისია აღრიცხვის უბრალო სისტემა. თუმცა, ისინი მთლიან თვითღირებულებას სხვა მიზნებისთვის იყენებენ მაგ: კომპანიის სხვადასხვა სავაჭრო განყოფილებების რენტაბელობის გათვლისათვის. რომელიც თავისთავად დანახარჯების მიკუთვნების ობიექტს წარმოადგენს.

ორგანიზაციები, რომლებიც სპეციალიზირებულია მომსახურების გაწევაზე. საწარმოთა უმეტესობა სპეციალიზირებულია მომსახურების გაწევაზე. მეთოდი, რომელიც გამოყენებულია ნივთიერი ფორმის მქონე საქონლის თვითღირებულების განსაზღვრისათვის, მისაღებია გაწეული მომსახურების თვითღირებულების განსაზღვრისთვისაც.

მომსახურების გაწევაზე სპეციალიზირებულ ზოგიერთ ფირმაში მიღებულია ცალკეულ კლიენტებზე გაწეული მომსახურების, როგორც ცალკე შეკვეთის აღქმა და თითოეული შეკვეთის შესაბამისად დანახარჯების მიკუთვნების ობიექტის ჩამოყალიბება. მაგალითად,

საავტომობილო სახელოსნოში – მანქანის რემონტის ან მომსახურებისთვის თითოეული შეკვეთის შესრულებაზე აწარმოებენ დანახარჯების აღრიცხვის ბარათს. ამ ბარათში შეაქვთ პირდაპირი დანახარჯები, ისეთები, როგორიცაა შეკვეთის შემსრულებელი მექანიკოსის ანაზღაურება, სათადარიგო ნაწილების ღირებულება და არაპირდაპირი დანახარჯების ის წილი, რომელიც ამ შეკვეთაზე მოდის; სახელოსნოს მმართველის თანამდებობრივი სარგო, ელ. ენერგია, იჯარა, სახელოსნოს მოწყობილობების საამორტიზაციო ანარიცხები და ა.შ. პრაქტიკულად დანახარჯების რეგისტრაციის ეს ბარათი ამ შეკვეთისათვის, რომელიც დანახარჯების მიკუთვნების ობიექტია, “დაუმთავრებელი წარმოების” ანგარიშს წარმოადგენს.

იმ ფირმების დანახარჯების აღრიცხვის სისტემაში, რომლებიც სპეციალიზირებულია იურიდიული, არქიტექტორული, საინჟინრო და კონსალტინგური მომსახურების გაწევაზე, ფირმის მიერ შესრულებულ თითოეულ შეკვეთაზე დანახარჯების რეგისტრაციის იგივე მეთოდი გამოიყენება. ანალოგიურად, აღრიცხვის სისტემა საავადმყოფოში ან სამედიცინო კლინიკაში თითოეულ პაციენტს აღიქვამს როგორც დანახარჯების მიკუთვნების ობიექტს. უზრუნველყოფს რა დანახარჯების აღრიცხვას თითოეულ პაციენტზე. შემდეგ თავში განიხილება შეკვეთების მიხედვით დანახარჯებს განსაზღვრის სისტემა, რომელიც გამოიყენება როგორც წარმოებით დაკავებულ, ისე მომსახურების სფეროს ფირმებში.

სხვა შემთხვევებში მომსახურების სფეროს ორგანიზაციები არ აწარმოებენ დანახარჯების აღრიცხვას სამუშაოს შესრულების თითოეულ ფაქტზე. მაგალითად, სამედიცინო ლაბორატორიაში არ არეგისტრირებენ დანახარჯებს სისხლის თითოეული ანალიზის შესრულებაზე. ამის მაგიერ განსაზღვრავენ ანალიზის გასაშუალოებულ ღირებულებას მთლიანი პროცესის თვითღირებულების კალკულაციის საფუძველზე. ამისათვის, პირველ რიგში, ადგენენ პირდაპირ დანახარჯებს ანალიზის შესრულებაზე, რომლებიც ძირითადად ლაბორანტის ხელფასსა და გამოყენებულ რეაქტივებზე გაწეულ ხარჯებს წარმოადგენენ. მეორე, ვინაიდან ლაბორატორიაში არა მხოლოდ სისხლის ანალიზი სრულდება, არამედ სხვა სახის სამუშაოებიც, ლაბორატორიის გამგის თანამდებობრივი სარგო, გათბობაზე დანახარჯები, ლაბორატორიის განათება, შენობის იჯარა და სხვა გასავლები არაპირდაპირ დანახარჯებს წარმოადგენენ ლაბორატორიაში შესრულებული სხვადასხვა ტიპის ანალიზებისათვის. ამ არაპირდაპირი დანახარჯების ნაწილი სისხლის ანალიზებს მიეკუთვნება. და ბოლოს, აღირიცხება შესრულებული სისხლის ანალიზების რაოდენობა. სისხლის ანალიზის საშუალო ღირებულების განსაზღვრისათვის, მოცემულ პერიოდში დანახარჯების მიკუთვნების ობიექტის “სისხლის ანალიზის” მთლიანი თვითღირებულება იყოფა ამ პერიოდში შესრულებულ ანალიზთა რაოდენობაზე. ასეთ მიდგომას პროცესზე დანახარჯების განსაზღვრას უწოდებენ, იგი აღწერილია შემდგომ თავში.

არაკომერციული ორგანიზაციები. არაკომერციულია ორგანიზაციები, რომელთა ძირითადი ამოცანა არ არის მოგების მიღება. არაკომერციული ორგანიზაციების უმეტესობა დაკავებულია მომსახურების გაწევით, და არა რაიმე საქონლის წარმოებით. მაგალითად, სამთავრობო ორგანიზაციები არაკომერციული ორგანიზაციებია.

არაკომერციული ორგანიზაციების აღრიცხვის პრაქტიკა მსგავსია მოგებაზე ორიენტირებულ ორგანიზაციების აღრიცხვისა. როგორც არაკომერციული, ისე მოგებაზე ორიენტირებული ორგანიზაციები იყენებენ რესურსებს; ორივე შემთხვევაში

თვითღირებულების გამორკვევის პრობლემა დაკავშირებულია ორგანიზაციაში დანახარჯთა თითოეულ ობიექტზე დახარჯული რესურსების თანხის განსაზღვრასთან.

ზოგიერთი არაკომერციული ორგანიზაცია თავიანთი ოპერაციებისათვის ამ წიგნში უკვე აღწერილ დანახარჯების აღრიცხვის სისტემებს იყენებს. მაგალითად, საავადმყოფოში (სახელმწიფო არაკომერციული სტრუქტურა) სისხლის ანალიზის დანახარჯების აღრიცხვა, თავისი არსით, არ იცვლება იმის მიხედვით – არის თუ არა საავადმყოფო არაკომერციული ან მოგების მიღებაზე ორიენტირებული ორგანიზაცია.

თუმცა არაკომერციული ორგანიზაციების საქმიანობის ბევრი სახე, ზემოთ აღწერილის მსგავსად, არ ითვალისწინებს კლიენტზე სპეციფიკურ ოპერაციებს. მათი საქმიანობა უმეტესად ხორციელდება პროგრამების ფორმით, რომელთა მიზანი ორგანიზაციის ყველა წევრისათვის ან საერთოდ საზოგადოებისათვის, მომსახურების გაწევის უზრუნველყოფაა. მაგალითად, საჯარო ბიბლიოთეკა წიგნებს სააბონენტო განყოფილებიდან გასცემს, აქვს სამკითხველო დარბაზი, განკარგავს საცნობარო სამსახურს, აქვს, აგრეთვე, ცალკე ბავშვთა სექცია. თითოეული, ჩამოთვლილი სეგმენტი, წარმოადგენს განსაზღვრულ პროგრამას და საერთო პროგრამის – ბიბლიოთეკის – ნაწილს, და შეიძლება განხილული იქნას, როგორც დანახარჯების მიკუთვნების ობიექტი. თითოეული პროგრამის მთლიანი თვითღირებულება – ეს არის თანხა, რომელიც წარმოიქმნება მათზე პირდაპირი დანახარჯებით და ბიბლიოთეკის არაპირდაპირი დანახარჯების (როგორიცაა გათბობა, განათება, რემონტი და შენობის შენახვა) პროპორციული წილით.

6 . 3 . მთლიან (სრულ) თვითღირებულებაზე ინფორმაციის გამოყენება

განვიხილოთ მენეჯმენტის მიერ მთლიან თვითღირებულებაზე ინფორმაციის გამოყენების რამდენიმე მაგალითი:

- 1) ფინანსური ანგარიშგება;
- 2) რენტაბელობის ანალიზი;
- 3) პასუხი შეკითხვაზე: “რა ეღირება ეს?”;
- 4) ფასების განსაზღვრა დარგში, რაც შემდგომ თავებში დეტალურად იქნება განხილული;
- 5) ნორმატიული ფასთწარმოქმნა.

ფინანსური ანგარიშგება. ჩვენ უკვე დავადგინეთ, რომ მთლიანი საწარმოო თვითღირებულება წარმოადგენს ბალანსში ასახული სასაქონლო-მატერიალური მარაგისა და დაუმთავრებელი წარმოების სიდიდის განსაზღვრის საფუძველს; ასევე, საფუძველს – მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში ასახული, რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების განსაზღვრისთვისაც. თუ კომპანია აშენებს შენობას, აწარმოებს მოწყობილობებს ან საკუთარი საჭიროებისთვის ქმნის სხვა ძირითად ფონდებს, მაშინ თანხა, რომლითაც ეს ქონება ანგარიშებზე გაივლის და აისახება ბალანსში, იქნება მისი სრული თვითღირებულება. ამდენად აქტივების თვითღირებულების ჩამოყალიბებაც ამ გზით ხდება. მთლიანი თვითღირებულებით დანახარჯების აღრიცხვა გამოიყენება ასევე კომპანიის ქვედანაყოფების, წარმოების მთავარი სეგმენტების შედეგების შეფასების დროსაც, რადგან

დიდ კომპანიებში აქციონერთათვის წლიური ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისას აუცილებელია ეს ინფორმაცია ცალ-ცალკე იყოს ასახული.

რენტაბელობის ანალიზი. მთლიანი თვითღირებულებით დანახარჯების აღრიცხვა შესაძლებლობას გვაძლევს კოეფიციენტებისა და რენტაბელობის იგივე მეთოდები, რასაც მთლიანი საწარმოს ანალიზისათვის ვიყენებდით, გამოვიყენოთ წარმოების, ბიზნესის ცალკეულ ელემენტებთან მიმართებაში, როგორცაა, მაგალითად, ცალკეული ნაკეთობა, ნაკეთობათა ჯგუფი, ქარხანა, წარმოების რომელიმე ქვეგანყოფილება, გასაღების რაიონი და ა.შ., – მოკლედ, ყველაფერი, რაც შეიძლება ინტერესს წარმოადგენდეს. დანახარჯების აღრიცხვის პრინციპების გამოყენებისას შეიძლება განისაზღვროს საკვლევ ელემენტზე მიკუთვნებული პირაპირი დანახარჯები და არაპირდაპირი დანახარჯების პროპორციული წილი. და, თუ მოცემულ ელემენტს არ მოაქვს საკმაო მოგება, ე.ი. ამ ელემენტის მიერ შექმნილი შემოსავალი არ აჭარბებს ელემენტის მიერ წარმოქმნილ ხარჯებს, – ეს ნიშნავს იმისა, რომ რაღაც წესრიგში არ არის.

რა ღირს ეს? თვითღირებულების განსაზღვრის პრობლემა სხვადასხვა კონტექსტში წარმოიშობა: რა ღირს პროდუქცია რომელსაც ვუშვებთ? რა ეღირება რომელიმე მდინარის გაწმენდა? რა ღირდა ბოლო საპრეზიდენტო არჩევნები? რა ღირს X ქალაქის პოლიციის შენახვა? რა ღირს ეს კვლევითი პროექტი? პასუხები ამ შეკითხვებზე, ჩვეულებრივ, დანახარჯთა ობიექტის მთლიანი თვითღირებულების განსაზღვრისას გაიცემა.

ნორმატული ფასწარმოქმნა. ნებისმიერი საწარმოს ძირითადი ეკონომიკური მიზანი – დაბანდებულ კაპიტალზე, ანუ გამოყენებულ ქონებაზე, განსაზღვრული უკუგების მიღებაა. მისაღები უკუგება რომ უზრუნველყოთ, საქონლის ან მომსახურების რეალიზაციის ამონაგები საკმარისი უნდა იყოს, რათა:

- 1) დაფაროს ყველა ხარჯი;
- 2) მოიტანოს მოგება, რომელიც უზრუნველყოფს ინვესტიციის უკუგებას.

წარმოება უაღრესად წარმატებულია, თუ ერთად აღებულ, ყველა წარმოებულ ნაკეთობაზე, ამონაგების საერთო თანხა მნიშვნელოვნად აჭარბებს დანახარჯების საერთო თანხას. მაგრამ გასაყიდი ფასი ყველა ნაკეთობისათვის ცალ-ცალკე უნდა დადგინდეს. როგორ უნდა გაკეთდეს ეს ცალკეული სახის ნაკეთობისთვის, რომ მივიღოთ ყველაზე ერთად, დაგეგმილი მოგება.

ამ შეკითხვაზე საერთო პასუხი გულისხმობს, რომ თითოეული ნაკეთობის ფასში უნდა შედიოდეს მთლიანი წარმოების ჯამური ხარჯების პროპორციული წილი. ან, თუ ამ მტკიცებულებას განვავრცობთ, ნაკეთობის ფასი იმდენად მაღალი უნდა იყოს, რომ:

- 1) დაფაროს პირდაპირი დანახარჯები;
- 2) კომპენსირებული იყოს არაპირდაპირი დანახარჯების ნაკეთობაზე მიკუთვნებული წილი;
- 3) უზრუნველყოს მისაღები მოგება.

ასეთ ფასს ნორმატული ჰქვია.

ფასდადგენის საკითხები ჩვენს პროგრამაში შემდგომში იქნება განხილული აქ კი უბრალოდ აღვნიშნავთ, რომ სხვადასხვა მიზეზთა გამო, ნაკეთობაზე ფასი მხოლოდ

მთლიანი თვითღირებულების განსაზღვრით არ დგინდება. მაგალითად, ხშირად ფასები დგინდება მოხმარებისთვის ნაკეთობის სარგებლიანობის საფუძველზე, ე.ი. სამომხმარებლო ღირებულებით. ზოგჯერ დარგში რომელიმე კომპანია გვევლინება ფასების ლიდერად და უფრო სუსტი კონკურენტები იძულებულნი არიან მიჰყვნენ წამყვანი კომპანიის მიერ დადგენილ ფასებს. მიუხედავად ამისა ნაკეთობის თვითღირებულების განსაზღვრა საწყისი პუნქტია ანალიზისთვის, თუ როგორი ფასი უნდა დადგინდეს ნაკეთობაზე