

ქ. ნანობაშვილი

საბუღალტრო აღრიცხვის
ფინანსური ანალიზის
საფუძვლები

„ტექნიკური უნივერსიტეტი“

საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტი

ქ. ნანობაშვილი

საბუღალტრო აღრიცხვის
ფინანსური ანალიზის საფუძვლები



რეგისტრირებულია სტუ-ს
სარედაქციო-საგამომცემლო
საბჭოს მიერ

თბილისი
2009

წიგნი რეკომენდებულია დამხმარე სახელმძღვანელოდ
სხვადასხვა სპეციალობის პროფესიული სწავლების
სტუდენტებისთვის

რეცენზენტი ზ. გასიტაშვილი

© საგამომცემლო სახლი „ტექნიკური უნივერსიტეტი“, 2009

ISBN 978-9941-14-410-3

<http://www.gtu.ge/publishinghouse/>



ყველა უფლება დაცულია. ამ წიგნის არც ერთი ნაწილი (იქნება ეს ტექსტი, ფოტო, ილუსტრაცია თუ სხვა) არანაირი ფორმით და საშუალებით (იქნება ეს ელექტრონული თუ მექანიკური), არ შეიძლება გამოყენებულ იქნას გამომცემლის წერილობითი ნებართვის გარეშე.

სავტორო უფლებების დარღვევა ისჯება კანონით.

უინაარსი

თავი I საბუღალტრო აღრიცხვა

1.1.	საბუღალტრო აღრიცხვიანობის ისტორია	7
1.2.	საბუღალტრო აღრიცხვის არსი და დანიშნულება	11
1.3.	საბუღალტრო აღრიცხვის სასაგნო არე, აღრიცხვის მეთოდი და დამუშავების ეტაპები	18
1.4.	ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპები	26
1.5.	ბუღალტრის პროფესია და მათი კლასიფიკაცია	30

თავი II ფინანსური ანგარიშგება

2.1.	ფინანსური ანგარიშგება, მისი არსი და მიზანი	38
2.2.	ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი მახასიათებლები	40
2.3.	ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტები და ელემენტები	42
2.4.	ძირითადი საშუალებების აღიარება და შეფასება	47
2.5.	არამატერიალური აქტივები, მათი აღიარება და შეფასება	62
2.6.	შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარება და შეფასება	71
2.7.	საწარმოთა ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა და კაპიტალის სტრუქტურა	75
2.8.	საწესდებო კაპიტალის აღრიცხვა	84

თავი III ბალანსირების პრინციპები

3.1.	ბუღალტრული ბალანსი. ბალანსირების პრინციპები	85
3.2.	საბალანსო ანგარიშგების აღწერა	88
3.3.	ცალკეული გარიგებების ასახვა საბალანსო ანგარიშგებაში გამოყენებული ლიტერატურა	90 100

წარმოების მაქსიმალური მოგება, იქ მომუშავე პერსონალის ეფექტური მოღვაწეობა და მართვის ოპტიმალური სტრუქტურის შექმნა, აი რა არის ბიზნესმენის უპირველესი ამოცანა. ამ ამოცანის განხორციელებისათვის საჭიროა მკაცრი მონიტორინგი საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობის, რომელიც ძირითადად წარმოებაში არსებული დოკუმენტების სახით არის წარმოდგენილი და შეიცავს მრავალრიცხოვან ინფორმაციას. სწორედ ამ ინფორმაციის სისტემატიზება წარმოადგენს რისკ-ფაქტორების შემცირებისა და ეფექტური მართვის განხორციელების გარანტს. წინააღმდეგ შემთხვევაში, უმტყუნო ინფორმაციის არ არსებობისას, შეიძლება მიღებული იქნეს არასწორი სამართავი გადაწყვეტილებები, რის შედეგადაც მოგების ნაცვლად მიიღება სერიოზული დანაკარგები.

საგანი „საბუღალტრო აღრიცხვის ფინანსური ანალიზის საფუძვლები“ პროფესიული სწავლების სტუდენტებისთვის წარმოადგენს ძირითად საფუძველს, რომლის შემდგომი ეტაპია „კომპიუტერული ბუღალტერიის“ შესწავლა.

საბუღალტრო აღრიცხვის ფინანსური ანალიზის საფუძვლებში შემოტანილი გვაქვს ის ძირითადი

მასალა, რომელიც აუცილებელია საბუღალტრო საქმის წარმოებისათვის. ამ მასალის ცოდნა პროფესიული სწავლების სტუდენტებისათვის იმდენად სავალდებულოა, რამდენადაც შემდგომ ეტაპზე ისინი უნდა დაეუფლონ ამ ძირითადი საბუღალტრო საქმიანობის კომპიუტერზე რეალიზების სისტემურ პროგრამებს. ცხადია, საბუღალტრო აღრიცხვიანობის წარმოება დღევანდელ ეპოქაში კომპიუტერული და კერძოდ, საინფორმაციო ტექნოლოგიების გარეშე, წარმოუდგენელია. აქედან გამომდინარე, სტუდენტები, რომლებიც დაეუფლებიან საბუღალტრო აღრიცხვის ძირითად სქემებსა და დოკუმენტაციებს, ამის შემდეგ მათთვის ადვილი შესასწავლი გახდება ამ სქემებისა და დოკუმენტწარმოების ავტომატიზებული, ანუ კომპიუტერული სისტემების შესწავლა, შემდგომში პრაქტიკული რეალიზების მიზნით.

თავი I
საბუღალტრო აღრიცხვა

1.1 საბუღალტრო აღრიცხვიანობის ისტორია

საბუღალტრო აღრიცხვიანობის ისტორია იწყება ჯერ კიდევ ჩვენს წელთაღრიცხვამდე რამდენიმე ათასი წლის წინიდან. ეს გამოწვეული იყო ადამიანის საყოფაცხოვრებო მოღვაწეობით. ამ ათასწლეულების განმავლობაში იცვლებოდა როგორც ობიექტი, ასევე ობიექტზე მიმდინარე პროცესების საბუღალტრო აღრიცხვიანობის მეთოდები, მაგრამ ყოველივე ეს ცხადია, იყო მარტივ საბუღალტრო ჩარჩოებში მოქცეული. საზოგადოებაში მიმდინარე კანონზომიერი, სოციალურ-ეკონომიკური და პოლიტიკური გარდაქმნების პარალელურად ვითარდებოდა სამეურნეო პროცესებიც და შესაბამისად იზრდებოდა ადამიანის მოღვაწეობის მასშტაბებიც, რომელიც საჭიროებდა საბუღალტრო აღრიცხვიანობის მეთოდოლოგიის დახვეწასაც. იმდროინდელი საბუღალტრო აღრიცხვიანობის მიზანს კი წარმოადგენდა არსებული ქონებრივი საშუალებების ასახვა რაიმე წესის გამოყენებით და

ამ ქონების ადეკვატური გადანაწილება მასზე მფლობელობის უფლებების მქონე მონაწილეთა შორის. ამისათვის საჭირო იყო შეემუშაებიათ ანგარიშის ისეთი მეთოდი, რომელიც სისტემაში მოიყვანდა ობიექტის ინვენტარიზების, რეგისტრირებისა და სხვა აუცილებელ პროცესებს. პრობლემას ქმნიდა ის ფაქტიც, რომ ამ დროს არ არსებობდა არც თვლის სისტემა, არც ერთიანი ფულადი საზომი, ჩანაწერის წარმოების საშუალებები და ა.შ. ჩანაწერები ინვენტარის აღწერისას და სხვა მარტივი საბუღალტრო ანგარიშებისათვის წარმოებდა ისეთ მატერიალურ საშუალებებზე, როგორცაა ძველი ეგვიპტის ცნობილი პაპირუსი, ასირიული და ბაბილონური თიხის ფირფიტები და ა.შ. ამ საშუალებებით ხდებოდა ინფორმაციის შენახვა მატერიალური აღრიცხვის შესახებ, რომელიც ემსახურებოდა სამეურნეო საქმიანობის კონტროლს შემდეგი მაჩვენებლების მიხედვით: საგნის დასახელება და რაოდენობა, პიროვნების სახელი, ვისგანაც ეს საგანი მიიღეს, მიმღების სახელი, თარიღი და ა.შ. ნაპოვნია ჩანაწერები, რომელიც მიუთითებს ძველ ეგვიპტეში თუ რაოდენობრივად როგორ გაუნაწილეს

პირველი და მეორე ხარისხის ხორბალი თვის განმავლობაში ჭის მთხრელ მუშებს, ექიმებს, მომსახურეებს, მონებს, ყარაულებს, კანცელარიის გადამწერებს და სხვ.

საინტერესოა, რომ ძველ ეგვიპტეში, ჩვენ წელთ აღრიცხვამდე II საუკუნეში უკვე არსებობდა შემოსავალ-გასავლის ანგარიშის დოკუმენტი, რომელიც შედგენილი იყო პაპირუსზე და რაც მთავარია, დაფიქსირებული იყო არა მარტო აღრიცხვიანობა, არამედ, ყოველი ფურცლის ბოლოში გამოყვანილი იყო ანგარიშის საერთო ჯამიც კი. გარდა ამისა, შემოსავლისა და გასავლის დოკუმენტები დაჯგუფებული იყო ცალკეული ფასეულობის მიხედვით. საბუღალტრო აღრიცხვაში შემჩნეული უზუსტობა გამოკვლეული იყო და ამავე დროს მითითებული იყო მისი მიზეზიც. სწორედ ამ ფაქტმა მისცა დასაბამი საბუღალტრო აღრიცხვიანობის ძირითად საყრდენს: სინთეზურ და ანალიზურ ანგარიშს. მაგალითად, აღნიშნული პაპირუსის მიხედვით სინთეზურ ანგარიშს – „მარცვლეული“ შეესაბამებოდა ანალიზური ანგარიში - „ხორბალი“, „ბრინჯი“, „ქერი“ და ა.შ. საანგარიშო დოკუმენტები

ითვლებოდა ფასეულად. ზედ დასმული იყო თარიღი და ინახებოდა სპეციალურ სანახებში – ყუთში ან კალათაში, რომელიც იკვრებოდა თოკებით და ილუქებოდა თიხის იარლიყებით, რომელზეც მითითებული იყო პასუხისმგებელი პირი, ობიექტის დასახელება და სხვა აუცილებელი რეკვიზიტები. როგორც ვხედავთ, დღევანდელი საბუღალტრო აღრიცხვის ორგანიზაციული პროცედურა, მცირედით თუ განსხვავდება იმდროინდელისგან.

XVIII საუკუნის ბაბილონში, ჩვენ წელთ აღრიცხვამდე, საბუღალტრო აღრიცხვიანობა განმტკიცებული იყო საკანონმდებლო ასპექტებით. სამურაპის კანონით, ვაჭრები ვალდებული იყვნენ ეწარმოებიათ თვითანგარიში სახელმწიფოს მიმართ და ფულის გადაცემა ხელწერილის გარეშე ითვლებოდა კანონდარღვევად. ბანკის ფუნქციას ასრულებდა ტაძარი და სავაჭრო ორგანიზაციები.

ასე ნაბიჯ-ნაბიჯ, წლობით და საუკუნეებით ვითარდებოდა და იხვეწებოდა საბუღალტრო აღრიცხვიანობის სისტემა და მეთოდები. ბუღალტერიას თანამედროვე საკომუნიკაციო საშუალებებისა და კომპიუტერული ტექნოლოგიების გამოყენებით გაუჩნდა შესაძლებლობა, გადასულიყო

უბრალო ფულადი ანგარიშებიდან, ნებისმიერი ობიექტისა და იქ მიმდინარე ოპერაციების აღრიცხვიანობის წარმოებაზე ფულად ერთეულებში. დღეისათვის, ცხადია, აღრიცხვიანობის წარმოების გარეშე ვერავითარი მეურნეობა ვერ განვითარდება, რადგან აღრიცხვიანობა, ეს არის სამეურნეო საქმიანობის ქვაკუთხედი, ბიზნესის განვითარების მძლავრი საფუძველი. ბუღალტერიის წარმოების ისტორია, ეს არის ისტორია ერთიანი, მწყობრი სისტემური აღრიცხვიანობის ჩამოყალიბების, რომელიც უზრუნველყოფს ეროვნული ღირებულებების შენახვის კონტროლს, ახორციელებს ობიექტზე მიმდინარე პროცესების ეფექტურ მართვას.

12. საბუღალტრო აღრიცხვის არსი და დანიშნულება

ოდითგანვე მოყოლებული, დღემდე, ნებისმიერი ორგანიზაცია, კერძო თუ სახელმწიფო სტრუქტურა, რომელსაც თავის საქმიანობა დაკავშირებული აქვს ფულადი სახსრების ბრუნვასთან, მიუხედავად ამ ორგანიზაციის ფორმისა და დანიშნულებისა,

აწარმოებს საბუღალტრო აღრიცხვას, სახელმწიფოს კანონმდებლობის ფარგლებში. ამ ბოლო პერიოდში, თანამედროვე სამეურნეო მოთხოვნებიდან გამომდინარე, ორგანიზაციები, გარდა საბუღალტრო აღრიცხვისა ვალდებული არიან აწარმოონ ოპერატიული და სტატისტიკური აღრიცხვაც.

ოპერატიული აღრიცხვა. მისი არეალი შეზღუდულია ორგანიზაციების ჩარჩოებში, რადგან ოპერატიული აღრიცხვა წარმოებს ორგანიზაციაში სამუშაო ადგილების მიხედვით, სადაც სრულდება სხვადასხვა სამეურნეო სამუშაოები. ასეთი სამუშაო ადგილი შეიძლება იყოს უბანი, განყოფილება, საამქრო, საწყობი, დეკანატი, დეპარტამენტი და ა.შ. ოპერატიული მონაცემები, რომლებიც მიიღება აღნიშნული ადგილებიდან, გამოიყენება ხელმძღვანელი პირების მიერ ყოველდღიურად, მიმდინარე სამუშაოების მართვისათვის. მაგალითად, საწარმოში პერსონალის გამოცხადების აღრიცხვა, საამქროში გამოშვებული პროდუქციის აღრიცხვა, დეკანატში ლექციების მიმდინარეობის კონტროლი, სტუდენტთა აკადემიური მოსწრების აღრიცხვა და ა.შ. ოპერატიული ინფორმაცია შეიძლება იყოს მოწოდებული სხვადასხვა საშუალებით: ტელეფონით,

ელ. ფოსტით, ზეპირსიტყვიერად. ასეთი ინფორმაცია წარმოადგენს დროში წყვეტადს, რადგან მისი მიღება მხოლოდ აუცილებლობით არის გამოწვეული. მაგალითად, თუ რომელიმე საგანში ლექცია არ ტარდება პედაგოგის რაიმე მიზეზით გამოუცხადებლობის გამო, ამ შემთხვევაში მიღებული ინფორმაციის საფუძველზე, ოპერატიულად მოხდება შემცვლელი პედაგოგის გამონახვა ან სხვა ღონისძიება იქნება გატარებული. რა თქმა უნდა ჩვეულებრივ შემთხვევაში, თუ ლექცია ტარდება, ოპერატიული ინფორმაცია არ გადაეცემა.

სტატისტიკური აღრიცხვა. სტატისტიკური აღრიცხვა, ანუ სტატისტიკა სწავლობს მოვლენებს, რომლებსაც გააჩნიათ მასობრივი მახასიათებლები. ასეთი თვისებებით ხასიათდება განათლების, მეცნიერების, ჯანდაცვის, კულტურის, ეკონომიკის და ა.შ. ობიექტები, კერძოდ, სტატისტიკა აღრიცხავს ეკონომიკის მდგომარეობას ეკონომიკურ ობიექტებზე, სხვადასხვა სახის (ან ნებისმიერი) ინფექციის გავრცელებისა და დაავადებულთა რაოდენობრივ მახასიათებლებს, ქვეყნის სამეცნიერო პოტენციალს, სოციალურ მდგომარეობას, ბაზრის მდგომარეობას,

ფასების ზრდასა და ინფლაციას, ფასიან ქაღალდებს, ქვეყნის მოსახლეობის აღრიცხვას და ა.შ. აქედან გამომდინარე, სტატისტიკური მონაცემების მოსაპოვებლად ფართოდ გამოიყენება რეგისტრაციისა და დაკვირვების შერჩევითი მეთოდები, ტარდება ერთდროული აღწერები და აღრიცხვები. აქვე უნდა აღვნიშნოთ, რომ სტატისტიკა მთლიანად იყენებს, როგორც ოპერატიული აღრიცხვის, ასევე საბუღალტრო აღრიცხვის მონაცემებს.

საბუღალტრო აღრიცხვა. ოპერატიული და სტატისტიკური აღრიცხვისგან განსხვავებით, საბუღალტრო აღრიცხვა წარმოადგენს უწყვეტ პროცესს. იგი მთლიანად ასახავს ობიექტის სამეურნეო მოღვაწეობას სხვადასხვა განზომილებების დოკუმენტებში. ყოველი დასრულებული ფაქტი, რომელიც ფორმდება დოკუმენტების სახით, წოდებულია სამეურნეო ოპერაციად. აღნიშნულ დოკუმენტებში აისახება ფულადი სახსრები, ორგანიზაციის მოძრავ-უძრავი ქონება, დანახარჯები, მოგება, შემოსავალი, გასავალი და ა.შ.

საბუღალტრო აღრიცხვის ორგანიზების დროს დიდი მნიშვნელობა აქვს აღრიცხვიანობის განზომილებების გამოყენებას, რის დახმარებითაც ვლინდება ორგანიზაციის (საწარმოო დაწესებულებების) მოღვაწეობის ისეთი მაჩვენებლები, როგორცაა: ფულადი სახსრების ან გამოშვებული პროდუქციის (და სხვ.) მოცულობა, რაოდენობა, დრო და სხვა უამრავი მაჩვენებელი. აქედან გამომდინარე, არსებობს აღრიცხვიანობის საზომი სამი სახე: ნატურალური, შრომითი, ფულადი.

ნატურალური საზომები (ცალი, კილოგრამი, მეტრი, ლიტრი და სხვ.) გამოიყენება ორგანიზაციის მატერიალური შესაძლებლობების, ძირითადი საშუალებების, მზა პროდუქციის და ა.შ. აღრიცხვიანობისთვის. მისი დახმარებით ხორციელდება კონტროლი გამოშვებულ და გასაყიდ პროდუქციაზე, ხდება საწარმოო დავალებისა და შესრულების შესაძლებლობის თანაზომადობის ანალიზი (მაგალითად უნივერსიტეტის ინტელექტუალურ-ტექნიკური შესაძლებლობებისა და მომზადებული სპეციალისტის რაოდენობის თანაზომადობა).

შრომითი საზომი (საათი, დღე, კვირა, კვარტალი, თვე და ა.შ.) საშუალებას იძლევა განისაზღვროს დახარჯული დრო და შრომა. მის საფუძველზე ხდება დავალებების ნორმირება, ხელფასის ანგარიში და ა.შ. ფულადი საზომებით (ლარი, დოლარი, ევრო და სხვ.) განისაზღვრება ორგანიზაციის ქონებრივი შესაძლებლობების მოცულობა, მისი დანახარჯები, ბიუჯეტი, ხარჯვა, მოგება და ა.შ. მის მიხედვით დგება საწარმოო დავალებები, ფინანსური გარიგებები, ანგარიშები, ბალანსები და ა.შ.

თანამედროვე ბუღალტერი ვალდებულია, დააკმაყოფილოს ფინანსური ინფორმაციის როგორც შიგა, ასევე გარეშე მომხმარებელთა ინტერესები. ასე რომ, „ბუღალტრული აღრიცხვა არის სისტემა, რომელიც ზომავს, ამუშავებს და გადასცემს ფინანსურ ინფორმაციას გარკვეული სამეურნეო-ეკონომიკური (ბიზნეს) სუბიექტის შესახებ“.

ბიზნესის ყოველდღიური საქმიანობა იძლევა ბუღალტრულ ინფორმაციას. გადამუშავების შემდეგ გამოსავალზე გარკვეული ღირებულების მქონე ფინანსური მონაცემები მიიღება, რომლებიც გამოიყენება სხვადასხვა პირების მიერ

გადაწყვეტილებათა მიღებისას. მაგალითად, **მენეჯერებს** სჭირდებათ ყოველდღიური ინფორმაცია, რათა ეფექტურად მართონ ბიზნესი და მუდმივად გააუმჯობესონ მიღებულ გადაწყვეტილებათა ხარისხი. **აკციონერებს** სურთ შეაფასონ მენეჯერთა საქმიანობა და ბიზნესიდან მიღებული, ან მოსალოდნელი შემოსავლის სიდიდე. **ინვესტორი** ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ინფორმაციაზე დაყრდნობით იღებს გადაწყვეტილებას დატოვოს, გაიტანოს გააფართოვოს თუ შეამციროს თავისი წილი მოცემულ საწარმოში. **კრედიტორებს** აინტერესებთ ინფორმაცია, შეძლებს თუ არა მსესხებელი დროულად აანაზღაუროს სესხზე გადასახდელი პროცენტი და სესხად გაცემული ძირითადი თანხა. საგადასახადო ინსპექციას აინტერესებს ინფორმაცია საწარმოს მოგებისა და შემოსავლების შესახებ, რათა ზუსტი გადასახადი დაუწესოს მას. **საწარმოს თანამშრომლებს** უპირველესად აინტერესებთ დამქირავებლის ფინანსური სტაბილურობა, რამდენადაც სწორედ საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობაზეა დამოკიდებული მათი შრომის ანაზღაურება და სამუშაო ადგილით უზრუნველყოფა. **ფინანსურ**

მრჩეველებსა და ბროკერებს კლიენტებისათვის რჩევების მისაცემად სჭირდებათ მონაცემები საწარმოს მდგომარეობის შესახებ. **საზოგადოებას** აინტერესებს ინფორმაცია იმდენად, რამდენადაც საწარმოთა ეკონომიკური საქმიანობის ხარისხი განაპირობებს სამუშაო ადგილებით უზრუნველყოფას, ფინანსური ანგარიშგება კი საშუალებას აძლევს მას მიიღოს ინფორმაცია საწარმოს განვითარების მიმართულებების შესახებ, რაც, თავის მხრივ, განაპირობებს საზოგადოების დასაქმებას პროფესიული თვალსაზრისით. **საწარმოს ხელმძღვანელობას** სჭირდება ინფორმაცია იმისათვის, რათა შეიმუშაოს საწარმოს სტრატეგიული და ტაქტიკური განვითარების პერსპექტივა.

13. საბუღალტრო აღრიცხვის სასაგნო არე, აღრიცხვის მეთოდი და დამუშავების ეტაპები

საბუღალტრო აღრიცხვის სასაგნო არე, რომელზეც ორიენტირებულია სააღრიცხვო ოპერაციების ჩატარება, შედგება მრავალრიცხოვანი

ობიექტისაგან და ისინი შეიძლება გავაერთიანოთ ორ ძირითად ჯგუფში:

- ობიექტები, რომელიც უზრუნველყოფს ორგანიზაციის (საწარმოო და სხვ.) სამეურნეო მოღვაწეობას;
- ობიექტები, რომელიც შედის ორგანიზაციის სამეურნეო მოღვაწეობის შემადგენლობაში.

პირველ ჯგუფს მიეკუთვნებიან სამეურნეო საშუალებები და ამ საშუალებების მიღების წყაროები.

მეორე ჯგუფს მიეკუთვნებიან სამეურნეო პროცესები, შესაბამისი მიღებული შედეგებით.

განვიხილოთ, რას წარმოადგენს ორგანიზაციის (საწარმოს) სამეურნეო საშუალებები, რა შესაძლებლობით წარმოგვიდგება იგი და რატომ საჭიროებს საბუღალტრო აღრიცხვიანობას.

ორგანიზაციის სამეურნეო საშუალებებს ადგენს ძირითადი საშუალებები. შენობა-ნაგებობები, სატვირთო და სატრანსპორტო ავტომანქანები, ტექნიკური დანადგარები და ა.შ. ისინი წარმოადგენენ ძვირადღირებულ საშუალებებს,

ემსახურებიან წარმოება-დაწესებულებებს გარკვეული, დიდი ხნით, ისე, რომ არ იცვლიან გარეგან იერ-სახეს. მათი ცვეთა, როგორც ტექნიკურად, ასევე მორალურადაც, ხდება ნელ-ნელა (თუმცა, ტექნიკური საშუალებები მორალურად ცვეთას გაცილებით უფრო ადრე განიცდიან). ამის გამო, ძირითადი საშუალებების ფასი შედის პროდუქციის თვითღირებულებაში, მისი „სიცოცხლისუნარიანობის“ განმავლობაში, რომელიც გათვალისწინებულია ნორმატიული დოკუმენტით. რა თქმა უნდა, დროის განმავლობაში ხდება მისი ჩამოფასება, ცვეთისა და სხვა ფაქტორების გათვალისწინებით.

არამატერიალური აქტივები. ეს არის გრძელვადიანი დაბანდების ობიექტები, რომელსაც გააჩნია დიდი ღირებულება, მაგრამ ეს ღირებულება არ არის მატერიალური ფასეულობა. მაგალითად: ინტელექტუალური საკუთრება, რესურსების (წყალი, მიწა, წიაღისეული და ა.შ.) პატენტები, გამოგონებები და სხვ. არამატერიალური აქტივებიც, ისე, როგორც ძირითადი საშუალებები, დიდ გავლენას ახდენს წარმოების დანახარჯებზე და ნორმატიული ვადის

ფარგლებში ისინიც განიცდიან ცვეთას, რის გამოც იცვლება ღირებულება წარმოების დანახარჯზე.

საბრუნავი საშუალებები. გარკვეული სახის საწვავი, ენერგორესურსები, ნედლეული და სხვ. წარმოადგენენ ერთჯერადი მოხმარების საგნებს, ამიტომ, თავიანთ ღირებულებას მხოლოდ ერთხელ ახმარენ პროდუქციის დამზადებას. ცხადია, ასეთი საშუალებები წარმოების მხრიდან საჭიროებენ მუდმივ განახლებას, რაც საბუღალტრო აღრიცხვიანობის გარეშე, შეუძლებელია.

ფულადი საშუალებები. ეს არის საწარმოს პირადი ფულადი სახსრები, რომლის გარკვეული ნაწილი ინახება ორგანიზაციის საღაროში, ხოლო გარკვეული ნაწილი ინახება საბანკო ანგარიშებზე ეროვნული ან ნებისმიერი ვალუტის სახით. ფულად საშუალებებად ამ ბოლო დროს მოიაზრება ასევე აქციები, ობლიგაციები, სერთიფიკატები და ა.შ.

გადატანითი (განყენებული) საშუალებები. მოგების თანხის ნაწილი, რომელიც ექვემდებარება ბიუჯეტში გადასახადის სახით გადარიცხვას, თანხები, რომელიც იხარჯება საწარმოს სპეც. ფონდების სახით.

იმის შემდეგ, როცა უკვე ვიცით სამეურნეო საშუალებების ძირითადი შედგენილობა განვიხილოთ თითოეული მათგანის წარმოშობის წყარო, ანუ თუ საიდან შეიძლება ამ საშუალებების მიღება.

1. **საკუთარი საშუალებების წყარო.** იგი მიიღება საწესდებო კაპიტალის საფუძველზე; აქციონერებზე არაგანაწილებული მოგებიდან; სუფთა მოგებიდან და სპეციალური ფონდებიდან.

2. **კრედიტები და სხვა სასესხო საშუალებები.** მისი მიღების წყაროები შეიძლება იყოს: საბანკო კრედიტები, სესხები, სხვადასხვა საკრედიტო დაგალიანებები;

3. **ღირებულებითი და სხვა ნატურალურ-მატერიალური საშუალებები.** განისაზღვრება საწარმოს საქმიანობის სპეციფიკით, რაც ძირითად სამ სამეურნეო პროცესშია ასახული: მომარაგება, წარმოება, გასაღება.

ცხადია, მომარაგებისა და წარმოების აღრიცხვიანობის შედეგად გეგმიური და საანგარიშო მონაცემების შედარებით გამოვლინდება ეკონომია ან გადახარჯვა და პროდუქციის გასაღების აღრიცხვის

მოგება ან წაგება. აქედან გამომდინარეობს, რომ ამ პროცესების წარმართვა მხოლოდ საბუღალტრო აღრიცხვის პირდაპირი მოვალეობაა და მოიცავს შესაბამისი კონტროლის განხორციელებისა და სრული და საიმედო ინფორმაციის ფორმირების ამოცანათა გადაწყვეტის კომპლექსს. ამ კომპლექსის ერთიანობას ეწოდება საბუღალტრო აღრიცხვიანობის მეთოდი. ეს მეთოდი შედგება ცალკეული ელემენტებისგან, რომელთაგანაც შეიძლება მივუთითოთ შემდეგი ძირითადი: დოკუმენტწარმოება და დოკუმენტბრუნვა, ინვენტარიზება, ბალანსის ანგარიში, ანგარიშგება, შეფასება, კალკულირება (პროდუქციის თვითღირებულებისა და სარიალიზებო ფასების დადგენა). ყოველივე ეს პროცესი თანადობაში უნდა იყოს შესაბამის დებულებებთან, სამოქმედო ინსტრუქციებთან, წესდებებთან და განმტკიცებული ქვეყანაში არსებული საკანონმდებლო აქტებით.

ბუღალტრული ინფორმაციის დამუშავების ეტაპები. ბუღალტრული ინფორმაციის დამუშავება ბიზნესის ყოველდღიური საქმიანობის სისტემურ ანალიზს გულისხმობს. დამოუკიდებლად იმისა, თუ როგორია სააღრიცხვო სისტემა, ხელით წარმოებადი

თუ კომპიუტერზე დაფუძნებული, ფინანსურ მონაცემთა დამუშავებისათვის საჭიროა სამი ეტაპი: მონაცემთა აღრიცხვა, კლასიფიკაცია და შეჯამება. განვიხილოთ თითოეული ეტაპი დაწვრილებით.

I ეტაპი – ფინანსური საქმიანობის მონაცემთა აღრიცხვა. სააღრიცხვო სისტემის პირველი ეტაპია ბიზნესის ყოველდღიური საქმიანობის ფულადი ტერმინებით აღრიცხვა. მაგალითად, საწარმო ყიდულობს და ყიდის საქონელს, მომსახურებას, გაიცემა კრედიტი, იხარჯება და შემოდის ფული. ასეთ ოპერაციებს შემდგომში გარიგებებს ვუწოდებთ. აქვე აღვნიშნავთ, რომ ბიზნესში ყოველი ქმედება შეიძლება არ გაიზომოს ფულად ტერმინებში (პროფკავშირების მუქარა გაფიცვების მოწყობის შესახებ, მართველის გარდაცვალება), ამიტომ ისინი არ ჩაითვლებიან გარიგებებად.

გარიგება შეიძლება იყოს როგორც ორმხრივი, დამოუკიდებელ პარტნიორთა შორის ფასეულობათა გაცვლით (ყიდვა-გაყიდვა, სესხის აღება და სხვა), ასევე ერთმხრივი (დანაკარგები გამოწვეული სტიქიური უბედურებითა და ქურდობით, ძირითადი საშუალებების ცვეთა და სხვა).

II ეტაპი – ფინანსური საქმიანობის მონაცემთა კლასიფიკაცია. ბიზნესის ყოველდღიური საქმიანობის სრული აღრიცხვა იძლევა მონაცემთა უზარმაზარ რაოდენობას, რომელთა დაუმუშავებლად გამოყენება ძნელია. ამიტომ, მონაცემებს აჯგუფებენ ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით ერთტიპიურ გარიგებებად.

III ეტაპი – ფინანსური საქმიანობის მონაცემთა შეჯამება. დაინტერესებულ პირთათვის ფინანსური მონაცემები გამოსაყენებლად მოხერხებული რომ გახდნენ, ისინი უნდა შეჯამდეს. მაგალითად, ნებისმიერი სავაჭრო საწარმოს თვიურ გაყიდვათა სრული სია აღსაქმელად ძნელი იქნება, მით უფრო, რომ ასეთი ინფორმაცია თითქმის არავის სჭირდება. თანამშრომლებს აინტერესებთ ცალკეული სახის პროდუქტის მიხედვით შეჯამებული ინფორმაცია, მენეჯერები სწავლობენ ინფორმაციას გაყიდვების შესახებ განყოფილებების მიხედვით და ა.შ. ამიტომ ხდება ინფორმაციის შეჯამება შესაბამისი ჯგუფების მიხედვით.

14. ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპები

ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების ერთიანი სისტემა ეფუძნება აღრიცხვის ზოგად პრინციპებს. ბუღალტრული აღრიცხვის საყოველთაოდ მიღებული პრინციპები (ბასმპ) წარმოადგენს აღრიცხვის სტანდარტებსა და კონცეფციას, რომელიც გამოყენებული უნდა იქნას ფინანსური საქმიანობის შეფასებისა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში. ე.ი. ნებისმიერი ბუღალტრული მტკიცებულების მართებულობას განაპირობებს ესა თუ ის პრინციპი.

ბუღალტრული პრინციპების თანმიმდევრული გამოყენება აუცილებელია, რადგანაც იგი შესაძლებელს ხდის მიმდინარე წლის ფინანსური ანგარიშგება შევადაროთ წინა წლების ანგარიშგებას და აგრეთვე სხვა კომპანიების ფინანსურ ანგარიშგებას.

ბასს-ით ფუნდამენტალურად ითვლება ბუღალტრული აღრიცხვის შემდეგი პრინციპები: უწყვეტობის, მუდმივობის, პირვანდელი ღირებულებების (თვითღირებულების), ფულადი შეფასების, მყარი ფულადი ერთეულის

რეალიზაციის, საწარმოს მთლიანობის (ავტონომიურობის), ორმხრივობის, საანგარიშგებო პერიოდის.

უწყვეტობა, რომლის დროსაც ჩვეულებრივ, საწარმო განიხილება, როგორც უწყვეტი პროცესი, რაც მისი ფუნქციონირების მომავალში განუსაზღვრელად გაგრძელებას ნიშნავს. იგულისხმება, რომ საწარმოს უახლოეს მომავალში გადაწყვეტილი არა აქვს თავისი საქმიანობის ლიკვიდაცია ან არსებითი შეკვეცა (მინიმუმ ერთი წლის განმავლობაში მაინც).

მუდმივობა გულისხმობს, რომ საწარმოს მიერ მიღებული სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომელიც მოიცავს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის ხელმძღვანელობის მიერ დამტკიცებულ პრინციპებს, პროცედურებსა და წესებს, მუდმივად მოქმედებს.

პირვანდელი ღირებულების (თვითღირებულების) პრინციპის თანახმად, ყველა ხარჯი პირვანდელი ღირებულებით აღირიცხება. აქტივების შექმნაზე გაწეული 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.

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 საწარმოს შემოსავლების აღიარება და ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახვა აქტივის მყიდველზე გადაცემის, ან მომსახურების გაწევის მომენტში ხდება. მაშასადამე, საქონლის გაყიდვიდან (მომსახურების გაწევიდან) 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 იწვევს ცვლილებას საწარმოს აქტივებშიც და მის შესაბამის წყაროებშიც. ამ პრინციპს ემყარება ორმაგი ასახვის მეთოდი და საბალანსო ტოლობა:

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

ამ ტოლობის დარღვევა შეუძლებელია, რამდენადაც გამორიცხულია საწარმომ მიიღოს იმაზე მეტი აქტივი, რამდენიც მან შესაბამისი წყაროებიდან რესურსის სახით დახარჯა ამ აქტივის შესაბამისად.

საანგარიშგებო პერიოდის პრინციპი ფინანსური ანგარიშგებების მომზადებისა და წარდგენის პერიოდულობას გულისხმობს. ჩვეულებრივ საანგარიშგებო პერიოდი ერთი წელია. ყოველი წლის ბოლოს მზადდება ფინანსური ანგარიშგება, თუმცა საჭიროების მიხედვით,

შეიძლება იგი ნაკლებიც იყოს, მაგალითად კვარტალი, თვე.

1.5. ბუღალტრის პროფესია და მათი კლასიფიკაცია

ბიზნესის წარმატებისათვის უდიდესი მნიშვნელობა აქვს საქმიანი ორგანიზაციის მიერ საკუთარი ფინანსური საქმიანობის ანალიზს, რაც ბუღალტრული აღრიცხვის გამოყენებას გულისხმობს. პირველ ეტაპზე სრულდება გარიგებათა ზუსტი აღრიცხვა, შემდეგ ეტაპზე – დაგროვილი მონაცემების კლასიფიცირება, შეჯამება და მათ საფუძველზე ბუღალტრული ანგარიშგების შედგენა და ბოლოს ყველაზე მნიშვნელოვანი და საპასუხისმგებლო ეტაპი – ფინანსური ანგარიშგების ანალიზი ანუ კავშირის დამყარება ბიზნესის საქმიანობასა და მის ფინანსურ შედეგებს შორის ამ ქმედებათა ეფექტიანობის შეფასების მიზნით. ამ ყველაფრის გარდა ბუღალტრები ასრულებენ აგრეთვე ისეთ სამუშაოებს, როგორცაა აუდიტი (შემოწმება, რევიზია), საგადასახადო დეკლარაციების მომზადება, სამომავლო შედეგების

პროგნოზირება და სხვა. მაღალკვალიფიციური ბუღალტრის მომზადება შესაბამისად ძნელია, იგი რამდენიმე წლის დაძაბულ სწავლასა და პრაქტიკული მუშაობის გამოცდილებას მოითხოვს.

ზოგიერთ ქვეყნებში ბუღალტრებს ადვოკატების მსგავსად ყოფენ საჯარო, კერძო და სახელმწიფო ბუღალტრებად.

საჯარო ბუღალტრები. საჯარო ბუღალტრები, როგორც წესი, სერთიფიკატის მქონე ბუღალტრები არიან. სერთიფიკატს ბუღალტრისთვის ისეთივე მნიშვნელობა აქვს, როგორც ლიცენზიას ექიმისათვის და იგი მისი მფლობელის მაღალ პროფესიონალიზმზე მეტყველებს. მაგალითად, სერთიფიკატის მისაღებად ამერიკაში კანდიდატები წელიწადში ორჯერ აბარებენ გამოცდებს საჯარო ბუღალტერთა ამერიკულ ინსტიტუტში. საქართველოში დღეს არსებულ მდგომარეობა სერთიფიცირების თვალსაწრისით საკმაოდ რთულია, რამდენადაც ჯერ არ არსებობს სერთიფიცირების საიმედო მექანიზმი. ამიტომ, ქართველ ბუღალტრებს შესაძლებლობა ეძლევათ ჩააბაროს ამერიკული სერთიფიცირების გამოცდები.

სერთიფიკატის მქონე საჯარო ბუღალტერთა ნაწილი დამოუკიდებელ საჯარო საბუღალტრო ფირმებში მუშაობს. არსებობს როგორც ძალიან მცირე, ერთკაციანი, ასევე ძალიან ძალიან დიდი, ტრანსნაციონალური საბუღალტრო ფირმები რამდენიმე ათასი პროფესიონალი ბუღალტრისაგან დაკომპლექტებული შტაბით.

აუდიტი არის სერთიფიკატის მქონე საჯარო ბუღალტერთა მიერ კომპანიის ფინანსური ანგარიშგების შესწავლა მათი სისწორისა და სისრულის დადასტურების მიზნით. ბუღალტერი, რომელიც საწარმოს აუდიტს ახორციელებს, ის არ შეიძლება იყოს ამ საწარმოს თანამშრომელი. მისი მოვალეობაა კეთილსინდისიერად ჩაატაროს შემოწმება, რაზეც პასუხს აგებს არა მარტო თავისი პროფესიული რეპუტაციით (რაც აუდიტორთა შორის უდიდესი კონკურენციის პირობებში არსებითია მათი წარმატებისათვის), არამედ „გამიზნული“ შეცდომის გამოაშკარავების შემთხვევაში დიდი ჯარიმის წინაშეც დგება.

საწარმოები თავიანთ ფინანსურ ანგარიშგებას ყოველწლიურად უკეთებენ აუდიტს და დასკვნის

სახით აწვდიან საწარმოს კრედიტორებს, აქციონერებს და სხვა დაინტერესებულ პირებს.

საგადასახადო მომსახურება. ბიზნესმენისთვის დიდი მნიშვნელობა აქვს გადასახადების გამოთვლას. ამ სამუშაოს უდიდესი მნიშვნელობიდან გამომდინარე საწარმოები საგადასახადო დეკლარაციების მომზადებისას ხშირად იწვევენ საჯარო ბუღალტრებს. მათ ავალებენ ისეთი პროგრამების შემუშავებას, რომელიც მინიმუმამდე შეამცირებს საწარმოს გადასახადების შემუშავებას, რომელიც მინიმუმამდე შეამცირებს საწარმოს გადასახადებს, არსებული კანონმდებლობის ფარგლებში.

მენეჯერთა საკონსულტაციო მომსახურება. ბევრი საჯარო საბუღალტრო ფირმა თავის მომხმარებელს საკონსულტაციო მომსახურების ფართო სპექტრს სთავაზობს. მაგალითად, ისინი ეხმარებიან საწარმოებს კომპიუტერზე დაფუძნებული სააღრიცხვო სისტემების ტექნიკურ დანერგვაში, ახალი პროდუქტის ათვისების შესაძლებლობათა შესწავლაში და სხვა.

მცირე ბიზნესის მომსახურება. საჯარო საბუღალტრო ფირმების უმრავლესობა მცირე

ბიზნესის დამხმარე მომსახურებასაც ეწევა. ისინი ამზადებენ საწარმოთა ყოველთვიურ ფინანსურ ანგარიშგებებს, ადგენენ მათ ბიუჯეტს. ეხმარებიან პროგნოზირებაში, უწევენ სხვადასხვა ტიპის კონსულტაციებს.

კერძო ბუღალტრები. საჯარო ბუღალტრებისაგან განსხვავებით რომლებიც გარკვეული ჰონორარის ფასად მომსახურებას სთავაზობენ მთელს საზოგადოებას, კერძო ბუღალტრები წარმოადგენენ კონკრეტული არასახელმწიფო ორგანიზაციების თანამშრომლებს და ემსახურებიან მხოლოდ მათ.

კერძო ბუღალტრული საქმიანობიდან განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია:

ბუღალტრული სააღრიცხვო სისტემის შექმნა. ნებისმიერი სიდიდისა და ტიპის საწარმოს სააღრიცხვო სისტემა მოქმედებს ერთი და იგივე, საერთო ზოგადი პრინციპებით. მაგრამ ყოველი საწარმო, თავისი სპეციფიკიდან გამომდინარე საჭიროებს დამატებით კონკრეტულ საბუღალტრო ფორმებს, ჩაწერის ტექნიკას, კომპიუტერულ პროგრამებს და სხვა.

ხარჯთაღრიცხვა. ბიზნესში სწორი გადაწყვეტილებების მისაღებად მნიშვნელოვანია წარმოებულ პროდუქციაზე გაწეული ხარჯების ცოდნა. მაგალითად, საავტომობილო საწარმოს სჭირდება იცოდეს, რა ღირს მის მიერ გამოშვებულ მანქანათა თითოეული ტიპი. მაგრამ ბევრი გადაწყვეტილების მისაღებად არანაკლებ მნიშვნელოვანია სხვა, საწარმო (მანქანების შეღებვა) თუ არასაწარმო (თანამშრომელთა კვალიფიკაციის ასამაღლებელი პროგრამები) პროცესების ღირებულება. ცალკეულ საქმიანობაზე გაწეული ხარჯების აღრიცხვას და დაჯამებას ხარჯთაღრიცხვა ეწოდება. ამ სამუშაოსაც კერძო ბუღალტრები ასრულებენ.

ფინანსური პროგნოზირება, ანუ ბიუჯეტის შედგენა, ფულად ტერმინებში ჩაწერილი მომავალში შესასრულებელ ფინანსურ ოპერაციათა გეგმაა. პროგნოზირება საშუალებას იძლევა, შეფასდეს ოპერატიული შედეგები მანამ, სანამ ადგილი ექნება რეალურ გარიგებას, საბოლოოდ კი შედარდეს დაგეგმილი და მიღწეული შედეგები.

საგადასახადო აღრიცხვა. საგადასახადო დეკლარაციების შევსებას ძირითადად საჭირო

ბუღალტრები აწარმოებენ. მაგრამ ბიზნესის შემდგომ საქმიანობაზე ამ სამუშაოს უდიდესი მნიშვნელობის გამო კომპანიათა ნაწილს შტატში აყვანილი ჰყავს გადასახადზე მომუშავე ბუღალტერი.

შიდა კონტროლი. კერძო ბუღალტრების მოვალეობაა კომპანიის ცალკეული ქვედანაყოფთა მუშაობის შემოწმება, რამდენად ეთანხმება მათ საქმიანობა კომპანიის ძირითად პოლიტიკას, რამდენად ეფექტიანია ესა თუ ის ოპერაცია და ამ შემოწმების შედეგებს გადასცემენ მენეჯერებს.

სახელმწიფო ბუღალტრები. მიუხედავად იმისა, რომ სახელმწიფო ორგანიზაციათა საქმიანობა არ ითვალისწინებს მოგების მიღებას, აღრიცხვის თვალსაზრისით სახელმწიფო და კერძო სექტორის მუშაობაში მაინც ბევრი რამ არის საერთო.

სახელმწიფო ორგანიზაციათა შორის მხოლოდ ორი, საგადასახადო ორგანოები და ფასიანი ქაღალდებისა და ბირჟების კომისია, გამოირჩევა განსხვავებული ბუღალტრული საქმიანობით. პირველი იღებს და ამოწმებს მილიონობით კერძო პირისა და კომპანიის ბუღალტრულ დოკუმენტაციას და დოკუმენტაციის საშუალებით მომზადებულ საგადასახადო დეკლარაციებს, მეორე კი აწესრიგებს

და აქვეყნებს ფასიანი ქაღალდების გამომშვებ კორპორაციათა საქმიანობის მარეგულირებელ კანონებს, არსებული მოთხოვნების გათვალისწინებით რეგისტრირებულ კომპანიებს უწესებს შესაბამის კონტროლს.

თავი II

ფინანსური ანგარიშგება

2.1. ფინანსური ანგარიშგება, მისი

არსი და მიზანი

ფინანსური ანგარიშგება არის საწარმოს ფინანსური მდგომარეობა და მის მიერ განხორციელებული სამეურნეო ოპერაციების სტრუქტურულად ჩამოყალიბებული ფინანსური სურათი კონკრეტული თარიღისათვის. ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია მის მომხმარებლებს ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღების საშუალებას აძლევს. აქედან გამომდინარე, ფინანსური ანგარიშგების მიზანი მომხმარებელთა ფართო წრისათვის საწარმოს ფინანსური მდგომარეობისა და მისი ცვლილებების, საწარმოს საქმიანობის შედეგებისა და ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ინფორმაციის მიწოდებაა. ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულია ინფორმაცია საწარმოს აქტივების, ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლებისა და ხარჯების, მოგებისა და ზარალის, საწარმოს ფულადი სახსრების მოძრაობის, მოგებისა და ზარალის, საწარმოს

ფულადი სახსრების მოძრაობის, აგრეთვე, სააღრიცხვო პოლიტიკისა და სხვა დამატებითი მაჩვენებლების შესახებ.

საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობას მნიშვნელოვნად განსაზღვრავს საწარმოს განკარგულებაში არსებული ეკონომიკური რესურსები, მისი სტრუქტურა, ლიკვიდურობა და საწარმოს გადამხდელუნარიანობა. ასეთი ინფორმაცია საშუალებას იძლევა განსაზღვროს საწარმოს მიე მომავალში ფულისა და ფულადი ეკვივალენტების მიღების უნარი. ინფორმაცია ფინანსური სტრუქტურის შესახებ სესხზე მიმდინარე მოთხოვნის განსაზღვრის, მფლობელთა შორის მომავალი მოგებისა და ფულადი სახსრების განაწილების წესი დადგენის საშუალებას იძლევა.

საანგარიშგებო პერიოდში ფინანსური ანგარიშგების მომზადება და წარდგენა ხდება ერთხელ მაინც. ამასთან, ცალკეული გამონაკლისის გარდა, საანგარიშგებო წლის ბოლოს, როგორც წესი, საანგარიშგებო პერიოდი და საანგარიშგებო წელი ემთხვევა ერთმანეთს და მოიცავს პერიოდს 1 იანვრიდან 31 დეკემბრის ჩათვლით.

2.2. ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი მახასიათებლები

ფინანსური ანგარიშგების შედგენის დროს გათვალისწინებული უნდა იქნას მომხმარებელთა მოთხოვნები, რათა მათ სწორი ეკონომიკური გადაწყვეტილება მიიღოს.

ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი მახასიათებლებია:

- ✓ აღქმადობა;
- ✓ შესაბამისობა;
- ✓ საიმედოობა;
- ✓ შესადარისობა.

აღქმადობა სააღრიცხვო ინფორმაციის ძირითადი თვისებაა, მისი დახმარებით ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემული ინფორმაცია გასაგები უნდა იყოს საწარმოს ეკონომიკური საქმიანობით დაინტერესებული ყველა პირთათვის.

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

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, რომელმაც გააღვანა შეიძლება იქონიოს მომხმარებლის მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებებზე.

შესადარისობა ფინანსური ანგარიშგების მნიშველოვანი ხარისხობრივი მახასიათებელია. იგი განსხვავებული საწარმოების ან ერთი და იგივე საწარმოს სხვადასხვა პერიოდის საქმიანობის შედარების საშუალებას იძლევა. მონაცემების შესადარისობა პრობლემას წარმოადგენს სხვადასხვა ქვეყანაში აღრიცხვის ორგანიზაციის სპეციფიკის თვალსაზრისით. არსებობს აღრიცხვის რიგი ალტერმატიული მეთოდები, რომლებიც თაცსდებიან საყოველთაოდ მიღებულ სტანდარტებში და საწარმოებს შეუძლიათ საკუთარი შეხედულებებისამებრ მათი გამოყენება.

2.3. ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტები და ელემენტები

საწარმოს მიერ შემუშავებული და დამტკიცებული სააღრიცხვო პოლიტიკის შესაბამისად ფინანსური ანგარიშგების მომზადება და წარდგენა მომხმარებლისათვის ევალება საწარმოს დირექტორთა საბჭოს ან სხვა შესაბამის ხელმძღვანელ ორგანოს.

ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტებია:

1. ბალანსი;
2. მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება;
3. ანგარიშგება, რომელიც უზრუნველყოფს ინფორმაციას:
 - საწარმოს საკუთარ კაპიტალში ნებისმიერი ცვლილების შესახებ;
 - საკუთარი კაპიტალის ცვლილების შესახებ, რომელიც არ არის გამოწვეული მესაკუთრეთა მიერ კაპიტალთან დაკავშირებულ სამეურნეო ოპერაციებსა და მათთვის კაპიტალის განაწილებასთან;
4. ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება;

5. ფინანსური ანგარიშგების ახსნა-განმარტებით შენიშვნები.

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

ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებია:

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

აქედან პირველი სამი ბუღალტრული ბალანსის ელემენტებია, რომლის მეშვეობითაც ხდება საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის შეფასება. შემოსავლები და ხარჯები კი მოგებისა და ზარალის შესახებ ანგარიშგების ელემენტებს წარმოადგენს.

აქტივი არის საწარმოს განკარგულებაში არსებული მატერიალური ან არამატერიალური რესურსი, რომელიც წარსულში მომხდარი სამეურნეო მოვლენების შედეგია და რის

საფუძველზეც საწარმო მოელის მომავალში ეკონომიკური სარგებლის მიღებას.

აქტივებს გააჩნიათ პოტენციალი, რომელთა გამოყენებით მათ მფლობელს შეუძლია მიიღოს სარგებელი, რადგანაც ისინი შეიძლება გამოყენებული ან გაცვლილი იქნან პროდუქტის დამზადების ან მომსახურების გაწევის პროცესში. როდესაც პროდუქტი ან მომსახურება აკმაყოფილებს მომხმარებელთა მოთხოვნილებებს, ისინი მზად არიან გადაიხადონ და ამით ხელი შეუწყონ საწარმოში ფულადი სახსრების შემოსვლას.

ვალდებულება საწარმოს მიმდინარე პერიოდის მოვალეობაა, რომელიც წარმოიშვა წარსული სამეურნეო მოვლენების შედეგად და რომლის შესრულება გულისხმობს ეკონომიკურ სარგებელში განივთებული რესურსების გასვლას საწარმოდან.

ვალდებულებები წარმოადგენენ ორგანიზაციის დავალიანებებს სხვა იურიდიული თუ კერძო პირების მიმართ. თითქმის ყველა საწარმო იღებს ვალდებულებებს. ყველაზე მდიდარი კომპანიებიც კი მოხერხებულად თვლიან საქონლის თუ მომსახურების კრედიტში შექენას. ვალდებულებას, რომელიც ამ დროს წარმოიშვება, ეწოდება **სავაჭრო**

ვალდებულება, ხოლო იმ ინდივიდსა თუ კომპანიას, ვისაც ეკუთვნის ეს დავალიანება – ეწოდება **კრედიტორი**.

საქმიანი საწარმო ხშირად სასურველად თვლის დავალიანების განსხვავებულ ფორმას, კერძოდ, ფულადი სახსრების სესხებას. ნასესხები ფონდები გამოიყენება ბიზნესის შედარებით სწრაფი ზრდისათვის. ასე მაგალითად, შესაძლებელია შექმნილ იქნას საქონელი, რომელიც შემდეგში მოგებით უნდა გაიყიდოს, ან დაინერგოს ახალი და უფრო ეფექტიანი მოწყობილობა, რაც საშუალებას მისცემს საწარმოს პროდუქციის გაცილებით მეტი რაოდენობა აწარმოოს ნაკლები დანახარჯებით. ვალდებულების ფორმას, რომელიც წარმოიშვება ფულადი სახსრების სესხებით, ეწოდება **სათამასუქო ვალდებულებები**. იგი, სავაჭრო ვალდებულებებისაგან განსხვავებით, ითვალისწინებს წერილობით ფორმალურ დაპირებას დროის გარკვეული მომენტისათვის განსაზღვრული რაოდენობის თანხის გადახდაზე. ამ თანხაში ძირითად თანხასთან ერთად შედის წინასწარ დადგენილი პროცენტებიც.

ვალდებულებათა თითოეული ფორმა ცალკე მუხლის სახით შედის საბალანსო ანგარიშგებაში. საქმიანი საწარმო კრედიტორების მიმართ ვალდებულებებზე პასუხს აგებს მთელი თავისი აქტივებით. კრედიტორებს უფლება აქვთ ვალის დაფარვა მოითხოვონ მაშინაც კი, თუ ეს გამოიწვევს მევალე ბიზნესის მთელი რესურსების ამოწურვას.

საკუთარი კაპიტალი არის საწარმოს აქტივების ის ნაწილი, რომელიც რჩება ყველა ვალდებულების დაფარვის შემდეგ.

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

ხარჯები არის საწარმოს ეკონომიკური სარგებლის შემცირება საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში აქტივების საწარმოდან გასვლის ან ვალდებულებების ზრდის საფუძველზე, რაც საწარმოს საკუთარი კაპიტალის შემცირებით

გამოიხატება, რომელიც მფლობელებზე კაპიტალის განაწილებასთან არაა დაკავშირებული.

2.4. ძირითადი საშუალებების აღიარება და შეფასება

საწარმოები და ორგანიზაციები სამეურნეო საქმიანობისას იყენებენ როგორც გრძელვადიან, ისე მოკლევადიან აქტივებს. გრძელვადიანი აქტივები შედგება მატერიალური და არამატერიალური აქტივებისაგან. მატერიალურ აქტივებს, არამატერიალურისაგან განსხვავებით, გააჩნიათ ფიზიკური ფორმა და წარმოებაში ისინი გვევლინებიან ძირითადი საშუალებების სახით.

ძირითადი საშუალებები წარმოადგენენ გრძელვადიან მატერიალურ აქტივებს, რომლებიც წარმოებას ემსახურებიან ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში, მომსახურების პროცესში იცვითებიან ნაწილ-ნაწილ და თავიანთი ღირებულებაც ახლადშექმნილ პროდუქციაზე გადააქვთ ასევე ნაწილ-ნაწილ, ცვეთის მიხედვით.

საწარმოს აქტივების შემადგენლობაში ძირითადი საშუალებების შესატანად, გარდა იმისა,

რომ ისინი უნდა იმყოფებოდნენ მოცემული საწარმოს განკარგულებაში და ემსახურებოდნენ მას ერთ წელზე მეტი ხნის განმავლობაში, აუცილებელია მათი აღიარება. საერთაშორისო სტანდარტებით (ბასს 16, პუნქტი 8) ძირითადი საშუალებები აღიარებული უნდა იქნას აქტივებად თუ:

- ა) მოსალოდნელია, რომ საწარმო მომავალში ამ აქტივების გამოყენებით მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს;
- ბ) საწარმოსათვის შესაძლებელია აქტივის ღირებულების საიმედო შეფასება.

როგორც ვხედავთ ძირითადი საშუალებების აქტივებად აღიარების პირველი კრიტერიუმია მათი გამოყენებით ეკონომიკური სარგებლის მიღება. იმ შემთხვევაში, თუ ეს შეუძლებელია, საერთაშორისო სტანდარტებით აქტივის მიღების ოპერაცია შეიძლება გაუქმდეს ყოველგვარი საჯარიმო სანქციის გარეშე და ამდენად არ მოხდეს მოცემული აქტივის აღიარება.

ხშირ შემთხვევაში, საწარმოები აქტივებად აღიარებენ ისეთ ძირითად საშუალებებს, რომელთა პირდაპირ გამოყენებას არ მოაქვს ეკონომიკური სარგებელი, თუმცა ასეთი სახის ძირითადი

საშუალებები ემსახურებიან სხვა ისეთ აქტივებს, რომელთა გამოყენებაც საწარმოს აძლევს საშუალებას მიიღოს ეკონომიკური სარგებელი.

ძირითადი საშუალებების აქტივებად აღიარების მეორე კრიტერიუმია მათი ღირებულების საიმედოდ შეფასება. საერთაშორისო სტანდარტებით (ბასს 16, პუნქტი 15) „ძირითადი საშუალებების ობიექტი, რომელიც აკმაყოფილებს აქტივის აღიარების კრიტერიუმებს, თავდაპირველად უნდა შეფასდეს მისი თვითღირებულებით“. იგივე სტანდარტით „ძირითადი საშუალებების თვითღირებულება უნდა შეიცავდეს მისი ნასყიდობის ფასს, საიმპორტო ბაჟს, უკან ამოღებას დაუქვემდებარებელ გადასახადებს, საწარმომდე ტრანსპორტირების, მონტაჟისა და სამუშაო მდგომარეობაში მოსაყვანად საჭირო სხვა პირდაპირ ხარჯებს, ყოველგვარი სავაჭრო ფასდაკლებისა და ფასდათმობის გამოკლებით“. საქართველოს საგადასახადო კოდექსით აქტივების ღირებულებაში შეიტანება მათი შეძენის, წარმოების, მშენებლობის, მონტაჟისა და დადგმის ხარჯები, აგრეთვე სხვა ხარჯები, რომლებიც ზრდიან მათ ღირებულებას.

ძირითადი საშუალებების შეძენის ფორმების მრავალფეროვნების გათვალისწინებით თვითღირებულებაში შემავალ დანახარჯთა მუხლები განსხვავებულია, თუმცა ყველა შემთხვევაში ძირითადი საშუალებები უნდა შეფასდეს ფაქტიურად გაწეული ხარჯებით.

საწარმოში ძირითადი საშუალებების მიღება შეიძლება განხორციელდეს:

- ნაღდი ფულით;
- კრედიტის ფორმით;
- აქციებზე გაცვლით;
- ბარტერული გაცვლით;
- საკუთარი ძალით შექმნით;
- უსასყიდლო მიღებით.

ნაღდი ფულით ძირითადი საშუალებები შეძენისას მათი საბალანსო ღირებულება განისაზღვრება სხვადასხვა მეთოდებით, მათ შორის:

- ღირებულებით, რომელიც ტოლია ძირითადი საშუალებების შეძენისა და მონტაჟის ხარჯებისა;
- მიმდინარე ღირებულებით;

- წმინდა რეალიზაციის ღირებულებით;
- გაცვლის ღირებულებით.

ძირითადი საშუალებების შეფასებას შექმნისა და მონტაჟის ხარჯების ღირებულებით უკავშირდება გამყიდველისა და მყიდველის ურთიერთშეთანხმების შედეგად აღიარებულ დანახარჯებს. ფაქტიური დანახარჯები განისაზღვრება მოცემული სახეობის აქტივების რეალური საბაზრო ფასებით.

მიმდინარე ღირებულებით ძირითადი საშუალებების შეფასება დაკავშირებულია საწარმოო ფონდებზე საბაზრო ფასების ძლიერ ცვალებადობასთან.

წმინდა რეალიზაციის ღირებულებით ძირითადი საშუალებების შეფასება დამოკიდებულია მიმდინარე მომენტისათვის მათი რეალიზაციით მისაღები ამონაგების რეალურ შეფასებაზე.

გაცვლის ღირებულებით ძირითადი საშუალებების შეფასების კრიტერიუმია ფუნქციონალური დანიშნულებით და ხარისხობრივი მახასიათებლებით მსგავსი ძირითადი საწარმოო ფონდების მიმდინარე საბაზრო ფასი.

კრედიტის ფორმით ძირითადი საშუალებების შექმნისას მათი საბალანსო ღირებულება ფასდება ორი მეთოდით:

- საბაზრო ფასით;
- დასაფარავი ვალის მიმდინარე ღირებულებით.

შექმნილი ძირითადი საშუალებების ღირებულების საბაზრო შეფასების საფუძველია მიმდინარე პერიოდისათვის მოცემული სახის აქტივებზე ჩამოყალიბებული ბაზრის რეალური ფასები, ხოლო შექმნილი ძირითადი საშუალებების შეფასება, რომლის დაფარვაც მოხდება მომავალში, განხორციელდება მომავალში დასაფარავი ვალის მიმდინარე ღირებულების მეთოდით, ანუ მომავალში დასაფარავი ვალის მიმდინარე ღირებულების მეთოდით, ანუ მომავალში დასაფარავი ვალის მიმდინარე ღირებულების მეთოდით, ანუ მომავალში გადასახდელი თანხის დღევანდელი დისკონტირებული ღირებულებით.

კრედიტის ფორმით რამდენიმე სახის ძირითადი საშუალებების ერთდროული შექმნისას თითოეული აქტივის საბალანსო ღირებულება

განისაზღვრება საერთო ვალდებულებაში მათი მიმდინარე ღირებულების პროპორციული წილით.

გამომდინარე იქიდან, რომ კომპლექსურად შექმნილი ძირითადი საშუალებების ცალკეული შემადგენელი ნაწილის მომსახურების ვადა განსხვავებულია და, მაშასადამე, დარიცხული ცვეთის გზით მათი ღირებულების ამოწურვის პერიოდი სხვადასხვაა, აუცილებელია მათი ცალკე აღრიცხვა. შესაბამისად, ძირითადი საშუალებების ყოველი ობიექტი უნდა შეფასდეს დამოუკიდებლად.

მაგალითად საწარმომ შეიძინა მიწის ნაკვეთი მასზე მდებარე შენობასთან ერთად. შენობაში დგას დაზგა. მთლიანად აქტივი ანაზღაურდა თამასუქით, რომლის ნორმალური ღირებულებაა 120 000 ლარი, ხოლო საბაზრო ღირებულება – 90 000 ლარი. შექმნილი აქტივის ღირებულება სახეების მიხედვით შემდეგია:

მიწა – 30 000 ლარი

შენობა – 50 000 ლარი

დაზგა – 40 000 ლარი

სულ – 120 000 ლარი.

იმისათვის, რომ განესაზღვროთ თითოეული აქტივის საბალანსო ღირებულება, საჭიროა თამასუქის საერთო ნომინალურ ღირებულებაში მათი ხვედრითი წილი გამრავლდეს თამასუქის მიმდინარე საბაზრო ღირებულებაზე.

მიწა 30 000:120 000X90 000=22 500

შენობა 50 000:120 000X90 000=37 500

დაზგა 40 000:120 000X90 000=30 000

სულ 90 000

კომპლექსურად შექმნილ აქტივზე გვექნება შემდეგი ბუღალტრული გატარება:

დებეტი 2100 – „ძირითადი საშუალებები“

(მიწა, შენობა, დაზგა) – 90 000 ლ

კრედიტი 4120 – „გასანაღდებელი თამასუქი“

საკუთარი აქციებით შექმნილი ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულება ფასდება:

- აქციის საბაზრო ღირებულებით;
- შესაძენი ძირითადი საშუალებების საბაზრო ღირებულებით;
- შესაძენი ძირითადი საშუალებების დამოუკიდებელი შეფასებითი ღირებულებით.

ხშირ შემთხვევაში საწარმოები აქტივებს ცვლიან სხვა სახის აქტივებზე, ანუ ასორციელებენ ძირითადი საშუალებების ბარტერულ გაცვლას. ბარტერული გაცვლა გულისხმობს ძირითადი საშუალებების მიღებას არაფულად აქტივებზე მათი გაცვლის გზით. არაფულად აქტივებს მიეკუთვნება ყველა ის აქტივი, რომელთა გარდაქმნა ყოველთვის შეიძლება განსაზღვრული რაოდენობის ფულად საშუალებებად.

ბარტერული გაცვლის გზით მიღებული ძირითადი საშუალებების შეფასება და ასახვა ბალანსში შესაძლებელია ორი მეთოდით:

- საბაზრო ღირებულებით;
- აქტივების ღირებულებით, რომელიც გაცემულ იქნა მიღებული აქტივების სანაცვლოდ.

როგორც წესი, შეირჩევა ის მეთოდი, რომელიც უფრო ობიექტურად პასუხობს რეალურ ვითარებას. ბარტერული გაცვლისას ზოგჯერ ხდება ფულადი საშუალებების დამატება გაცვლაში მონაწილე ან ერთი, ან მეორე მხარის მიერ. ამ შემთხვევაში მიღებული ძირითადი საშუალებების საბალანსო ღირებულება ტოლია მოცემული აქტივის

საბაზრო ღირებულებისა და დამატებული ფულადი სახსრების ჯამისა. ასეთი გაცვლის შედეგად გაცვლაში მონაწილე ერთი მხარის მიერ მიღებული მოგება თავისთავად არ ნიშნავს მეორის ზარალს, რამდენადაც მოგებას ან ზარალს განსაზღვრავს არა დამატებული თანხის მოცულობა, არამედ თანაფარდობა ამ აქტივების საბალანსო და საბაზრო ღირებულებას შორის.

მაგალითად საწარმო მის კუთვნილ მსუბუქ ავტომანქანას ცვლის სახარატო დაზგაში. მსუბუქი ავტომანქანის საბალანსო ღირებულებაა 4000 ლარი, სახარატო დაზგის საბალანსო ღირებულება კი – 5000 ლარი. მსუბუქი ავტომანქანა ბაზარზე შეფასდა 5000 ლარად. ასეთი სამეურნეო ოპერაციის შედეგად მსუბუქი ავტომანქანის მესაკუთრე საწარმო შესაბამის ბუღალტრულ დოკუმენტებში ასახავს 1000 ლარ მოგებას, სახარატო დაზგის მფლობელი საწარმო კი რჩება მოგების გარეშე, თუმცა მას ასეთი სამეურნეო ოპერაციის შედეგად ზარალი არ განუცდია, რამდენადაც მისი აქტივის საბალანსო ღირებულება სწორედ 5000 ლარი იყო.

ძირითადი საშუალებების ბარტერული გაცვლა შეიძლება აქციის, ობლიგაციის ან სხვა ფასიანი

ქალაქების მეშვეობითაც. ამ შემთხვევაში საწარმო მიღებულ ძირითად საშუალებებს აფასებს სანაცვლოდ გაცემული ფასიანი ქალაქების რეალური ღირებულებით.

მაგალითად, საწარმომ 1 ლარი ნომინალური ღირებულების 3000 აქცია გაცვალა სახარატო დაზგაში. აქციის რეალური საბაზრო ფასი შეადგენს 1,40 ლარს. ამ შემთხვევაში სახარატო დაზგის ნასყიდობის ფასი იქნება 4200 (3000X1,40) ლარი.

საწარმომ ძირითადი საშუალებები შეიძლება შექმნას საკუთარი ძალით აშენებული შენობები, ნაგებობები და ა.შ. შეფასდება თვითღირებულებით. თვითღირებულებაში შედის ყველა პირდაპირი (მასალების შექმნის, სამუშაო ძალის გამოყენების და ა.შ.) და არაპირდაპირი (საერთო საწარმოო და საერთო სამეურნეო) ხარჯები. არაპირდაპირი, ანუ ზედნადები ხარჯები თვითღირებულებაში შეიტანება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუკი ისინი უშუალოდ მონაწილეობენ მშენებლობის პროცესში, მიუხედავად იმისა, რომ საერთაშორისო სტანდარტებით ზუსტად არაა გაწერილი ზედნადები ხარჯების ის ნუსხა, რომელიც ჩაირთვება აშენებული ობიექტის საბალანსო ღირებულებაში. ნებისმიერ შემთხვევაში,

საფინანსო აღრიცხვის კონცეფციის კონსერვატიზმის პრინციპის არსიდან გამომდინარე, სამეურნეო წესით აშენებული ობიექტების საბალანსო ღირებულება არ უნდა აღემატებოდეს მათ საბაზრო ღირებულებას. როდესაც მშენებლობასთან დაკავშირებული ხარჯები აღემატება ანალოგიური დანიშნულების ობიექტთა საბაზრო ღირებულებას, სხვაობის თანხით მიიღება ზარალი. მაშასადამე, იგულისხმება, რომ ასეთი ობიექტი მომავალში ვერ მოიტანს ეკონომიურ სარგებელს. პირიქით შემთხვევაში კი საწარმო მიიღებს მოგებას.

ხშირ შემთხვევაში საწარმოები სამეურნეო წესით მშენებლობისათვის იღებენ სესხს. როგორც წესი, აღებულ სესხზე ერიცხება პროცენტი. ეკონომიური შინაარსით გადასახდელი პროცენტი წარმოადგენს ხარჯს. ბუღალტრული აღრიცხვის თვალსზრისით უნდა განისაზღვროს, გადასახდელი პროცენტი საპროცენტო ხარჯს წარმოადგენს თუ საჭიროა მისი კაპიტალიზაცია.

მაგალითად, საწარმომ შენობის ასაშენებლად ორი წლის ვადით 8%-იანი საპროცენტო განაკვეთის პირობით აიღო სესხი 60 000 ლარის ოდენობით. მშენებლობის პირველ წელს გაიხარჯა:

<i>მასალები</i>	<i>20 000 ლარი</i>
<i>სამუშაო ძალა</i>	<i>5 000 ლარი</i>
<i>ზედნადები ხარჯები</i>	<i>2200 ლარი</i>
<i>საერთო ზედნადები ხარჯები</i>	<i>1600 ლარი</i>
<i>კაპიტალიზებული პროცენტი</i>	<i>4800(60000X8%) ლარი</i>
<i>სულ</i>	<i>33600 ლარი.</i>

მშენებლობის მეორე წელს განხორციელდება იგივე სამეურნეო ოპერაციები, მხოლოდ დარჩენილი თანხის 26 400 (60000-33600) ლარის ფარგლებში.

უსასყიდლოდ ანუ ჩუქებით მიღებული ძირითადი საშუალებები საწარმოს ბალანსში აისახება მათი მთლიანი ღირებულებით. ასეთი ძირითადი საშუალებების შეფასება ხდება სამართლიანი, ობიექტურად დადგენილი საბაზრო ღირებულებით.

თუ განვაზოგადებთ ძირითადი საშუალებების შეფასების მეთოდებსა და პირობებს, შეიძლება ითქვას, რომ მომსახურების პერიოდში ისინი აისახება თვითღირებულებით, აღდგენითი ღირებულებით და ნარჩენი ღირებულებით.

როგორც წესი, ძირითადი საშუალებების აღრიცხვა ბუღალტერიაში ხდება პირვედაწყებითი ღირებულებით, ანუ მისი თვითღირებულებით.

ფაქტობრივად ესაა ხარჯები, რომელიც დაკავშირებულია აქტივების შექმნასთან და მის მუშა მდგომარეობაში მოყვანასთან.

წარმოების პროცესში როგორც ვიცით ძირითადი საშუალებები განიცდიან ცვეთას. გაცვეთილი ნაწილის ოდენობით მცირდება ძირითადი საშუალებების პირველდაწყებითი ღირებულება, ანუ მისი თვითღირებულება. ძირითადი საშუალებების თვითღირებულებიდან ცვეთის გამოკლებით მიღებულ თანხას ნარჩენი ღირებულება, ანუ მისი საბალანსო ღირებულება ეწოდება.

აღრე შექმნილი ძირითადი საშუალებების ღირებულება განსხვავებულია იმ ღირებულებებისაგან, რომელიც გააჩნია საწარმოს მიერ ახლად შექმნილ აშენებულ ძირითად საშუალებებს. სხვაობის გასაბათილებლად საჭირო ხდება ასეთი ძირითადი საშუალებების გადაფასება და მათი აღდგენითი ღირებულების განსაზღვრა. ძირითადი საშუალებების აღდგენითი ღირებულება – ესაა მათი კვლავწარმოების ღირებულება თანამედროვე პირობებში, თანამედროვე ფასების, თანამედროვე ტექნიკის და ა.შ. გათვალისწინებით.

გარკვეული პერიოდის მომსახურების შემდეგ საწარმომ შეიძლება მოახდინოს საკუთრებაში არსებული ძირითადი საშუალებების ლიკვიდაცია. ბუღალტრული აღრიცხვის თვალსაზრისით, საჭიროა განისაზღვროს ასეთი ძირითადის საშუალებების სალიკვიდაციო ღირებულება.

ძირითადი საშუალებების სალიკვიდაციო ღირებულება არის თანხა, რომლის მიღებას მოელის საწარმო ამ აქტივების ლიკვიდაციიდან, მათი სასარგებლო გამოყენების ვადის გასვლის შემდეგ, გაყიდვასთან დაკავშირებული მოსალოდნელი დანახარჯების გამოკლებით.

ძირითადი საშუალებების სალიკვიდაციო ღირებულება წარმოადგენს ერთ-ერთ ელემენტს იმისათვის, რომ განისაზღვროს ძირითადი საშუალებების ცვეთის წლიური თანხა.

აღრიცხვის თვალსაზრისით უნდა განისაზღვროს ძირითადი საშუალებების სააღრიცხვო ერთეული.

ძირითადი საშუალებების სააღრიცხვო ერთეულს წარმოადგენს ცალკეული ინვენტარული ობიექტი. ინვენტარული ობიექტი ესაა დასრულებული მოწყობილობა, საგანი ან საგანთა

კომპლექსი, რომელთაც მთლიანობაში შეუძლიათ გარკვეული ერთი ფუნქციის შესრულება.

2.5. არამატერიალური აქტივები, მათი აღიარება და შეფასება

არამატერიალურია ისეთი აქტივები, რომლებიც წარმოებს ემსახურებიან ხანგრძლივი პერიოდის (ერთ წელზე მეტი ხნის) განმავლობაში, არ გააჩნიათ მატერიალურ-ნივთობრივი ფორმა, მაგრამ აქვთ ღირებულებითი შეფასება და სწარმოსათვის მოქმედ ეკონომიკური სარგებელი (მოგება).

არამატერიალურ აქტივებს მიეკუთვნება: ლიცენზია, პატენტი, საავტორო უფლება და ა.შ.

არამატერიალური აქტივების ბუღალტრული აღრიცხვის მიზნებიდან გამომდინარე, საჭიროა მათი შეფასება. შეფასებისათვის კი აუცილებელია ასეთი აქტივების აღიარება. საერთაშორისო სტანდარტებით, არამატერიალური აქტივების აღიარება მიიღწევა მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ:

- მოსალოდნელია ამ აქტივების გამოყენებით ეკონომიკური სარგებლის მიღება მომავალში;

➤ შესაძლებელია ამ აქტივის ღირებულების საიმედო შეფასება.

არამატერიალური აქტივების შეფასება დამოკიდებულია მათი მიღების ფორმაზე. საწარმომ იგი შეიძლება შეიძინოს, გაცვალოს სხვა არაფულად აქტივზე, შექმნას თვითონ ან მიიღოს სახელმწიფო გრანტის სახით.

სახელმწიფო გრანტის სახით მიღებული არამატერიალური აქტივები უნდა შეფასდეს რეალური ან ნომინალური ღირებულებით.

სახელმწიფო გრანტი არის სახელმწიფოს მიერ წარსულში განხორციელებული ან მომავალში შესასრულებელი სამეურნეო საქმიანობისათვის რესურსის სახით საწარმოსათვის გაწეული დახმარება.

რეალური ღირებულება არის თანხა, რომლითაც აქტივი შეიძლება გაიცვალოს ან დაიფაროს ვალდებულება დაინტერესებულ და საქმის მცოდნე მხარეებს შორის „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით. ეს პრინციპი გულისხმობს ისეთ სამეურნეო ოპერაციას, როცა მონაწილე მხარეთა შორის თითქოს არ არსებობს რაიმე

კავშირურთიერთობა, ინტერესთა შეჯახების თავიდან ასაცილებლად.

სახელმწიფო გრანტის (სუფსიდია, დოტაცია, სახელმწიფო პრემია) აღიარება – ასახვა ხდება ორი მეთოდით: კაპიტალ-მეთოდით და შემოსავალ-მეთოდით.

რამდენადაც გრანტი არ არის საწარმოს მოგება და წარმოადგენს გარკვეული დანახარჯების დასაფინანსებლად სახელმწიფოს მიერ გაცემულ თანხას, ამდენად, კაპიტალ-მეთოდის გამოყენების პირობებში იგი პირდაპირ უნდა აისახოს საწარმოს საკუთარ კაპიტალში.

რამდენადაც სახელმწიფო გრანტების მიღების წყაროს არ წარმოადგენენ აქციონერები, ამდენად, შემოსავალ-მეთოდის არსიდან გამომდინარე, მათი აღიარება-ასახვა უნდა მოხდეს არა აქციონერთა კაპიტალის კრედიტში, არამედ შესაბამისი საანგარიშგებო პერიოდების შემოსავლების სახით და დაუპირისპირდეს იმ დანახარჯებს, რომელთა დაფინანსებაც ხდება ამ გრანტის მეშვეობით.

შექმნილი, სხვა არაფულად აქტივზე გაცვლილი ან საწარმოში შექმნილი არამატერიალური აქტივი, რომელიც აკმაყოფილებს

არამატერიალურ აქტივებად აღიარების ზემოთ ჩამოყალიბებულ კრიტერიუმს, უნდა შეფასდეს თვითღირებულებით (ბასს 38, პუნქტი 22).

თვითღირებულება მოიცავს არამატერიალური აქტივების შეძენის, შექმნის ან მომზადების ხარჯებს. მასში შედის: შესყიდვის ფასი, საბაჟო გადასახადი, უკან დაუბრუნებადი გადასახადები, ასევე გამოსაყენებლად არამატერიალური აქტივების მომზადებისათვის გაწეული პირდაპირი დანახარჯები. თვითღირებულებაში არ შეიტანება სავაჭრო ფასდათმობა და სხვადასხვა სახის შეღავათები. არამატერიალური აქტივების ნაღდი ფულით ან სხვა ფულადი აქტივებით შეძენისას მისი თვითღირებულება გადახდილი ფულადი საშუალებების და მუშა მდგომარეობაში მოსაყვანად გაწეული ხარჯების ტოლია. კრედიტის ფორმით არამატერიალური აქტივების შეძენისას, თვითღირებულების დასადგენად, გარდა გადასახდელი თანხისა და სხვა ხარჯებისა, გასათვალისწინებელია ასევე გადასახდელი პროცენტის თანხაც. როდესაც ხდება გადასახდელი პროცენტის ხარჯად აღიარება, მაშინ არამატერიალური აქტივის თვითღირებულება

გადასახდელი პროცენტის თანხით არ იცვლება, ხოლო პროცენტის კაპიტალიზაციის შემთხვევაში, თვითღირებულება იზრდება საპროცენტო ხარჯით.

მაგალითად, საწარმომ, გადახდის განვადების ერთწლიანი პირობით, 12 000 ლარად შეიძინა პატენტი. განვადებისათვის იგი გადაიხდის 20%-ს. თუ მოხდება პროცენტის ხარჯად აღიარება, საწარმო ერთი წლის თავზე გადაიხდის 12 000 ლარს, პროცენტის კაპიტალიზაციის შემთხვევაში კი – 14 400 (12 000 + 2400) ლარს.

არამატერიალური აქტივი სხვა არაფულად აქტივზე გადაცვლისას მიღებული აქტივის საბალანსო ღირებულება სანაცვლოდ გაცემულ არაფულადი აქტივის საბაზრო ღირებულების ტოლია. სანაცვლოდ გაცემული არაფულადი აქტივის ღირებულების უეჭველი განსახდერის შეუძლებლობის შემთხვევაში, მიღებული არამატერიალური აქტივის ღირებულება მისი საბაზრო ღირებულების ტოლია. იმ შემთხვევაში, როდესაც ძნელია როგორც სანაცვლოდ გაცემული, ისე მიღებული არამატერიალური აქტივის ღირებულების განსაზღვრა, მაშინ საწარმომ დამოუკიდებლად განსაზღვრავს შეძენილი

არამატერიალური აქტივის საბალანსო ღირებულებას.

საწარმოს შიგნით შექმნილი არამატერიალური აქტივის თვითღირებულება მოიცავს მის შექმნასთან დაკავშირებული მასალების, მომსახურების, შრომის ანაზღაურების (სოცდაზღვევის ჩათვლით) ხარჯებს, იურიდიული უფლების რეგისტრაციის მოსაკრებელს, ზედნადებ ხარჯებს სესხზე გადახდილ პროცენტს, თუ იგი უშუალოდ უკავშირდება აქტივის შექმნას. თუ არამატერიალური აქტივის შექმნას სჭირდება ხანგრძლივი პერიოდი, ნებადართულია სესხის პროცენტის კაპიტალიზაცია.

არამატერიალური აქტივის შექმნასთან დაკავშირებული ხარჯები იყოფა კვლევისა და განვითარების ფაზებთან დაკავშირებულ ხარჯებად.

კვლევა წარმოადგენს ახალი სამეცნიერო და ტექნიკური ცოდნის შექმნის მიზნით განხორციელებულ ორიგინალურ და წინასწარ დაგეგმილ კვლევა-ძიებას, განვითარება კი გულისხმობს ახალი გაუმჯობესებული მასალების, პროდუქციის, აპარატურის, ტექნოლოგიური პროცესების, მოწყობილობების შესაქმნელად და ექსპლუატაციის გასაწევად კვლევის შედეგად

მიღებული აღმოჩენების ან სხვა მეცნიერული ცოდნის გამოყენებას.

განვითარების დანახარჯები მოიცავს დაპროექტების, კონსტრუირებისა და გამოცდის ხარჯებს, ასევე მეცნიერულ კვლევასთან დაკავშირებულ ხარჯებს. ასეთი ხარჯები უზრუნველყოფენ მომავალში ეკონომიკური სარგებლის მიღებას. ყველა შემთხვევაში დანახარჯების აღიარება ხდება არამატერიალურ აქტივებად.

მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მისაღებად გაწეული ხარჯები ყოველთვის არ უკავშირდება არამატერიალური აქტივის შექმნას ან სექმნას. ასეთი ხარჯები კლასიფიცირდება როგორც საწარმოს დანახარჯები. მათ მიეკუთვნება: პერსონალის მომზადების, რეკლამის, საწარმოს რეორგანიზაციის ხარჯები და ა.შ.

მაგალითად, ახალი პროდუქციის შესაქმნელად გაწეულმა საკვლევმა ხარჯმა შეადგინა 2800 ლარი, რისთვისაც სწარამომ ბანკიდან აიღო სესხი 1000 ლარის ოდენობით, წლიური 8%-იანი განაკვეთით. პროდუქციის შესაქმნელად გახარჯული იქნება 300 ლარის მასალა. სანიმუშო ეგ ზემოქმედების

დამზადებისათვის მუშებს დაერიცხათ ხელფასი 500 ლარის ოდენობით. სოციალური დაზღვევის თანხამ შეადგინა 130 ლარი. კელევასთან დაკავშირებული ხარჯების გამოკლებით გაწეულ ხარჯებს საწარმო აღიარებს როგორც არამატერიალურ აქტივს. მაშასადამე, არამატერიალური აქტივის თვითღირებულება ტოლია განვითარების ხარჯების ჯამისა, რომელიც გაწეულია მისი აღიარების კრიტერიუმის დაკმაყოფილების დღიდან და შეადგენს 950 (300 + 50 + 130) ლარს. თუკი საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკა ითვალისწინებს სესხის პროცენტის კაპიტალიზაციას, მაშინ არამატერიალური აქტივის თვითღირებულებას 9950 ლარს დაემატება სესხის პროცენტი – 80 ლარი (1000X8:100). აქედან გამომდინარე, არამატერიალური აქტივის თვითღირებულება იქნება 1030 (300 + 500 + 130 + 80) ლარი.

არის შემთხვევები, როდესაც არამატერიალური აქტივის ფორმირება ხდება საწარმოთა გაერთიანების გზით. ასეთ შემთხვევაში საჭიროა არამატერიალური აქტივების რეალური ღირებულების საიმედო შეფასება. შეფასების საიმედოობას უზრუნველყოფს აქტივის ფასის

კოტირება აქტიურ ბაზარზე. კოტირება ნიშნავს საქონლის ფასის დადგენას ბირჟაზე მოქმედი საკანონმდებლო ნორმების ან ბაზარზე ჩამოყალიბებულ პირობების გათვალისწინებით. აქტიური ბაზარი კი ისეთი ბაზარია, სადაც დაცულია შემდეგი პირობები:

- აქტივები, რომლებიც ბაზარზე იყიდება, ერთგვაროვანია;
- ჩვეულებრივ, ნებისმიერ დროს მოიძებნება გარიგების მსურველი მყიდველი და გამყიდველი;
- ფასები საზოგადოებისათვის ხელმისაწვდომია.

აქტიური ბაზრის არარსებობის პირობებში არამატერიალური აქტივის თვითღირებულება განისაზღვრება ურთიერთდამოუკიდებელ, გათვითცნობიერებულ და ასეთი გაცვლის მსურველ მხარესთან შეთანხმებული გარიგების თანხით. გარიგების თანხის განსაზღვრა ხდება ბოლო პერიოდში განხორციელებული ანალოგიური ოპერაციის გათვალისწინებით.

ბუღალტრულ ბალანსში ასახვის მიზნით აუცილებელია არამატერიალური აქტივის ნარჩენი ღირებულების დადგენა. ნარჩენი ანუ საბალანსო

ღირებულება არის თანხა, რომლითაც აქტივი ბალანსში აისახება ნებისმიერი აკუმულირებული ამორტიზაციისა და გაუფასურების შედეგად აკუმულირებული ზარალის გამოქვითვის შემდეგ.

2.6. შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარება და შეფასება

შემოსავლების აღიარებას საფუძვლად უდევს „შემოსავლების პრინციპი“, რომლის თანახმადაც შემოსავლების აღიარება მოხდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც აქტივების ზრდის ან ვალდებულების შემცირების ხარჯზე გაიზრდება საწარმოს ეკონომიკური სარგებელი და როდესაც შესაძლებელი გახდება მისი საიმედო შეფასება. რამდენადაც საწარმოს შემოსავალი წარმოადგენს საქონლის რეალიზაციით, მომსახურების გაწევით, მიღებული პროცენტებით, დივიდენდებით და როიალტის მეშვეობით მიღებულ ამონაგებს, ამდენად, მიღებული შემოსავლების აღიარება უშუალოდ უკავშირდება მიღებული ამონაგების აღიარებას. საერთაშორისო სტანდარტების მიხედვით, ამონაგების აღიარება შესაძლებელია

მხოლოდ მაშინ, როდესაც დაკმაყოფილებულია შემდეგი პირობები:

- საწარმოს მიერ მყიდველზე გადაცემულია საქონლის ფლობასთან დაკავშირებული ყველა მნიშვნელოვანი რისკი და სარგებელი;
- საწარმო არ ინარჩუნებს უწყვეტ მენეჯერულ მონაწილეობას იმ დოზით, რომელიც ჩვეულებრივ ასოცირებულია საკუთრების უფლებასთან ან არ ახორციელებს გაყიდულ საქონელზე ფაქტობრივ კონტროლს;
- შესაძლებელია ამონაგების თანხის საიმედო განსაზღვრა;
- მოსალოდნელია, რომ მოცემული ოპერაციიდან საწარმო მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს;
- სამეურნეო ოპერაციასთან დაკავშირებით გაწეული ან მომავალში გასაწევი ხარჯი საიმედოდ განსაზღვრულია.

გარდა ეკონომიკური სარგებლის მიღებისა შემოსავლების აღიარების უმნიშვნელო კრიტერიუმია მისი საიმედო შეფასება. საერთაშორისო სტანდარტების მიხედვით, შემოსავლების შეფასება ხორციელდება მათი რეალური ღირებულებით, ანუ

ხელშეკრულებაში ჩადებული იმ თანხის მოცულობით, რომელიც ორგანიზაციამ უნდა მიიღოს გაწეული მომსახურების ან მიწოდებული საქონლის სანაცვლოდ.

იმავე სტანდარტით, შემოსავლების აღიარება შეიძლება მოხდეს საქონლის მიწოდების ან მომსახურების გაწევის მომენტში, მანამდე ან მის შემდეგ. შემოსავლების აღიარების მომენტი დამოკიდებულია იმაზე, თუ როდის პასუხობს განხორციელებული სამეურნეო ოპერაცია:

- ფინანსური ანგარიშების შემადგენელი ელემენტების (შემოსავლები, ხარჯები, აქტივები, ვალდებულებები, მოგება, ზარალი) მოთხოვნებს;
- განზომილებადობას;
- რელევანტობას და საიმედოობას.

ხარჯების აღიარება დაკავშირებულია საწარმოს ეკონომიური სარგებლის შემცირებასთან და გაწეული ხარჯების საიმედოდ შეფასებასთან.

მიღებული ეკონომიური სარგებლის სიდიდე დამოკიდებულია მიღებული ვალდებულებისა და გაცემული აქტივების თანაფარდობასთან. რაც მეტია აღიარებული ვალდებულებები და გაცემული აქტივები, მით ნაკლებია საწარმოს მიერ მიღებული

ეკონომიური სარგებლის მოცულობა და, პირიქით. მაშასადამე, ეკონომიური სარგებლის სიდიდის განსაზღვრისათვის აუცილებელია საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში მიღებული შემოსავლებისა და ამ შემოსავლების მისაღებად გაწეული ხარჯების ზუსტი განსაზღვრა. ამასთან, გაწეული ხარჯების აღიარება უნდა მოხდეს იმავე საანგარიშგებო პერიოდში, რომელ პერიოდშიც მოხდა ამ ხარჯების მეშვეობით მიღებული შემოსავლების აღიარება. მაშასადამე ხარჯების აღიარების პრინციპი იგივეა, რაც შემოსავლებისა. სახელდობრ, ხარჯების აღიარება შეიძლება მოხდეს პროდუქციის მიწოდებისთანავე (გაყიდვის მომენტი), მიწოდების შემდეგ (განვადებით გაყიდვა, კონსიგნაციით გაყიდვა), მიწოდებამდე, დასრულებული კონტრაქტების და პროცენტული შესრულების მეთოდით.

2.7. საწარმოთა ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა და კაპიტალის სტრუქტურა

კერძო საკუთრების დამკვიდრებამ საქართველოში საფუძველი ჩაუყარა საწარმოთა შემდეგ ორგანიზაციულ – სამართლებრივ ფორმებს:

- ინდივიდუალური საწარმო;
- სოლიდური პასუხისმგებლობის საზოგადოება (სპს);
- კომანდიტური საზოგადოება (კს);
- შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება (შპს);
- სააქციო საზოგადოება (სს);
- კოოპერატივი.

ინდივიდუალური საწარმოს მფლობელია ინდივიდუალური მეწარმე, ფიზიკური პირი, პომელიც სამართლებრივ ურთიერთობებში გამოდის საკუთარი სახელით, ადებულ ვალდებულებებზე პასუხისმგებელია მთელი თავისი ქონებით. მისი სამეწარმეო საქმიანობისათვის აუცილებელია სამეწარმეო წესით მოწყობილი ორგანიზაცია, მოწესრიგებული საკასო და საბუღალტრო საქმე. ინდივიდუალური მეწარმე, განსხვავებით საწარმოთა

დანარჩენი ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმებისაგან, არ წარმოადგენს იურიდიულ პირს.

იურიდიული პირი არის განსაზღვრული მიზნის მისაღწევად შექმნილი საკუთარი ქონების მქონე ორგანიზებული წარმონაქმი, რომელიც თავისი ქონებით დამოუკიდებლად აგებს პასუხს და საკუთარი სახელით იძენს უფლებებსა და მოვალეობებს, დებს გარიგებებს და შეუძლია სასამართლოში გამოვიდეს როგორც მოსარჩლეთ, ისე მოპასუხეთ. ნებისმიერი იურიდიული პირი მოქმედებს წესდების მიხედვით, კანონით განსაზღვრულ და ნორმატიული აქტებით ნებადართულ სამართლებრივ ჩარჩოებში.

სოლიდური პასუხისმგებლობის საზოგადოების შექმნისათვის აუცილებელია, როგორც მინიმუმი, ორი პარტნიორი, რომლებიც ერთიანი საფირმო სახელწოდებით ეწევიან არაერთჯერად და დამოუკიდებელ საქმიანობას. პარტნიორები შეიძლება იყვნენ მხოლოდ ფიზიკური პირები. ისინი მთელი თავისი ქონებით სოლიდარულად პასუხისმგებელნი არიან მესამე პირის წინაშე ნაკისრ ვალდებულებებზე.

კომანდიტური საზოგადოება (კს) წარმოადგენს ერთიანი საფირმო სახელწოდებით არაერთჯერადი სამეურნეო საქმიანობის განსახორციელებლად ჩამოყალიბებულ ისეთ საზოგადოებას, რომეშიც გაერთიანებული ერთი ან რამდენიმე პირი თავისი ქონებრივი შენატანით პასუხისმგებელია მესამე პირის წინაშე ნაკისრ ვალდებულებებზე. კომანდიტური საზოგადოების პარტნიორი განსაზღვრული საგარანტიო თანხის გადახდის საფუძველზე, შეიძლება გახდეს როგორც ფიზიკური, ისე იურიდიული პირი. ასეთ პარტნიორებს კომანდიტები, ხოლო პერსონალურად პასუხისმგებელ პარტნიორებს ფიზიკური პირების სახით კომპლემენტარები ეწოდებათ.

შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება (შპს) წარმოადგენს სააქციო საზოგადოების ისეთ ფორმას, როდესაც საზოგადოება პასუხისმგებელია ნაკისრ ვალდებულებებზე საზოგადოების ქონებით, თითოეული პარტნიორის პასუხისმგებლობა კი შემოიფარგლება თავისი წილით საზოგადოების საწესდებო კაპიტალში.

სააქციო საზოგადოება (სს) წარმოადგენს ფიზიკური და იურიდიული პირების გაერთიანებას ერთობლივი სამეურნეო საქმიანობის განსახორციელებლად.

კოოპერატივი პირთა ისეთი გაერთიანებაა, რომელთა მიზანია ერთობლივი სამეურნეო საქმიანობის შედეგად შემოსავლების მიღება და კოოპერატივის წევრთა პირადი მეურნეობის განვითარება.

სამეწარმეო საქმიანობის განსახორციელებლად საწარმოთა ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის მიუხედავად აუცილებელია მათი რეგისტრაცია.

სამეწარმეო საქმიანობად, „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მიხედვით მიიჩნევა მართლზომიერი და არაერთჯერადი საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება მოგების მიღების მიზნით დამოუკიდებლად და ორგანიზებულად.

საწარმოთა რეგისტრაცია ხორციელდება იმ რაიონის სასამართლოში, რომლის სამოქმედო ტერიტორიაზეც მოექცა საწარმოს იურიდიული მისამართი.

საწარმოს სარეგისტრაციოდ აუცილებელია ნოტარიუსის მიერ დამოწმებული:

- საწარმოს წესდება (ინდივიდუალურ მეწარმეს წესდება არ მოეთხოვება);
- პირის (პირების), (საწარმოს ხელმძღვანელი, ბუღალტერი) ხელმოწერის ნიმუში (ნიმუშები), რომლებმაც საზოგადოება უნდა წარმოადგინონ მესამე პირებთან;
- ყველა ან ერთ-ერთი დამფუძნებლის მიერ სასამართლოში შეტანილი განცხადება. ამ დოკუმენტებს თან უნდა დაერთოს:
- სახელმწიფო ბაჟის გადახდის დამადასტურებელი ქვითარი;
- განხორციელებული შესატანის შეფასების დამადასტურებელი საბუთი (აუდიტის დასკვნა) (არაფულადი შესატანით საწარმოს დაფუძნების შემთხვევაში);
- დირექტორის (დირექტორების) დანიშვნის დამადასტურებელი დოკუმენტები (შპს-ს, სს-ის დაფუძნებისას), თუ შპს-ში სამეთვალყურეო საბჭო არსებობს – მისი წევრების დანიშვნის დოკუმენტი.

მითითებული განცხადება უნდა შეიცავდეს: საწარმოს საფირმო სახელწოდებას, ორგანიზაციულ-სამართლებრივ ფორმას, იურიდიულ მისამართს, საქმიანობის საგანს, სამეურნეო წლის დასაწყისისა და დამთავრების შესახებ მონაცემებს, თვითოეული დამფუძნებლის (ინდივიდუალური მეწარმის) სახელს, გვარს, დაბადების ადგილს და თარიღს, პროფსიას და საცხოვრებელ ადგილს (იურიდიული პირის შემთხვევაში – მის საფირმო სახელწოდებას და რეგისტრაციის მონაცემებს, წარმომადგენლის უფლებამოსილებას. კომანდიტური საზოგადოების დაფუძნებისას – წარმოდგენილი საბუთის საფუძველზე ყოველი კომანდიტის შესატანის ოდენობას, ხოლო შპს-ს, სს-ს და კოოპერატივის დაფუძნებისას, შესრულებული შესატანის საბუთის დართვით – საწესდებო კაპიტალის ოდენობას, თითოეული დამფუძნებლის შესატანის ოდენობას და წილს.

სასამართლომ საწარმოს რეგისტრაცია უნდა განახორციელოს სადამფუძნებლო საბუთების სასამართლოში სრულიად წარდგენიდან 15 დღეში. თუ ამ ვადაში სასამართლომ საწარმო არ გაატარა რეგისტრაციაში ან არ აცნობა მას მოტივირებული

უარი, საწარმო ჩაითვლება რეგისტრირებულად და სასამართლო ვალდებულია, პირველი მოთხოვნისთანავე გასცეს სარეგისტრაციო მოწმობა.

საწარმოს დაფუძნებისათვის, როგორც წესი, აუცილებელია კაპიტალი. საწარმოს კაპიტალის ფორმირება შეიძლება განხორციელდეს როგორც საკუთარი, ისე ნასესხები საშუალებებით.

საკუთარი კაპიტალი საწარმოს აქტივების ის ნაწილია, რომელიც რჩება მას ყველა ვალდებულებების დაფარვის შედეგად.

საკუთარი კაპიტალის სახელწოდება დამოკიდებულია საწარმოს ორგანიზაციურ-სამართლებრივ ფორმაზე. შპს-სა და სს-ში მას ეწოდება საწესდებო კაპიტალი, ხოლო საწარმოებს, რომელთაც არ აკისრიათ შეზღუდული ქონებრივი პასუხისმგებლობა (ინდივიდუალური საწარმო, სოლიდური პასუხისმგებლობის საზოგადოება, კომანდიტური საზოგადოება) და „მეწარმეთა შესახებ“ კანონით არ გააჩნიათ რეზერვებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშები, საკუთარი კაპიტალის მოძრაობის აღსარიცხავად იყენებენ „პარტნიორთა კაპიტალს“.

საზოგადოების დაფუძნებისას საკუთარი კაპიტალის შევსება, ორგანიზაციურ-სამართლებრივი ფორმების მიხედვით, ხორციელდება შესატანების მეშვეობით.

სოლიდური პასუხისმგებლობის და კომანდიტური საზოგადოების დასაფუძნებლად კანონით დადგენილი არაა „პარტნიორთა კაპიტალში“ შესატანი თანხის სიდიდე. მათ უფლება აქვთ თავად განსაზღვრონ შესატანის დაშვებისა და მისი ოდენობის დადგენის ფაქტი.

აღნიშნული საზოგადოებები პარტნიორობაზე დაფუძნებული ისეთი საზოგადოებებია, რომელთა დასაფუძნებლად კანონმდებლობით არაა გათვალისწინებული ქონებრივი გარანტიები, თუმცა, იგივე კანონით, მესამე პირის წინაშე მათი პასუხისმგებლობა ამავე ქონებაზე შეუზღუდავია.

შპს-ს დაფუძნება შეუძლია ერთ ან რამდენიმე ფიზიკურ თუ იურიდიულ პირს. დაფუძნებისათვის აუცილებელია სულ მცირე ორი ათასი ლარის საწესდებო კაპიტალი. ამასთან, შპს-ს თითოეული წევრისათვის შესატანი ოდენობა განსხვავებულად შეიძლება განისაზღვროს, თუმცა, ყველა შემთხვევაში შეტანილი თანხა უნაშთოდ უნდა

იყოფოდეს 10-ზე. წლიური წმინდა მოგების განაწილება (თუ ის ნაწილდება) ხორციელდება პარტნიორთა წილის შესაბამისად.

სააქციო საზოგადოების დაფუძნებისათვის აქციონერების მიერ საწესდებო კაპიტალში შესატანი თანხის ოდენობა განისაზღვრება არანაკლებ თხუთმეტი ათასი ლარით. თითოეული აქციის ნომინალური ღირებულება უნდა იყოს ერთი ლარი ან მისი ჯერადი.

კოოპერატივის წევრის შესატანის პაის ოდენობა დგინდება თავად დამფუძნებლის მიერ იმ პირობით, რომ შეტანილი თანხა უნაშთოდ იყოფოდეს 50-ზე. ამასთან კოოპერატივის წევრს ერთდროულად შეიძლება ჰქონდეს რამდენიმე პაი. კოოპერატივის წევრობის მსურველმა უნდა წარმოადგინოს ნოტარიული წესით დამამტკიცებელი განცხადება. კოოპერატივის გამგეობის თანხმობის შემთხვევაში განცხადება რეგისტრირდება სამეწარმეო რეესტრში.

შპს-ს, სს-ს და კოოპერატივის საწესდებო კაპიტალში დამფუძნებლების მიერ თანხის შეტანა ნებადართულია ნებისმიერი ვალუტით, თუმცა აუცილებელია საზოგადოების საბუღალტრო

წიგნებში თანხა ირიცხებოდეს ეროვნულ ვალუტაში. ასევე აუცილებელია თანხის ნახევარი მაინც ფულადი საშუალებების ან სხვა ქონების სახით შეტანილ იქნას წესდების ხელმოწერისთანავე.

2.8. საწესდებო კაპიტალის აღრიცხვა

საბაზრო ეკონომიკის პირობებში საქართველოში ძირითადად დამკვიდრდა შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება (შპს) და სააქციო საზოგადოება (სს). თითოეული ტიპის საწარმო, კანონის შესაბამისად ვალდებულია განახორციელოს საწესდებო კაპიტალის ფორმირება.

საწესდებო კაპიტალი წარმოადგენს სააქციო საზოგადოებისა და ორგანიზაციების მიერ სამეურნეო საქმიანობის განსახორციელებლად საწყის ეტაპზე ჩადებული კაპიტალის მოცულობას.

თაზი III

ბალანსირების პრინციპები

3.1. ბუღალტრული ბალანსი. ბალანსირების პრინციპები

ბალანსი ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის ერთ-ერთი ელემენტია, რომელიც დროის განსაზღვრული მომენტისათვის განზოგადებულად, ფულადი საზომით ასახავს საწარმოს აქტივებს, ვალდებულებებსა და კაპიტალს.

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 და ა.შ.

ტოლობის მეორე მხარე, „კაპიტალი“ საკუთარი და მოზიდული კაპიტალისაგან (ვალდებულებებისაგან) შედგება. ისინი მართალია, საერთოდ საწარმოს კაპიტალის შემადგენელი ნაწილებია, მაგრამ შინაარსით ერთმანეთისაგან განსხვავდებიან და აქედან გამომდინარე, უმჯობესია ბალანსირების პრინციპი შემდეგი ტოლობით გამოისახოს:

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

აღნიშნულ ტოლობას საბალანსო ტოლობასაც უწოდებენ.

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

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

აქტივები ბუღალტრულ ბალანსში გრძელვადიან და მოკლევადიან (მიმდინარე)

აქტივებად ჯგუფდება. გრძელვადიანი აქტივები ბალანსში მატერიალური, არამატერიალური და ფინანსური აქტივების სახითაა წარმოდგენილი.

გრძელვადიანი მატერიალური აქტივებია ძირითადი საშუალებები, რომელიც ბალანსში ან ზოგადი სახელწოდებით, ან გამსხვილებული ჯგუფების, მიწა, 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, პატენტები 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.

სიტყვა „ბალანსი“ ლათინური წარმოშობისაა და „ორთეფშოვანს“ ნიშნავს. იგი თანატოლობის მნიშვნელობით გამოიყენება და ბალანსის მხარეების ჯამის ტოლობით გვევლინება.

3.2. საბალანსო ანგარიშების აღწერა

საბალანსო ანგარიშების სათაური აუცილებლად უნდა შეიცავდეს სამ პუნქტს:

1. საწარმოს სახელწოდებას;
2. ფინანსური დოკუმენტის დასახელებას („საბალანსო ანგარიშგება“)
3. საბალანსო ანგარიშგების შედგენის თარიღს.

სათაურის ქვემოთ ანგარიშგების ძირითადი ნაწილია, რომელშიც მოცემულია საწარმოს აქტივები, ვალდებულებები და საკუთარი კაპიტალი.

მაგალითისათვის განვიხილოთ ტურისტული სააგენტოს საბალანსო ანგარიშგება, რომელიც

ასახავს მის ფინანსურ მდგომარეობას 31
დეკემბრისათვის:

ტურისტული სააგენტო
საბალანსო ანგარიშგება
31 დეკემბერი, 20– წელი

აქტივები	საკუთარი კაპიტალი და ვალდებულებები
მიწა \$ 40,000	საკუთარი კაპიტალი:
შენობა 44,000	გიორგი კაკაშვილი,
ოფისის აღჭურვილობა.12,000	კაპიტალი: \$ 100,000
მარაგები 1,500	ვალდებულებები:
სავაჭრო მოთხოვნები 57,000	სათამასუქო ვალდებულებები . 52,000
სათამასუქო მოთხოვნები. 8,000	სავაჭრო ვალდებულებები . . . 15,000
ფული 7,500	გასაცემი ხელფასი 3,000
	სულ: ვალდებულებები. . . \$ 70,000
სულ: აქტივები \$ 170,000	
	სულ: საკუთარი კაპიტალი და ვალდებულებები \$ 170,000

**3.3. ცალკეული გარიგებების ასახვა
საბალანსო ანგარიშგებაში**

საბალანსო ტოლობიდან გამომდინარეობს, რომ საბალანსო ანგარიშგების რომელიმე პუნქტის შეცვლისას აუცილებლად უნდა შეიცვალოს სხვა პუნქტიც (პუნქტებიც). აღნიშნულის გამო იცვლება საბალანსო ანგარიშგებაც. განვიხილოთ ეს პროცესი უფრო დაწვრილებით, პირობითად აღებული, უძრავი ქონებით მოვაჭრე საწარმოს მაგალითზე.

ვიგულისხმობთ, რომ ლიცენზიის მქონე ბროკერი, გიორგი კაკაშვილი, იწყებს საქმიანობას, რომლის მიზანია დაეხმაროს დაინტერესებულ მფლობელებს მათი სახლების გაყიდვაში. გიორგი მოძებნის პოტენციურ მყიდველებს, რეკლამას გაუწევს სახლებს, შეახვედრებს მყიდველ-გამყიდველს და გასამრჯელოდ, საკომისიოს სახით, აპირებს გაყიდულ სახლში გადახდილი თანხის 6% მოითხოვოს.

საწარმო, რომელიც ორგანიზაციული ფორმით ერთი პირის საწარმოს წარმოადგენს, საქმიანობას იწყებს 1 სექტემბერს, გიორგის მიერ საწარმოს ანგარიშზე ბანკში \$ 180,000-ის შეტანით. ეს პირველი

ბიორგის უძრავი ქონების საწარმო

საბალანსო ანგარიშგება

5 სექტემბერი, 20- წელი

აქტივები

საკუთარი კაპიტალი და

ვალდებულებები

მიწა	\$ 141,000	საკუთარი კაპიტალი:	
შენობა	36,000	გიორგი კაკაშვილი, კაპიტალი: . .	\$.180,000
ფული	24,000	ვალდებულებები:	
		სავაჭრო ვალდებულებები.21,000
სულ.	\$201,000	სულ.	\$201,000

აქტივის გაყიდვა. მას შემდეგ, რაც ოფისის შენობა გადატანილ და აწყობილ იქნა გიორგის ნაკვეთზე, აღმოჩნდა, რომ დიდი ტერიტორია გამოუყენებელი დარჩა. ამის გამო გიორგიმ გადაწყვიტა ზედმეტი ფართის გაყიდვა. მყიდველიც გამოჩნდა – მეზობლად მდებარე აფთიაქის მეპატრონე, რომელიც საწყოების გაფართოებას აპირებდა. 10 სექტემბერს გიორგიმ გაყიდა მიწის გამოუყენებელი ნაწილი ზუსტად იმ ფასად (\$11,000), რა ფასადაც იგი იყო შექმნილი ერთი კვირის წინ. გარიგებაში დაფიქსირდა პირობა, რომ ფულის

გადახდა მოხდება 90 დღის განმავლობაში, რაც იწვევს საბალანსო ანგარიშგებაში კიდევ ერთი აქტივის – სავაჭრო მოთხოვნების გამოჩენას აქტივთა ჯამური სიდიდის შეცვლის გარეშე.

ბიორგის უძრავი ქონების საწარმო

საბალანსო ანგარიშგება

10 სექტემბერი, 20- წელი

აქტივები

საკუთარი კაპიტალი და

ვალდებულებები

მიწა	\$ 130,000	საკუთარი კაპიტალი:	
შენობა	36,000	გიორგი კაკაშვილი, კაპიტალი: . .	\$.180,000
სავაჭრო მოთხოვნები. .	11,000	ვალდებულებები:	
ფული	24,000	სავაჭრო ვალდებულებები.21,000
სულ.	\$201,000	სულ.	\$201,000

\$5,400-ად აქტივის კრედიტით შექმნა. 14 სექტემბერს გიორგი კრედიტით იქენს ოფისის ავეჯსა და მოწყობილობას საწარმო „ჯენერალ ექსიფიშენტი“-საგან. ამ გარიგების შედეგად ბიზნესი კიდევ ერთი აქტივის, ოფისის აღჭურვილობის, მფლობელი ხდება, მაგრამ მასვე ეკისრება ახალი ვალდებულება გაზრდილი სავაჭრო ვალდებულების

ფორმით. აქტივები ჯამური სიდიდის ზრდა კომპენსირდება ვალდებულებების შესაბამისი გადიდებით, რის გამოც საბალანსო ანგარიშგება იღებს შემდეგ სახეს:

ბიორგის უძრავი ქონების საწარმო
საბალანსო ანგარიშგება
14 სექტემბერი, 20- წელი

აქტივები	საკუთარი კაპიტალი და ვალდებულებები
მიწა \$ 130,000	საკუთარი კაპიტალი:
შენობა 36,000	გიორგი კაკაშვილი, კაპიტალი: . . \$180,000
ოფისის აღჭურვილობა. 5,400	ვალდებულებები:
სავაჭრო მოთხოვნები. . 11,000	სავაჭრო ვალდებულებები. 26,400
ფული 24,000	
სულ. \$206,400	სულ.. \$206,400

სავაჭრო მოთხოვნების შემცირება. 20 სექტემბერს ავთიაქიდან გიორგი კაკაშვილმა მიიღო \$1,500 სავაჭრო მოთხოვნების ნაწილობრივ დასაფარავად. ამ გარიგებით ხდება აქტივის „ფული“ ზრდა და შესაბამისად აქტივის „სავაჭრო მოთხოვნები“ იგივე სიდიდით შემცირება, ე.ი. მოხდა

ერთი და იგივე ღირებულების ერთი აქტივის შეცვლა მეორეთი, რის გამოც საბალანსო ანგარიშგებაში აქტივების ჯამური სიდიდე არ იცვლება.

ბიორგის უძრავი ქონების საწარმო
საბალანსო ანგარიშგება
20 სექტემბერი, 20- წელი

აქტივები	საკუთარი კაპიტალი და ვალდებულებები
მიწა \$ 130,000	საკუთარი კაპიტალი:
შენობა 36,000	გიორგი კაკაშვილი, კაპიტალი: . . \$180,000
ოფისის აღჭურვილობა. 5,400	ვალდებულებები:
სავაჭრო მოთხოვნები. . 9,500	სავაჭრო ვალდებულებები. 26,400
ფული 25,500	
სულ. \$206,400	სულ.. \$206,400

სავაჭრო ვალდებულებების განადგობა. 30 სექტემბერს გიორგი უხდის „ჯენერალ ექუიფმენტს“ \$3,000-ს. ამ გადახდის შემდეგ მოხდა საბალანსო ანგარიშგებაში ჯამური სიდიდის შემცირება, რადგან ერთდროულად ხდება ტოლი რაოდენობით ფულისა და ვალდებულებების შემცირება.

ბიორგის უძრავი ქონების საწარმო

საბალანსო ანგარიშგება

30 სექტემბერი, 20- წელი

აქტივები	საკუთარი კაპიტალი და ვალდებულებები	
მიწა	\$ 130,000	საკუთარი კაპიტალი:
შენობა	36,000	გიორგი კაკაშვილი, კაპიტალი: . . .
ოფისის აღჭურვილობა. .	5,400	ვალდებულებები:
სავაჭრო მოთხოვნები. .	9,500	სავაჭრო ვალდებულებები.
ფული	22,000	
სულ.	\$203,400	სულ. \$203,400

30 სექტემბერს შედგენილი საბალანსო ანგარიშგება შეიძლება განხილული იქნას როგორც სექტემბრის განმავლობაში გიორგის უძრავი ქონების საწარმოს მიერ შესრულებული სამუშაოს შეჯამებული ანგარიში, რომელიც აღწერს საწარმოს მდგომარეობას საანგარიშო პერიოდის (სექტემბერი) ბოლოსათვის.

განხილულ მაგალითებზე ჩვენ უკვე ვნახეთ, თუ რა ცვლილებებს იწვევს საბალანსო ანგარიშგებაში ცალკეული საქმიანი გარიგება. მეორეს მხრივ, რადგანაც არსებობს უშუალო

კავშირი საბალანსო ანგარიშგებასა და ძირითად საბალანსო ტოლობას შორის, ცხადია, ცვლილებები საბალანსო ანგარიშგებაში ზეგავლენას მოახდენს საბალანსო ტოლობაზეც. მართლაც, სექტემბრის განმავლობაში გიორგის უძრავი ქონების საწარმოს მიერ ჩატარებული თითოეული გარიგება შეიძლება ჩაწერილ იქნას ერთი საბალანსო ტოლობის საშუალებით, რომლებიც საბოლოოდ შემდეგი ცხრილის სახეს მიიღებენ (სადაც ბოლო სტრიქონი სექტემბრის საბალანსო ანგარიშგებას შეესაბამება).

	აქტივები							=	ვალდებუ-	+	საკუთარი		
	ფული	+	საგაჭრო მოთხოვნები	+	მიწა	+	შენობა	+	ოფისის აღჭურვილობა	=	საგაჭრო ვალდებულე ბები	+	გიორგი კაკაშვილის კაპიტალი
1 სექტ.	+\$180,000		-0-		-0-		-0-		-0-		-0-		+\$180,000
3 სექტ.	-141,000				+141,000								
ბალანსი	\$39,000		-0-		\$141,000		-0-		-0-		-0-		\$180,000
5 სექტემ.	-15,000						+\$36,000				+\$21,000		
ბალანსი	\$24,000		-0-		\$141,000		\$36,000		-0-		\$21,000		\$180,000
10 სექტემ.			+\$11,000		-11,000								
ბალანსი	\$24,000		\$11,000		\$130,000		\$36,000		-0-		\$21,000		\$180,000
14 სექტემ.									+\$5,400		+\$5,400		
ბალანსი	\$24,000		\$11,000		\$130,000		\$36,000		\$5,400		\$26,400		\$180,000
20 სექტემ.	+1,500		-1,500										
ბალანსი	\$25,000		\$9,500		\$130,000		\$36,000		\$5,400		\$26,400		\$180,000
30 სექტემ.	-3,000										-3,000		
ბალანსი	\$22,500	+	\$9,500	+	\$130,000	+	\$36,000	+	\$5,400	=	\$23,400	+	\$180,000

ბამოყენებული ლიტერატურა:

1. მესხია ი., ჯაღალონია დ. ბუღალტრული აღრიცხვა ბასს – პრაქტიკაში, თბილისი 2003.
2. ნიკაშვილი ზ. ფინანსური აღრიცხვა, 2007.

იბეჭდება ავტორის მიერ წარმოდგენილი სახით

გადაეცა წარმოებას 26.03.2009. ხელმოწერილია დასაბეჭდად 13.04.2009. ქალაქის ზომა 60X84 1/16. პირობითი ნაბეჭდი თაბახი 6. ტირაჟი 100 ეგზ.

საგამომცემლო სახლი „ტექნიკური უნივერსიტეტი“, თბილისი,
კოსტავას 77



ი.მ. „გონა დალაქიშვილი“,
ქ. თბილისი, ვარკეთილი 3, კორპ. 333, ბინა 38