

მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების ელემენტების მნიშვნელობა აღრიცხვაში

ლალი სადალაშვილი

ედ, გორის სახელმწიფო სასწავლო უნივერსიტეტის
ასოცირებული პროფესორი

ამავე უნივერსიტეტის სტუდენტები:

**ნანა შავშიშვილი,
ნათია მინდიაშვილი**

კარგად მოწყობილი ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემა სასარგებლოა ნებისმიერი ბიზნესისათვის, ბუღალტერიის გარეშე შეუძლებელია ბიზნესის კვალიფიციური მართვა. სამეურნეო ოპერაციების მონესრიგებული რეგისტრაცია და ანგარიშების შედგენა ნებისმიერი მეწარმისთვის უმნიშვნელოვანესია. ფინანსური ანგარიშგება საწარმოს რესურსების შეფასებისა და ანალიზის, შემოსავლების, ხარჯების და რისკის პროგნოზირების წყაროა. მოგების განსაზღვრას დიდი მნიშვნელობა აქვს ნებისმიერი საქმიანობისთვის. მოგების მაჩვენებლები დგინდება შემოსავლების და ხარჯების დაპირისპირებით მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში.

მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების ელემენტებს შემოსავლები და ხარჯები წარმოადგენს, რომელთა საფუძველზე განისაზღვრება მოგება. ისინი ასახავენ სამეურნეო საქმიანობაში მომხდარ ოპერაციებსა და მოვლენებს. საანგარიშგებო პერიოდის შემოსავლებისა და ხარჯების ერთმანეთთან დაპირისპირება საწარმოს საქმიანობის ფინანსური შედეგის განსაზღვრის საშუალებას იძლევა, რომელიც მოგების ან ზარალის სახით წარმოგვიდგება. ცნება „შემოსავლები“ გულისხმობს როგორც ამონაგებს, ასევე შემოსავლებს.

ამონაგები არის შემოსავალი, რომელიც მიიღება საწარმოს ჩვეულებრივი სამეურნეო საქმიანობიდან. იგი სხვადასხვა სახელწოდებითაა ცნობილი: რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლები, მომსახურეობის განწევიდან მიღებული შემოსავლები, საპროცენტო შემოსავლები, დივიდენდები, როიალტები და საიჯარო ქირა. ამონ-

აგები მოიცავს მხოლოდ საწარმოს მიერ თავის ანგარიშზე მიღებულ ან მისაღებ ეკონომიკური საქმიანობის საერთო თანხას. რაც შეეხება მესამე მხარეს სახელით მიღებულ თანხებს, როგორიცაა ბრუნვის გადასახადი, საქონლისა და მომსახურების გადასახადები და დამატებითი ღირებულების გადასახადი, არ არის ეკონომიკური სარგებელი, რომელიც შემოდის საწარმოში და არ ზრდის საწარმოს საკუთარ კაპიტალს. ამიტომ ისინი გამოიქვეთება ამონაგების თანხიდან.

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი 18 „ამონაგები“ გამოიყენება ისეთი სამეურნეო ოპერაციებისა და მოვლენების შედეგად წარმოშობილი ამონაგების აღრიცხვისათვის, როგორიცაა: ა) საქონლის გაყიდვა ბ) მომსახურების გაწევა გ) სხვა პირის მიერ საწარმოს კუთნილი აქტივების გამოყენება, რასაც მოჰყვება საწარმოში ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა დივიდენდების, პროცენტებისა და როიალტების სახით.

საქონელი მოიცავს: საწარმოს მიერ წარმოებულ პროდუქციას, რომელიც განკუთვნილია გასაყიდად, აგრეთვე იმ პროდუქციას, რომელიც შეძენილ იქნა ხელმეორედ გაყიდვის მიზნით. რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლები წარმოიქმნება საქონლის გაყიდვის შედეგად. საქონელი არის ნივთი თუ საგანი რომელსაც აწარმოებს სამეურნეო სუბიექტი და რომელიც განკუთვნილია გასაყიდად ან ნივთი, რომელიც შეძენილია სამეურნეო სუბიექტის მიერ მისი ხელმეორედ გაყიდვის მიზნით.

მომსახურების გაწევა, როგორც წესი, გულისხმობს საწარმოს მიერ მომსახურების შესრულებას, ხელშეკრულებით გათვალისწინებული პირობებისა და ვადების საფუძველია. მომსახურების გაწევა შეიძლება დასრულდეს ერთ საანგარიშგებო პერიოდში ან გაგრძელდეს შემდგომ საანგარიშგებო პერიოდებშიც. მომსახურების გაწევიდან მიღებული შემოსავლები წარმოიქმნება საწარმოს მიერ შესრულებული მომსახურებიდან. ზოგიერთი მომსახურება შეიძლება განხორციელდეს ერთ საანგარიშგებო პერიოდში, ხოლო სხვა კი, მაგალითად, სამეურნეო სამუშაოები, შეძლება გაგრძელდეს შემდგომ საანგარიშგებო პერიოდშიც.

სხვა პირთა მიერ საწარმოს კუთნილი აქტივების გამოყენების

შედეგად წარმოიშობა შემდეგი სახის ამონაგები: საპროცენტო შემოსავალი, დივიდენდები, როიალტები და საიჯარო ქირა. რომლებიც წარმოადგენენ სხვა პირთა მიერ საწარმოს კუთვნილ აქტივების გამოყენებიდან მიღებულ ამონაგებს, კერძოდ: საპროცენტო შემოსავალი მიიღება საწარმოს კუთვნილი ფულადი სახსრებისა და მათი ექვივალენტების გამოყენებით. დივიდენდი მიიღება კაპიტალის მესაკუთრეებზე მოგების განაწილებით, საკეთარ კაპიტალში ინვესტირებული წილის პროპორციულად.

დივიდენდი დამოკიდებულია როგორც მესაკუთრის წილზე, ასევე კაპიტალის სტრუქტურაზე. როიალტი მიიღება საწარმოს კუთვნილი გრძელვადიანი აქტივების გამოყენების უფლების გაცემისთვის.

საიჯარო ქირა მეიჯარის პოზიციიდან განიხილება, როგორც განხორციელებული ინვესტიციების ძირითადი თანხის დაფარვა და გარკვეული ფინანსური შემოსავლის მიღება განეული მომსახურებისათვის. ფინანსური შემოსავლები ნაწილდება სისტემურად, იჯარის მთელ პერიოდში.

მოცემული სტანდარტი არ ვრცელდება ამონაგებზე შემდეგი საქმიანობიდან: ა) საიჯარო გარიგებები ბ) იმ ინვესტიციებიდან მიღებული დივიდენდები, რომლებიც აღირიცხება კვარტალ-მეთოდით; გ) სასოფლო-სამეურნეო პროპდუქტების თავდაპირველი აღიარება (ბსს 41 მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში); დ) სასარგებლო წიაღისეულის მოპოვება ე) ფინანსური აქტივების და ფინანსური ვალდებულებების რეალური ღირებულების ცვლილებით ან მათი გაყიდვის შედეგად მიღებული ამონაგები; ვ) ცვლილებები სხვა მიმდინარე აქტივების ღირებულებაში; ზ) სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებული ბიოლოგიური აქტივები რეალური, ღირებულებისთვის ცვლილება და თავდაპირველი აღიარება; თ) სადაზღვევო ხელშეკრულებიდან მიღებული ამონაგები.

შემოსულობა მოიცავს დანარჩენ შემოსავლებს, რომლებიც გულისხმობენ ეკონომიკური სარგებლის შემოღინებას და ამ თვალსაზრისით ამონაგებისგან არ განსხვავდება. შემოსულობა შეიძლება მიღებულ იქნას ძირითადი აქტივების გაყიდვის შედეგად. შემოსავლების ცნება გულისხმობს არარეალიზებულ შემოსულობას.

ბას, რომელიც შესაძლოა წარმოიშვას ლიკვიდური ფასიანი ქაღალდების გადასაფასებლად ან გრძელვადიანი აქტივების საბალანსო ღირებულების ზრდის გზით. თუ საანგარიშგებო პერიოდში ადგილი ჰქონდა შემოსულობების აღიარებას მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, საწარმო ვალდებულია ისინი ასახოს ცალკე მუხლად, რათა უზრუნველყოფილ იქნას ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელთა მიერ ეფექტური ეკონომიკური გასაღწევად მიღება. შემოსულობები ფინანსურ ანგარიშგებაში მათ მისაღებად განეული დანახარჯების გამოკლებით ანუ ნეტო თანხით აისახება.

ხარჯების ცნებაში იგულისხმება საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში წარმოქმნილი გასავლები. ის მოიცავს ზარალს და ასევე ხარჯებს, რომლებიც წარმოიშობა საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში, ასეთი ხარჯია: რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება, ხელფასი და ცვეთა. საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესთან დაკავშირებული ხარჯები პრაქტიკაში სხვადასხვა სახის აქტივობის (ფულადი სახსრები და მათი ექვივალენტები, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები, ძირითადი საშუალებები) შემცირებით ან საწარმოდან გასვლით გამოიხატება.

ზარალი გულისხმობს სხვა მუხლებს, რომლებიც აკმაყოფილებენ ხარჯების შესახებ არსებულ განმარტებას და შეიძლება წარმოიშვას ან არ წარმოიქმნას საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში. ზარალი ასახავს საწარმოდან ეკონომიკური სარგებლის გასვალს და ამდენად თავისი ბუნებით არ განსხვავდება სხვა ხარჯებისაგან. ხარჯებს საწარმო ეწევა, რათა: 1) უზრუნველყოს მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მიღება. 2) უზრუნველყოს შემოსავლების მიღება საანგარიშგებო პერიოდში. დანახარჯები, რომლებიც უზრუნველყოფენ მომავალი ეკონომიკური სარგებლის შემოღინების, შეიძლება ჩამოყალიბდეს აქტივის სხვადასხვა მუხლებით.

საწარმომ მოგებაში ან ზარალში აღიარებული ხარჯების კლასიფიკაცია უნდა მოახდინოს მათი ეკონომიკური შინაარსის ან საწარმოში მათი უფრო ფუნქციების მიხედვით. არჩევანი უნდა გაკეთდეს იმ მეთოდზე, რომელიც დაიყოს ქვეჯგუფებად, რათა ნათლად გამოიკვეთოს საწარმოს საქმიანობის ფინანსური შედეგების ისეთი კომპონენტები, რომლებიც შესაძლოა ერთმანეთისაგან

განსხვავდებოდეს სტაბილურობის, შემოსავლებისა და ზარალის პოტენციალისა და პროგნოზირების შესაძლებლობების თვალსაზრისით. არსებობს ამ ინფორმაციის მიწოდების ორი გზა.

პირველი ტიპის სტრუქტურა მოიხსენიება, როგორც ხარჯების „ეკონომიკური შინაარსის“ მიხედვით დაჯგუფების მეთოდი და არ ხდება მათი გადანაწილება ფუნქციების მიხედვით. ამ მეთოდის გამოყენება მოსახერხებელია იმდენად, რამდენადაც საჭირო არ არის მიმდინარე ხარჯების განაწილება ფუნქციონალური საკვალიფიკაციო ჯგუფების მიხედვით. მოცემული კლასიფიკაცია ეყრდნობა ხარჯების დაჯგუფებას მათი ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით:

ამონაგები

სხვა შემოსავლები

ცალკეული მზა პროდუქციის და დაუმთავრებელი წარმოების მარაგში

გამოყენებული მასალები

პერსონალის შენახვის ხარჯები

ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯები

სხვა ხარჯები

სულ ხარჯები

მოგება დაბეგრამდე

მეორე ტიპის სტრუქტურა ეხება „ხარჯების ფუნქციებს“, ანუ „მიმოქცევის (საბრუნავი) ხარჯების მეთოდს. ამ მეთოდის თანახმად, ხარჯების კლასიფიკაცია ხდება მათი ფუნქციების მიხედვით, როგორც რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების ნაწილი ან, მაგალითად, როგორც კომერციული ან ადმინისტრაციული საქმიანობის ნაწილი. ამგვარი წარდგენით, საწარმო, როგორც მინიმუმი, რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულებას გამოყოფს სხვა ხარჯებისაგან. ამ მეთოდით მომხმარებელს უფრო შესაფერისი ინფორმაცია მიეწოდება, ვიდრე ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით ხარჯების კლასიფიკაციის მეთოდით, მაგრამ ფუნქციების მიხედვით ხარჯების განაწილება შეიძლება სუბიექტურად ხდებოდეს და დასაბუთებულ გადანაცვტილებას მოითხოვდეს. ხარჯების კლასიფიკაციის მაგალითი ფუნქციების მიხედვით შეიძლება წარმოვიდგინოთ შემდეგი სახით:

ამონაგები

რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება

სხვა შემოსავლები

კომერციული დანახარჯები

ადმინისტრაციული ხარჯები

სხვა ხარჯები

მოგება დაბეგვრამდე

საწარმომ, რომელიც იყენებს ხარჯების კლასიფიკაციას ფუნქციების მიხედვით, უნდა გააშუქოს დამატებითი ინფორმაცია ხარჯების ეკონომიკური შინაარსის შესახებ, მათ შორის აქტივების ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი და დაქირავებულ მომუშავეთა გასამრჯელოების ხარჯი.

ხარჯების აღრიცხვის მეთოდებს შორის არჩევანი დამოკიდებულია ისტორიულ და სამრეწველო ფაქტორებისა და საწარმოს თავისებურებებზე. ორივე მეთოდი უზრუნველყოფილს იმ ხარჯების დახასიათებას, რომელთა პირდაპირი ან არაპირდაპირი ცვალებადობაც მოსალოდნელია საწარმოს წარმოების ან რეალიზაციის დონის ცვლილების შესაბამისად, ვინაიდან წარდგენის თითოეულ მეთოდს თავისებური ღირსება ახასიათებს სხვადასხვა ტიპის საწარმოთა პოზიციიდან. წინამდებარე სტანდარტი მოითხოვს, რომ დანახარჯების კლასიფიკაციის მეთოდის შერჩევა მოხდეს ინფორმაციის საიმედოობისა და შესაბამისობისათვის, საწარმოს, რომელიც ხარჯების კლასიფიკაციას ფუნქციების მიხედვით ახდენს, მოეთხოვება დამატებითი გატარებები.

გამოყენებული ლიტერატურა

1. ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები.
2. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი. თბ. 2011წ.
3. ფინანსური ანგარიშგება - ნ.კვატაშიძე, ა.ხორავა, ზ. გოგრიჭიანი, თბ. 2010.
4. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების გამოყენება - რ. ძაძამია, რ. ჟორჟოლიანი, თბ. 2008წ.