ՖԻՆԱՆՍԱԲԱՆԿԱՅԻՆ ՔՈԼԵՋ

Արմեն Ճուղուրյան

ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՈՒՄԸ ԿԱԶՄԱԿԵՐՊՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐՈՒՄ

ԵՐԵՎԱՆ 2003

Ֆինանսաբանկային քոլեջի հիմնադիրներ

ՀՀ կրթության և գիտության նախարարություն
ՀՀ կենտրոնական բանկ
Հայաստանի բանկերի միություն

Հայաստանի Հանրապետություն
ք. Երևան 2, Ամիրյան 26

Հեռ. (3 741) 537788
Հեռ./ֆաքս (3 741) 537767
Web-site: http//:www.fbc-edu.am
E-mail: staff@fbc-edu.am

Ձեռնարկի տպագրությունն իրականացվել է «Բանկ և ոչ բանկ ֆինանսական հաստատությունների ուսուցանում և թրեյնինգ» ծրագրի շրջանակներում, «Շորբանկ» խորհրդատվական ծառայություններ կորպորացիայի դրամաշնորհի միջոցներով՝ ԱՄՆ միջազգային զարգացման գործակալության (USAID) ֆինանսավորմամբ:

The publication of the manual is done within the “Bank and Non Bank Financial Institutions Mentoring and Training” program supported by Shorebank Advisory Services Inc. grant funded by United States Agency for International Development (USAID)

Հրատարակչի գրանցման համարանիշ

© Ֆինանսաբանկային քոլեջ, 2003

Հարգարժան ընթերցող

Հայաստանի Հանրապետությունում գործող բանկերի մրցունակությունը բարձրացնելու, դրանք ժամանակակից գիտելիքներով զինված մասնագետներով համալրելու նպատակով ստեղծվեց Ֆինանսաբանկային քոլեջը:

Առաջնորդվելով ուսումնական գործընթացի կազմակերպման միջազգային փորձով՝ Ֆինանսաբանկային քոլեջը կիրառում է ուսուցման ժամանակակից մեթոդներ, այդ թվում՝ քոլեջի դասախոսների կողմից ստեղծված ուսումնական նյութեր, որոնք ստացել են Հայաստանի Հանրապետության ֆինանսաբանկային ոլորտի մասնագետների հավանությունը և արժանի են համարվել որպես դասագիրք տպագրվելու: Դասագրքերի առավելություններից մեկն այն է, որ դրանց հեղինակները հանրապետության բանկային ոլորտի լավագույն մասնագետներ են:

Ողջունում ենք Ֆինանսաբանկային քոլեջի ուսումնական նյութերի տպագրությունը և հուսով ենք, որ դրանք լայն օգտագործման նյութ կդառնան ոչ միայն քոլեջի ուսանողների, Հայաստանի Հանրապետությունում բանկային գործի մասնագետներ պատրաստող մյուս ուսումնական հաստատությունների, այլև ֆինանսաբանկային ոլորտի մասնագետների համար:

Հայաստանի Հանրապետության
կենտրոնական բանկի խորհուրդ

Ֆինանսաբանկային քոլեջի դասախոսների կողմից ստեղծված ուսումնական նյութերը համահունչ են ժամանակի պահանջներին և լիովին համապատասխանում են բանկային մասնագետների պատրաստման միջազգային չափանիշներին: Դրանք արդիական են և ներառում են իրավիճակային օրինակներ ֆինանսաբանկային ոլորտի առօրյայից, որոնց ուսումնասիրությունն էլ ավելի է նպաստում մատուցվող նյութի ընկալմանը:

Ֆինանսաբանկային քոլեջի դասախոսությունների տպագրությունն առաջընթաց քայլ է հանրապետության կրթական ոլորտի բարեփոխումների գործընթացում:

Կարծում ենք, դրանք սեղանի գիրք կդառնան և՛ բանկային գործն ուսումնասիրողների և՛ ընթերցողների ավելի լայն շրջանակի համար:

Հայաստանի բանկերի միություն

Քարի երթ

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

Առաջաբան

Տնտեսավարման շուկայական հարաբերությունների զարգացմամբ հանրապետությունում խնդրո առարկա դարձավ միջազգային ստանդարտներով հաշվապահական հաշվառման կազմակերպումը: Ընդունվեց «Հաշվապահության մասին» ՀՀ օրենքը, շրջանառության մեջ դրվեցին հաշվապահական հաշվառման ստանդարտները: Բնականաբար, այս գործընթացից չպետք է զերծ մնար նաև հաշվապահական հաշվառման դասավանդումը և դրա բաղկացուցիչ մաս հանդիսացող արդիական ուսումնական ձեռնարկների հարտարակումը:

Այս առումով արժեքավոր ենք համարում Ա. Ճուղուրյանի «Հաշվապահական հաշվառումը կազմակերպություններում» ուսումնական ձեռնարկը, որում արտացոլված են ֆինանսական հաշվապահության միջազգային ստանդարտներով հաստատված սկզբունքները և դրանց կիրառումը ՀՀ կազմակերպություններում: Ուսումնական ձեռնարկում պարզորոշ ներկայացված են հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության հիմունքները, կազմակերպությունների ակտիվների, պարտավորությունների և կապիտալի հաշվառման առանձնահատկությունները:

Ուսումնական ձեռնարկում տեղ են գտել բազմաթիվ իրավիճակային խնդիրներ, որոնք նպատակ են հետապնդում գործնական օրինակների միջոցով ամրապնդելու ուսանողների տեսական գիտելիքները հաշվապահական հաշվառման ոլորտում: Բացի այդ, ձեռնարկը հագեցած է նաև հաշվապահական խնդիրներին առնչվող տարբերակված պատասխաններով, որոնք թույլ են տալիս ուսանողին ինքնաստուգման ճանապարհով գնահատելու հաշվապահական հաշվառման դասընթացից ստացած տեսական և գործնական գիտելիքների մակարդակը:

Արմեն Ճուղուրյանի «Հաշվապահական հաշվառումը կազմակերպություններում» ձեռնարկի կիրառումը, մեր կարծիքով, էապես կբարձրացնի հաշվապահության դասավանդման ուսումնական գորընթացի արդյունավետությունը:

Կարեն Առաքելյան
Երևանի պետական տնտեսագիտական ինստիտուտի
«Հաշվապահական հաշվառում և աուդիտ» ամբիոնի դոցենտ

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆ

ԳԼՈՒԽ 1. ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՔԱՂԱՔԱԿԱՆՈՒԹՅՈՒՆԸ 6
1.1 Ֆինանսական հաշվառման խնդիրները 6
1.2. Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության սահմանումը 6
1.3. Հաշվապահական քաղաքականության ներկայացման անհրաժեշտությունը 7
1.4. Հաշվապահական քաղաքականության ներկայացման օրինագիծը 7
1.5. Հաշվապահական քաղաքականության վարման սկզբունքները 8
1.6. Ֆինանսական հաշվառման սկզբունքները 9
1.7. Հաշվապահական ստանդարտների անհրաժեշտությունը 14
Ինքնաստուգման հարցեր 15
ԳԼՈՒԽ 2. ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՍՏԱՆԴԱՐՏՆԵՐԻ ՄԵԿՆԱԲԱՆՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ 16
2.1. Հաշվապահական ստանդարտների կառուցվածքը 16
2.2. Հիմնական միջոցների հաշվառումն ըստ ՀՀՀՀ 16-րդ ստանդարտի 16
2.3. Վարձակալության հաշվառումն ըստ ՀՀՀՀ 17-րդ ստանդարտի 21
2.4. Պաշարների գնահատումն ըստ ՀՀՀՀ 2-րդ ստանդարտի 24
2.5. Զարգացման ծախսումների կապիտալիզացումն ըստ ՀՀՀՀ 38-րդ ստանդարտի 27
2.6. Հասույթի ճանաչումն ըստ ՀՀՀՀ 18-րդ ստանդարտի 29
2.7. Հետաձգված հարկերի ճանաչումն ըստ ՀՀՀՀ 12-րդ ստանդարտի 31
2.8. Դրամական հոսքերի հաշվետվությունն ըստ ՀՀՀՀ 7-րդ ստանդարտի 34
2.9. Հետհաշվեկշռային իրադարձություններ 39
Ինքնաստուգման հարցեր 42
ԳԼՈՒԽ 3. ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ 43
3.1. Հաշվետվությունների նախապատրաստումը և կազմը 43
3.2. Հաշվապահական հաշվեկշիռ և ֆինանսական արդյունքների հաշվետվություն 43
3.3. Դրամական հոսքերի հաշվետվություն 46
3.4. Որոշումների կայացումը ֆինանսական հաշվետվություններով 47
Ինքնաստուգման հարցեր 50
ԳԼՈՒԽ 4. ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՀԱՇՎԱՊԱՀՈՒԹՅԱՆ ԷՈՒԹՅՈՒՆԸ 51
4.1. Հարկային հաշվապահության խնդիրները 51
4.2. Հարկային պարտավորությունների և ակտիվների հաշվառումը 52
4.3. Հարկային և հաշվապահական շահույթի տարբերությունը 54
4.4. Շահութահարկի ծախսի սինքետիկ հաշվառումը 58
4.5. Հետաձգված հարկային ակտիվների հաշվառումը 59
4.6. Հետաձգված հարկային պարտավորությունների հաշվառումը 64
4.7. Հետաձգված հարկերի վերագնահատումը 68
Ինքնաստուգման հարցեր 69
ԳԼՈՒԽ 5. ԻՐԱՎԻՃԱԿԱՅԻՆ ԽՆԴԻՐՆԵՐ 70
ԳԼՈՒԽ 6. ԸՆՏՐԵԼ ՃԻՇՏ ՊԱՏԱՍԽԱՆԸ 97
ՊԱՏԱՍԽԱՆՆԵՐ 100
Հ Ա Վ Ե Լ Վ Ա Ծ Ն Ե Ր 103
ԱՌԱՋԱՐԿՎՈՂ ԳՐԱԿԱՆՈՒԹՅԱՆ ՑԱՆԿ 108
ԱՂՅՈՒՍԱԿՆԵՐԻ ՑԱՆԿ 109
ՆԿԱՐՆԵՐԻ ՑԱՆԿ 110
ՀԱՆԳՈՒՅԱՅԻՆ ԲԱՌԵՐԻ ՑՈՒՅՑԱՀՈ 111

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

ԳԼՈՒԽ 1. ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՔԱՂԱՔԱԿԱՆՈՒԹՅՈՒՆԸ

Թեմայի նպատակն է՝ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության ներկայացումը տնտեսական որոշումների կայացման ոլորտում: Այս առումով ներկայացվում են հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության օրինագիծն ու կազմման սկզբունքները:

Ունակությունների և հմտությունների ձևարագիրը: Գլխի ուսումնասիրությունից հետո ուսանողները կկարողանան.

- տարբերակել ֆինանսական, հարկային և կառավարչական հաշվառման խնդիրները,
- հասկանալ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության նշանակությունը որոշումների կայացման գործընթացում,
- ներկայացնել հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության օրինագիծը,
- բնութագրել ֆինանսական հաշվառման սկզբունքները:

1.1 Ֆինանսական հաշվառման խնդիրները

Ֆինանսական հաշվապահությունը հիմնականում կազմակերպվում է կազմակերպությունների տնտեսական գործընկերներին տեղեկատվություն տրամադրելու համար, որն իրականացվում է հրապարակվող ֆինանսական հաշվետվություններով: Հետևաբար, ֆինանսական հաշվետվությունները բաց տեղեկատվություն պարունակելուց բացի, կոչված են նաև օգտակար լինելու տեղեկատվության արտաքին օգտագործողների համար և որոշիչ դեր խաղալու վերջիններիս կողմից հաշվետու կազմակերպության նկատմամբ տնտեսական որոշումներ կայացնելիս:
Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացումը, որպես դրանց օգտագործողների կողմից տնտեսական որոշումների կայացման որոշիչ գործոն, կանխորոշում է ֆինանսական հաշվապահության հետևյալ խնդիրները.

1. բացահայտել կազմակերպության մշակած հաշվային քաղաքականության սկզբունքներն ու դրանց կիրառման արդյունքները,
2. ներկայացնել ամփոփ տեղեկատվություն կազմակերպության ակտիվների, պարտավորությունների և կապիտալի արժեքային մնացորդների վերաբերյալ,
3. ներկայացնել հաշվետու ժամանակաշրջանում կազմակերպության տնտեսական գործունեության ֆինանսական արդյունքներն ըստ տարբեր ուղղությունների,
4. պարզաբանել հաշվետու ժամանակաշրջանում կազմակերպության կապիտալի փոփոխման գործոնների չափերը,
5. ըստ տնտեսավարման առանձին ոլորտների՝ ներկայացնել կազմակերպության դրամական հոսքերը:

Ֆինանսական հաշվառման տեղեկատվության օգտագործողներին հետաքրքրում են ոչ միայն հրապարակվող հաշվետվությունների ցուցանիշները, այլ նաև դրանց հաշվառման «խոհանոցը», այսինքն այն հաշվային քաղաքականությունը, որը որդեգրվել է հաշվետու կազմակերպության կողմից:

Բնականաբար, մինչ տնտեսական որոշումների կայացման նպատակով հաշվետվական տեղեկատվության օգտագործումը, կազմակերպության գործընկերները պարզում են, թե հաշվապահական ինչպիսի «խաղի կանոններով» են որոշվել և հրապարակվել ֆինանսական հաշվետվությունները՝ ծանոթանալով հաշվետու կազմակերպության հաշվային քաղաքականությանը:

1.2. Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության սահմանումը

Հաշվապահական հաշվառման մասին Հայաստանի Հանրապետության օրենքի երրորդ գլխի 3-րդ կետում նշվում է, որ «Կազմակերպության ղեկավարը պարտավոր է սահմանել կազմակերպության հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը՝ հաշվապահական հաշվառում վարելու և ֆինանսական հաշվետվություններ կազմելու նպատակով կիրառվող սկզբունքների, հիմունքների, եղանակների, կանոնների, ձևերի և արարողակարգերի ամբողջությունը»:

Նույն օրենքի չորրորդ գլխի ե կետում մեկ անգամ ևս նշվում է հաշվային քաղաքականության ներկայացման անհրաժեշտության մասին՝ պահանջելով կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվություններին կից ծանոթագրությունում «բացահայտել կազմակերպության հաշվառման քաղաքականությունը»:

Այսպիսով, հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը կազմակերպություններում հանդես է գալիս որպես հաշվային համակարգի գործունեության բացահայտման կարևորագույն գործիք, որն էլ հաշվային քաղաքականության սահմանման հստակեցում է պահանջում:

Հաշվային քաղաքականությունը, որպես կանոն, ձևավորվում է, ելնելով հաշվապահական հաշվառման մեթոդաբանությունից՝ հիմնվելով սկզբնական դիտարկումների, դրամական գնահատումների, տնտեսական գործառնությունների արդյունքների խմբավորումների և ընդհանրացումների համակարգի վրա: Սակայն, այն զուտ իմաստով չի համարվում հաշվապահական հաշվառման մեթոդաբանություն և սահմանվում է հետևյալ կերպ.

կազմակերպությունների մակարդակով հաշվային քաղաքականությունը հանդես է գալիս որպես հաշվապահության մեթոդաբանության առանձին տարրերի, հաշվառման տեխնիկայի և կազմակերպման ձևերի ընտրված տարբերակների կիրառման բացահայտում:

Հետևաբար, հաշվային քաղաքականությունը նախ օրոք բացահայտում է հաշվետու ժամանակաշրջանում հաշվապահության եղանակներից ընտրված այնպիսի տարբերակներ, ինչպիսիք են.

- հիմնական միջոցների գնահատման և ամորտիզացիայի հաշվառման տարբերակները,

- ապրանքանյութական պաշարների գնահատման և շարժի հաշվառման տարբերակները,
- անուղղակի ծախսերի բաշխման տարբերակները,
- գալիք ժամանակաշրջանի ծախսերի գնահատման և բաշխման տարբերակները,
- արտադրանքի իրացման և շահույթի հաշվեգրման եղանակները,
- առաջիկա ծախսերի պահուստների գնահատման և հաշվառման տարբերակները,
- ներտնտեսական շահույթի բաշխման տարբերակները,
- արտադրության ծախսերի ամփոփ հաշվառման և ինքնարժեքի կալկուլյացման տարբերակները և այլն:

Բացի այդ, համաձայն վերոնշյալ սահմանման, հաշվային քաղաքականությունը բացահայտում է նաև հաշվետու ժամանակաշրջանում կիրառված հաշվառման տեխնիկայի և կազմակերպչական ձևերի այնպիսի տարբերակներ, ինչպիսիք են.

- հաշվապահական հաշվառման ձևերը,
- գույքագրման անցկացման կարգն ու արդյունքների ամփոփումը,
- կառավարման հաշվառման հաշվետվության ներկայացման կարգն ու ժամկետները,
- կազմակերպության ներտնտեսական վերահսկողության համակարգն ու ընդգրկման ոլորտը և այլն:

Կազմակերպության հաշվետու ամսում վարած հաշվային քաղաքականության բացահայտման անհրաժեշտությունն ու տիպային օրինագիծը ներկայացված են ստորև:

1.3. Հաշվապահական քաղաքականության ներկայացման անհրաժեշտությունը

Շուկայական տնտեսավարման պայմաններում ֆինանսական հաշվապահության հիմնական նպատակը արտաքին սպառողների համար հաշվապահական տեղեկատվության համընդհանուր ընկալման ապահովումն է: Հաշվապահական տեղեկատվության սպառողներին առաջին հերթին հետաքրքրում է ներկայացվող հաշվետվությունների ընթեռնելիության աստիճանը՝ ոչ միայն հաշվապահական հաշվետվությունների տիպային ձևերով ներկայացման առումով, այլև մատուցվող տեղեկատվության ճշգրիտ ընկալման հնարավորությամբ:

Հետևաբար, հաշվետվության «ընթեռնելիության» գնահատումից բացի, սպառողներին հետաքրքրում է նաև մատուցված տեղեկատվության որակը, այսինքն, տնտեսավարման փաստացի արդյունքների իրականությունը:

Ֆինանսական հաշվետվությունները ճիշտ ընկալելու նպատակով դրանց կից ծանոթագրությունների բաժնում նկարագրվում է ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար կիրառված հաշվառման քաղաքականության յուրաքանչյուր կոնկրետ մոտեցումը:

ՀՀՀՀՍ 1-ում նշվում է, որ հաշվետվություն օգտագործողները պետք է «տեղյակ լինեն կիրառված չափման հիմունքին (հիմունքներին) (պատմական արժեք, ընթացիկ արժեք, իրացման արժեք, իրական արժեք կամ ներկա արժեք), որովհետև դրանք ամբողջությամբ ձևավորում են ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման հիմքերը: Երբ ֆինանսական հաշվետվություններում կիրառվում է ավելի քան մեկ չափման հիմք, օրինակ, երբ վերագնահատվում են որոշակի ոչ ընթացիկ ակտիվներ, բավարար է ներկայացնել ակտիվների և պարտավորությունների դասերը, որոնց նկատմամբ կիրառվել է տվյալ չափման հիմքը»:

Նույն ստանդարտում նաև նշվում է. «Յուրաքանչյուր կազմակերպություն հաշվի է առնում իր գործառնությունների բնույթը և քաղաքականությունը, որոնք, օգտագործողի ակնկալմամբ, պետք է բացահայտվեն կազմակերպության տվյալ տեսակի համար: Օրինակ, շահութահարկ վճարող բոլոր կազմակերպություններից ակնկալվում է, որ նրանք կներկայացնեն շահութահարկի գծով հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը, ներառյալ՝ հետաձգված հարկերը և հարկային ակտիվները: Երբ կազմակերպությունն ունի արտերկրյա ստորաբաժանում կամ իրականացնում է զգալի գործառնություններ արտարժույթով, ակնկալվում է, որ կբացահայտվի արտարժույթի փոխարժեքային տարբերություններից շահույթների և վնասների և այդ շահույթների ու վնասների հեջավորման հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը: Համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններում բացահայտվում է գուդվիլի և փոքրամասնության բաժնեմասի նկատմամբ կիրառված քաղաքականությունը»:

ՀՀՀՀ ստանդարտով պահանջվում է, որ կազմակերպությունը բացահայտի նաև այն տեղեկատվությունը, որը չի արտացոլվել ֆինանսական հաշվետվությունների հետ ներկայացվող (հրապարակվող) այլ փաստաթղթերում.

ա) կազմակերպության մշտական գտնվելու վայրը և կազմակերպական ձևը, նրա իրավաբանական հասցեն (կամ ձեռնարկատիրական գործունեության գլխավոր վայրը, եթե այն տարբերվում է իրավաբանական հասցեից),

բ) կազմակերպության գործառնությունների բնույթի և նրա հիմնական գործունեության նկարագրությունը,

գ) մայր կազմակերպության և մասնաճյուղերի անվանումը,

դ) աշխատողների թվաքանակը ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ կամ միջին թվաքանակը ժամանակաշրջանի համար:

1.4. Հաշվապահական քաղաքականության ներկայացման օրինագիծը

Կազմակերպության կողմից ընդունված հաշվային քաղաքականությունը ծառայում է հաշվապահական հաշվառման ամբողջական համակարգի գործունեության ապահովմանը և այդ իսկ պատճառով այն արտացոլում է հաշվառման գործընթացի բոլոր կողմերը: Հետևաբար, խնդրի կարևորությունից ելնելով, անհրաժեշտություն է ծագում կազմակերպության կողմից ընդունված հաշվային քաղաքականությունը ձևակերպել ղեկավարության կողմից կատարված գրավոր հրամանով, որից հետո կազմվում է կանոնադրություն.

Հաստատում եմ

_____

կազմակերպության ղեկավարի անուն, ազգանուն

ք.Երևան «___» _____ 200_թ.

Կ Ա Ն Ո Ն Ա Դ Ր Ու Թ Յ Ու Ն

հաշվապահական քաղաքականության վերաբերյալ.

1. Ընդհանուր դրույթներ

1.1. Կազմակերպության հաշվապահական հաշվառումը վարվում է Հայաստանի Հանրապետության Հաշվապահական հաշվառման մասին օրենքի պահանջներով և ՀՀ հաշվապահական հաշվառման ստանդարտների շրջանակներով:

1.2. Հաշվապահական հաշվառման կազմակերպման պատասխանատվությունը ստանձնում է կազմակերպության ղեկավարը:

1.3. Հազմակերպության գլխավոր հաշվապահը պատասխանատու է տնտեսական գործառնությունների անխափան և լիարժեք հաշվեգրման, խմբավորման, մշակման և ժամանակին հաշվետվության համար:

1.4. Կազմակերպության գլխավոր հաշվապահը ապրանքանյութական արժեքների շարժին, դրամական հոսքերին և ֆինանսահաշվային գործարքներին վերաբերող փաստաթղթերը պարտավոր է ստորագրել կազմակերպության ղեկավարի հետ համատեղ:

2. Հաշվառման մեթոդաբանության տարրերի կիրառման տարբերակները

2.1. Հիմնական միջոցների մաշվածքը հաշվառվում է «հավասարաչափ մարման» եղանակով, բացառությամբ համակարգչային տեխնիկայի, որի գծով կիրառվում է «արագացված ամորտիզացման եղանակը»:

2.2. Այն ոչ նյութական ակտիվների գծով, որոնց արժեքը ժամանակի ընթացքում նվազում է, հաշվարկվում է ամորտիզացիա «հավասարաչափ մարման եղանակով»՝ ըստ օգտակար գործունեության ժամկետի:

2.3. Նյութական ռեսուրսների ծախսը գնահատվում է կշռված միջինով, իսկ շուկայական գների խիստ տատանման դեպքում՝ LIFO կամ FIFO եղանակներով:

2.4. Իրացման նպատակով ձեռք բերված ապրանքները մուտքագրման պահից գնահատվում են վաճառքի գնով:

2.5. Արտադրության ծախսերի ամփոփ հաշվառումն իրականացվում է “DIRECT COSTING” եղանակով:

2.6. Կալկուլյացման ժամանակաշրջան է համարվում հաշվետու ամսվա վերջը:

2.7. Թողարկվող արտադրանքի ինքնարժեքի գնահատումը կատարվում է կալկուլյացման պատվերային եղանակով:

2.8. Հետաձգված և զարգացման կապիտալիզացված ծախսումների դուրսգրումն իրականացվում է «հավասարաչափ մարման» սկզբունքով՝ հաշվի առնելով նախատեսված հատույցի ժամկետայնությունը:

2.9. Կազմակերպության արտադրանքն իրացված է համարվում առաքման պահին:

2.10. Իրացված արտադրանքի ֆինանսական հետևանքը (շահույթ կամ վնաս) գնահատվում է առաքված ողջ արտադրանքի գծով, անկախ դրա դիմաց դրամական հետագա հոսքերի չափից:

2.11. անհուսալի դեբիտորական պարտքերի գծով շահույթի հաշվին ստեղծվում է կասկածելի դեբիտորական պարտքերի բաժնեմասի պահուստ

2.12. կազմակերպության կողմից ստացված փոխառություններն ու վարկերը գնահատվում են առանց տոկոսավճարների:

3. Հաշվառման տեխնիկայի կիրառման տարբերակները

3.1. կազմակերպությունում հաշվապահական հաշվառումը վարվում է մեքենաօրդերային ձևով,

3.2. ակտիվների, սեփական կապիտալի և պարտավորությունների հաշվառումը վարվում է գործող հաշվային պլանով,

3.3. ներտնտեսական հաշվետվության ներկայացման և կազմման կարգը որոշվում է վարչակազմի կողմից սահմանված կանոնադրությամբ:

4. Հաշվապահական հաշվառման կազմակերպումը

4.1 հաշվապահական հաշվառումը կազմակերպությունում վարվում է հաշվապահության կողմից,

4.2. հաշվապահական հաշվառումը վարվում է կենտրոնացված կարգով,

4.3. կազմակերպությունը վարում է ֆինանսական և կառավարչական հաշվառում:

Քննարկված և հաստատված է կազմակերպության հիմնադիրների խորհրդի կողմից:

Արձանագրություն #____ «___» «_____» 200_ թ.

Հիմնադիրների խորհրդի նախագահ_____

Խորհրդի քարտուղար_____

1.5. Հաշվապահական քաղաքականության վարման սկզբունքները

Քանի որ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը մշակվում է կազմակերպության ղեկավարության կողմից, ապա հետևողականորեն վերջինիս կողմից անհրաժեշտ սկզբունքային մոտեցումներ են ցուցաբերվում այն բացահայտելիս:

Առաջին. կազմակերպության ակտիվների ու պարտավորությունների հստակ սահմանազատումը և առանձնացված հաշվառումը տնտեսավարող այլ սուբյեկտների ակտիվներից ու պասիվներից:

Այսպես, գործառնական վարձակալության (կարճաժամկետ) հանձնած հիմնական միջոցները պետք է արտացոլվեն կազմակերպության հաշվեկշռում, անկախ ժամանակավորապես կազմակերպությունից դուրս դրանց գտնվելու և շահագործելու փաստից: Մյուս կողմից, հետագա գնման իրավունքով ֆինանսական վարձակալման (երկարաժամկետ) վերցված հիմնական միջոցները, մինչև վարձակալման ավարտը և վարձավճարի ամբողջական փոխանցումը վարձատուին, չեն կարող լիարժեք դասվել սեփական միջոցներին, չնայած կազմակերպությունում դրանց առկայության և շահագործման փաստի:

Երկրորդ. կազմակերպության գործունեության անընդհատության երաշխավորումը տեսանելի ապագայում, երբ չի նախատեսվում վերջինիս լուծարում կամ տնտեսական գործունեության էական կրճատում:

Նման սկզբունքով հաշվային քաղաքականության վարման անհրաժեշտությունը պայմանավորվում է նրանով, որ հաշվետու ամսում միանվագ կատարած, բայց առաջիկա ամիսներին վերաբերող խոշոր չափի ծախսերի դուրսգրումը հաշվապահական հաշվառումը հետածգում է՝ առաջիկայում համամասնորեն բաշխելու նպատակով: Բնականաբար, կազմակերպության ղեկավարությունը երաշխավորում է տեսանելի ապագայում տնտեսական գործունեության ընթացքի ապահովումը և հետևաբար, նաև հաշվապահական հաշվառման համակարգում հետածգված ծախսերի լիարժեք դուրսգրման հնարավորությունը:

Հաշվային քաղաքականությունը մշակելիս նման սկզբունք է դրսևորվում նաև պասիվների բաժնով առաջիկայում նախատեսվող ծախսերի կամ անհուսալի դեբիտորական պարտքերի դուրսգրման գծով անհրաժեշտ պահուստների ստեղծման ժամանակ:

Երրորդ. տնտեսական գործունեության արդյունքների անհապաղ և հստակ հաշվեգրումը, երբ կազմակերպության ակտիվներում կամ պասիվներում տեղի ունեցող փոփոխությունները հաշվառման մեջ արտացոլվում են հաշվետու ժամանակաշրջանում, անկախ այդ ընթացքում դրանցով պայմանավորված դրամական ներհոսքերից կամ արտահոսքերից:

Այս սկզբունքը հաշվապահական հաշվառման համակարգում ծախսերի բաժնով ներկայացվում է հաշվարկման տեսքով: Հաշվարկվում է հիմնական միջոցների ամորտիզացիա՝ անկախ դրանց մաշվածքի դրամական փոխհատուցումից, ձևակերպվում է արտադրությունում նյութերի ծախսը, անգամ եթե ձեռք բերված պաշարների գծով դեռևս չի կատարվել վճարում մատակարարներին:

Եկամուտների ճանաչման փաստը նույնպես չի պայմանավորվում դրամական ներհոսքերով: Այսպես, թողարկված արտադրանքի գնորդներին առաքման պահին վաճառքից նախատեսվող հասույթը հաշվապահական հաշվառման համակարգում արդեն ճանաչվում է եկամուտ՝ անկախ դրա դիմաց կազմակերպության հաշվարկային հաշիվ դրամական ներհոսքից:

Հաշվեգրման սկզբունքով հաշվային քաղաքականությունը բացահայտելիս հնարավորություն է ստեղծվում առաջին հերթին համեմատման դաշտ ապահովել հաշվետու ժամանակաշրջանի ծախսերն ու եկամուտները համադրելիս և դրանով իսկ իրատեսորեն գնահատել այդ ընթացքում կազմակերպության շահույթի (վնասի) փաստացի մեծությունը:

Կազմակերպության հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը կարող է փոփոխվել միայն հետևյալ դեպքերում.

- կազմակերպության վերակազմավորման ժամանակ (համատեղում, տարանջատում),
- սեփականության փոփոխման ժամանակ (պետականից բաժնետիրականի, փայամասնականի և այլն),
- հանրապետությունում հաշվապահական հաշվառման կարգավորման օրենսդրական դաշտը փոփոխելիս:

1.6. Ֆինանսական հաշվառման սկզբունքները

Հաշվառման վարման սկզբունքները հետևյալ տասը կետով համառոտ և հստակ շարադրված են Հաշվապահական հաշվառման մասին Հայաստանի Հանրապետության օրենքում.

ա) ***անընդհատությունը***՝ կազմակերպությունը շարունակելու է իր գործունեությունը տեսանելի ապագայում և միտում կամ անհրաժեշտություն չունի լուծարվելու կամ էականորեն կրճատելու իր գործունեությունը,

բ) ***հետևողականությունը***՝ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը մի հաշվետու ժամանակաշրջանից մյուսը չպետք է փոփոխվի, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ էական փոփոխություններ են տեղի ունենում կազմակերպության գործառնությունների բնույթում, կամ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխության միջոցով տրվում է առավել էական տեղեկատվություն, կամ հաշվառումը կարգավորող օրենսդրության մեջ տեղի են ունեցել փոփոխություններ,

գ) ***հաշվեգրումը***՝ տնտեսական գործունեության արդյունքները (ակտիվները, սեփական կապիտալը, պարտավորությունները, եկամուտները, ծախսերը) հաշվապահական հաշվառման մեջ արտացոլվում են այն ժամանակ, երբ դրանք տեղի են ունեցել անկախ դրանց հետ կապված դրամական միջոցների վճարման կամ ստացման ժամկետից,

դ) ***հասկանալիությունը***՝ ֆինանսական հաշվետվությունում պարունակող տեղեկատվությունը պետք է հասկանալի լինի օգտագործողներին,

ե) ***էականությունը***՝ տեղեկատվությունը համարվում է էական, եթե նրա չբացահայտումն ազդում է ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողների՝ այդ հաշվետվությունների հիման վրա կայացրած տնտեսական որոշումների վրա,

զ) ***միասնականությունը***՝ հաշվապահական հաշվառման բնույթով և գործառույթներով նման հաշիվները ֆինանսական հաշվետվությունների մեջ պետք է միավորվեն, եթե դրանց առանձին ներկայացումը չի պարունակում էական տեղեկատվություն,

է) ***արժանահավատությունը***՝ ֆինանսական հաշվետվությունները համարվում են արժանահավատ, եթե բավարարում են հետևյալ պահանջներին՝

- ճշի նկատմամբ բովանդակության գերակայությանը, տնտեսական գործունեության արդյունքները հաշվապահական հաշվառման մեջ և ֆինանսական հաշվետվություններում պետք է հաշվառվեն և ներկայացվեն, ելնելով դրանց տնտեսական բովանդակությունից և ոչ թե իրավական ճևից,
- չեզոքությանը, ֆինանսական հաշվետվությունները չպետք է ուղղված լինեն օգտագործողների առանձին խմբի շահերի բավարարմանը,
- հաշվենկատությանը, բավարար չափի զգուշության պահպանումն է, որպեսզի ակտիվներն ու եկամուտները գերագնահատված չլինեն, իսկ պարտավորություններն ու ծախսերը՝ թերագնահատված, միաժամանակ թույլ չտալով թաքցված պահուստների ստեղծում,
- ամբողջականությանը՝ ներկայացված հաշվետվական տեղեկատվությունը պետք է լինի ամբողջական՝ էականության և արժեքի սահմաններում,

ը) ***համադրելիությունը***՝ կազմակերպության տարբեր ժամանակաշրջանների, ինչպես նաև տվյալ կազմակերպության և այլ կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է լինեն համադրելի.

թ) ***հաշվանցումը***՝ ակտիվների, սեփական կապիտալի և պարտավորությունների, եկամուտների ու ծախսերի միջև հաշվանցում չի թույլատրվում,

ժ) ***սահմանազատումը***՝ կազմակերպության ակտիվներն ու պարտավորությունները առանձնացված են այդ կազմակերպության հիմնադիրների, մասնակիցների և այլ կազմակերպությունների ակտիվներից ու պարտավորություններից:

ԽՆԴԻՐ ԱՆԸՆԴՀԱՏՈՒԹՅԱՆ ՍԿԶԲՈՒՆՔԻ ՎԵՐԱԲԵՐՅԱԼ

1. 1998 թ. ութ տարի ծառայության ժամկետով կազմակերպությունը ձեռք է բերել 8,000 դրամ արժողությամբ ոչ նյութական ակտիվ

2. 1999 թ. կազմակերպությունը կատարել է 17,000 դրամի զարգացման ծախսումներ, որից 8,000-ը կապիտալիզացվել և ակտիվ է ճանաչվել 5 տարի օգտագործման պայմանով

3. 1999 թ. կազմակերպությունը վաճառել է բաժնետոմսեր հետ գնման պարտավորությամբ, 4 տարի ժամկետով և 12,000 դրամ արժողությամբ

4. 1999 թ. սկսած կազմակերպությունը ռեզերվացրել է առաջիկա ծախսերի և վաճարումների գումարներ 2003 թ. խոշոր չափի նորոգումների համար, տարեկան ռեզերվացնելով 2,500 դրամ:

Որոշել 2000 թ. հաշվային թղթակցությունները վերոհիշյալ կետերի վերաբերյալ, առաջնորդվելով անընդհատության սկզբունքով, եթե հայտնի է դարձել, որ 2002 թ. հունվարի մեկին կազմակերպությունը դադարեցնելու է իր գործունեությունը:

ԼՈՒԾՈՒՄ

- տարեկան ամորտիզացիան «հավասարաչափ» եղանակով հաշվարկելիս կկազմի 1,000 դրամ: Հետևաբար, 2000 թ. սկզբին կուտակված մաշվածքը կկազմի 2,000 դրամ: Քանի որ 2000 թ. հայտնի դարձավ կազմակերպության լուծարման փաստը, տարեկան մաշվածքը 2000 թ. համար արդեն կկազմի 3,000 դրամ.

(8,000 – 2,000) : 2

Հետևաբար, համաձայն անընդհատության սկզբունքի, ակտիվի մաշվածքն ըստ տարիների կկազմի.

1998	-	1,000
1999	-	1,000
2000	-	3,000
2001	-	3,000
		8,000

- Ակտիվ ճանաչված զարգացման ծախսերը տարեկան պետք է ամորտիզացվեին հավասարաչափ՝ 1,600 դրամով (8,000 : 5): Քանի որ 2000թ. հայտնի դարձավ 2002 թվականին լուծարման փաստը, ուստի սկսած 2000 թ. կապիտալիզացված ակտիվի տարեկան մաշվածքը կկազմի 3,200 դրամ (8,000 – 1,600) : 2: Հետևաբար, ակտիվի ամորտիզացիան, համաձայն անընդհատության սկզբունքի, ըստ տարիների կկազմի.

1999	-	1,600
2000	-	3,200
2001	-	3,200
		8,000

- Կազմակերպությունը բաժնետոմսերի հետգնման պահուստաֆոնդ է ստեղծում տարեկան 3,000 դրամ (12,000/4): Սկսած 2000թ. ռեզերվացումը պետք է կատարվի տարեկան 4,500 դրամ (12,000 – 3,000)/2: Հետևաբար, համաձայն անընդհատության սկզբունքի, տարեկան պահուստաֆոնդի ստեղծման չափը կկազմի.

1999	-	3,000
2000	-	4,500
2001	-	4,500
		12,000

- Ըստ տարիների, նորոգման ծախսերի ռեզերվացումը կկազմի.

1999	-	2,500
2000	-	0
2001	-	0
		2,500

ԽՆԴԻՐ ՀԵՏԵՎՈՂԱԿԱՆՈՒԹՅԱՆ ՎԵՐԱԲԵՐՅԱԼ

2000թ. հունվարին կազմակերպությունը ձեռք է բերել լաբորատոր սարք 3,000 դրամով և 3 տարի օգտագործման ծառայությամբ՝ կիրառելով ամորտիզացման հավասարաչափ մեթոդը:

2000թ. հունվարին կազմակերպության արտադրական պաշարների մնացորդը պահեստում կազմել է 1,000 դրամ՝ 10 կգ-ի դիմաց, իսկ մուտքը.

Աղյուսակ 1. կազմակերպության արտադրական պաշարների մնացորդ

ամիսներ	*քանակը (կգ)*	*միավորի գինը (դր)*	*գումարը*
հունվար	10	150	1,500
փետրվար	10	200	2,000
մայիս	18	250	4,500
սեպտեմբեր	10	800	8,000
հոկտեմբեր	20	1,000	20,000
դեկտեմբեր	20.8	1,200	25,000

Պաշարների ելքը տարվա ընթացքում կազմել է 90.8 կգ, որից.

մայիս 30 կգ

սեպտեմբեր 20 կգ

դեկտեմբեր 40.8 կգ

Այսպիսով, 2000 թվականին՝ սկսած մայիս ամսից, տեղի է ունեցել գերսղաճ (տես՝ միավորի գինը), որը կազմակերպությանը ստիպել է փոխել իր հաշվային քաղաքականությունը: Եթե մինչև մայիս ամիսը հաշվապահությունում հիմնական միջոցները ամորտիզացվել են «հավասարաչափ» եղանակով, ապա հունիսից գերսղաճի պայմաններում կիրառվել է մաշվածքի արագացված մեթոդը:

Փոխվել է նաև նյութերի ծախսի գնահատման հաշվային քաղաքականությունը: Եթե մինչև հունիս ամիսը պաշարների ծախսը գնահատվել է «Առաջին մուտք առաջին ելք» (ԱՄԱԵ) եղանակով, ապա մայիսից սկսած կիրառվել է ծախսերի գնահատման «Վերջին մուտք առաջին ելք» (ՎՄԱԵ) եղանակը, որով գերսղաճի պայմաններում բարձրանում է թողարկման ինքնարժեքը, իջնում շահույթի մակարդակը, և, հետևաբար, կրճատվում շահութահարկի գծով պարտավորությունը:

Օգտվելով հետևողականության սկզբունքից, պարզենք, թե ներկայացված հաշվարկներից որը պետք է արտացոլվի կազմակերպության 2000 թ. ֆինանսական հաշվետվությունում.

Աղյուսակ 2. Հետևողականության սկզբունք

Ամիսներ	Պաշարների ելքը	Ամորտիզացիա	
1	2	3	
հունվար		83.3	Հավասարաչափ
փետրվար		83.3	
մարտ	10կգ x 100 + 10կգ x 150 + 10կգ x 200 = 4,500	83.3 [3,000 : (3 x 12)]	
ապրիլ		83.3	
մայիս		83.3	Արագացված
հունիս		220	
հուլիս		200	
օգոստոս		180	
սեպտեմբեր	10կգ x 800 + 10կգ x 250 = 10,500	160	
հոկտեմբեր		140	
նոյեմբեր		120	
դեկտեմբեր	20.8կգ x 1,200 + 20կգ x 1,000 = 44, 960	100	
ընդամենը	*59, 960*	*1,536.5*	

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

Տարի	Պաշարների ելք	Ամորտիզացիա
2000 թ.	10կգ x 100 + 10կգ x 150 + 10կգ x 200 + 18կգ x 250 + 10կգ x 800 + 20կգ x 1,000 + 12.8կգ x 1,200 = 52,360	3,000 : 3 = 1,000

Այսպիսով, հաշվապահը ֆինանսական հաշվետվությունում պաշարների ծախսը ցույց է տվել 59.960 դրամով, իսկ միջոցների ամորտիզացիան՝ 1,536.5: Խախտելով հետևողականության սկզբունքը՝ թույլ է տրվել ինքնարժեքի անհիմն բարձրացում.

(59.960 + 1,536.5) – (52.360 + 1,000) = 8,136.5

Համաձայն հետևողականության սկզբունքի, անկախ գերսղաճի փաստի, հաշվապահը պարտավոր էր սկսած հունիսից ծախսերը ճանաչել այնպես, ինչպես որ արվում էր հաշվետու ժամանակաշրջանի առաջին ամիսներին:

ԽՆԴԻՐ ՀԱՇՎԵՆԿԱՏՈՒԹՅԱՆ ՍԿԶԲՈՒՆՔԻ ՎԵՐԱԲԵՐՅԱԼ

Ընդունենք, որ բաժնետիրական կազմակերպության ակտիվները բաղկացած են միայն շինություններից ու սարքավորումներից, որոնց մաշվածքի ձևակերպումները հաշվարկների պարզեցման նպատակով չեն ներկայացվում:

Կազմակերպության հաշվեկշիռը պարզեցված ունի հետևյալ տեսքը.

Աղյուսակ 3. Հաշվեկշիռ առ 01.01.1999 թ.

Ծածկագիր	Ակտիվներ	Գումար	Ծածկագիր	Կապիտալ	Գումար
1111	Շինություններ	10,000	311	Բաժնեհավաք	15,000
1114	Սարքավորումներ	5,000			
	Հաշվեկշիռ	15,000		Հաշվեկշիռ	15,000

1999թ. կատարվել է ակտիվների շուկայական արժեքի փոփոխություն, որով 10%-ով նվազել են սարքավորումների, իսկ 20%-ով ավելացել շինությունների գները:

2000թ. մայիսին ձեռնարկությունը վաճառեց իր ակտիվները:

Պահանջվում է ներկայացնել հաշվեկշիռն 01.01.2000թ. դրությամբ և 2000 թ. համար կազմել լուծարային թղթակցությունները:

ԼՈՒԾՈՒՄ

Համաձայն հաշվենկատության սկզբունքի, շենքերի թանկացումը չի ճանաչվի որպես շահույթ (այն կարվեր միայն վաճառքի դեպքում), իսկ սարքավորումների էժանացումը անմիջապես վնաս կճանաչվի: Հետևաբար, 2000 թ հաշվեկշիռը կունենա հետևյալ տեսքը.

Աղյուսակ 4. Հաշվեկշիռ առ 01.01. 2000 թ.

1999 թ. ֆինանսական արդյունքների հաշվետվություն

	Ակտիվներ	Գումար		Կապիտալ	Գումար
1111	Շինություններ	12,000	311	Բաժնեհավաք	15,000
1114	Սարքավորումներ	5,000	321	Կապիտալի վերագնահատում	2,000
124	Նվազեցումներ վերագնահատումից	(500)			
343	Վնաս	500			
	Հաշվեկշիռ	*17,000*		Հաշվեկշիռ	*17,000*

վնաս արժեզրկումից …… 500

2000 թ. մայիսին ձեռնարկությունը վաճառեց իր ակտիվները: Այս դեպքում շահույթը, որը չէր ճանաչվել շենքերի արժեքային աճից, արդեն կգրանցվի, իսկ ինչ վերաբերում է սարքավորումների վնասին, այն չի արձանագրվի, որովհետև հայտնաբերման պահին (01.01.2000) այն արդեն իսկ ճանաչվել էր:

Հետևաբար շուկայական արժեքով ակտիվների վաճառքի հաշվային թղթակցությունները կլինեն.

- հաշվեկշռից օտարելիս.

Դտ 721 ……12,000
Կտ 111 ……12,000

- գումարը մուտքագրելիս.

Դտ 252……..12,000
Կտ 621……..12,000

- վերագնահատման շահույթը ճանաչելիս (վերագնահատման օգուտը իրացվեց).

Դտ 321……..2,000
Կտ 3431……..2,000

Հետևաբար, ակտիվների վաճառքից հետո ֆինանսական հաշվետվությունը կկազմվի հետևյալ տեսքով.

Ֆինանսական արդյունքների հաշվետվություն 2000 թ. I կիսամյակի համար շահույթ՝ ակտիվների արժեքի աճից……2,000

Վերագնահատումը կատարվեց 1999թ. սակայն իր արդյունքների մի մասով գրանցվեց 2000թ. հունվարի 1-ին (վնասի բաժնով), իսկ մյուս մասով՝ 2000 թ. մայիսի 31-ին (շահույթի բաժնով): Հետևաբար, հաշվենկատության սկզբունքով, տարբեր ժամանակաշրջաններում գրանցվեցին նույն պահին առաջացած օգուտն ու վնասը:

ԽՆԴԻՐ ՀԱՇՎԵԳՐՄԱՆ ՍԿԶԲՈՒՆՔԻ ՎԵՐԱԲԵՐՅԱԼ

Համաձայն հաշվեգրման սկզբունքի, որոշել կազմակերպության 2000թ. գործունեության ֆինանսական հետևանքը, եթե հայտնի է, որ.

1. 2000թ. հունիսին գնորդին առաքվել է 10,000 դրամի ապրանք, պայմանով, որ վճարումը պետք է կատարվի 2001 թ. փետրվարին,

2. 2000թ. մարտին կատարվել է ֆինանսական ներդրում մեկ տարի ժամկետով, պայմանով, որ տարեկան փոխառուն կազմակերպությանը պետք է փոխանցի 10% շահաբաժին, վերցրած 12,000 փոխառության դիմաց,

3. 2000թ. հունիսին առաքված արտադրանքի ինքնարժեքը, որը պետք է փոխհատուցվի 2001թ. փետրվարին, կազմում է 8,000 դրամ,

4. 2000թ. օգոստոսին, կազմակերպությունը վարչական շենքի ապահովագրության համար (10 ամիս ժամկետով) մուծել է ապահովագրական ֆիրմային ապահովագրության ողջ գումարը 500 դրամ գումարով,

5. 2000թ. նոյեմբերին ստացվել է 5,000 դրամ այլ կազմակերպություններից կանխավճար այն պայմանով, որ մինչև 2001թ. մարտի 1-ը պետք է գնորդին հավասարաչափ առաքվի 5,000 դրամ գումարի արտադրանք: Արտադրանքի թողարկումը սկսվել է անմիջապես կանխավճարի ստացումից հետո, որը տևելու է 5 ամիս, յուրաքանչյուր ամսում ծախսելով 800 դրամ գումար,

6. 2000թ. շահութահարկի դրույքը կազմում է հարկվող շահույթի 25 %-ը, որը պետք է մուծվի 2001 թվականի ապրիլին,

7. 2000թ. շահույթի ձևակերպումը կներկայացվի հաշվեգրմամբ:

ԼՈՒԾՈՒՄ

1. 2000թ. հունիսին գնորդին առաքվել է 10,000 դրամի ապրանք, պայմանով, որ վճարումը պետք է կատարվի 2001թ. փետրվարին

Դտ 221 ……10,000
Կտ 611 ……10,000

2. 2000թ. մարտին կատարվել է ֆինանսական ներդրում մեկ տարի ժամկետով, պայմանով, որ փոխառուն տարեկան կազմակերպությանը պետք է փոխանցի 10% շահաբաժին, վերցրած 12,000 փոխառության դիմաց

Դտ 147 ……1,000
Կտ 627 ……..1,000

$$\frac{(12{,}000 \times 0.1) \times 10\ \text{ամիս}}{12}$$

3. 2000թ. հունիսին առաքված արտադրանքի ինքնարժեքը, որը պետք է փոխհատուցվի 2001թ. փետրվարին, կազմում է 8,000 դրամ:

Դտ 711 ……8,000
Կտ 215 ……..8,000

4. 2000թ. օգոստոսին կազմակերպությունը վարչական շենքի ապահովագրության համար (10 ամիս ժամկետով) մուծել է ապահովագրական ֆիրմային ապահովագրության ողջ գումարը՝ 500 դրամ,

Դտ 714 ……250
Կտ 224 ……..250

$$[\ (500 \times 5) : 10\ ]$$

5. 2000թ. նոյեմբերին ստացվել է այլ կազմակերպություններից կանխավճար այն պայմանով, որ 2001թ. մարտին պետք է գնորդին առաքվի 5,000 դրամ գումար արտադրանք: Արտադրանքի թողարկումը սկսվել է անմիջապես կանխավճարի ստացումից հետո, որը տևելու է 5 ամիս, յուրաքանչյուր ամսում ծախսելով 800 դրամ գումար:

Դտ 523 ……..2, 000
Կտ 611 ……..2, 000

[(5,000 : 5) x 2]

Դտ 711 ……..1,600
Կտ 811 ……..1,600

(800 x 2)

6. 2000թ. շահութահարկի դրույքը կազմում է հարկվող շահույթի 25 %-ը, որը պետք է մուծվի 2 001թ. ապրիլին:

Դտ 751 ……..788
Կտ 524 ……..788

(3,150 x 0.25)

7. 2000 թ. շահույթի ձևակերպումը կներկայացվի այսպես

Դտ 611 ……10,000
Դտ 611 ……..2,000
Դտ 627 ……1, 000
Կտ 711 ……..8,000
Կտ 711 ……..1,600
Կտ 714 ……..… 250
Կտ 751 ……..788
Կտ 3431 ……..2, 352

Ծախսերն ու եկամուտները ժամանակի կտրվածքով կներկայացվեն հետևյալ կերպ.

ծախս 8,000 + 250 + 1,600 + 788
2000 թ. — 2001 թ. →
եկամուտ 10,000 + 1,000 + 2,000

1.7. Հաշվապահական ստանդարտների անհրաժեշտությունը

Շուկայական տնտեսավարման պայմանները առանձնահատուկ մոտեցումներ են պահանջում տնտեսական հարաբերությունների կարգավորման և կառավարման բնագավառում, որոնք իրենց արտացոլումն են գտնում նաև հաշվապահական հաշվառման համակարգում: Հանդես գալով որպես տնտեսավարման տեղեկատվական ապահովման կարևորագույն օղակ, հաշվապահական հաշվառումը միջնորդավորում է ձեռնարկությունների, դրանց պոտենցիալ գործընկերների, հարկային, իրավապահ կամ պետական մարմինների տնտեսահարաբերությունների կարգավորումը, որը դրսևորվում և ամփոփվում է հաշվապահական հաշվետվություններով:

Մյուս կողմից, ցանկացած հաշվապահական հաշվետվություն պահանջվում է ներկայացնել սահմանված ստանդարտներով վարվող հաշվառման հիման վրա, որը իր սպառումն է գտնում ոչ միայն հայրենական, այլև միջազգային տնտեսական տեղեկատվական դաշտում:

Սահմանված միջազգային ստանդարտներով հաշվապահության իրականացման անհրաժեշտությունը հիմնականում պայմանավորվում է հետևյալ կարևոր հանգամանքներով:

Առաջին. հաշվապահական տեղեկատվության համընդհանուր ընկալում սպառողների կողմից:

Տնտեսական տեղեկատվության սպառողներին առաջին հերթին հետաքրքրում է ներկայացվող հաշվետվությունների ընթեռնելիության աստիճանը, որը նշանակում է ոչ միայն հաշվապահական հաշվետվությունների տիպային ձևերով ներկայացում, այլև մատուցվող տեղեկատվության տնտեսական արժեքների ճշգրիտ ընկալման հնարավորություն:

Այսպես, հաշվապահական ստանդարտների համակարգի կիրառման ժամանակ տեղեկատվության սպառողին նախօրոք արդեն հայտնի է լինում, որ հաշվեկշռի ակտիվային մասով կազմակերպության պաշարների մնացորդը ներկայացնելիս հաշվապահական համապատասխան ստանդարտով պահանջվում է դրանց գնման արժեքին ավելացնել նաև տեղափոխման ծախսերը: Իսկ պասիվային մասով կանոնադրական կապիտալը ներկայացնելիս մեկ այլ ստանդարտով պահանջվում է այն ստորաբաժանել հիմնադրական կապիտալի և հետագա գործունեությունից ձևավորված լրացուցիչ կապիտալի:

Երկրորդ. հաշվառման համակարգում տնտեսավարման արդյունքների իրական ներկայացում:

Ներկայացվող հաշվետվության «ընթեռնելիության» գնահատումից հետո սպառողներին արդեն հետաքրքրում է մատուցված տեղեկատվության որակը, այսինքն տնտեսավարման փաստացի արդյունքների հավաստիությունը: Այսպես, հաշվապահական ստանդարտների համակարգի կիրառման ժամանակ տեղեկատվության սպառողին նախօրոք արդեն հայտնի է լինում, որ համապատասխան ստանդարտով պահանջվում է իրացման հասույթը ձևակերպել ոչ թե վաճառքից գումարի ստացումից հետո, այլ անմիջապես ապրանքների առաքման պահին՝ անկախ դրա դիմաց դրամական ներհոսքերի առկայության:

Երրորդ. հաշվապահական տեղեկատվության համադրելիության ապահովում:

Տնտեսական որոշումներ իրականացնելիս ինչպես կազմակերպության ներսում, այնպես էլ նրա առկա և պոտենցիալ գործընկերների շրջանակներում հաճախակի պահանջվում է միջձեռնարկատիրական համեմատություններ կատարել, որն իրականացվում է հաշվապահական ստանդարտներով մշակված տեղեկատվության ներկայացումով:

Փաստորեն, ստանդարտներով հաշվապահության վարումը հնարավորություն է ստեղծում համեմատման միևնույն դաշտում ընդգրկելու բազմաբնույթ ձեռնարկատիրական սուբյեկտներին՝ միաժամանակ դրանց միջև համադրելիության որակի ապահովմամբ:

Չորրորդ. ճկուն հաշվային քաղաքականության իրականացման դաշտի ապահովում:

Հաշվապահական հաշվառման ստանդարտների կիրառումը հիմնականում ծառայելով տնտեսական տեղեկատվության սպառողների շահերին, հաշվի է առնում նաև ձեռնարկությունների պահանջները հաշվառման կարգի վերաբերյալ:

Հաշվապահական ստանդարտների կիրառումը հաշվային մեթոդաբանության ունիֆիկացմանը զուգահեռ թույլ է տալիս սահմանված դեպքերում ճկուն հաշվապահական քաղաքականության վարում, որը նշանակում է հաշվառման կազմակերպման ուղիների ընտրման հնարավորության ընձեռում:

Այսպես, հիմնական միջոցների մաշվածքը հաշվառելիս, ելնելով տվյալ ակտիվի բնույթից, ձեռնարկությունն ինքն է որոշում ամորտիզացիայի հաշվարկման եղանակը (հավասարաչափ, արագացված և այլն): Կամ ինքնարժեքի կալկուլյացման եղանակների ընտրությունը՝ կապված արտադրության առանձնահատկությունից, նույնպես թողնվում է տվյալ ձեռնարկության հայեցողությանը:

Ինքնաստուգման հարցեր

1. Թվարկեք ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողներին:
2. Որո՞նք են ֆինանսական հաշվապահության հիմնական սկզբունքները:
3. Ինչպիսի՞ բաժիններից է կազմված հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության օրինագիծը:
4. Ինչպիսի՞ն է հաշվապահական հաշվառման ստանդարտների դերը որոշումների կայացման գործընթացում:

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

ԳԼՈՒԽ 2. ՀԱԾՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՍՏԱՆԴԱՐՏՆԵՐԻ ՄԵԿՆԱԲԱՆՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

Թեմայի նպատակն է հաշվապահական հաշվառման ստանդարտների մեկնաբանումը: Այս առումով ներկայացվում են առավել հաճախակի օգտագործվող հաշվապահական ստանդարտներին առնչվող օրինակներ՝ հիմնված գործող հաշվային պլանի սկզբունքների վրա:

Ունակությունների և հմտությունների ձևարագիրը: Գլխի ուսումնասիրությունից հետո ուսանողները կկարողանան.

- հաշվապահորեն արժևորել հիմնական միջոցները և կողմնորոշվել ամորտիզացիոն հաշվարկների ընտրության հարցում,
- գնահատել պաշարների ծախսը տարբեր մեթոդներով և կատարել պաշարների հաշվեկշռային հայտագրում իրացման զուտ արժեքով,
- կողմնորոշվել ծախսումների կապիտալիզացման և դրանց ամորտիզացման հարցում,
- հասկանալ ֆինանսական և գործառնական վարձակալության հաշվառման առանձնահատկությունները,
- կազմել դրամական հոսքերի հաշվետվություն՝ ուղղակի և անուղղակի եղանակով,
- կազմել հաշվապահական հաշվեկշիռ և ֆինանսական արդյունքների հաշվետվություն:

2.1. Հաշվապահական ստանդարտների կառուցվածքը

Հաշվապահական ստանդարտները, որոնք վերաբերում են հաշվառման տարբեր ոլորտների և ներկայումս թվով մոտ 40-են, ունեն ընդհանուր նպատակ և միատիպ կառուցվածք: Ցանկացած ստանդարտի հիմնական նպատակն է՝ պարզաբանել հաշվառման օբյեկտի *ճանաչման պահը և չափման (գնահատման) մեխանիզմը*, որը պետք է առանձին ներկայացվի ֆինանսական հաշվետվություններին կից բացահայտումներում:

Այդ առումով, ստանդարտները ներկայացվում են հետևյալ կառուցվածքով.

- ստանդարտի նպատակը,
- ստանդարտի կիրառման շրջանակները,
- քննարկվող տերմինների սահմանումները (բացատրությունները),
- հաշվային օբյեկտների գնահատման (չափման) մեխանիզմների և ճանաչման պահերի որոշման ստանդարտ մոտեցումները,
- ստանդարտի շրջանակներում ընդգրկված հաշվապահական քաղաքականության անհրաժեշտ բացահայտումները:

Հաշվապահական ստանդարտներում չեն ներկայացվում հաշվառման տեխնիկան, կիրառվող հաշվային թղթակցությունները կամ անհրաժեշտ ռեգիստրները, քանի որ դրանց հիմնական նպատակը հարցի լուծման համընդհանուր սկզբունքի և դրանից բխող տարբեր մոտեցումների ներկայացումն է:

Հաշվապահական խնդիրները լուծելիս ի տարբերություն օրենքների և հրահանգների, որոնք միանշանակ ուղղորդող բնույթի են, ստանդարտները որպես կանոն, այլընտրանքային մոտեցումներ ունեն: Ստանդարտի հիմնական պահանջը կայանում է նրանում, որ հարցի լուծման ցանկացած այլընտրանքային մոտեցում պետք է իրականացվի բոլորի համար կիրառելի *ստանդարտացված կանոններով*, որպեսզի հաշվետվական տեղեկատվությունը համադրելիության և հասկանալիության որակ ունենա:

Ուստի, ցանկացած հաշվապահական ստանդարտի ներկայացում ավարտվում է հարցերի լուծման այն բացահայտումների ցանկով, որի անհրաժեշտությունը զգում է ֆինանսական հաշվետվություն կարդացողը: Միջազգային չափանիշներով հաշվապահական հաշվառումն առաջին հերթին ենթադրում է ֆինանսական հաշվետվությունների կազմման միասնականություն և հաշվային արդյունքների արժանահավատության սկզբունքի պահպանում, որն էլ հիմնականում ապահովվում է հաշվառման համընդհանուր ստանդարտների կիրառմամբ:

2.2. Հիմնական միջոցների հաշվառումն ըստ ՀՀՀՀ 16-րդ ստանդարտի

Հիմնական միջոցները ոչ ընթացիկ ակտիվների դասին են պատկանում և հաշվային համակարգում իրեց ծառայության ընթացքում հանդես են գալիս արժեքային մի քանի կտրվածքով՝ սկզբնական արժեքով, կուտակված մաշվածքով և վերագնահատված արժեքով:

Քանի որ հիմնական միջոցներին հատուկ է ծառայության երկարաժամկետայնությունը (մեկ տարուց ավելի), ապա օգտակար ծառայության ընթացքում դրանց արժեքը կարող է պարբերաբար փոփոխվել արդիականացման, արժեզրկման կամ շուկայական միջավայրով պայմանավորված վերագնահատման գործոններով: Ուստի, Հայաստանի Հանրապետության հաշվապահական հաշվառման ՀՀՀՀ 16-րդ ստանդարտի նպատակը ֆինանսական հաշվետվություններում հիմնական միջոցների գնահատման արդյունքների ներկայացման գործընթացի բացահայտումն է:

Ի՞նչպես է գնահատվում հիմնական միջոցների սկզբնական արժեքը հաշվապահական հաշվառման համակարգում:

Համաձայն ՀՀՀՀ 16-րդ ստանդարտի 14-րդ կետի, հիմնական միջոցների միավորի սկզբնական արժեքն ընդգրկում է գնման գինը, ներկրման տուրքերը և ակտիվը աշխատանքային վիճակի բերելու հետ կապված բոլոր ծախսումները:

Օրինակ, առևտրական կազմակերպությունը 1996թ. հունվարի 1-ին ձեռք է բերել մանրածախ առևտրի խանութ 500,000 դրամ արժողությամբ, 20 տարվա ծառայության ժամկետով և տաղավար՝ 40,000 դրամ արժողությամբ, 5 տարվա ծառայության ժամկետով: Ձեռք բերված ակտիվների մուտքագրման պահին կատարվել են՝ խանութի գնման միջնորդավճար և տեխնիկական անձնակազմի կողմից ներքին հարդարանքի մաքրման 500

դրամի ծախսումներ, ինչպես նաև տաղավարի տեղակայման 2,000 և շրջակայքի լուսավորման 2,500 դրամի ծախսումներ:

Այս դեպքում, մուտքագրված միջոցների սկզբնական արժեքի բաղկացուցիչների համար կձևակերպվեն հաշվային թղթակցություններ.

Խանութի գծով.

Դտ 111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ»……501,000

Կտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»……501,000 (500,000 + 1,000)

տաղավարի գծով.

Դտ 111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ»……44,500

Կտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»……44,500 (40,000 + 2,000 + 2,500)

Հիմնական միջոցները մուտքագրելիս կատարված ծախսումների գծով, որոնք չեն դիտվում որպես ակտիվի սկզբնական արժեքի բաղկացուցիչ, տրվում են հաշվային թղթակցություններ.

Դտ 7132 «Հիմնական միջոցների նորոգման, սպասարկման ծախսեր»……..500

Կտ 8131 «Սպասարկող անձնակազմին վճարման ծախսումներ»……400

Կտ 8132 «Սպասարկող անձնակազմի սոցապ վճարներ»……..…100

Ինչպես է կատարվում հիմնական միջոցների ամորտիզացման հաշվարկը:

Ակտիվների մաշվածության հաշվեգրման մեթոդներից են.

1. հավասարաչափ մեթոդը,

2. մաշվածության հաշվեգրման արագացված մեթոդներից.

ա) տարիների թվի քանակի մեթոդը,

բ) նվազող մնացորդի մեթոդը:

Հավասարաչափ մեթոդի կիրառման դեպքում ակտիվի արժեքի ամորտիզացիան հավասարաչափ է բաշխվում օգտակար ծառայության տարիների միջև

Խանութի տարեկան ամորտիզացիան կհաշվարկվի հետևյալ կերպ.

Սկզբնական արժեք - մնացորդային արժեք = 501,000 – 0 = 501,000

Օգտակար ծառայություն՝ 20 տարի

Մաշվածության հաշվեգրումը քսան տարվա համար գրանցվում է հետևյալ կերպ (տես աղյուսակ 5).

Հավասարաչափ (գծային) մաշվածքի կիրառման դեպքում առկա են երեք գործոններ, որոնց վրա պետք է ուշադրություն դարձնել.

1. բոլոր 20 տարիների ընթացքում մաշվածության ծախսերը հավասար են իրար

2. կուտակված մաշվածությունն աճում է աստիճանաբար

3. հաշվեկշռային արժեքն աստիճանաբար նվազում է, մինչև այն հասնում է գնահատված լուծարային արժեքին:

Մաշվածության հաշվեգրման արագացված մեթոդների դեպքում ակտիվը իր օգտագործման սկզբնական տարիներին ամորտիզացվում է առավել ինտենսիվ, որպեսզի վերջին տարիներին մաշվածքի բաժնեմասը դառնա ոչ էական:

ա) մաշվածքի հաշվեգրումն ըստ տարիների քանակի գումարի

Այս մեթոդով հաշվեգրվող գումարը որոշելիս յուրաքանչյուր տարվա համար օգտագործվում է մաշվածքի գործակից, որի հայտարարը հավասար է ակտիվի օգտակար ծառայության տարիների քանակի գումարին, իսկ համարիչը՝ ակտիվի ծառայության մնացորդային ժամանակաշրջանին (հակառակ հերթականությամբ):

Աղյուսակ 5. Ակտիվի ամորտիզացիայի հաշվեգրումը մաշվածքի հաշվարկման հավասարաչափ եղանակով

Ժամանակաշրջան	սկզբնական արժեք	տարեկան մաշվածություն	կուտակված մաշվածք	հաշվեկշռային արժեք
ձեռքբերման օրը	501,000	-	-	501,000
1-ին տարվա վերջը	501,000	25,050	25,050	475,950
2-րդ տարվա վերջը	501,000	25,050	50,100	450,900
3-րդ տարվա վերջը	501,000	25,050	75,150	425,850
4-րդ տարվա վերջը	501,000	25,050	100,200	400,800
--------	--------	----------	----------	--------
20-րդ տարվա վերջը	501,000	25,050	501,000	0

Օրինակ, տաղավարի սպասվող օգտակար ծառայությունը տևելու է 5 տարի: Տարիների քանակի գումարը կկազմի 15,

1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15

Հետևաբար, մաշվածքի գործակիցներն ըստ տարիների հանդես կգան

5/15, 4/15, 3/15/, 2/15, 1/15

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

Աղյուսակ 6. Մաշվածքի արագացված հաշվեգրումն ըստ տարիների

Տարիներ	Սկզբնական արժեք	Տարեկան մաշվածություն	Կուտակված մաշվածք	Հաշվեկշռային արժեք
գնելիս	44,500	-	-	44,500
1-ին տարվա վերջը	44,500	(5/15 x 44,500) = 14,833	14,833	29,667
2-րդ տարվա վերջը	44,500	(4/15 x 44,500) = 11,867	26,700	17,800
3-րդ տարվա վերջը	44,500	(3/15 x 44,500) = 8,900	35,600	8,900
4-րդ տարվա վերջը	44,500	(2/15 x 44,500) = 5,933	41,533	2,967
5-րդ տարվա վերջը	44,500	(1/15 x 44,500) = 2,967	44,500	0

Համաձայն այս մեթոդի, մաշվածության ամենից մեծ ծախսը գրանցվում է առաջին տարում, որը նվազում է ըստ հաջորդող տարիների: Կուտակված մաշվածությունը աճում է դանդաղ, իսկ հաշվեկշռային արժեքը տարեկան կտրվածքով նվազում է մաշվածքագրված գումարով՝ մինչև այն հասնում է մնացորդային արժեքին:

բ) Կրկնակի նվազող մնացորդի մեթոդ

Այս մեթոդը հիմնված է այն նույն սկզբունքի վրա, ինչ որ տարիների քանակի մեթոդը: Չնայած այն բանին, որ այն կարող է օգտագործել ցանկացած դրույք, սովորաբար ամորտիզացման օգտագործվող դրույքաչափը համարվում է հավասարաչափ մաշվածության կրկնակի դրույքը: Այս գործընթացը կոչվում է նվազող մնացորդի մեթոդ՝ մաշվածության կրկնակի դրույքով:

Աղյուսակ 7. Մաշվածքի արագացված հաշվեգրումն ըստ նվազող մնացորդի մեթոդի

Տարիներ	Սկզբնական արժեք	Տարեկան մաշվածություն	Կուտակված մաշվածություն	Հաշվեկշռային արժեք
Ձեռքբերման օրը	2,500	-	-	2,500
1-ին տարվա վերջը	2,500	(0.4 x 2,000) = 800	800	1,700
2-րդ տարվա վերջը	2,500	(0.4 x 1,700) = 680	1,480	1,020
3-րդ տարվա վերջը	2,500	(0.4 x 1, 020) = 408	1,888	612
4-րդ տարվա վերջը	2,500	(612 – 500) : 2տարի = 56	1,944	556
5-րդ տարվա վերջը	2,500	(612 – 500) : 2տարի = 56	2,000	500

Կազմակերպության ձեռք բերած լաբորատոր սարքի օգտակար ծառայությունը կազմում է 5 տարի: Համաձայն մաշվածության հաշվեգրման հավասարաչափ մեթոդի, տարեկան մաշվածության դրույքը կազմում է 20 տոկոս (100 տոկոս/5 տարի): Համաձայն մաշվածության կրկնակի դրույքով նվազող մնացորդի մեթոդի, մաշվածության դրույքը կազմում է 40 տոկոս (2 x 20 տոկոս): Հաստատագրված 40 % դրույքով յուրաքանչյուր տարի հաշվարկվում է ամորտիզացիա՝ հիմնական միջոցի ոչ թե սկզբնական, այլ մնացորդային արժեքից:

Ակտիվի սկզբնական արժեքը կազմում է 2,500 հազար, իսկ սպասվող մնացորդային արժեքը՝ 500 հազար դրամ:

Ինչպես ցույց է տրված աղյուսակում, հաստատագրված մաշվածության դրույքը միշտ կիրառվում է հաշվեկշռային (մնացորդային) արժեքի նկատմամբ: Մաշվածության ծախսը (որն առաջին տարում ընդունում է ամենից բարձր արժեքը), նվազում է հաջորդող յուրաքանչյուր տարվա ընթացքում: Եվ, վերջապես, մաշվածության դրույքը վերջին տարիներին սահմանափակվում է այն գումարով, որը նվազեցնում է հաշվեկշռային արժեքը մինչև զրոյական մեծություն:

Ի՞նչ հաճախականությամբ է կատարվում ակտիվների վերագնահատումը:

Հիմնական միջոցը, որպես ակտիվ սկզբնական ճանաչումից հետո պետք է հաշվառվի վերագնահատված գումարով այնպես, որ հաշվեկշռային արժեքը էականորեն չտարբերվի իրական արժեքից: Վերագնահատման հաճախականությունը կախված է հիմնական միջոցների իրական արժեքի փոփոխություններից:

Երբ ակտիվի հաշվեկշռային արժեքը վերականգնման հետևանքով աճում է՝ աճը վերականգնման փուլում անմիջականորեն վերագրվում է սեփական կապիտալին (ՀՀՀՀՍ 16. կետ 36), իսկ երբ ակտիվի հաշվեկշռային արժեքը վերագնահատման հետևանքով նվազում է՝ նվազման չափը ճանաչվում է որպես ծախս (ՀՀՀՀՍ 16. կետ 37):

Այսպես, 1999թ. հունվարի 1-ին քաղաքապետարանի որոշմամբ արգելվել է տվյալ կազմակերպության առևտրային տարածքում տաղավարային առևտուրը, որի հետևանքով 20%-ով բարձրացել են խանութների և 40%-ով ընկել տաղավարների շուկայական գները: Անհրաժեշտ է կատարել կազմակերպության հիմնական միջոցների վերագնահատում 1999թ. հունվարի 1-ի դրությամբ և հաշվային թղթակցություններով ձևակերպել վերագնահատումից առաջացած արժեքի աճը կամ կորուստը, եթե խանութի մաշվածքը հաշվառվել է

հավասարաչափ մեթոդով, իսկ տաղավարինն՝ արագացված ամորտիզացիայի եղանակով: Վերոհիշյալ ակտիվների լուծարային արժեքը դիտվել է ոչ էական և հետևաբար չի ընդգրկվել ամորտիզացիայի հաշվարկներում:

Երբ հիմնական միջոցների միավորը վերագնահատվում է, ապա այդ պահի դրությամբ կուտակված մաշվածությունը վերագնահատվում է ակտիվի արժեքի փոփոխմանը համամասնորեն (տես աղյուսակ 8):

Աղյուսակ 8. Հիմնական միջոցների առաջին վերագնահատման արդյունքները

Ակտիվ	Մինչ 01 1999թ վերագնահատումը				Վերագնահատումից հետո		Վերագնահատումից արժեքի աճ կամ կորուստ
	սկզբնական	մաշվածք	հաշվեկշռային	վերագնահատված	մաշվածք	հաշվեկշռային	
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*	*8*
խանութ	501,000	*75,150	425,850	601,200	90,180	511,020	100,200 -15,030 = + 5,170
տաղավար	44,500	**35,600	8,900	26,700	21,360	5,340	14,240 – 17,800 = - 3,560

* 75,150 = 501,000 x 3/20. 601,200 = 501,000 x 1.2 90,180 = 75,150 x 0.2
** 35,600 = 44,500 x (5/15 + 4/15 + 3/15), 26,700 = 44,500 x 0.6
21,360 = 35,600 x 0.6

Հետևաբար, վերագնահատման հետևանքով ձևակերպվում են հաշվային թղթակցություններ.

խանութի իրական արժեքը 20% - ով ավելացնելիս

Դտ 111 Շահագործվող հիմնական միջոցներ……100,200 (501, 000 x 1.2 – 500,000)
Կտ 321 Ակտիվների վերագնահատման արժեքի աճ……...100,200

խանութի գծով կուտակված մաշվածքը վերագնահատելիս

Դտ 321 Ակտիվների վերագնահատման արժեքի աճ……15,030 (90,180 – 75,150)
Կտ 112 Շահագործվող հիմնական միջոցների մաշվածք…… 15,030

տաղավարի իրական արժեքը 40%-ով իջեցնելիս.

Դտ 7241 Հիմնական միջոցների վերագնահատումից ծախսեր…...17,800 (44,500 – 26,700)
Կտ 124 Ակտիվների արժեզրկում……... 17,800

տաղավարի գծով կուտակված մաշվածքը վերագնահատելիս.

Դտ 112 Շահագործվող հիմնական միջոցների մաշվածք……14,240 (35,600 – 21,360)
Կտ 6241 Հիմնական միջոցների վերագնահատումից եկամուտ……..14,240

Կազմակերպության հետագա գործունեության ընթացքում, երբ նույնիսկ արդեն վերագնահատված ակտիվի իրական արժեքը էականորեն տարբերվում է հաշվեկշռային արժեքից, կատարվում է լրացուցիչ վերագնահատում:

Այսպես, 2000 թ. հունվարի1-ին քաղաքապետարանը չեղյալ է համարել 1999 թ. հունվարի 1-ի որոշումը, որի հետևանքով 30%-ով ընկել են խանութների և 90%-ով բարձրացել տաղավարների շուկայական գները: Այս դեպքում, եթե վերագնահատման աճը վերականգնում է նույն ակտիվի նախկին վերագնահատումների արդյունքում առաջացած նվազումը, այն պետք է ճանաչվի որպես եկամուտ այն չափով, որով նախապես նվազումը ճանաչվել էր որպես վնաս (ՀՀՀՀՍ 16. կետ 36): Իսկ վերագնահատման հետևանքով առաջացած նվազումը պետք է անմիջականորեն հանվի համապատասխան ակտիվի նախորդ վերագնահատումներից առաջացած աճից, այն չափով, որ նվազումը չգերազանցի նույն ակտիվի հետ կապված վերագնահատումից առաջացած աճը (ՀՀՀՀՍ 16. կետ 37):

Կազմակերպության հիմնական միջոցների վերագնահատման արդյունքները 2000թ. հունվարի 1-ի դրությամբ ներկայացնենք աղյուսակ 9-ում:

Աղյուսակ 9. Հիմնական միջոցների երկրորդ վերագնահատման արդյունքները

Ակտիվ	Մինչ 01 2000թ վերագնահատումը				Վերագնահատումից հետո		Վերագնահատումից արժեքի աճ կամ կորուստ
	սկզբնական	մաշվածք	հաշվեկշռային	վերագնահատված	մաշվածք	հաշվեկշռային	
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*	*8*
խանութ	601,200	*120,240	480,960	420,840	84,168	336,672	36,072 – 180,360 = - 144,288
տաղավար	26,700	**24,920	1,780	50,730	47,348	3,362	24,030 – 22,428 = 1,602

* 120,240 = 90,180 + 601,200 x (1/20), 420,840 = 601,200 x 0.7, 84,168 = 120,240 x 0.7
** 24,920 = 21,360 + 26,700 x (2/15), 50,730 = 26,700 x 1.9, 47,348 = 24,920 x 1.9

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

Հետևաբար, երկրորդ վերագնահատման հաշվային թղթակցությունների արդյունքները կներկայացվեն.

խանութի իրական արժեքը 30% -ով նվազեցնելիս

Դտ 7241 Հիմնական միջոցների վերագնահատումից ծախսեր ….. 95,190 (180,360 – 85,170)

Դտ 321 Ակտիվների վերագնահատման արժեքի աճ…….. 85,170

Կտ 124 Ակտիվների արժեզրկում……... 180,360 (601,200 – 420,840)

խանութի գծով կուտակված մաշվածքը վերագնահատելիս.

Դտ 112 Շահագործվող միջոցների մաշվածք……..36,072 (120,240 – 84,168)

Կտ 6241 Ակտիվների վերագնահատումից եկամուտ……..... 36,072

տաղավարի իրական արժեքը 90%-ով ավելացնելիս.

- նախորդ արժեզրկման վերականգնում.

Դտ 124 Ակտիվների արժեզրկում….. …… 17,800

Կտ 6241 Ակտիվների վերագնահատումից եկամուտ …….. 17,800

- ակտիվի արժեքին վերագնահատման մնացորդային աճի վերագրում.

Դտ 111 Հիմնական միջոցներ ……..6,230 (24,030 – 17,800)

Կտ 321 Ակտիվների վերագնահատման արժեքի աճ…. 6,230

տաղավարի գծով կուտակված մաշվածքը վերագնահատելիս.

Դտ 7241 Ակտիվների վերագնահատման ծախս……..……16,613 (22,428 – 5,815)

Դտ 321 Ակտիվների վերագնահատման արժեքի աճ……..…5,815 [6,230 x (22,428 : 24,030)]

Կտ 112 Շահագործվող միջոցների մաշվածք……22,428 (47,348 – 24,920)

Այսպիսով, ակտիվների երկրորդ վերագնահատումից հետո խանութի վերագնահատված արժեքը 2000 թ. հունվարի 1-ին կկազմի 420,840 (112 հաշվի դեբետային 601,200 մնացորդ՝ հանած 124 հաշվի 180,360 կրեդիտային մնացորդ), իսկ մաշվածքը՝ 84,168 դրամ: Տաղավարի վերագնահատված արժեքը նույն պահի դրությամբ գնահատվում է 50,730, իսկ մաշվածքը՝ 47,348 դրամ:

Ինչպես են ձևակերպվում հիմնական միջոցների վրա կատարված հետագա ծախսումները.

Հետագա ծախսումները, որոնք վերաբերում են արդեն ճանաչված հիմնական միջոցներին, ավելացվում են ակտիվի հաշվեկշռային արժեքին, եթե հավանական է, որ դրանց շնորհիվ կարձանագրվի *ապագա տնտեսական օգուտների աճ* (ստանդարտ 16, կետ 22):

Այսպես, 2001թ. հունվարի 1-ին խանութում կատարվել են 3,000 դրամի ծախսումներ՝ լրացուցիչ սառնարանային համակարգի տեղակայման և 800 դրամի՝ գործող սառնարանների նորոգման համար: Այս դեպքում, սառնարանային համակարգի ընդլայնումով ավելանում է ապրանքաշրջանառությունը և ապահովվում ակտիվի օգտագործումից ապագա տնտեսական օգուտների աճ:

Հետևաբար, հիմնական միջոցների ճանաչումից հետո կատարված հետագա ծախսումներն ավելացնում են ակտիվի արժեքը հետևյալ թղթակցություններով.

ակտիվի գծով հետագա ծախսումներ կատարելիս.

Դտ 1183 «Հետագա կապիտալացվող ծախսումներ»…….... 3,000

Կտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»……..…3,000

խանութի արժեքն ավելացնելիս.

Դտ 111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ»……..…3,000

Կտ 1183 «Հետագա կապիտալացվող ծախսումներ»……..…3,000

Աղյուսակ 10. Խանութի վերագնահատումն ու մաշվածքի ձևավորումը

	Տարվա վերջը	Սկզբնական (վերագնահատված)	Տարեկան մաշվածք (արժեք: 20 տարի)	Կուտակված մաշվածք	Հաշվեկշռային արժեք
1	1996	501,000	25,050	25,050	475,950
2	1997	501,000	25,050	50,100	450,900
3	1998	501,000	25,050	75,150 *+ 15, 030*	410,820
4	1999	501,000 + 100,200 = 601,200	30,060	120,240 *– 36,072*	517,032
5	2000	601,200 – 180,360 = 420,840	21,042	105,210	315,630
6	2001	420,840 + 3,000 = 423,840	21,192	126,402	297,438
7	2002	423,840	21,192	147,594	276,246
-----	--------	----------	21,192 x 13 տարի	----------	----------
20	2016	423,840	423,840	423,840	0

Իսկ սառնարանային համալիրի վերանորոգման ծախսումները, քանի որ կատարվել են սպասվելիք տնտեսական օգուտները միայն պահպանելու և ոչ թե հետագայում ավելացնելու նպատակով, ձևակերպվում են հաշվետու ծախսերով.

Դտ 7132 «Հիմնական միջոցների նորոգման, սպասարկման ծախսեր»……..800

Կտ 8134 «Հիմնական միջոցների նորոգման և սպասարկման ծախսումներ»……800

Այսպիսով, եթե ներկայացնենք ակտիվի արժեքային փոփոխությունների դինամիկան (տես՝ աղյուսակ 10), ապա 2001 թ. հունվարի 1-ի դրությամբ կազմակերպության խանութի վերագնահատված արժեքն արդեն կկազմի 423,840 դրամ (420,840 + 3,000), տարեկան մաշվածքը՝ 21,192 դրամ (423,000/20), իսկ կուտակված մաշվածությունը՝ 126,402 դրամ (84,168 + 420,840 /20 + 423,840/ 20): Եթե մինչև խանութի օգտակար ծառայության ավարտն այլևս

ակտիվի վերագնահատում տեղի չունենա, ապա 2016 թ. վերջում նրա հաշվեկշռային արժեքը հանդես կգա զրոյական մնացորդով :

Աղյուսակ 11. Տաղավարի վերագնահատումն ու մաշվածքի ճևավորումը

Տարվա վերջը	Արժեք (սկզբնական, վերագնահատված)	Գործակից	Տարեկան մաշվածք	Կուտակված մաշվածք	Հաշվեկշռային արժեք
1996	44,500	5/15	14,833	= 14,833	29,667
1997	44,500	4/15	11,867	= 26,700	17,800
1998	44,500	3/15	8,900	= 35,600	8,900
1999	44,500 – 17,800 = 26,700	2/15	3,560	- *14,240* = 24,920	1,780
2000	6,700 + 17,800 + 6,230 = 50,730	1/15	3,382	+ *22,428* = 50,730	0

Ինչ վերաբերում է տաղավարի արժեքային փոփոխությունների դինամիկային (տես աղյուսակ 11), ապա մինչև ակտիվի օգտակար ծառայության ավարտը (2000թ. վերջը), հաշվեկշռային արժեքով այն նույնպես հանդես կգա զրոյական մնացորդով, եթե չիրականացվի արժեքի նոր վերագնահատում:

2.3. Վարձակալության հաշվառումն ըստ ՀՀՀՀ 17-րդ ստանդարտի

Շուկայական հարաբերությունների զարգացմանը զուգընթաց, հանրապետության կազմակերպությունների տնտեսահարաբերություններում ակտիվացավ վարձակալությունը, և հետևաբար, անհրաժեշտություն ծագեց կանոնակարգելու այդ գործառույթների արդյունքների հաշվառման գործընթացն ինչպես վարձակալի, այնպես էլ վարձատուի մոտ: Այս առումով, արդիական է ՀՀՀՀՍ 17-րդ «Վարձակալություն» ստանդարտի կիրառումը, որի նպատակը վարձակալական հարաբերություններում հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության բացահայտումն է:

Ե՞րբ է վարձակալությունը համարվում ֆինանսական և ինչպես այն տարբերակել գործառնական վարձակալությունից:

Համաձայն ՀՀՀՀ 17-րդ ստանդարտի 8-րդ կետի, վարձակալությունը ֆինանսական է համարվում, երբ վարձակալած ակտիվի սեփականության իրավունքն ի վերջո փոխանցվում է վարձակալին, վարձակալը հնարավորություն ունի ակտիվը գնելու գնման ամսաթվի իրական արժեքից բավական ցածր գնով, վարձակալության ժամկետի մեջ է ներառվում ակտիվի օգտակար ծառայության մեծ մասը, կամ էլ վարձակալության սկզբում նվազագույն վարձավճարների ներկա արժեքն առնվազն հավասար է վարձակալած ակտիվի իրական արժեքին:

Ի՞նչպես պետք է վարձատուն ճանաչի ֆինանսական վարձակալության տրված ակտիվները հաշվապահական հաշվեկշռում:

Վարձատուն այդ ակտիվները պետք է ներկայացնի որպես դեբիտորական պարտք, որն իր մեջ ընդգրկում է վարձատրված ակտիվի հաշվեկշռային արժեքը և վարձակալության տոկոսավճարները:

Այսպես, կազմակերպությունը վարձակալման է հանձնում հիմնական միջոց 3 տարով, որի օգտակար ծառայության ժամկետը կազմում է 3 տարի: Վարձատրման պահին ակտիվի սկզբնական արժեքը կազմել է 50,000, իսկ մաշվածքը՝ 5,000 դրամ: Վարձավճարի գծով վարձատուն սահմանել է տարեկան 15% տոկոսադրույք, որը պետք է վճարվի վարձակալական պարտավորության հետ մեկտեղ՝ յուրաքանչյուր տարվա վերջում:

Այս դեպքում վարձատուն կձևակերպի հանձնած ակտիվը որպես դեբիտորական պարտք հետևյալ թղթակցություններով.

- Հիմնական միջոցի դուրսգրման գծով

Դտ 146 «Ֆինանսական վարձակալության սպասելիքներ»…… 55,000
Դտ 112 «Հիմնական միջոցների մաշվածք» ……5,000
Կտ 111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ» ……..…50,000

- Նախատեսվող տոկոսավճարների հաշվեգրման գծով

Դտ 146 «Ֆինանսական վարձակալության սպասելիքներ»……..13,500
Կտ 147 «Չվաստակած ֆինանսական եկամուտ……....13,500

Ի՞նչպես է վարձատուն հաշվարկում հաշվեգրվող տոկոսավճարների արժեքը:

Ակտիվի վարձակալման հանձնման պահին վարձատուն ելնում է նույն սկզբունքից, ինչ որ կցուցաբերեր միջոցի հաշվեկշռային արժեքը դեպոզիտագրելիս:

Աղյուսակ 12. Վարձավճարի և տոկոսավճարի վարձատուի հաշվարկը

Տարի	Վարձավճարի մնացորդ տարեսկզբին	Տարեկան վարձավճար	%-ներ վարձավճարի տարեսկզբի մնացորդի դիմաց
1	45,000	15,000	45,000 x 0.15 = 6,750
2	30,000	15,000	30,000 x 0.15 = 4,500
3	15,000	15,000	15,000 x 0.15 = 2,250
Ընդամենը	X	*45,000*	*13,500*

Պայմանագրով նախատեսված տարեկան վարձավճարը (տոկոսների հետ միասին) կազմում է 19,500 [(45,000 + 13,500)/3] միավոր: Հետևաբար, երրորդ տարվա վերջում վարձատուն ֆինանսական վարձակալությունից ձեռք կբերի 58,500 միավորի դրամական մուտքեր (19,500 x 3):

Ի՞նչ պայմաններ է առաջարկում վարձակալը վարձատուին, ըստ վարձակալական պայմանագրի:

1. Վարձակալությունն իրականացվում է 3 տարով:
2. Սարքավորման իրական շուկայական արժեքն է 45,000 դրամ:
3. Վարձակալական վճարները յուրաքանչյուր տարվա համար կազմում են 19,500:
4. Վարձակալության դրույքաչափը կազմում է 15%, գործարքը երկկողմանի ընդունելի է, քանի որ վարձակալման պահին բանկի դեպոզիտի դրույքը կազմում է 13%, իսկ վարկային դրույքը՝ 17%:

Աղյուսակ 13.Ստացվելիք վարձավճարի և տոկոսավճարի տարեկան բաշխման աղյուսակ վարձատուի համար

Ընդհանուր մուտքերը	Տարիներ	Սպասելիքները տարեսկզբին	*Տարեկան ստացվող*		Մուտքերը տարվա վերջին
			տոկոսավճարը	վարձավճարի բաժնեչափը	
19,500	1	58,500	6,750	19,500 – 6,750 = 12,750	45,000 – 12,750 = 32,250
19,500	2	32,250	4,500	19,500 – 4,500 = 15,000	32,250 – 15,000 = 17,250
19,500	3	17,250	2,250	19,500 – 2,250 = 17,250	17,250 – 17,250 = 0
58,500			*13,500*	*45,000*	*0*

Ի՞նչպես է վարձատուն սահմանում վարձակալական մուտքերի գրաֆիկը:

Վարձավճարների մուտքերի որոշման հիմքում դրվում է ստացվելիք վարձակալական վճարի դրամական ներհոսքը և վարձակալման եկամուտը 15 տոկոսադրույքի պայմաններում. ի՞նչ հաշվային թղթակցություններով է վարձակալը ձևակերպում ֆինանսական վարձակալության արդյունքները. Ըստ տարիների, վարձատուն կձևակերպի թղթակցություններ համաձայն վարձակալական մուտքերի գրաֆիկի.

Առաջին տարում

վարձակալությունից դրամական ներհոսքի դեպքում.
Դտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»……19,500
Կտ 146 «Ֆինանսական վարձակալության սպասելիքներ». ……19,500
վարձակալման տոկոսային եկամուտը ձևակերպելիս.
Դտ 147 «Չվաստակած ֆինանսական եկամուտ»……6,750
Կտ 627 «Ֆինանսական ներդրումներից եկամուտ»……6,750

Երկրորդ տարում

վարձակալությունից դրամական ներհոսքի դեպքում.
Դտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»……19,500
Կտ 146 «Ֆինանսական վարձակալության սպասելիքներ». ……19,500
վարձակալման տոկոսային եկամուտը ձևակերպելիս.
Դտ 147 «Չվաստակած ֆինանսական եկամուտ»……4,500
Կտ 627 «Ֆինանսական ներդրումներից եկամուտ»……4,500

Երրորդ տարում

վարձակալությունից դրամական ներհոսքի դեպքում.
Դտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»……19,500
Կտ 146 «Ֆինանսական վարձակալության սպասելիքներ». ……19,500
վարձակալման տոկոսային եկամուտը ձևակերպելիս.
Դտ 147 «Չվաստակած ֆինանսական եկամուտ»……2,250
Կտ 627 «Ֆինանսական ներդրումներից եկամուտ»……2,250

Այսպիսով, վարձակալման վերջում, վարձատուն իր ֆինանսական հաշվետվություններում ամբողջությամբ կմարի վարձակալի դեբիտորական պարտքը՝ միաժամանակ 10,000-ով ավելացնելով դրամական միջոցներն ու 13,500 –ով՝ եկամուտները:

Ի՞նչպես է վարձակալը ճանաչում ֆինանսական վարձակալությունը իր հաշվեկշռում:

Համաձայն ՀՀՀՀ 17-րդ ստանդարտի 12-րդ կետի, հաշվապահական հաշվեկշռում վարձակալը պետք է ճանաչի ֆինանսական վարձակալությունը որպես ակտիվ և պարտավորություն այն գումարով, որ վարձակալության սկզբում հավասար է վարձակալած գույքի իրական արժեքին, կամ վարձակալական նվազագույն վճարների ներկա արժեքին, եթե վերջինս ավելի ցածր է: Նվազագույն վարձավճարների ներկա արժեքի հաշվարկման ժամանակ զեղչման գործակից է հանդիսանում վարձակալության տոկոսադրույքը:

Հետևաբար, հիմնվելով վարձակալական պայմանագրի տեղեկությունների վրա, վարձակալական պարտավորությունների ներկա արժեքը վարձակալը կհաշվարկի երեք տարիների ընթացքում 15 % դրույքաչափին համապատասխան զեղչման գործակիցներով:

Աղյուսակ 14. Վարձավճարի ներկա արժեքի հաշվարկը վարձակալման սկզբին

Տարիներ	Հավասարաչափ վարձավճարը	Վարձավճարի ներկա արժեք
1	19,500	19,500 x 0.87 = 16,965
2	19,500	19,500 x 0.76 = 14,820
3	19,500	19,500 x 0.66 = 12,870
Ընդամենը	*58,500*	*44,655*

Ի՞նչպես է վարձակալը ընդհանուր վարձակալական պարտավորությունից ստորաբաժանում վարձավճարն ու տոկոսավճարը:

Ելնելով վարձակալական պայմանագրի տվյալներից, որոշվում է այն գումարը, որով վարձակալած միջոցը պետք է հաշվառվի որպես ակտիվ: Քանի որ մեր օրինակում վարձավճարների և մնացորդային գումարի ընդհանուր ներկա արժեքի (44,655) գումարը փոքր է վարձակալման պահին միջոցի իրական արժեքից (45,000), ապա հաշվեկշռում վարձակալը ակտիվ է ճանաչում ընդհանուր վարձավճարի ներկա արժեքը:

Հետևաբար, 58,500 դրամ ընդհանուր վարձակալական պարտավորությունից ակտիվ կճանաչվի 44,523 դրամը, իսկ տոկոսավճար՝ 13,845 դրամը (58,500 – 44,655), որոնց գծով վարձակալման պահին կկազմվեն թղթակցություններ.

վարձակալական պարտավորությունը ձևակերպելիս.

Դտ 119 «Ֆինանսական վարձակալությամբ ստացված հիմնական միջոցներ» ……. 44,655
Կտ 413 «Ֆինանսական վարձակալության վճարվելիք գումարներ ……..44,655

վարձակալության չկրած տոկոսային պարտքը ձևակերպելիս.

Դտ 414 «Ֆինանսական վարձակալության գծով չկրած տոկոսային ծախսեր»……13,845
Կտ 413 «Ֆինանսական վարձակալության վճարվելիք գումարներ»……..……13,845

Ինչպես է վարձակալը կազմում վարձավճարների ընդհանուր գրաֆիկը և ինչ հաշվային թղթակցություններով է ձևակերպում ստացված արդյունքները:

Վարձավճարի գրաֆիկը հաշվարկելիս վարձակալը հիմնվում է վճարվելիք ընդհանուր գումարի ներկա արժեքի (44,655) և պայմանագրային տոկոսադրույքի վրա այնպես, որ կատարվելիք վճարները հստակ ստորաբաժանվեն վարձավճարի և տոկոսավճարի (տես աղյուսակ 15):

Աղյուսակ 15. Վարձավճարի և տոկոսավճարի վարձակալի հաշվարկը վարձակալման սկզբին

Տարի	Դրամի արտահոսք	Տոկոսավճար	Պարտավորություն
1	19,500	19,500 – 16,965 = 2,535	16,965
2	19,500	19,500 – 14,820 = 4,680	14,820
3	19,500	19,500 – 12,870 = 6,630	12,870
	58,500	*13,845*	*44,655*

Յուրաքանչյուր տարի վարձակալն աղյուսակ 13-ի ցուցանիշների հիման վրա կձևակերպի հաշվային թղթակցություններ վարձավճարի և տոկոսավճարի մարման գծով:

Առաջին տարի

տարվա վերջին վարձակալական պարտավորության բաժնեմասը վճարելիս.

Դտ 413 «Ֆինանսական վարձակալության վճարվելիք գումարներ»……..19,500
Կտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»……...19,500

տոկոսավճարն առաջին տարվա ծախսերին վերագրելիս.

Դտ 728 «Ֆինանսական վարձակալության ծախսեր»……..2,535
Կտ 414 «Ֆինանսական վարձակալության գծով չկրած տոկոսային ծախսեր» ……... 2,535

վարձակալած միջոցի մաշվածքը ձևակերպելիս.

Դտ 7272 «Ֆինանսական վարձակալության տոկոսային ծախսեր ……..16,965
Կտ 121 «Ֆինանսական վարձակալած միջոցների մաշվածք»……..16,965

Երկրորդ տարի.

տարվա վերջին վարձակալական պարտավորության բաժնեմասը վճարելիս.

Դտ 413 «Ֆինանսական վարձակալության վճարվելիք գումարներ»……..19,500
Կտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»……19,500

տոկոսավճարն առաջին տարվա ծախսերին վերագրելիս.

Դտ 728 «Ֆինանսական վարձակալության ծախսեր»……4,680
Կտ 414 «Ֆինանսական վարձակալության գծով չկրած տոկոսային ծախսեր» …… 4,680

վարձակալած միջոցի մաշվածքը ձևակերպելիս.
Դտ 7272 «Ֆինանսական վարձակալության տոկոսային ծախսեր ……..14,820
Կտ 121 «ֆինանսական վարձակալած միջոցների մաշվածք»……14,820

Երրորդ տարի

տարվա վերջին վարձակալական պարտավորության բաժնեմասը վճարելիս.
Դտ 413 «Ֆինանսական վարձակալության վճարվելիք գումարներ»……..19,500
Կտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»……...19,500
տոկոսավճարն առաջին տարվա ծախսերին վերագրելիս.
Դտ 728 «Ֆինանսական վարձակալության ծախսեր»……6,630
Կտ 414 «Ֆինանսական վարձակալության գծով չկրած տոկոսային ծախսեր» …….6,630
վարձակալած միջոցի մաշվածքը ձևակերպելիս.
Դտ 7272 «Ֆինանսական վարձակալության տոկոսային ծախսեր ……12,870
Կտ 121 «ֆինանսական վարձակալած միջոցների մաշվածք»……12,870

Ի՞նչպես ճանաչել գործառնական վարձակալությունը և ի՞նչ հաշվային թղթակցություններով ձևակերպել գործարքի արդյունքները վարձատուի մոտ:

Համաձայն ՀՀՀՀ 17-րդ ստանդարտի 3-րդ կետի, ակտիվի վարձատրման գործարքը համարվում է գործառնական վարձակալություն, եթե այն չի բավարարում ֆինանսական վարձակալության պահանջներին:

Այսպես, վարձատուն, վարձակալին երկու տարվա ժամկետով գործառնական վարձակալման է հանձնել հիմնական միջոց, որի օգտակար ծառայության ժամկետը կազմում է 10 տարի, սկզբնական արժեքը վարձակալման պահին՝ 50,000, իսկ մաշվածքը՝ 20,000 դրամ:

Վարձավճարի գծով սահմանված է տարեկան 15 % տոկոսադրույք, որը պետք է վճարվի վարձակալական պարտավորության հետ մեկտեղ՝ յուրաքանչյուր տարվա վերջում:

Պայմանագրով նախատեսված տարեկան վարձավճարը (տոկոսների հետ միասին) կազմում է.

(50,000 : 10) x 0.15 + 5,000 = 5,750 դրամ

Հետևաբար, վարձատուն ըստ տարիների կձևակերպի.

վարձակալական եկամտի մուտքագրման գծով.
Դտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ» ……..…….5,750
Կտ 6143 «Գործառնական վարձակալությունից եկամուտ…… 5,750
վարձատրված միջոցի ամորտիզացիան ձևակերպելիս.
Դտ 714 «Գործառնական այլ ծախսեր»……..5,000
Կտ 112 «Հիմնական միջոցների մաշվածք»……5,000

Այսպիսով, վարձատրման վերջում կազմակերպությունը երկու տարիների համար կունենա 1,500 դրամի զուտ եկամուտ:

Ի տարբերություն ֆինանսական վարձակալության, գործառնական վարձատրման դեպքում ակտիվը դուրս չի գրվում վարձատուի հաշվեկշռից: Նույն տրամաբանությամբ, այն չի ընդգրկվում վարձակալի հաշվեկշիռ, և հետևաբար գրանցվում է արտահաշվեկշռային հաշվում հետևյալ կերպ.

վարձակալման պահին ակտիվը մուտքագրելիս.
911 «Գործառնական վարձակալությամբ ընդունած հիմնական միջոցներ»……30,000

Ինչպես է վարձակալը ճանաչում գործառնական վարձակալությունը իր հաշվետվությունում և ինչ հաշվային թղթակցություններով ձևակերպում վարձակալման արդյունքները:

Համաձայն ՀՀՀՀ 17-րդ ստանդարտի 25-րդ կետի, ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում գործառնական վարձակալության շրջանակներում վարձավճարները պետք է ճանաչվեն որպես ծախս գծային հիմունքով, որը մեր օրինակում ըստ տարիների կներկայացվի հետևյալ հաշվային թղթակցությամբ.

Դտ 714 «Գործառնական այլ ծախսեր»……..5,750
Կտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»……5,750

Վարձակալը, գործառնական վարձակալման վերջում, վերոհիշյալ թղթակցություններով երկու տարիների համար կունենա 11,500 դրամի վարձավճարի ծախս:

2.4. Պաշարների գնահատումն ըստ ՀՀՀՀ 2-րդ ստանդարտի

Պաշարներն ի տարբերություն հիմնական միջոցների, իրենց օգտագործման պահին միանվագ սպառվում են տնտեսավարման ընթացքում և, հետևաբար, չունենալով կիրառման երակարաժամկետայնություն, դասվում են կազմակերպությունների ընթացիկ ակտիվների թվին: Պաշարներն ընդգրկում են հիմնական և օժանդակ նյութերը, կիսաֆաբրիկատներն, անավարտ ու պատրաստի արտադրանքն, ապրանքները և այլն:

Ինչպե՞ս են պաշարները գնահատվում հաշվապահությունում.

Պաշարների շարժը հաշվապահությունում հաշվառվում է ***փաստացի ինքնարժեքով***, իսկ մնացորդն՝ իրացման զուտ արժեքի և փաստացի ինքնարժեքի ***նվազագույնով***: Փաստացի ինքնարժեքը ներառում է ձեռքբերման և վերամշակման ծախսումներն, իսկ իրացման զուտ արժեքը պաշարների վաճառքի հասույթն է՝ առանց կոմերցիոն ծախսերի:

Հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում միևնույն պաշարները տարբեր գներով են կազմակերպություն մուտքագրվում և հետևաբար խնդրո առարկա է դառնում մի ընդհանուր արժեքով պաշարների դուրսգրումը: Այս հարցի լուծման համար ՀՀՀՀ 2 ստանդարտն առաջարկում է երեք բանաձև՝ «Առաջին մուտք, առաջին ելքը», «Վերջին մուտք, առաջին ելքը», «Միջին կշռված արժեքը»:

ԱՄԱԵ բանաձևը ենթադրում է, որ պաշարների միավորները, որոնք գնվել կամ արտադրվել են առաջինը, ելքագրվում են առաջինը և, հետևաբար, միավորները, որոնք մնում են պաշարներում հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում, վերջին գնվածները կամ արտադրվածներն են: ՎՄԱԵ բանաձևը ենթադրում է, որ պաշարների միավորները, որոնք գնվել կամ արտադրվել են վերջինը, ելքագրվում են առաջինը և, հետևաբար միավորները, որոնք մնում են պաշարներում հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում, առաջինը գնվածները կամ արտադրվածներն են (տես ՀՀՀՀ 2-րդ ստանդարտ, կետ 21):

Միջին կշռված արժեքի բանաձևով յուրաքանչյուր միավորի արժեքը որոշվում է հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ նույնատիպ միավորների և հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում գնված կամ արտադրված նույնատիպ միավորների միջին կշռված արժեքով, ուր որպես կշիռներ են հանդես գալիս պաշարների քանակները:

Աղյուսակ 16. Նյութական պաշարների քանակագումարային շարժը

Ամսաթիվ	մուտքը			ամսվա ելքը (քանակ)	մնացորդը	
	գին	քանակ	գումար		քանակ	գումար
01.06					200	2,000
05.06	12	500	6,000			
12.06	14	100	1,400			
20.06	15	200	3,000			
28.06	18	250	4,500			
ընդամենը	x	1,050	14,900	950	300	

Ըստ

ԱՄԱԵ - 5,250, ՎՄԱԵ - 3,200, ԿՄ – 4,0456

Եթե ընդունենք, որ կազմակերպությունը հունիս ամսին մուտքագրել է 1,050 կգ պաշար և ելքագրել 950 կգ, ապա 200 կգ սկզբնական մնացորդի առկայության և մուտքագրման տատանվող գների պայմաններում պաշարների ***950 կգ ծախսը*** և վերջնական մնացորդը տարբեր մեթոդներով կգնահատվի (տես աղյուսակ 14).

ԱՄԱԵ մեթոդ.

ծախսը 200 կգ x 10 + 500 կգ x 12 + 100 կգ x 14 + 150 կգ x 15 = 11,650

մնացորդը 2,000 + 14,900 – 11,650 = 5,250

ՎՄԱԵ մեթոդ.

ծախսը 250 կգ x 18 + 200 կգ x 15 + 100 կգ x 14 + 400 կգ x 12 = 13,700

մնացորդը 2,000 + 14,900 – 13,700 = 3,200

ԿՄ մեթոդ.

ծախսը [(2,000 + 14,900) : (200 + 1,050)] x 950 կգ = 12,844

մնացորդը 2,000 + 14,900 – 12,844 = 4,056

Պաշարների ծախսի գնահատման թվարկված մեթոդներից որևէ մեկի կիրառումը նշվում է կազմակերպության հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունում, իսկ մեթոդի ընտրությունը կապվում է տնտեսավարման ռազմավարության հետ: Այսպես, գների աճի պայմաններում, եթե կազմակերպությունը ցանկանում է հասնել հնարավոր բարձր շահութաբերության, ապա կիրառում է պաշարների ծախսի գնահատման ԱՄԱԵ մեթոդը, որով կրճատվում է թողարկման ինքնարժեքը և աճում շահույթը: Իսկ հաշվետու տարվա հարկային բեռի թեթևացման նպատակով կազմակերպությունում կիրառվում է պաշարների ծախսի գնահատման ՎՄԱԵ մեթոդը, որով աճում են թողարկման ծախսերը:

Տնտեսավարման արդի պայմաններում կազմակերպությունների պաշարների հաշվեկշռային գնահատմանը նոր մոտեցումներ ցուցաբերելու անհրաժեշտություն է ծագում: Այսպես, հաշվապահական հաշվետվություններում դրանք արտացոլվում են դրամական միջոցների այն գումարով, որը ստացվում է տվյալ պահին քննարկվող ակտիվներն իրացնելիս (տես Հաշվապահական հաշվառման մասին ՀՀ օրենքը, հոդված 9, կետ գ.): Հետևաբար, անհրաժեշտություն է ծագում նաև պահպանելու հաշվենկատության սկզբունքը, երբ կազմակերպությունների ակտիվներն ու եկամուտները չեն գերագնահատվում (տես Հաշվապահական հաշվառման մասին ՀՀ օրենքը, հոդված 10, կետ է.):

Ելնելով վերոհիշյալ սկզբունքներից, կազմակերպություններում ակտիվների գնահատման ժամանակ կիրառվում է իրացման զուտ արժեքի ցուցանիշը, որը սովորական գործունեության ընթացքում վաճառքի ձևավորվող գինն է՝ հանած համալրման և վաճառքը կազմակերպելու համար անհրաժեշտ ծախսումները (տես ՀՀՀՀՍ 2, կետ 3):

Ո՞րն է իրացման զուտ արժեքի նշանակությունը պաշարները գնահատելիս.

Համաձայն ՀՀ Հաշվապահական հաշվառման օրենքի 10-րդ հոդվածի հաշվետվություններ կազմելու հաշվենկատության սկզբունքի, պաշարները չպետք է գերագնահատվեն և հետևաբար ՀՀՀՀ 2 ստանդարտի 5-րդ կետի պահանջով *պետք է չափվեն ինքնարժեքից և իրացման զուտ արժեքից նվազագույնով:* Այսինքն, *պաշարների ինքնարժեքի մասնակի դուրսգրումը իրացման զուտ արժեքի մակարդակին համապատասխանում է այն տե-*

սակետին, որ ակտիվները չպետք է արտացոլվեն ավելի բարձր գումարով, քան ակնկալվում է, որ պիտի ստացվի նրանց վաճառքից կամ օգտագործումից (տես՝ ՀՀՀՀՍ 2-ի 23-րդ կետ)*:*

Պաշարների արտադրության մեջ օգտագործելու նպատակով պահվող նյութերը և այլ պաշարները չեն վերագնահատվում ինքնարժեքից ցածր, եթե ակնկալվում է, որ պատրաստի արտադրանքը, որում դրանք ընդգրկվելու են, վաճառվելու է ինքնարժեքին հավասար կամ գերազանցող գնով: Սակայն, երբ նյութերի գների անկումը այնպիսին է, որ պատրաստի արտադրանքի ինքնարժեքը գերազանցելու է իրացման զուտ արժեքին, նյութերի ինքնարժեքը իջեցվում է մինչև իրացման զուտ արժեք:

Ի՞նչպես է իրականացվում իրացման զուտ արժեքի հաշվարկը.

Իրացման զուտ արժեքի հաշվարկը հիմնվում է պաշարների իրացումից սպասվելիք գումարի՝ ***հաշվարկի պահին եղած առավել վստահելի փաստի վրա:*** Այդ հաշվարկները կատարելիս հաշվի են առնվում գների տատանումները, համալրման և վաճառքի իրականացման ծախսումների տատանումները:

Օրինակ, եթե հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում կազմակերպությունում առկա է պաշարների հինգ հոդված, ապա դրանց 14,075 գումարի հաշվեկշռային նոր հայտագրումը իրացման զուտ արժեքով կկատարվի աղյուսակ 17-ի հաշվարկներով:

Ե՞րբ է կատարվում իրացման զուտ արժեքի վերագնահատում.

Յուրաքանչյուր հաջորդող ժամանակաշրջանում կատարվում է իրացման զուտ արժեքի նոր գնահատում: Երբ փոխվում են հանգամանքները, որոնք հանգեցրել էին պաշարների ինքնարժեքի իջեցման, դուրս գրված գումարը վերականգնվում է այնպես, որ նոր հաշվեկշռային արժեքը հանդիսանա ինքնարժեքից և վերանայված իրացման զուտ արժեքից նվազագույնը: Դա տեղի է ունենում, օրինակ, երբ պաշարի միավորը, որը վաճառքի գնի նվազման պատճառով հաշվառվում է իրացման զուտ արժեքով, դեռևս պահպանվում է, իսկ դրա վաճառքի գինը ավելացել է:

Աղյուսակ 17. Իրացման զուտ արժեքի արտացոլումը հաշվեկշռում

	ՄԻԱՎՈՐ ՊԱՇԱՐԻ					ՊԱՇԱՐՆԵՐԻ	
	ինքնար ժեք	վաճառքի գին	իրացման ծախսեր	իրացման զուտ արժեք *(ս.3 - ս.4)*	վերահաշվարկ ված արժեք *(ս.2-ի և ս.5-ի նվազագույնը)*	քանակ	արժեքը հաշվեկշռում
1	2	3	4	5	6	7	8
Ա	2	2.5	0.5	2.0	***2.0***	500	1,000
Բ	4	4.0	0.8	3.2	***3.2***	1,000	3,200
Գ	6	10.0	1.0	9.0	***6.0***	750	4,500
Դ	5	6.0	2.0	4.0	***4.0***	750	3,000
Ե	1	1.2	0.25	0.95	***0.95***	2,500	2,375
Ընդամենը							***14,075***

Ընդունենք, որ կազմակերպությունը գնել է 1,000 կգ պաշար՝ 100,000 դրամ արժեքով, որի համար փոխադրման վճարը կազմել է 10,000 դրամ: Տարվա ընթացքում վաճառվել է 750 կգ՝ յուրաքանչյուրը 150 դրամ արժողությամբ՝ կոմերցիոն 3,750 դրամ ընդհանուր ծախսերով: Տարվա վերջում կազմակերպությունում առկա է պաշարների 250 կգ, սակայն դրանցից 50-ը վնասված է: Վնասված միավորները կարող են վաճառվել յուրաքանչյուրը 25 դրամ, իսկ մնացած 200-ը՝ 150 դրամ արժեքով:

Այս դեպքում, պաշարների վերագնահատման հաշվարկները կկատարվեն հետևյալ կերպ.

ա) պաշարների ինքնարժեքը միավորի համար.

100,000 + 10,000 = 110,000/1,000 միավոր = 110

Իրացման զուտ արժեք:

- վնասված հոդվածների յուրաքանչյուր միավորի համար՝ 20:

25 – (3,750/ 750)

- չվնասված հոդվածների յուրաքանչյուր միավորի համար՝ 140:

145 – (3,750/ 750)

բ) հաշվեկշռում վերագրանցվող ինքնարժեքի և իրացման զուտ արժեքի նվազագույնը.

վնասված հոդվածներ 50 կգ x 20 = 1,000

չվնասված հոդվածներ 200 կգ x 110 = ***22,000***

պաշարների ընդհանուր արժեքը ***23,000***

գ) իրացման զուտ արժեքի ազդեցությունը վաճառքի ֆինանսական հետևանքի վրա

հասույթ վաճառքից 750 x 150 = 112,500

վաճառված ապրանքների ինքնարժեք 750 x 115 = (86,250)

վնասված հոդվածներից վնասներ.

իրացման զուտ արժեք 50 x 20 = 1,000

ինքնարժեք 50 x 110 = (5,500)
վնասված հոդվածներից կորուստներ (4,500)
Համախառն շահույթ վաճառքից
(112,500 – 86,250 – 4,500) 21,750

Ի՞նչպիսի հաշվային թղթակցություններով են ձևակերպվում պաշարների վերագնահատման արդյունքները ֆինանսական հաշվետվություններում.:

Պաշարների արժեքը նվազեցնելիս կատարվում է դեբետային գրանցում 714 «Գործառնական այլ ծախսեր» հաշվում և կրեդիտային գրանցում 218 «Պաշարների արժեքի նվազում» հաշվում:

Մեր օրինակում, վնասված հոդվածներից կորուստը 4,500 դրամ արժեքով [(110 - 20) x 50] կձևակերպվի հետևյալ հաշվային թղթակցությամբ.

Դտ 714 4,500
Կտ 218 4,500,

որով հաշվենկատության սկզբունքի պահանջով կնվազեցվի հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի պաշարների հաշվեկշռային մնացորդը (թիվ 218 կոնտրակտիվային հաշվի օգնությամբ) և միաժամանակ գործառնության վնասը կարտացոլվի նույն ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունում:

Եթե հաջորդ հաշվետու ժամանակաշրջանում կատարվի պաշարների երկրորդ վերագնահատում՝ արժեքային աճի պատճառով, ապա վերագնահատման աճը կվերագրվի ոչ թե պաշարների սկզբնական, այլ արժեզրկված գումարին: Այսպես, վնասված պաշարների գծով իրացման նոր շուկայի հայտնաբերման դեպքում, ուր արդեն միավորի վաճառքի գինը կազմում է 55 դրամ, իսկ միավորի գծով կոմերցիոն ծախսերը՝ 10 դրամ, իրացման զուտ արժեքը սահմանվում 45 դրամը, որով ձևակերպվում է վերագնահատման աճ.

Դտ 218 ..... 1,250 (45 – 20) x 50
Կտ 614 1,250

Դրանով իսկ, վնասված պաշարների նախորդ արժեզրկումը վերականգնվում է իրացման զուտ արժեքի աճի բաժնեմասով:

2.5. Զարգացման ծախսումների կապիտալիզացումն ըստ ՀՀՀՀ 38-րդ ստանդարտի

Տնտեսության վերականգնման կարևորագույն նախապայմաններից է հանդիսանում լայնածավալ ներդրումային քաղաքականության իրականացումը, որն իր մեկնարկային փուլում խոշոր ֆինանսավորման ռեսուրսների ապահովումից բացի, նախապես պահանջում է նաև հետազոտության և զարգացման ծախսումների կատարում:

Հետևաբար, միկրոտնտեսական մակարդակով նորամուծությունների իրականացմանը, որպես կանոն, նախորդում են հետազոտության և զարգացման աշխատանքները, որոնք ուղեկցվում են նշանակալից ծախսումներով: Այս առումով, արդիական է համարվում Հայաստանի Հանրապետության հաշվապահական հաշվառման 39 «Ոչ նյութական» ստանդարտի հրապարակումը, որի գործնական կիրառման մի շարք հարցերի պարզաբանումներ ներկայացվում են ստորև:

Ո՞րն է հետազոտության և զարգացման ծախսումների տարբերությունը և ինչպես տարբերակել դրանք միմյանցից:

Հետազոտության ծախսումներն ընդհանրացված նպատակային բնույթ են կրում և չեն իրականացվում կոնկրետ կանխորոշված նորամուծության նախապատրաստման համար: Իսկ զարգացման ծախսումները, հաջորդելով հետազոտության գործունեությանը, նպատակաուղղվում են արդեն հստակեցված որևէ նորամուծության ներդրմանը:

Օրինակ, եթե այլ ընտրանքային տեխնոլոգիաների որոնման 2,000 դրամ ծախսումները՝ դեռևս առարկայացած նպատակաուղղվածություն չունենալով, վերագրվում են հետազոտական գործունեությանը, ապա առևտրային գործունեության շարունակությունը չհամարվող և արդեն նախորոշված նորագույն տեխնոլոգիայի ներդրման նախապատրաստմանն ուղղված նախագծման, կառուցման, փորձարկման 15,000 դրամ ծախսումները դասվում են զարգացման գործունեությանը:

Ո՞րն է հետազոտության և զարգացման ծախսումների հաշվառման նպատակը:

Հաշվապահական հաշվառումը պետք է հստակ կողմնորոշվի հաշվետու ժամանակաշրջանի զարգացման և հետազոտման ծախսումները կազմակերպության ակտիվներին կամ ծախսերին վերագրման հարցում: Ուստի, ՀՀՀՀ 38 ստանդարտի նպատակն է ներկայացնել հետազոտության և զարգացման ծախսումների հաշվառման մոտեցումը՝ դրանց ակտիվներին կամ ծախսերին վերագրելիս:

Ի՞նչ սկզբունքով առաջնորդվել՝ հետազոտության և զարգացման ծախսումները կազմակերպության ակտիվներին կամ ծախսերին վերագրելիս:

Ըստ ՀՀՀՀՍ 38 ստանդարտի 42-րդ պարագրաֆի, բոլոր դեպքերում հետազոտության ծախսումները պետք է ճանաչվեն որպես ծախս այն հաշվետու ժամանակաշրջանում, երբ կատարվում են, պայմանավորված դրանցից ակնկալվող տնտեսական օգուտների առարկայական գնահատման բացակայությամբ:

Ինչ վերաբերում է զարգացման ծախսումներին, ապա դրանք ակտիվ են ճանաչվում, երբ զարգացման աշխատանքների արդյունքը հստակ որոշված է, իսկ նախատեսված նորամուծության իրագործելիությունը հիմնավորված՝ ներդրումն ապահովող ռեսուրսների և նորույթի իրացման շուկայի առկայությամբ: Հակառակ դեպքում, զարգացման ծախսումները վերագրվում են հաշվետու ժամանակաշրջանի ծախսերին:

Օրինակ, եթե զարգացման ծախսումներն ուղղված են 4,000 դրամով «Ա» արտադրանքի, 5,000 դրամով «Բ» արտադրանքի և 6,000 դրամով «Գ» արտադրանքի թողարկմանը, սակայն «Գ» արտադրանքի թողարկումը դեռևս ապահովված չէ իրացման շուկայով, ապա հաշվապահությունը կատարված այդ ծախսումներից 9,000

(4,000 + 5,000) դրամը ճանաչում է որպես ակտիվ, իսկ 6,000 դրամը՝ որպես հաշվետու ամսվա ծախսեր, քանի որ, կապված վաճառահանման անհնարինության հետ, «Գ» արտադրանքի նախատեսվող թողարկումից տեսանելի ապագայում տնտեսական օգուտներ առայժմ չի սպասվում:

Ի՞նչ հաշվային թղթակցություններով ձևակերպել հետազոտության և զարգացման ծախսումների իրականացումը:

Քանի որ հետազոտության ծախսումները բոլոր դեպքերում գնահատվում են որպես հաշվետու ամսվա ծախսեր, ապա իրենց կատարման պահին արձանագրվում են 815 «Հետազոտության և զարգացման ծախսումներ» հաշվի դեբետում, հետևյալ թղթակցությունների օգնությամբ.

Դտ 815……2,000 (հետազոտության ծախսերի գծով)
Կտ 527……1,300 (հաշվարկած աշխատավարձի գծով)
Կտ 525……..200 (սոցապ վճարների գծով)
Կտ 211……..500 (ծախսված նյութերի գծով և այլն)

Նույն թղթակցությունները ձևակերպվում են նաև զարգացման այն ծախսումների գծով, որոնք հաշվետու ամսում ճանաչվել են որպես ծախս:

Այնուհետև, դրանք վերագրվում են հաշվետու ամսվա ծախսերին հետևյալ թղթակցությամբ.

Դտ 717…… 2,000 (ծախսումները որպես ծախս ճանաչելիս)
Կտ 815……2,000 (ծախսումները դուրս գրելիս)

Ակտիվ ճանաչված զարգացման ծախսումները նախօրոք հավաքվում են 154 «Ոչ ընթացիկ ակտիվներ հետաձգված ծախսերի գծով» հաշվի դեբետում, այնուհետև զարգացման գործունեության ավարտից հետո՝ փոխանցվում 155 «Ոչ ընթացիկ ակտիվների գծով հետաձգված ծախսերի գծով» հաշվին: Ձևակերպվող հաշվապահական թղթակցությունները կլինեն.

- զարգացման ծախսումներն իրականացնելիս.

Դտ 815…… 9,000 (զարգացման գործընթացն իրականացնելիս)
Կտ 527……..…. 2,100 (հաշվարկած աշխատավարձի գծով)
Կտ 525 …… 400 (սոցապ վճարների գծով)
Կտ 211…… 6,500 (ծախսված նյութերի գծով և այլն)

- ակտիվ ճանաչված անավարտ զարգացման ծախսումներն արձանագրելիս.

Դտ 154……..9,000
Կտ 815……..9,000

Ի՞նչպես հաշվարկել և ձևակերպել ակտիվ ճանաչված զարգացման ծախսերի ամորտիզացիան:

Զարգացման ծախսումներն ամորտիզացվում են դրանցից բխող օգուտների արձանագրման մոդելին համապատասխան: Այսինքն, ամորտիզացիայի հաշվարկման ժամանակացույցի հիմքում դրվում է զարգացման ծախսումների հետգնման ժամանակաշրջանը կամ նորամուծության արտադրանքի քանակը:

Քանի որ դժվար է երկար ժամանակահատվածի համար կանխատեսել նոր արտադրանքի կամ տեխնոլոգիայի հետագա ծախսումները և համապատասխան հետագա տնտեսական օգուտները, ապա զարգացման ծախսումներն ամորտիզացվում են հինգ տարին չգերազանցող ժամանակաշրջանում: Ամորտիզացիան սկսվում է այն պահից, երբ արտադրանքը կամ տեխնոլոգիան պատրաստ է վաճառահանման և հաստակեցված է դրանից ակնկալվող օգուտների մուտքագրման ժամանակացույցը:

Այսպես, մեր օրինակում նորամուծության արդյունք հանդիսացող «Ա» և «Բ» արտադրանքի թողարկումն ու իրացումը նախատեսվում է առնվազն երեք տարի, որն անմիջապես հաջորդում է դրանց զարգացման ծախսումների որպես ակտիվ ճանաչմանը: Հետևաբար, այս դեպքում ամորտիզացիայի ամսական գումարը կկազմի 9,000 : (3 x 12) = 250 դրամ, իսկ հաշվային թղթակցությունը կձևակերպվի.

Դտ 714…….. 250
Կտ 155…….. 250

Ինչո՞ւ է կատարվում ակտիվ ճանաչված զարգացման ծախսումների գույքագրում և ինչպես են ձևակերպվում գույքագրման արդյունքները:

Ինչպես կազմակերպության ցանկացած ակտիվ, այնպես էլ ակտիվ ճանաչված զարգացման ծախսումները պարբերաբար ենթարկվում են գույքագրման:

Այսպես, եթե զարգացման ծախսումների ակտիվ ճանաչման երկրորդ տարվա սկզբին գույքագրմամբ պարզվում է, որ «Բ» արտադրանքի իրացման շուկան սպառվել է և նման պարագայում այլևս հնարավոր չէ այդ ուղղությամբ տնտեսական օգուտների ստացումը, ապա ակտիվ ճանաչված 9,000 դրամ զարգացման ծախսումներից «Բ» արտադրանքի 5,000 դրամ բաժնեմասը վերանայվում է արդեն որպես հաշվետու ամսվա ծախս, և իր մաշվածքով դուրս գրվում հետևյալ թղթակցությամբ.

Դտ 714……..3,334 (հաշվետու ամսվա ծախսերին վերագրումը)
Դտ 155……..1,666 [5,000 : 3] (տարեկան մաշվածքի դուրս գրումը)
Կտ 154……..5,000 (ակտիվի դուրս գրումը զարգացման ծախսումներից)

Ինչո՞ւ է կատարվում ակտիվ ճանաչված, բայց արդեն դուրս գրված զարգացման ծախսումների վերականգնում և ինչ աղբյուրներով ու հաշվային թղթակցություններով է այն ձևակերպվում:

Ակտիվ ճանաչված զարգացման ծախսումների դուրս գրումը կարող է նաև հետագա գույքագրումով վերականգնվել, եթե հանգամանքներն ու դեպքերը, ըստ որոնց կատարվել է դուրս գրումը, դադարեն գոյություն ունենալուց: Վերականգնված գումարը նվազեցվում է այն չափով, որն կճանաչվեր որպես ամորտիզացիա, եթե դուրս գրումը տեղի չունենար:

Այսպես, եթե մեր օրինակում զարգացման ծախսումների ակտիվ ճանաչման երրորդ տարվա երկրորդ կիսամյակի սկզբին պարզվի, որ հայտնաբերվել է նոր շուկա «Բ» արտադրատեսակի իրացման համար, ապա նախապես կհաշվարկվի դուրս գրված ծախսումների վերականգնվող գումարը: Այդ նպատակով, երեք տարով ակտիվ ճանաչված 5,000 դրամ զարգացման ծախսումները նախ կզեղչվեն առաջին տարում հաշվարկված ամորտիզացիայով, ապա կիջեցվեն երկրորդ տարվա և երրորդ տարվա առաջին կիսամյակի այն մաշվածքի չափով, որը չէր հաշվարկվել դուրս գրման հետևանքով.

5,000 – 1,666 (*I տարի*) – 1,666 (*II տարի*) – 833 (*III տարի՝ առաջին կիսամյակ*) = 835

Այնուհետև, որպես ակտիվ վերականգնված ծախսերի գումարը կձևակերպվի հաշվետու ժամանակաշրջանի զարգացման ծախսերի նվազման հաշվին (տես ՀՀՀՀՍ 9 ստանդարտ, պարագրաֆ 26) հետևյալ հաշվապահական թղթակցությամբ.

Դտ 154 ……. 835 (ակտիվների վերականգնում)

Կտ 714……. 835 (հաշվետու ամսվա զարգացման ծախսերի կրճատում)

2.6. Հասույթի ճանաչումն ըստ ՀՀՀՀ 18-րդ ստանդարտի

Տնտեսավարման կենտրոնական համակարգից շուկայական հարաբերությունների անցման շրջանում հանրապետությունում արդիական դարձավ տնտեսական սուբյեկտների միջև իրացման գործընթացի կարգավորումը: Եթե նախկինում իրացումը կազմակերպվում էր վարչահրամայական սկզբունքով և ճանաչվում էր միայն դրամական մուտքերց հետո, ապա ներկայումս առևտրային գործընթացը կարգավորվում է շուկայի օրենքներով, որն էլ պահանջում է նոր մոտեցումների ցուցաբերում վաճառված ապրանքների կամ կատարած ծառայությունների իրացումը ճանաչելիս: Այս առումով մեծ նշանակություն ունեցավ Հայաստանի Հանրապետության հաշվապահական հաշվառման 18 «Հասույթ» ստանդարտի կիրառումը, որը հստակեցում մտցրեց հասույթի և դրանով պայմանավորված ծախսերի գնահատման և ճանաչման մեջ:

Ո՞րն է ՀՀՀՀ 18 ստանդարտի հիմնական նպատակը:

Հասույթի հաշվառման ամենակարևոր հարցը դրա ճանաչման պահի որոշումն է: Հասույթը ճանաչվում է, երբ հավանական է, որ ապագա տնտեսական օգուտները կհոսեն կազմակերպություն և այդ օգուտները կարելի է արժանահավատորեն չափել: Ստանդարտը սահմանում է այն հանգամանքները, որոնց դեպքում վերը նշված չափանիշների պահանջները կբավարարվեն, և հետևաբար՝ հասույթը կճանաչվի: ՀՀՀՀՍ-ի նպատակն է ներկայացնել գործարքներից և իրադարձություններից առաջացող հասույթի հաշվապահական հաշվառման մոտեցումը:

Ի՞նչպես է բնորոշվում հասույթը հաշվապահական հաշվառման համակարգում. որի դեպքում վերը նշված չափանիշների պահանջները կբավարարվեն, և հետևաբար՝ հասույթը կճանաչվի:

«Հաշվապահական հաշվառման մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքով եկամուտը սահմանվում է որպես հաշվետու ժամանակաշրջանում տնտեսական օգուտների աճ՝ ակտիվների ներհոսքի կամ ավելացման, ինչպես նաև պարտավորությունների նվազման տեսքով, որը հանգեցնում է սեփական կապիտալի աճի, բացառությամբ մասնակիցների կողմից սեփական կապիտալում կատարված ներդրումների հետևանքով սեփական կապիտալի ավելացման: Եկամտի մեջ է ներառվում նաև հասույթը, որն առաջանում է սովորական գործունեության ընթացքում և կոչվում է տարբեր անվանումներով, այդ թվում՝ վաճառքներ, գանձույթներ, տոկոսներ, շահաբաժիններ և ռոյալթիներ:

Հասույթը ներառում է ստացված կամ ստացվելիք տնտեսական օգուտների միայն այն համախառն ներհոսքը, որը պատկանում է տվյալ կազմակերպությանը: Հասույթների կազմում չեն ներառվում երրորդ անձանց անունից հավաքագրված գումարները (օրինակ՝ ակցիզային հարկը, ավելացված արժեքի հարկը, հանձնուրդի պայմանագրերով ստացված գումարները՝ բացառությամբ կոմիսիոն վճարներից), որոնք տվյալ կազմակերպության համար տնտեսական օգուտներ չհամարվելով, չեն ավելացնում սեփական կապիտալը:

Ի՞նչպես է չափվում կազմակերպության հասույթը և ի՞նչ հաշվային թղթակցություններով է այն ձևակերպվում:

Համաձայն ՀՀՀՀ 18-րդ ստանդարտի 8-րդ կետի, հասույթը պետք է չափվի ստացված կամ ստացվելիք հատուցման իրական արժեքով: Գործարքի կատարման ընթացքում առաջացող հասույթը սովորաբար որոշվում է կազմակերպության և գնորդի միջև կնքված պայմանագրով: Այն չափվում է ստացված կամ ստացվելիք հատուցման իրական արժեքով, հաշվի առնելով կազմակերպության կողմից տրամադրվող ցանկացած առևտրական զեղչերի և իջեցումների գումարները:

Այսպես, երբ կազմակերպությունը գնորդին 10% զեղչով և առաքման պահին կանխիկով վաճառում է 10,000 դրամի իրական արժեքով ակտիվ, հասույթի գնահատման և արձանագրման գծով ձևակերպվում է հաշվային թղթակցություն.

Դտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ» ……9,000

Դտ 6122 «Վաճառված արտադրանքի գների իջեցում»……..1,000

Կտ 611 «Արտադրանքի վաճառքից հասույթ»……10,000

Այսպիսով հասույթը ճշտվում և ներկայացվում է նվազեցված (իրական) արժեքով:

Ե՞րբ է ճանաչվում ապրանքների վաճառքից ստացվող հասույթը:

Համաձայն ՀՀՀՀ 18-րդ ստանդարտի 13-րդ կետի, ապրանքների վաճառքից ստացվող հասույթը պետք է ճանաչվի, երբ բավարարված են հետևյալ բոլոր պայմանները՝

ա) կազմակերպությունը գնորդին է փոխանցում ապրանքների սեփականության հետ կապված ռիսկերի և փոխհատուցումների մեծ մասը,

բ) կազմակերպությունը չի պահպանում՝

I. կառավարման այն չափի մասնակցություն, որը բխում է սեփականության իրավունքից.
II. վաճառված ապրանքների նկատմամբ վերահսկողություն.
գ) հնարավոր է արժանահավատորեն չափել հասույթի գումարը,
դ) հավանական է, որ գործարքի հետ կապված տնտեսական օգուտները կհոսեն կազմակերպություն,
ե) գործարքի հետ կապված կատարված կամ կատարվելիք ծախսերը հնարավոր է արժանահավատորեն չափել:

Օրինակ, «էԼԵԿՏՐՈՆ» գործարանը 2001թ. սեպտեմբերի մեկին վաճառել է 1,000 հեռուստացույց՝ յուրաքանչյուրը 500 հազար դրամ փաստացի ինքնարժեքով և 700 հազար դրամ վաճառքի գնով, իրացման փաստաթղթերը հանձնելով գնորդին և պատասխանատվություն չկրելով ապահով առաքման համար: Վաճառքի դիմաց գումարային փոխհատուցում գնորդի կողմից առաքման պահին չի կատարվել՝ փոխարենը վերջինիս կողմից դեկտեմբերի 15-ին բողոքարկվել և հետ է վերադարձվել 150 անորակ հեռուստացույց, որը մուտքագրվել է գործարանի պահեստ:

2001 թ. դեկտեմբերի 30-ին գնորդը 850 հեռուստացույցի դիմաց դրամական փոխհատուցում է կատարել:

Պահանջվում է որոշել «էԼԵԿՏՐՈՆ» գործարանի կողմից 2001թ. սեպտեմբեր-դեկտեմբեր ամիսներին կատարած իրացման հասույթի ճանաչման պահը և ձևակերպել համապատասխան հաշվային թղթակցություններ, եթե ֆինանսական տարին ավարտվում է դեկտեմբերի 31-ին, իսկ ավելացված հարկի դրույքը կազմում է 20%:

Գնորդին առաքած հեռուստացույցներից սպասվող հասույթը 2001թ. սեպտեմբերի 1-ին կճանաչվի գործարանի կողմից, քանի որ գործարքի բովանդակությունը համապատասխանում է ՀՀՀՀ 18-րդ ստանդարտի 13-րդ կետի պահանջներին (գնորդին են փոխանցվել ապրանքների սեփականության հետ կապված ռիսկերը, վաճառքի ինքնարժեքն ու հասույթը հստակեցված են և այլն):

Հետևաբար. ***սեպտեմբերի 1-ին կձևակերպվի.***

հասույթը ճանաչելիս.
Դտ 221 «Առևտրական դեբիտորական պարտք» ……..700,000 (1,000 x 700)
Կտ 611 «Արտադրանքի վաճառքից հասույթ»……..700,000
ավելացված հարկը հաշվեգրելիս.
Դտ 221 «Առևտրական դեբիտորական պարտք» ……..140,000 (700,000 x 0,2)
Կտ 5243 «ԱԱՀ-ի գծով կրեդիտորական պարտք»……..140,000
փաստացի ինքնարժեքով ապրանքները դուրս գրելիս
Դտ 7111«Վաճառված արտադրանքի ինքնարժեք»……..500,000
Կտ 215 «Արտադրանք»……500,000 (1,000 x 500)
Դեկտեմբերի 15-ին *արդեն ճանաչված հասույթի ճշտման դեպքում՝*
ապրանքների հետդարձը ձևակերպելիս.
Դտ 6121«Վաճառված արտադրանքի հետ վերադարձում»……30,000 [150 x (700 - 500)]
Դտ 215 «Արտադրանք»……..75,000 (150 x 500)
Կտ 221 «Դեբիտորական պարտք»……..105,000 150 x 700)
հաշվեգրված ԱԱՀ-ն ճշտելիս.
Դտ 5243 «ԱԱՀ-ի գծով կրեդիտորական պարտք»……21,000 (105,000 x 02)
Կտ 221 «Դեբիտորական պարտք» ……..21,000
հետդարձի գծով փաստացի ծախսերը ճշտելիս.
Դտ 6121 «Վաճառված արտադրանքի հետ վերադարձում»……75,000 (150 x 500)
Կտ 7111«Վաճառված արտադրանքի ինքնարժեք»……75,000
Դեկտեմբերի 30-ին գնորդի կողմից 850 հեռուստացույցի դիմաց դրամական փոխհատուցում կատարելիս.
Դտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ……714,000 (850 x 700 x 1.2)
Կտ 221 «Դեբիտորական պարտք» ……714,000

Այսպիսով, տարվա վերջին հեռուստացույցի վաճառքի զուտ հասույթը կճանաչվի 595,000 դրամով (700,000 – 105,000):

2001թ. սեպտեմբերի 15-ին, գործարանը կանխավճարով ստանալով արբանյակային ալեհավաքների պատրաստման և տեղադրման պատվերի լիարժեք դրամական հատուցում 12,000 դրամ արժեքով, հոկտեմբերի 1-ին գնորդին է առաքել 25 ալեհավաք՝ յուրաքանչյուրը 400 դրամ վաճառքի գնով և 250 դրամ փաստացի ինքնարժեքով: Դեկտեմբերի 1-ին գործարանի կողմից կատարվել է 15 ալեհավաքի տեղադրում (տեղադրման ծախսերը արտադրանքի ինքնարժեքում էական մաս կազմում են): Հաջորդ 10 հատի տեղադրումը կատարվել է դեկտեմբերի 31-ին: Քանի որ, պայմանագրով գնորդին իրավունք է վերապահված առաքումից հետո չորս ամսվա ընթացքում հետ վերադարձնելու ապրանքը (անկախ որակից), ապա հունվարի 15-ին գործարան հետ է վերադարձվել վաճառված 5 ալեհավաքը:

Գնորդին «էլեկտրոն» գործարանի կողմից առաքված ալեհավաքների հասույթի ճանաչումը:

Սեպտեմբերի 15-ին չի ճանաչվի, քանի որ գործարքի բովանդակությունը չի համապատասխանում ՀՀՀՀ 18-րդ ստանդարտի 13-րդ կետի պահանջներին (գնորդին դեռևս չեն փոխանցվել ապրանքների սեփականության հետ կապված ռիսկերը): Այդ պատճառով.

Սեպտեմբերի 15-ին, գնորդից կանխավճարային գումար մուտքագրելիս կձևակերպվի հաշվային թղթակցություն.
Դտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»……12,000 (25 x 400 x 1.2)
Կտ 523 «Ստացված կանխավճարներ»……12,000

Հոկտեմբերի 1-ին, այսինքն առաքման պահին, ֆինանսական հաշվառմամբ հասույթը չի ճանաչվի, քանի որ կազմակերպությունը չի պահպանում ***կառավարման այն չափի մասնակցություն, որը բխում է սեփականության իրավունքից:*** Հետևաբար, ստացված կանխավճարը չմարելով՝ փոխարենը կձևակերպվի դեբիտորական պարտք և հետաձգված եկամուտ.

Դտ 221 «Առևտրական դեբիտորական պարտք»……12,000 (400 x 25 x 1.2)
Կտ 215 «Արտադրանք»……6,250 (250 x 25)
Կտ 429 «Հետաձգված եկամուտներ»…… 3,750 (10,000 – 6,250)
Կտ 542 «Պարտավորություններ հետաձգված հարկերի գծով»…2,000

Դեկտեմբերի 31-ին հասույթը, չնայած ալեհավաքների լիարժեք տեղադրման և ֆինանսական տարվա ավարտին, նույպես չի ճանաչվի, քանի որ դեռևս չի լրացել ապրանքի հետ վերադարձման գնորդին վերապահված իրավունքի ժամկետը:

Հունվարի 15-ին գնորդից գործարան վերադարձված 5 ալեհավաքի գծով կձևակերպվի. հետդարձի մուտքագրման գծով

Դտ 215 «Արտադրանք»……1,250 (250 x 5)
Դտ 421 «Հետաձգված եկամուտներ»…….. 750 [(400 - 250) x 5]
Կտ 221 «Դեբիտորական պարտք»…….. 2,000 (400 x 5)

Ավելացված հարկի ճշգրտման գծով.

Դտ 542 «Պարտավորություններ հետաձգված հարկերի գծով»……..400 (5 x 400 x 0.2)
Կտ 221 «Դեբիտորական պարտք»…… 400

2002թ. փետրվարի 1-ին, երբ կլրանա ապրանքի հետ վերադարձման գնորդի իրավունքի ժամկետը, վաճառված 20 ալեհավաքների հասույթը կճանաչվի հետևյալ թղթակցությամբ.

հասույթն ու ծախսերը ճանաչելիս.

Դտ 7111 «Վաճառված արտադրանքի ինքնարժեք»…….. 5,000 (20 x 250)
Դտ 421 «Հետաձգված եկամուտներ»……3,000 [20 x (400 - 250)]
Կտ 611 «Արտադրանքի վաճառքից հասույթ»…….. 8,000

գնորդից ստացված կանխավճարը փոխհատուցելիս.

Դտ 523 «Ստացված ընթացիկ կանխավճարներ»……12,000
Կտ 221 «Դեբիտորական պարտք» …….. .9,600 (20 x 400 x 1.2)
Կտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»……2,400 (5 x 400 x 1.2)

վաճառքի ավելացված արժեքի հարկը ձևակերպելիս.

Դտ 542 «Պարտավորություններ հետաձգված հարկերի գծով»…..1,600 (20 x 400 x 0.2)
Կտ 524 «Կրեդիտորական պարտք բյուջեին»……..1,600

2.7. Հետաձգված հարկերի ճանաչումն ըստ ՀՀՀՀ 12-րդ ստանդարտի

Հաշվառման համակարգում ընդգրկվում են նաև ակտիվներ և պարտավորություններ, որոնք ծագում են հաշվապահական ստանդարտներով և հարկային օրենսդրությամբ նախատեսվող եկամուտների կամ ծախսերի ճանաչման պահի անհամապատասխանությունից:

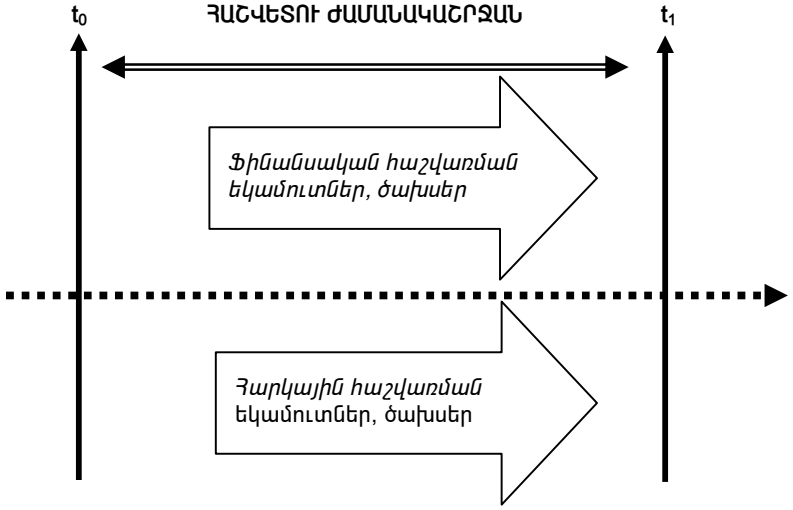
Ժամանակագրական տեսանկյունից, հարկային տարբերություններ առաջանում են այն դեպքում, երբ եկամուտը կամ ծախսը հաշվապահական շահույթի կազմում ներառվում են մեկ ժամանակաշրջանում, իսկ հարկվող շահույթի կազմում՝ այլ ժամանակաշրջանում:

Հետևաբար, եթե հաշվետու ժամանակաշրջանում եկամուտների և ծախսերի ճանաչման պահերը ֆինանսական և հարկային հաշվառման համակարգերում համընկնում են, ապա հարկային ժամանակավոր տարբերություններ չեն առաջանում (տես նկար 1):

Հաշվապահական տեսանկյունից, ժամանակավոր տարբերությունները, ակտիվի կամ պարտավորության հաշվեկշռային արժեքի և դրա հարկային բազայի միջև եղած տարբերություններն են, որոնք լինում են.

հետաձգված հարկային պարտավորություններ, երբ ապագայում աստիճանաբար մարվելով, հանգեցնում են հարկվող գումարների ***առաջացման,***

հետաձգված հարկային ակտիվներ, երբ ապագայում աստիճանաբար մարվելով, հանգեցնում են հարկվող գումարների ***նվազեցման***:

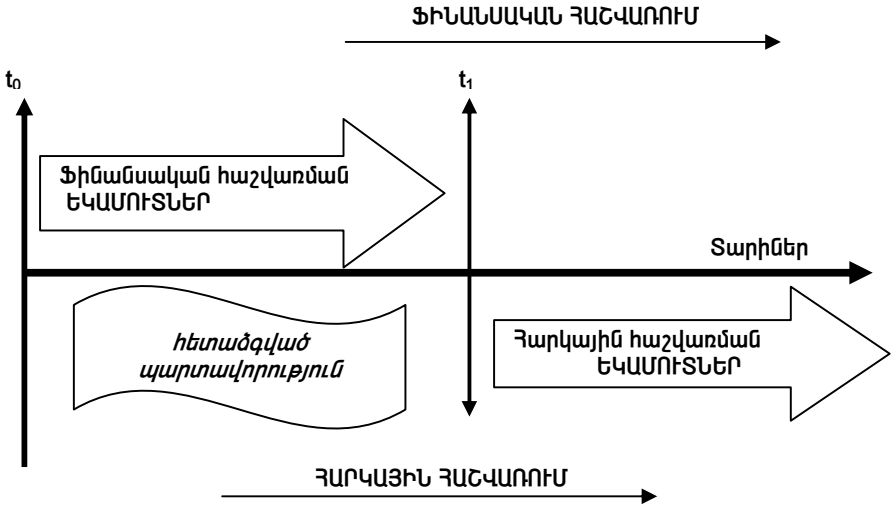


Նկար 1.Եկամուտների և ծախսերի ճանաչման պահերի համընկնումը ֆինանսական և հարկային համակարգերում

Հետաձգված հարկային պարտավորությունների առաջացումը տեղի է ունենում երկու դեպքում

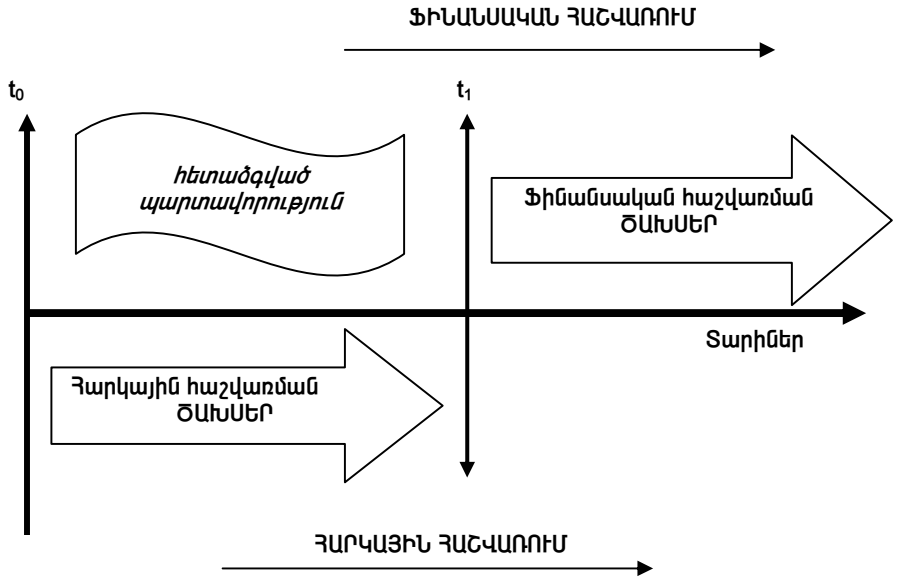
Առաջին. երբ ըստ հաշվապահական հաշվառման ստանդարտների, երկարաժամկետ բնույթ կրող գործարքին վերաբերող եկամուտները ճանաչվում են մաս առ մաս ըստ հաշվետու առանձին ժամանակաշրջանների, իսկ համաձայն շահութահարկի մասին օրենքի, դրանք ամբողջությամբ ճանաչվում են միայն գործարքի լրիվ ավարտման պահին, այսինքն հաշվետու ժամանակաշրջանին հաջորդող ժամանակաշրջանում: Հետևաբար, ֆինանսական եկամուտները առաջ են անցնում հարկային եկամուտներից (տես նկար 2):

$Е_ф > Е_հ$ ⇨ հետաձգված հարկային պարտավորություններ



Նկար 2. Հետաձգված հարկային պարտավորությունների առաջացումը

$Ō_ֆ < Ō_հ$ ⇨ հետաձգված հարկային պարտավորություններ

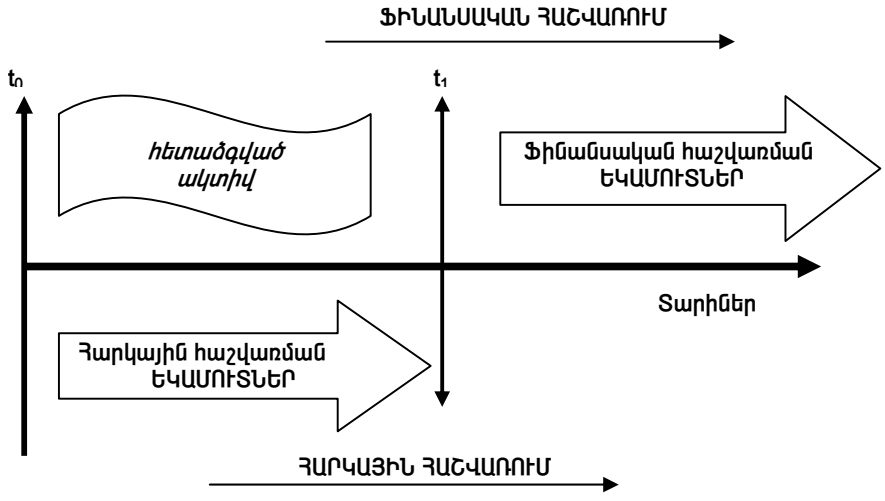


Նկար 3. Հետաձգված հարկային պարտավորությունների առաջացումը

Երկրորդ.

երբ ըստ հաշվապահական հաշվառման ստանդարտների, հաշվետու ժամանակաշրջանի գործարքին վերաբերող ծախսերը կապիտալացվում և մաս առ մաս ճանաչվում են ***հաջորդող ժամանակաշրջաններում***, իսկ համաձայն շահութահարկի մասին օրենքի, դրանք ամբողջությամբ ճանաչվում են իրենց կատարման պահին, այսինքն ***հաշվետու ժամանակաշրջանում***: Հետևաբար, հարկային ծախսերը ***առաջ են անցնում*** ֆինանսական ծախսերից (տես 6):

$Ե_ֆ < Ե_հ$ ⇨ հետաձգված հարկային ակտիվներ

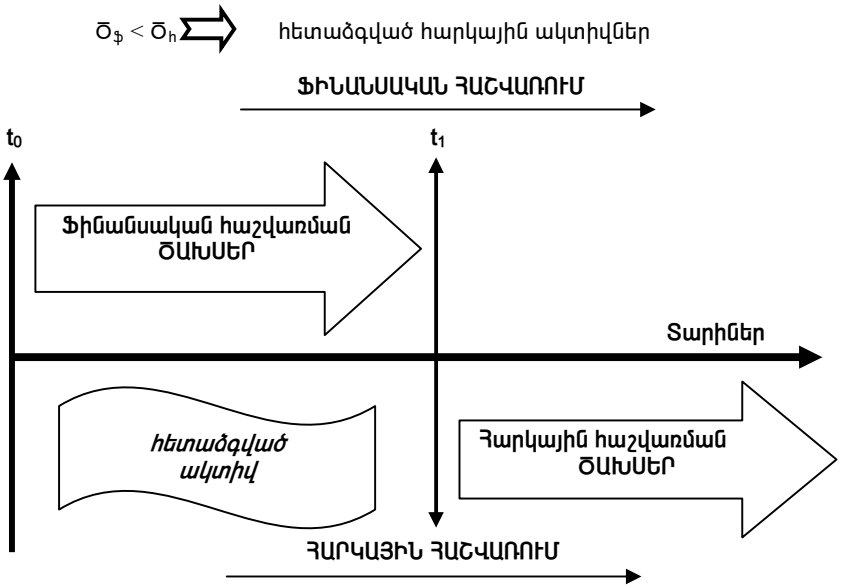


Նկար 4. Հետաձգված հարկային ակտիվների առաջացումը

Հետաձգված հարկային ակտիվների առաջացումը տեղի է ունենում երկու դեպքում,

Առաջին.

երբ ըստ հաշվապահական հաշվառման ստանդարտների, հաշվետու ժամանակաշրջանի գործարքին վերաբերող եկամուտը միայն որոշակի պայմանների բավարարումից հետո է ճանաչվում ***հաջորդող ժամանակաշրջաններում***, իսկ շահութահարկի մասին օրենքով, եկամուտը ճանաչվում է անմիջապես՝ ստացման իրավունքը ձեռք բերելիս, այսինքն գործարքի կատարման ***հաշվետու ժամանակաշրջանում***: Հետևաբար, ֆինանսական եկամուտները ***հետ են ընկնում*** հարկային եկամուտներից (տես նկար 4):



Նկար 5. Հետաձգված հարկային ակտիվների առաջացումը

Երկրորդ.

երբ ըստ հաշվապահական հաշվառման ստանդարտների, հաշվետու ժամանակաշրջանի գործարքին վերաբերող ծախսերը **առաջ են անցնում** հարկային օրենսդրությամբ սահմանված ծախսերից (տես նկար 5):

Հարկային ժամանակավոր տարբերությունների հաշվառման կարգը ներկայացվում է հարկային հաշվապահության բաժնում:

2.8. Դրամական հոսքերի հաշվետվությունն ըստ ՀՀՀՀ 7-րդ ստանդարտի

Դրամական միջոցների հոսքերի մասին տեղեկատվությունը օգտակար է դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ ստեղծելու կազմակերպության կարողությունը գնահատելիս, քանի որ այն թույլ է տալիս օգտագործողներին մշակելու նոր մոդելներ տարբեր կազմակերպությունների ապագա դրամական միջոցների հոսքերի ներկա արժեքները գնահատելու և համադրելու համար: Այն նաև բարձրացնում է տարբեր կազմակերպությունների գործունեության ցուցանիշների համեմատելիության աստիճանը, քանի որ բացառում է նույն գործարքների կամ իրադարձությունների նկատմամբ հաշվապահական հաշվառման տարբեր մեթոդների կիրառման ոչ ցանկալի հետևանքները: Այդ իսկ պատճառով կարևորվում է Հայաստանի հանրապետության հաշվապահական հաշվառման թիվ 7 «Հաշվետվություն դրամական միջոցների հոսքերի մասին» ստանդարտի կիրառումը, որի նպատակը դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ ստեղծելու կազմակերպության կարողության գնահատումն է:

Ի՞նչպես են ներկայացվում դրամական հոսքերը ֆինանսական հաշվետվությունում:

Համաձայն ՀՀՀՀ 7-րդ ստանդարտի 8-րդ կետի, դրամական հոսքերը ներկայացվում են գործառնական, ֆինանսական և ներդրումային կտրվածքով: Գործառնական գործունեության արդյունքում առաջացող դրամական հոսքերը գոյանում են կազմակերպությանը եկամուտ բերող հիմնական գործունեությունից և որպես կանոն հանդիսանում են զուտ շահույթում կամ վնասում ընդգրկված գործառնությունների արդյունք (ապրանքների վաճառք, ծառայություններից հասույթ, մատակարարների, կապալառուների և հարկային պարտավորություններ):

Ներդրումային գործունեությունից առաջացող դրամական միջոցների հոսքերը պահանջում են առանձին բացահայտում, քանի որ դրանք ցույց են տալիս այն ռեսուրսների վրա կատարած վճարումների չափը, որոնք պետք է գոյացնեն ապագա շահույթները և դրամական միջոցների հոսքերը (տես 14-րդ կետ): Ներդրումային գործունեությամբ պայմանավորված դրամական միջոցների հոսքեր են առաջացնում երկարաժամկետ ակտիվների ձեռքբերումն ու վաճառքը, այլ կազմակերպությունների սեփական կապիտալի մասնակցության և պարտքային արժեթղթերի ձեռքբերումը, փոխատվություններն ու վարկային գործարքները:

Ֆինանսական գործունեությունից առաջացող դրամական միջոցների հոսքերը պահանջում են առանձին բացահայտում, քանի որ օգտակար են կազմակերպությանը կապիտալ տրամադրող անձանց կողմից ապագա դրամական միջոցների հոսքերի հանդեպ պահանջները կանխատեսելու համար (տես 14-րդ կետ): Ֆինանսական գործունեությամբ պայմանավորված դրամական հոսքերի գործարքներ են հանդիսանում բաժնետոմսերի կամ սեփական կապիտալի մասնակցության թողարկումից դրամական մուտքերը, տոկոսավճարները և այլն:

Ի՞նչպես պետք է ներկայացնել դրամական հոսքերը ուղղակի եղանակով:

Համաձայն ՀՀՀՀ թիվ 7-րդ ստանդարտի 16-րդ կետի, գործառնական գործունեության դրամական հոսքերի ներկայացումը պետք է կատարվի ուղղակի հաշվարկի հիման վրա: Այդ եղանակով, հոսքերի խմբավորումն ըստ գործառնական, ներդրումային և ֆինանսական կտրվածքի կատարվում է անմիջական դրամական արժեքների հաշվառման հաշիվներից:

Այսպես, ստորև ներկայացված հաշվեկշռի և տնտեսական գործառնությունների հիման վրա ուղղակի եղանակով դրամական հոսքերը խմբավորելիս օգտվենք կազմակերպության մեկնարկային հաշվեկշռի հոդվածներից (տես աղյուսակ 18) և ստորև ներկայացված գործառնությունների արդյունքներից:

Աղյուսակ 18. Մեկնարկային հաշվեկշիռ

#	Ակտիվներ	սկզբնական	#	Կապիտալ, պարտավորություններ	սկզբնական
111	Հիմնական միջոցներ	7,000	311	Կապիտալ	4,000
112	Ամորտիզացիա	(2,000)	341	Շահույթ	400
211	Նյութեր	700	413	Ֆինանսական պարտավորություն	3,000
215	Արտադրանք	1,000			
221	Դեբիտորներ	1,500	521	Կրեդիտորներ	2,600
232	Կարճաժամկետ ներդրումներ	500	527	Պարտավորություններ աշխատավարձի գծով	700
252	Հաշվարկային հաշիվ	2,000			
	Հաշվեկշիռ	10,700		***Հաշվեկշիռ***	10,700

1. Ձևակերպվել են հաշվետու ամսվա ծախսերը.

ա) նյութերի գծով

Դտ 215……450

Կտ 211……450

բ) աշխատավարձի գծով

Դտ 215……250

Կտ 527……250

գ) ամորտիզացիայի գծով

Դտ 714……100

Կտ 112……100

2. Դուրս է գրվել վաճառված արտադրանքը փաստացի ինքնարժեքով.

Դտ 711……700

Կտ 215……700

3. Հաշվեգրվել է արտադրանքի վաճառքի հասույթը 1,100 – ով.

Դտ 221……1,100

Կտ 611……1,000

4. Ձևակերպվել է վաճառքի արտադրանքի ֆինանսական հետևանքը.

Դտ 611……1,100

Դտ 711……700

Կտ 714……100

Կտ 343……300

5. Վաճառքի դիմաց մարվել է դեբիտորական պարտքը 150 – ով.

Դտ252……150

Կդ221……150

6. Մարվել է մատակարարների կրեդիտորական պարտքը 100– ով.

Դտ 521 ……100

Կտ 252……100

7. Վաճառվել է հոսքային գիծ 2,000 հազար դրամ սկզբնական և 500 հազար դրամ դրամ մաշվածքի արժեքով, որի դիմաց ստացվել է 1,700 միավորի հասույթ.
ա) հոսքային գիծը դուրս գրելիս.
Դտ 112……..……...……..500
Դտ 721……...……..1,500
Կտ 111……....2,000
բ) հոսքային գծի իրացման հասույթը մուտքագրելիս
Դտ 252……1,700
Կտ 621……..…1,700
8. Ֆինանսական վարձակալմամբ ձեռք է բերվել 3,400 հազար դրամ սկզբնական արժեքով և 1,500 հազար դրամ մաշվածքով շենք, որի գծով կազմակերպությունը ստանձնել է 2,500 հազար դրամի վարձակալական պարտավորություն.
Դտ 119……3,400
Դտ 414……600 (2,500 + 1,500 – 3,400)
Կտ 121……1,500
Կտ 413……2,500
9. Հաշվարկվել է կարճաժամկետ ներդրումներից 50 հազար դրամով ստացվելիք տոկոսավճարը.
Դտ 229……50
Կտ 627……50
10. Հաշվարկվել է 170 հազար դրամով հաշվետու ամսվա շահութահարկը.
Դտ 751……170
Կտ 524……170
11. Հայտարարվել է բաժնետերերին հասանելիք 30 հազար դրամով շահաբաժինը.
Դտ 342……..30
Կտ 529……..30
12. Ոչ գործառնական գործունեության եկամուտների ու ծախսերի համադրումով որոշվել է ֆինանսական հետևանք.
ա) հիմնական միջոցների վաճառքի գծով
Դտ 621……...……1,700
Կտ 721 ……1,500
Կտ 343……..200
բ) հաշվեգրված դեբիտորական տոկոսավճարի գծով.
Դտ 627……..……..…50
Կտ 343……..…50
գ) շահութահարկի գծով ծախսերը մարելիս.
Դտ 343……170
Կտ 751……...170
Թիվ 252 «Հաշվարկային հաշվի» գծով կազմված աշխատաթերթում լրացնենք այն գործառնությունների արդյունքները, որոնք կատարման պահին փաստացի փոփոխություններ են առաջացրել դրամական հոսքերում:

Հաշվարկային հաշիվ

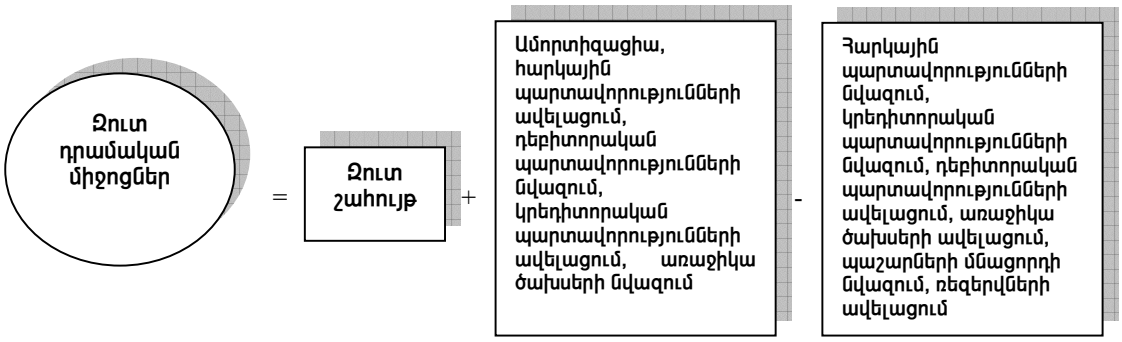
սկզբնական մնացորդ 2,000	
	գործառնական
հասույթ արտադրանքի իրացումից (5) 150	
	ներդրումային
կրեդիտորական պարտքի մարում (6) 100	
	ֆինանսական
հասույթ ակտիվի վաճառքից (7) 1,700	
0	0

վերջնական մնացորդ 3,750
Ո՞րն է դրամական հոսքերի անուղղակի եղանակով ներկայացման նպատակը:
Անուղղակի եղանակով հաշվետվության ներկայացումը հիմնվում է ոչ թե փաստացի դրամական մուտքերի և ելքերի վրա, այլ հաշվեգրված այնպիսի գործառնությունների վրա, որոնք կատարման պահին չեն գրանցվում որպես փաստացի դրամական փոփոխումներ, սակայն ձևավորում են չկայացած դրամական ծախսեր կամ մուտքեր և վերջին հաշվով ազդում դրամական վերջնական մնացորդների մեծության վրա: Այս եղանակի կիրառման առավելություններն են.
Առաջին, անուղղակի եղանակի նկատմամբ սակավ աշխատատարությունը, քանի որ այս դեպքում դրական հաշվառման հաշիվներից ըստ գործառնական, ներդրումային ու ֆինանսական կտրվածքի ամենօրյա

կատարված բազմաքանակ դրամական գրանցումներից յուրաքանչյուրի առանձնացման և խմբավորման անհրաժեշտություն չի ծագում:

Երկրորդ, հաշվապահական հաշվեկշռի և ֆինանսական հետևանքների միջև դրամական հոսքերի օգնությամբ փոխկապակցության ստեղծումը, քանի որ զուտ շահույթի առկայությունն այս դեպքում մեկնաբանվում է զուտ դրամական միջոցների մեծության ձևավորմամբ (տես՝ նկար 8):

Նկար 6. Գործառնական գործունեության դրամական հոսքերի ձևավորման ներկայացումը զուտ շահույթով



Անուղղակի եղանակի կիրառման հիմքում ընկած է հաշվեկշռային սկզբունքը, համաձայն որի դրամական միջոցների հետ հաշվեկշռային փոխկապակցության մեջ գտնվող հոդվածների փոփոխություններով ներկայացվում են գործառնական, ֆինանսական և ներդրումային գործունեությամբ պայմանավորված դրամական հոսքերը: Այդ նպատակով, հաշվարկվում են հաշվեկշռի հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի բոլոր հոդվածների տարբերությունները և հաշվեկշռված անուղղակի կապ ստեղծում դրանց ծագման և դրամական փոփոխությունների միջև:

Այսպես, օգտվելով միայն հաշվեկշռային փոխկապակցվածությունից, ակտիվային ու պասիվային հոդվածների փոփոխությունները կներկայացվեն.

Δ դրամ = Δ սեփական կապիտալ + Δ պարտավորություններ - Δ ակտիվներ (առանց դրամական միջոցների)

Ելնելով ներկայացված հաշվեկշռային կապից և քննարկվող ոլորտներում տնտեսական գործառնությունների արդյունքներից, ներկայացնենք հաշվետու ամսվա դրամական հոսքերի մնացորդների փոփոխությունը հետևյալ կտրվածքով.

գործառնական +100 [(a)] + 450 – 950 + (300 - 170) [(c)] – 100 + 170 + 250 **= + 50**
ներդրումային + 2,500 + (50 + 200) [(d)] - 3,400 + 1,500 + 2,000 – 500[(b)] **= + 2,350**
ֆինանսական - 50 + 30 - 30[(e)] – 600 **= - 650**
Δ դրամ = 3,750 – 2,000 = + 1,750

1. հիմնական միջոցների մաշվածքը գործառնական գործունեությունում դուրս գրված հիմնական միջոցների մաշվածքը,
2. շահույթ գործառնական գործունեությունից (+300 արտադրանքի իրացումից, -170 շահութահարկի գծով ծախսից),
3. շահույթ ներդրումային գործունեությունից (+200 հիմնական միջոցների վաճառքից, +50 ստացվելիք տոկոսավճարներից),
4. վնաս վճարվելիք շահաբաժինների հաշվեգրումից:

Աղյուսակ 19 . Համեմատական հաշվեկշիռ

#	Ակտիվներ	սկզբնական	վերջնական	շեղում
111	Հիմնական միջոցներ	7,000	5,000	- 2,000
112	Ամորտիզացիա	(2,000)	(1,600)	+400
119	Ֆինանսական վարձակալման միջոց	0	3,400	+3,400
121	Վարձակալած միջոցների մաշվածք	0	(1,500)	- 1,500
211	Նյութեր	700	250	- 450
215	Պատրաստի արտադրանք	1,000	1,000	0
221	Դեբիտորներ	1,500	2,450	+ 950
229	Հաշվեգրված եկամուտներ	0	50	+ 50
241	Կարճաժամկետ ներդրումներ	500	500	0
252	Հաշվարկային հաշիվ	2,000	3,750	+ 1,750
	ՀԱՇՎԵԿՇԻՌ	10,700	13,300	x
	Պասիվներ			
311	Կապիտալ	4,000	4,000	0
342	Շահույթ	400	750	+ 350
413	Ֆինանսական վարձակալության պարտավորություն	0	2,500	+ 2,500

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

414	Չկրած %-յին ծախս	0	(600)	+ 600
511	Կարճաժամկետ վարկեր	3,000	3,000	0
521	Կրեդիտորներ	2,600	2,500	- 100
524	Պարտավորություններ բյուջեին	0	170	+ 170
527	Պարտավորություններ աշխատավորներին	700	950	+ 250
529	Պարտավորություններ հիմնադիրներին	0	30	+ 30
	ՀԱՇՎԵԿՇԻՌ	10,700	13,300	x

Աղյուսակ 20. Ֆինանսական արդյունքների հաշվետվություն ըստ վերոհիշյալ հաշվեկշռի և տնտեսական գործառնությունների

1	Հասույթ արտադրանքի իրացումից	1,100	
2	Վաճառված արտադրանքի ինքնարժեք		800
3	*Շահույթ գործառնական գործունեությունից*	300	
4	Հիմնական միջոցների վաճառքից հասույթ	1,700	
5	Վաճառված հիմնական միջոցների հաշվեկշռային արժեք (վաճառքի պահին 500 միավոր մաշվածքով)		1,500
6	Դեբիտորական տոկոսավճարներ ներդրումներից	50	
7	***Շահույթ ներդրումային գործունեությունից***	***250***	
8	*Չհարկված շահույթ*	*550*	
9	Շահութահարկ		*170*
10	Հայտարարված շահաբաժիններ		30
11	*Զուտ շահույթ*	*350*	

Օգտվելով համեմատական հաշվեկշռի (աղյուսակ 19) և ֆինանսական արդյունքների հաշվետվության տողերից (աղյուսակ 20), անուղղակի եղանակով ներկայացնենք գործառնական գործունեության հետևանքով դրամական միջոցների փոփոխությունը հաշվետու ժամանակաշրջանում:

համախառն շահույթ գործառնական գործունեությունից (տող 4) 300
շահութահարկ գործառնական գործունեությունից (տող 9) ..... (170)
գործառնական գործունեության զուտ շահույթ 130
ճշտագրումներ զուտ շահույթից
շահագործվող միջոցների ամորտիզացիա
(տող 5 – տող 112) 100
պաշարների մնացորդների նվազումներ 450
դեբիտորական պարտքերի ավելացումներ .....(950)
կրեդիտորական պարտքերի նվազեցումներ .....(100)
բյուջետային պարտավորությունների ավելացումներ.....170
աշխատավարձի գծով պարտավորությունների ավելացումներ 250
գործառնական գործունեությունից [դրամական հոսքերի](#) հաշվետու ամսվա աճ (նվազում) ...+ 50

Չնայած դրամական հոսքերից յուրաքանչյուրի արդյունքները ուղղակի և անուղղակի հաշվարկային ներկայացումներով համընկնում են (տես աղյուսակ 21), սակայն անուղղակի ճանապարհով տեղեկատվությունը ստացվում է ավելի ընդգրկուն՝ կապված հաշվեգրված, բայց դեռևս փոփոխություն չառաջացրած գործարքների իրականացման հետ:

Անուղղակի եղանակով դրամական հոսքերի ներկայացումը չնայած կրճատում է հաշվետվության կազմման աշխատատարությունը, սակայն չի բացառում լրացուցիչ բացահայտումների իրականացում հաշվեկշռային այն հոդվածների գծով, որոնց փոփոխությունները համալիր բնույթ են կրում՝ միաժամանակ ընդգրկելով գործառնական, ներդրումային կամ ֆինանսական գործարքների արդյունքներ: Այսպես, վերոհիշյալ օրինակում ամորտիզացիայի 400 հազար դրամով նվազումը, որն ամփոփ ներկայացվում է հաշվեկշռում, միաժամանակ արդյունք է հանդիսանում գործառնական հետևանքով հիմնական միջոցների մաշվածքի 100 հազար դրամով աճի և ներդրումային գործարքների թվին դասվող վաճառված հիմնական միջոցների 500 հազար դրամով նվազման:

Հետևաբար, այս դեպքում ստացված արդյունքները թվարկած ոլորտներով դասակարգելիս, անհրաժեշտություն է առաջանում լրացուցիչ բացահայտումներ կատարելու մաշվածքի հաշվառման հաշվի հաշվետու ամսվա գրանցումներում:

Նույնը վերաբերում է նաև հաշվետու ժամանակաշրջանի 350 հազար դրամով զուտ շահույթի փոփոխմանը, որն իր մեջ ամփոփում է ոչ միայն տնտեսավարման վերոհիշյալ երեք ոլորտներից օգուտները, այլ նաև վնասները: Սակայն անուղղակի եղանակով դրամական հոսքերի հաշվետվությունն առավել ընդգրկուն է շնորհիվ ներկայացված այն գործառնությունների, որոնք փաստացի չգրանցվելով որպես դրամական հոսքեր, այնուամենայնիվ հստակ ազդում են դրամական միջոցների մնացորդների ձևավորման վրա (տես աղյուսակ 21):

Աղյուսակ 21. Ուղղակի և անուղղակի եղանակով ներկայացված դրամական միջոցների հոսքերի հաշվետվությունների համադրումը

ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆԸ	Ուղղակի եղանակ		Անուղղակի եղանակ	
	+	-	+	-
Հիմնական միջոցների վաճառքից շահույթ			+ 200	
Վարձակալական պարտավորություններ			+ 2,500	
Հասույթ ակտիվի վաճառքից	+ 1,700			
ԸՆԴԱՄԵՆԸ	+ 1,700		+ 6,250	- 3,900
Ներդրումային գործունեությունից զուտ աճ (նվազում)	+ 1,700		+ 2,350	
Ֆինանսական				
Դեբիտորական հաշվեգրված տոկոսավճարներ				- 50
Հայտարարված շահաբաժիններ				- 30
Հիմնադիրներին կրեդիտորական պարտքեր			+ 30	
Վարձակալման տոկոսավճարներ				- 600
ԸՆԴԱՄԵՆԸ	0	0	+ 30	- 680
Ֆինանսական գործունեությունից զուտ աճ (նվազում)				- 650
վերջնական դրամական մնացորդ	3,750		3,750	

ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆԸ	Ուղղակի եղանակ		Անուղղակի եղանակ	
	+	-	+	-
սկզբնական դրամական մնացորդ	2,000		2,000	
Գործառնական				
Շահույթ արտադրանքի իրացումից			+ 300	
Շահութահարկ				- 170
Շահագործվող միջոցների մաշվածք			+ 100	
Հարկային պարտավորություններ			+ 170	
Պարտավորություններ աշխատավարձի գծով			+ 250	
Նյութերի ծեռքբերում			+ 450	
Կրեդիտորական պարտքեր մատակարարներին		-100		- 100
Դեբիտորական պարտքեր				- 950
Հասույթ արտադրանքի իրացումից	+150			
ԸՆԴԱՄԵՆԸ	+150	-100	1,270	- 1,220
Գործառնական գործունեությունից զուտ աճ (նվազում)	*+50*		*+50*	
Ներդրումային				
Ձեռք բերված (օտարված) հիմնական միջոցներ			+ 2,000	
Ձեռք բերված (օտարված) միջոցների մաշվածք				- 500
Վարձակալած հիմնական միջոցներ				- 3,400
Վարձակալած հիմնական միջոցների մաշվածք			+ 1,500	
Հաշվեգրված %-ին եկամուտներից շահույթ			+ 50	

աղյուսակ 21-ի շարունակությունը

2.9. Հետհաշվեկշռային իրադարձություններ

Հետհաշվեկշռային դեպքերի արծանագրումը կարգավորվում է ֆինանսական հաշվապահության ստանդարտներով: Նման կարգավորումը անհարժեշտ է, կապված այն բանի հետ, որ հաշվետու տարվա ավարտից հետո միջանկյալ հաշվեկշռի կազմումից մինչև հրապարակումն ընկած ժամանակաշրջանում տեղի են ունենում էական իրադարձություններ, որոնք պետք է տեղեկացվեն հաշվետվություն օգտագործողներին:

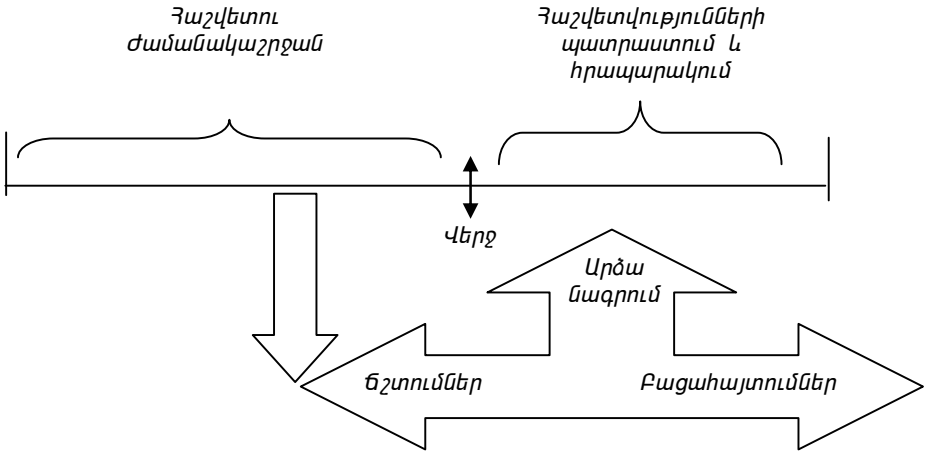
Հետհաշվեկշռային տեղի ունեցած դեպքերի արծանագրումը հրապարակվող հաշվետվություններում կատարվում է հետևյալ սկզբունքներով.

1. Իրադարձությունը արծանագրվում է, եթե դրա արդյունքը էական է և կարող է ազդել հաշվետվություններն օգտագործողների որոշումների կայացման վրա:

2. ***Ճշտումներ*** են կատարվում միջանկյալ հաշվեկշռում և ձևակերպվում են ճշտող համապատասխան հաշվապահական թղթակցություններ, եթե հետհաշվեկշռային իրադարձությունը հաշվետու ժամանակաշրջանում կատարված գործարքի արդյունք է հանդիսացել:

3. ***Բացահայտումներ*** են կատարվում հաշվետվության հավելվածում, եթե հետհաշվեկշռային իրադարձությունը տեղի է ունեցել հաշվետու ժամանակաշրջանին հաջորդող ժամանակահատվածում և էապես կարող է ազդել հաշվետվությունն օգտագործողների կողմից կատարվող որոշումների կայացման վրա:

Հետհաշվեկշռային տեղի ունեցած դեպքերի արձանագրման գծապատկերը



Օրինակ, բաժնետիրական ընկերությունը, ամփոփելով 2003թ. հաշվետու տարվա գործունեությունը, կազմել է միջանկյալ հաշվեկշիռ 2003թ. դեկտեմբերի 31-ին և պատրաստվում է հրապարակել 2004 թ. մարտի 20-ին:

Սակայն, միջանկյալ հաշվեկշռի կազմումից մինչև հրապարակումն ընկած ժամանակաշրջանում կայացել են հետհաշվեկշռային հետևյալ իրադարձությունները:

1. 2003թ. դեկտեմբերին Y գնորդին առաքվել է 30,000 միլիոն դրամի ապրանք, որի համար վճարում չի կատարվել: 2004 թ. փետրվարին գնորդը սնանկ է հայտարարվել:

2. 2003թ. նոյեմբերին «Փամբակ» բաժնետիրական ընկերությունը դատի է տվել կապալառուին անորակ սպասարկման համար և 2004 թ. փետրվարին շահել դատը, կապալառուից գանձելով 4 միլիոն դրամի տույժ:

3. 2004թ. մարտի սկզբին հայտնի է դարձել, որ բաժնետիրական ընկերության հիմնական միջոցները, որոնք կազմում են ակտիվների 35%-ը, արժեզրկվել են 20%-ով:

4. 2004թ. հունվարին հրդեհվել է բաժնետիրական ընկերության հումքի և նյութերի պահեստը, որի հետևանքով տեղի է ունեցել պաշարների մնացորդի 30%-ի կորուստ:

Հրապարակվող հաշվետվության մեջ հետհաշվեկշռային տեղի ունեցած դեպքերի ճշտումներ կամ բացահայտումներ:

1. Քանի որ ապրանքի առաքումը Y գնորդին կատարվել է հաշվետու ժամանակաշրջանում և առաքման փաստը հաշվեգրվել մինչև դեկտեմբերի 31-ը, ապա 30,000 միլիոն դրամի դեբիտորական պարտքի գծով 2003թ. հրապարակվող հաշվետվությունում պետք է կատարվի ճշտում՝ այն դուրս գրելով անհուսալի պարտքերի ռեզերվի հաշվին:

2. Քանի որ «Փամբակը» դրսից սպասարկում է ստացել հաշվետու ժամանակահատվածում և դրանից վնասներ է կրել մինչև դեկտեմբերի 31-ը, ապա դատական գործընթացի շահումից հետո ստացվելիք օգուտի չափով պետք է ճշգրտում կատարվի հրապարակվող հաշվետվությունում՝ լրացուցիչ ճշտող թղթակցությամբ 4 միլիոն դրամով մարելով բողոքարկման գծով ստացվելիք դեբիտորական պարտքը:

3. Քանի որ «Փամբակ» ԲԲԸ-ի հիմնական միջոցները արժեզրկվել են 2004թ. մարտին, այսինքն հաշվետու ժամանակաշրջանին հաջորդող ամիսներին, ապա արժեզրկման գծով չի տրվի ճշտող թղթակցություն, այլ արժեզրկման արդյունքների գծով կկատարվի բացասյտում՝ հաշվեվությանը կից ծանոթագրություններում:

Քանի որ «Փամբակ» ԲԲԸ-ի պաշարները փչացել և արժեզրկվել են 2004 թ. հունվարին, այսինքն՝ հաշվետու ժամանակաշրջանին հաջորդող ամիսներին, ապա արժեզրկման գծով չի տրվի ճշտող թղթակցություն: Հրապարակվելիք հաշվետվության օգտագործողներին տեղեկացման նպատակով, հրդեհի վնասի արդյունքների գծով կկատարվի բացահայտում՝ հաշվետվությանը կից ծանոթագրություններում:

Հետհաշվեկշռային հավանական դեպքերի արդյունքները էական լինելով, կարող են ազդել հաշվետվություններն օգտագործողների որոշումների կայացման վրա: Այդ իսկ պատճառով, դրանք արձանագրվում են հրապարակվող ֆինանսական հաշվետվություններում:

Սակայն հետհաշվեկշռային հավանական դեպքերը, ի տարբերություն կայացած դեպքերի և իրադարձությունների, չեն ճշտվում ճշգրտվող թղթակցությամբ, այլ արտահաշվեկշռային հոդվածներում են լրացվում կամ արձանագրվում են հաշվետվություններին կից բացահայտումներում:

Ընդ որում, հետհաշվեկշռային հավանական դեպքերի արձանագրման հիմքում դրվում է երկու սկզբունք.

ա) պահպանողականությունը, երբ առաջնահերթությունը տրվում է վնասների բացահայտմանը,

բ) կայանալիք իրադարձության հավանականության տոկոսը:

Աուդիտորները հավանական դեպքերի արդյունքներն ըստ կայանալիք դեպքերի հավանականության տոկոսի, հաշվետվություններում արձանագրում են համաձայն ստորև բերված սանդղակի:

Աղյուսակ 22.Դեպքերի հավանականություն

Հավանականություն (P)	Հաշվետվությունում	
	վնասները	օգուտները
P > 90%	արտահաշվեկշռային ճշտում	արտահաշվեկշռային ճշտում
50% < P < 90%	արտահաշվեկշռային ճշտում	բացահայտում
10% < P <50%	բացահայտում	չարձանագրում
10% < P	չարձանագրում	չարձանագրում

Այսպիսով.

- կայացման բարձր հավանականություն ունեցող դեպքերի օգուտներն ու վնասները ստանում են արտահաշվեկշռային ճշտում,
- կայացման միջին հավանականության տոկոս ունեցող դեպքերից վնասները արտահաշվեկշռային ճշտում են ստանում, իսկ օգուտները՝ միայն բացահայտվում են հաշվետվությանը կից ծանոթագրություններում,
- կայացման ցածր հավանականության տոկոս ունեցող դեպքերից վնասներն ու օգուտները ընդհանրապես չեն արձանագրվում հրապարակվող ֆինանսական հաշվետվություններում:

Օրինակ, «Թռիչք» ԲԲԸ-ն ավարտելով 2003թ. իր գործունեությունը, նախապատրաստվում է հարապարակել ֆինանսական հաշվետվություն 2004թ. մարտի 20-ին: Սակայն 2004թ. հունվար-մարտ ամիսներին հայտնի են դարձել որոշ իրադարձությունների հնարավոր կայացման հավանականություններ, որոնք էական են և կարող են ազդել հաշվետվություններն օգտագործողների որոշումների ընդունման վրա:

1. 2004թ. փետրվարի «Թռիչք» ԲԲԸ-ն ավարտում է դատական գործընթացը ի դեմս էլեկտրացանցի, որը 2003թ. նոյեմբերին բարձր լարումով էներգիա մատակարարելով, շարքից հանել էր «Թռիչքի» գրասենյակային սարքավորանքները և պատճառել 5 միլիոն դրամի վնաս: Փաստաբանի պնդմամաբ, «Թռիչքի» կողմից դատը շահելու հավանականությունը 95% է:

2. 2003թ. հունիսին փողոցից գողացել էին «Փյունիկի» 10 միլիոն դրամ արժողությամբ բեռնատարը: 2004 թ. հունվարին դատաքննչական մարմիններից նամակ է ստացվել, որ հանցագործները բռնված են, սակայն գողերի կողմից քանդված և մաս-մաս վաճառված բեռնատարի արժեքը բռնագանձելու հավանականությունն ընդամենը 20% է:

3. 2003թ. մարտին «Թռիչք» ԲԲԸ-ն վաճառել է 20 միլիոն դրամի արտադրանք X կազմակերպությանը, որը երկու ամիս հետո սնանկ է հայտարարվել: 2004թ. փետրվարին հայտնի դարձավ, որ X-ում առողջացման գործընթաց է սկսել և առկա է դեբիտորական պարտքի մարման 60% հավանականություն:

4. «Թռիչք» ԲԲԸ-ն 2003 թ. հարկային մարմինների կողմից ստուգման է ենթարկվել, որի արդյունքում կազմվել է 7 միլիոն դրամի տուգանքի արձանագրություն: «Թռիչքի» տնօրինությունը վիճահարույց համարելով արձանագրության արդյունքները, հրաժարվում է մուծել տուգանքը և 2004թ. մարտի սկզբին դիմել է դատարան: Տնտեսական գործերի գծով դատապաշտպանը պնդում է, որը դատը ընդամենը մեկ շաբաթ կտևի և առկա է «Թռիչքի» կողմից դատը տանուլ տալու հավանականությունը 80% է:

5. 2003թ. մայիսին հրդեհից վնասվել է «Թռիչք» ԲԲԸ-ի պահեստային շենքերից մեկի տանիքը, պատճառելով 3 միլիոն դրամի վնաս: Պահեստային շենքը ապահովագրված է: Սակայն, 2004 թ. փետրվարին ապահովագրական ընկերության կողմից վերջնական եզրահանգման նամակ է ստացվել, որի բովանդակությունից հայտնի է, որ վնասների փոխհատուցման հավանականությունն ընդամենը 5% է, քանի որ «Թռիչքի» կողմից չեն պահպանվել հակահրդեհային պաշտպանության կանոնները:

Հաշվետվական համապատասխան բացահայտումներ:

1. Քանի որ հետհաշվեկշռային իրադարձության կայացման հավանականությունը բարձր է 90%-ից, ապա էլեկտրացանցից գանձվելիք 5 միլիոն դրամը կարծանագրվի արտահաշվեկշռում՝ որպես պայմանական ակտիվ:

2. Քանի որ հետհաշվեկշռային իրադարձության կայացման հավանականությունը ցածր է միջինից, ապա ստանալիք 5 միլիոն դրամն ընդհանրապես չի արձանագրվի հրապարակվող հաշվետվությունում:

3. Քանի որ հետհաշվեկշռային իրադարձության կայացումն ունի միջին հավանականություն, ապա դրանով ուղեկցվող օգուտները պետք է բացահայտվեն: Այսինքն, 20 միլիոն դեբիտորական պարտքը պետք է ոչ թե որպես պայմանական ակտիվ ճանաչվի, այլ պարզապես բացահայտվի ֆինանսական հաշվետվությանը կից ծանոթագրություններում, այդ մասին օգտագործողներին իրազեկ պահելու նպատակով:

4. Քանի որ հետհաշվեկշռային իրադարձության կայացման հավանականությունը 80% է, ապա դրանից ստացված վնասը պետք է ստանա արտահաշվեկշռային արձանագրում՝ որպես պայմանական պարտավորություն: Այս պարագայում ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողներին իրազեկ կպահվի կայացած պայմանական պարտավորության մասին:

5. Քանի որ հետհաշվեկշռային իրադարձության կայացման հավանականությունը շատ ցածր է, ուստի ստացվելիք հավանական փոխահատուցումներն (օգուտները) ընդհանրապես չեն արձանագրվի հրապարակվող ֆինանսական հաշվետվություններում:

Ինքնաստուգման հարցեր

1. Սահմանեք պաշարների իրացման զուտ արժեքը:
2. Ինչպե՞ս է կատարվում հիմնական միջոցների արագացված ամորտիզացիա:
3. Ինչպե՞ս կարելի է տարբերակել ֆինանսական վարձակալությունը գործառնականից:
4. Ինչպե՞ս է կազմվում դրամական հոսքերի հաշվետվությունը անուղղակի եղանակով:
5. Ե՞րբ են կապիտալիզացվում զարգացման և հետազոտության ծախսերը:
6. Սահմանեք ժամանակավոր հարկային տարբերությունները:

ԳԼՈՒԽ 3. ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

Թեմայի նպատակն է ուսուցանել ֆինանսական հաշվետվությունների կազմման հմտությունները: Այս առումով ներկայացվում են հաշվետվությունների նախապատրաստման փուլերը, ինչպես նաև կարևորագույն ֆինանսական հաշվետվությունների կառուցվածքը:

Ունակությունների և հմտությունների ակնարկիրը: Գլխի ուսումնասիրությունից հետո ուսանողները կկարողանան.

- կազմել հաշվապահական հաշվեկշիռ,
- կազմել ֆինանսական արդյունքների հաշվետվություն,
- ուղղակի և անուղղակի եղանակով ներկայացնել դրամական հոսքերի հաշվետվություն,
- հաշվապահական հաշվետվությունները կիրառել որոշումներ կայացնելիս:

3.1. Հաշվետվությունների նախապատրաստումը և կազմը

Հաշվապահական հաշվետվությունների կազմումն ու ներկայացումը կատարվում է հետևյալ նախապատրաստական աշխատանքային քայլերից հետո:

Առաջին. հաշվետու ժամանակաշրջանի տնտեսական գործառնությունների հիման վրա կազմվում է գլխավոր գիրքը, որի վերջնական հաշվային մնացորդները հիմք են հանդիսանում հաշվետվությունների տարբեր ձևերի լրացման համար:

Երկրորդ. գլխավոր գրքի վերջնական հաշվային մնացորդներով կազմվում է միջանկյալ հաշվեկշիռը, որի երկու կողմերի հանրագումարների համարժեքությունը վկայում է հաշվային գրանցումների լիարժեքության մասին:

Երրորդ. միջանկյալ հաշվեկշռում ամփոփիչ թղթակցությունների ձևակերպումով որոշվում է հաշվետու ամսվա կազմակերպության գործունեության ֆինանսական հետևանքը, որից հետո կազմվում է հաշվապահական վերջնական հաշվեկշիռը:

Ֆինանսական հաշվետվությունների նախապատրաստման համար հիմք են ծառայում նաև առանձին վերցված հաշիվները, որոնցում ընդգրկված անալիտիկ տեղեկատվությունը լրացվում է միջանկյալ հաշվեկշռին:

Միջազգային չափանիշներով ներկայացվող ֆինանսական հաշվետվություններն են հանդիսանում.

1. հաշվապահական հաշվեկշիռը,
2. ֆինանսական արդյունքների հաշվետվությունը,
3. կապիտալի շարժի հաշվետվությունը,
4. դրամական հոսքերի հաշվետվությունը:

Բացի այդ, ֆինանսական հաշվետվություններն ընդգրկում են հաշվապահական հաշվառման ստանդարտներով պահանջվող լրացուցիչ բացահայտումներ, որոնց շնորհիվ արտաքին օգտագործողների համար կազմակերպությունների ֆինանսական տեղեկատվությունը դառնում է առավել ընդգրկուն և թափանցիկ:

3.2. Հաշվապահական հաշվեկշիռ և ֆինանսական արդյունքների հաշվետվություն

Հաշվապահական հաշվեկշռի նպատակը կազմակերպության ֆինանսական վիճակի և գործունեության մասին տեղեկատվության ներկայացումն է ժամանակի կոնկրետ պահի դրությամբ, որը հիմնականում արտաքին օգտագործողների համար տնտեսական որոշումներ կայացնելու հիմք է հանդիսանում :

Հաշվեկշիռ կազմելիս կատարվում են հետևյալ նախապատրաստական քայլերը.

- հաշվետու ժամանակաշրջանին նախորդող վերջնական հաշվեկշռի տվյալները, արդեն որպես սկզբնական ցուցանիշներ, տեղափոխվում են հաշվետու ժամանակաշրջանի միջանկյալ հաշվեկշիռ,
- հաշվետու ժամանակաշրջանի միջանկյալ հաշվեկշռում ձևակերպվում են ամփոփիչ թղթակցություններ, կապված եկամուտների և ծախսերի դուրսգրման, ինչպես նաև տնտեսական գործունեության զուտ շահույթի գնահատման և հաշվառման հետ,
- ամփոփիչ ձևակերպումներից հետո, հաշվետու ժամանակաշրջանի միջանկյալ հաշվեկշռի հաշվային մնացորդները վերադասավորվում են. ակտիվներն՝ ըստ լուծարելիության աստիճանի նվազման իսկ պարտավորություններն՝ ըստ մարման հրատապության մեղմացման հերթականության:

Եթե հաշվապահական հաշվեկշռի նպատակը կազմակերպության ֆինանսական վիճակի և գործունեության մասին տեղեկատվության ապահովումն է ժամանակի կոնկրետ պահի դրությամբ, ապա ֆինանսական արդյունքների հաշվետվությունը տեղեկատվություն է ներկայացնում հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում ծախսերի, եկամուտների և ֆինանսական վերջնական արդյունքի վերաբերյալ:

Ֆինանսական արդյունքների հաշվետվությունը կազմելիս կատարվում են հետևյալ նախապատրաստական քայլերը.

- Փորձնական հաշվեկշռից առանձնացվում են կազմակերպության հաշվետու ամսվա ծախսերն ու եկամուտները, որոնք այնուհետև, ըստ առանձին հոդվածների, ներկայացվում են ֆինանսական հաշվետվության համապատասխան տողերով:
- Հաշվետու ժամանակաշրջանի փորձնական հաշվեկշռում ձևակերպվում են ամփոփիչ թղթակցություններ, կապված եկամուտների և ծախսերի դուրսգրման, ինչպես նաև տնտեսական գործունեության զուտ շահույթի գնահատման և հաշվառման հետ:
- Կատարվում է հաշվետվության տողերի այնպիսի հերթական տեղաբաշխում, որով ներկայացվում է համախառն և զուտ հասույթը, ինչպես նաև համախառն, հարկվող և զուտ շահույթը:

- Կազմակերպության տնտեսական գործունեության ֆինանսական արդյունքները հաշվետվությունում ներկայացվում են ըստ տնտեսավարման առանձին ոլորտների, ինչպիսիք են՝ գործառնական, ֆինանսական և ներդրումային գործունեությունը
- Հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում տնտեսավարման առանձին ոլորտներում գոյացած հարկվող շահույթը (վնասը) ամփոփվում և ներկայացվում է համընդհանուր զուտ շահույթի տեսքով: Հետևաբար, կատարվում է նաև հաշվեկշռում և ֆինանսական արդյունքների հաշվետվությունում զուգահեռ արտացոլված «հաշվետու ժամանակաշրջանի զուտ շահույթ» ցուցանիշի համադրում:

Այսպես, «Երևան» հանրախանութը, որը հաշվետու ժամանակաշրջանում ձեռք է բերել 8,000 դրամ արժողության ապրանք գնման արժեքով, մատակարարին լրացուցիչ վճարել է նաև 20% ավելացված արժեքի հարկ: Ձեռք բերված ապրանքների վրա սահմանվել է 10% հավելագին:

Աղյուսակ 23. Հանրախանութի հաշվեկշիռը հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբին

#	Ակտիվներ	Գումար	#	Կապիտալ, պարտավորություններ	Գումար
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ			Կապիտալ		
111	Հիմնական միջոց	5,000	311	Բաժնեհավաք	3,000
112	ՀՄ մաշվածք	(2,000)	342	Չբաշխված շահույթ	1,500
Ընթացիկ ակտիվներ			Ոչ ընթացիկ պարտավորություն		
251	Դրամարկղ	1,000	411	Երկարաժամկետ վարկեր	2,500
216	Ապրանքներ	4,000	Ընթացիկ պարտավորություններ		
217	Հավելագին	(500)	521	Կրեդիտորական պարտքեր	300
221	Դեբիտորական պարտքեր	3,000	524	Բյուջեին պարտավորություններ	2,000
			527	Աշխատավարձի պարտավորություն	1,200
	ՀԱՇՎԵԿՇԻՌ	*10,500*		*ՀԱՇՎԵԿՇԻՌ*	*10,500*

Հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում գույքագրումով պարզվել է, որ խանութում ապրանքների մնացորդը վաճառքի գնով կազմել է 2,000 դրամ:

Հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում խանութն իրականացրել է շրջանառության ծախսեր, աշխատողներին վճարելով 300 դրամի աշխատավարձ, հաշվարկելով 200 դրամի ամորտիզացիա, 100 դրամի երկարաժամկետ վարկի %, հաշվարկելով բյուջեին շահութահարկ հարկվող շահույթի 20 % -ի չափով:

Հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում հանրախանութը վաճառել է իր տնօրինած գույքից 600 հազար դրամ սկզբնական արժեքով և 100 հազար դրամ կուտակված մաշվածքով, որի դիմաց գնորդից ստացել է 550 դրամի եկամուտ և լրացուցիչ 20 % ավելացված արժեքի հարկ:

Ապրանքների վաճառքը հաշվետու ժամանակաշրջանում կատարվել է կրեդիտով:

Պահանջվում է.

1. կազմել «Երևան» հանրախանութի համեմատական հաշվեկշիռը հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի դրությամբ,

2. կազմել հաշվետու ժամանակաշրջանի ֆինանսական հետևանքների հաշվետվությունը:

Վերջնական հաշվեկշռի կազմման նպատակով նախ ներկայացվում են հաշվետու ժամանակաշրջանում հանրախանութի խմբավորված միատիպ տնտեսական գործարքների հաշվային թղթակցությունները.

1. ձևակերպվել է ապրանքների մուտքագրումը գնման արժեքով, որի դիմաց վճարվել է նաև 20 % ԱԱՀ.

Դտ 216.....8,000
Դտ 226……. 1,600 (8,000 x 0.2)
Կտ 521 …….9,600

2. ձևակերպվել է մուտքագրման հավելագինը 10%-ի չափով.

Դտ 216.....800
Կտ 217.....800

3. ձևակերպվել է վաճառքի եկամուտը, որի համար դեռ չի վճարվել.

Դտ 221.....12,960
Կտ 524 ……. 2,160
Կտ 611.....10,800 (8,000 + 800 + 4,000 – 2,000)

4. ձևակերպվել է վաճառված ապրանքների դուրսգրումը.

Դտ 711.....9,700
Դտ 217.....1,100 [(10,800 x 1,300) : 12,800]
Կտ 216.....10,800

5. ձևակերպվել են հաշվետու ժամանակաշրջանի շրջանառության ծախսերը.

Դտ 712.....500
Կտ 251.....300
Կտ 112.....200

6. ձևակերպվել է երկարաժամկետ վարկի %-ը.
Դտ 7261.....100
Կտ 531.....100
7. ձևակերպվել է գործառնական գործունեության ֆինանսական հետևանքը.
Դտ 611.....10,800
Կտ 711.....9,700
Կտ 712..... 500
Կտ7261.....100
Կտ 3431.....500
8. դուրս են գրվել վաճառված գույքի սկզբնական արժեքն ու կուտակված մաշվածքը.
Դտ 721.....500
Դտ 112.....100
Կտ 111 600
9. ձևակերպվել է վաճառված գույքի հասույթի և ԱԱՀ-ի մուտքագրումը.
Դտ 251.....660
Կտ 621.....550
Կտ 524.....110 (550 x 0.2)
10. ձևակերպվել է ներդրումային գործունեության ֆինանսական հետևանքը.
Դտ 621.....550
Կտ 721.....500
Կտ 343 50
11. հաշվարկվել է շահութահարկը՝ հարկվող շահույթի 20 %-ի չափով.
Դտ 751.....110 [(500 + 50) x 0.2]
Կտ 524.....110
12. դուրս է գրվել շահութահարկի ծախսը, զուտ շահույթը ձևավորելիս.
Դտ 343.....110
Կտ 751.....110
13. հաշվետու տարվա զուտ շահույթը փոխանցվել է չբաշխված շահույթին.
Դտ 343.....440
Կտ 342.....440

Հաշվային թղթակցությունների արդյունքները հաշիվներում ամփոփելուց հետո ներկայացվում է միջանկյալ հաշվեկշիռը.

Աղյուսակ 24. Հանրախանութի միջանկյալ հաշվեկշիռը

Ծածկագիր	Միջանկյալ հաշվեկշիռ	ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ԱՐԴՅՈՒՆՔ		Վերջնական հաշվեկշիռ
111	5,000			4,400
112	(2,000)			(2,100)
251	1,000			1,360
216	4,000			2,000
217	(500)			(200)
221	3,000			15,960
226	0			1,600
	10,500			*23, 020*
311	3,000			3,000
342	1,500		440	1,940
343		550	550	
411	2,500			2,500
521	300			9,900
524	2,000			4,380
527	1,200			1,200
531	0			100
611		10,800		
621		550		
711			9,700	
712			500	
721			500	
726			100	
751			110	
	10,500			*23, 020*

Միջանկյալ հաշվեկշռի հիման վրա կազմվում է հանրախանութի վերջնական հաշվեկշիռը (տես՝ աղյուսակ 25):

Աղյուսակ 25. Հանրախանութի վերջնական հաշվեկշիռը

#	Ակտիվներ	Գումար		#	Կապիտալ, պարտավորություններ	Գումար	
		սկզբնական	վերջնական			սկզբնական	վերջնական
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ				Կապիտալ			
111	Հիմնական միջոցներ	5,000	4,400	311	Բաժնեհավաք կապիտալ	3,000	3,000
112	ՀՄ մաշվածք	(2,000)	(2,100)	342	Չբաշխված շահույթ	1,500	1,940
Ընթացիկ ակտիվներ				Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ			
251	Դրամարկղ	1,000	1,360	411	Երկարաժամկետ վարկեր	2,500	2,500
216	Ապրանքներ	4,000	2,000	Ընթացիկ պարտավորություններ			
217	Հավելագին	(500)	(200)	521	Կրեդիտորական պարտքեր	300	9,900
221	Դեբիտորական պարտքեր	3,000	15,960	524	Բյուջեին պարտավորություն	2,000	4,380
226	Փոխհատուցվող ԱԱՀ	0	1,600	527	Աշխատավարձի պարտավորություն	1,200	1,200
				531	Հաշվեգրված %	0	100
	ՀԱՇՎԵԿՇԻՌ	10,500	23,020		ՀԱՇՎԵԿՇԻՌ	10,500	23,020

Միջանկյալ հաշվեկշիռը հիմք է ծառայում նաև կազմելու հաշվետու ժամանակաշրջանի ֆինանսական արդյունքների հաշվետվությունը՝ գործառնական, ֆինանսական և ներդրումային ուղղություններով (տես աղյուսակ 26): Ընդ որում, ֆինանսական արդյունքների նման տարբերակման համար օգտվում են նաև եկամուտների ու ծախսերի համադրման ամփոփիչ գործառնություններ թիվ 7-ից, ինչպես նաև 10-ից:

Աղյուսակ 26. Հանրախանութի հաշվետու ժամանակաշրջանի ֆինանսական արդյունքների հաշվետվությունը

#	Ցուցանիշներ	Գումար
1	Հասույթ իրացումից	12,960
2	ԱԱՀ	(2,160)
3	Զուտ հասույթ	10,800
4	Իրացման ինքնարժեք	(9,700)
5	Համախառն շահույթ	1,100
6	Շրջանառության ծախսեր	(500)
7	Գործառնական շահույթ	600
8	Ներդրումային շահույթ	50
9	Ֆինանսական գործունեության վնաս	(100)
10	Չհարկված շահույթ	550
11	Շահութահարկ	(110)
12	Զուտ շահույթ	440

3.3. Դրամական հոսքերի հաշվետվություն

Ֆինանսական հաշվետվությունների կազմում ընդգրկվում է նաև կազմակերպության դրամական հոսքերի հաշվետվությունը, որը տեղեկատվություն է հաղորդում հաշվետու ժամանակաշրջանում ըստ առանձին գործունեության ոլորտների դրամական միջոցների մուտքերի, ելքերի ու մնացորդների վերաբերյալ:

Դրամական հոսքերի հաշվետվությունը, որպես կանոն, լրացվում է ուղղակի կամ անուղղակի եղանակով: Առաջինի դեպքում, հաշվետվության ընդգրկուն լրացման հիմք են ծառայում դրամական միջոցները հաշվառող հաշիվների հաշվետու ամսվա դեբետային ու կրեդիտային գրանցումները: Երկրորդ դեպքում, դրամական միջոցների հոսքի հաշվետվությունը լրացվում է առավել ընդհանրացված ձևով՝ հիմք ընդունելով հաշվեկշռի հոդվածների սկզբնական ու վերջնական մնացորդների փոփոխման հաշվեկռային կապերը:

Աղյուսակ 27. «Երևան» հանրախանութի ուղղակի եղանակով ներկայացված դրամական հոսքերի հաշվետվությունը

Դրամի սկզբնական մնացորդ		1,000
1	Գործառնական գործունեություն	- 300
2	Ներդրումայինգործունեություն	+ 660
3	Ֆինանսական գործունեություն	
Դրամի վերջնական մնացորդ		1,360

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

Այսպես, ուղղակի եղանակով դրամական հոսքերի հաշվետվության լրացման համար կատարվում են հետևյալ նախապատրաստական քայլերը.

1. համեմատական հաշվեկշռից որոշվում են կազմակերպության դրամական միջոցների սկզբնական ու վերջնական մնացորդները, որոնք տեղափոխվում են դրամական հոսքերի հաշվետվութօուն,

2. կատարվում է դրամական միջոցները հաշվառող հաշիվների հաշվետու ժամանակաշրջանի դեբետային և կրեդիտային շրջանառությունների վերլուծություն՝ ըստ առանձին գրանցումների,

3. իրականացվում է դրամական միջոցները հաշվառող հաշիվների դեբետային և կրեդիտային գրանցումների խմբավորում ըստ տնտեսավարման առանձին ոլորտների (գործառնական, ֆինանսական, ներդրումային):

Անուղղակի եղանակով դրամական հոսքերի ներկայացումը կատարվում է համեմատական հաշվեկշռով և ֆինանսական հետևանքների հաշվետվությամբ, երբ հաշվի է առնվում ոչ թե դրամական փաստացի շարժը, այլ այդ միջոցների վրա հաշվեգրված արդյունքների փոփոխությունը:

Աղյուսակ 28. «Երևան» հանրախանութի անուղղակի եղանակով ներկայացված դրամական հոսքերի

Դրամի սկզբնական մնացորդ		1,000
1	Գործառնական գործունեություն	600 – 110 + 200 + 2,000 – 300 – 12,960 – 1,600 + 9,600 + 2,380 = - 190
2	ֆինանսականգործունեություն	-100 + 100 = 0
3	Ներդրումային գործունեություն	50 – 100 + 600 = + 550
Դրամի վերջնական մնացորդ		1,360

3.4. Որոշումների կայացումը ֆինանսական հաշվետվություններով

Հաշվապահական հաշվետվությունները կիրառվում են որպես տնտեսական որոշումների կայացման տեղեկատվական աղբյուրներ: Ներկայումս գործնական լայն տարածում է գտել ֆինանսական հաշվետվություններով տնտեսավարման իրավիճակային վերլուծությունը, երբ կոնկրետ պահի դրությամբ ֆինանսական գործակիցներով գնահատվում է կազմակերպության վճարունակությունը, ինքնավարությունը, գործարար ակտիվությունը և այլն:

Այսպես, եթե հաշվետվությունների հրապարակման պահին հանրախանութի կառավարչությունը գնահատում է կազմակերպության հաշվետու ժամանակաշրջանի տնտեսական գործունեության արդյունավետությունը, ապա այն օգտագործում է գործարար ակտիվության մի շարք ցուցանիշներ (տես աղյուսակ 29)՝ օգտվելով թիվ 23, 24, 25 և 26 աղյուսակներում բերված հաշվեկշռից, ֆինանսական հետևանքների հաշվետվությունից և դրամական հոսքերի հաշվետվությունից:

Աղյուսակ 29. Հանրախանութի հաշվետու ժամանակաշրջանի գործունեության արդյունավետությունը հաշվետվությունը

Շահութաբերություն	Հաշվարկ	Արդյունք
կապիտալի շահութաբերություն	550 : [(4,500 + 4,940) : 2]	11,6%
ակտիվների շահութաբերություն	550 : [(10,500 + 230,200 : 2]	3.3%
իրացման շահութաբերություն	440 : 10,800	4%
Կապիտալի շրջանառելջություն այդ թվում		172 օր
դեբիտորական պարտքերի	[(3,000 +15,969) : 2] : 12,960 x 360	263 օր
պաշարների	[(3,500 +1,800) : 2] : 9,700 x 360	98 օր
կրեդիտորական պարտքերի	[(300 + 9,900) : 2] : 9,700 x 360	(189օր)

Թվարկած ֆինանսական հաշվետվություններով հաշվարկած տնտեսավարման արդյունավետության գործակիցների գնահատումով հանրախանութի կառավարչությունը տվյալ իրավիճակում կայացնում է.

ՈՐՈՇՈՒՄ

Չնայած հանրախանութի տնտեսական գործունեության նորմալ արդյունավետությանը, որով մեկ դրամ իրացումը ապահովում է 0.04 դրամի շահույթ, առաջիկայում կանխատեսվում է կազմակերպության ֆինանսական կայունության վատթարացում, կապված դրամական միջոցների պակասի հետ, քանի որ.

1. դեբիտորական պարտքերը շատ դանդաղ են հավաքագրվում (263 օր),

2. գործառնական գործունեությունից ձևավորվում են բացասական դրամական զուտ հոսքեր (տես՝ դրամական հոսքերի հաշվետվություն):

Հետևաբար, հանրախանութն առաջիկա ֆինանսական դժվարություններից խուսափելու համար, պետք է ***հրատապ ընդլայնի կանխիկ վաճառքի ծավալները:***

Հաշվապահական հաշվետվություններն օգտագործվում են ոչ միայն ներտնտեսական որոշումներ իրականացնելիս, այլև արտաքին օգտագործողների կողմից համեմատական վերլուծություն կատարելիս:

Համեմատական վերլուծության նպատակներից մեկը գործընկերների ճիշտ ընտրությունն է: Այն իրականացվում է առանձին կազմակերպությունների հրատարակած հաշվետվություններով, երբ դրանցից բխող հարաբերական ցուցանիշների համեմատումով ընտրվում է առավել ցանկալի տարբերակ:

Այսպես, հրատարակած հաշվետվություններով ֆինանսական տեղեկատվության արտաքին օգտագործողները պետք է որոշում կայացնեն Ա և Բ կազմակերպություններից մեկի ընտրության հարցում:

Նման պարագաներում հաշվետվության օգտագործողներն օգտվում են հարաբերական ցուցանիշներից, որոնք ըստ տեսակների և շահախնդիր ուղղությունների, հիմնականում հանդես են գալիս հետևյալ խմբերով.

	Ցուցանիշներ	**Օգտագործողներ**
ա)	*վճարունակություն*	մատակարարներ
բ)	*ինքնավարություն*	կրեդիտորներ
գ)	*բաժնետոմսերի շահութաբերություն*	բաժնետերեր
դ)	*գործունեության արդյունավետություն*	ներդրողներ

Աղյուսակ 30. Ա և Բ կազմակերպությունների ամփոփ հաշվեկշիռները

Հոդվածներ	Տող	Կազմակերպություն	
		Ա	Բ
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ	1	100	250
Ընթացիկ ակտիվներ	2	170	165
պաշարներ	2.1	120	30
դեբիտորներ	2.2	40	100
դրամական միջոցներ	2.3	10	35
Հաշվեկշիռ	3	270	415
Կապիտալ	4	145	100
բաժնեհավաք կապիտալ	4.1	130	40
կուտակված շահույթ	4.2	15	60
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ	5	55	80
Ընթացիկ պարտավորություններ	6	70	235
Հաշվեկշիռ	7	270	415
Ծանոթագրություն բաժնետոմսերի վերաբերյալ			
ընդհանուր քանակը	8	23	80
միավորի շուկայական գինը	9	30	120

Աղյուսակ 31. Ֆինանսական հետևանքների հաշվետվությունները

Ցուցանիշներ	Տող	Կազմակերպություն	
		Ա	Բ
Հասույթ իրացումից	10	700	1,500
Իրացման ինքնարժեք	11	(500)	(1,100)
Համախառն շահույթ	12	200	1,400
Իրացման ծախսեր	13	(150)	(100)
Վարչական ծախսեր	14	(40)	(120)
Գործառնական շահույթ	15	10	180
Ֆինանսական գործունեության շահույթ	16	30	10
Ներդրումային գործունեության շահույթ	17	20	5
Չհարկված շահույթ	18	60	195
Շահութահարկ	19	12	39
Զուտ շահույթ	20	48	156
Շահաբաժիններ	21	38.4	124,8
Չբաշխված շահույթ	22	96	31.2

Մատակարարներին հետաքրքրում է գնորդ կազմակերպությունների վճարունակության վիճակը առաջիկա մի քանի ամիսներին, ուստի գնորդների ընտրություն կատարելիս նրանց կողմից գնահատվում է վերջիններիս հրատապ և ընթացիկ իրացվելիությունը հետևյալ կերպ.

ընթացիկ իրացվելիություն = ընթացիկ ակտիվներ : ընթացիկ պարտավորություններ

$$\text{հրատապ իրացվելիություն} = \frac{\text{(ընթացիկ ակտիվներ – պաշարներ)}}{\text{ընթացիկ պարտավորություններ}}$$

Այսպես, չնայած երկու կազմակերպությունների նորմայից ցածր հրատապ իրացվելիության փաստի, մատակարարը՝ որպես գնորդ, կնախընտրի **Ա** կազմակերպությանը, քանի որ վերջինիս ընթացիկ իրացվելիությունը ավելի բարձր է (տես՝ աղյուսակ 32):

Աղյուսակ 32. Ֆինանսական գործակիցներ

Անվանում	Հաշվետվության տողեր	Կազմակերպություն	
		Ա	Բ
Վճարունակություն			
ընթացիկ	2 : 6	3.09	2.06
հրատապ	(2 – 2.1) : 5	0.71	0.57
Ինքնավարություն			
կապիտալի հաշվարկով	4 : 7	0.54	0.24
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ/կապիտալ	5 : 4	0.38	0.80
Բաժնետոմսերի շահութաբերություն			
շահութաբերություն ըստ քանակի	21 : (բ.ք)	1.66	1.56
շահութաբերություն ըստ գնի	21 : /գին	0.05	0.01
Շահութաբերություն			
կապիտալի շահութաբերություն	20 : 4	0.33	1.56
ակտիվների շահութաբերությունը	20 : 3	0.18	0.38
իրացման շահութաբերություն	20 : 10	0.07	0.10

Վարկատուները շահագրգռված են կազմակերպության ինքնավարության հարցում: Տրամադրված վարկերի վերադարձելիության երաշխիքը բավականին ցածր է լինում այն դեպքում, երբ վարկառուն արտաքին գործընկերներից արդեն ֆինանսական մեծ կախում է ունենում: Հետևաբար, վարկատուներին հետաքրքրում է կազմակերպության ակտիվների ֆինանսավորման կառուցվածքն ըստ սեփական և փոխառու աղբյուրների: Այդ նպատակով հաշվարկվում են ինքնավարության գործակիցներ հետևյալ կերպ.

կապիտալ : հաշվեկշռի հանրագումար

կամ

ոչ ընթացիկ պարտավորություններ : կապիտալ

Այսպես, ներկայացրած հաշվեկշիռներով հաշվարկելով թվարկած գործակիցները, վարկատուները կնախընտրեն փոխառություններ տրամադրել **Ա** կազմակերպությանը, քանի որ վերջինս իր գործունեությունը 54%-ով ֆինանսավորում է սեփական կապիտալի հաշվին: Նույնը չի կարելի ասել Բ կազմակերպության համար, որը սեփական աղբյուրներով կարողանում է ֆինանսավորել միայն իր գործունեության 24%-ը (տես՝ աղյուսակ 32): Այդ մասին է վկայում նաև ոչ ընթացիկ պարտավորությունների և կապիտալի հարաբերակցությունը (0.80), որը բարձր լինելով Բ կազմակերպությունում, ընդգծում է վերջինիս ֆինանսական բարձր կախվածությունն արտաքին գործընկերներից:

Բաժնետերերին հետաքրքրում է բաժնետոմսերի շահութաբերությունը, քանի որ բաժնետոմս գնելիս նրանք կանգնում են ընտրության առջև, ձգտելով ձեռք բերել այն կազմակերպությունների բաժնետոմսերը, որոնք օժտված են բարձր եկամտաբերությամբ: Այդ նպատակով հաշվարկվում են բաժնետոմսերի շահութաբերության գործակիցներ, ըստ դրանց քանակի կամ գնի.

մեկ բաժնետոմսին ընկնող շահույթ = շահաբաժին : բաժնետոմսերի քանակ

$$\text{մեկ բաժնետոմսի արժեքին ընկնող շահույթ} = \frac{\text{շահաբաժին}}{\text{բաժնետոմսերի շուկայական արժեք}}$$

Այսպես, բաժնետերերը կձգտեն գնել **Ա** կազմակերպության բաժնետոմսերը, քանի որ այդ բնագավառում ծախսված մեկ դրամը ապահովում է 0.05 դրամի շահույթ (տես՝ աղյուսակ 32): Նման ձգտումը հաստատվում է նաև ըստ քանակի բաժնետոմսի շահաբերությունը հաշվարկելիս, երբ Ա կազմակերպությունում այն կազմում է 1.66, իսկ Բ կազմակերպությունում 1.56:

Փայատերերն ու խոշոր ներդրողները հետամուտ են լինում բարձր շահութաբերությամբ օժտված կազմակերպությունների հետ համագործակցությանը: Խոշորամասշտաբ ներդրումներ կատարելիս նրանք ակնկալում են առավելագույն շահույթի ստացում, որը հաշվարկվում է ըստ կապիտալի, ներգրավված ակտիվների կամ իրացված արտադրանքի.

կապիտալի շահութաբերություն = զուտ շահույթ : կապիտալ
ակտիվների շահութաբերություն = զուտ շահույթ : ակտիվներ
իրացման շահութաբերություն = զուտ շահույթ : իրացում

Թվարկած շահութաբերության գործակիցները հաշվարկելիս պարզ է դառնում, որ խոշոր ներդրողները կամ փայատերերը կձգտեն համագործակցել **Բ** կազմակերպության հետ, քանի որ այն առավել արդյունավետ է աշխատում: Այսպես, կազմակերպության միավոր կապիտալը տարեկան ապահովում է 1.56 շահույթ, իսկ տնօրինած ակտիվները՝ 0.38 արժեքով շահույթ: Այնինչ, այդ երկու ցուցանիշներն էլ առավել ցածր են Ա կազմակերպությունում: Բ կազմակերպությունում ներդրումների իրականացման նպատակահարմարության մասին

է վկայում նաև իրացման շահութաբերությունը, քանի որ այնտեղ միավոր իրացումը ապահովում է 0.10-ի շահույթ, մինչդեռ «Ա»-ում այն կազմում է 0.07:

Այսպիսով, ֆինանսական գործակիցներով համեմատումներ կատարելիս տարբեր գործընկերների գործունեության ոլորտների և շահերի փոփոխման հետ մեկտեղ փոխվում են նաև նրանց կողմից Ա և Բ կազմակերպությունների ընտրության չափանիշները:

Արտաքին օգտագործողները ֆինանսական գործակիցներով համեմատումներ են կատարում ոչ միայն տարբեր կազմակերպությունների շրջանակներում, այլև միևնույն կազմակերպության ներսում ըստ տարիների կտրվածքի: Այդ ճանապարհով բացահայտվում են ձեռնարկության ֆինանսական կայունացման կամ թուլացման միտումները ժամանակի կտրվածքով:

Աղյուսակ 33. Ա կազմակերպության ամփոփ հաշվեկշիռներն ըստ տարիների

Հոդվածներ	Տարիներ		
	3	2	1
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ	100	120	150
Ընթացիկ ակտիվներ	170	175	130
պաշարներ	120	40	80
դեբիտորներ	40	100	30
դրամական միջոցներ	10	35	20
Հաշվեկշիռ	270	295	280
Կապիտալ	145	180	140
բաժնեհավաք կապիտալ	130	120	70
կուտակված շահույթ	15	60	70
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ	55	90	130
Ընթացիկ պարտավորություններ	70	25	10
Հաշվեկշիռ	270	295	280

Աղյուսակ 34. Ֆինանսական անկախության գործակիցներ

Անվանում	Տարիներ		
	3	2	1
ինքնավարություն	0.54	0.61	0.50
պարտավորություններ/կապիտալ	0.38	0.50	0.93

Այսպես, ըստ հաջորդող երեք տարիների (տես՝ աղյուսակ 33), Ա կազմակերպության հաշվեկշիռների համեմատումը բացահայտում է վերջինիս ֆինանսական ամրապնդումը, քանի որ դիտվում է ինքնավարության աճ, միաժամանակ արձանագրվելով ոչ ընթացիկ պարտավորություններ/ կապիտալ հարաբերակցության կտրուկ նվազում (տես՝ աղյուսակ 34):

Ինքնաստուգման հարցեր

1. Թվարկեք ֆինանսական հաշվետվությունների նախապատրաստման փուլերը:
2. Թվարկեք ֆինանսական հաշվետվությունների կազմը:
3. Ներկայացրեք ֆինանսական գործակիցների հիմնական խմբերը:
4. Որո՞նք են վճարունակության գործակիցները:

ԳԼՈՒԽ 4. ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՀԱՇՎԱՊԱՀՈՒԹՅԱՆ ԷՈՒԹՅՈՒՆԸ

Թեմայի նպատակն է ներկայացնել հարկային հաշվապահության առանձնահատկությունները: Այս առումով քննարկվում են ֆինանսական և հարկային հաշվապահության տարբերությունները, տրվում են մեկնաբանություններ հարկային ժամանակավոր տարբերությունների հաշվառման գծով:

Ունակությունների և հմտությունների նկարագիրը: Գլխի ուսումնասիրությունից հետո ուսանողները կկարողանան.

- ներկայացնել հարկային հաշվառման խնդիրները
- հաշվառել հարկային ակտիվները,
- հաշվառել հարկային պարտավորությունները,
- կատարել հարկային հոդվածների վերագնահատում;

4.1. Հարկային հաշվապահության խնդիրները

Հարկային հաշվապահությունը կազմակերպությունների գործունեության կառավարման համակարգում լուծում է մի շարք խնդիրներ, որոնցից կարևորագույներն են հանդիսանում.

Առաջին՝ հարկվող օբյեկտների բացահայտումը, երբ հաշվառման համակարգում ընգրկվում են գույքահարկի, շահութահարկի, եկամտահարկի կամ անուղղակի հարկերի հարկման բազաները: Ֆինանսական հաշվառումը հարկային օբյեկտների բացահայտմամբ կամ հարկային գումարների որոշմամբ չի զբաղվում՝ այս ուղղությամբ սահմանափակվելով միայն բյուջետային պարտավորությունների ձևավորման և մարման արձանագրմամբ: Հետևաբար, եթե հարկային հաշվառման խնդիրը բյուջե մուծվող հարկային գումարների որոշումն է, ապա ֆինանսական հաշվառման գործառույթը կազմակերպության և բյուջեի միջև հարկային հաշվապահության կողմից արդեն արձանագրված պարտավորությունների հաշվառումն է:

Երկրորդ՝ հարկային գումարների ձևավորման պահի որոշումը, երբ ժամանակային կտրվածքով համադրման են ենթարկվում հարկվող եկամուտները և դրանցից նվազեցումները: Հարկային օրենսդրությունը կարգավորում է հարկվող եկամուտների ու նվազեցումների ճանաչման պահը, որը հիմք է հանդիսանում հարկային հաշվապահության կողմից հարկային գումարների ձևավորման համապատասխան պահի արձանագրման համար:

Երրորդ՝ հարկային գումարների չափումը, երբ հիմնվելով հարկային օրենսդրության կողմից սահմանված նորմերի վրա՝ տարբեր հարկատեսակների գծով արձանագրվում են հաշվետու ժամանակաշրջանում կազմա-կերպության կողմից բյուջեին հաշվարկվող հարկերի գումարները:

Չորրորդ՝ հարկային պարտավորությունների կատարման գործընթացի վերահսկողությունը, երբ ֆինանսական հաշվառման կողմից արձանագրված բյուջետային պարտավորությունների ձևավորման և մարման գումարներն ըստ հարկատեսակների համադրվում են հարկային հաշվառմամբ գրանցված գումարների հետ:

Հինգերորդ՝ հարկային պլանավորմանը մասնակցություն ցուցաբերելը, երբ կազմակերպությունն առաջիկա գործունեության հետ կապված նախօրոք հաշվարկում է բյուջետային պարտավորությունների մարման իր դրամական արտահոսքերի գումարները, նախատեսվող մուծվելիք հարկատեսակների կազմն ու կառուցվածքը և դրա հիման վրա ուղիներ որոնում գալիք ժամանակաշրջանում հարկային բեռի թեթևացման ուղղությամբ:

Վեցերորդ՝ հարկային հաշվետվությունների ներկայացումը, երբ հարկային տեսչությանն են ներկայացվում ստանդարտ ձևերով մշակված հաշվետու ժամանակաշրջանին վերաբերող տարբեր հարկատեսակների գծով հաշվետվություններ: Բացի այդ, հարկային հաշվապահությունը ներքին հաշվետվություն է պատրաստում կազմակերպության կառավարման պահանջների բավարարման նպատակով՝ ներկայացնելով առանձին հար-կատեսակների գծով ձևավորված գումարների դինամիկան, փաստացի ձևավորված հարկերի և դրանց չափերի շեղումները նախատեսվածից, բյուջետային պարտավորությունների կատարման ընթացքը:

Յոթերորդ՝ հարկային հոսքերի վերլուծության իրականացում, երբ կատարվում է հարկային մուծումների արդյունավետ քաղաքականության վարման գնահատում և դրա հիման վրա ըստ տարիների համեմատական վերլուծություններ են իրականացվում առանձին հարկատեսակների ձևավորման ուղղությունների վերաուղղման, կառուցվածքային տեղաշարժերի, ինչպես նաև բյուջետային պարտավորությունների լարվածության թուլացման ուղղությամբ:

Ընդգծելու համար հաշվապահության թվարկած ձևերի սկզբունքային տարբերությունները, մեկ այլ օրինակով ձևակերպենք ստորև բերված գործառնությունները՝ կազմակերպությունում ձևավորված շահույթը ներկայացնելով ֆինանսական, կառավարչական և հարկային հաշվետվություններով (տես՝ աղյուսակ 35):

- բանվորներին հաշվարկվել է 17,000 դրամի աշխատավարձ, որից Ա արտադրանքի գծով 10,000, իսկ Բ արտադրանքի գծով՝ 7,000 դրամ.

Դտ 8112 ……..17,000
Կտ 527……..17,000

- արտադրությունում ծախսվել են 13,000 դրամի նյութեր, որից Ա արտադրանքի գծով 8,000, իսկ Բ արտադրանքի գծով՝ 5,000 դրամ.

Դտ 8111……13,000
Կտ 211 ……13,000

- արտադրությունից դուրս է գրվել և պահեստ մուտքագրվել 30,000 դրամի պատրաստի արտադրանք.

Դտ 215 ……30,000
Կտ 8111 ……..13,000
Կտ 8112 ……..17,000

- պահեստից դուրս է գրվել գնորդներին առաքված պատրաստի արտադրանքը 30 000 դրամ փաստացի ինքնարժեքով.

Դտ 711 …….30,000
Կտ 215 ……...30,000

- գնորդներից ստացվել է 35,000 դրամի հասույթ, որից Ա արտադրանքի վաճառքի գծով՝ 15,000, իսկ Բ արտադրանքի վաճառքի գծով՝ 20,000 դրամ.

Դտ 252 …….35,000
Կտ 611 …….35,000

- արտարժույթի փոխարժեքային աճից գրանցվել է 3,000 դրամ եկամուտ, որը շահութահարկով չի գանձվում.

Դտ 253 ……..3,000
Կտ 625 ……..3,000

- հաշվարկային հաշվից «Գ» արտադրանքի գծով նոր տեխնիկայի ներդրման նպատակով գործուղման ֆինանսավորման 5,000 դրամ ծախսերից 1,000-ը գերազանցել է հարկային նորմաների սահմանը.

Դտ 714.....5,000
Կտ 252.....5,000

- հաշվարկվել է շահութահարկ՝ հարկվող շահույթի 20 %-ի չափով.

Դտ 751.....200
Կտ 524 200

- զուտ շահույթի 80 %-ը հայտարարվել է որպես բաժնետիրական շահաբաժին.

Դտ 343……2,240
Կտ 529……2,240

Աղյուսակ 35–ի տվյալները ցույց են տալիս, որ ֆինանսական, կառավարչական և հարկային հաշվետվություններում չհարկված շահույթը հանդես է գալիս տարբեր արդյունքներով (տես՝ տող 7), քանի որ կազմակերպության կողմից արծանագրված եկամուտներն ու ծախսերը հաշվառման տարբեր համակարգերում յուրովի են մեկնաբանվում և չափվում:

Ավելին, եթե ֆինանսական հաշվառման համակարգում շահույթի ձևավորումն ու բաշխումը ներկայացվում է ամբողջական կտրվածքով (մինչև չբաշխված շահույթ), ապա հարկային ներքին հաշվետվությունը բավարարվում է շահութահարկի արծանագրմամբ և տեղեկատվություն չի ընդգրկում շահույթի բաշխման հետագա քայլերի վերաբերյալ: Այդ առումով, առավել սեղմ տեղեկատվություն է ներկայացնում կառավարչական հաշվառումը, որը շահույթի ձևավորման իր հաշվետվությունը սահմանափակում է ըստ առանձին արտադրատեսակների հարկվող շահույթի ձևավորմամբ:

Աղյուսակ 35. Շահույթի արծանագրումը կազմակերպության ֆինանսական, կառավարչական և հարկային ներքին հաշվետվություններում

(ըստ «Ա», «Բ» և «Գ» արտադրատեսակների)

#	ՑՈՒՑԱՆԻՇՆԵՐ	ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆ		
		Ֆինանսական	Հարկային	*Կառավար չական*
1	**Եկամուտներ**	38,000	35,000	35,000
2	գործառնական գործունեությունից	35,000	35,000	Ա 15,000 Բ 20,000
3	ֆինանսական գործունեությունից	3,000	X	X
4	**Ծախսեր**	35,000	34,000	35,000
5	գործառնական գործունեությունից	30,000	30,000	Ա 18,000 Բ 12,000
6	ներդրումային գործունեությունից	5,000	4,000	Գ 5,000
7	**Շահույթ մինչև հարկումը**	3,000	1,000	Ա (3,000) Բ 8,000 Գ (5,000)
8	**Շահութահարկ**	200	200	X
9	Զուտ շահույթ	2,800	X	X
10	**Շահաբաժին**	2,240	X	X
11	**Չբաշխված շահույթ**	560	X	X

4.2. Հարկային պարտավորությունների և ակտիվների հաշվառումը

Հարկային պարտավորությունների հաշվառումը հանդիսանում է ֆինանսական հաշվառման պատասխանատու օղակներից մեկը, քանի որ պարտավորությունների ոչ լիարժեք ձևակերպումը կամ դրանց ոչ ժամանակին մարումը հանգեցնում է հարկային տուգանքների:

Բյուջետային պարտավորությունների ձևավորման ու մարման գործընթացը իրականացվում է ոչ թե հարկային, այլ ***ֆինանսական հաշվապահության կողմից,*** քանի որ վերջինիս ուսումնասիրման օբյեկտ են հանդիսանում նաև կազմակերպության մյուս պարտավորությունները՝ մատակարարներին, բանկերին, աշխատավորությանը և այլն:

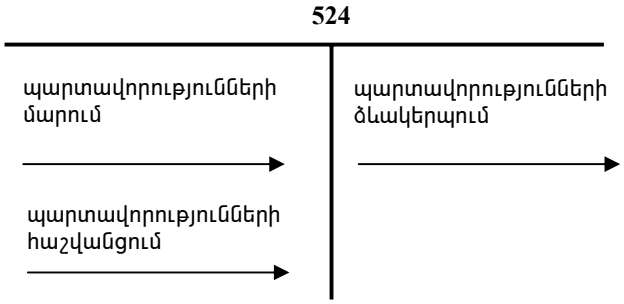
Ժամանակագրական տեսանկյունից, հարկային պարտավորությունները լինում են ոչ ընթացիկ և ընթացիկ: Եթե ոչ ընթացիկ պարտավորությունների մարման ժամկետը փոխանցվում է հաջորդ հաշվետու ժամանակաշրջան, ապա ընթացիկ բյուջետային պարտավորությունները մարվում են ավելի սեղմ ժամկետներում:

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

Հաշվապահական հաշվառման հաշիվների գործող պլանում ոչ ընթացիկ բյուջետային պարտավորությունները հաշվառվում են 4-րդ դասում ընդգրկված 422 «Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ հետաձգված հարկերի գծով» պասիվային հաշվով, որի նշանակությունն ու գործունեության մեխանիզմը ներկայացված են հաջորդ ենթագլուխներում:

Առավել ակտիվ գործընթացում է գտնվում ընթացիկ հարկային պարտավորությունների ձևավորումն ու մարումը, որի արդյունքների արձանագրումն ու հաշվառումը կատարվում է 524՝ «Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտք բյուջեին» պասիվային հաշվի օգնությամբ: Հաշիվը, որը վարվում է ըստ առանձին հարկատեսակների կտրվածքի, իր կրեդիտային մասով արձանագրում է բյուջետային ընթացիկ պարտավորությունների ձևավորումը, իսկ դեբետային մասով՝ դրանց մարումը (տես նկար 7):

«Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտք բյուջեին» հաշվի դեբետային և կրեդիտային թղթակցությունների հաշվի մնացորդը կրեդիտային է և իրենից ներկայացնում է բյուջեին ունեցած կազմակերպության կրեդիտորական պարտքը հաշվետու ամսաթվի դրությամբ: Դեբետային մնացորդի դեպքում այն ձևակերպվում է որպես դեբիտորական պարտք:



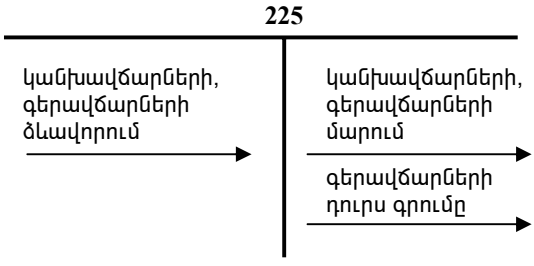
Նկար 7. «Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտք բյուջեին» հաշվի գործունեության մեխանիզմը

Ֆինանսական հաշվառման համակարգում ուսումնասիրման առարկա են հանդիսանում ոչ միայն հարկային պարտավորություններ, այլև հարկային ակտիվները, որոնց հաշվառումն իրականացվում է հաշվային պլանի 1-ին և 2-րդ դասերով: Հարկային ակտիվները փաստորեն արձանագրում են բյուջեին մուծված կանխավճարները, գերավճարները, հաշվանցվող անուղղակի հարկերը:

Այսպես, հաշվային պլանի 1-ին դասով ներկայացված 151՝ «Հետաձգված հարկային ակտիվներ» հաշիվն արձանագրում է ձևավորված երկարաժամկետ հարկային ակտիվներ, որոնց նշանակությունն ու փոխհատուցման մեխանիզմը նկարագրված են հետագայում:

Առավել ընդգրկուն է ընթացիկ հարկային ակտիվների ձևավորման ու մարման գործընթացը, որի արդյունքների արձանագրումն ու հաշվառումը կատարվում է 225՝ «Կարճաժամկետ դեբիտորական պարտք բյուջեի գծով», 226՝ «Փոխհատուցման ենթակա անուղղակի հարկեր» հաշիվներով:

«Կարճաժամկետ դեբիտորական պարտք բյուջեի գծով» հաշիվը նախատեսված է հարկերի և այլ պարտադիր վճարների կազմակերպության նկատմամբ ունեցած բյուջեի պարտավորությունների առկայության և մարման տեղեկատվության ընդհանրացման համար: Հաշիվը ակտիվային է և իր դեբետում արտացոլում է հաշվետու ժամանակաշրջանում բյուջե կատարած կանխավճարներն ու գերավճարների առկայությունը, իսկ կրեդիտում՝ այդ վճարների մարումները (տես՝ նկար 8):



Նկար 8. «Կարճաժամկետ դեբիտորական պարտք բյուջեի գծով» հաշվի գործունեության մեխանիզմը

«Փոխհատուցման ենթակա անուղղակի հարկեր» հաշիվը նախատեսված է ձեռք բերված ակտիվների գծով ավելացված արժեքի կամ ակցիզային հարկի հաշվանցման տեղեկատվության ապահովման համար: Այն ակտիվային է, որի դեբետում արտացոլվում են հաշվանցման ենթակա անուղղակի հարկերը, իսկ կրեդիտում՝ բյուջեին այդ ուղղություններով ընթացիկ պարտավորությունների մարումը:

Հաշիվը հաշվետու ամսաթվի դրությամբ մնացորդ չի ունենում, քանի որ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ դրա մնացորդը (գերավճարը) ձևակերպվում է որպես դեբիտորական պարտք

4.3. Հարկային և հաշվապահական շահույթի տարբերությունը

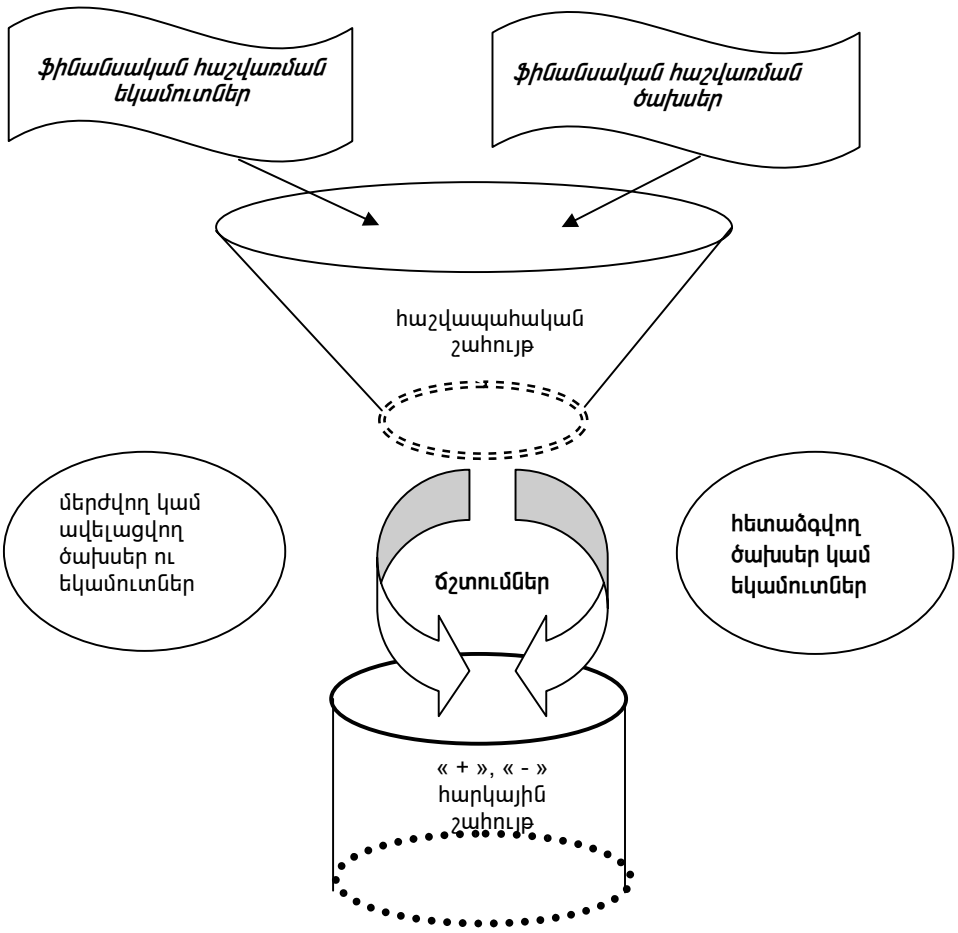
Կազմակերպության շահույթը գոյանում է եկամուտների և ծախսերի համադրումից, որից էլ գանձվում է շահութահարկ: Շահութահարկը հաշվառելիս բարդություն է առաջանում այն առումով, որ ֆինանսական հաշվառման համակարգում որոշված շահույթը (հաշվապահական շահույթը) հիմնականում չի համապատասխանում նույն ժամանակաշրջանին վերաբերող հարկային շահույթին: Այսինքն, գործնականում շահութահարկի հաշվարկներում հաշվապահական շահույթը որպես հիմք չի կիրառվում, քանի որ այն, որպես կանոն, տարբերվում է հարկային շահույթից:

Հայաստանի Հանրապետության հաշվապահական հաշվառման (ՀՀՀՀ) 12-րդ՝ «Շահութահարկ» ստանդարտում հաշվապահական և հարկային շահույթի գծով տրվում են հետևյալ սահմանումները.

Հաշվապահական շահույթը տվյալ ժամանակաշրջանի գուտ շահույթը կամ վնասն է, մինչև հարկի գծով ծախսերի նվազեցումը:

Հարկային շահույթը հարկային հարաբերությունները կարգավորող ակտերով սահմանված տվյալ ժամանակաշրջանի շահույթն է, որից վճարվում է շահութահարկ:

Հաշվապահական շահույթի ճշտումները (հարկային շահույթին անցման նպատակով) ընդգրկում են հարկային օրենսդրությամբ նախատեսվող ավելացումներն ու նվազեցումները (տես՝ նկար 9), քանի որ ֆինանսական հաշվառմամբ արձանագրված ոչ բոլոր ծախսերն ու եկամուտներն են ընդունվում հարկային օրենքներով: Մյուս կողմից, որոշ ծախսեր և եկամուտներ, որոնք չեն արձանագրվում ֆինանսական հաշվառման կողմից, ընդունվում են հարկային օրենսդրությամբ: Հետևաբար, շահութահարկը հաշվառելիս հաշվապահական շահույթը ենթարկվում է ճշգրտումների:



Նկար 9. Հաշվապահական և հարկային շահույթի առաջացման մեխանիզմը

Հաշվապահական շահույթից հարկային շահույթին անցման ճշտումներն են.

ա) եկամուտներ կամ ծախսեր, որոնք ***ընդհանրապես մերժվում են*** հարկային հաշվառման կողմից: Այս դեպքում առաջանում են ***«չթույլատրվող ծախսեր»*** կամ ***«չընդունվող եկամուտներ»,***

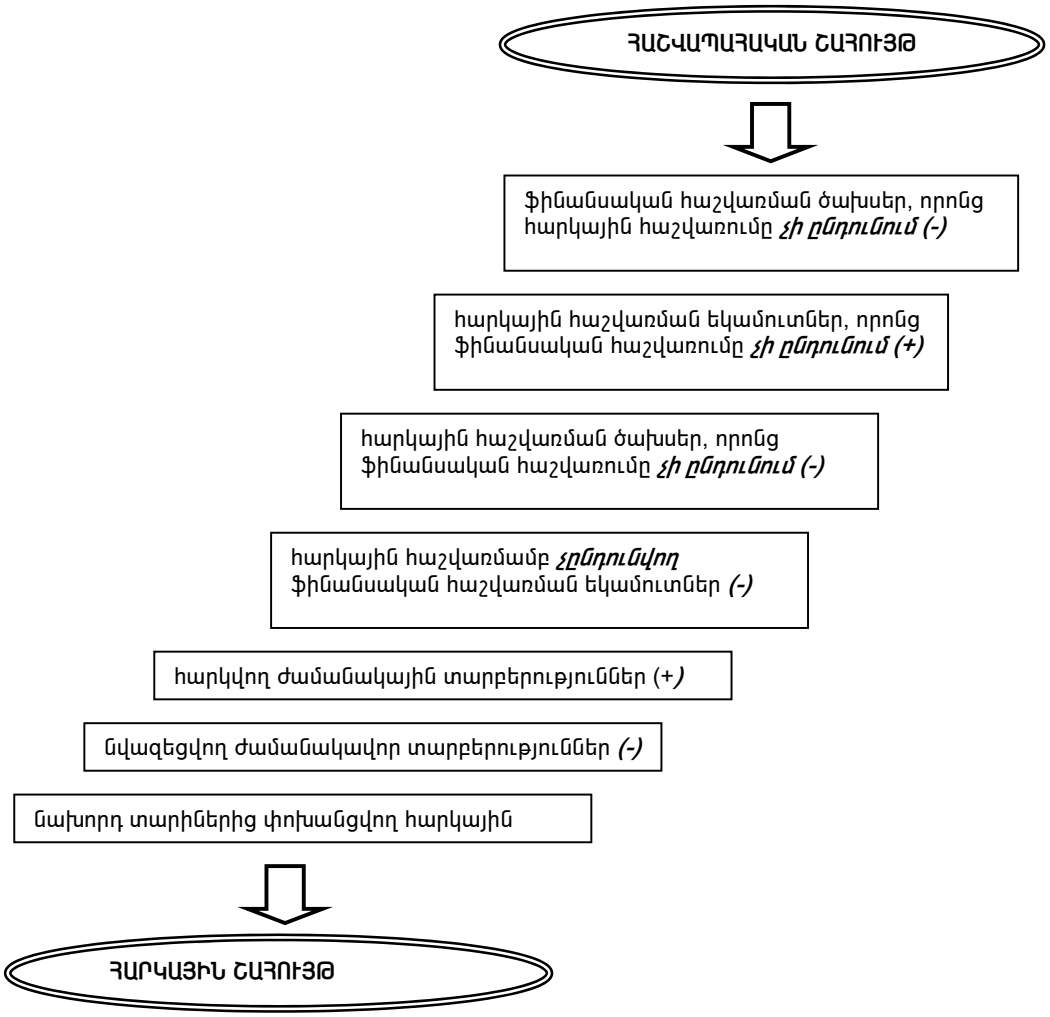
բ) եկամուտներ և ծախսեր,որոնք ***ավելացվում են միայն հարկային հաշվառման կողմից,*** առաջացնելով ***«հավելյալ նվազեցումներ»*** կամ ***«ավելացվող եկամուտներ»,***

գ) եկամուտներ կամ ծախսեր, որոնք հարկային հաշվառման կողմից ***մերժվում են միայն հաշվետու ժամանակաշրջանում,*** սակայն հետագայում լիարժեքորեն ընդգրկվում են շահութահարկի հաշվարկներում: Կամ, ֆինանսական հաշվառման կողմից ժամանակավորապես մերժված եկամուտներ (ծախսեր), որոնք հարկային հաշվառման կողմից ***ընդունվում են հենց հաշվետու ժամանակաշրջանում::*** Նման դեպքերում առաջանում են ***հետաձգված*** հարկային ակտիվներ և պարտավորություններ:

Աղյուսակ 36. Եկամուտները ու ծախսերը՝ ըստ ֆինանսական հաշվառման

ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐ	ԳՈՒՄԱՐ (դրամներով)	
Ապրանքների իրացումից զուտ հասույթ		120,000
Շահաբաժիններ		3,500
Փոխարժեքային տարբերություններ		1,500
Եկամուտներ տոկոսներից		500
ԸՆԴԱՄԵՆԸ		125,500
ԾԱԽՍԵՐ		
Նյութական ծախսեր	40,000	
Աշխատավարձ	30,000	
Գործուղման ծախսեր	6,000	
Ամորտիզացիա	1,000	
Զարգացման ծախսեր	1,000	
Հարկային տուգանքներ	8,000	
ԸՆԴԱՄԵՆԸ	86,000	
ՀԱՇՎԵՏՈՒ ՏԱՐՎԱ ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՇԱՀՈՒՅԹ		39,500

Աղյուսակ 36-ում ներկայացված է հաշվապահական շահույթի ձևավորման թվային պայմանական օրինակ, որտեղ եկամուտներն և ծախսերը ձևավորվել են ըստ ֆինանսական հաշվառման: Ըստ եկամուտների և ծախսերի ձևավորման համապատասխան ուղղությունների, հաշվառման այդ համակարգում ձևակերպվել են առանձին հաշվային թղթակցություններ (տես՝ աղյուսակ 37): Սակայն, ֆինանսական հաշվառմամբ արձանագրված արդյունքները հարկային նպատակներով ճշտելիս ձևակերպվել են ոչ թե հատուկ հաշվային թղթակցություններ, այլ ճշգրտման նպատակով հարկային հաշվարկներում մասնակցող եկամուտներին ու ծախսերին կատարվել են ավելացումներ կամ նվազեցումներ (տես աղյուսակ 39):



Նկար 10. Ֆինանսական շահույթից հարկային շահույթին անցման մեխամիզմը

Աղյուսակ 37. Հաշվետու տարվա կազմակերպության եկամուտների և ծախսերի հաշվային թղթակցությունները

Գործառնության բովանդակությունը	Թղթակցող հաշիվներ		Գումար
	ԴՏ	ԿՏ	
ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐԻ ՉԵՎԱԿԵՐՊՈՒՄՆԵՐԸ			
Չեակերպվել է ապրանքների իրացման զուտ հասույթը 120,000 դրամով: Ընդ որում, ևս 4,000 դրամի եկամուտ չի ճանաչվել՝ ելնելով գնման պայմանագրի պահանջներից:	221	611	120,000
Չեակերպվել են մուտքագրված 3,500 դրամի շահաբաժինները, որոնք հարկային նպատակներով չեն ճանաչվում:	252	627	3,500
Չեակերպվել է արտարժույթով 1,500 դրամի դրական վերագնահատումը, որը հարկային նպատակներով չի ճանաչվում:	253	625	1,500
Չեակերպվել է հաշվեգրված (ստացվող) տոկոսներից եկամտի հաշվետու տարվա բաժնեմասը, որը հարկային նպատակներով չի ընդունվում մինչև մուտքագրման պահը:	229	627	500
ԾԱԽՍԵՐԻ ՉԵՎԱԿԵՐՊՈՒՄՆԵՐԸ			
Չեակերպվել են արտադրանքի ինքնարժեքում արտացոլված նյութական ծախսերը:	711	811	40,000
Չեակերպվել են արտադրանքի ինքնարժեքում արտացոլված 30,000 դրամի աշխատանքային ծախսերը, որից 800 դրամը՝ աշխատունակ հաշմանդամներին:	711	811	30,000
Չեակերպվել են գործուղման 6,000 դրամի ծախսերը, որոնցից 300 դրամը հարկային ծախս չի ճանաչվում:	713	251	6,000
Չեակերպվել է սարքավորումների ամորտիզացիան 1,000 դրամով, որից տվյալ հարկային տարում 400 դրամը նվազեցում չի ճանաչվել:	713	112	1,000
Չեակերպվել է 4 տարով ակտիվ ճանաչված զարգացման ծախսումների ամորտիզացիան, երբ այդ ծախսումները հարկվող տարում 4,000 դրամով միանվագ համարվել են նվազեցում :	714	155	1,000
Չեակերպվել են 8,000 դրամի հարկային տուգանքները, որոնք հարկային ծախս չեն ճանաչվում:	714	524	8,000

Հարկ է նշել, որ ֆինանսական հաշվառումը լրացուցիչ հաշվային թղթակցություններ է ձևակերպում միայն ժամանակային տարբերություններով պայմանավորված հետաձգված հարկային ակտիվների ու պարտավորությունների գծով (տես՝ աղյուսակ 38): Իսկ հարկային նպատակներով ընդհանրապես չընդունվող կամ ավելացվող եկամուտների ու ծախսերի գծով ֆինանսական հաշվառումը լրացուցիչ հաշվապահական թղթակցություններ չի իրականացվում՝ պահանջվող ճշգրտումները փոխանցելով հարկային հաշվառման ոլորտ:

Աղյուսակ 38. Հաշվետու տարվա կազմակերպության հետաձգված հարկային ակտիվների ու պարտավորությունների թղթակցությունները *

Գործառնության բովանդակությունը	Թղթակցող հաշիվներ		Գումար
	ԴՏ	ԿՏ	
Չեակերպվել է Ֆինանսական հաշվառման կողմից հաշվետու տարում հետաձգված եկամուտ ճանաչված 4,000 դրամը՝ որպես պարտավորություն:	7512	422	800
Չեակերպվել է հարկային նպատակներով հաշվետու տարում նվազեցում չճանաչված 400 դրամի ամորտիզացիան՝ որպես հետաձգված պարտավորություն:	7512	422	80
Չեակերպվել է Ֆինանսական հաշվառման կողմից հաշվետու տարում հետաձգված զարգացման ծախսումներից ծախս չճանաչված 3,000 դրամին հասանելիք հարկային ակտիվը:	151	7512	600
Չեակերպվել է հարկային նպատակներով տոկոսային եկամուտ չճանաչված գումարի հաշվետու տարվա բաժնեմասը որպես հարկային ակտիվ:	151	7512	100

* շահութահարկի դրույքաչափ է համարվել 20 %-ը

Գործնականում, հարկային հաշվառումը հաշվապահական շահույթի ճշգրտումներն արձանագրում է միայն ներկայացվող հաշվետվություններով՝ առանց հատուկ կրկնակի գրանցումների: Սակայն նպատակահարմար ենք համարում գործող հաշվապահական հաշիվների պլանում նաև ընդգրկելու հարկային հաշվա-

պահությանը վերաբերող հատուկ հաշիվներ, ինչպես արդեն արված է կառավարչական հաշվառման գծով, որով ոչ միայն ընդգծված կսահմանազատվի ֆինանսական և հարկային հաշվառումն, այլև հնարավորություն կստեղծվի հստակ առանձնացնելու հարկման ենթակա եկամուտների և ծախսերի հոսքերը և հեշտացնելու շահութահարկի հաշվարկները:

Աղյուսակ 39. Կազմակերպության եկամուտների ու ծախսերի փոխակերպումը հարկային դաշտում*

ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐ	Ֆինանսական հաշվառում	Ճշտումներ	Հարկային հաշվառում
Իրացումից զուտ հասույթ	120,000	+ 4,000	124,000
Շահաբաժիններ	3,500	- 3,500	0
Փոխարժեքային տարբերություն	1,500	- 1,500	0
Եկամուտներ տոկոսներից	500	- 500	0
ընդամենը	125,500	- 1,500	124,000
ԾԱԽՍԵՐ			
Նյութական ծախսեր	40,000	0	40,000
Աշխատավարձ	30,000	+400	30,400
Գործուղման ծախսեր	6,000	- 300	5,700

Աղյուսակ 39-ի շարունակությունը

Ամորտիզացիա	1,000	- 400	600
Զարգացման ծախսեր	1,000	+ 3,000	4,000
Հարկային տուգանքներ	8,000	- 8,000	0
Ընդամենը	86,000	- 5,300	80,700
Նախորդ տարվա վնաս		+ 800	800
ՀԱՐԿՎՈՂ ՇԱՀՈՒՅԹ	39,500	X	42,500

** հաշվարկներում ներկայացված թվերը պայմանական են և պարզության համար ներկայացված են խիստ փոքրացված*

4.4. Շահութահարկի ծախսի սինթետիկ հաշվառումը

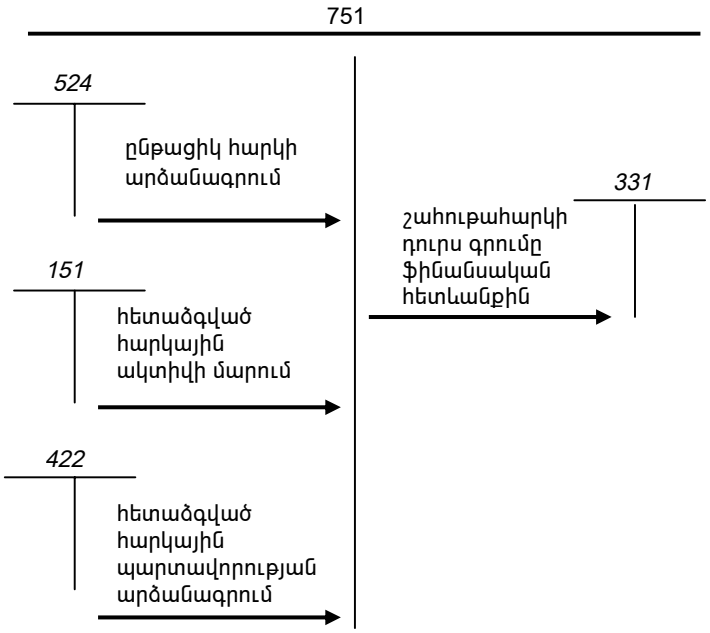
Շահութահարկի ծախսը հանդես է գալիս երկու բաղադրիչների հանրագումարով՝ հաշվարկված ընթացիկ հարկ և հետաձգված հարկային ակտիվներ ու պարտավորություններ.

Հաշվետու ժամանակաշրջանի շահութահարկի ծախս	=	Ընթացիկ շահութահարկի ծախս	+	Հետաձգված շահութահարկի ծախս

Գործող հաշվային պլանում շահութահարկի ծախսի հաշվառման համար նախատեսված է 751 համանուն հաշիվը, որն ընդհանրացնում է ինչպես ընթացիկ, այնպես էլ հետաձգված շահութահարկի ծախսի տեղեկատվական հոսքերը: Հարկային տեղեկատվության վերլուծության բարձրացման նպատակով 751 հաշվի հետ մեկտեղ կիրառվում են երկրորդ կարգի հաշիվներ հետևյալ կտրվածով.

***7511** «Ընթացիկ շահութահարկի գծով ծախս»*
***7512** «Հետաձգված շահութահարկի գծով ծախս»:*

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ



Հաշվառման համակարգում ընթացիկ և հետաձգված շահութահարկի առանձնացված տեղեկատվական հոսքերի ձևավորումով ոչ միայն բարձրանում է ֆինանսական հաշվապահության վերլուծելիությունը, այլև նախապայմաններ են ստեղծվում հարկային ու ֆինանսական հաշվառման փոխկապակցման ուղղությամբ:

Շահութահարկի գծով ծախսերի վերաբերյալ տեղեկատվության ընդհանրացման համար կիրառվում է 751 «Շահութահարկի գծով ծախս» սինթետիկ հաշիվը, որի դեբետում ամփոփվում է հաշվարկված շահութահարկի գումարը, ինչպես նաև շահութահարկի գծով հետաձգված ակտիվներն ու պարտավորությունները, իսկ կրեդիտում՝ հարկի դուրսգրումը ֆինանսական հետևանքին: Հետևաբար, ֆինանսական հաշվետվությունը կազմելիս հաշիվը փակվում է և հանդես է գալիս առանց մնացորդի:

4.5. Հետաձգված հարկային ակտիվների հաշվառումը

Հետաձգված հարկային ակտիվներն առաջանում են այն դեպքերում, երբ հարկվող շահութը գերազանցում է հաշվապահական շահույթի մեծությանը.

ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՇԱՀՈՒՅԹ > ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՇԱՀՈՒՅԹ

կամ

ԵԿԱՄՈՒՏ (ֆինանսական) < ԵԿԱՄՈՒՏ (հարկային)

ԾԱԽՍԵՐ (ֆինանսական) > ԾԱԽՍԵՐ (հարկային)

Հետևաբար, ֆինանսական հաշվառման համակարգում չճանաչված այդ «ավելցուկային շահույթը» հարկվում է պետության կողմից՝ առաջացնելով հարկային ակտիվ:

Հաշվապահական շահույթից հարկային շահույթի առաջ անցման տարբերությունները ժամանակագրական տեսանկյունից կուտակվելով հարկային ակտիվներ է գոյացնում, որոնք ճշտում են կազմակերպության շահութահարկի իրական մեծությունը՝ նրանից կատարելով նվազեցումներ: Հետագայում, հարկային ակտիվները մարելիս, նորից ճշտվում է հաշվարկված շահութահարկը, այս անգամ արդեն վերջինիս վրա ավելացումներ կատարելով:

Հարկային ակտիվների ձևավորման և մարման հաշվառումը իրականացվում է 151 «Հետաձգված հարկային ակտիվներ» սինթետիկ հաշվի օգնությամբ: Հաշիվն, իր դեբետային մասով, փաստորեն արծանագրում է կազմակերպության կողմից դեռևս չստանձնած, բայց արդեն հարկային մարմինների կողմից պահանջվող շահութահարկի պարտավորությունները: Հաշվի կրեդիտը ցույց է տալիս շահութահարկի գծով ընթացիկ ակտիվների մա-



րումը:

Օրինակ.

հաշվապահական շահույթը որոշելիս, ապրանքների վաճառքից ստացվող հասույթը պետք է ճանաչվի, եթե հավանական է, որ գործարքի հետ կապված բոլոր տնտեսական օգուտները կհոսեն կազմակերպություն (տես ՀՀՀՀ 18-րդ ստանդարտ, 13-րդ կետ): Սակայն, հարկային շահույթը որոշելիս, հասույթը ճանաչվում է անմիջապես ապրանքների իրացման պահին և ընդգրկվում է եկամուտների կազմում (ՀՀ օրենքը շահութահարկի մասին, հոդված 43)՝ առաջացնելով ***հարկվող ժամանակավոր տարբերություններ:***

Կազմակերպությունը պահածոների արտադրության և առաքման համար տարեկան ծախսում է 10,000 դրամ: Համաձայն գնորդի հետ կնքած պայմանագրի, պահածոների իրացումը իրականացվելու է երկու տարում՝ տարեկան 15,000 դրամ գումարով: Պահածոների օգտագործման պիտանելիության առավելագույն ժամկետը սահմանված է մեկ և կես տարի, և հետևաբար, պայմանագրում ընդգրկված է նաև լրացուցիչ կետ, ըստ որի, երկու տարվա ողջ իրացումը գնորդի կողմից կփոխհատուցվի, եթե մեկ և կես տարվա ընթացքում սպառվեն (վերավաճառվեն) առաջին տարվա գնումները:

Շահութահարկի սահմանված դրույքը յուրաքանչյուր տարվա համար կազմում է 20%:

Աղյուսակ 40. Եկամուտների և ծախսերի բաշխումն ըստ հարկային օրենսդրության

Ցուցանիշներ	ՏԱՐԻՆԵՐ		Ընդամենը
	1	2	
Եկամուտ	15,000	15,000	30,000
Ծախսեր	10,000	10,000	20,000
Հարկվող շահույթ	5,000	5,000	10,000
Շահութահարկ	1,000	1,000	2,000
Զուտ շահույթ	4,000	4 000	8,000

Քանի որ առաջին տարում գնորդը կարողացել է վերավաճառել միայն 11,000 դրամի պահածո, ապա գործարանը հիմնվելով ՀՀՀՀ 18-րդ ստանդարտի վրա, իրացման հասույթն առաջին տարվա համար ձևակերպել է 11,000 դրամ՝ մեկ և կես տարին դեռևս չլրանալու և առաջին առաքման լիարժեք սպառումը չապահովելու պատճառով: Մեկ և կես տարի հետո, գնորդից ստանալով հավաստիացում ժամկետանց պահածոների բացակայության գծով, երկրորդ տարվա վերջում գործարանը հասույթը ճանաչել է 19,000 դրամով:

Մյուս կողմից, յուրաքանչյուր երկու տարվա համար, համաձայն հարկային օրենսդրության, եկամուտը ճանաչվել է անմիջապես պահածոների առաքման պահին՝ 15,000 դրամով:

Եկամուտը հարկային օրենսդրությամբ ճանաչելիս, հարկվող շահույթն ու շահութահարկի ծախսն ըստ տարիների կբաշխվեն հավասարաչափ: Իսկ ֆինանսական հաշվառմամբ եկամտի ճանաչման դեպքում հարկվող շահույթն առաջին տարում խիստ կնվազի, որի հետևանքով փաստացի շահութահարկն ըստ տարիների կբաշխվի անհավասարաչափ:

Ճանաչված եկամուտների հաշվետվական արժեքի և դրա հարկային բազայի միջև եղած անհամապատասխանությունը հանգեցնում է ժամանակավոր տարբերության, որը քննարկվող դեպքում, ***հարկվող է,*** քանի որ հետագա տարիներին մարվում է շահութահարկին ավելացման ճանապարհով

Աղյուսակ 41. Եկամուտների և ծախսերի բաշխումն ըստ ֆինանսական հաշվառման

Ցուցանիշներ	ՏԱՐԻՆԵՐ		Ընդամենը
	1	2	
Եկամուտ	11,000	19,000	30,000
Ծախսեր	10,000	10,000	20,000
Հարկվող շահույթ	1,000	9,000	10,000
Շահութահարկ	200	1,800	2,000
Զուտ շահույթ	800	7,200	8,000

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

Աղյուսակ 42. Հարկվող ժամանակավոր տարբերության առաջացումը

	Ցուցանիշներ	Տարիներ	
		1	2
Ֆինանսական հաշվառում	Եկամուտ	11,000	19,000
	Ծախսեր	10,000	10,000
Հարկային հաշվառում	Եկամուտ	15,000	15,000
	Ծախսեր	10,000	10,000
Ժամանակավոր տարբերու թյուն		4,000	(4,000)

Աղյուսակ 43. Շահութահարկի գծով ծախսի բացահայտումը

Ցուցանիշներ	Տարիներ	
	1	2
Հասույթ	11,000	19,000
Ծախսեր	10,000	10,000
Հարկվող շահույթ	1,000	9,000
Շահութահարկ այդ թվում ընթացիկ հետաձգված	200 1,000 (800)	1,800 1,000 800
Զուտ շահույթ	800	1,800

Ըստ տարիների, հասույթից եկամտի գծով հարկային ակտիվների ձևավորման և մարման ֆինանսական հաշվառումը կներկայացվի այսպես.

Առաջին տարի

հարկային ծախսերն ու ակտիվները ճանաչելիս.

Դտ 7511……..1,000 Դտ 151…….800
Կտ 524……..1,000 Կտ 7512 …….800

շահույթը ձևակերպելիս.

Դտ 611…… 11,000
Կտ 711…… 10,000
Կտ 751…… 200
Կտ 343 …….. 800

Երկրորդ տարի

հարկային ծախսերը ճանաչելիս ու ակտիվները մարելիս.

Դտ 7511 ……..1,000 Դտ 7512……..800
Կտ 524……..1,000 Կտ 151……800

շահույթը ձևակերպելիս

Դտ 611…… 19,000
Կտ 711…….. 10,000
Կտ 751……..1,800
Կտ 343 …….. 7,200

Օրինակ.

հաշվապահական շահույթը որոշելիս կազմակերպության հիմնական միջոցների որոշ խմբեր կարող են ամորտիզացվել արագացված մաշվածքի մեթոդներով (տես ՀՀՀՀ 16-րդ ստանդարտ, 23-րդ կետ):

Սակայն, հարկային շահույթը որոշելիս, հիմնական միջոցների խմբերը ամորտիզացվում և ընդգրկվում են ծախսերի կազմում սահմանված նվազագույն ժամկետներում (ՀՀ օրենքը շահութահարկի մասին, հոդված 12), առաջացնելով *հարկվող ժամանակավոր տարբերություններ:*

Հետևաբար, հարկվող շահույթի որոշման և հաշվապահական շահույթի գնահատման հաշվարկներում կիրառվող միևնույն ակտիվի ամորտիզացման եղանակները կարող են տարբերվել միմյանցից, որը կհանգեցնի *հարկվող* ժամանակավոր տարբերության, եթե հարկային ամորտիզացիան արագացված է:

Գնվել է հիմնական միջոց 3,000 դրամ արժողությամբ հիմնական միջոց որի օգտակար ծառայության ժամկետը 5 տարի է, իսկ տարեկան եկամտաբերությունը՝ 1,000 դրամ: Շահութահարկի սահմանված դրույքը բոլոր տարիների համար կազմում է 20%:

Հետևաբար, ակտիվի լիարժեք փոխհատուցումից հետո (5-րդ տարվա վերջում) կազմակերպությունը կունենա 5,000 դրամի եկամուտ, կստանա 2,000 դրամի շահույթ և բյուջեի նկատմամբ կձևավորի 400 դրամի շահութահարկի գծով պարտավորություն:

Կազմակերպությունը հաշվային քաղաքականություն մշակելիս կարող է ընտրել ըստ տարիների ակտիվի ամորտիզացման երկու տարբերակ.

գծային 3,000 : 5 տարի = 600

կամ

արագացված 1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15

I - 5/15, II – 4/15, III – 3/15, IV –2/15, V- 1/15

Աղյուսակ 44. Ակտիվի արագացված և հավասարաչափ ամորտիզացումը

Տարի	Գործակից	Արագացված ամորտիզացիայի հաշվարկը	Հավասարաչափ ամորտիզացիայի հաշվարկը
1	5/15	3,000 x 5/15 = 1,000	3,000 : 5 = 600
2	4/15	3,000 x 4/15 = 800	3,000 : 5 = 600
3	3/15	3,000 x 315 = 600	3,000 : 5 = 600
4	2/15	3,000 x 2/15 = 400	3,000 : 5 = 600
5	1/15	3,000 x 1/15 = 200	3,000 : 5 = 600
ԸՆԴԱՄԵՆԸ		3,000	3,000

Աղյուսակ 45. Շահութահարկի ճնավորումը «գծային» ամորտիզացման դեպքում

Ցուցանիշներ	ՏԱՐԻՆԵՐ					Ընդամենը
	1	2	3	4	5	
Եկամուտ	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	5,000
Ծախսեր	600	600	600	600	600	3,000
Հարկվող շահույթ	400	400	400	400	400	2,000
Շահութահարկ	80	80	80	80	80	400
Զուտ շահույթ	320	320	320	320	320	1,600

Ակտիվի հավասարաչափ ամորտիզացման և եկամուտների մուտքագրման դեպքում, հարկվող շահույթն ու շահութահարկի ծախսն ըստ տարիների նույնպիսի հավասարաչափ բաշխում են ստանում:

Սակայն, ակտիվի արագացված ամորտիզացիայի դեպքում, երբ օգտագործման սկզբնական տարիներին հաշվարկվող մաշվածքը բարձրանում է, իսկ հարկվող շահույթը կրճատվում, փաստացի շահութահարկն ըստ տարիների աճման միտումով բաշխվում է անհավասարաչափ:

Աղյուսակ 46. Շահութահարկի ճնավորումը «արագացված» մաշվածքով

Ցուցանիշներ	ՏԱՐԻՆԵՐ					Ընդամենը
	1	2	3	4	5	
Եկամուտ	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	5,000
Ծախսեր	1,000	800	600	400	200	3,000
Հարկվող շահույթ	0	200	400	600	800	2,000
Շահութահարկ	0	40	80	120	160	400
Զուտ շահույթ	0	160	320	480	640	1,600

Մաշվածքի տարբեր մեթոդներով հաշվարկի դեպքում, ըստ տարիների շահութահարկի բաշխման տարբերությունները պայմանավորված են ակտիվի հաշվեկշռային արժեքի և նրա հարկային բազայի միջև եղած տարբերություններով: Եթե ակտիվի հաշվեկշռային արժեքն ըստ տարիների փոփոխվում է հավասարաչափ, ապա դրա հարկային բազան, որի նկատմամբ կիրառվում է շահութահարկի դրույքը, արագացված ամորտիզացման դեպքում նվազման միտում է ապրում:

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

Աղյուսակ 47. Ժամանակավոր տարբերությունների առաջացումը ակտիվի ամորտիզացման տարբեր եղանակների դեպքում

	Ցուցանիշներ	ՏԱՐԻՆԵՐ				
		1	2	3	4	5
Հավասարաչափ ամորտիզացում	Սկզբնական արժեք	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000
	Կուտակվող մաշվածք	(600)	(1,200)	(1,800)	(2,400)	(3,000)
	Հաշվեկշռային արժեք	2,400	1,800	1,200	600	0
Արագացված ամորտիզացում	Սկզբնական արժեք	3,000	3,000	3 000	3,000	3,000
	Կուտակվող մաշվածք	(1,000)	(1,800)	(2,400)	(2,800)	(3,000)
	Հաշվեկշռային արժեք	2,000	1,200	600	200	0
Ժամանակավոր տարբերություն		400	600	(600)	(400)	0

Ակտիվի կամ պարտավորության հաշվեկշռային արժեքի և դրա հարկային բազայի միջև եղած անհամապատասխանությունը հանգեցնում է ժամանակավոր տարբերության, որը լինում է հարկվող կամ նվազեցվող: Քննարկվող դեպքում, ժամանակավոր տարբերությունը *հարկվող է,* քանի որ հետագա տարիներին մարվում է շահութահարկին ավելացման ճանապարհով:

Ըստ տարիների, ակտիվի ամորտիզացման գծով հարկային պարտավորությունների ձևավորման և մարման ֆինանսական հաշվառումը կներկայացվի այսպես.

Առաջին տարի

հարկային ծախսերն ու ակտիվները ճանաչելիս.

Դտ 7511 ……80 *Դտ 151……80*

Կտ 524……..80 *Կտ 7512…….80*

շահույթը ձևակերպելիս.

Դտ 611……..1,000

Կտ 713……..1,000

Կտ 751 ……..0

Կտ 343…… .0

Երկրորդ տարի

հարկային ծախսերն ու ակտիվները ճանաչելի.

Դտ 7511 ……..80 *Դտ 151 ……40*

Կտ 524……..80 *Կտ 7512……40*

շահույթը ձևակերպելի.

Դտ 611…… 1,000

Կտ 713…….. 800

Կտ 751……40

Կտ 343……..160

Երրորդ տարի

հարկային ծախսերն ու ակտիվները ճանաչելիս.

Դտ 7511……..80 *Դտ 151……..0*

Կտ 524 ……..80 *Կտ 7512……..0*

շահույթը ձևակերպելիս.

Դտ 611……1,000

Կտ 713…….. 600

Կտ 751……80

Կտ 343 ……320

Չորրոդ տարի

հարկային ծախսերը ճանաչելիս ու ակտիվները մարելի.

Դտ 7511 ……80 *Դտ 7512 ……40*

Կտ 524……80 *Կտ 151 ……40*

շահույթը ձևակերպելիս.

Դտ 611…… 1,000

Կտ 713……400

Կտ 751……120

Կտ 343 ……480

Հինգերորդ տարի

հարկային ծախսերը ճանաչելիս ու ակտիվները մարելիս.
Դտ 7511 ……..80 *Դտ 7512 ……..80*
Կտ 524 ……..80 *Կտ 151……..80*
շահույթը ձևակերպելիս.
Դտ 611…….. .1,000
Կտ 713……..200
Կտ 751…….. 160
Կտ 343 ……..640

Աղյուսակ 48. Շահութահարկի ծախսի բազահայտումը

Ցուցանիշներ	Տարիներ				
	1	2	3	4	5
Հասույթ	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000
Ծախսեր	1,000	800	600	400	200
Հարկվող շահույթ	0	200	400	600	800
Շահութահարկ	0	40	80	120	160
այդ թվում					
ընթացիկ	80	80	80	80	80
հետաձգված	(80)	(40)	0	40	80
Զուտ շահույթ	0	160	320	480	640

Հիմնական միջոցի մաշվածքի տարբեր ժամանակային կտրվածքով ներառումը ֆինանսական և հարկային հաշվառման ծախսերում, եթե հաշվեկշռում առաջին տարիներին հանգեցնում է հետաձգված բյուջետային պարտավորությունների առաջացման, ապա ակտիվի շահագործման վերջին տարիներին այն արձանագրվում է մարման միտումով:

4.6. Հետաձգված հարկային պարտավորությունների հաշվառումը

Հետաձգված հարկային պարտավորություններն առաջանում են այն դեպքերում, երբ հաշվապահական շահույթը գերազանցում է հարկային շահույթի մեծությանը.

ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՇԱՀՈՒՅԹ > ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՇԱՀՈՒՅԹ

կամ

ԵԿԱՄՈՒՏ (ֆինանսական) > ԵԿԱՄՈՒՏ (հարկային)
ԾԱԽՍԵՐ (ֆինանսական) < ԾԱԽՍԵՐ (հարկային)

Նվազեցվող ժամանակավոր տարբերությունները հաշվառման համակարգում հանդես են գալիս որպես պարտավորություններ, քանի որ դրանք հանդիսանում են հարկային օրենսդրությամբ դեռևս չպահանջվող, բայց ֆինանսական հաշվառմամբ արդեն ձևակերպվող շահութահարկի գծով կազմակերպության ծախսեր: Հետևաբար, այդ տարբերությունները ժամանակագրական տեսանկյունից կուտակվելով հարկային պարտավորություններ են գոյացնում, որոնք հետագայում նվազեցնում են կազմակերպության շահութահարկի ծախսերը:

Պարզագույն օրինակով ներկայացնենք նվազեցող ժամանակավոր տարբերության երկու դեպք:

Կազմակերպությունը երեք տարով և տարեկան 2,000 դրամ վարձավճարով վարձակալման է հանձնել հիմնական միջոց: Համաձայն վարձատրման պայմանագրի, վարձակալը վարձավճարը փոխանցելու է կազմակերպությանը միանվագ կարգով և այն էլ միայն պայմանագրի ավարտից հետո: Բոլոր երեք տարիների համար շահութահարկի դրույքաչափը կազմում է 20 %:

Քանի որ կազմակերպությունն ըստ իր վարած հաշվային քաղաքականության, կատարում է վարձակալական եկամուտների ամենամյա արձանագրում, իսկ հարկային օրենսդրությունը՝ դրամարկղային մուտքերի արձանագրում, ապա վարձակալման առաջին և երկրորդ տարիներին առաջանում է 4,000 դրամ հարկվող եկամուտ, որը երրորդ տարում ընդգրկվելով շահութահարկի հաշվարկներում, նվազեցնում է պայմանագրի ավարտից հետո հարկային տեսչությանը ներկայացվող կազմակերպության 1,200 դրամի պարտավորությունը.

	1 տարի	*2 տարի*	*3 տարի*
ֆինանսական հաշվառմամբ	400	400	400
հարկային հաշվառմամբ	0	0	1,200
Հարկային պարտավորություններ	400	400	(800)

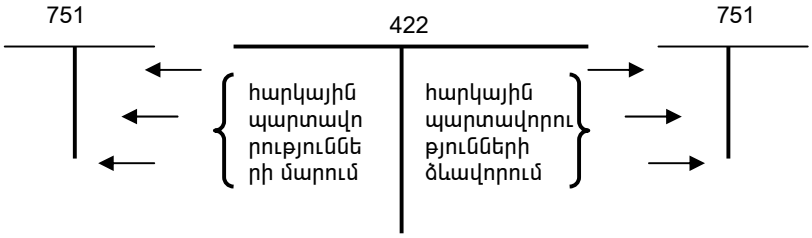
Կազմակերպությունը, համաձայն մշակված հաշվային քաղաքականության, կիրառում է լրիվ ծախսերով ինքնարժեքի կալկուլյացիայի մեթոդը, երբ հաշվետու տարվա 10,000 դրամի վերադիր ծախսումները բաշխվում են պատրաստի և անավարտ արտադրանքի միջև համապատասխանաբար 9 : 1 հարաբերակցությամբ: Հարկային

օրենսդրությամբ, հաշվետու տարվա վերադիր ծախսումներն ամբողջությամբ համարվելով նվազեցում՝ դուրս են գրվում ֆինանսական հետևանքներով:

Հաջորդ տարի կազմակերպության վերադիր ծախսումները նորից կազմում են 10,000 դրամ և դուրս են գրվում ամբողջությամբ՝ պայմանավորված անավարտ արտադրանքի վերջնական մնացորդի բացակայությամբ: Քանի որ կազմակերպությունն ըստ իր վարած հաշվային քաղաքականության, կատարում է վերադիր ծախսումների մասնակի, իսկ հարկային օրենսդրությունն՝ ամբողջական դուրսգրում, ապա հաշվետու տարում առաջանում է 1,000 դրամի հարկային պարտավորություն, որը հաջորդ տարում ընդգրկվելով շահութահարկի հաշվարկներում, արդեն նվազեցնում է կազմակերպության հարկային պարտավորությունը:

Հարկային նվազեցումներ	*հաշվետու տարի*	*հաջորդող տարի*
ֆինանսական հաշվառմամբ	(9,000)	(10,000)
հարկային հաշվառմամբ	(10,000)	(10,000)
Հարկային պարտավորություններ	1,000	0

Ֆինանսական հաշվառման համակարգում նվազեցվող ժամանակավոր տարբերությունները ներկայացվում են հարկային պարտավորությունների տեսքով, որոնց ձևավորման և մարման հաշվառումը իրականացվում է 422 համանուն սինթետիկ հաշվի օգնությամբ: Հաշիվն, իր կրեդիտային մասով փաստորեն արձանագրում է կազմակերպության կողմից արդեն հաշվարկված, բայց դեռևս հարկային մարմինների կողմից չպահանջված շահութահարկի պարտավորությունների կուտակումները: Հաշվի դեբետը ցույց է տալիս շահութահարկի գծով հարկային հետաձգված պարտավորությունների մարումը:



"Հետաձգված հարկային պարտավորություններ" հաշվի գործունեության մեխանիզմը

Օրինակ,

հաշվապահական շահույթը որոշելիս, համաձայն շահութահարկի օրենքի 43-րդ հոդվածի գ) կետի, տոկոսների տեսքով եկամտի ստացման իրավունքը համարվում է ձեռք բերված, պարտքի գծով պայմանագրի ժամկետը լրանալու պահից, իսկ ՀՀՀՀ 1 ստանդարտի 20-րդ կետի պահանջով, գործառնություններն ու իրադարձությունները ճանաչվում են անմիջապես ու ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացվում իրենց կատարման ժամանակաշրջանում, որն առաջացնում է ***նվազեցվող ժամանակավոր տարբերություններ:***

Կազմակերպությունը տարեկան 10 % դրույքով և երեք տարվա ժամկետով տրամադրել է 5,000 դրամի երկարաժամկետ փոխառություն: Համաձայն պայմանագրի, փոխառուն միայն երրորդ տարվա վերջին է կատարելու լիարժեք փոխհատուցում՝ միանվագ մարելով ինչպես վերցրած պարտքը, այնպես էլ կուտակված տոկոսները: Շահութահարկի դրույքաչափը երեք տարիների համար կազմում է 20%:

Կազմակերպությունը հաշվային քաղաքականություն մշակելիս ընտրել է տոկոսային եկամուտների տարեկան բաշխման և ձևակերպման տարբերակը, իսկ հարկային նպատակներով կիրառվում է եկամուտների միանվագ ձևակերպման պահանջը:

Երրորդ տարվա վերջին կազմակերպությունը փոխառուից կստանա 6,655 դրամ ընդհանուր եկամուտ, որից.

ֆինանսական ներդրման դիմաց.....***5,000***

երեք տարիներին կուտակված տոկոսների դիմաց ***1,655***

[5,000 x (1 + 0.1) ^{3} - 5,000]

Յուրաքանչյուր տարվան բաժին ընկնող տոկոսային եկամուտը կկազմի.

Առաջին տարի 5,000 x (1 + 0.1) – 5,000 = 500,500

Երկրորդ տարի 5,000 x (1 + 0.1) ^{2} - 5,000 = 1,050 1,050 – 500 = 550

Երրորդ տարի 5,000 x (1 + 0.1) ^{3} - 5,000 = 1,655 1,665 – 1,050 = 615

Ընդամենը 1,665

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

Հետևաբար, տոկոսային ընդհանուր եկամուտը հանդես կգա 1,655 դրամով, որի գծով պայմանագրի ավարտի պահին, այսինքն երրորդ տարվա վերջում, կազմակերպությունը բյուջեի նկատմամբ կունենա 333 դրամի (1,665 x 0.2) շահութահարկի գծով պարտավորություն:

Սակայն, ֆինանսական հաշվետվություններում տոկոսային եկամուտն ըստ տարիների բաշխելիս, հարկվող շահույթը կներկայացվի բաժնեմասերով (տես աղյուսակ 49), որի հետևանքով առաջին տարիներին կառաջանա հարկային պարտավորություն:

Աղյուսակ 49. Հարկային պարտավորության ձևավորումը տոկոսների գծով

Ցուցանիշներ	ՏԱՐԻՆԵՐ			Ընդամենը
	1	2	3	
Եկամուտ	500	550	615	1,665
Ծախսեր	0	0	0	0
Հարկվող շահույթ	500	550	615	1,665
հարկային պարտավորություն	100	110	0	210
պարտավորություն բյուջեին	100	110	123	333

Աղյուսակ 50. Շահութահարկի պարտավորության ձևավորումը տոկոսների գծով

Ցուցանիշներ	ՏԱՐԻՆԵՐ			Ընդամենը
	1	2	3	
Եկամուտ	0	0	1,665	1,665
Ծախսեր	0	0	0	0
Հարկվող շահույթ	0	0	1,665	1,665
Շահութահարկ	0	0	333	333
Զուտ շահույթ	0	0	1,332	1,332

Չվաստակած եկամտի հաշվեկշռային արժեքի և դրա հարկային բազայի միջև եղած անհամապատասխանությունը հանգեցրեց ժամանակավոր տարբերության, որը քննարկվող դեպքում ***նվազեցվող է,*** քանի որ հետագա տարիներին մարվում է շահութահարկի պարտավորության նվազեցման ճանապարհով:

Աղյուսակ 51. Ժամանակավոր տարբերության առաջացումը

	Ցուցանիշներ	ՏԱՐԻՆԵՐ		
		1	2	3
Ըստ տարիների եկամտի ներկայացում	Չվաստակած եկամուտ	1,665	1,165	615
	Եկամուտ տոկոսներից	500	550	615
	Չվաստակած եկամտի մնացորդ	1,165	615	0
Եկամտի միանվագ ներկայացում	Եկամուտ	0	0	1,665
Ժամանակավոր տարբերություն		1,165	615	0

Աղյուսակ 52. Տոկոսային եկամտի հարկի գծով ծախսի բացահայտումը

Ցուցանիշներ	Տարիներ		
	1	2	3
Հասույթ	500	550	615
Ծախսեր	0	0	0
Հարկվող շահույթ	500	550	615
հարկային պարտավորություն	100	110	0
Շահութահարկ	0	0	333
այդ թվում			
ընթացիկ հետաձգված	0	0	123
	0	0	210

Ըստ տարիների, տոկոսային եկամտի գծով հարկային պարտավորությունների ձևավորման և մարման ֆինանսական հաշվառումը կներկայացվի այսպես.

Առաջին տարի

հարկային ակտիվներն ու պարտավորությունները ճանաչելիս.

Դտ 229……..500 *Դտ 7512……100*

Կտ 627……..500 *Կտ 422 ……100*

շահույթը ձևակերպելիս.

Դտ 627…… 500
Կտ 751……...100
Կտ 343 ……..…400
Երկրորդ տարի
հարկային ակտիվներն ու պարտավորությունները ճանաչելիս.
Դտ 229……..550 *Դտ 7512…….110*
Կտ 627……..550 *Կտ 422 ……..110*
շահույթը ձևակերպելիս.
Դտ 627…….. 550
Կտ 751……..110
Կտ 343 ……..440
Երրորդ տարի
հարկային պարտավորություններն ու ծախսերը ճանաչելիս.
Դտ 229……..615 *Դտ 7511…….. 333*
Կտ 627……..615 *Կտ 524…….. 333*
Դտ 422……..110
Կտ 7512……..110
շահույթը ձևակերպելիս.
Դտ 627…….. 615
Կտ 751……..…123
Կտ 343 ……..492

Օրինակ,

հաշվապահական շահույթը որոշելիս զարգացման ծախսումները կապիտալիզացվում և ըստ տարիների ամորտիզացվում են ապագա ժամանակաշրջանում (ՀՀՀՀ 9-րդ ստանդարտ, 16-րդ կետ): Սակայն, հարկային շահույթը որոշելիս դրանք իրենց կատարման պահին միանվագ և լիարժեք ընդգրկվում են ծախսերի կազմում (ՀՀ օրենքը շահութահարկի մասին, հոդված 15)՝ առաջացնելով ***նվազեցվող ժամանակավոր տարբերություններ:***

Կատարվել են նոր տեխնոլոգիայի ներդրման նպատակով զարգացման 4,000 դրամի ծախսումներ: Ներդրվող տեխնոլոգիայի կիրառման առավելագույն ժամկետը չորս տարի է, իսկ տարեկան եկամտաբերությունը՝ 2,000 դրամ: Շահութահարկի սահմանված դրույքը բոլոր տարիների համար կազմում է 20%:

Կազմակերպությունը հաշվային քաղաքականություն մշակելիս ընտրել է զարգացման ծախսումների կապիտալացման և ապա հաջորդ տարիներին հավասարաչափ ամորտիզացման տարբերակը, իսկ հարկային նպատակներով՝ծախսերի միանվագ դուրսգրման տարբերակն է կիրառում:

Աղյուսակ 53. Զարգացման ծախսումների հավասարաչափ բաշխումը

Ցուցանիշներ	ՏԱՐԻՆԵՐ				Ընդամենը
	1	2	3	4	
Եկամուտ	2,000	2,000	2,000	2,000	8,000
Ծախսեր	1,000	1,000	1,000	1,000	4,000
Հարկվող շահույթ	1,000	1,000	1,000	1,000	4,000
հարկային պարտավորություն	200	200	200	200	800

Աղյուսակ 54. Զարգացման ծախսումների միանվագ դուրս գրման արդյունքները

Ցուցանիշներ	ՏԱՐԻՆԵՐ				Ընդամենը
	1	2	3	4	
Եկամուտ	2,000	2,000	2,000	2,000	8,000
Ծախսեր	4,000	0	0	0	4,000
Հարկվող շահույթ	(2,000)	2,000	2,000	2,000	4,000
հարկային պարտավորություն				400	800

Աղյուսակ 55. Զարգացման ծախսումների գծով հարկային ժամանակավոր տարբերություններ

	Ցուցանիշ ներ	ՏԱՐԻՆԵՐ			
		1	2	3	4
Հավասարաչափ ամորտիզացում	Սկզբնական արժեք	4,000	4,000	4,000	4,000
	Կուտակվողմաշվածք	(1,000)	(2,000)	(3,000)	(4,000)
	Հաշվեկշռային արժեք	3,000	2,000	1,000	0
Ծախսերի միանվագ դուրս գրում	Սկզբնական արժեք	4,000	0	0	0
	Հաշվեկշռային արժեք	0	0	0	0
ժամանակավոր տարբերություն		3,000	2,000	1,000	0

Զարգացման ծախսումները կապիտալիզացնելիս և հավասարաչափ ամորտիզացնելիս հարկվող շահույթն ու շահութահարկի ծախսն ըստ տարիների կբաշխվեն հավասարաչափ: Իսկ, այդ ծախսումները

միանվագ դուրս գրելիս հարկվող շահույթը կնվազի, որի հետևանքով հարկային պարտավորություններն ըստ տարիների կբաշխվեն անհավասարաչափ:

Ակտիվ ճանաչված զարգացման ծախսերի հաշվեկշռային արժեքի և դրա հարկային բազայի միջև եղած անհամապատասխանությունը հանգեցրեց ժամանակավոր տարբերության, որը քննարկվող դեպքում ***նվազեցվող է,*** քանի որ հետագա տարիներին մարվում է հարկային պարտավորության նվազեցման ճանապարհով:

Ըստ տարիների զարգացման ծախսումների գծով հարկային պարտավորությունների ձևավորման և մարման ֆինանսական հաշվառումը կներկայացվի այսպես.

Առաջին տարի

հարկային պարտավորությունները ճանաչելիս.
Դտ 7512……..…200
Կտ 422 ……..200
շահույթը ձևակերպելիս.
Դտ 611…….2,000
Կտ 711 ……..1,000
Կտ 751 ……..…200
Կտ 343 ……..…800

Երկրորդ տարի

հարկային պարտավորությունները ճանաչելիս.
Դտ 7512……..200
Կտ 422 ……..…200
շահույթը ձևակերպելիս.
Դտ 611…….2,000
Կտ 711 ……..1,000
Կտ 751 ……..…200
Կտ 343 ……..800

Երրորդ տարի

ընթացիկ և հետաձգված շահութահարկը ճանաչելիս.
Դտ 7511 ……..400 *Դտ 422…….200*
Կտ 524 ……..…400 *Կտ 7512……200*
շահույթը ձևակերպելիս.
Դտ 611…….2,000
Կտ 711 ……..1,000
Կտ 751 ……..…200
Կտ 343 ……..…800

Չորրորդ տարի

ընթացիկ և հետաձգված շահութահարկը ճանաչելիս.
Դտ 7511 ……..400 *Դտ 422…….200*
Կտ 524 ……..400 *Կտ 7512……200*
շահույթը ձևակերպելիս.
Դտ 611…….2,000
Կտ 711 ……..1,000
Կտ 751 ……..200
Կտ 343 ……..800

Աղյուսակ 56. Զարգացման ծախսումների գծով հարկի բացահայտում

Ցուցանիշներ	Տարիներ			
	1	2	3	4
Հասույթ	2,000	2,000	2,000	2,000
Ծախսեր	4,000	0	0	0
Հարկվող շահույթ	(2,000)	0	2,000	2,000
Հարկային պարտավորություն	200	200	(200)	(200)
Շահութահարկ	200	200	200	200
այդ թվում				
ընթացիկ		0	400	400
հետաձգված	200	200	(200)	(200)

4.7. Հետաձգված հարկերի վերագնահատումը

Կազմակերպության ակտիվների ու պասիվների կազմում ընդգրկված հետաձգված հարկերը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում հաշվեկշռի մյուս հոդվածների հետ մեկտեղ ենթարկվում են վերագնահատման: Նման վերագնահատումների անհրաժեշտությունը պայմանավորված է ՀՀՀՀ 12-րդ ստանդարտի երկու պահանջով.

Առաջին. հետաձգված հարկային ակտիվներն ու պարտավորությունները պետք է չափվեն հարկերի այն դրույքների օգտագործմամբ, որոնք ակնկալվում է, որ կիրառման մեջ կլինեն ակտիվի իրացման կամ պարտավորության մարման ժամանակ (ՀՀՀՀ 12-րդ ստանդարտ, կետ 47):

Երկրորդ. կազմակերպությունը պետք է նվազեցնի հետաձգված հարկային ակտիվի հաշվեկշռային արժեքն այն չափով, որքանով որ այլևս հավանական չէ բավարար հարկվող շահույթի ստացումը, որը թույլ կտա հետաձգված հարկային ակտիվից օգուտն ամբողջությամբ կամ մասամբ իրացնել (ՀՀՀՀ 12-րդ ստանդարտ, կետ 56):

Հետաձգված հարկային ակտիվներն ու պարտավորությունները չափվում են գործող հարկային դրույքներով: Հետևաբար, երբ տեղի են ունենում հարկային դրույքների փոփոխություններ, անհրաժեշտություն է ծագում վերանայել հետաձգված հարկերի մեծությունն ըստ նոր դրույքների:

Այսպես, կազմակերպության կողմից մուծվող շահութահարկի դրույքը, որը գործունեության առաջին երկու տարիներին կազմել էր 20%, երրորդ տարուց սկսած փոխվել և դարձել է 30 %: Նման պարագայում հաշվեկշռում ընդգրկված հետաձգված հարկային ակտիվների ու պարտավորությունների մնացորդները, որոնք հաշվարկվել են 20% դրույքաչափով, պետք է վերագնահատվեն շահութահարկի դրույքի 50 %-ի աճով:

Աղյուսակ 57. Հետաձգված հարկային ակտիվների ու պարտավորությունների վերագնահատումն ըստ շահութահարկի դրույքի բարձրացման

Հետաձգված հարկային ակտիվ կամ պարտավորություն	*Գումարը*	
	մինչ վերագնահատումը	վերագնահագնահատումից հետո
զարգացման ծախսումների գծով ակտիվ	400	400 x 1.5 = 600
ամորտիզացման պարտավորություն	120	120 x 1.5 = 180

Կատարված վերագնահատման արդյունքները կծևակերպվեն համապատասխան հաշվային թղթակցություններով.

հետաձգված հարկային պարտավորությունների մնացորդները ճշտելիս.

Դտ 7512……200 (600 - 400)

Կտ 151……200

հետաձգված հարկային ակտիվների մնացորդները ճշտելիս

Դտ 151…… 180 (180 - 120)

Կտ 7512 ……180

Կազմակերպության հետաձգված հարկային ակտիվների վերագնահատումը պայմանավորված է ոչ միայն շահութահարկի դրույքաչափերի փոփոխմամբ, այլև ակտիվը մարող հարկվող անհրաժեշտ շահույթի ակնկալման բացակայությամբ: Եթե պարզվում է, որ նախատեսվող տնտեսական օգուտների ներհոսք չի լինելու, ապա դրա հաշվին փոխհատուցվելիք հարկային ակտիվի վերագնահատում է կատարվում:

Այսպես, եթե երրորդ տարվա սկզբին կազմակերպությանը հայտնի դառնա, որ պարտավորություն ճանաչված զարգացման ծախսումների 400 դրամի մնացորդը հետագայում օգուտների ներհոսք չի ապահովելու, ապա այդ ակտիվի վերագնահատման և հաշվեկշռում զրոյական մնացորդով ներկայացման անհրաժեշտություն կառաջանա:

Հետաձգված հարկային ակտիվների ու պարտավորությունների վերագնահատման պատճառներն ու արդյունքները ֆինանսական հաշվետվություններում ենթարկվում են բացահայտման:

Ինքնաստուգման հարցեր

1. Որո՞նք են ֆինանսական և հարկային շահույթի տարբերությունները:
2. Ներկայացրեք թիվ 524 հաշվի գործունեության սխեման:
3. Սահմանեք հետաձգված հարկային ակտիվները:
4. Սահմանեք հետաձգված հարկային պարտավորությունները:
5. Ինչպե՞ս են վերագնահատվում հետաձգված հարկային ակտիվները:

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

ԳԼՈՒԽ 5. ԻՐԱՎԻՃԱԿԱՅԻՆ ԽՆԴԻՐՆԵՐ

Թեմայի նպատակն է՝ իրավիճակային խնդիրների լուծման ճանապարհով ամրապնդել կազմակերպությունների հաշվապահական հաշվառման առանձնահատկությունների գծով ստացված գիտելիքները:

Ունակությունների և հմտությունների ձևարագիրը: Գլխի ուսումնասիրությունից հետո ուսանողները կկարողանան.

- տնտեսական որոշումներ կայացնելիս կողմնորոշվել հաշվապահական իրավիճակներում,
- հաշվապահական հաշիվներն ու հաշվետվությունները կիրառել տնտեսական որոշումների կայացման ժամանակ,
- կազմել կազմակերպության տնօրինությանն ուղղված ծանուցագրեր,
- կատարել հաշվապահական հաշվետվությունների վերլուծություններ ինչպես ֆինանսական, այնպես էլ կառավարչական ոլորտում:

ՀԱՇԻՎՆԵՐ ԵՎ ԿՐԿՆԱԿԻ ԳՐԱՆՑՈՒՄ

«Հաշվեգրում»

«Քաղցրավենիք» ՍՊԸ-ն զբաղվում է հրուշակեղենի արտադրությամբ: Ըստ գործադիր տնօրենի հաշվարկների, հաշվետու եռամսյակում ՍՊԸ-ի գործունեության արդյունքներում պետք է ձևավորվեր վնաս, քանի որ ծախսված 19,700 հազար դրամի դիմաց ընդամենը ստացվել էր 5,000 հազար դրամ: Սակայն, հաշվապահի կողմից ներկայացված եռամսյակի ֆինանսական հաշվետվության համաձայն, ՍՊԸ-ն աշխատել է շահույթով և հետևաբար պետբյուջե մուծվելիք 1,000 հազար դրամի շահութահարկից հետո՝ ձևավորել է 4,000 հազար դրամի զուտ շահույթ:

Իրացումից հասույթ	25,200
Իրացման ինքնարժեք	
- նյութեր	18,000
- աշխատավարձ	2,000
- հատկացումներ աշխատավարձի նկատմամբ	200
Շահութահարկ	1,000
Զուտ շահույթ	4,000

Ստեղծված իրավիճակի պարզաբանման նպատակով գործադիր տնօրենը հաշվապահից պահանջում է հաշվապահական գրանցամատյանը, որում ժամանակագրական հերթականությամբ արձանագրված են հաշվետու եռամսյակում «Քաղցրավենիքի» տնտեսական գործառնությունների հաշվային թղթակցությունները:

1	*Դտ 211 «Նյութեր»....18,000* *Կտ 511 «Պարտավորություն մատակարարներին»....18,000*
2	*Դտ 511«Պարտավորություն մատակարարներին»....18,000* *Կտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»....18,000*
3	*Դտ 711 «Իրացման ինքնարժեք»....18,000* *Կտ 211 «Նյութեր»....18,000*
4	*Դտ 711 «Իրացման ինքնարժեք»....2,000* *Կտ 527 «Պարտավորություններ աշխատավարձի գծով»....2,000*
5	*Դտ 711 «Իրացման ինքնարժեք»....200* *Կտ 525 «Պարտավորություններ սոցապի գծով»....200*
6	*Դտ 527 «Պարտավորություններ աշխատավարձի գծով»....300* *Կտ 524 «Պարտավորություններ բյուջեին»....300*
7	*Դտ 527 «Պարտավորություններ աշխատավարձի գծով»....1,700* *Կտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»....1,700*
8	*Դտ 221 «Դեբիտորներ վաճառքի գծով»....25,200* *Կտ 611 «Իրացումից հասույթ»....25,200*
9	*Դտ 751 «Շահութահարկի գծով ծախս»....1,000* *Կտ 524 «Պարտավորություններ բյուջեին»....1,000*
10	*Դտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»....5,000* *Կտ 221 «Դեբիտորներ վաճառքի գծով»....5,000*

Հաշվապահին տնօրենի կողմից հանձնարարվում է.

ա. ներկայացնել հաշիվներում գրանցումներ կատարելու կարգը, ինչպես նաև գործառնությունների հաշվեգրման սկզբունքը.

բ. օգնել գործադիր տնօրենին կրկնակի գրանցմամբ ձևակերպված հաշվապահական թղթակցությունների «ընթերցման» հարցում.

գ. փոխկապակցել «Քաղցրավենիք» ՍՊԸ-ում հաշվետու եռամսյակում ձևավորված դրամական զուտ հոսքը և ձևավորված շահույթի մեծությունը:

«Համադրող հաշիվներ»

«Հաջողակ» տրիկոտաժի ֆաբրիկան արտադրում է տղամարդու վերնաշապիկներ և տաբատներ: Ֆաբրիկայի տեխնիկական վերահսկողության բաժնի պետից երկրորդ եռամսյակում թույլ տրված խոտանի վերաբերյալ գործադիր տնօրենը հետևյալ զեկուցագիրն է ստանում:

«Հայտնում եմ Ձեզ, որ 2004թ. երկրորդ եռամսյակում թույլ տրված խոտանից վնասը կազմել է 95,000 դրամ, որը թողարկման փաստացի ինքնարժեքում նախորդ եռամսյակի համեմատ աճել է 15%-ով: Հատկապես մտահոգիչ է անուղղելի խոտանի վնասի տեսակարար կշռի աճը, որը հաշվետու եռամսյակում թողարկման ինքնարժեքում կազմում է 10%: Խնդրում եմ արտադրական կարգապահության բարձրացման ուղղությամբ ձեռնարկել համապատասխան միջոցներ»:

«Հաջողակ» տրիկոտաժի ֆաբրիկայում երկրորդ եռամսյակում խոտան արտադրանքին առնչվող գործառնություններն են:

1. Ձևման արտադրամասից կարի արտադրամաս անավարտ վերնաշապիկները տեղափոխելիս հայտնաբերվել է խոտան՝ սահմանված ստանդարտներին ձևվածքի անհամապատասխանության գծով: Խոտանի ուղղման համար լրացուցիչ ծախսվել են. ձևարարների աշխատավարձ՝ 200,000 դրամ, աշխատավարձի նկատմամբ կենսաթոշակային հատկացումներ՝ 35,000 դրամ, օժանդակ նյութեր՝ 5,000 դրամ:

2. Հանձնաժողովի եզրակացությամբ խոտանի մեղավորներն են հանդիսացել. ձևման արտադրամասի պետը, որի աշխատավարձից կատարվել է պահում 10,000 դրամ և «Դիզայն» ֆիրման, որը ֆաբրիկայի համար վերնաշապիկների ձևման ոչ ստանդարտ չափերի պատվեր է կատարել: «Դիզայնի» հետ բանակցությունների արդյունքում ֆիրման պարտավորվել է 180,000 դրամով փոխհատուցել սխալ ձևած վերնաշապիկների վնասը:

3. Ձևակերպվել է ուղղելի խոտանի զուտ կորուստը 50,000 դրամով:

4. Կարի արտադրամասից պատրաստի արտադրանքի պահեստ տաբատները տեղափոխելիս հայտնաբերվել է անորակ կտորեղենով կարված արտադրանք, որը ենթակա չէ վաճառքի: Կարվածքի փաստացի ինքնարժեքը պահեստ տեղափոխման պահին կազմել է 400,000 դրամ:

5. Հանձնաժողովի եզրակացությամբ այդ տաբատները համարվել են անուղղելի խոտան, որի մեղավորներն են հանդիսացել ֆաբրիկայի մատակարարման բաժնի վարիչը և կտորեղեն մատակարարող «Գործվածք» ՍՊԸ-ն: Մատակարարման բաժնի վարիչի աշխատավարձից կատարվել է 15,000 դրամի պահում, իսկ «Գործվածք» ՍՊԸ-ին՝ սխալ մատակարարման դիմաց կատարվել է 300,000 դրամի բողոքարկում:

6. Անորակ տաբատները ձևման արտադրամասից հանձնվել են «Հաջողակի» նյութերի պահեստ, քանի որ դրանք, որպես հումք, 40,000 դրամով պատրաստ է գնել «Բանվորական ձեռնոցներ» կարի ֆաբրիկան:

7. Ձևակերպվել է անուղղելի խոտանի զուտ կորուստ 45,000 դրամով:

Ֆաբրիկայի գործադիր տնօրենը հանձնարարում է կառավարչական հաշվապահին.

ա. ներկայացնել ծանուցագիր, բացատրելով ուղղելի և անուղղելի խոտանի տարբերությունները և խոտան արտադրանքի վնասների որոշման հաշվապահական մոտեցումները,

բ. հաշվապահական թղթակցությունների օգնությամբ որոշել երկրորդ եռամսյակում ուղղելի և անուղղելի խոտանից թույլ տրված վնասը՝ արդյունքները արտացոլելով թիվ 814 «Խոտան և դրա շտկման ծախսումներ» համադրող հաշվում,

գ. նկարագրել համադրող հաշիվների գործունեության բնույթը:

«Հավաքիչ - բաշխիչ հաշիվներ»

«Մեխանիկ» գործարանը մասնագիտացել է գործիքաշինության բնագավառում: Նրանում գործում է մեխանիկական արտադրամասը, որը համարվում է հիմնական: Բացի այդ, «Մեխանիկ»-ում գործում են երկու օժանդակ արտադրամասեր՝ ավտոտնտեսությունն ու նորոգման արտադրամասը, որոնք սպասարկում են մեխանիկական արտադրամասի գործունեությունը: Գործարանի վարչական ստորաբաժանումը զբաղված է արտադրության կառավարմամբ:

Կառավարչական հաշվապահը իր հաշվետու զեկույցում նշել է. «թողարկվող գործիքների ինքնարժեքում սպասարկող արտադրամասերի ծախսերը իրենց տեսակարար կշռով գերազանցում են հիմնական արտադրամասի ծախսերին, որը ստիպում է մտածել նորոգող և ավտոտնտեսությունների ծախսերի կրճատման մասին»:

Հաշվետու ժամանակաշրջանում.

- ավտոտնտեսությունը կատարել է 2,000 կմ վազք, որից 200 կմ-ը վարչական ապարատի, 1,000կմ-ը՝ մեխանիկական արտադրամասի և 800 կմ-ը՝ նորոգման արտադրամասի կարիքների համար,
- նորոգող արտադրամասը կատարել է 5,000 միավոր նորոգման բարդության աշխատանք, որից 300-ը վարչական շենքի, 4,000-ը՝ մեխանիկական արտադրամասի և 700-ը՝ ավտոտնտեսության համար:

Հաշվետու ժամանակաշրջանում գործարանի սպասարկման արտադրամասերին առնչվել են հետևյալ գործառնությունները:

1. Սպասարկող անձնակազմին հաշվարկվել է 220,000 հազար դրամի աշխատավարձ, որից 70,000-ը ավտոտնտեսության, իսկ 150,000 -ը՝ նորոգման արտադրամասի համար:

2. Աշխատավարձի նկատմամբ կատարվել են 44,000 հազար դրամի հատկացումներ կենսաթոշակային ֆոնդին, որից 14,000-ը՝ ավտոտնտեսության, իսկ 30,000-ը՝ նորոգման արտադրամասի համար:

3. Հաշվարկվել է սպասարկող արտադրամասերի սարքավորումների ամորտիզացիան 4,300 հազար դրամով, որից 1,800-ը ավտոտնտեսության, իսկ 2,500-ը՝ նորոգման արտադրամասի համար:

4. Սպասարկող արտադրամասերում ծախսվել են 85,700 հազար դրամի նյութեր, որից 32,200-ը՝ ավտոտնտեսության, իսկ 53,500-ը՝ նորոգման արտադրամասում:
5. Ավտոտնտեսության ծախսերը դուրս են գրվել ըստ կոնկրետ ուղղությունների:
6. Նորոգման արտադրամասի ծախսերը դուրս են գրվել ըստ կոնկրետ ուղղությունների:
Գործադիր տնօրենը հանձնարարում է գլխավոր հաշվապահին.
ա. ձևակերպելով համապատասխան հաշվային թղթակցություններ՝ տեղաբաշխել սպասարկող արտադրամասերի ծախսերը ըստ իրենց առաջացման կենտրոնների,
բ. ներկայացնել նորոգման և ավտոտրանսպորտային արտադրամասերի ծախսերի բաշխումն ըստ սպասարկման առանձին ուղղությունների,
գ. բնութագրել հավաքիչ - բաշխիչ հաշիվների էությունը:

«Կարգավորող հաշիվներ»
Կազմակերպության գործադիր տնօրենը ամծամբ է վերահսկում դեբիտորական պարտքերի հավաքագրման գործընթացը և նկատում է, որ 2003թ. առաջին կիսամյակում կուտակված 90,000 հազար դրամի դեբիտորական պարտքերի դիմաց գնորդները վճարումներ չեն կատարել, սակայն կիսամյակային հաշվեկշռում կրճատվել է դեբիտորական պարտքի մնացորդը մինչև 66,000 հազար դրամի:
Դա սխալ համարելով, տնօրենը 2003թ. երկրորդ կիսամյակի սկզբին զեկուցագիր է պահանջում հաշվապահից, որից մեջբերում ենք.
«Հայտնում եմ Ձեզ, որ 2002թ. դեկտեմբերի 31-ին կազմակերպությունը ամբողջովին հավաքագրել է դեբիտորական պարտքերը և հաջորդ տարին սկսել է զրոյական դեբիտորական պարտքերով: 2003թ. հունվարի 3-ին կատարվել է ապառիկ վաճառք՝ «Ա» գնորդին – 20,000 հազար դրամ, 2003թ. ապրիլի 3-ին՝ «Բ» գնորդին – 30,000 հազար դրամ և «Գ» գնորդին - 40,000 հազար դրամ: Սակայն մինչ այժմ գնորդները վճարումներ չեն կատարել: Սահմանված կարգի համաձայն, այդ պարագայում կազմակերպության ծախսերի հաշվին ձևավորվել է դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստ, որն էլ հենց կարգավորող թիվ 223 հաշվի օգնությամբ նվազեցրել է առաջին կիսամյակում չհավաքագրած պարտքերի մեծությունը: Հնարավոր կորուստների ձևավորման կարգը հետևյալն է. մինչև 90 օր չվճարման պարագայում ստեղծվում է պահուստաֆոնդ պարտքի 20% - ի չափով, 91 - 270 օրվա դեպքում՝ 50% - ի չափով, 270 - 365 օրվա դեպքում՝ 100% - ի չափով:»
Ներկայացված զեկուցագիրը համարելով նեղ մասնագիտական և փոքր ինչ անհասկանալի, տնօրենը հաշվապահից պահանջում է.
ա. բնութագրել կարգավորող հաշիվների էությունը և մասնավորապես՝ թիվ 223 «Դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստ» հաշվի գործունեության մեխանիզմը,
բ. ներկայացնել 2003 թ. առաջին կիսամյակի դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստի հաշվարկը,
գ. ինչպես կներկայացվի դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստաֆոնդի մնացորդը 2004 թ. հունվարի 1-ի դրությամբ, եթե.

- «Ա» գնորդը կատարի վճարում 15,000 հազ. դրամ 2003 թ. երկրորդ կիսամյակի սկզբին,
- «Բ» գնորդը կատարի վճարում 22,000 հազ. դրամ 2003 թ. դեկտեմբերի 31-ին,
- «Գ» գնորդը ընդհանրապես վճարում չկատարի:

ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՆԵՐԿԱՅԱՑՈՒՄ

Անալիտիկ հաշվառում»«Հատիկ» գործարանում թողարկվող հացամթերքներն են հացը, բուլկեղենը և մակարոնեղենը, որոնք շուկայական մեծ պահանջարկ ունեն: Սակայն վերջին ամիսներին մրցակից այլ գործարանների հրապարակված ֆինանսական հաշվետվությունները վկայում են «Հատիկ»-ի գործունեության շահութաբերության անկման մասին: Մտահոգված այդ խնդրով, ֆինանսական տնօրենը հանձնարարում է հաշվապահին հաշվետու տարվա երկորդ եռամսյակի ֆինանսական հաշվետվություններից բացի, կազմել նաև շահութաբերության անալիտիկ հաշվետվություն ըստ առանձին արտադրատեսակների և առաջարկություններ ներկայացնել հացամթերքների արտադրության շահութաբերության ուղղությամբ:
Երկրորդ եռամսյակին առնչվող հաշվապահական տվյալներ:Հաշվապահական հաշվեկշռի հոդվածները երկրորդ եռամսյակի սկզբի դրությամբ.
հիմնական միջոցներ՝ 25,000, հիմնական միջոցների մաշվածք՝ (5,000), հաշվարկային հաշիվ՝ 6,000, նյութեր՝ 4,000, պարտավորություններ աշխատավարձի գծով՝ x, պարտավորություններ մատակարարներին՝ y, (x : y = 4 : 6), հիմնադրական կապիտալ՝ 20,000 հազար դրամ:Երկրորդ եռամսյակում տեղի ունեցած տնտեսական գործառնությունները.

1. մատակարարներց ստացվել են 14,000 հազ.դրամի նյութեր, որոնց դիմաց դեռևս վճարում չի կատարվել:
2. Հաշվարկային հաշվից մատակարարներին վճարվել է 5,000 հազար դրամ:
3. Պահեստից արտադրության կարիքների համար բաց թողնված նյութերը կազմել են 15,000 հազար դրամ, որից 8,000-ը՝ հացի, 2,000-ը՝ բուլկու և 5,000-ը՝ մակարոնեղենի համար:
4. Հաշվարկել է արտադրական բանվորներին աշխատավարձ 12,000 հազար դրամ, որից 4,000-ը՝ հացի, 1,000-ը՝ բուլկու և 7,000–ը՝ մակարոնեղենի համար:
5. Հաշվարկվել է արտադրական սարքավորումների ամորտիզացիան 10,000 հազ.դրամով, որը բաշխվել է հացի, բուլկեղենի և մակարոնեղենի միջև համապատասխանաբար 10%, 20% և 70% հարաբերակցությամբ:
6. Հաշվարկվել է վարչական շենքի ամորտիզացիան 200 հազար դրամով:
7. Ամբողջ թողարկումը մուտքագրվել է պատրաստի արտադրանքի պահեստ:
8. Պահեստից գնորդներին է առաքվել 33,000 հազար դրամի հացամթերք, որից 13,000 հազարը՝ հացի, 5,000 հազարը՝ բուլկու և 15,000 հազարը՝ մակարոնեղենի գծով:
9. Գնորդներին առաքված արտադրանքից եկամուտը կազմել է 37,000 հազար դրամ, որից 16,000-ը՝ հացի, 7,000-ը՝ բուլկու և 14,000 ը՝ մակարոնեղենի գծով:
10. Գնորդներց ստացվել է իրացման հասույթը՝ 20,000 հազար դրամի չափով:
11. Բյուջե է մուծվել երկրորդ եռամսյակին հասանելիք շահութահարկը 760 հազար դրամով (հարկվող շահույթի 20%-ի չափով):
12. Ֆինանսական արդյունքին են վերագրվել երկրորդ եռամսյակի ծախսերը:
13. Ֆինանսական արդյունքին են վերագրվել երկրորդ եռամսյակի եկամուտները:
14. Ձևակերպվել է երկրորդ եռամսյակի «Հատիկ» գործարանի շահույթը:

Հանդես գալով որպես հաշվապահ, ձեզանից պահանջվում է.
ա. կազմել «Հատիկ» գործարանի երկրորդ եռամսյակի հաշվապահական հաշվեկշիռը
բ. կազմել երկրորդ եռամսյակի ֆինանսական արդյունքների հաշվետվությունը
գ. կազմել հացամթերքների ինքնարժեքի շահութաբերության հաշվետվությունը
դ. ներկայացնել առաջարկություններ շահութաբերության բարձրացման ուղղությամբ:

«Ֆինանսական թե՞ հարկային հաշվետվություն»

«Արագած» հանրախանութի ֆինանսական կառավարիչը կարդալով ֆինանսական արդյունքների տարեկան հաշվեկշիռը, հարցումով դիմում է հաշվապահին, թե ինչո՞ւ շահութահարկի ծախսը չի համապատասխանում օրենսդրությամբ սահմանված հարկվող եկամտի 20%-ին:

«Արագած» հանրախանութի տարեկան եկամուտների և ծախսերի ամփոփ թղթակցություններն են:

1. Վաճառքի տարեկան եկամուտը մուտքագրվել է հաշվարկային հաշիվ և կազմել է 60,000 դրամ, որից 40,000-ը՝ սննդամթերքի, իսկ 20,000-ը՝ հագուստեղենի բաժիններից:
2. Տարվա վերջում հանրախանութի շենքի վերագնահատումից ստացվել է 3,000 դրամի եկամուտ:
3. Հանրախանութի արտարժութային հաշվի տարադրամի կուրսի փոփոխումից ստացվել է 1,000 դրամի եկամուտ:
4. Վաճառքի ինքնարժեքը կազմել է 38,000, որից որից 20,000-ը՝ սննդամթերքի, իսկ 18,000-ը՝ հագուստեղենի բաժիններից:
5. Հաշվարկային հաշվից վարչական նպատակներով կատարվել են 6,000-ի գործուղման ծախսեր, որից 2,000-ը գերազանցել է հարկային թույլատրելի շեմը:
6. Հաշվարկային հաշվից կատարվել են ներդրումային 1,000 դրամի ծախսեր, հանրախանութում սննդամթերքի և հագուստեղենի բաժիններից բացի՝ կոշկեղենի բաժնի գործարկման ուղղությամբ:
7. Հաշվարկվել է 3,400 դրամի շահութահարկ, հարկվող շահույթի 20%-ի չափով:
8. Տարեկան եկամուտները դուրս են գրվել ֆինանսական արդյունքին:
9. Տարեկան ծախսերը դուրս են գրվել ֆինանսական արդյունքին:
10. Ձևակերպվել է հանրախանութի տարեկան 15,600 դրամ շահույթ:
11. Հայտարարվել են 10,600 դրամի շահաբաժիններ:

Հաշվապահը հանրախանութի տնօրենին ներկայացնում է ֆինանսական արդյունքների համեմատական հաշվետվություն ըստ ֆինանսական, հարկային և կառավարչական հաշվապահության կտրվածքների և դրանով իսկ մեկնաբանում հաշվարկված շահութահարկի ծախսի հավաստիությունը:

Հանդես գալով որպես «Արագած» հանրախանութի հաշվապահ.

ա. ծանուցագրով տնօրենին ներկայացրեք շահույթի հաշվետվությանը ներկայացվող պահանջները՝ ֆինանսական, կառավարչական և հարկային հաշվապահության համակարգում,

բ. ներկայացրեք ֆինանսական արդյունքների հաշվետվություններն ըստ ֆինանսական, հարկային և կառավարչական հաշվապահության պահանջների,

գ. օգտվելով եկամուտների և ծախսերի ներկայացված տարեկան ամփոփ գործառնություններից, ձևակերպեք համապատասխան հաշվային թղթակցություններ:

«Բյուջետային պարտավորություններ»

«Արևիկ» խանութի տնօրենը ցանկանում է վերլուծել հաշվետու տարվա առևտրային գործունեության հետևանքով ծագած հարկային պարտավորությունները:

Խանութը չունի հաստիքային հաշվապահ: Հաշվապահին տարին մեկ անգամ են հրավիրում՝ տարեկան ֆինանսական և հարկային հաշվետվությունների կազմման նպատակով:

Անցնող տարվա համար հաշվապահին ներկայացված փաստաթղթերի բովանդակությունը հետևյալն է: Հաշվետու ժամանակաշրջանում ձեռք է բերվել 10,000 դրամ ապրանք գնման արժեքով, որի դիմաց մատակարարին պետք է լրացուցիչ վճարել նաև 20% ավելացված արժեքի հարկ: Ձեռք բերված ապրանքների վրա սահմանվել է 10% հավելագին:

Աղյուսակ 58. Հաշվեկշիռը հաշվետու տարեսկզբին

#	Ակտիվներ	Գումար	#	Կապիտալ, պարտավորություններ	Գումար
	Ոչ ընթացիկ ակտիվներ			**Կապիտալ**	
111	Հիմնական միջոց	6,000	311	Բաժնեհավաք	8,700
112	ՀՄ մաշվածք	(1,000)	342	Չբաշխված շահույթ	350
Ընթացիկ ակտիվներ			**Ընթացիկ պարտավորություններ**		
252	Հաշվարկային հաշիվ	2,000			
216	Ապրանքներ	9,000	521	Կրեդիտորական պարտքեր	4,000
217	Հավելագին	(400)	524	Բյուջեին պարտավորություններ	3,000
221	Դեբիտորական պարտքեր	500	527	Աշխատավարձի պարտավորություն	50
	ՀԱՇՎԵԿՇԻՌ	***16,100***		***ՀԱՇՎԵԿՇԻՌ***	***16,100***

Հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում գույքագրումով պարզվել է, որ խանութում ապրանքների մնացորդը վաճառքի գնով կազմել է 3,000 հազար դրամ:

Հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում խանութն իրականացրել է շրջանառության ծախսեր, աշխատողներին վճարելով 500 հազար դրամի աշխատավարձ, հաշվարկելով 300 հազար դրամի ամորտիզացիա, հաշվարկելով բյուջեին շահութահարկ հարկվող շահույթի 20 % -ի չափով:

Ապրանքների վաճառքի 30%-ը հաշվետու ժամանակաշրջանում կատարվել է ապառիկով:

Պատկերացրեք, որ դուք եք հրավիրված որպես հաշվապահ, որից պահանջվում է.

ա. կազմել խանութի հաշվետու ժամանակաշրջանի համեմատական հաշվեկշիռը և ֆինանսական հետևանքների հաշվետվությունը,

բ. տնօրենին ներկայացնել խանութի բյուջետային պարտավորությունների կազմն ու կառուցվածքը տարեվերջի դրությամբ և գնահատել խանութի իրացվելիությունը:

«Կորած հոդվածներ»

Կահույքագործների ասոցիացիան միավորում է փայտամշակման ֆաբրիկաներ՝ Իջևան, Վանաձոր և Գորիս քաղաքներից: Հաշվետու տարվա դեկտեմբերի 31-ին ասոցիացիայի տնօրինությունը գլխավոր հաշվապահից պահանջում է փայտամշակման ֆաբրիկաների տարեկան հաշվեկշիռն ու ֆինանսական հետևանքների հաշվետվությունը, որպեսզի կատարի նախնական գնահատումներ մինչ տարեկան հաշվետու ժամկետի ավարտը:

Օպերատիվության նկատառումներով փայտամշակման ֆաբրիկաները դեկտեմբերի 31-ին իրենց հաշվետվությունները կահույքագործների ասոցիացիա են ուղարկում էլեկտրոնային փոստով: Սակայն, փոստի վատ աշխատանքի պատճառով ուղարկված հաշվետվությունների որոշ տողեր, թվային արժեքների փոխարեն՝ համակարգչով ներկայացվում է «Y» նշանով:

Այդ մասին ասոցիացիայի գլխավոր հաշվապահը տեղեկանում է դեկտեմբերի 31-ին ժամը 13^{00}-ին, իսկ տնօրենների խորհրդի հավաքը նշանակված է 14^{00}-ին: Քանի որ պարտադիր է տնօրենների խորհրդին հաշվետվությունների ներկայացումը և բացառվում է մեկ ժամվա ընթացքում ֆաբրիկաներից նորից փոստով հաշվետվությունների ստացումը, հաշվապահը որոշում է օգտվելով ակտիվների, պարտավորությունների, կապիտալի, եկամուտների ու ծախսերի հաշվեկշռային փոխկապակցությունից՝ ինքնուրույն վերականգնել «կորած հոդվածները»:

Օգնեք՝ գլխավոր հաշվապահին և փորձեք ինքներդ վերականգնել տնօրենների խորհրդին փոստով ուղարկված ֆաբրիկաների հաշվետվությունների կորած թվերը՝ դրանք տեղադրելով Y-րի վանդակներում: Էլեկտրոնային փոստով ստացված մասնաճյուղերի հաշվետվությունները ներկայացված են ստորև, որոնցից յուրաքանչյուրի վրա գլխավոր հաշվապահը կատարել է նշումներ:

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

Աղյուսակ 59. Հաշվեկշիռ առ 31 դեկտեմբերի 2002 թ. (ը. Իջևան)

Ակտիվներ	Գումար	Պասիվներ	Գումար
Ոչ ընթացիկ		Կապիտալ	
Շենքեր	2,000	Հիմնադրական կապիտալ	Y
Սարքավորումներ	Y	Շահույթ	Y
Տրանսպորտ	Y	ընդամենը	Y
ընդամենը	10,000	Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ	
Ընթացիկ		Վարկեր	3,000
Դրամական միջոցներ	6,000	Ընթացիկ պարտավորություններ	
Նյութեր	1,500	Պ/ աշխատավարձի գծով	300
Դեբիտորներ	2,500	Պ/բյուջեին	700
Արտադրանք	1,000	Պ/կրեդիտորներին	1,000
ընդամենը	11,000	ընդամենը	2,000
Հաշվեկշիռ	Y	Հաշվեկշիռ	Y

Աղյուսակ 60. Ֆինանսական հետևանքների հաշվետվություն 2002 թ. (ը. Իջևան)

Իրացումից հասույթ	20,000
Իրացման ինքնարժեք	17,000
Համախառն շահույթ	Y
Վարչական ծախսեր	1,000
Հարկվող շահույթ	Y
Շահութահարկի ծախս	Y
Զուտ շահույթ	Y

Գլխավոր հաշվապահի նշումները.

- շահութահարկի դրույքաչափը 20% է,
- տարվա սկզբի չբաշխված շահույթի մնացորդ կազմել էր 300,
- համածայն մասնաճյուղի ակտիվների ձևավորման քաղաքականության, տրանսպորտային միջոցները պետք է կազմեն սարքավորումների 60%-ը:

Աղյուսակ 61. Հաշվեկշիռ առ 31 դեկտեմբերի 2002թ (ը. Վանաձոր)

Ակտիվներ	Գումար	Պասիվներ	Գումար
Ոչ ընթացիկ		Կապիտալ	
Շենքեր	7,000	Հիմնադրական կապիտալ	2,200
Սարքավորումներ	1,200	Շահույթ	Y
Վարձակալած միջոցներ	800	ընդամենը	Y
ընդամենը	9,000	Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ	
Ընթացիկ		Վարկեր	3,000
Դրամական միջոցներ	500	Վարձակալման գծով	800
Արագամաշ առարկաներ	300	Ընդամենը	Y
Նյութեր	3,500	Ընթացիկ պարտավորություններ	
Անավարտ արտադրանք	700	Պ/աշխատավարձի գծով	Y
Արտադրանք	1,400	Պ/բյուջեին	Y
Ֆինանսական ներդրում	600	Պ/կրեդիտորներին	Y
ընդամենը	7,000	ընդամենը	Y
Հաշվեկշիռ	16,000	Հաշվեկշիռ	Y

Աղյուսակ 62. Ֆինանսական հետևանքներ 2002 թ. (ը. Վանաձոր)

Իրացումից հասույթ	Y
Իրացման ինքնարժեք	Y
Համախառն շահույթ	Y
Վարչական ծախսեր	4,000
Հարկվող շահույթ	8,000
Շահութահարկի ծախս	1,600
Զուտ շահույթ	Y

Գլխավոր հաշվապահի նշումները.

- համածայն մասնաճյուղի քաղաքականության, հասույթում իրացման ինքնարժեքը կազմում է 60%:
- տարվա սկզբի շահույթի մնացորդը կազմել է 0:

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

- պարտավորությունները աշխատավարձի, բյուջեի և կրեդիտորների գծով միմյանց համապատասխանորեն հարաբերում են՝ 3 : 1 : 5

Աղյուսակ 63. Հաշվեկշիռ առ 31 դեկտեմբերի 2 002թ (դ. Գորիս)

Ակտիվներ	Գումար	Պասիվներ	Գումար
Ոչ ընթացիկ		Կապիտալ	
Շենքեր	Y	Հիմնադրական կապիտալ	500
Սարքավորումներ	4,000	Շահույթ	Y
Հետաձգված ծախսեր	700	ընդամենը	Y
Հետաձգված հարկեր	800	Ոչ ընթացիկ պարտավոր.	
ընդամենը	Y	Վարկեր	400
Ընթացիկ		Փոխառություններ	500
Դրամական միջոցներ	2,000	Ընդամենը	900
Նյութեր	3,000	Ընթացիկ պարտավորութ.	
Անավարտ արտադրանք	900	Պ/աշխատավարձի գծով	300
Արտադրանք	100	Պ/բյուջեին	700
Դեբիտորներ	4,000	Պ/կրեդիտորներին	Y
ընդամենը	10,000	ընդամենը	Y
Հաշվեկշիռ	Y	Հաշվեկշիռ	Y

Աղյուսակ 64. Ֆինանսական հետևանքների հաշվետվություն 2002 թ. (դ. Վանաձոր)

Իրացումից հասույթ	50,000
Իրացման ինքնարժեք	Y
Համախառն շահույթ	Y
Վարչական ծախսեր	Y
Հարկվող շահույթ	Y
Շահութահարկի ծախս	Y
Զուտ շահույթ	Y

Գլխավոր հաշվապահի նշումները.

- համածայն մասնաճյուղի քաղաքականության, ընդհանուր ակտիվների կազմում ընթացիկ ակտիվները կազմում են 40%,
- հասույթում իրացման ինքնարժեքը կազմում է 65%,
- վարչական ծախսերը կազմում են իրացման ինքնարժեքի 1/4-ը,
- շահութահարկի դրույքաչափը կազմում է 20%,
- տարվա սկզբի շահույթի մնացորդը կազմել է 1 000:

«Ֆինանսական դրության գնահատում»

Կահույքագործների ասոցիացիայի տնօրենների խորհուրդը մտահոգված է գործող մի քանի փայտամշակման ֆաբրիկաների առկայությամբ: Շուկայական արտաքին մրցակցությանը դիմակայելու և արդյունավետ մենեջմենթի կազմակերպման նկատառումներով պետք է որոշում կայացվի առնվազն մեկ մասնաճյուղի գործունեության դադարեցման գծով: Որոշման դեպքում գործոնների առաջնահերթությունը պետք է հաշվի առնվի հետևյալ հերթականությամբ.

Իրացվելիություն Ինքնավարություն Շահութաբերություն

Կահույքագործության բնագավառում շուկայական մրցակցությանը դիմակայում են այն տնտեսվարող օբյեկտները, որոնց ֆինանսական գործակիցները գտնվում են հետևյալ սահմաններում:

Ցուցանիշներ	Ընդունելի սահման
Իրացվելիություն	
ընթացիկ	> 2
հրատապ	> 1
Ինքնավարություն	
կապիտալ/հաշվեկշիռ	> 0.5
ոչ ընթացիկ պարտավորություն/կապիտալ	< 0.3
Շահութաբերություն	
կապիտալի շահութաբերություն	> 0.15
ակտիվների շահութաբերություն	> 0.1
իրացման շահութաբերություն	> 0.2

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

Որպես գլխավոր հաշվապահ.

ա. որ մասնաճյուղի գործունեության դադարեցման վերաբերյալ առաջարկություն կանեիք, հիմնվելով քննարկվող գործոնները բնութագրող ցուցանիշների ընդունելի սահմանների վրա և օգտվելով Իջևանի, Գորիսի և Վանաձորի փայտամշակման ֆաբրիկաների 2002թ. ֆինանսական հաշվետվություններից

բ. համառոտ ձևակերպեք ֆաբրիկաների ֆինանսատնտեսական գործունեության վերաբերյալ մենեջմենթին ներկայացվող Ձեր առաջարկությունը:

«Վիրուս»

«Զանգու» կազմակեպությունում համակարգչային վիրուսի պատճառով ոչնչացել են 2000 թ. երրորդ եռամսյակի հաշվապահական որոշ ֆայլեր, իսկ չորրորդ եռամսյակին վերաբերող հաշվետվական տեղեկատվությունը, կապված այդ ժամանակաշրջանում տեղի ունեցած գործարքների և հաշիվների վերջնական մնացորդների հետ՝ պահպանվել է: Ֆինանսական կառավարիչը, հաշվապահությունից պահանջում է *երրորդ եռամսյակի վերջի (կամ նույնն է թե չորրորդ եռամսյակի սկզբի) հաշվեկշիռը:* Իր հերթին, արտադրության կառավարիչը պահանջում է չորրորդ եռամսյակում թողարկված *արտադրատեսակների արտադրական շահույթի հաշվետվությունը:*

Հաշվապահական ֆայլերում պահպանված տեղեկատվությունը հետևյալն է.

ա) չորրորդ եռամսյակի հաշիվների վերջնական մնացորդները.

Նյութեր՝ 2,000 դրամ, պարտավորություններ բանվորներին՝ 22,000 դրամ, բաժնետիրական կապիտալ (ֆայլը ոչնչացել է), հիմնական միջոցներ՝ 46,000 դրամ, հիմնական միջոցների ամորտիզացիա՝ 10,000, դրամական միջոցներ՝ 50,000, շահույթ՝ 15,000, անավարտ արտադրանք՝ 6,000 («Ա» արտադրանքի գծով՝ 2,500, «Բ»-ի գծով՝ 3,500, պատրաստի արտադրանք՝ «Ա» արտադրանքի գծով՝ 3,000, «Բ»-ի գծով՝ 4,000, պարտավորություններ բյուջեին՝ 6,000, պարտավորություններ մատակարարներին՝ 16,000:

բ) չորրորդ եռամսյակում տեղի ունեցած գործարքները.

1. մատակարարներից ստացվել են 15,000 դրամի նյութեր, որի համար դեռ չի վճարվել,

2. արտադրությունում ծախսված նյութերը «Ա» արտադրանքի գծով կազմել են 8,000 դրամ, «Բ» - ի գծով՝ 6,000 դրամ,

3. բանվորներին հաշվարկվել է 20,000 դրամի աշխատավարձ, որը «Ա» արտադրանքի գծով կազմել է 11,000, «Բ»-ի գծով՝ 9,000,

4. հիմնական միջոցների գծով հաշվարկվել է 7,000 դրամի ամորտիզացիա, որը «Ա»-ի և «Բ»-ի միջև բաշխվել է 3 : 4 հարաբերությամբ,

5. արտադրության ծախսերին է դուրս գրվել 1,500 դրամի սկզբնական անավարտ արտադրանքը, որից «Ա»-ի գծով՝ 500, «Բ» -ի գծով՝ 1,000,

6. արտադրությունից դուրս է գրվել անավարտ արտադրանքի վերջնական մնացորդը, որից «Ա»-ի գծով՝ 2,500 դրամի, «Բ» -ի գծով՝ 2,000 դրամի,

7. արտադրությունից պահեստ է մուտքագրվել պատրաստի արտադրանք, որից «Ա»-ի գծով՝ 20,000 դրամի, «Բ» -ի գծով՝ 18,000,

8. գնորդներին պահեստից առաքված պատրաստի արտադրանքի փաստացի ինքնարժեքը կազմել է «Ա»-ի գծով՝ 17,000 դրամ, «Բ» -ի գծով՝ 14,000,

9. գնորդներից ստացված գումարը կազմել է «Ա»-ի գծով՝ 25,000, «Բ» -ի գծով՝ 23,000,

10. իրացման գծով հաշվարկվել է շահութահարկ՝ հարկվող շահույթի 20%-ի չափով (գումարը որոշել),

11. եկամուտների և ծախսերի համադրումով որոշվել է չորրորդ եռամսյակի 13,600 դրամի զուտ շահույթը:

Պահանջվում է.

ա. ներկայացնել ֆինանսական կառավարչին կազմակերպության չորրորդ եռամսյակի հաշվեկշռը,

բ. ներկայացնել արտադրական կառավարչին չորրորդ եռամսյակում թողարկված արտադրատեսակների շահութաբերությունը և համապատասխան եզրակացություն կատարել արտադրության վերաբերյալ:

ՊԱՏԱՍԽԱՆՆԵՐ

«Հաշվեգրում»

ա. Հաշվեգրում և հաշիվներում գրանցումներ

Տնտեսական գործունեության արդյունքները հաշվապահությունում արծանագրվում են հաշվեգրման սկզբունքով: Համաձայն հաշվեգրման սկզբունքի, կազմակերպության ակտիվներում կամ պասիվներում տեղի ունեցող փոփոխությունները հաշվառման մեջ արտացոլվում են հաշվետու ժամանակաշրջանում, անկախ այդ ընթացքում դրանցով պայմանավորված դրամական ներհոսքերից կամ արտահոսքերից:

Այս սկզբունքը հաշվապահական հաշվառման համակարգում ծախսերի և եկամուտների բաժնով ներկայացվում է հաշվարկման տեսքով: Հաշվարկվում է հիմնական միջոցների ամորտիզացիա՝ անկախ դրանց մաշվածքի դրամական փոխհատուցումից, ձևակերպվում է արտադրությունում նյութերի ծախսը՝ անգամ եթե ձեռք բերված պաշարների գծով դեռևս չի կատարվել վճարում մատակարարներին, ճանաչվում է հաշվարկված աշխատավարձը, նույնիսկ վճարում չկատարելու դեպքում:

Հաշվապահությունում նույն սկզբունքով են առաջնորդվում նաև եկամուտները արձանագրելիս: Անկախ գնորդի կողմից վաճառքի դիմաց դրամական փոխհատուցումից, վաճառքի եկամուտները ձևակերպվում են արտադրանքի առաքման պահին:

Հետևաբար, հաշվեգրման սկզբունքով գործառնությունների արդյունքների հաշվառման դեպքում հաշվետու ժամանակաշրջանում դրամական ներհոսքերը չեն համընկնում ճանաչված եկամուտներին, և նույն կերպ դրամական արտահոսքերը չեն համարժեքվում արձանագրված ծախսերին: Նման պարագայում տարբերություն է առաջանում դրամական զուտ հոսքի և ձևավորված շահույթի միջև:

Հաշվապահական հաշվառման համակարգում կիրառվում են **հաշիվներ,** որոնք լինում են ակտիվային և պասիվային: Ակտիվային հաշիվներում հաշվառում են տնտեսական միջոցներ, պասիվային հաշիվներում՝ միջոցների առաջացման աղբյուրներ:

ԱԿՏԻՎԱՅԻՆ ՀԱՇԻՎ

Դտ	**Կտ**
միջոցների ավելացումներ (+)	**միջոցների նվազեցումներ (-)**
.....	.....

ՊԱՍԻՎԱՅԻՆ ՀԱՇԻՎ

Դտ	**Կտ**
աղբյուրների նվազեցումներ (-)	**աղբյուրների ավելացումներ (+)**
.....	.....

Տնտեսական գործառնությունների հետևանքով հաշվեկշռային փոփոխությունները (նվազեցումները, ավելացումները) արձանագրվում և խմբավորվում են ընտրված երկու հաշիվների առանձին մասերում: Ընդ որում, յուրաքանչյուր հաշվի ձախ մասը կոչվում է դեբետային (**Դտ**), իսկ աջ մասը՝ կրեդիտային (**Կտ**):

Հաշվապահական հաշվի **դեբետագրումն** արձանագրում է.

- *ակտիվներ հաշվառող հաշվի ավելացում,*
- *պարտավորություններ հաշվառող հաշվի նվազեցում,*
- *սեփական կապիտալ հաշվառող հաշվի նվազեցում,*
- *եկամուտների դուրսգրում,*
- *ծախսերի ավելացում:*

Իսկ հաշվապահական հաշվի **կրեդիտագրումն** արձանագրում է.

- ակտիվներ հաշվառող հաշվի նվազեցում,
- պարտավորություններ հաշվառող հաշվի ավելացում,
- սեփական կապիտալ հաշվառող հաշվի ավելացում,
- ծախսերի դուրսգրում,
- եկամուտների ավելացում:

բ. Կրկնակի գրանցման ճանաչողական ֆունկցիան

Կրկնակի գրանցումն ունի ճանաչողական նշանակություն, քանի որ կազմված հաշվային թղթակցություններով «ընթերցվում են» կայացած տնտեսական գործառնությունները: Այդ նպատակով օգտվենք ա. կետում նկարագրված հաշիվներում գրանցումներ կատարելու կարգից և ներկայացնենք «Քաղցրավենիք» ՍՊԸ-ի հաշվետու ժամանակաշրջանի գործառնությունների բովանդակությունը:

Գործառնության բովանդակություն

Ստացվել և պահեստ են մուտքագրվել 18,000 հազար դրամի նյութեր, որոնց դիմաց դեռևս մատակարարներին վճարում չի կատարվել:

Հաշվարկային հաշվից մատակարարներին կատարվել է 18,000 հազար դրամի վճարում:

Արտադրանքի ինքնարժեքում ներառվել են 18,000 հազար դրամի նյութեր:

Արտադրանքի ինքնարժեքում ներառվել է 2,000 հազար դրամի հաշվարկված աշխատավարձ, որը դեռևս չի վճարվել աշխատողներին:

Արտադրանքի ինքնարժեքում ներառվել են 200 հազար դրամի կենսաթոշակային ֆոնդին հատկացումներ, որը դեռևս չի վճարվել սոցապին:

Աշխատակիցների աշխատավարձից պահվել է 300 հազար դրամի եկամտահարկ, որը դեռևս չի փոխանցվել պետական բյուջե:

Աշխատավարձի վճարման գծով հաշվարկային հաշվից ծախսվել է 1,700 հազար դրամ:

Գնորդներին վաճառվել է 25,200 հազար դրամի արտադրանք, որի դիմաց դեռևս

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

վճարում չի ստացվել:

Հաշվարկվել է 1,000 հազար դրամի շահութահարկ, որը դեռևս պետական բյուջե չի փոխանցվել:

Դեբիտորները հաշվարկային հաշիվ են փոխանցել 5,000 հազար դրամ:

գ. Դրամական զուտ հոսքի և ձևավորված շահույթի փոխկապակցումը

Դրամական զուտ հոսք (-18,000 – 1,700 + 5,000) = *(14,700)*

Հաշվեգրման ճշտումներ:

Կենսաթոշակային ֆոնդին պարտավորություններ 200

Պետբյուջեին պարտավորություններ (300 + 1,000) 1,300

Գնորդներից դեբիտորական պարտքերի քերհավաքագրում (5,000 – 25,200) .....(20,200)

(18,700)

Հաշվետու եռամսյակի շահույթ 18,700 – 14,700 = 4,000

«Համադրող հաշիվներ»

ա. ԾԱՆՈՒՑԱԳԻՐ

Ում. գործադիր տնօրենին:

Ումից. կառավարչական հաշվապահից:

Առարկա. խոտան արտադրանք:

Խոտան արտադրանքը հաշվապահությունում դասակարգվում է երկու խմբով՝ ուղղելի և անուղղելի: Կատարելով լրացուցիչ աշխատանքներ, ուղղելի խոտանը ենթակա է շտկման, իսկ անուղղելի խոտանը դուրս է գրվում արտադրության փաստացի ինքնարժեքով:

Ամեն դեպքում, ուղղելի թե անուղղելի խոտանի ձևավորումից առաջանում են վնասներ, որոնք որոշվում են հաշվապահական թիվ 814 «Խոտան և դրա շտկման ծախսումներ» համադրող հաշվի օգնությամբ: Փաստորեն, հաշվում համադրվում են խոտանի ուղղման ծախսերը մեղավորներից կատարված գանձումների հետ, կամ, անուղղելի խոտանի փաստացի ինքնարժեքը՝ խոտանի դուրսգրումից ստացված պիտանի նյութերի արժեքի հետ, դրանով որոշելով խոտան արտադրանքից վնասի չափը:

Հետևաբար վնասները որոշելիս հաշվապահությունում առաջնորդվում են հետևյալ կերպ.

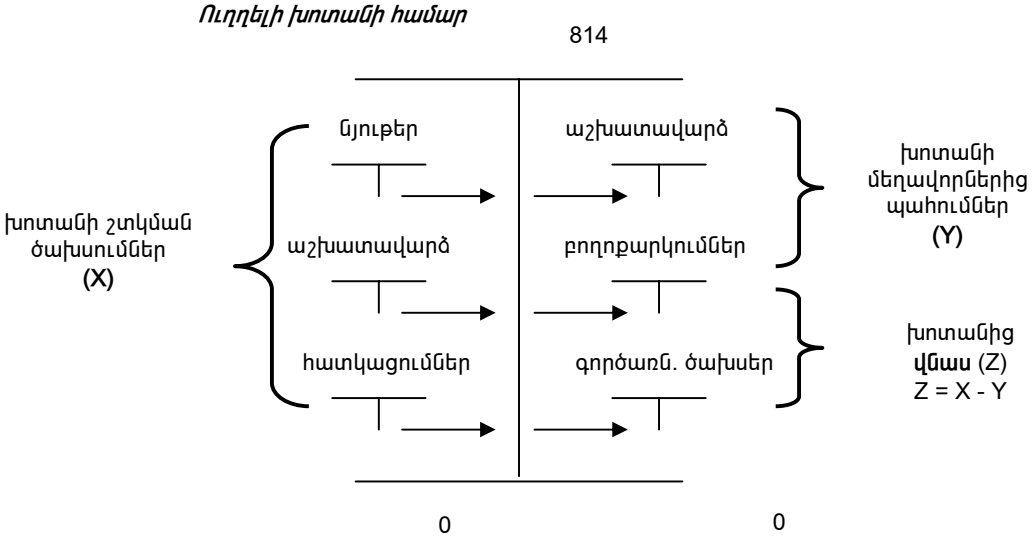
ուղղելի խոտանի վնասը = խոտանի շտկման ծախսումներ - -

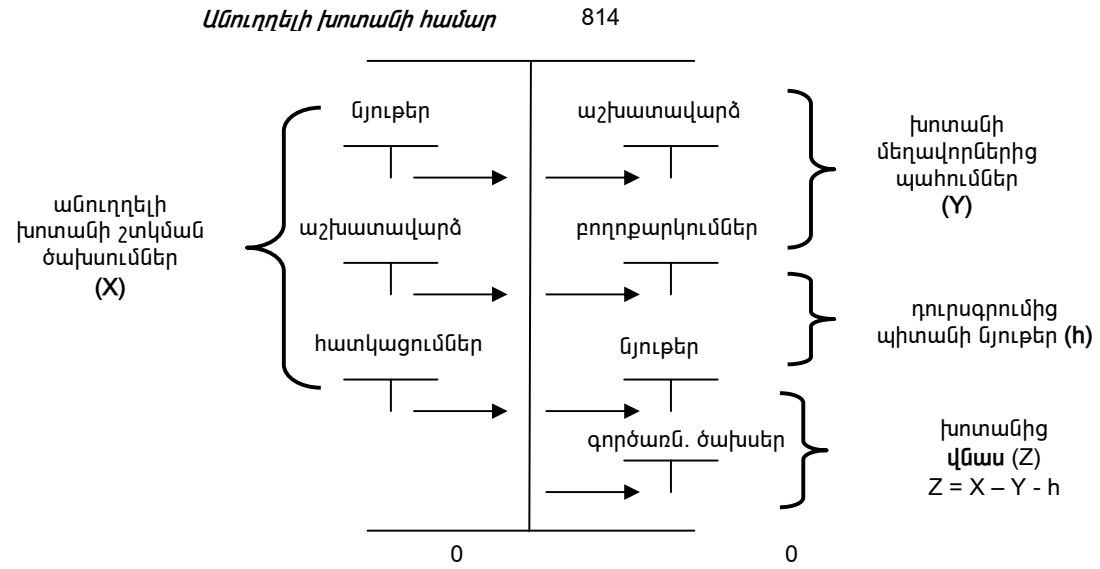
խոտանի մեղավորներից պահումներ

անուղղելի խոտանի վնասը = խոտանի փաստացի ինքնարժեք - -

խոտանի դուրսգրումից ձևավորված պիտանի նյութեր և գանձումներ

Թիվ 814 «Խոտան և դրա շտկման ծախսումներ» հաշվի գործունեության մեխանիզմը հետևյալն է.



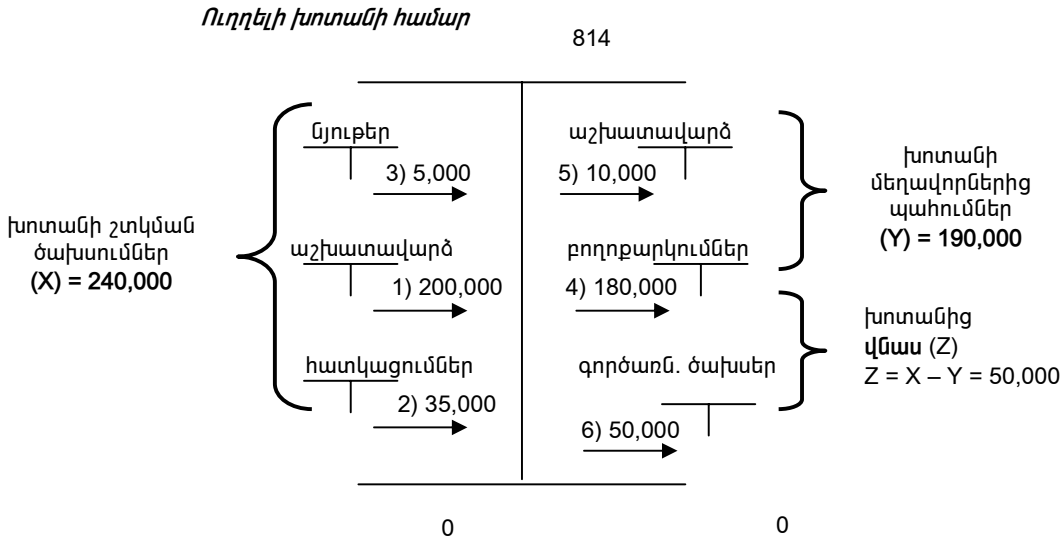


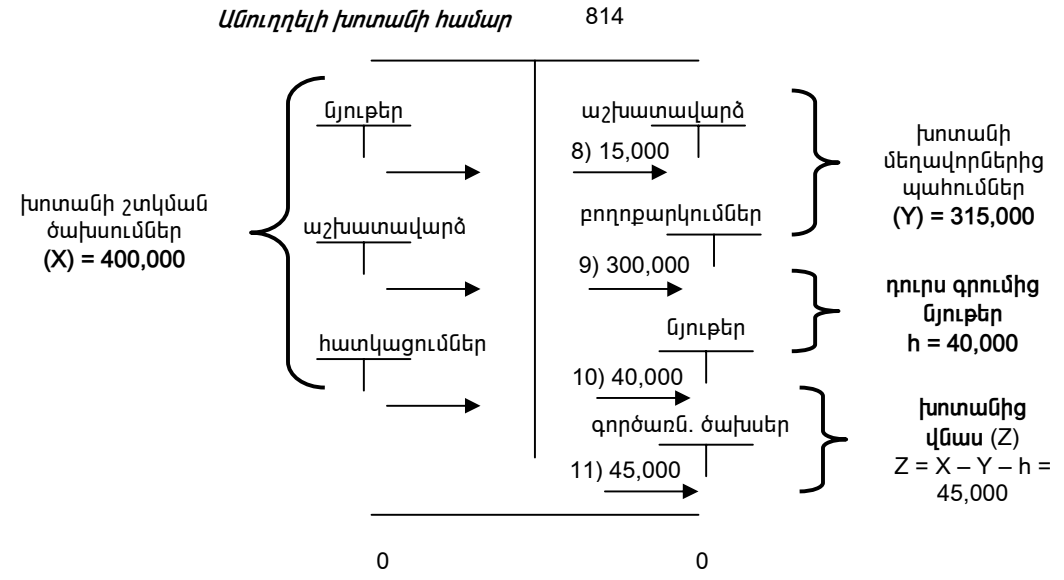
Այսպիսով, խոտանի վնասը որոշելուց և «Գործառնական այլ ծախսումներ» հաշվին կրեդիտագրելուց հետո, թիվ 814 «Խոտան և դրա շտկման ծախսումներ» հաշիվը ավարտելով համադրման ֆունկցիան փակվում է:

բ. Երկրորդ եռամսյակում «Հաջողակ» ֆաբրիկայում հայտնաբերված խոտանի կորստի որոշման հաշվապահական թղթակցությունները:

Գործառնությունների բովանդակություն	Թղթակցող Դտ	Կտ	Գումար
Խոտանի վերացման համար ձևարարներին հաշվարկվել է 200,000 դրամի աշխատավարձ:	814	527	200,000
Ձևարարների աշխատավարձի կենսաթոշակային հատկացումները կազմել են 35,000 դրամ:	814	525	35,000
Խոտանի վերացման գծով ծախսվել է 5,000 դրամի օժանդակ նյութ:	814	211	5,000
Խոտանի գծով կատարվել է 180,000 դրամի բողոքարկում:	229	814	180,000
Խոտանի գծով մեղավորների աշխատավարձից պահվել է 10,000 դրամ:	229	814	10,000
Ձևակերպվել է ուղղելի խոտանի զուտ կորուստը՝ 50,000 դրամով:	714	814	50,000
Արտադրության ծախսերից դուրս է գրվել անուղղելի խոտանի 400,000 դրամի փաստացի ինքնարժեքը:	814	811	400,000
Խոտանի գծով մեղավորների աշխատավարձից պահվել է 15,000 դրամ:	229	814	15,000
Խոտանի գծով կատարվել է 300,000 դրամի բողոքարկում:	229	814	300,000
Անուղղելի խոտանից առաջացած պիտանի նյութերը 40,000 դրամով մուտքագրվել են հումքի պահեստ:	211	814	40,000
Ձևակերպվել է անուղղելի խոտանի զուտ կորուստը՝ 45,000 դրամով:	714	814	45,000

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

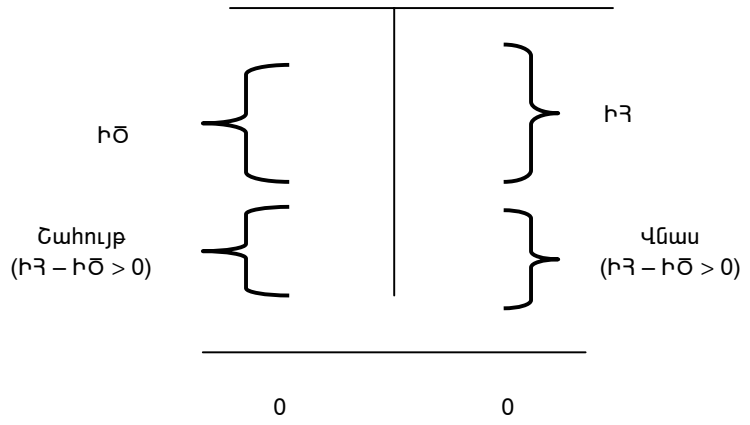




գ. Համադրող հաշիվների գործունեության բնույթը

Համադրող հաշիվների օգնությամբ որոշվում են տնտեսավարման որևէ ոլորտի հետևանքները: Այսպես, «Ֆինանսական արդյունք» հաշիվը ոչ միայն վերահսկում է արտադրանքի իրացման ընթացքը, այլև որոշում է վերջինիս ֆինանսական հետևանքը: Այս հաշվի դեբետում արտացոլվում է իրացված արտադրանքի լրիվ ինքնարժեքը կամ ծախսերը (**ԻԾ**), իսկ կրեդիտում՝ իրացման հասույթը կամ եկամուտները (**ԻՀ**):

«Ֆինանսական արդյունք»



Հետևաբար, հաշվի դեբետային ու կրեդիտային մասերի համադրումով որոշվում է արտադրանքի իրացումից (մատուցած ծառայություններից) ստացված շահույթի կամ վնասի գումարը: Այսպես, եթե հաշվի կրեդիտային գրանցումների հանրագումարը մեծ է դեբետայինից, այսինքն արտադրանքի վաճառքի եկամուտը գերազանցում է նրա թողարկման ինքնարժեքը, ապա իրացման հետևանքը գնահատվում է որպես շահույթ: Հակառակ դեպքում այն համարվում է վնաս:

«Հավաքիչ - բաշխիչ հաշիվներ»
ա. Սպասարկող արտադրամասերի ծախսերի տեղաբաշխումը հաշվային թղթակցություններով

#	Գործառնությունների բովանդակություն	Թղթակցող Դտ	Կտ	Գումար
	Անձնակազմին հաշվարկվել է աշխատավարձ.	812	527	70,000
	- ավտոտնտեսությունում			150,000
	- նորոգման արտադրամասում			
	Աշխատավարձի նկատմամբ կատարվել են կենսաթոշակային հատկացումներ.	812	525	14,000
	- ավտոտնտեսությունում			30,000
	- նորոգման արտադրամասում			
	Հաշվարկվել է ամորտիզացիա.	812	112	1,800
	- ավտոտնտեսությունում			2,500
	- նորոգման արտադրամասում			
	Ծախսվել են նյութեր.	812	211	32,200
	- ավտոտնտեսությունում			53,500
	- նորոգման արտադրամասում			

Ավտոտնտեսություն		Նորոգման արտադրամաս	
1) 70,000		1) 150,000	
2) 14,000		3) 30,000	
3) 1,800		3) 2,500	
4) 32,200		3) 53,500	
118,000		236,000	

բ. Ծախսերի բաշխումն ըստ սպասարկման առանձին ուղղությունների

Ըստ սպասարկման առանձին ուղղությունների, նորոգման և ավտոտրանսպորտային արտադրամասերի ծախսերի բաշխման համար նախ պետք է որոշել մեկ կմ ավտովազքի և մեկ նորոգման բարդության միավորի փաստացի ինքնարժեքը: Սակայն, վերջինս բարդանում է այնքանով, որ սպասարկող արտադրամասերը միմյանց կատարել են հանդիպակաց ծառայություններ: Նման պարագայում խնդիրը լուծվում է երկու անհայտով համակարգի օգնությամբ, որը կառուցվում է հետևյալ սկզբունքով.

Ընդամենը ծախսեր = սեփական ծախսեր + ընդունած ծառայությունների ինքնարժեք

Կատարենք նշանակումներ.

x – մեկ կմ վազքի ինքնարժեք

y – մեկ նորոգման բարդության միավորի ինքնարժեք

Հետևաբար, համակարգը կկառուցվի այսպես.

$$\begin{cases} \dfrac{118{,}000 + 700y}{2{,}000} = X \\ \dfrac{236{,}000 + 800y}{5{,}000} = Y \end{cases}$$

Լուծելով համակարգը, կստանանք.

x = 80 դրամ

y = 60 դրամ

Հետևաբար, ըստ սպասարկման ուղղությունների ծախսերը կբաշխվեն հետևյալ կերպ.

Ավտոտնտեսությունում

վարչական ստորաբաժանմանը	80 դրամ x 200 կմ = 16,000
մեխանիկական արտադրամասին	80 դրամ x 1,000 կմ = 80,000
նորոգման արտադրամասին	80 դրամ x 800 կմ = 64,000
	160,000

Նորոգման արտադրամասում

վարչական ստորաբաժանմանը	60դրամ x 3,00 ն/բ = 18,000
մեխանիկական արտադրամասին	60դրամ x 4,000 ն/բ = 240,000
ավտոտնտեսությանը	60դրամ x 700 ն/բ = 42,000
	300,000

Ստացված բաշխման արդյունքներով կձևակերպվեն հետևյալ թղթակցությունները.

#	*Գործառնությունների բովանդակություն*	*Թղթակցող*		*Գումար*
		Դտ	*Կտ*	
5	Բաշխվել են ավտոտնտեսության փաստացի ծախսերը.			
	- վարչական ստորաբաժանմանը			
	- մեխանիկական արտադրամասին	713	812	16,000
	- նորոգման արտադրամասին	813	812	80,000
		812	812	64,000
6	Բաշխվել են նորոգման արտադրամասի փաստացի ծախսերը.			
	- վարչական ստորաբաժանմանը	713	812	18,000
	- մեխանիկական արտադրամասին	813	812	240,000
	- ավտոտնտեսությանը	812	812	42,000

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

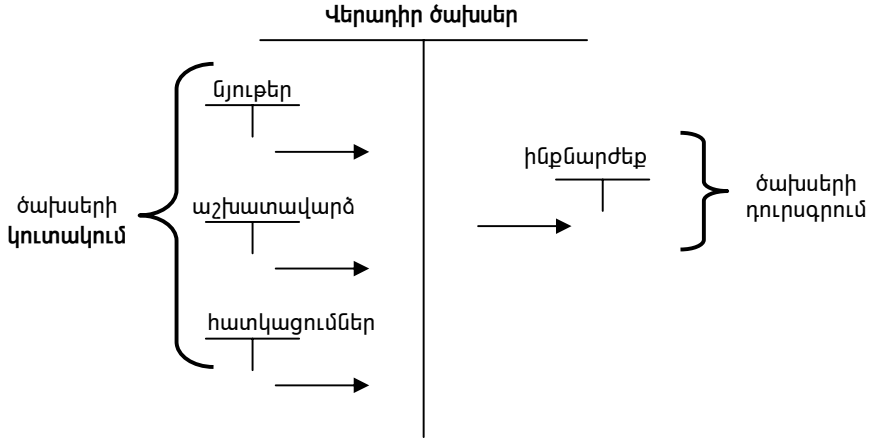
Սպասարկող ծառայությունների ծախսերի բաշխման արդյունքները ձևակերպելուց հետո հավաքիչ - բաշխիչ հաշիվները կփակվեն:

Ավտոտնտեսություն	
1) 70,000	5) 16,000
2) 14,000	5) 80,000
3) 1,800	5) 64,000
4) 32,200	
6) 42,000	
160,000	160,000

Նորոգման արտադրամաս	
1) 150,000	6) 18,000
3) 30,000	6) 240,000
3) 2,500	
3) 53,500	6) 42,000
64,000	
300,000	300,000

գ. «Հավաքիչ-բաշխիչ» հաշիվների բնութագրումը:

«Հավաքիչ-բաշխիչ» հաշիվներում հաշվետու ամսվա ընթացքում հավաքագրվում են միատարր ծախսերը, ամփոփվելով դեբետային մասում, իսկ ամիսը վերջանալուց հետո՝ կրեդիտային մասով դուրս գրվում թողարկման ծախսերին: Այդպիսի ֆունկցիա հիմնականում իրականացնում են վերադիր ծախսումները հաշվառող հաշիվները, որոնք հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո մնացորդ չեն ունենում և գործում են հետևյալ մեխանիզմով.



«Կարգավորող հաշիվներ»

ա. Կարգավորող հաշիվների էությունը:

Հաշվապահական որոշ հաշիվներ, կրելով փոփոխություններ ժամանակի ընթացքում, հաշվապահությունում հնարավորինս պահպանվում են իրենց սկզբնական մնացորդներով: Օրինակ, հիմնական միջոցները ժամանակի ընթացքում մաշվում են, սակայն հաշվեկշռում մինչև դուրսգրումը հանդես են գալիս պատմական արժեքով: Իսկ այդ ընթացքում ամորտիզացիան կուտակվում է մեկ այլ առանձին կարգավորող հաշվում: Պաշարների մնացորդները իրացման զուտ արժեքով գնահատելիս պարբերաբար փոփոխվում են արժեքային արտահայտությամբ: Սակայն, այդ փոփոխությունները փաստորեն ոչ թե անմիջականորեն գրանցվում են հենց պաշարների հաշվում, այլ արտացոլվում են դրան հարակից առանձին՝ «Պաշարների արժեքի նվազում» հաշվում, որը կարգավորում է պաշարների իրական արժեքի ներկայացումը:

Այսպիսով, կարգավորող հաշիվները բացվում են հիմնական հաշիվներին հարակից և կատարում են հիմնական հաշիվների մնացորդների ճշտման գործառույթ: Որպես կանոն, կարգավորող հաշիվները հիմնականների նկատմամբ հակադարձ մնացորդներով են հանդես գալիս և այդ պատճառով գրականության մեջ երբեմն դրանք անվանվում են նաև կոնտրարային հաշիվներ:

Դեբիտորական պարտքերը, որոնք չփոխհատուցվելու հավանականություն ունեն, ժամանակի ընթացքում օրենսդրությամբ նախատեսված են դուրսգրման: Դրանց դուրսգրումը փաստորեն իրականացվում է մաս առ մաս՝ ծախսերի հաշվին ձևավորվող պահուստաֆոնդի հաշվին: Եվ քանի որ մինչև ավարտուն դուրսգրումը, դեբիտորական պարտքերը լիարժեքորեն արտացոլվում են հաշվեկշռում, ապա դրանց իրական նվազեցված արժեքի ներկայացումը կարգավորվում է կոնտրարային հաշվի միջոցով:

Թիվ 223 «Դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստ» կոնտրարային հաշիվը նախատեսված է վաճառքների և այլ եկամուտների գծով դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստի առկայության, ձևավորման և շարժի վերաբերյալ տեղեկատվության ընդհանրացման համար:

Հաշիվը պասիվային է, կարգավորող: Հաշվի կրեդիտում արտացոլվում են պահուստին կատարվող մասհանումները, իսկ դեբետում՝ անհուսալի ճանաչված դեբիտորական պարտքերի դուրսգրումները, հակադարձումները, ինչպես նաև մնացորդի ճշգրտումները: Հաշվի մնացորդը կրեդիտային է և իրենից ներկայացնում է պահուստի չօգտագործված մնացորդը հաշվետու ամսաթվի դրությամբ: Այն հաշվապահական միջանկյալ հաշվեկշռում դեբիտորական պարտքերի հաշվի մնացորդի հետ ամփոփ հանդես է գալիս բացասական նշանով:

բ. Դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստաֆոնդի I կիսամյակում ձևավորման հաշվարկը

2003թ. հունվարի 3-ին վաճառք.(առաքումից 91- 270 օր անց - 50%)
«Ա» գնորդին – 20,000 հազար x 50% = 10,000
2003թ. ապրիլի 3-ին վաճառք (առաքումից 90 օր անց - 20%)
«Բ» գնորդին – 30,000 հազար և «Գ» գնորդին – 40,000 հազար դրամ
(30,000 + 40,000) x 20% = 14,000

Հետևաբար, առաջին կիսամյակի համար դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստի (10,000 + 14,000) ձևավորման գծով կձևակերպվի.

Դտ 714 «Գործառնական այլ ծախսեր» ……24,000
Կտ 223 «Դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստ»……24,000

Այսպիսով, 2003թ. առաջին կիսամյակում դեբիտորական պարտքերի հոդվածը կներկայացվի հետևյալ հաշիվների մնացորդների ամփոփմամբ.

Թիվ 221 «Դեբիտորական պարտքեր» = 90,000
Թիվ 223 «Պարտքերի հնարավոր կորստի պահուստ» = (24,000)
Կարգավորվող հաշվով ճշտված մնացորդներ = 66,000

գ. Դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստաֆոնդի մնացորդը առ 01.01. 2004 թ. կկազմի:

2003 թ. երկրորդ կիսամյակի սկզբին «Ա» գնորդի դեբիտորական պարտքի գծով կուտակվել էր 10,000 հազար դրամի հնարավոր կորստի պահուստ: Քանի որ այդ պահին փոխհատուցվել էր պարտքի 1,000 հազարը, ուստի կուտակված պահուստաֆոնդը կհակադարձվի հետևյալ թղթակցությամբ.

Դտ 223……..10,000
Կտ 614 ……..10,000

Եվ քանի որ «Ա» գնորդի պարտքի մնացած 5,000 հազարը դեռևս չի փոխահատուցվել մինչև 2004 թ. հունվարի 1-ը, ապա այն կձևակերպվի որպես հնարավոր կորստի պահուստ.

Դտ 714 ……5,000
Կտ 223 ……5,000

«Բ» գնորդի դեբիտորական պարտքի գծով հնարավոր կորստի պահուստաֆոնդը մինչև 2003 թ. դեկտեմբերի 31-ը կազմել է 30,000 հազար դրամ (270 օր - 100%): Ուստի, 2003թ. երկրորդ կիսամյակին կձևակերպվի որպես հնարավոր կորուստ 30,000 հազար-ի մնացորդային մասը (30,000 – 30,000 x 20%).

Դտ 714 ……24,000
Կտ 223 ……24,000

Իսկ, 2003 թ.դեկտեմբերի 31-ին 22,000 վճարում կատարելիս՝ հնարավոր կորստի պահուստաֆոնդը կհակադարձվի հետևյալ թղթակցությամբ.

Դտ 223……22,000
Կտ 614 ……22,000

«Գ» գնորդը մինչև 2003թ. դեկտեմբերի 31-ն ընդհանրապես վճարում չի կատարել, ուստի այդ պարտքի գծով հնարավոր կորստի պահուստաֆոնդը 01.01 2004 թ. դրությամբ կկազմի 40,000 հազար դրամ (270 օր - 100%), որի գծով կձևակերպվի.

Դտ 714 ……32,000 (40,000 – 40,000 x 20%)
Կտ 223 ……32,000

Այսպիսով, հնարավոր կորստի պահուստաֆոնդի շարժն ըստ առանձին դեբիտորական պարտքերի կտրվածքի 2003 թ. կներկայացվի.

	Պահուստի ձևավորում	Օգտագործում	**Մնացորդ**
			սկզբնական 0
Ա	10,000 + 5,000	(10,000)	5,000
Բ	6,000 + 24,000	(22,000)	8,000
Գ	8,000 + 32,000	0	40,000
			վերջնական 53,000

«Անալիտիկ հաշվառում»
ա. «Հատիկ» գործարանի երկրորդ եռամսյակի հաշվապահական հաշվեկշռի կազմումը
I քայլ. եռամսյակի սկզբնական հաշվեկշռի կազմում

	Ակտիվներ	Գումար		Պասիվներ	Գումար
111	Հիմնական միջոցներ	25 000	311	Հիմնադիր կապիտալ	20,000
112	Մաշվածք	(5 000)	527	Պ/աշխատակիցներին	4,000
211	Նյութեր	4 000	521	Պ/մատակարարներին	6,000
252	Հաշվարկային հաշիվ	6 000			
	Հաշվեկշիռ	30 000		*Հաշվեկշիռ*	30,000

Պարտավորություններ աշխատավարձի գծով = 4,000 = [(30,000 – 20,000) : (4 + 6)] x 4
Պարտավորություններ մատակարարներին = 6,000 = [(30,000 – 20,000) : (4 + 6)] x 6

II քայլ. երրորդ եռամսյակի հաշվապահական թղթակցությունները

#	Գործառնության բովանդակություն	Թղթակցող Դտ	Կտ	Գումար
1	Մուտքագրվել են 14,000-ի նյութեր, որոնց դիմաց վճարում չի կատարվել:	211	521	14,000
2	Մատակարարներին վճարվել է 50,000 հազ դրամ հաշվարկային հաշվից:	521	252	5,000
3	Արտադրության կարիքների համար ծախսվել են 15,000 հազ դրամ նյութեր:	811	211	8,000 (հ)
		811	211	2,000 (բ)
		811	211	5,000 (մ)
4	Արտադրական բանվորներին հաշվարկվել է 12,000 դրամ աշխատավարձ:	811	527	4,000 (հ)
		811	527	1,000 (բ)
		811	527	7,000 (մ)
5	Հաշվարկվել է արտադրական սարքավորումների 10,000 հազ դրամ ամորտիզացիան:	811	112	1,000 (հ)
		811	112	2,000 (բ)
		811	112	7,000 (մ)
6	Հաշվարկվել է վարչական շենքի 200 հազ դրամ մաշվածքը:	713	112	200
7	Արտադրությունից պահեստ է մուտքագրվել թողարկված ամբողջ պատրաստի արտադրանքը:	215	811	13,000 (հ)
		215	811	5,000 (բ)
		215	811	19,000 (մ)
8	Գնորդներին առաքվել է 33,000 հազ. դրամի պատրաստի արտադրանք:	711	215	13,000 (հ)
		711	215	5,000 (բ)
		711	215	15,000 (մ)
9	Առաքված արտադրանքի հասույթը կազմել է 37,000 հազ. դրամ:	221	611	16,000 (հ)
		221	611	7,000 (բ)
		221	611	14,000 (մ)
10	Գնորդներից իրացման դիմաց ստացվել է 20,000 հազ. դրամի հասույթ:	252	221	20,000
11	Բյուջե է մուծվել 760 հազ. դրամի շահութահարկ:	751	252	760
12	Ֆինանսական արդյունքին են վերագրվել երկրորդ եռամսյակի ծախսերը		711	33,000
		331	713	200
			751	760
13	Ֆինանսական արդյունքին են վերագրվել երկրորդ եռամսյակի եկամուտները:	611	331	37,000
14	Չնակերպվել է եռամսյակի շահույթը	331	343	3,040

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

III քայլ. Երրորդ եռամսյակի սկզբնական հաշվեկշռի և հաշվապահական թղթակցությունների արդյունքները գրանցել հաշիվներում

111	
25,000	
25,000	

112	
	5,000
	5) 10,000
	6) 200
	15,200

211	
4,000	3) 15,000
1) 14,000	
3,000	

252	
6,000	2) 5,000
10) 20,000	11) 760
20,240	

221	
9) 37,000	10) 20,000
17,*000*	

311	
	20,000
	20,*000*

331	
12) 33,960	
14) 3,040	13) 37,000
0	*0*

215	
7) 37,000	8) 33,000
4,000	

527	
	4,000
	4) 12,000
	16,000

521	
2) 5,000	*6,000*
	1) 14,000
	15,000

343	
	14) 3,040
	3,040

711	
8) 33,000	
	12) 33,000
0	

713	
6) 200	
	12) 200
0	

751	
11) 760	
	12) 760
0	

611	
13) 37,000	9) 37,000
	0

811(հ)	
3) 8,000	7) 13,000
4) 4,000	
5) 1,000	
0	

811(բ)	
3) 2,000	7) 5,000
4) 1,000	
5) 2,000	
0	

811(մ)	
3) 5,000	7) 19,000
4) 7,000	
5) 7,000	
0	

IV քայլ. Երրորդ եռամսյակի համեմատական հաշվեկշռի կազմումը հաշիվների սկզբնական և վերջնական մնացորդներով

	Ակտիվներ	Գումար սկզբնական	Գումար վերջնական
111	Հիմնական միջոցներ	25,000	25,000
112	Մաշվածք	(5,000)	(15,200)
211	Նյութեր	4,000	3,000
215	Արտադրանք	0	4,000
221	Դեբիտորներ	0	17,000
252	Հաշվարկային հաշիվ	6,000	2,240
	Հաշվեկշիռ	***30,000***	***54,040***
311	Հիմնադիր կապիտալ	20,000	20,000
343	Շահույթ	0	3,040
521	Պ/մատակարարներին	6,000	15,000
527	Պ/աշխատակիցներին	4,000	16,000
	Հաշվեկշիռ	***30,000***	***54,040***

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

բ. Երկրորդ եռամսյակի ֆինանսական արդյունքների հաշվետվությունը:

Ցուցանիշներ	Արտադրանք			Ընդամենը
	հաց	**բուլկի**	**մակարոն**	
Հասույթ (թիվ 611)	16,000	7,000	14,000	37,000
Իրացման ինքնարժեք (թիվ 711)	13,000	5,000	15,000	33,000
Համախառն շահույթ	3,000	2,000	(1,000)	4,000
Վերադիր ծախսեր (թիվ 713)				200
Հարկվող շահույթ				3,800
Շահութահարկ (թիվ 751)				760
Զուտ շահույթ (թիվ 343)				3,040

գ. Հացամթերքների ինքնարժեքի շահութաբերության հաշվետվությունը:

Թողարկման մեկ դրամ ծախսին ընկնող հասույթը.
հաց = 16,000 : 13,000 = 1.23
բուլկեղեն = 7,000 : 5,000 = 1.40
մակարոնեղեն = 14,000 : 15,000 = 0.93

Ցուցանիշներ	Արտադրանք		
	հաց	բուլկի	մակարոն
Հասույթ	16,000	7,000	19,000 x 0.93 = 17,733
Թողարկման ինքնարժեք (թիվ 811)	13,000	5,000	19,000
Հաճած. սարքավորումների ամորտիզացիա	(1,000)	(2,000)	(7,000)
Սահմանային ծախսեր	12,000	3,000	12,000
Սահմանային շահույթ	4,000	4,000	5,733

դ. ԾԱՆՈՒՑԱԳԻՐ

Ում. գործադիր տնօրենին:
Ումից. հաշվապահից:
Առարկան. առաջարկություններ շահութաբերության բարձրացման ուղղությամբ:

Երկրորդ եռամսյակում թողարկված արտադրատեսակների շահութաբերության հաշվետվությունը ցույց է տալիս, որ մակարոնեղենի թողարկումը վնասաբեր է: Սակայն, միաժամանակ այդ արտադրանքը ապահովում է ամենաբարձր սահմանային շահույթը (5 733), որով փոխհատուցվում են համարժեք հաստատուն ծախսեր: Ուստի մակարոնեղենի թողարկման դադարեցումը և դրանով իսկ զգալի սահմանային շահույթի կորուստը կհանգեցնեն ընդհանուր գործունեության վնասաբերությանը (տես՝ կից հաշվարկ):

Մակարոնեղենի արտադրությունը մեխանիզացված է, ուստի անգամ թողարկումը դադարեցնելիս կշարունակվի սարքավորումների ամորտիզացիայի 7,000 հազար դրամով ինքնարժեքին հատկացումը:

Թողարկման շահութաբերության բարձրացման համար առաջարկում ենք երկու տարբերակ.

1. Դադարեցնել մակարոնեղենի թողարկումը՝ վաճառելով դրանում ընդգրկված սարքավորումները:

2. Շարունակել մակարոնեղենի թողարկումը միայն այն դեպքում, երբ կգտնվի այդ արտադրանքի առավել բանկ իրացման շուկա:

Հաշվարկ.

Արտադրության վնասաբերությունը մակարոնեղենի թողարկման դադարեցման դեպքում:

Ցուցանիշներ	Արտադրանք		
	հաց	բուլկի	ընդամենը
Հասույթ	16,000	7,000	23,000
Սահմանային ծախսեր	12,000	3,000	15,000
Գումարած. սարքավորումների ամորտիզացիա			10,000
Թողարկման արտադրական ինքնարժեք			(25,000)
Արտադրական վնաս		23,000 – 25,000 =	(2,000)

Հացի և բուլկեղենի համախառն շահույթը = 3,000 + 2,000 = 5,000
Մակարոնեղենի սահմանային շահույթի կորուստը = (7,000)

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

Թողարկման դադարեցման դեպքում վնասը = (2,000)

«Ֆինանսական թե՞ հարկային հաշվետվություն»

ա. ԾԱՆՈՒՑՈՒՄ

Ում. գործադիր տնօրենին:

Ումից. հաշվապահից:

Առարկան. շահույթի հաշվետվությունը ֆինանսական, հարկային և կառավարչական հաշվապահությունում:

Հայտնում եմ Ձեզ, որ միևնույն ժամանակաշրջանում ձևավորված շահույթը տարբեր արժեքներով է հանդես գալիս ֆինանսական, հարկային և կառավարչական հաշվապահական համակարգերում՝ ելնելով վերջիններիս առջև դրված խնդիրներից:

Ֆինանսական հաշվապահությունը արտաքին օգտագործողներին հաշվետվություն է ներկայացնում կազմակերպության բոլոր եկամուտների և ծախսերի գծով՝ ընդհուպ մինչև շահաբաժինների ձևավորումը::

Հարկային հաշվապահությունը հարկային մարմիններին հաշվետվություն է ներկայացնում միայն այն եկամուտների և ծախսերի գծով, որոնք ընդգրկված են հարկային դաշտում: Օրինակ, այդպիսին հանդես չեն գալիս արտարժույթի փոխարժեքային տատանումները, ակտիվների վերագնահատման արդյունքները, շահութահարկի օրենքով սահմանված շեմը գերազանցող ծախսերը և այլն: Հետևաբար, ֆինանսական և հարկային եկամուտներն ու ծախսերը միմյանցից տարբերվում են:

Ավելին, հարկային պարտավորության (ծախսի) հաշվարկման հիմք է ընդունվում հարկային հաշվապահության համակարգում հաշվարկված շահութահարկը: Փաստորեն, շահութահարկի պարտավորության հաշվարկով հարկային հաշվետվությունը ավարտում է իր ֆունկցիան:

Կառավարչական հաշվապահությունը մենեջմենթին տեղեկատվություն է հաղորդում կազմակերպության բուն գործունեության շահույթի կենտրոնների վերաբերյալ: Որպես այդպիսիք, «Արագած» հանրախանութում հանդես են գալիս սննդի, հագուստեղենի և կոշկեղենի բաժինները, որոնց գործունեության ֆինանսական հետևանքների ներկայացմամբ էլ ավարտվում է կառավարչական հաշվապահության շահույթի հաշվետվությունը:

բ. Շահույթի (վնասի) տարեկան հաշվետվությունները ֆինանսական, հարկային և կառավարչական հաշվապահության համակարգում

Աղյուսակ 65. Շահույթի (վնասի) տարեկան հաշվետվություններ

#	ՑՈՒՑԱՆԻՇՆԵՐ	ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆ		
		ֆինանսական	հարկային	կառավարչական
a	b	c	d	e
1	Եկամուտներ (տ.2 + տ.3 + տ.4)	64,000	60,000	(Ս) 40,000 (Հ) 20,000
2	գործառնական գործունեությունից իրացում	60,000	60,000	(Ս) 40,000 (Հ) 20,000
3	ֆինանսական գործունեությունից փոխարժեքի աճ	1,000		
4	ներդրումային գործունեությունից վերագնահատում	3,000		
5	Ծախսեր (տ.6 + տ.7)	45,000	43,000	(Ս) 20,000 (Հ) 18,000 (Կ) 1,000
6	գործառնական գործունեությունից իրացում գործուղում	38,000 6,000	38,000 4,000	(Ս) 20,000 (Հ) 18 000

Աղյուսակ 65-ի շարունակությունը

7	ներդրումային գործունեությունից գործարկում	1,000	1,000	(Կ) 1,000
8	Շահույթ մինչև հարկումը (տ.1 – տ.5)	19,000	17,000	(Ս) 20,000 (Հ) 2,000 (Կ) (1,000)
9	Շահութահարկ տող 8,այուն d x 20%	3,400	3,400	X
10	Զուտ շահույթ տ.8 – տ.9	15,600	X	X
11	Շահաբաժին	10,600	X	X
	Չբաշխված շահույթ տ.10 – տ.11	5,000	X	X

գ. Ֆինանսական հաշվապահության համակարգում ձևակերպվող հաշվապահական ղեկցությունները:

Գործառնության բովանդակություն	Թղթակցող Դտ	Կտ	Գումար
Ձևակերպվել է հասույթից եկամուտը:	252	611	60,000
Ձևակերպվել է վերգնահատումից շենքերի թանկացումը:	111	624	3,000
Ձևակերպվել է փոխարժեքային տարբերության եկամուտը:	253	625	1,000
Ձևակերպվել է վաճառքի ինքնարժեքը:	711	216	38,000
Ձևակերպվել են գործուղման ծախսերը:	713	252	6,000
Ձևակերպվել են ներդրումային ծախսերը:	154	252	1,000
Հաշվարկվել է շահութահարկ:	751	524	3,400
Տարեկան եկամուտները դուրս են գրվել ֆինանսական արդյունքին:	611 624 625	331	6,000 3,000 1,000
Տարեկան ծախսերը դուրս են գրվել ֆինանսական արդյունքին:	331	711 713 751	38,000 6,000 3,400
Ձևակերպվել է հանրախանութի զուտ շահույթը:	331	343	15,600
Ձևակերպվել են շահաբաժինների գծով պարտավորությունները:	343	529	10,600

«Բյուջետային պարտավորություններ»

ա. Համեմատական հաշվեկշռի և ֆինանսական հետևանքների հաշվետվության կազմումը:

I քայլ

Կազմենք խանութի հաշվետու ժամանակաշրջանի գործառնությունների հաշվային թղթակցություններն ըստ հաշվապահին տրամադրված փաստաթղթերի:

1. ձևակերպվել է ապրանքների մուտքագրումը գնման արժեքով, որի դիմաց պետք է վճարվի նաև 20 % ԱԱՀ.

Դտ 216……..10,000
Դտ 226…… 2,000 (10,000 x 20%)
Կտ 521 ……..12,000

2. ձևակերպվել է մուտքագրման հավելագինը 10%-ի չափով.

Դտ 216.....1,000 (10 000 x 10%)
Կտ 217.....1,000

3. ձևակերպվել է վաճառքի եկամուտը.

Դտ 252……11,900 (70%)
Դտ 221.....5,100 (30%)
Կտ 611.....17,000 (9,000 +11,000 – 3,000)

4. ձևակերպվել է վաճառքի դիմաց բյուջեին հասանելիք ԱԱՀ-ն.

Դտ252……2,380 (70% x 3,400)
Դտ 221.....1,020 (30% x 3,400)
Կտ 524 …….. 3,400 (17,000 x 20%)

5. ձևակերպվել է վաճառված ապրանքների դուրսգրումը.
Դտ 711.....15,810 (17,000 – 1,190)
Դտ 217.....1,190
Կտ 216.....17,000
վաճառված ապրանքներին ընկնող հավելագնի հաշվարկ.
(400 + 1,000) : (9,000 + 11,000) x 100 = 7%
7% x 17,000 = 1,190
6. ձևակերպվել են հաշվետու ժամանակաշրջանի շրջանառության ծախսերը.
Դտ 712.....800
Կտ 252.....500
Կտ 112.....300
7. հաշվարկվել է շահութահարկը՝ հարկվող շահույթի 20 %-ի չափով.
Դտ 751.....78 [(17,000 – 15,810 - 800) x 0.2]
Կտ 524.....78
8. ձևակերպվել է խանութի գործունեության ֆինանսական հետևանքը.
Դտ 611.....17,000
Կտ 711.....15,810
Կտ 712.....800
Կտ751.....78
Կտ 343.....312
9. Հաշվետու տարվա զուտ շահույթը փոխանցվել է չբաշխված շահույթին.
Դտ 343.....312
Կտ 342.....312

II քայլ
Հաշվային թղթակցությունների արդյունքները հաշիվներում ամփոփելուց հետո՝ ներկայացնենք խանութի համեմատական հաշվեկշիռը:

Աղյուսակ 66. Համեմատական հաշվեկշիռը

#	Ակտիվներ	Գումար		#	Կապիտալ, պարտավորություններ	Գումար	
		սկզբնական	վերջնական			սկզբնական	վերջնական
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ				**Կապիտալ**			
111	Հիմնական միջոցներ	6,000	6,000	311	Բաժնեհավաք կապիտալ	8,700	8,700
112	ՀՄ մաշվածք	(1,000)	(1,300)	342	Չբաշխված շահույթ	350	662
		5,000	**4,700**			**9,050**	**9,362**
Ընթացիկ ակտիվներ				**Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ**			
252	Հաշ. հաշիվ	2,000	15,780	411	Երկարաժամկետ վարկեր	0	0
216	Ապրանքներ	9,000	3,000	**Ընթացիկ պարտավորություններ**			
217	Հավելագին	(400)	(210)	521	Կրեդիտորական պարտքեր	4,000	16,000
221	Դեբիտորական պարտքեր	500	6,620	524	Բյուջեին պարտավորություն	3,000	6,478
226	Փոխհատուցվող ԱԱՀ	0	2,000	527	Աշխատավարձի պարտավորություն	50	50
		11,100	**27,190**			**7,050**	**22,528**
	ՀԱՇՎԵԿՇԻՌ	*16,100*	*31,890*		*ՀԱՇՎԵԿՇԻՌ*	*16,100*	*31,890*

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

III քայլ. Կազմենք խանութի հաշվետու ժամանակաշրջանի ֆինանսական արդյունքների հաշվետվությունը:

	Ցուցանիշներ	Գումար
1.	Հասույթ իրացումից	20,400
2.	ԱԱՀ	(3,400)
3.	Զուտ հասույթ	17,000
4.	Իրացման ինքնարժեք	(15,810)
5.	Համախառն շահույթ	1,190
6.	Շրջանառության ծախսեր	(800)
7.	Հարկվող շահույթ	390
8.	Շահութահարկ	(78)
9.	Զուտ շահույթ	312

բ. Խանութի բյուջետային պարտավորությունների կազմն ու կառուցվածքը:

Խանութը հաշվետու ժամանակաշրջանում պետական բյուջե փոխանցումներ չի կատարել: Այդ պատճառով բյուջետային պարտավորությունները տարվա վերջում՝ տարեսկզբի նկատմամբ 3,000 հազար դրամից աճել են մինչև 6,478 հազար դրամ: Ընդ որում, տարվա վերջին գոյացել է նաև հաշվանցման գումար ավելացված արժեքի հարկի գծով՝ 2,000 հազար դրամով:

Հետևաբար, բյուջետային պարտավորությունների լիարժեք փոխհատուցման կառուցվածքը հետևյալն է.

պարտավորությունների մնացորդ տարեսկզբին ……3,000
աճ տարվա շահութահարկի գծով ……78
աճ գնորդներից գանձված ԱԱՀ-ի գծով……..3,400
նվազում մատակարարներին վճարված ԱԱՀ-ի գծով…….(2,000)
պարտավորությունների մնացորդ տարվա վերջին.....4,478

Տարվա վերջի խանութի ընթացիկ իրացվելիությունը իջել է 0.36 կետով.
տարեսկզբի ընթացիկ իրացվելիություն = 11,100/7,050 = 1.57
տարվա վերջի ընթացիկ իրացվելիություն = 27,190/22,528 = 1.21

Եզրակացություն. խանութի տնօրինությունը պետք է ուշադրություն դարձնի կրեդիտորական պարտքերի ժամանակին մարման և դեբիտորական պարտքերի լիարժեք հավաքագրման վրա և կանխի իրացվելիության մակարդակի նվազումը:

«ԿՈՐԱԾ ՀՈԴՎԱԾՆԵՐ»

Աղյուսակ 67. Հաշվեկշիռ առ 31 դեկտեմբերի 2002թ. (ը. Իջևան)

Ակտիվներ	Գումար	Պասիվներ	Գումար
Ոչ ընթացիկ		*Կապիտալ*	
Շենքեր	2,000	Հիմնադրական կապիտալ	14,100
Սարքավորումներ	5,000	Շահույթ	1,900
Տրանսպորտ	3,000	ընդամենը	16,000
ընդամենը	*10,000*	*Ոչ ընթացիկ պարտավոր.*	
Ընթացիկ		Վարկեր	3,000
Դրամական միջոցներ	6,000	*Ընթացիկ պարտավորութ.*	
Նյութեր	1,500	Պ/ աշխատավարձի գծով	300
Դեբիտորներ	2,500	Պ/բյուջեին	700
Արտադրանք	1,000	Պ/կրեդիտորներին	1,000
ընդամենը	*1, 000*	ընդամենը	*2,000*
Հաշվեկշիռ	21,000	*Հաշվեկշիռ*	21,000

Աղյուսակ 68. Ֆինանսական հետևանքների հաշվետվություն 2002 թ. (ը. Իջևան)

Իրացումից հասույթ	20,000
Իրացման ծախսեր	17,000
Համախառն շահույթ	3,000
Վարչական ծախսեր	1,000
Հարկվող շահույթ	2,000
Շահութահարկի ծախս	400
Զուտ շահույթ	1,600

ա. Համախառն շահույթ = 20,000 – 17,000 = 3,000
բ. Հարկվող շահույթ = 3,000 – 1,000 = 2,000
գ. Շահութահարկի ծախս = 2,000 x 0.2 = 400
դ. Զուտ շահույթ = 2,000 – 400 = 1,600
ե. Շահույթ = 300 + 1,600 = 1,900
զ. Հաշվեկշիռ = 10,000 + 11,000 = 21,000

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

է. Ընդամենը կապիտալ = 21,000 – (2,000 + 3,000) = 16,000
ը. Հիմնադրական կապիտալ = 16,000 – 1,900 = 14,100
թ. Սարքավորումներ (x) + Տրանսպորտ (0.6x) =10,000 – 2,000 = 8,000
ժ. Բաժնեմասի հաշվարկ = 8,000 : (x + 0.6x), x = 5,000
ի. Սարքավորումներ = 5,000
լ. Տրանսպորտային միջոցներ = 5,000 x 0.6 = 3,000

Աղյուսակ 69. Հաշվեկշիռ առ 31 դեկտեմբերի 2002թ (ք. Վանաձոր)

Ակտիվներ	Գումար	Պասիվներ	Գումար
Ոչ ընթացիկ		Կապիտալ	
Շենքեր	7,000	Հիմնադրական կապիտալ	2,200
Սարքավորումներ	1,200	Շահույթ	6,400
Վարձակալած միջոցներ	800	ընդամենը	8,600
ընդամենը	9,000	Ոչ ընթացիկ պարտավոր.	
Ընթացիկ		Վարկեր	3,000
Դրամական միջոցներ	500	Վարձակալման գծով	800
Արագամաշ առարկաներ	300	ընդամենը	3,800
Նյութեր	3,500	Ընթացիկ պարտավորութ.	
Անավարտ արտադրանք	700	Պ/ աշխատավարձի գծով	1,200
Արտադրանք	1,400	Պ/բյուջեին	400
Ֆինանսական ներդրում	600	Պ/կրեդիտորներին	2,000
ընդամենը	7,000	ընդամենը	3,600
Հաշվեկշիռ	16,000	Հաշվեկշիռ	16,000

Աղյուսակ 70. Ֆինանսական հետևանքների հաշվետվություն 2002 թ (ք. Վանաձոր)

Իրացումից հասույթ	30,000
Իրացման ինքնարժեք	18,000
Համախառն շահույթ	12,000
Վարչական ծախսեր	4,000
Հարկվող շահույթ	8,000
Շահութահարկի ծախս	1,600
Զուտ շահույթ	6,400

ա. Համախառն շահույթ = 8,000 + 4,000 = 12,000
բ. Զուտ շահույթ = 8,000 – 1,400 = 6,400
գ. Հասույթի հաշվարկ = 12,000 = (x – 0.6x), x =30,000
դ. Իրացման ինքնարժեք = 30,000 x 0.6 = 18,000
ե. Չբաշխված շահույթ = 0 + 6,400 = 6,400
զ. Ընդամենը կապիտալ = 2,200 + 6,400
է. Ընդամենը ոչ ընթացիկ պարտավորություններ = 3,000 + 800 = 3,800
ը. Ընթացիկ պարտավորություններ = 16,000 – (3,800 + 8,600) = 3,600
թ. Բաժնեմասի հաշվարկ = 9,000 : (3 + 1 + 5)
ժ. Պ/աշխատավարձի գծով = 3 x 3,600/9 = 1,200
ի. Պ/բյուջեին = 1 x 3,600/9 = 400
լ. Պ/կրեդիտորներին = 5 x 3,600/9 = 2,000

Աղյուսակ 71. Հաշվեկշիռ առ 31 դեկտեմբերի 2002թ (ք. Գորիս)

Ակտիվներ	Գումար	Պասիվներ	Գումար
Ոչ ընթացիկ		Կապիտալ	
Շենքեր	9,500	Հիմնադրական կապիտալ	500
Սարքավորումներ	4,000	Շահույթ	8,500
Հետաձգված ծախսեր	700	ընդամենը	9,000
Հետաձգված հարկեր	800	Ոչ ընթացիկ պարտավոր.	
ընդամենը	15,000	Վարկեր	400
Ընթացիկ		Փոխառություններ	500
Դրամական միջոցներ	2,000	Ընդամենը	900
Նյութեր	3,000	Ընթացիկ պարտավորութ.	
Անավարտ արտադրանք	900	Պ/ աշխատավարձի գծով	300
Արտադրանք	100	Պ/բյուջեին	700
Դեբիտորներ	4,000	Պ/կրեդիտորներին	14,100
ընդամենը	10,000	ընդամենը	15,100
Հաշվեկշիռ	25,000	Հաշվեկշիռ	25,000

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

Աղյուսակ 72. Ֆինանսական հետևանքների հաշվետվություն 2002 թ. (ը. Վանաձոր)

Իրացումից հասույթ	50,000
Իրացման ինքնարժեք	32,500
Համախառն շահույթ	17,500
Վարչական ծախսեր	8,125
Հարկվող շահույթ	9,375
Շահութահարկի ծախս	1,875
Զուտ շահույթ	7,500

ա. Հաշվեկշիռ = (10,000 x 100) : 40 = 25,000
բ. Շենքեր = 25,000 – 10,000 – 4,000 – 700 – 800 = 7,000
գ. Իրացման ինքնարժեք = 50,000 x 0.65 = 32,500
դ. Համախառն շահույթ = 50,000 – 32,500 = 17,500
ե. Վարչական ծախսեր = 32,500 x 0.25 = 8,125
զ. Հարկվող շահույթ = 17,500 – 8,125 = 9,375
է. Շահութահարկի ծախս = 9,375 x 0.2 = 1,865
ը. Զուտ շահույթ = 9,375 – 1,875 = 7,500
թ. Չբաշխված շահույթ = 7,500 + 1,000 = 8,500
ժ. Ընդամենը կապիտալ = 8,500 + 500 = 9,000
ի. Պ/կրեդիտորներին = 25,000 – (9,000 + 900 + 300 + 700) = 16,100

«ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ԴՐՈՒԹՅԱՆ ԳՆԱՀԱՏՈՒՄ»

ա. Ֆինանսական գործակիցների հաշվարկ

Օգտվելով խնդիր Իջևանի, Գորիսի և Վանաձորի փայտամշակման ֆաբրիկաների 2002թ. ֆինանսական հաշվետվություններից, ներկայացնենք վճարունակության, ինքնավարության և շահութաբերության հաշվարկված գործակիցների համեմատումները:

Աղյուսակ 73. Ֆինանսական գործակիցների հաշվարկ

Ցուցանիշներ	ընդունելի սահման	Իջևան	Վանաձոր	Գորիս
Իրացվելիություն				
ընթացիկ	> 2.0	5.5	1.94	0.60
հրատապ	> 1.0	4.25	0.30	0.40
Ինքնավարություն				
կապիտալ/հաշվեկշիռ	> 0.6	0.76	0.53	0.36
ոչ ընթացիկ պարտավորություններ/կապիտալ	< 0.4	0.18	0.44	0.10
Շահութաբերություն				
կապիտալի շահութաբերություն	> 0.1	0.10	0.74	0.83
ակտիվների շահութաբերություն	> 0.1	0.076	0.40	0.30
իրացման շահութաբերություն	> 0.15	0.08	0.21	0.15

բ. ԱՌԱՋԱՐԿՈՒԹՅՈՒՆ

Հաշվի առնելով ցուցանիշների առաջնայնությունը «իրացվելիություն - ինքնավարություն - շահութաբերություն» կարգով, որոշում պետք է կայացվի Գորիսի ֆաբրիկայի փակման կապակցությամբ, քանի որ այնտեղ ընթացիկ և հրատապ իրացվելիության գործակիցները խիստ ցածր են ընդունելի սահմաններից: Ինքնավարությունը նույնպես կրկնակի անգամ ցածր է սահմանված նորմայից: Միայն ոչ ընթացիկ պարտավորություններ/կապիտալ ցուցանիշն է գտնվում բարվոք վիճակում, սակայն այն չի կարող հակազդել առկա ֆինանսական իրավիճակի լարվածության թուլացմանը:

«Վիրտուս»

ա. ՀԱՄԵՄԱՏԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵԿՇԻՌ ՉՈՐՐՈՐԴ ԵՌԱՄՍՅԱԿԻ ՍԿԶԲԻ ԵՎ ՎԵՐՋԻ ԴՐՈՒԹՅԱՄԲ

Աղյուսակ 74. Համեմատական հաշվեկշիռ

ԱԿՏԻՎՆԵՐ	ԳՈՒՄԱՐ	
	սկզբնական (x)	վերջնական
Հիմնական միջոցներ	46,000	46,000
Ամորտիզացիա	(3,000)	(10,000)
Նյութեր	1,000	2,000
Դրամական միջոցներ	2,000	50,000
Անավարտ արտադրանք	3,000	6,000
Պատրաստի արտադրանք	0	7,000

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

Հաշվեկշիռ	49,000	101,000
ԿԱՊԻՏԱԼ ՊԱՐՏԱՎՈՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ		
Բաժնեհավաք կապիտալ	42,000	42,000
Շահույթ	1,400	15,000
Պարտավորություններ բյուջեին	2,000	22,000
Պարտավորություններ աշխատողներին	2,600	6,000
Պարտավորություններ մատակարարներին	1,000	16,000
Հաշվեկշիռ	49,000	101,000

Հիմնական միջոցներ

X = 46,000	
46,000	

Ամորտիզացիա

	X = 3,000
	4) 7,000
	10,000

Նյութեր

X = 1,000	**2) 14,000**
1) 15,000	
2,000	

Դրամ

X = 2,000	
9) 48,000	
50,000	

Անավարտ արտադրանք

X = Ա 500	**5) Ա 500**
Բ 2,500	**Բ 1,000**
6) Ա 2,500	
Բ 2,000	
Ա 2,500	
Բ 3,500	

Պատրաստի արտադրանք

X = Ա 0	**8) Ա 17,000**
Բ 0	**Բ 14,000**
7) Ա 20,000	
Բ 18,000	
Ա 3,000	
Բ 4,000	

Կապիտալ

	X = 42,000
	X = 42,000

Շահույթ

	X = 1,400
	11) 13,000
	15,000

Պ/աշխատավորներին

	X = 2,000
	3) 20,000
	22,000

Պ/բյուջեին

	X = 2,600
	10) 3,400
	6,000

Պ/մատակարարներին

	X = 1,000
	1) 15,000
	16,000

Շահութահարկ

10) 3,400	10) 3,400
0	**0**

Արտադրություն

2) Ա 8,000	6) Ա 2,500
Բ 6,000	Բ 2,000
3) Ա 11,000	7) Ա 20,000
Բ 9,000	Բ 18,000
4) Ա 3,000	
Բ 4,000	
5) Ա 500	
Բ 1,000	
0	**0**

Եկամուտներ

11) 48,000	9) Ա 25,000
	Բ 23,000
0	**0**

Ծախսեր

8) Ա 17,000	11) 31,000
Բ 14,000	
0	**0**

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

բ. ՉՈՐՐՈԴ ԵՌԱՄՍՅԱԿԻ ԱՐՏԱԴՐԱԿԱՆ ՇԱՀՈՒՅԹԻ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆ

	ՑՈՒՑԱՆԻՇՆԵՐ	Արտադրանք «Ա»	Արտադրանք «Բ»	ԸՆԴԱՄԵՆԸ
1.	Նյութական ծախսումներ	8,000	6,000	14,000
2.	Աշխատանքային ծախսումներ	11,000	9,000	20,000
3.	Ամորտիզացիա	3,000	4,000	7,000
4.	Սկզբնական անավարտ արտադրանք	500	1,000	1,500
5.	Վերջնական անավարտ արտադրանքV	(2,500)	(2,000)	(4,500)
6.	Թողարկման արտադրական ինքնարժեք	20,000	18,000	38,000
7.	Նախատեսվող եկամուտ	310,001	290,002	60,000
8.	Շահույթ (սահմանային)	11,000	11,000	22,000
9.	Ծախսահատույց	0.55	0.61	0.57

(48,000 : 31,000) = 1,548

1. 20,000 x 1,548 = 31,000

2. 18,000 x 1,548 = 29,000

Եզրակացություն. առավել շահութաբեր է համարվում «Բ» արտադրանքը, որի թողարկման մեկ դրամի ծախսը ապահովում է 0.61 դրամի սահմանային շահույթ:

ԳԼՈՒԽ 6. ԸՆՏՐԵԼ ՃԻՇՏ ՊԱՏԱՍԽԱՆԸ

Դասավանդվող նյութի նպատակն է՝ կազմակերպությունների հաշվապահական հաշվառման գծով ստացած գիտելիքների ինքնաստուգումը: Այս առումով ներկայացվում են բազմաթիվ հաշվապահական խնդիրներ մի քանի պատասխաններով՝ ճիշտ պատասխանի ընտրության ակնկալիքով: Ճիշտ պատասխանը ներկայացնելուց բացի, տրվում են նաև խնդիրների լուծումները:

1. Մարտ ամսին կազմակերպության «Ա» նյութատեսակի գծով սկզբնական պաշարները կազմել են 500 կգ, կիլոգրամը՝ 10 դրամ արժեքով: Մարտի ընթացքում պաշարների շարժը ներկայացվել է այսպես.

	Մուտք քանակ	գին	Ելք (կգ)	Մնացորդ (կգ)
10.03	1,700	12		
15.03			2,000	200
21.03	1,200	14		
27.03	1,100	16	2,000	
30.03				500

Մարտ ամսվա պաշարների ծախսի գնահատումը FIFO մեթոդով կկազմի.

A 55,200 B 51,800 C 45,400 D 52,000

2. Կազմակերպության պաշարների մնացորդը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում ներկայացվել է այսպես.

Միավորի (հազ.դրամ)

Արտադրատեսակ	Մնացորդի քանակը (կգ)	ինքնարժեքը	գինը	կոմերցիոն ծախսը (կ/ծ)
	1	2	3	4
Ա	700	30	45	10
Բ	400	40	50	20
Գ	500	50	75	30

Կազմակերպության պաշարների մնացորդը հաշվեկշռում կներկայացվի.

A 55,200 B 55,500 C 45,500 D 52,000

3. Կազմակերպությունը ձեռք է բերել 15,500 հազ. դրամ արժեքով հաստոց, որի օգտակար ծառայության ժամկետը սահմանված է 5 տարի, իսկ լուծարային արժեքը գնահատված է 500 հազ. դրամ: Եթե կիրառվի «ըստ տարիների արագացված ամորտիզացիա», ապա որքան կկազմի ակտիվի կուտակված մաշվածքը երրորդ տարվա վերջում:

A 12,000 B 10,000 C 8,500 D 11,500

4. Կազմակերպությունում գործում են երկու օժանդակ արտադրամասեր՝ կաթսայատունը և էլեկտրակայանը: Հաշվետու ամսում կաթսայատունը կատարել է 120,000 հազ. դրամ ծախս՝ արտադրելով 220 տ շոգի, որից 20 տոննան հատկացրել է էլեկտրակայանին:

էլեկտրակայանը կատարել է 1,000.000 հազ. դրամ ծախս, արտադրելով 5,500 կվտ/ժամ էներգիա, որից 500 կվտ/ժամը հատկացրել է կաթսայատանը:

Հաշվետու ամսում 1 տ շոգու և 1 կվտ/ժամ էներգիայի ինքնարժեքը համապատասխանաբար կկազմեն.

A 600, 20 B 800, 40 C 500, 10 D 400, 30

5. Կազմակերպության իրացված արտադրանքի ինքնարժեքը կազմել է 8,000 հազ. դրամ: Շահութահարկի դրույքաչափը հարկվող շահույթի նկատմամբ սահմանված է 20%, իրացման շահութաբերությունը ըստ զուտ շահույթի՝ 30%: Հետևաբար, կազմակերպության իրացված արտադրանքի հասույթը կազմել է.

A 15,300 B,10 000 C 11,500 D 12,800

6. Կազմակերպությունը 2003 թ. նոյեմբերի 1-ին ստացել է 5,000 դրամ կանխավճար այն պայմանով, որ մինչև 2004 թ. ապրիլի 1-ը գնորդին հավասարաչափ առաքի 5,000 դրամ գումարի արտադրանք: Արտադրանքի թողարկումը սկսվել է անմիջապես կանխավճարի ստացումից հետո: Թողարկման ինքնարժեքը յուրաքանչյուր ամսում կազմում է 800 հազ. դրամ: Շահութահարկի դրույքաչափը սահմանված է 20%:

Կազմակերպության զուտ շահույթը 2003 թ. համար կկազմի.

A 220 B 410 C 225 D 320

7. Կազմակերպությունը 2003 թ. մարտին կատարել է 24,000 հազ. դրամ ֆինանսական ներդրում մեկ տարի ժամկետով, պայմանով, որ փոխառուից ստանա 10% շահաբաժին:

Կազմակերպության տոկոսային եկամուտը 2003թ. ֆինանսական արդյունքների հաշվետվությունում կներկայացվի.

A 2,200 B 2,400 C 2,100 D 2,000

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

8. Կազմակերպության վարչական ծախսերը հաշվառվում են «Վարչական ծախսեր» հավաքիչ-բաշխիչ հաշվով և կրեդիտով բաշխվում են նախապատրաստական ու հավաքման հիմնական արտադրամասերի միջև 50% և 30% հարաբերակցությամբ: Բացի այդ, գործում է նաև սպասարկող նորոգման արտադրամասը:
Եթե նորոգման արտադրամասին բաշխվել են 4,000 հազ. դրամ վարչական ծախսեր, ապա «Վարչական ծախսեր» հաշվի դեբետային շրջանառությունը կկազմի.
A 30,000 B 55,000 C 25,000 D 40,000

9. Առևտրային կազմակերպությունում հաշվետու ամսվա սկզբի փոխհատուցվող ավելացված արժեքի հարկի մնացորդը կազմել է 5,667 դրամ: Հաշվետու ամսում ձեռք են բերվել են 300,000 դրամ արժեքով ապրանքներ, որոնց գծով նաև վճարվել է մատակարարներին 20% ավելացված արժեքի հարկ: Հաշվետու ժամանակաշրջանում վաճառվել են 250,000 դրամի ապրանքներ՝ ներառյալ ավելցված արժեքի հարկը:
Հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում ԱԱՀ-ի գծով հաշվանցվող գումարը կկազմի.
A 24,000 B 55,000 C 10,000 D 33,000

10. Առևտրային կազմակերպության ապրանքների արժեքային մնացորդը մայիս ամսին կազմել է 10,000 դրամ, որում ներառված հավելագինը սահմանվել է 8%: Մայիսին մատակարարներից ձեռք է բերվել 50,000 դրամի ապրանք, որի վրա սահմանվել է 12% հավելագին: Մայիս ամսվա իրացման հասույթը կազմել է 40,000 դրամ:
Մայիս ամսվա շրջանառության ծախսերը կազմել են 3,533 դրամ: Շահութահարկի դրույքաչափ սահմանված է 20%
Մայիս ամսվա կազմակերպության վաճառքի գծով շահութահարկը կկազմի.
A 150 B 200 C 350 D 250

11. Կազմակերպության մարտ ամսին «Ա» նյութատեսակի գծով սկզբնական պաշարները կազմել են 500 կգ, կիլոգրամը՝ 10 դրամով: Մարտ ամսվա ընթացքում պաշարների շարժը ներկայացվել է այսպես.

12.

	Մուտք քանակ գին		Ելք (կգ)	Մնացորդ (կգ)
10.03	1,700	12		
15.03			2,000	200
21.03	1,200	14		
27.03	1,100	16	2,000	
30.03				500

Մարտի պաշարների ծախսի գնահատումը LIFO մեթոդով կկազմի.
A 55,200 B 51,000 C 53,600 D 52,600

13. Կազմակերպության աշխատակիցներ Միրզոյանին, Սարգսյանին և Սիմոնյանին հուլիս ամսին հաշվարկվել է աշխատավարձ, համապատասխանաբար՝ 70,000, 110,000 և 150,000 դրամ: Աշխատավարձից կատարվող պահումները կենսաթոշակային ֆոնդին կազմում են 3%:
Քաղվածք եկամտահարկի օրենքից.
Պահումներ եկամտահարկի գծով.
- մինչև 20,000 դրամը չի հարկվում,
- մինչև 100,000 դրամից պահում՝ 10%,
- ավելի 100,000 դրամից պահում՝ 20%:

Կազմակերպության հուլիս ամսվա պարտավորությունը բյուջեին եկամտահարկի գծով կկազմի.
A 29,490 B 38,530 C 24,670 D 35,240

14. Կազմակերպության աշխատակիցներ Միրզոյանին, Սարգսյանին և Սիմոնյանին հուլիս ամսին հաշվարկվել է աշխատավարձ, համապատասխանաբար՝ 70,000, 110,000 և 150,000 դրամ:
Քաղվածք սոցիալական ապահովագրության հատկացումների օրենքից.
Պահումներ աշխատավարձից 3%.:
Հատկացումներ գործատուի հաշվին.
- մինչև 20,000 դրամ՝ 5,000 դրամ,
- 20,000 դրամից 100,000 դրամ՝ 15%,
- ավելին 100,000 դրամից՝ 5%:

Կազմակերպության հուլիս ամսվա պարտավորությունները կենսաթոշակային հիմնադրամին կկազմեն.
A 52,700 B 48,600 C 59,400 D 40,500

15. «Ա» և «Բ» կազմակերպությունների հաշվապահական ամփոփ հաշվեկշիռներն ունեն հետևյալ տեսքը.

«Ա» կազմակերպություն	գումար	«Բ» կազմակերպություն	գումար
Հիմնական միջոցներ	10,000	Հիմնական միջոցներ	6,000
Պաշարներ	5,000	Պաշարներ	4,000
Հաշվարկային հաշիվ	8,000	Հաշվարկային հաշիվ	1,000
	23,000		11,000
Բաժնեհավաք կապիտալ	21,000	Բաժնեհավաք կապիտալ	10,000
Պարտավորություններ	2,000	Պարտավորություններ	1,000
	23,000		11,000

«Ա» կազմակերպությունը, վճարելով 7,500 դրամ, գնում է «Բ» կազմակերպության բաժնեհավաք կապիտալի 70%-ը: Ի՞նչ գումարով հանդես կգան համապատասխանաբար «գուդվիլ» և «փոքրամասնության բաժնեմաս» հոդվածները համախմբված հաշվեկշռում:

A 500 և 3,000 B 1,000 և 4,000, C 200 և 2,000 D 400 և 7,000

16. Կազմակերպության ֆինանսական հաշվապահությունը եկամուտը երեք տարիների համար ճանաչել է այսպես. I տարի՝ 4,000 դրամ, II տարի՝ 5,000դրամ, III տարի՝ 6,000 դրամ: Հարկային հաշվապահությունը երեք տարվա եկամուտները ճանաչել է հավասարաչափ:

Եթե կազմակերպության յուրաքանչյուր տարվա ծախսերը կազմել են 3,000 դրամ, իսկ շահութահարկի տարեկան դրույքաչափը՝ 20%, ապա ըստ տարիների, հետաձգված հարկային ակտիվները կկազմեն.

A		B		C		D	
I	200	I	400	I	0	I	100
II	0	II	(400)	II	400	II	0
III	(200)	III	0	III	(400)	III	(100)

17. Կազմակերպության ֆինանսական հաշվապահությունը իրացման ծախսերը երեք տարիների համար ճանաչել է այսպես. I տարի՝ 3,000, II տարի՝ 2,000, III տարի՝ 1,000: Հարկային հաշվապահությունը երեք տարվա ծախսերը ճանաչել է հավասարաչափ:

Եթե կազմակերպության յուրաքանչյուր տարվա եկամուտները կազմել են 4,000 դրամ, իսկ շահութահարկի տարեկան դրույքաչափը՝ 20%, ապա ըստ տարիների հետաձգված հարկային ակտիվները կկազմեն.

A		B		C		D	
I	400	I	200	I	300	I	400
II	0	II	0	II	(300)	II	(400)
III	(400)	III	(200)	III	0	III	0

18. Կազմակերպության ֆինանսական հաշվապահությունը ծախսերը երեք տարիների համար ճանաչել է այսպես. I տարի՝ 3,000, II տարի՝ 2,000, III տարի՝ 1,000 դրամ: Հարկային հաշվապահությունը երեք տարվա ընդհանուր ծախսերը միանվագ ճանաչել է առաջին տարում:

Եթե կազմակերպության յուրաքանչյուր տարվա եկամուտները կազմել են 7,000, իսկ շահութահարկի տարեկան դրույքաչափը՝ 20%, ապա ըստ տարիների հետաձգված հարկային պարտավորությունները կկազմեն.

A		B		C		D	
I	400	I	600	I	500	I	400
II	0	II	(400)	II	(500)	II	(400)
III	(400)	III	(200)	III	0	III	0

19. Կազմակերպության ֆինանսական հաշվապահությունը տոկոսային եկամուտը երեք տարիների համար ճանաչել է այսպես. I տարի՝ 4,000, II տարի՝ 5,000, III տարի՝ 6,000 դրամ: Հարկային հաշվապահությունը երեք տարվա ընդհանուր տոկոսային եկամուտը միանվագ ճանաչել է միայն երրորդ տարվա վերջում:

Եթե յուրաքանչյուր տարում կազմակերպության ֆինանսական ծախսերը կազմել են 0, իսկ շահութահարկի տարեկան դրույքաչափը՝ 20%, ապա ըստ տարիների հետաձգված հարկային պարտավորությունները կկազմեն.

A		B		C		D	
I	800	I	3,000	I	500	I	1,000
II	1,000	II	0	II	1,500	II	0
III	(3,000)	III	(3,000)	III	(2,000)	III	(1,000)

20. Մայիս ամսին տեղի է ունեցել գերսղաճ: Կազմակերպության «Ա» նյութատեսակի գծով սկզբնական պաշարները կազմել են 200 կգ, կիլոգրամը՝ 5 դրամ արժեքով: Մայիսին պաշարների շարժը ներկայացվել է այսպես.

	Մուտք քանակ գին		Ելք (կգ)	Մնացորդ (կգ)
10.05	2,000	7		
15.05			2,100	100
21.05	2,200	8		
23.05			1,800	500
27.05	1,900	16		
29.05			2,250	
30.05				150

Մայիսի 30-ի դրությամբ պաշարների վերջնական մնացորդի գնահատումը FIFO մեթոդով կկազմի.

A 1,500 B 2,500 C 2,000 D 2,400

21. Մայիս ամսին տեղի է ունեցել գերսղաճ: Կազմակերպության «Ա» նյութատեսակի գծով սկզբնական պաշարները կազմել են 200 կգ, կիլոգրամը՝ 5 դրամ արժեքով: Մայիսին պաշարների շարժը ներկայացվել է այսպես.

	Մուտք քանակ գին	Ելք (կգ)	Մնացորդ (կգ)

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

10.05	2,000	7		
15.05			2,100	100
21.05	2,200	8		
23.05			1,800	500
27.05	1,900	16		
29.05			2,250	
30.05				150

Մայիսի 30-ի դրությամբ պաշարների վերջնական մնացորդի գնահատումը LIFO մեթոդով կկազմի.
A 1,500 B 900 C 2,000 D 1,000

ՊԱՏԱՍԽԱՆՆԵՐ

1. Ճիշտ պատասխանն է B:
(500 x 10 + 1,500 x 12) + (200 x 12 + 1,200 x 14 + 600 x 16) = 51,800

2. Ճիշտ պատասխանն է B:

	քանակը	Միավոր պաշարի			Ընդհանուր պաշարների		Պաշարների հաշվեկշռային մնացորդը (նվազագույնը ս.5-ի և ս.6-ի)
		ինքնարժեքը	գինը	կ/ծ	ինքնարժեքը (ս.1 x ս.2)	ԻԶԱ (ս.3 – ս.4) x ս.1	
	1	2	3	4	5	6	7
Ա	700	30	45	10	21,000	24,500	21,000
Բ	400	40	50	20	16,000	12,000	12,000
Գ	500	50	75	30	25,000	22,500	22,500

3. Ճիշտ պատասխանն է A:
5 տարի - 1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15
Ամորտիզացվող գումար = 15,000 – 500 = 15,000

Տարիներ	Մաշվածքի հաշվարկը	Գումարը	Կուտակված մաշվածք
1	5/15 x 15,000 =	5,000	
2	4/15 x 15,000 =	4,000	9,000
3	3/15 x 15,000 =	3,000	12,000
4	2/15 x 15,000 =	2,000	14,000
5	1/15 x 15,000 =	1,000	15,000

4. Ճիշտ պատասխանն է A:
Նշանակենք.
1 տ շոգու ինքնարժեքը - x
1 կվտ/ժամ էներգիայի ինքնարժեքը - y
Կազմենք համակարգ.
x = (120,000 + 500y) : 220 որտեղից x = 600 դրամ
y = (1,000.000 + 20x) : 5,500 y = 20 դրամ

5. Ճիշտ պատասխանն է D:
Իրացումից հասույթը նշանակենք - x
8,000 = x – 0,2x + 1,600 – 0,3x
որտեղից՝ x = 12,800

6. Ճիշտ պատասխանն է D:
Արտադրանքի թողարկումը և իրացումը տևելու է 5 ամիս (նոյեմբեր - մարտ):
Գնորդներին հավասարաչափ առաքման դեպքում իրացման ամսեկան հասույթը կհաշվեգրվի = 5,000 : 5 = 1,000
Ամսեկան հարկվող շահույթը կհաշվեգրվի = 1,000 – 800 = 200
2003թ. հաշվետու տարվա շահութահարկը = (2 ամիս x 200) x 20% = 80
2003թ. հաշվետու տարվա զուտ շահույթը = 2 x 200 – 80 = 320

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

7. Ճիշտ պատասխանն է D:
Տոկոսային եկամուտը հաշվետու տարում կհաշվեգրվի 10 ամիս:
2003 թ.-ի համար հաշվեգրված տոկոսային եկամուտը = (24,000 x 10%) x 10/12 = 2,000
8. Ճիշտ պատասխանն է D:
Հաշվի դեբետային շրջանառությունը միշտ համարժեք է կրեդիտային շրջանառությանը:
Կրեդիտային շրջանառությունը նշանակենք – x
8,000 = (1 – 0,5 – 0,3) x, որտեղից՝ x = 40,000
9. Ճիշտ պատասխանն է A:
Հաշվանցվող ԱԱՀ հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբին = (5,667)
Ձեռք բերված ապրանքներից հաշվանցվող ԱԱՀ = 300,000 x 20% = (60,000)
Վաճառված ապրանքների գծով ԱԱՀ-ի
պարտավորություն = 250,000 x (0.2 : 1.2) = 41,667
Հաշվանցվող ԱԱՀ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջին = (5,667)
10. Ճիշտ պատասխանն է B:
Հավելագնի սկզբնական մնացորդ = 10,000 x 0.8 = 800
Մուտքագրումից ձևավորված հավելագին = 50,000 x 0.12 = 6,000
Վաճառքին բաժին ընկնող հավելագին = [(800 + 6,000) : (10,000 + 50,000)] x 40,000 = 4,533
Վաճառքին բաժին ընկնող շահութահարկ = (4,533 – 3,533) x 0.2 = 200
11. Ճիշտ պատասխանն է C:
(1,700 x 12 + 300 x 10) + (1,100 x 16 + 900 x 14) = 53,600
12. Ճիշտ պատասխանն է C:

Անուն, ազգանուն	Սոցապ. (3%)	Հարկվող աշխատավարձ	Պահված եկամտահարկ
1	2	3	4
Միրզոյան	2,100	70,000 – 21,000 – 20,000 = 29,000	29,000 x 10% = 2,900
Սարգսյան	3,300	110,000 – 3,300 – 20,000 = 86,700	86 700 x 10% = 8,670
Սիմոնյան	4,500	150,000 – 4,500 – 20,000 = 125,500	8,000 + 25,500 x 20%= 13,100
			24,670

13. Ճիշտ պատասխանն է C:

Անուն, ազգանուն	Պահումներ (3%)	Հատկացումներ սոցապին՝ գործատուի կողմից	Պարտավորություններ կենսաթոշակային ֆոնդին (սյուն 2 + սյուն 3)
1	2	3	4
Միրզոյան	2,100	5,000 + 50,000 x 15% =12,500	14,600
Սարգսյան	3,300	5,000 + 80,000 x 15% + 10 000 x 5% = 17,500	20,800
Սիմոնյան	4,500	5,000 + 80,000 x 15% + 50,000 x 5% = 19,500	24,000
			59,400

14. Ճիշտ պատասխանն է A:
Համախմբված հաշվեկշիռ

Հիմնական միջոցներ	16,000
Գուդվիլ (8,000 – 7,500)	500
Պաշարներ	9,000
Հաշվարկային հաշիվ (8,000 – 7,500 + 1,000)	1 500
	27,000
Բաժնեհավաք կապիտալ (ձեռք բերողինն է)	21,000
Փոքրամասնության բաժնեմաս (1,000 x 30%)	3,000
Պարտավորություններ	3,000
	27,000

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

15. Ճիշտ պատասխանն է A:

	Ֆինանսական հաշվապահությամբ			
	I	II	III	
Եկամուտներ	4,000	5,000	6,000	15,000
Ծախսեր	3,000	3,000	3,000	9,000
Շահութահարկի ծախս	200	400	600	1,200
	Հարկային հաշվապահությամբ			
Եկամուտներ	5,000	5,000	5,000	1, 000
Ծախսեր	3,000	3,000	3,000	9,000
Շահութահարկի պարտավորություն	400	400	400	1,200
Հետաձգված հարկային ակտիվ	200	0	(200)	

16. Ճիշտ պատասխանն է B:

	Ֆինանսական հաշվապահությամբ			
	I	II	III	
Եկամուտներ	4,000	4,000	4,000	12,000
Ծախսեր	3,000	2,000	1,000	6,000
Շահութահարկի ծախս	200	400	600	1,200
	Հարկային հաշվապահությամբ			
Եկամուտներ	4,000	4,000	4,000	12, 000
Ծախսեր	2,000	2,000	2,000	6,000
Շահութահարկի պարտավորություն	400	400	400	1,200
Հետաձգված հարկային ակտիվ	200	0	(200)	

17. Ճիշտ պատասխանն է B:

	Ֆինանսական հաշվապահությամբ			
	I	II	III	
Եկամուտներ	7,000	7,000	7,000	21,000
Ծախսեր	3,000	2,000	1,000	6,000
Շահութահարկի ծախս	200	1,000	1,200	3,000
	Հարկային հաշվապահությամբ			
Եկամուտներ	7,000	7,000	7,000	21, 000
Ծախսեր	6,000	0	0	6,000
Շահութահարկի պարտավորություն	200	1,400	1,400	3,000
Հետաձգված հարկային ակտիվ	600	(400)	(200)	

18. Ճիշտ պատասխանն է A:

	Ֆինանսական հաշվապահությամբ			
	I	II	III	
Եկամուտներ	4,000	5,000	6,000	15,000
Ծախսեր	0	0	0	0
Շահութահարկի ծախս	800	1,000	1,200	3,000
	Հարկային հաշվապահությամբ			
Եկամուտներ	0	0	15,000	0
Ծախսեր	0	0	0	3,000
Շահութահարկի պարտավորություն	0	0	3,000	
Հետաձգված հարկային ակտիվ	800	1,000	(3,000)	

19. Ճիշտ պատասխանն է D:
Պաշարների մուտքը 2,000 x 7 + 2,200 x 8 + 1,900 x 16 = 62,000
Պաշարների ծախսի գնահատումը
(200 x 5 + 1,900 x 7) + (100 x 7 + 1,700 x 8) + (500 x 8 + 1,750 x 16) = 60,600
Պաշարների վերջնական մնացորդ = սկզբնական մնացորդ + մուտքագրում – ծախս 200 x 5 + 62,000 – 60,600 = 2,400

20. Ճիշտ պատասխանն է B:
Պաշարների մուտքը 2,000 x 7 + 2,200 x 8 + 1,900 x 16 = 62,000
Պաշարների ծախսի գնահատումը
(2,000 x 7 + 100 x 5) + (1,800 x 8) + (1,900 x 16 + 350 x 8) = 62,100
Պաշարների վերջնական մնացորդ = սկզբնական մնացորդ + մուտքագրում – ծախս 200 x 5 + 62,000 – 62,100 = 900

Հ Ա Վ Ե Լ Վ Ա Ծ Ն Ե Ր

Հավելված 1
ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՀԱՇԻՎՆԵՐԻ ՑԱՆԿ
(համառոտ ներկայացմամբ)

ԴԱՍ 1. ՈՉ ԸՆԹԱՑԻԿ ԱԿՏԻՎՆԵՐ

ՈՉ ԸՆԹԱՑԻԿ ՆՅՈՒԹԱԿԱՆ ԱԿՏԻՎՆԵՐ

111 Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ
112 Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցների մաշվածություն
113 Շահագործման մեջ չգտնվող հիմնական միջոցներ
114 Ժամանակավորապես շահագործումից հանված հիմնական միջոցներ
115 Հողամասեր
116 Բնական ռեսուրսներ
117 Բնական ռեսուրսների սպառում
118 Անավարտ ոչ ընթացիկ նյութական ակտիվներ
119 Ֆինանսական վարձակալած հիմնական միջոցներ
121 Ֆինանսական վարձակալված հիմնական միջոցների մաշվածություն
122 Ներդրումային գույք
123 Ներդրումային գույքի մաշվածք
124 Ոչ ընթացիկ նյութական ակտիվների արժեզրկում

ՈՉ ՆՅՈՒԹԱԿԱՆ ԱԿՏԻՎՆԵՐ

131 Ոչ նյութական ակտիվներ
132 Ոչ նյութական ակտիվների ամորտիզացիա
133 Անավարտ ոչ նյութական ակտիվներ
134 Գուդվիլ
135 Գուդվիլի ամորտիզացիա
136 Ոչ նյութական ակտիվների արժեզրկում

ՈՉ ԸՆԹԱՑԻԿ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ԱԿՏԻՎՆԵՐ

141 Բաժնեմասնակցության մեթոդով հաշվառվող ներդրումներ
142 Ոչ ընթացիկ ներդրումներ կապակցված կազմակերպությունների կանոնադրական կապիտալում
143 Վաճառքի համար մատչելի ոչ ընթացիկ ֆինանսական ակտիվներ
144 Մինչև մարման ժամկետը պահվող երկարաժամկետ ներդրումներից ստացվելիք համախառն մուտքեր
145 Երկարաժամկետ փոխառություններից ստացվելիք համախառն մուտքեր
146 Ֆինանսական վարձակալության համախառն մուտքեր
147 Չվաստակած ֆինանսական եկամուտ
148 Հեջավորման գործիք նախատեսված ոչ ընթացիկ ֆինանսական ակտիվներ
149 Ոչ ընթացիկ ֆինանսական ակտիվների արժեզրկում

ԱՅԼ ՈՉ ԸՆԹԱՑԻԿ ԱԿՏԻՎՆԵՐ

151 Հետաձգված հարկային ակտիվներ
152 Կանխավճարներ ոչ ընթացիկ ակտիվներ ձեռք բերելիս
153 Սահմանված հատուցումների պլանների ակտիվներ
154 Ոչ ընթացիկ ակտիվներ հետաձգված ծախսերի գծով
155 Հետաձգված ծախսերի գծով ոչ ընթացիկ ակտիվների ամորտիզացիա
156 Ձեռնարկատիրական գործունեության ձեռք բերում

ԴԱՍ 2. ԸՆԹԱՑԻԿ ԱԿՏԻՎՆԵՐ

Պաշարներ

211 Նյութեր
212 Աճեցվող և բտվող կենդանիներ
213 Արագամաշ առարկաներ
214 Անավարտ արտադրություն
215 Արտադրանք
216 Ապրանքներ
217 Ապրանքների վաճառքի գնի և ինքնարժեքի տարբերություն
218 Պաշարների արժեքի նվազում

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

ԳՈՐԾԱՌՆԱԿԱՆ ԵՎ ԱՅԼ ԴԵԲԻՏՈՐԱԿԱՆ ՊԱՐՏՔԵՐ

221 Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով
222 Դեբիտորական պարտքեր այլ եկամուտների գծով
223 Դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստ
224 Տրված ընթացիկ կանխավճարներ
225 Ընթացիկ դեբիտորական պարտք բյուջեի գծով
226 Փոխհատուցման ենթակա ավելացված արժեքի հարկ
227 Ընթացիկ դեբիտորական պարտք սոցիալական ապահովագրության գծով
228 Ընթացիկ դեբիտորական պարտք անձնակազմի հետ
229 Այլ ընթացիկ դեբիտորական պարտք

ԸՆԹԱՑԻԿ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՆԵՐԴՐՈՒՄՆԵՐ

231 Առևտրական նպատակներով պահվող ֆինանսական ակտիվներ
232 Վաճառքի համար մատչելի ընթացիկ ֆինանսականակտիվներ
233 Մինչև մարման ժամկետը պահվող երկարաժամկետ ներդրումներից ստացվող մուտքերի կարճաժամկետ մաս
236 Երկարաժամկետ փոխառությունների գծով ստացվելիք մուտքերի կարճաժամկետ մաս
237 Ֆինանսական վարձակալությունից ստացվելիք մուտքերի կարճաժամկետ մաս
238 Չվաստակած ֆինանսական եկամուտ ամորտիզացված արժեքով
239 Հեջավորման գործիք նախատեսված ֆինանսական ակտիվներ
241 Ընթացիկ ֆինանսական ներդրումների արժեզրկում

ԴՐԱՄԱԿԱՆ ՄԻՋՈՑՆԵՐ

251 Դրամարկղ
252 Հաշվարկային հաշիվ
253 Արտարժութային հաշիվ
254 Այլ հաշիվներ բանկերում
255 Դրամական միջոցներ ճանապարհին
256 Դրամական փաստաթղթեր
257 Դրամական միջոցների համարժեքներ

ԱՅԼ ԸՆԹԱՑԻԿ ԱԿՏԻՎՆԵՐ

261 Ընթացիկ ակտիվներ հետաձգված հարկերի գծով

ԴԱՍ 3. ՍԵՓԱԿԱՆ ԿԱՊԻՏԱԼ

ԿԱՆՈՆԱԴՐԱԿԱՆ ԵՎ ԼՐԱՑՈՒՑԻՉ ԿԱՊԻՏԱԼ

311 Կանոնադրական (բաժնեհավաք) կապիտալ
312 Չվճարված կապիտալ
313 Հետ գնված կապիտալ
314 Էմիսիոն եկամուտ

ՎԵՐԱԳՆԱՀԱՏՈՒՄԻՑ ՏԱՐԲԵՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

321 Ակտիվների վերագնահատումից առաջացած արժեքի աճ
322 Չիրացված շահույթներ և վնասներ ոչ ընթացիկ ներդրումների արժեքի նվազումից
323 Հեջավորման գործիքների վերաչափումից չիրացված շահույթներ և վնասներ

ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ԱՐԴՅՈՒՆՔ

331 Ֆինանսական արդյունք

ՉԲԱՇԽՎԱԾ ՇԱՀՈՒՅԹ (ՉԾԱԾԿՎԱԾ ՎՆԱՍ)

341 Նախորդ տարիների ֆինանսական արդյունքների ճշգրտում
342 Նախորդ տարիների չբաշխված շահույթ (չծածկված վնաս)
343 Հաշվետու տարվա զուտ շահույթ (վնաս)
3431 Հաշվետու տարվա զուտ շահույթ
3432 Հաշվետու տարվա զուտ վնաս
344 Միջանկյալ շահաբաժիններ

ՍԵՓԱԿԱՆ ԿԱՊԻՏԱԼԻ ԱՅԼ ՀՈԴՎԱԾՆԵՐ

351 Պահուստային կապիտալ
352 Որպես սեփական կապիտալի գործիքներ դասակարգված ածանցյալ գործիքներ
361* Հարկային եկամուտներ և նվազեցումներ *(կիրառվում է միայն հարկային հաշվառման համակարգում)*

ԴԱՍ 4. ՈՉ ԸՆԹԱՑԻԿ ՊԱՐՏԱՎՈՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵ

ՈՉ ԸՆԹԱՑԻԿ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՊԱՐՏԱՎՈՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

411 Երկարաժամկետ բանկային վարկեր
412 Երկարաժամկետ փոխառություններ
413 Երկարաժամկետ պարտավորություններ ֆինանսական վարձակալության գծով
414 Չկրած տոկոսային ծախս
415 Որպես հեջավորման գործիք նախատեսված ոչ ընթացիկ ֆինանսական պարտավորություններ

ԱՅԼ ՈՉ ԸՆԹԱՑԻԿ ՊԱՐՏԱՎՈՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

421 Ակտիվների վերաբերյալ շնորհներ
422 Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ հետաձգված հարկերի գծով
423 Բացասական գուդվիլ
424 Բացասական գուդվիլի ամորտիզացիա
425 Ոչ ընթացիկ պահուստներ
426 Սահմանված հատուցումների պլանների գծով պարտականության ներկա արժեք
427 Դեռևս չճանաչված ակտուարային շահույթ
428 Դեռևս չճանաչված անցյալ ծառայության արժեքի աճ
429 Հետաձգված եկամուտներ

ԴԱՍ 5. ԸՆԹԱՑԻԿ ՊԱՐՏԱՎՈՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

ԸՆԹԱՑԻԿ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՊԱՐՏԱՎՈՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

512 Երկարաժամկետ բանկային վարկերի կարճաժամկետ մաս
513 Ընթացիկ փոխառություններ
514 Երկարաժամկետ փոխառությունների կարճաժամկետ մաս
515 Ֆինանսական վարձակալության գծով վճարվելիք համախառն եկամտի կարճաժամկետ մաս
516 Չկրած տոկոսային ծախս կարճաժամկետ ֆինանսական պարտավորության գծով
517 Առևտրական նպատակներով պահվող ֆինանսական պարտավորություններ
518 Հեջավորման գործիք նախատեսված ընթացիկ ֆինանսական պարտավորություններ

ԳՈՐԾԱՌՆԱԿԱՆ ԸՆԹԱՑԻԿ ԿՐԵԴԻՏՈՐԱԿԱՆ ՊԱՐՏՔԵՐ

521 Կրեդիտորական պարտքեր գնումների գծով
523 Ստացված կանխավճարներ
524 Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտք բյուջեին
525 Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտք սոցիալական ապահովագրության գծով
527 Պարտավորություններ անձնակազմին աշխատանքի վարձատրության գծով
528 Պարտավորություններ անձնակազմին այլ գործառնությունների գծով
529 Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտք հիմնադիրներին (մասնակիցներին)
531 Այլ ընթացիկ պարտավորություններ

ԱՅԼ ԸՆԹԱՑԻԿ ՊԱՐՏԱՎՈՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

541 Եկամուտներին վերաբերող շնորհներ
542 Ընթացիկ պարտավորություններ հետաձգված հարկերի գծով
543 Ընթացիկ պահուստներ

ԴԱՍ 6. ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐ

ԳՈՐԾԱՌՆԱԿԱՆ ԳՈՐԾՈՒՆԵՈՒԹՅՈՒՆԻՑ ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐ

611 Արտադրանքի, ապրանքների, աշխատանքների, ծառայությունների իրացումից հասույթ
6111 Արտադրանքի վաճառքից հասույթ
6112 Ապրանքների վաճառքից հասույթ
6113 Աշխատանքների կատարումից հասույթ
612 Վաճառված արտադրանքի հետ վերադարձ և գների իջեցում
614 Գործառնական այլ եկամուտներ

ՈՉ ԳՈՐԾԱՌՆԱԿԱՆ ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐ

621 Ոչ ընթացիկ ակտիվների վաճառքից եկամուտներ
622 Ընթացիկ ակտիվների վաճառքից եկամուտներ
623 Ընդհատվող գործունեությանը վերագրելի ակտիվների վաճառքից և պարտավորությունների մարումից եկամուտներ
624 Ոչ ընթացիկ ակտիվների վերաչափումից եկամուտ
625 Փոխարժեքային տարբերություններից եկամուտ
626 Ոչ գործառնական ֆինանսական գործիքների վերաչափումից եկամուտներ

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

627 Ֆինանսական ներդրումներից եկամուտներ
6271 Շահաբաժիններ
6272 Տոկոսներ
6273 Ֆինանսական վարձակալությունից եկամուտներ
628 Ակտիվներին վերաբերող շնորհներից եկամուտներ
629 Ոչ գործառնական այլ եկամուտներ

ԱՐՏԱՍՈՎՈՐ ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐ

631 Արտասովոր եկամուտներ

ՆԱԽՈՐԴ ՏԱՐԻՆԵՐԻ ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐ

641 Նախորդ տարիներից եկամուտներ

ԴԱՍ 7. ԾԱԽՍԵՐ

ԳՈՐԾԱՌՆԱԿԱՆ ԳՈՐԾՈՒՆԵՈՒԹՅԱՆ ԾԱԽՍԵՐ

711 Իրացված արտադրանքի, ապրանքների, աշխատանքների, ծառայությունների ինքնարժեք
712 Իրացման ծախսեր
713 Վարչական ծախսեր
7132 Հիմնական միջոցների մաշվածություն
7133 Գործուղման ծախսեր
714 Գործառնական այլ ծախսեր
7144 Տույժերից, տուգանքներից ծախսեր
7146 Հետազոտության և զարգացման ծախսումներ

ՈՉ ԳՈՐԾԱՌՆԱԿԱՆ ԾԱԽՍԵՐ

721 Ոչ ընթացիկ ակտիվների վաճառքի ծախսեր
722 Ընթացիկ ֆինանսական ակտիվների վաճառքի ծախսեր
723 Ընդհատվող գործառնությանը վերագրելի ակտիվների վաճառքի և պարտավորությունների մարումի ծախսեր
724 Ոչ ընթացիկ ակտիվների վերաչափումից ծախսեր
725 Փոխարժեքային տարբերություններից ծախսեր
726 Ոչ գործառնական ֆինանսական գործիքների վերաչափումից ծախսեր
727 Վարկերի և փախառությունների գծով ծախսեր
728 Անհատույց տրված ակտիվների գծով ծախսեր
729 Ոչ գործառնական այլ ծախսեր

ԱՐՏԱՍՈՎՈՐ ԾԱԽՍԵՐ

731 Արտասովոր ծախսեր

ՆԱԽՈՐԴ ՏԱՐԻՆԵՐԻ ԾԱԽՍԵՐ

741 Հաշվետու տարում հայտնաբերված նախորդ տարիների ծախսեր

ՇԱՀՈՒԹԱՀԱՐԿԻ ԳԾՈՎ ԾԱԽՍ

751 Շահութահարկի գծով ծախս
7511 Ընթացիկ շահութահարկի գծով ծախս
7512 Հետաձգված շահութահարկի գծով ծախս
761 Նախորդ ժամանակաշրջանի վնասի փոխհատուցման գծով նվազեցումներ (կիրառվում է միայն հարկային* հաշվապահությունում)

ԴԱՍ 8. ԿԱՌԱՎԱՐՉԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՀԱՇԻՎՆԵՐ

811 Հիմնական արտադրություն
8111 Ուղղակի նյութական ծախսումներ
8112 Ուղղակի աշխատանքային ծախսումներ
8113 Ուղղակի ծախսումներ սոցապի գծով
8114 Ուղղակի արտադրական այլ ծախսումներ
8115 Օժանդակ արտադրության ծախսումներ
8116 Աննուղակի արտադրական ծախսումներ
812 Օժանդակ արտադրություն
8121 Ուղղակի նյութական ծախսումներ
8122 Ուղղակի աշխատանքային ծախսումներ
8123 Ուղղակի ծախսումներ սոցապի գծով

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

8124 Ուղղակի արտադրական այլ ծախսումներ
8125 Օժանդակ արտադրության այլ ծախսումներ
8126 Անուղղակի արտադրական ծախսումներ
813 Անուղղակի արտադրական ծախսումներ
814 Խոտան և դրա շտկման ծախսումներ
821 Հիմնական միջոցների կառուցման ծախսումներ
822 Սարքավորքումների տեղակայման ծախսումներ
823 Կապիտալիզացվող հետագա ծախսումներ
824 Ոչ նյութական ակտիվների ներստեղծման ծախսումներ
825 Ոչ նյութական ակտիվների վրա կապիտալիզացվող ծախսումներ
826 Այլ ոչ ընթացիկ ակտիվների ստեղծման ծախսումներ
83 Նորմատիվային հաշվառման հաշիվներ*
831 Արտադրական ծախսումների նորմաներից շեղումներ
832 Արտադրություն, ծառայություններ
833 Գների շեղումներ
834 Ինքնարժեքի շեղումներ
835 Սահմանային շահույթ
* առաջարկվում է հեղինակի կողմից

Հավելված 2

ՆԵՐԿԱ ԱՐԺԵՔԻ ԱՂՅՈՒՍԱԿ

$(1 + r)^n$, որտեղ՝ r = գեղչի տոկոս, n = վճարման տարիներ

n	3%	4%	5%	6%	7%	8%	9%	10%
1	0,971	0,962	0,952	0,943	0,935	0,926	0,917	0,909
2	0,943	0,925	0,907	0,890	0,873	0,857	0,842	0,826
3	0,915	0,889	0,864	0,840	0,816	0,794	0,772	0,751
4	0,888	0,855	0,823	0,792	0,763	0,735	0,708	0,683
5	0,863	0,822	0,784	0,747	0,713	0,681	0,650	0,621
6	0,837	0,790	0,746	0,705	0,666	0,630	0,596	0,564
7	0,813	0,760	0,711	0,665	0,623	0,583	0,547	0,513
8	0,789	0,731	0,677	0,627	0,582	0,540	0,502	0,467
9	0,766	0,703	0,645	0,592	0,544	0,500	0,460	0,424
10	0,744	0,676	0,614	0,558	0,508	0,463	0,422	0,386
11	0,722	0,650	0,855	0,527	0,475	0,429	0,388	0,350
12	0,701	0,625	0,557	0,497	0,444	0,397	0,356	0,319
13	0,681	0,601	0,530	0,469	0,415	0,368	0,326	0,290
14	0,661	0,577	0,505	0,442	0,388	0,340	0,299	0,263
15	0,642	0,555	0,481	0,417	0,362	0,315	0,275	0,239
	13%	**14%**	**15%**	**16%**	**17%**	**18%**	**19%**	**20%**
1	0,885	0,887	0,870	0,862	0,855	0,847	0,840	0,833
2	0,783	0,769	0,756	0,743	0,731	0,718	0,706	0,694
3	0,693	0,675	0,658	0,641	0,624	0,609	0,593	0,579
4	0,613	0,692	0,572	0,552	0,534	0,516	0,499	0,482
5	0,543	0,519	0,497	0,476	0,456	0,437	0,419	0,402
6	0,480	0,456	0,432	0,410	0,390	0,370	0,352	0,335
7	0,425	0,400	0,376	0,354	0,333	0,314	0,296	0,279
8	0,376	0,351	0,327	0,305	0,285	0,266	0,249	0,233
9	0,333	0,308	0,284	0,263	0,243	0,225	0,209	0,194
10	0,295	0,270	0,247	0,227	0,208	0,191	0,176	0,162
11	0,261	0,237	0,215	0,195	0,178	0,162	0,148	0,135
12	0,231	0,208	0,187	0,168	0,152	0,137	0,124	0,112
13	0,204	0,182	0,163	0,145	0,130	0,116	0,104	0,0930
14	0,181	0,160	0,141	0,125	0,111	0,099	0,088	0,078
15	0,160	0,140	0,123	0,108	0,095	0,084	0,074	0,065

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

Հավելված 3

ԱՆՈՒԻՏԵՏԻ ԱՂՅՈՒՍԱԿ

որտեղ՝ r = զեղչի տոկոս, n = վճարման տարիներ

n	3%	4%	5%	6%	7%	8%	9%	10%
1	0,971	0,962	0,952	0,943	0,935	0,926	0,917	0,909
2	1,913	1,886	1,859	1,833	1,808	1,783	1,579	1,736
3	2,829	2,775	2,723	2,673	2,624	2,577	2,531	2,487
4	3,717	3,630	3,546	3,465	3,387	3,312	3,240	3,170
5	4,580	4,452	4,329	4,212	4,100	3,993	3,890	3,791
6	5,417	5,242	5,076	4,917	4,767	4,623	4,486	4,355
7	6,230	6,002	5,786	5,582	5,389	5,206	5,033	4,868
8	7,020	6,733	6,463	6,210	5,971	5,747	5,535	5,335
9	7,786	7,435	7,108	6,802	6,515	6,247	5,995	5,759
10	8,530	8,111	7,722	7,360	7,024	6,710	6,418	6,145
11	9,253	8,760	8,306	7,887	7,499	7,139	6,805	6,495
12	9,954	9,385	8,683	8,384	7,943	7,536	7,161	6,814
13	10,63	9,986	9,394	8,853	8,358	7,904	7,487	7,103
14	11,30	10,56	9,899	9,295	8,745	8,244	7,786	7,367
15	11,94	11,12	10,38	9,712	9,108	8,559	8,061	7,606
	13%	**14%**	**15%**	**16%**	**17%**	**18%**	**19%**	**20%**
1	0,885	0,887	0,870	0,862	0,855	0,847	0,840	0,833
2	1,668	1,647	1,626	1,605	1,585	1,566	1,547	1,528
3	2,361	2,322	2,283	2,246	2,210	2,174	2,140	2,106
4	2,974	2,914	2,855	2,798	2,743	2,690	2,639	2,589
5	3,517	3,433	3,352	3,274	3,199	3,127	3,058	2,991
6	3,998	3,889	3,784	3,685	3,589	3,498	3,410	3,326
7	4,423	4,288	4,160	4,039	3,922	3,812	3,706	3,605
8	4,799	4,639	4,487	4,344	4,207	4,078	3,954	3,837
9	5,132	4,946	4,772	4,604	4,451	4,303	4,163	4,031
10	5,426	5,216	5,019	4,833	4,659	4,494	4339	4,192
11	5,687	5,453	5,234	5,029	4,836	4,656	4,486	4,327
12	5,918	5,660	5,421	5,197	4,988	4,793	4,611	4,439
13	6,122	5,842	5,583	5,342	5,118	4,910	4,715	4,533
14	6,302	6,002	5,724	5,468	5,229	5,008	4,802	4,611
15	6,462	6,142	5,847	5,575	5,324	5,092	4,876	4,675

ԱՌԱՋԱՐԿՎՈՂ ԳՐԱԿԱՆՈՒԹՅԱՆ ՑԱՆԿ

1. «Հաշվապահության մասին» ՀՀ օրենքը, Երևան, 1998թ.,
2. ՀՀ Հաշվապահական հաշվառման ստանդարտները, Երևան, 1999-2000թվ.
3. Հաշվապահական հաշվառման համակարգը ձեռնարկություններում, Երևան, «Տնտեսագետ», 1997թ.
4. Ճուղուրյան Ա.Գ, Հաշվապահության հիմունքներ, Գիտությունների ազգային ակադեմիա, Երևան, 2000թ.,
5. Ճուղուրյան Ա.Գ., Աուդիտի հիմունքներ, «Տնտեսագետ», Երևան, 1998թ.,
6. Аренж А. Лоббек Д., Аудит, “Финансы”, Моссква, 1995
7. Друри К., Введение в управленческий и производственный учет, “Аудит”, 1998
8. Ковалев В., Финансовый анализ, “Финансы”, Москва, 2001
9. Фольмут Х., Инструменты контролинга, Москва, 2000
10. Основы финансового учета, ACCA, 1999
11. Belverd E. Needles, Principles of Accounting, Boston, 1997

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

ԱՂՅՈՒՍԱԿՆԵՐԻ ՑԱՆԿ

Աղյուսակ 1. կազմակերպության արտադրական պաշարների մնացորդ 11
Աղյուսակ 2. Հետևողականության սկզբունք 11
Աղյուսակ 3. Հաշվեկշիռ առ 01.01.1999 թ. 12
Աղյուսակ 4. Հաշվեկշիռ առ 01.01. 2000 թ. 12
Աղյուսակ 5. Ակտիվի ամորտիզացիայի հաշվեգրումը մաշվածքի հաշվարկման հավասարաչափ եղանակով 17
Աղյուսակ 6. Մաշվածքի արագացված հաշվեգրումն ըստ տարիների 18
Աղյուսակ 7. Մաշվածքի արագացված հաշվեգրումն ըստ նվազող մնացորդի մեթոդի 18
Աղյուսակ 8. Հիմնական միջոցների առաջին վերագնահատման արդյունքները 19
Աղյուսակ 9. Հիմնական միջոցների երկրորդ վերագնահատման արդյունքները 19
Աղյուսակ 10. Խանութի վերագնահատումն ու մաշվածքի ձևավորումը 20
Աղյուսակ 11. Տաղավարի վերագնահատումն ու մաշվածքի ձևավորումը 21
Աղյուսակ 12. Վարձավճարի և տոկոսավճարի վարձատուի հաշվարկը 21
Աղյուսակ 13.Ստացվելիք վարձավճարի և տոկոսավճարի տարեկան բաշխման աղյուսակ վարձատուի համար 22
Աղյուսակ 14. Վարձավճարի ներկա արժեքի հաշվարկը վարձակալման սկզբին 23
Աղյուսակ 15. Վարձավճարի և տոկոսավճարի վարձակալի հաշվարկը վարձակալման սկզբին 23
Աղյուսակ 16. Նյութական պաշարների քանակագումարային շարժը 25
Աղյուսակ 17. Իրացման զուտ արժեքի արտացոլումը հաշվեկշռում 26
Աղյուսակ 18. Մեկնարկային հաշվեկշիռ 35
Աղյուսակ 19 . Համեմատական հաշվեկշիռ 37
Աղյուսակ 20. Ֆինանսական արդյունքների հաշվետվություն ըստ վերոհիշյալ հաշվեկշռի և տնտեսական գործառնությունների 38
Աղյուսակ 21. Ուղղակի և անուղղակի եղանակով ներկայացված դրամական միջոցների հոսքերի հաշվետվությունների համադրումը 39
Աղյուսակ 22.Դեպքերի հավանականություն 41
Աղյուսակ 23. Հանրախանութի հաշվեկշիռը հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբին 44
Աղյուսակ 24. Հանրախանութի միջանկյալ հաշվեկշիռը 45
Աղյուսակ 25. Հանրախանութի վերջնական հաշվեկշիռը 46
Աղյուսակ 26. Հանրախանութի հաշվետու ժամանակաշրջանի ֆինանսական արդյունքների հաշվետվությունը 46
Աղյուսակ 27. «Երևան» հանրախանութի ուղղակի եղանակով ներկայացված դրամական հոսքերի հաշվետվությունը 46
Աղյուսակ 28. «Երևան» հանրախանութի անուղղակի եղանակով ներկայացված դրամական հոսքերի 47
Աղյուսակ 29. Հանրախանութի հաշվետու ժամանակաշրջանի գործունեության արդյունավետությունը հաշվետվությունը 47
Աղյուսակ 30. Ա և Բ կազմակերպությունների ամփոփ հաշվեկշիռները 48
Աղյուսակ 31. Ֆինանսական հետևանքների հաշվետվությունները 48
Աղյուսակ 32. Ֆինանսական գործակիցներ 49
Աղյուսակ 33. Ա կազմակերպության ամփոփ հաշվեկշիռներն ըստ տարիների 50
Աղյուսակ 34. Ֆինանսական անկախության գործակիցներ 50
Աղյուսակ 35. Շահույթի արձանագրումը կազմակերպության ֆինանսական, կառավարչական և հարկային ներքին հաշվետվություններում 52
Աղյուսակ 36. Եկամուտներն ու ծախսերն՝ ըստ ֆինանսական հաշվառման 55
Աղյուսակ 37. Հաշվետու տարվա կազմակերպության եկամուտների և ծախսերի հաշվային թղթակցությունները 57
Աղյուսակ 38. Հաշվետու տարվա կազմակերպության հետաձգված հարկային ակտիվների ու պարտավորությունների թղթակցությունները * 57
Աղյուսակ 39. Կազմակերպության եկամուտների ու ծախսերի փոխակերպումը հարկային դաշտում* 58
Աղյուսակ 40. Եկամուտների և ծախսերի բաշխումն ըստ հարկային օրենսդրության 60
Աղյուսակ 41. Եկամուտների և ծախսերի բաշխումն ըստ ֆինանսական հաշվառման 60
Աղյուսակ 42. Հարկվող ժամանակավոր տարբերության առաջացումը 61
Աղյուսակ 43. Շահութահարկի գծով ծախսի բացահայտումը 61
Աղյուսակ 44. Ակտիվի արագացված և հավասարաչափ ամորտիզացումը 62
Աղյուսակ 45. Շահութահարկի ձևավորումը «գծային» ամորտիզացման դեպքում 62
Աղյուսակ 46. Շահութահարկի ձևավորումը «արագացված» մաշվածքով 62
Աղյուսակ 47. Ժամանակավոր տարբերությունների առաջացումը ակտիվի ամորտիզացման տարբեր եղանակների դեպքում 63
Աղյուսակ 48. Շահութահարկի ծախսի բացահայտումը 64
Աղյուսակ 49. Հարկային պարտավորության ձևավորումը տոկոսների գծով 66
Աղյուսակ 50. Շահութահարկի պարտավորության ձևավորումը տոկոսների գծով 66
Աղյուսակ 51. Ժամանակավոր տարբերության առաջացումը 66
Աղյուսակ 52. Տոկոսային եկամտի հարկի գծով ծախսի բացահայտումը 66
Աղյուսակ 53. Զարգացման ծախսումների հավասարաչափ բաշխումը 67
Աղյուսակ 54. Զարգացման ծախսումների միանվագ դուրս գրման արդյունքները 67
Աղյուսակ 55. Զարգացման ծախսումների գծով հարկային ժամանակավոր տարբերություններ 67
Աղյուսակ 56. Զարգացման ծախսումների գծով հարկի բացահայտում 68

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

Աղյուսակ 57. Հետաձգված հարկային ակտիվների ու պարտավորությունների վերագնահատումն ըստ շահութահարկի դրույքի բարձրացման 69
Աղյուսակ 58. Հաշվեկշիռը հաշվետու տարեսկզբին 74
Աղյուսակ 59. Հաշվեկշիռ առ 31 դեկտեմբերի 2002 թ. (ք. Իջևան) 75
Աղյուսակ 60. Ֆինանսական հետևանքների հաշվետվություն 2002 թ. (ք. Իջևան) 75
Աղյուսակ 61. Հաշվեկշիռ առ 31 դեկտեմբերի 2002թ (ք. Վանաձոր) 75
Աղյուսակ 62. Ֆինանսական հետևանքներ 2002 թ. (ք. Վանաձոր) 75
Աղյուսակ 63. Հաշվեկշիռ առ 31 դեկտեմբերի 2 002թ (ք. Գորիս) 76
Աղյուսակ 64. Ֆինանսական հետևանքների հաշվետվություն 2002 թ. (ք. Վանաձոր) 76
Աղյուսակ 65. Շահույթի (վնասի) տարեկան հաշվետվություններ 89
Աղյուսակ 66. Համեմատական հաշվեկշիռը 91
Աղյուսակ 67. Հաշվեկշիռ առ 31 դեկտեմբերի 2002թ. (ք. Իջևան) 92
Աղյուսակ 68. Ֆինանսական հետևանքների հաշվետվություն 2002 թ. (ք. Իջևան) 92
Աղյուսակ 69. Հաշվեկշիռ առ 31 դեկտեմբերի 2002թ (ք. Վանաձոր) 93
Աղյուսակ 70. Ֆինանսական հետևանքների հաշվետվություն 2002 թ (ք. Վանաձոր) 93
Աղյուսակ 71. Հաշվեկշիռ առ 31 դեկտեմբերի 2002թ (ք. Գորիս) 93
Աղյուսակ 72. Ֆինանսական հետևանքների հաշվետվություն 2002 թ. (ք. Վանաձոր) 94
Աղյուսակ 73. Ֆինանսական գործակիցների հաշվարկ 94
Աղյուսակ 74. Համեմատական հաշվեկշիռ 94

ՆԿԱՐՆԵՐԻ ՑԱՆԿ

Նկար 1.Եկամուտների և ծախսերի ճանաչման պահերի համընկնումը ֆինանսական և հարկային համակարգերում 32
Նկար 2. Հետաձգված հարկային պարտավորությունների առաջացումը 32
Նկար 3. Հետաձգված հարկային պարտավորությունների առաջացումը 33
Նկար 4. Հետաձգված հարկային ակտիվների առաջացումը 33
Նկար 5. Հետաձգված հարկային ակտիվների առաջացումը 34
Նկար 6. Գործառնական գործունեության դրամական հոսքերի ձևավորման ներկայացումը զուտ շահույթով. 37
Նկար 7. «Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտք բյուջեին» հաշվի գործունեության մեխանիզմը 53
Նկար 8. «Կարճաժամկետ դեբիտորական պարտք բյուջեի գծով» հաշվի գործունեության մեխանիզմը 53
Նկար 9. Հաշվապահական և հարկային շահույթի առաջացման մեխանիզմը 54
Նկար 10. Ֆինանսական շահույթից հարկային շահույթին անցման մեխամիզմը 56

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

ՀԱՆԳՈՒՅԱՅԻՆ ԲԱՌԵՐԻ ՑՈՒՑԻՉ

Ա
Ակտիվների մաշվածության հաշվեգրման մեթոդներ, 28
ԱՄԱԵ մեթոդ, 45
Անալիտիկ հաշվառում, 129
Անուղղակի եղանակով դրամական հոսքեր, 68
Արժանահավատություն, 15

Բ
Բաժնետիրական ընկերություն, 70
Բացահայտում, 69
Բյուջետային պարտավորություններ, 161

Գ
Գործառնական վարձակալություն, 36

Դ
Դեբիտորական պարտքեր, 152
Դրամական հոսքեր, 61, 65
Դրամական հոսքերի ուղղակի եղանակ, 61

Ջ
Ջարգացման ծախսումներ, 48
Ջուտ շահույթ, 166

է
էականություն, 15

Ի
Ինքնավարություն, 137
Իրավիճակային խնդիրներ, 123
Իրացման զուտ արժեք, 45
Իրացվելիություն, 137

Կ
Կապիտալի շարժի հաշվետվություն, 75
Կարգավորող հաշիվներ, 151

Հ
Համադրող հաշիվներ, 143
Հաշվապահական հաշվետվություն, 23
Հաշվապահական ստանդարտների կառուցվածք, 26
Հաշվապահական շահույթ, 95
Հաշվապահական քաղաքականության ներկայացման օրինագիծ, 10
Հաշվառման տեխնիկայի կիրառման տարբերակները, 11
Հաշվառման քաղաքականություն, 6
Հաշվեգրում, 15
Հաշվետու ժամանակաշրջան, 55
Հավաքիչ - բաշխիչ հաշիվներ, 147
Հաշվետվությունների նախապատրաստում, 75
Հարկային հաշվետվություն, 158
Հարկային պարտավորություններ, 93
Հետազոտության ծախսումներ, 48
Հետաձգված հարկային ակտիվներ, 60, 103
Հետաձգված հարկեր, 56
Հետհաշվեկշռային իրադարձություններ, 69
Հետևողականություն, 14
Հիմնական միջոցների վերագնահատման արդյունք, 33
ՀՀՀՀ 18 ստանդարտ, 52
ՀՀՀՀ 16 ստանդարտ, 27
ՀՀՀՀ 7 ստանդարտ, 61
ՀՀՀՀ 2 ստանդարտ, 44
ՀՀՀՀՍ 1,9

Ճ
Ճշտումներ, 69

Մ
Միասնականություն, 15

Ն
Ներդրումային քաղաքականություն, 48

Շ
Շահութահարկի դրույքաչափ, 134

Ո
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ, 167
Որոշումների կայացում, 83

Չ
, 167

Պ
Պաշարների գնահատում, 43
Պաշարների շարժ, 172

Վ
Վարչական ծախսեր, 168
Վերահսկողություն, 53
ՎՄԱԵ մեթոդ, 45

Ֆ
Ֆինանսական արդյունքների հաշվետվություն, 75
Ֆինանսական հաշվառման սկզբունքներ, 14
Ֆինանսական հաշվետվություններ, 6
Ֆինանսական շահույթ, 99
Ֆինանսական վարձակալություն, 39

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ

Սրմեն Ճուղուրյան

ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՈՒՄԸ

ԿԱԶՄԱԿԵՐՊՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐՈՒՄ

Խմբագիր՝ Լարիսա Նաղարյան

Համակարգչային ձևավորող՝ Աննա Գևորգյան

ՈՒՍՈՒՄՆԱԿԱՆ ՆՅՈՒԹԵՐԻ ՑԱՆԿ

© Copyright Ֆինանսաբանկային քոլեջ