

ASSOCIATION OF ACCOUNTANTS AND AUDITORS OF ARMENIA



ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ
ՀԱՇՎԱՊԱՀՆԵՐԻ
ԵՎ ԱՌԻԴԻՏՈՐՆԵՐԻ
ԱՍՈՑԻԱՑԻԱ



ՀԱՇՎԱՊԱՀՈՒԹՅԱՆ
ՈՒՍՈՒՄՆԱՀՐԱՏԱՐԱԿԶԱԿԱՆ
ԿԵՆՏՐՈՆ

ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՀԻՄՈՒՆՔՆԵՐ

ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՀԻՄՈՒՆՔՆԵՐ



ԵՐԵՎԱՆ 2010

ՀՏԴ 657 (07)
ԳՄԴ 65.052 Գ73
Ֆ 580

*Թարգմանությունը կատարվել է Անգլիայի և Ուելսի երդվյալ
որակավորված հաշվապահների միության՝ որակավորման
քննական ծրագրի «Ֆինանսական հաշվետվությունների
պատրաստում» ձեռնարկից*

Թարգմանությունն իրականացվել է Հայաստանի հաշվապահների և
աուդիտորների ասոցիացիայի կողմից:

Թարգմանիչներ՝	Ա. Հարությունյան Հ. Հովհաննիսյան
Խմբագիր՝	Ա. Հարությունյան

Ֆինանսական հաշվառման հիմունքներ: Ուսումնական ձեռնարկը
նախատեսված է ՀՀԱԱ որակավորման դասընթացների համար:
- Եր.: - «ԱԱԱԱ» հաշվապահության ուսումնահրատարակչական կենտրոն,
2005. - 462 էջ:

Ֆ	$\frac{0605010205}{0185(01) - 2005}$	2005	ԳՄԴ 65.052 Գ 73

ISBN 99941-946-2-3

© Հայաստանի հաշվապահների և աուդիտորների ասոցիացիա, 2005

ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆ

Ինչպես օգտվել դասագրքից	IV
Քննությունը	V
Ցուցումներ դասագրքից օգտվելու (սովորելու) և քննություն հանձնելու վերաբերյալ	VII
Հաշվապահական տվյալների գրանցումը, մշակումը և ընդհանրացումը	
Գլուխ 1. Հաշվապահական հաշվառման ներածություն	1
Գլուխ 2. Հաշվապահական հաշվեկշիռ և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	15
Գլուխ 3. Հաշվապահական հաշվառում վարելու հիմնական կանոնները	31
Գլուխ 4. Պաշարները և ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումը	62
Գլուխ 5. Հաշվեգրումներ, կանխավճարներ, դրամական միջոցներ և պարտավորություններ	86
Գլուխ 6. Դեբիտորական պարտքեր և անհուսալի պարտքեր	100
Գլուխ 7. Ոչ ընթացիկ ակտիվներ և մաշվածություն	115
Գլուխ 8. Փորձնական հաշվեկշռից ֆինանսական հաշվետվություններ	133
Գլուխ 9. Մատյաններ և հսկիչ հաշիվներ	142
Գլուխ 10. Հսկիչ հաշիվների համապատասխանեցում	158
Գլուխ 11. Բանկային հաշվի մնացորդների համապատասխանեցում	167
Գլուխ 12. Մատյանային գրանցումներ և օժանդակ հաշիվ	175
Գլուխ 13. Տեղեկատվական տեխնոլոգիաների կիրառումը	184
Հաշվապահական կոնցեպցիաների և պայմանավորվածությունների կիրառումը	
Գլուխ 14. Հաշվապահական պայմանավորվածություններ և հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն	196
Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումը	
Գլուխ 15. Ոչ նյութական ակտիվներ. գույվիլ, հետազոտություն և մշակում	210
Գլուխ 16. Պայմանական պարտավորություններ, պայմանական ակտիվներ և հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած դեպքեր	215
Գլուխ 17. Ոչ ամբողջական գրանցումներ	223
Գլուխ 18. Հաշվապահական հաշվառումը ընկերակցություններում	245
Գլուխ 19. Հաշվապահական հաշվառումը ընկերություններում – 1	259
Գլուխ 20. Հաշվապահական հաշվառումը ընկերություններում – 2	284
Գլուխ 21. Հիմնական համախմբված հաշվետվությունները	303
Ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործումը / մեկնաբանումը	
Գլուխ 22. Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվություն	313
Գլուխ 23. Գործակիցներ, դրանց մեկնաբանումը և օգտակարությունը	333
Գլուխ 24. Ֆինանսական հաշվետվությունների տեսության և պրակտիկայի համապատասխանությունը	360
Այլընտրանքային տարբերակներով և քննական տիպի հարցերի պատասխանները	366
Հավելված 1. Փորձնական քննաթերթիկ	432
Հավելված 2. Փորձնական քննաթերթիկ – պատասխանները	444

ԻՆՉՊԵՍ ՕԳՏՎԵԼ ԴԱՍԱԳՐՔԻՑ

Սույն գիրքը Որակավորված երդվյալ հաշվապահների ասոցիացիայի (ACCA) պաշտոնական դասագիրքն է «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստում» (Միջազգային հոսք) Դասընթաց 1.1-ի համար և հանդիսանում է ACCA-ի քննությունները հանձնող ուսանողների համար նախատեսված պաշտոնական դասագրքերից մեկը: Այն գրվել է հենց Դասընթաց 1.1-ի քննողի անմիջական ցուցումներով և, այս շարքի մնացած դասագրքերի մեծամասնությամբ, վերանայվել է ACCA-ի քննողների կողմից: Դասագիրքը մանրամասնորեն ներառում է բոլոր թեմաները՝ համապատասխան ուշադրություն դարձնելով բոլոր հարցերին:

Դասագրքի առանձնահատկությունները

Այս դասագիրքն էապես տարբերվում է տեղեկատվություններից կամ ավանդական դասագրքերից: Պատճառն այն է, որ այն ոչ միայն հատուկ նպատակաուղղված է քննություններին, այլ նաև գրված է այնպես, որ օգնում է հեշտությամբ յուրացնել տեղեկատվությունը և տրամադրում գործնականում օգտագործվող զանազան հնարքներ:

Առանձնակի ուշադրություն է հատկացված ինտերակտիվ տեքստի ստեղծմանը, որն էլ մի շարք բնորոշ առանձնահատկությունների շնորհիվ այս դասագիրքը դարձնում է հնարավորին չափ ընթերցելի: Այդ առանձնահատկություններն են՝

- **Գլխի բովանդակությունը:** Յուրաքանչյուր գլխի բովանդակություն ամփոփված է տվյալ գլխի սկզբնամասում:
- **Նպատակների ներկայացումը:** Յուրաքանչյուր գլխում հստակորեն ներկայացվում են այն նպատակները, որոնց դուք կարող եք հասնել ուսումնասիրելով այն:
- **«Քայլ առ քայլ» մոտեցումը:** Դասագրքում նոր գիտելիքներն ու մեթոդները ներկայացվում են դանդաղորեն, աստիճանաբար՝ պարզ հասկացություններից անցնում կատարելով քննական տիպի հարցերին: Դա այս դասագրքի ամենակարևոր առանձնահատկությունն է, և հենց դա է սովորելու բնական ուղին:
- **Սահմանումները և հիմնական հասկացությունները:** Սահմանումները, հիմնական հասկացություններն ու գաղափարները տեքստում առանձնացված են շեղ և թավ տառերով: Եվ դրա նպատակն այն չէ, որ դուք դրանք անգիր անեք, այլ՝ որպեսզի ձեր ուշադրությունը հրավիրվի դրանց վրա:
- **Վարժությունները:** Դասագիրքը ձեզ ներգրավում է ուսուցման գործընթացի մեջ մի շարք վարժությունների միջոցով, որոնք օգնում են ձեզ կենտրոնանալու և ավելի լավ յուրացնելու նյութը: Վարժությունները համարակալված են, և դրանց մանրամասն լուծումները բերված են յուրաքանչյուր գլխի վերջում:
- **Ամփոփումը:** Յուրաքանչյուր գլուխ ավարտվում է ամփոփումով, որում հիմնական կետերի թվարկման ձևով ներկայացվում է գլխի հիմնական հասկացություններն ու գաղափարները՝ համապատասխան սահմանումներով և մեկնաբանություններով: Այդ թուղթիկ ամփոփումը ոչ միայն կօգնի ձեզ ստուգել, թե արդյո՞ք հասկացել եք գլխի բովանդակությունը, այլ նաև շատ օգտակար կլինի քննություն հանձնելու համար վերանայելիս:
- **Ինքնաստուգման հարցերը:** Յուրաքանչյուր գլխի վերջում բերված են հարցեր ինքնաստուգման համար: Դրանց նպատակն է օգնել ձեզ վերանայել տվյալ գլխի որոշ հիմնական տարրերը: Բոլոր հարցերի պատասխանները կարելի է գտնել տեքստում:
- **Հարցեր գլխի վերջում:** Յուրաքանչյուր գլխի վերջում կան քննական տիպի հարցեր: Դրանք ձեզ թույլ կտան պատկերացում կազմել, թե ինչպիսի հարցեր կներառվեն քննաթերթիկում, ինչպես նաև ստուգել, թե որքանով եք հասկացել անցած նյութը: Որոշ գլուխներում դուք կգտնեք նաև այլընտրանքային տարբերակներով հարցեր, որպիսիք նույնպես կարող են ներառվել քննաթերթիկի մեջ:

ՔՆՆՈՒԹՅՈՒՆԸ

Քննության ձևը

Քննությունը կտևի երեք ժամ: Քննաթերթիկն ունի հետևյալ կառուցվածքը՝		
Բաժին Ա.	25 պարտադիր այլընտրանքային տարբերակներով հարցեր (յուրաքանչյուրը 2 բալ)	50 բալ
Բաժին Բ.	5 պարտադիր կարճ հարցեր (յուրաքանչյուրը 10 բալ)	50 բալ
Ընդամենը		100 բալ

ACCA-ի փորձնական քննաթերթիկի հարցերը ներառված են այն գլուխների վերջում, որոնց դրանք վերաբերում են: Այնուամենայնիվ, այլ ծավալի հարցեր ևս ներառված են, քանի որ մենք համոզված ենք, որ ինչպես այլընտրանքային տարբերակներով հարցերին, այնպես էլ կարճ հարցերին պատասխանելու համար պատրաստվելու ամենալավ ձևը ամբողջ նյութի կատարյալ իմացությունն է՝ ներառյալ ավելի երկար հարցերին պատասխանելու ունակությունը: Իրականում 10 բալանոց կարճ հարցերը փորձնական քննաթերթիկում հաճախ հիշեցնում են երկար հարցերի կեսը: Օրինակ՝ 10 բալանոց հարցերը ֆինանսական գործակիցների վերաբերյալ կարող են պահանջել հաշվարկել և մեկնաբանել հինգ գործակիցներ, այն դեպքում, երբ առավել երկար հարցը կարող է ներառել տասը գործակից:

Ընդհանուր առմամբ քննաթերթիկի մոտավորապես 60%-ը հաշվարկային հարցեր են, 40%-ը՝ ոչ հաշվարկային:

Քննական նյութերը

Յուրաքանչյուր քննությունից առաջ ACCA-ն հրապարակում է «Քննական նյութեր», որոնցում նշվում են քննվելիք պաշտոնական փաստաթղթերը:

Դասընթաց 1.1-ի (Միջազգային հոսք) համար քննվելիք փաստաթղթերը թվարկված են ստորև՝ նշելով սույն դասագրքի այն գլուխները, որոնք վերաբերում են դրանց:

ՀՀՄՍԿ-ն հրապարակել է թվով 40 ստանդարտներ¹, որոնցից 10-ն առնչվում են ձեր քննության հետ: Դրանք բերված են ստորև.

Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտներ (ՀՀՄՍ-ներ)

N	Անվանումը	Հրապարակման ամսաթիվը	Գլուխը
1	Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում (վերանայված 1997թ. օգոստ.)	1997թ. օգոստ.	14, 19, 20
2	Պաշարներ	1993թ. դեկտ.	4
7	Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվություն (չի ներառում խմբերն ու արտարժույթը)	1992թ. դեկտ.	22
8	Հաշվետու ժամանակաշրջանի զուտ շահույթ կամ վնաս, էական սխալներ և փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության մեջ	1993թ. դեկտ.	20
10	Հավապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած դեպքեր (վերանայված 1999թ. մայիսին)	1999թ. մայիս	16
16	Հիմնական միջոցներ (վերանայված 1998թ. սեպտ.)	1998թ. սեպտ.	7
18	Հասույթ	1993թ. դեկտ.	14
35	Ընդհատվող գործառնություններ (ծանոթ. 2)	1998թ. հունիս	20
37	Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ (ծանոթ. 3)	1998թ. սեպտ.	16
38	Ոչ նյութական ակտիվներ (ծանոթ. 4)	1998թ. սեպտ.	15

Ծանոթագրություններ

1. ՀՀՄՍԿ-ի՝ «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքները» ենթակա են քննման ներածական մակարդակով:

¹ 2001 թ. հրապարակվեց նաև 41-րդը՝ ՀՀՄՍ 41 «Գյուղատնտեսություն»: Նախկինում հրապարակված թվով 6 ստանդարտներ չեղյալ են արված (խմբագրի ծանուցում):

- 2. ՀՀՄՍ 35-ի 27, 31 և 41 պարագրաֆները ենթակա են քննման այնքանով, որքանով դրանք վերաբերում են ընդհատված գործառնությունների վերաբերյալ նախկինում ՀՀՄՍ 8-ով պահանջվող բացահայտումներին:
- 3. ՀՀՄՍ 37-ը քննման ենթակա է այնքանով, որքանով վերաբերում է պայմանական պարտավորություններին և պայմանական ակտիվներին՝ 10, 27-35 և 85-92 պարագրաֆները, Ա և Բ հավելվածները: 36-52 պարագրաֆներով սահմանվող չափման կանոնները քննման ենթակա չեն:
- 4. ՀՀՄՍ 38-ի 7, 39-47, 55, 79, 88, 107 և 115 պարագրաֆները քննման ենթակա են այնքանով, որքանով դրանք վերաբերում են հետազոտությանը և մշակմանը:

ՀՀՄՍ4-ն հրապարակել է «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքները» անվանումով մի կարևոր փաստաթուղթ: Այն առնչվում է ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմքում ընկած հայեցակարգերին և սկզբունքներին և, հետևաբար, հանդիսանում է քննական նյութի կարևոր աղբյուր: Դասընթաց 1.1-ի այդ բաժինները քննարկվում են 14-րդ գլխում:

Հաշվապահական հաշվառման վերաբերյալ ինտերնետային աղբյուրները

Հնարավոր է, որ դուք ցանկանաք այցելել հետևյալ կազմակերպությունների ինտերնետային էջերը՝ նրանց մասին տեղեկություններ ստանալու նպատակով.

- Հաշվապահների միջազգային դաշնություն (IFAC) - www.ifac.org
- Սուդիտի միջազգային փորձի կոմիտե (IAPC) - www.ifac.org/IAPC
- Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների կոմիտե (IASC) - www.iasc.org.uk
- Մեծ Բրիտանիայի հաշվապահական հաշվառման ստանդարտների խորհուրդ (ASB) - www.asb.org.uk
- ԱՄՆ ֆինանսական հաշվառման ստանդարտների խորհուրդ (FASB) - www.fasb.org
- Արժեթղթերի հանձնաժողովների միջազգային կազմակերպություն (IOSCO) - www.iosko.org
- Որակավորված երդվյալ հաշվապահների ասոցիացիա (ACCA) - www.acca.org.uk

ՑՈՒՑՈՒՄՆԵՐ ԴԱՍԱԳՐՔԻՑ ՕԳՏՎԵԼՈՒ (ՍՈՎՈՐԵԼՈՒ) ԵՎ ՔՆՆՈՒԹՅՈՒՆ ՀԱՆՁՆԵԼՈՒ ՎԵՐԱԲԵՐՅԱԼ

Այս բաժինը նպատակ ունի ցուցումներ տալ, թե ինչպես պատրաստվել ACCA-ի քննություններին: Տրված խորհուրդները պարտադիր չեն, այլ նպատակ ունեն հուշել, թե ինչպես բարելավել ուսման ձեր տեխնիկան: Շատ կարևոր է, որ դուք ընդունեք այն մեթոդներն ու հմարքները, որոնք ձեզ ավելի հարմար են:

Սովորելուն նախապատրաստվելը

Սահմանեք ձեր նպատակները

Արդյունավետ սովորելու համար նախ և առաջ պետք է հստակ որոշել այն նպատակը, որին դուք ձգտում եք հասնել՝ ոչ թե պարզապես դառնալ որակավորված հաշվապահ կամ հանձնել որոշակի քննություն, այլ նաև այն, թե ինչպես հանձնել: Այս որոշումից էլ կախված կլինի այն, թե ինչքան ժամանակ դուք պետք է հատկացնեք սովորելուն: Աշխատեք միշտ մտապահել ձեր նպատակը, հատկապես եթե դուք ունեք մեկ կամ երկու անհաջող փորձեր:

Սովորելու վայրը

Շատերը նախընտրում են որևէ հանգիստ, անաղմուկ տեղ աշխատելու համար, ուրիշները՝ որոշակի աղմկոտ միջավայր, օրինակ՝ երաժշտություն: Դուք պետք է քննարկեք հետևյալ հարցերը՝ ձեր սովորելու միջավայրը որոշելիս.

- դուք ավելի լավ եք սովորում միայնակ (օրինակ՝ տանը), թե՞ մարդկանց շրջապատում (օրինակ՝ գրադարանում).
- կողմնակի աղմուկն է նախընտրելի ձեզ համար, թե՞ բացարձակ լռությունը.
- կա՞ մի տեղ, որտեղ դուք կարող եք ճաշել կամ սուրճ խմել ոտքի վրա.
- արդյո՞ք ձեզ անհրաժեշտ է մեծ տարածք:

Աշխատանքը սկսելուց առաջ համոզվեք, որ դուք ունեք բոլոր գրքերը և նյութերը, որպեսզի ստիպված չլինեք գրիչ կամ դասագիրք գտնելու համար ընդհատել ձեր աշխատանքը:

Սովորելու պլանը

Սովորելու պլանը մշակելիս առաջին հերթին պետք որոշել շաբաթվա ընթացքում բոլոր այն ժամերը, երբ դուք ի վիճակի կլինեք սովորել: Փորձեք ըստ հնարավորության սովորելու ժամանակն ընտրել այն ժամերին, երբ դուք կարող եք ավելի լավ աշխատել: Այնուհետև կոնկրետ որոշեք, թե շաբաթվա որ ժամերին դուք պետք է պարապեք չմոռանալով ժամանակ թողնել ձեր ընտանիքի, ընկերների և այլ զբաղմունքների համար:

Այա՛ դուք պետք է այդ ժամանակը բաժանեք առնվազն մեկ ժամանոց մասերի՝ նոր նյութը յուրացնելու համար: Ավելի կարճ ժամանակահատվածները կարող եք օգտագործել անցածը վերանայելու կամ հարցերին պատասխանելու համար:

Պարապելու համար հատկացված ժամանակը՝ սովորելը սկսելու պահից մինչև քննությունը, բաժանեք ըստ շաբաթական պլանների և ինքներդ որոշեք յուրաքանչյուր ժամանակահատվածի նպատակները: Ձեր պարապմունքներում դուք պետք է ժամանակ հատկացնեք դասընթացին, խնդիրներին և վերանայմանը:

Եթե դուք սովորում եք միաժամանակ մեկից ավելի դասընթացներ (քննություններ), աշխատեք անընդհատ փոփոխել ձեր թեմաները, հատկապես եթե դուք ունեք երկար ժամանակ սովորելու համար, որպեսզի կարողանաք պահպանել ձեր հետաքրքրությունը: Դա նաև կօգնի ձեզ քննության առարկան ընկալել որպես այն բազմակողմանի գիտելիքների մաս, որոնք անհրաժեշտ են ձեզ որպես հաշվապահի, ինչպես նաև պարզ կդարձնի, թե տարբեր դասընթացների առարկաներն ինչքանով են համընկնում:

Դասընթացի վրա աշխատելու ընթացքում ձեր փաստացի առաջընթացը համեմատեք պլանով նախատեսվածի հետ և, անհրաժեշտության դեպքում, վերապլանավորեք ձեր աշխատանքը (հնարավոր է՝ ավելացնելով ժամանակը), կամ, եթե առաջ եք ընկել, արեք լրացուցիչ կրկնություններ և լուծեք վարժություններ:

Արդյունավետ սովորելը

Ակտիվ ընթերցում

Հարկ է նշել, որ ձեզանից չի ակնկալվում անգիր սովորել տեքստը, ավելի շուտ դուք պետք է մտածեք ձեր կարդացածի մասին, ըմբռնեք այն և կարողանաք օգտագործել այն և ձեռք բերել լավ փորձ քննություն հանձնելու համար: Առավել նպատակահարմար է օգտագործել հետևյալ մեթոդը՝ կազմված հինգ փուլերից.

1. **Գլխի հետազոտում.** կարդացեք վերնագրերը, ներածությունը, ամփոփումը և նպատակները, որպեսզի պատկերացում կազմեք, թե ինչի մասին է տվյալ գլուխը:
2. **Հարցադրումներ.** հետազոտման ընթացքում ճշտեք այն հարցերը, որոնց պատասխանն ակնկալում եք գտնել գլխում: Այս առումով կարևոր նշանակություն ունեն նպատակները:
3. **Ընթերցում.** մանրազնին կարդացեք գլուխը՝ պատասխանելով հարցերին և համոզվելով, որ կարող եք լուծել ձեր առջև դրված խնդիրները: Դուք պետք է կարդաք դանդաղ՝ կենտրոնանալով նյութի վրա: Դուք պետք է նաև փորձեք լուծել տեքստում տրված վարժությունները, պատասխանել հարցերին և նայել բոլոր օրինակները: Հնարավոր է, որ դուք առավել նպատակահարմար գտնեք բաժանել սովորելու ժամանակը 20-30 րոպեանոց մասերի, որպեսզի մնաք կենտրոնացած:
4. **Վերհիշում.** յուրաքանչյուր բաժնի և գլխի վերջում գրի առեք տվյալ բաժնի (գլխի) հիմնական մտքերը առանց տեքստին նայելու:
5. **Վերանայում.** ստուգեք, թե արդյո՞ք նախորդ փուլում ձեր արված նշումները ճիշտ են:

Դուք կարող եք նաև հարկ համարել վերընթերցել գլուխը և փորձել քննարկված հարցերը դիտարկել ամբողջությամբ մեջ:

Նշումներ

Նշումներ կատարելը կարող է շատ օգտակար լինել նյութը յուրացնելու համար, բայց դուք չպետք է պարզապես կրկնօրինակեք տեքստը: Նշումները պետք է՝

- լինեն ձեր սեփական բառերով,
- լինեն համառոտ,
- ընդգրկեն հիմնական հարցերը,
- թարմացվեն՝ հետագա գլուխների կամ այլ համապատասխան գրականության ուսումնասիրմանը զուգընթաց:

Դուք պետք է նախ փորձեք կարդալ ուսումնասիրվող բաժինը կամ գլուխը և այնուհետև, մանրամասները ուսումնասիրելիս, կատարեք նշումներ:

Փորձելով ամփոփել գլուխը առանց տեքստից օգտվելու՝ դուք կարող եք որոշել, թե որ մասերը գիտեք և որը՝ ոչ:

Գլխի հիմնական հարցերի ամփոփումը կարող է նաև օգտակար լինել վերանայման համար: Դուք կարող եք այնուհետև ձեր ունեցած նշումները համեմատել գրքի վերջում տրված ամփոփման հետ:

Ամփոփում գրելու փոխարեն դուք կարող եք նախընտրել **տողային նշումներ** կատարելը: Դրանք վերնագրերի ցանկն են՝ բաժանված ենթավերնագրերի, որոնք պարունակում են հիմնական կետերը: Եթե դուք օգտագործում եք տողային նշումները, ապա օգտագործեք տարբեր գույներ՝ նշելու համար հիմնական կետերը, ինչպես նաև նույն թեմային վերաբերող կետերը միասին պահելու համար:

Նշումներ կատարելու երրորդ մեթոդը **դիագրամային ձև** է, որի առավել տարածված ձևը իմաստային քարտեզն է: Իմաստային քարտեզ կազմելու համար տեղադրեք հիմնական վերնագիրը էջի կենտրոնում և դրա շուրջ գծեք շրջանագիծ: Այնուհետև գծեք շառավղաձև կարճ գծեր դեպի հիմնական ենթավերնագրերը, որոնց շուրջ ևս տարված են շրջանագծեր: Այնուհետև համաձայն ձևով շարունակեք ենթավերնագրերից դեպի ենթա-ենթավերնագրերը, առավելությունները, թերությունները և այլն:

Գունանշելը և ընդգծելը

Դուք կարող եք նպատակահարմար համատեղ նաև ընգծել կամ գունանշել հիմնական կետերը հենց ձեր դասագրքում, սակայն այս դեպքում եղեք ուշադիր և ընտրեք ամիրաժեշտ կետերը: Դուք կարող եք նաև նշումներ անել լուսանցքներում՝ հեշտացնելու համար ձեր սովորելը և վերանայել:

Վերանայում

Վերանայման լավագույն ձևը դասընթացի վերանայումն է դրա վրա աշխատելուն զուգընթաց: Դուք պետք է նաև աշխատեք քննությունից առաջ թողնել 4-6 շաբաթ՝ վերջնական վերանայման համար:

- Կրկին կարդացեք տեքստը և ձեր նշումները և խտացրեք ձեր նշումները հիմնական արտահայտություններում:
- Վերանայեք ձեր կողմից արած բոլոր գրառումները և նայեք այն մասերը, որոնց վերաբերող նշումները կորցրել եք, հավաստիացեք, որ դուք կատարել եք ավելի շատ աշխատանք այն տեղերում, որտեղ դուք թույլ էիք:
- Կրկնեք վարժությունները. եթե դուք քիչ ժամանակ ունեք, պարզապես թերթեք այն մասերը, որոնք դուք կուզեցայիք վերանայել և այնուհետև կարդացեք մոդելային պատասխանը, սակայն անպայման փորձեք լուծել գոնե մի քանի վարժություններ քննականին համանման պայմաններում: Դուք կարող եք լուծել վարժություններ ձեր դասագրքից, «Foulks Lynch Revision» խնդրագրքերից կամ ինտերնետային էջից:
- Կարդացեք լավ թերթեր և մասնագիտական ամսագրեր, մասնավորապես ACCA-ի «Student Accountant»-ը, որը շատ օգտակար է և կօգնի ձեզ ունենալ թարմ տեղեկատվություն և առավելություն կտա ձեզ քննությունների ժամանակ:
- ACCA-ի «Student Accountant»-ից բացի կարդացեք քննողների զեկույցները նախորդ նիստերի վերաբերյալ:
- Համոզվեք, որ դուք գիտեք քննության կառուցվածքը. քանի՞ և ի՞նչ տիպի հարցերի պետք է պատասխանել. համոզվեք, որ դուք կարող եք պատասխանել ձեզ տրվելիք բոլոր տիպերի հարցերին:

Քննության տեխնիկան

Նախ և առաջ համոզվեք, որ դուք գիտեք, թե երբ և որտեղ է կայանալու ձեր քննությունը և ձեզ հատկացրեք շատ ժամանակ այնտեղ հասնելու համար. հաշվի առեք երթևեկության հնարավոր խցանումները, գնացքների չվացուցակի փոփոխվելը և այլն:

Պատրաստվելով քննությանը՝ համոզվեք, որ դուք ունեք բոլոր անհրաժեշտ պարագաները՝ գրիչ, մատիտ, հաշվիչ և պահեստային մարտկոցներ և հիշեք, որ ACCA-ը պահանջում է, որպեսզի հարցերի պատասխանները գրված լինեն թանաքով:

Քննության սկզբում պլանավորեք ձեր ժամանակն այնպես, որպեսզի տրամադրեք հավասար ժամանակ բոլոր քննական միավորներին: Քննության սկզբում ժամանակ հատկացրեք քննաթերթիկը կարդալու համար, իսկ վերջում ձեր աշխատանքը ստուգելու համար: Քննության ընթացքում հետևեք ժամանակին և աշխատեք նախատեսվածից շատ ժամանակ չծախսել հարցերի վրա: Անհրաժեշտության դեպքում թողեք հարցը, և եթե վերջում ժամանակ մնա, վերադարձեք այդ հարցին և աշխատեք ավարտել այն: Շատ ավելի հեշտ է միավորներ (բալլեր) ստանալ մոտ հարցին պատասխանելու առաջին մի քանի թույլտվություն, քան այդ հարցի մնացած միավորները հավաքելը: Հիշեք, որ անհրաժեշտ է պատասխանել հարցի բոլոր մասերին: Եվ վերջապես՝ խուճապի մի մատնվեք, եթե դուք կանգ եք առել մի հարցի վրա, թողեք այն և փորձեք անցնել հաջորդ հարցին և վերադարձեք այդ հարցին ավելի ուշ: Հաջորդ հարցին հաջող պատասխանելը կարող է ոգևորել ձեզ և օգնել պատասխանելու բաց թողած հարցին:

Հարցերին պատասխանելը

- Ամբողջությամբ արտահայտեք ձեր մտքերը, բայց եղեք ուշադիր, համոզվեք, որ ներառել եք բավարար նյութ անհրաժեշտ գնահատականը ստանալու համար, բայց միաժամանակ մի շռայլեք ժամանակը ոչ անհրաժեշտ բաների վրա:
- Գրեք հարցի համարը էջի վերևում կամ լուսանցքում՝ ըստ հարմարության:
- Մի արտագրեք հարցը:
- Ցույց տվեք բոլոր հաշվարկները հստակ և կոկիկ և նշեք, թե դրանք ինչ են իրենցից ներկայացնում:
- Գրեք կոկիկ և կապակցված:

Հարցերի տիպերը

1. **Այլընտրանքային տարբերակներով հարցեր:** Մի կարծեք, թե դա հեշտ ընտրություն է. ուսանողները հաճախ ցածր գնահատական են ստանում այս բաժնից, քանի որ թերագնահատում են դրանց բարդությունը: Ուշադիր կարդացեք հարցերը և կատարեք պահանջվող բոլոր հաշվարկները: Եթե դուք չգիտեք պատասխանը, նախ հանեք այն պատասխանները, որոնք դուք համոզված եք, որ ճիշտ չեն, և ստուգեք, թե արդյո՞ք պատասխանը արդեն ակնհայտ չէ: Եթե դուք այնուամենայնիվ համոզված չեք, նշեք և վերադարձեք այդ հարցին ավելի ուշ: Երբ վերադառնաք այդ հարցին և կրկին վստահ չլինեք, հաշվի առեք, որ ի վերջո դուք միավոր շահելու հնարավորություն ունեք, իսկ եթե ոչ մի պատասխան չտաք, այդ հնարավորությունը չեք ունենա:
2. **Պատմողական տիպի հարցեր:** Չեր տեսրում կազմեք համառոտ պլան հարցի հիմնական կետերի շուրջ: Այնուհետև այդ պլանին համապատասխան գրեք հարցի պատասխանը: Չմոռանաք պատասխանում ներառել համառոտ ներածություն և եզրակացություն: Դուք նաև պետք է բացատրեք օգտագործված հասկացությունները՝ համարելով, որ քննողը խելացի է, բայց ոչ մասնագետ (սկսնակ):
3. **Հաշվարկային հարցեր:** Շատ հաշվարկային հարցեր պահանջում են ստանդարտ ծների օգտագործում, օրինակ, ընկերության ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն, հաշվապահական հաշվեկշիռ, դրամական հոսքերի հաշվետվություն: Նախքան քննություն հանձնելը համոզվեք, որ դուք վարժ գիտեք այդ ծները: Ցույց տվեք հաշվարկները, սակայն դրանք չժանրաբեռնեք, օրինակ, կազմելով հաշվապահական հաշիվներ հաշվապահական հաշվեկշռի յուրաքանչյուր հոդվածի համար:

ԳԼՈՒԽ 1.

ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՆԵՐԱԾՈՒԹՅՈՒՆ

Բովանդակություն

- Ի՞նչ է հաշվապահական հաշվառումը
- Ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողները
- Հաշվապահական հաշվառման էությունը, սկզբունքները և շրջանակները
- Հաշվապահական տեղեկատվության ցանկալի որակական հատկանիշները
- Կարգավորող համակարգը
- Կապիտալ և ընթացիկ հոդվածների միջև տարբերությունը

Այս գլխում ներկայացվում են ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման որոշ հիմնադրությամբ սկզբունքներ, ինչպես նաև հիմնավորվում է հաշվապահական տեղեկատվության պատրաստման անհրաժեշտությունը:

Դուք կուսումնասիրեք ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման հիմնախնդիրներ և կծանոթանաք ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողների տարբեր պահանջներին:

Դուք կտեսնեք, որ ֆինանսական հաշվետվությունները հանդիսանում են ձեռնարկատիրական գործունեության հաղորդակցության միջոց: Որպես այդպիսին, ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է բավարարեն օգտակար տեղեկատվության ընդունված չափանիշներին:

Օգտակար կլինի վերադառնալ այս գլխին ձեր հետագա ուսման ընթացքում:

Նպատակները

Գլուխն ավարտելուց հետո դուք պետք է ի վիճակի լինեք

- սահմանել հաշվապահական հաշվառումը և տեղեկատվությունը,
- առանձնացնել ֆինանսական հաշվառման տեղեկատվության օգտագործողներին,
- հասկանալ, թե հաշվապահական հաշվառման ինչ տեսակներ գոյություն ունեն,
- սահմանել հաշվապահական տեղեկատվության անհրաժեշտ հատկությունները:

Ի՞նչ է հաշվապահական հաշվառումը

Հաշվապահական հաշվառումը կարելի է սահմանել որպես երկու տարրերի միասնություն՝ գրանցում և ամփոփում:

Գրանցում

Տոնտեսական գործառնությունները գրանցվում են ամենօրյա կառավարման համար տեղեկատվություն տրամադրելու նպատակով:

Օրինակ ապառիկ վաճառքները գրանցվում են, որպեսզի հնարավոր լինի հաշվարկել գնորդների կողմից վճարման ենթակա գումարները:

Ամփոփում

Ժամանակաշրջանի ընթացքում կատարված գործառնությունները ամփոփում են շահագրգիռ կողմերին տեղեկատվություն տրամադրելու նպատակով կազմակերպության վիճակի և արդյունավետության վերաբերյալ:

Պատրաստվում են երկու հիմնական հաշվետվություններ՝ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը և հաշվապահական հաշվեկշիռը:

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը հաշվետվություն է տարվա ընթացքում կազմակերպության ստացած շահույթի կամ վնասի մասին:

Հաշվապահական հաշվեկշիռ

Հաշվապահական հաշվեկշիռը արտացոլում է կազմակերպության տնտեսական գործունեության վիճակը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ: Այն ցույց է տալիս կազմակերպության բոլոր ակտիվներն ու պարտավորությունները և հնարավորություն է ընձեռում օգտագործողին դատողություններ անել, օրինակ, թե արդյո՞ք կազմակերպության ֆինանսական վիճակը կայուն է, և նա կարող է ժամանակին վճարել իր պարտքերը:

Տնտեսվարող սուբյեկտները

Ձեռնարկատիրական գործունեություն կարելի է կազմակերպել տարբեր եղանակներով: Պարզագույնը *անհատ ձեռնարկատերն* է, որը հանդիսանում է ձեռնարկատիրական գործունեության սեփականատեր և իրականացնում է տնտեսական գործունեությունը՝ աշխատակիցներով կամ առանց դրանց: Բարդության աստիճանով հաջորդը *ընկերակցությունն* է, որի դեպքում ձեռնարկատիրական գործունեության սեփականատեր են հանդիսանում մի քանի անձ (*ընկերներ*), որոնք և իրականացնում են տնտեսական գործունեությունը:

Ձեռնարկատիրական գործունեության կազմակերպման երրորդ ձևը *ընկերությունն* է: Ընկերությունը ձևավորվում է շատ (երբեմն՝ հազարավոր) անձանց մասնակցությամբ, որոնցից յուրաքանչյուրն իր բաժինն է ներդնում տնտեսական գործունեության իրականացման համար անհրաժեշտ ընդհանուր գումարի մեջ: Այդ ներդրողները կոչվում են *ընկերության բաժնետերեր* կամ *մասնակիցներ*: Ընկերությունը պատկանում է նրանց, բայց հաճախ նրանք չեն մասնակցում ընկերության կառավարմանը: Բաժնետերերը նշանակում են *տնօրեններ*, որոնք իրենց անունից կառավարում են ընկերությունը:

Ընկերությունները գրեթե միշտ *սահմանափակ պատասխանատվությամբ* են: Սա նշանակում է, որ բաժնետերերի հնարավոր պարտավորությունը ընկերության պարտքերի համար սահմանափակվում է իրենց ներդրումների գումարով: Սահմանափակ պարտավորության կարելի է հասնել, երբ ընկերությունը համարվում է որպես առանձին իրավաբանական անձ: Ընկերության պարտատերերը կարող են հայց ներկայացնել ընկերության ակտիվների նկատմամբ, բայց, բացառությամբ որոշ սակավաթիվ հանգամանքների, չեն կարող նույնը անել բաժնետերերի սեփական ակտիվների նկատմամբ: Եթե անհատ ձեռնարկատերը սնանկանում է, ապա նրան պատկանող բոլոր ակտիվները՝ ներառյալ անձնական, կարող են վաճառվել՝ պարտատերերին վճարելու համար գումարներ հայթայթելու նպատակով:

Բոլոր դեպքերում էլ այն դրամական (կամ այլ) միջոցները, որոնք ներդրվում են անհատ ձեռնարկատիրոջ, ընկերոջ կամ բաժնետիրոջ (մասնակցի) կողմից, համարվում են *կանոնադրական կապիտալ*¹: Ընկերության² դեպքում, այդ կապիտալը բաժանվում է բաժնետոմսերի, որոնց անվանական արժեքը կարող է տարբերվել ըստ ընկերությունների: Որոշ ընկերություններում բաժնետոմսի անվանական արժեքը կազմում է 1 \$, և հետևաբար, պոտենցիալ բաժնետերը, որն ուզում է ներդնել 1000 \$, կարող է գնել 1000 հատ 1 \$-անոց բաժնետոմս: Այս բաժնետոմսերի գինը կարող է հետագայում տատանվել, և բաժնետոմսերը կարող են գնվել և վաճառվել ֆոնդային բորսաներում:

Հաշվապահական տեղեկատվության մատչելիությունը

Անհատ ձեռնարկատերերի և ընկերակցությունների ֆինանսական հաշվետվությունները (ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն և հաշվապահական հաշվեկշիռ) լիովին *զաղտնի են* և անհատ ձեռնարկատիրոջից կամ ընկերոջից բացի ոչ ոք չի կարող դրանք տեսնել, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ իրենք որոշեն տրամադրել դրանք երրորդ անձանց: Օրինակ՝ ձեռնարկատերը կարող է տրամադրել իր ֆինանսական հաշվետվությունները բանկի ղեկավարությանը, երբ իրեն անհրաժեշտ է վարկավորում:

Բաժնետերերը ստանում են իրենց ընկերության ֆինանսական հաշվետվությունների պատճենը, իսկ շատ երկրներում կա նաև կենտրոնական գրասենյակում պահվող պատճեն, որը մատչելի է հասարակությանը³:

Հաջորդ բաժնում մենք կխոսենք հաշվապահական տեղեկատվության հնարավոր օգտագործողների մասին: Ինչպես դուք արդեն տեսաք, դա կլինեն առավելապես *ընկերության* հաշվապահական տեղեկատվություն, չնայած որ

¹ ՀՀ Քաղ. օրենսգրքի համաձայն՝ ընկերակցությունների դեպքում այն կոչվում է *բաժնեհավաք կապիտալ*, իսկ անհատ ձեռնարկատիրոջ դեպքում ոչինչ չի ասվում (խմբագրի ծանուցում):

² ՀՀ Քաղ. օրենսգրքի համաձայն՝ բաժնետոմսերի է բաժանվում բաժնետիրական ընկերությունների կանոնադրական կապիտալը, իսկ մնացած ընկերությունների (ՍՊԸ-ներ և ԼՊԸ-ներ) դեպքում՝ կանոնադրական կապիտալը բաժանվում է բաժնեմասերի (խմբագրի ծանուցում):

³ Գործող օրենսդրության համաձայն՝ ՀՀ-ում պարտադիր հրապարակման ենթակա են միայն բաց բաժնետիրական ընկերությունների ֆինանսական հաշվետվությունները՝ չհաշված ֆինանսական հաստատություններին (խմբագրի ծանուցում):

անհատ ձեռնարկատերերը և ընկերակցությունները կարող են տրամադրել տեղեկատվություն հնարավոր վարկատուներին և այլոց:

Ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողները

Ներածություն

Հաշվապահական հաշվառում վարելու նպատակը ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողներին տեղեկատվության տրամադրումն է: Ստորև ներկայացվում է օգտագործողների դասակարգումն ըստ խմբերի՝ նրանց կարիքների համառոտ նկարագրությամբ:

Մենեջմենթ

Կազմակերպության մենեջմենթին, բնական է, հետաքրքրում է հասույթների և ծախսերի վերլուծությունը, որն ապահովում է պլաններ կազմելու և որոշումներ կայացնելու համար օգտակար տեղեկատվություն: Հաշվապահը կարող է տրամադրել թվեր ֆինանսական ծրագրի կատարման փաստացի ընթացքի վերաբերյալ այնպես, որ դրանք կարող են համեմատվել ծրագրով նախատեսվածի հետ: Որոշումների կայացման համար մենեջմենթին անհրաժեշտ կլինի նաև տեղեկատվություն կազմակերպության կողմից իրականացվող այս կամ այն գործունեության վրա կատարվող ծախսումների վերաբերյալ:

Ներկա և հնարավոր բաժնետերերը

Այս խմբում ներառվում են ներդրումներով հետաքրքրված հասարակության լայն խավերը և նրանց խորհրդատուները: Բաժնետերերը պետք է իմանան, թե մենեջմենթն ինչպես է օգտագործում կազմակերպությունում իրենց ներդրած միջոցները: Դա վերաբերում է անցյալ դեպքերի ներկայացմանը: Այնուամենայնիվ, ինչպես ներկա, այնպես էլ հնարավոր բաժնետերերը հետաքրքրված են նաև կազմակերպության ապագա գործունեության արդյունքներով և օգտագործում են անցյալի ցուցանիշները՝ հետագա ներդրումներ կատարելու կամ կատարված ներդրումները օտարելու վերաբերյալ որոշում կայացնելիս:

Հաշվապահական տեղեկատվության կարևոր օգտագործողներից են նաև ներդրողներին խորհրդատվություն տրամադրող ֆինանսական վերլուծաբանները (օրինակ՝ ապահովագրական ընկերությունները, կենսաթոշակային հիմնադրամները, լիազորագրային կառավարման հիմնադրամները և ներդրումային կազմակերպությունները):

Աշխատողները և արհմիությունները

Աշխատողները և արհմիություններն օգտագործում են հաշվապահական տեղեկատվությունը՝ կազմակերպության գործունեության հնարավոր արդյունքները գնահատելու համար: Այս տեղեկատվությունը տեղին է աշխատողի համար, որը ցանկանում է պարզել, թե արդյո՞ք ընկերությունը կարող է ապահովել աշխատանք և առաջխաղացում որոշակի տարիների ընթացքում, ինչպես նաև արհմիության համար, որն օգտագործում է նախորդ ժամանակաշրջանների շահույթի և հնարավոր ապագա շահույթի ցուցանիշներն իր հաշվարկներում և պահանջում է ավելի բարձր աշխատավարձեր կամ ավելի լավ պայմաններ: Կազմակերպության տարբեր ստորաբաժանումների կենսունակությունը նույնպես այս խմբի հետաքրքրությունների շրջանակում է:

Փոխատուները

Այս խմբում են ներառվում կազմակերպությանը երկարաժամկետ և կարճաժամկետ փոխառություններ տրամադրողները, այդ թվում բանկերը, որոնք վարկավորում են ընկերությանը, և մատակարարները, որոնք հնարավորություն են տալիս ընկերությանը գնել ապրանքներ և դրանց դիմաց վճարել որոշակի ժամանակ անց (օրինակ՝ մեկ ամիս):

Փոխատուներին հետաքրքրում է իրենց տրամադրած փոխառությունների ապահովությունը և, ուսումնասիրելով ընկերության ֆինանսական հաշվետվությունները, ուզում են համոզվել, որ ընկերությունն ի վիճակի կլինի ժամանակին վերադարձնել դրանք և համապատասխան տոկոսները: Առկա դրամական միջոցները և ակտիվների արժեքը, որոնք հանդիսանում են պարտքի ապահովության միջոց, կարևոր նշանակություն ունեն փոխատուների համար: Վարկանիշային (վարկունակությունը գնահատող) գործակալություններին հետաքրքրում են ֆինանսական հաշվետվությունները համաման պատճառներով:

Պետական մարմինները

Պետական մարմիններն օգտագործում են հաշվապահական տեղեկատվությունը, օրինակ, տնտեսական միտումների բացահայտման համար վիճակագրական տեղեկատվություն հավաքագրելիս, կամ, հարկային մարմինների դեպքում, ընկերության հարկային պարտավորությունները հաշվարկելու համար:

Գնորդները և մրցակիցները

Գնորդները կարող են օգտագործել հաշվապահական տվյալները՝ ընկերության կենսունակությունը գնահատելու համար, եթե մոտ ապագայում մտադիր են կնքել երկարաժամկետ պայմանագիր: Հաշվապահական տեղեկատվությունը կարող են օգտագործել նաև մրցակիցները՝ համեմատություններ անելու համար:

Հասարակությունը

Ժամանակ առ ժամանակ ընկերությամբ կարող են հետաքրքրվել նաև վերը չնշված այլ խմբեր, օրինակ, տեղական համայնքները, որտեղ գործում է տվյալ ընկերությունը, բնապահպանական կազմակերպությունները և այլն:

Ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողների տարբեր խմբերն ունեն հետաքրքրությունների տարբեր շրջանակներ և ֆինանսական գիտելիքների տարբեր մակարդակներ: Այս առումով դժվար է պատրաստել այնպիսի ֆինանսական հաշվետվություններ, որոնք միաժամանակ ընդունելի լինեն ոչ մասնագետի և փորձագետի համար:

Օգտագործողների հիմնական ֆինանսական հաշվետվությունները

Ինչպես նշել ենք, գոյություն ունեն երկու հիմնական ֆինանսական հաշվետվություններ՝ հաշվապահական հաշվեկշիռը և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը:

Հաշվապահական հաշվեկշիռն հաշվետվություն է ժամանակի որևէ պահի (հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի) դրությամբ ակտիվների և պարտավորությունների վերաբերյալ: Յուրաքանչյուր ակտիվ և պարտավորություն գնահատվում է հաշվապահական սկզբունքների համաձայն:

Ակտիվը ցանկացած նյութական կամ ոչ նյութական ունեցվածք է, որն ունի արժեք:

Պարտավորությունը մատակարարների, փոխատուների, բանկի և այլոց նկատմամբ կազմակերպության ֆինանսական պարտականություններն են:

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը ընդգրկում է հաշվետու ժամանակահատվածում առաջացած եկամուտները և ծախսերը: Եթե եկամուտները գերազանցում են ծախսերը, առկա է շահույթ, հակառակ դեպքում՝ վնաս: Նշենք, որ եկամուտները և ծախսերը ևս չափվում են հաշվապահական սկզբունքների համաձայն:

Նշենք, որ հաշվապահական հաշվեկշիռը «վիճակային» հաշվետվություն է, այսինքն՝ ֆինանսական իրավիճակը **ժամանակի որևէ պահի** դրությամբ, իսկ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը «ժամանակաշրջանային» հաշվետվություն է, որը ներկայացնում է փոփոխությունները **ժամանակի ընթացքում**:

Հիմնական ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակները

Հաշվապահական հաշվեկշռի նպատակն է արտացոլել կազմակերպության ակտիվները և պարտավորությունները հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ: Այն բավարարում է օգտագործողների կողմից որոշումների կայացման կարիքները: Օրինակ, եթե նրանք փոխատուներ են, ապա հաշվապահական հաշվեկշիռը ցույց է տալիս այն ակտիվները, որոնք կարող են օգտագործվել պարտքերի մարման համար:

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության հիմնական նպատակն է ցույց տալ հաշվետու ժամանակաշրջանում ստացված շահույթը կամ վնասը: Ընդհանրապես, ձեռնարկատիրական գործունեություն իրականացվում է սեփականատերերի համար շահույթ ստեղծելու նպատակով: Սեփականատերերը որոշումներ են կայացնում ձեռնարկատիրական գործունեության հետագա ուղղությունների վերաբերյալ՝ ելնելով նրա շահույթ ստեղծելու կարողությունից:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1

Ձեր կարծիքով ինչքանով օգտակար կլինեն հաշվապահական հաշվեկշիռը և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը օգտագործողների խմբերից յուրաքանչյուրի համար: Առաջարկեք ցանկացած այլընտրանքային տեղեկատվություն, որը կարող է նույնպես օգտակար լինել:

Վարժություն 1-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Հաշվապահական հաշվառման էությունը, սկզբունքները և շրջանակները

Ֆինանսական և կառավարչական հաշվառում

Ֆինանսական հաշվառումը իրականացվում է արտաքին օգտագործողների համար ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման միջոցով։ Միաժամանակ հաշվապահական գրանցումները, որոնց հիման վրա պատրաստվում են ֆինանսական հաշվետվությունները, կարող են օգտագործվել կազմակերպության ամենօրյա կառավարան համար։

Ֆինանսական հաշվառման հաշիվներում գրանցվում են կազմակերպության և գնորդների, մատակարարների, աշխատակիցների և սեփականատերերի, օրինակ, բաժնետերերի միջև գործարքները։ Կազմակերպության մենեջմենթը հաշվետու է, վստահված միջոցների արդյունավետ օգտագործման համար։ Այդ պատճառով անհարժեշտ է դառնում գրանցել ակտիվներն ու պարտավորությունները, ինչպես նաև կազմակերպության ընդհանուր ունեցվածքի ցանկացած փոփոխություն։ Դա արվում է առնվազն տարին մեկ անգամ՝ հաշվապահական հաշվեկշիռ և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն ներկայացնելով։

Հաշվապահական հաշվառման ստանդարտների միջազգային կոմիտեի (ՀՀՄՍԿ) կողմից հրապարակված **հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների և տեղական օրենսդրության** պահանջներով է որոշվում, թե ինչպես պետք է ներկայացվեն ֆինանսական հաշվետվությունները և ինչ բովանդակություն պետք է ունենան։

Միաժամանակ, մենեջմենթին անհրաժեշտ են մանրամասներ կազմակերպության գործունեության վերաբերյալ, օրինակ՝ արտադրանքի արտադրության եղանակների և արտադրանքի ինքնարժեքի հաշվառման։ Այդպիսի մանրամասները ֆինանսական հաշվառման խնդիրների մեջ չեն մտնում, և, հետևաբար, մենեջմենթը պահանջում է իր սեփական կարիքներին համապատասխանող հաշվապահական տեղեկատվություն։

Կառավարչական հաշվառումը կազմում է մենեջմենթի անբաժան մասը՝ կապված այն տեղեկատվության որոշման, ներկայացման և մեկնաբանման հետ, որն օգտագործվում է հետևյալ դեպքերի համար.

- **ռազմավարության մշակում,**
- **գործառնությունների պլանավորում և վերահսկում,**
- **որոշումների կայացում,**
- **միջոցների օգտագործման օպտիմալացում։**

Ֆինանսական և կառավարչական հաշվառումների միջև տարբերությունները կարելի է ներկայացնել հետևյալ կերպ.

Ֆինանսական հաշվառում	Կառավարչական հաշվառում
1) Շատ դեպքերում (օրինակ՝ ընկերությունների համար) պահանջվում է օրենքով։	Չի պահանջվում օրենքով։
2) Հետևաբար՝ դրա վարման ծախսումներն անհրաժեշտություն են։	Հետևաբար՝ դրա վարման ծախսումները պետք է արդարացվեն։
3) Ֆինանսական հաշվառման նպատակներն ու օգտագործողները բազմազան են։	Կառավարչական հաշվառման նպատակներն ու օգտագործողները սահմանվում են մենեջմենթի կողմից։
4) Առավելապես առնչվում է շահույթին։	Առավելապես առնչվում է դրամական հոսքերին, շահույթին և ընդհանրապես գործունեության կառավարմանը։
5) Առավելապես կապված է կատարված դեպքերի հետ։	Հավասարապես կապված է կանխատեսումների հետ։
6) Տեղեկատվությունը պետք է պատրաստվի հաշվե- նկատորեն և օրենսդրության պահանջներին համապատասխան։	Տեղեկատվությունը պետք է պատրաստվի այնպես, ինչպես պահանջում է մենեջմենթը, և հիմնական չափանիշը տեղին լինելն է։

Ֆինանսական կառավարում

Ֆինանսական կառավարման խնդիրն է երաշխավորել, որ կազմակերպության նպատակների իրագործման համար ֆինանսական միջոցները ձեռք բերվեն և օգտագործվեն ամենաարդյունավետ ձևով։

Ֆինանսական կառավարումը, այսպիսով, կարելի է դիտարկել որպես կառավարչական հաշվառման մաս, որի նպատակն է միջոցների օգտագործման օպտիմալացում։

Կառավարման առանցքային մասը կապված է կազմակերպության իրացվելիության կառավարման հետ: Կազմակերպությունը պետք է դրամական միջոցների ներհոսքերը պահպանի որոշակի մակարդակի վրա՝ որպեսզի գոյատևի, և ունենա լրացուցիչ ներհոսքեր՝ որպեսզի ընդլայնվի:

Դրամական միջոցները պետք է դիտարկել նույնքան կարևոր, որքան շահույթը: Ենթադրյալ է, որ կազմակերպությունը պետք է լինի շահութաբեր իր ներկա և հեռանկարային գործառնություններում, սակայն շահութաբերության նպատակներին պետք է հասնել ֆինանսավորման պահանջներով պայմանավորված սահմանափակումների պայմաններում:

Աուդիտ

Աուդիտը կարող է լինել *ներքին* և *արտաքին*:

Արտաքին աուդիտը կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների անկախ փորձաքննությունը և դրանց վերաբերյալ կարծիքի արտահայտումն է:

Ներքին աուդիտը կազմակերպության կողմից իրականացվող գործառնությունների և գրանցումների վերանայումն է, երբեմն՝ շարունակաբար, հատուկ այդ նպատակի համար հատկացված անձնակազմի կողմից:

Հաշվապահի դերը տարբեր կազմակերպություններում

Հաշվապահը կարող է կազմակերպությունում ստանձնել մեկ կամ մի քանի դեր: Որպես մասնագիտացված հաշվապահական կազմակերպության աշխատակից կամ մասնակից (ընկեր), նրա հիմնական խնդիրը կարող է լինել աուդիտը կամ ձեռնարկատիրական գործունեության վերաբերյալ տեխնիկական խորհրդատվությունը: Եթե նա աշխատում է կազմակերպությունում, ապա նրա խնդիրը կարող է լինել ֆինանսական կամ կառավարչական հաշվառման, ֆինանսական կառավարման կամ ներքին աուդիտի գործառնության իրականացումը: Շատ հաշվապահներ, իրենց հմտությունների շնորհիվ, դառնում են կառավարիչներ և տնօրեններ՝ կազմակերպության գործունեության բոլոր կողմերի վերաբերյալ որոշումներ կայացնելու իրավունքով:

Հաշվապահները կարող են աշխատել նաև հանրային հատվածում: Հանրային հատվածը կազմված է տարբեր կազմակերպություններից, որոնք, սակայն, պատկանում են պետությանը կամ տեղական ինքնակառավարման մարմիններին: Այդ կազմակերպություններից շատերը գնալով ավելի ու ավելի են ներգրավվում առևտրային գործունեության մեջ, սակայն, բացի շահույթի նպատակից, նրանք կարող են ունենալ ուրիշ նպատակներ ևս, օրինակ՝ կոմունալ ծառայությունների որոշակի մակարդակով հասարակությանը ապահովելը:

Հաշվապահական տեղեկատվության անհրաժեշտ հատկանիշները

Որոշակիացնելով ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողներին՝ հարց է ծագում՝ ո՞ր տեղեկատվությունն է օգտակար նրանց համար: Համապատասխան չափանիշները համառոտ թվարկված են ստորև բերվող աղյուսակում և ավելի մանրամասն կդիտարկվեն 14-րդ գլխում:

Հափանիշը	Մեկնաբանությունը
Տեղին լինելը	Ֆինանսական տեղեկատվությունը պետք է լինի տեղին օգտագործողների համար, օգնելով գնահատել կազմակերպության ֆինանսական վիճակը և կատարել եզրակացություններ: Պորբլեմը ՝ որոշել տարբեր օգտագործողների կարիքները:
Մատչելի	Տեղեկատվությունը պետք է մատչելի լինի օգտագործողների խմբերին: Պորբլեմը ՝ օգտագործողներն ունեն ֆինանսական գիտելիքների տարբեր մակարդակներ. բացի այդ, դժվար է բարդ տնտեսական գործառնությունների վերաբերյալ համապատասխան տեղեկատվության բացահայտումը այնպես, որ պահպանվի պարզությունը:

Արժանահավատությունը	Տեղեկատվությունը պետք է լինի այնպիսի որակի, որ արտաքին օգտագործողները վստահեն, որ այն զերծ է սխալներից և, որոշումներ կայացնելիս, կարողանան հիմնվել դրա վրա: Պորթլենդ՝ ժամանակակից տնտեսական գործառնությունների բարդությունը դժվարացնում է արժանահավատության ապահովումը բոլոր դեպքերում:
Ամբողջականությունը	Ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է ցույց տան կազմակերպության գործունեության բոլոր կողմերը: Պորթլենդ՝ տեղեկատվության ծավալը կլինի շատ մեծ:
Շեղումներից (կանխակալություններից) զերծ լինելը	Հաշվապահական տեղեկատվությունը չպետք է ուղղված լինի որևէ առանձին օգտագործողի կարիքներին՝ կանխակալ արդյունքի ստացման նպատակով. այն պետք է լինի օբեկտիվ: Պորթլենդ՝ ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստվում են օգտագործողների մեկ խմբի՝ մենեջմենթի կողմից: Արտաքին աուդիտը պետք է վերացնի նման շեղումները, սակայն ոմանք հարցականի տակ են դնում աուդիտի արդյունավետությունը այդ առումով:
Ժամանակին լինելը	Հաշվապահական տեղեկատվությունը պետք է հրապարակվի տարվա ավարտից հետո որքան հնարավոր է շուտ: Պորթլենդ՝ գոյություն ունի հակասություն այս և արժանահավատության չափանիշների միջև. արագ պատրաստվող տեղեկատվությունն ավելի շատ է հիմնվում գնահատումների վրա, և դրանով տուժում է արժանահավատությունը:
Համադրելիությունը	Ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է լինեն համեմատելի նույն կազմակերպության տարբեր ժամանակաշրջանների և այլ կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների հետ: Պորթլենդ՝ հիմնական բարդությունը տարբեր կազմակերպությունների կողմից օգտագործվող հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունների տարբերությունն է: Հաշվապահական հաշվառման ստանդարտները փոքրացնում են, սակայն չեն վերացրել այս պրոբլեմը:
ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2	Քննարկեք օգտակար տեղեկատվության հատկանիշները: Թվարկեք բոլոր այն զույգ բնութագրերը, որոնք ձեր կարծիքով կարող են անհամատեղելի լինել: <i>Վարժություն 2-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:</i>

Կարգավորող համակարգը

Յուրաքանչյուր երկիր ունի իր օրենսդրությունը, որով կարգավորվում են հաշվապահական հաշվառումը և կազմակերպությունների գործունեությունը: Տարբեր երկրների տեղական օրենսդրությունները զգալիորեն տարբերվում են միմյանցից և ACCA-ի միջազգային ծրագիրը չի պահանջում դրանց իմացությունը հաշվապահական հաշվառման քննություն հանձնելու համար:

ACCA-ի «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումը» քննության նպատակով կարգավորող փաստաթղթերի հիմնական աղբյուրը Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների կոմիտեն (ՀՀՄՍԿ) է, որը հրապարակել է հաշվապահական հաշվառման մի շարք միջազգային ստանդարտներ (ՀՀՄՍ-ներ), որոնցից տասնմեկը ամբողջությամբ կամ մասամբ ընդգրկված են այս ծրագրում:

Մի շարք երկրներում ՀՀՄՍ-ներն օգտագործվում են որպես հաշվապահական հաշվառման հիմք, իսկ մյուս երկրներում, որտեղ գոյություն ունեն ստանդարտներ սահմանող տեղական մարմիններ, ինչպիսին է, օրինակ, Միացյալ Թագավորությունը, տեղական ստանդարտները հնարավորինս համապատասխանեցվում են միջազգային ստանդարտներին:

Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների կոմիտե (ՀՀՄՍԿ)

ՀՀՄՍԿ-ն հիմնադրվել է 1973 թվականին՝ ինը երկրների մասնագիտացված հաշվապահական կազմակերպությունների միջև համաձայնության արդյունքում: ՀՀՄՍԿ-ի նպատակներն են՝

- ձևակերպել և ի շահ հասարակության հրապարակել հաշվապահական հաշվառման ստանդարտներ, որոնցով պետք է առաջնորդվել ֆինանսական հաշվետվությունները ներկայացնելիս և նպաստել ամբողջ աշխարհում դրանց ընդունմանը և դրանցով առաջնորդվելուն:
- աշխատել ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացմանն առնչվող նպատակադրող, հաշվապահական հաշվառման ստանդարտների և ընթացակարգերի կատարելագործման և ներդաշնակեցման ուղղությամբ:

ՀՀՄՍԿ-ին աջակցում են ամբողջ աշխարհի մասնագիտացված հաշվապահական կազմակերպությունները: Ներկայումս ՀՀՄՍԿ-ին անդամակցում են մոտավորապես 140 կազմակերպություններ ավելի քան 100 տարբեր երկրներից: ՀՀՄՍԿ-ն գտնվում է Լոնդոնում, և նրա աշխատանքներում ներգրավված են նաև այլ կազմակերպություններ:

ՀՀՄՍԿ-ին անդամակցության փաստն ինքնին չի նշանակում, որ ՀՀՄՍ-ներն կիրառման համար ընդունվում են այն երկրներում, որոնք ունեն ՀՀՄՍԿ-ին անդամակցող կազմակերպություններ: Օրինակ՝ ՀՀՄՍԿ-ին անդամակցում են հաշվապահական կազմակերպություններ ԱՄՆ-ից և Մեծ Բրիտանիայից, սակայն երկու երկրներն էլ ունեն իրենց սեփական ստանդարտ սահմանող կազմակերպությունները (Ֆինանսական հաշվառման ստանդարտների խորհուրդը (ՖՀՍԽ) ԱՄՆ-ում և Հաշվապահական հաշվառման ստանդարտների խորհուրդը (ՀՀՍԽ) Մեծ Բրիտանիայում): Այնուամենայնիվ, Մեծ Բրիտանիայի ՀՀՍԽ-ն փորձում է որքան հնարավոր է իր ստանդարտները մոտ պահել ՀՀՄՍ-ներին: Ավելին՝ ՀՀՄՍ-ներն օգտագործվում են որոշ երկրներում, որոնք չեն անդամակցում ՀՀՄՍԿ-ին:

ՀՀՄՍԿ խորհուրդը

ՀՀՄՍԿ-ի աշխատանքը ղեկավարվում է խորհրդի կողմից, որը կազմված է 13 երկրներ կամ երկրների խմբեր, ինչպես նաև մինչև չորս այլ մասնագիտացված կազմակերպություններ ներկայացնող անդամներից: Յուրաքանչյուր անդամ կարող է ուղարկել մինչև երկու ներկայացուցիչ և մեկ տեխնիկական խորհրդատու:

Ներկայումս 16 անդամներն են՝

- Ավստրալիա,
- Կանադա,
- Ֆրանսիա,
- Գերմանիա,
- Հնդկաստան (ներառյալ Շրի Լանկայի ներկայացուցիչը),
- Ճապոնիա,
- Մալազիա,
- Մեքսիկա,
- Նիդերլանդներ,
- Հասարակական հաշվապահների հյուսիսային դաշնություն (Սկանդինավյան երկրներ)
- Հարավային Աֆրիկա (ներառյալ Զիմբաբվեի ներկայացուցիչը),
- Մեծ Բրիտանիա,
- Ամերիկայի Միացյալ Նահանգներ,
- Ներդրումային ասոցիացիաների միջազգային խորհուրդ,
- Շվեյցարական արդյունաբերական հողիմզային ընկերությունների դաշնություն,
- Ֆինանսական գործադիր հաստատությունների միջազգային ասոցիացիա:

Զինաստանի ներկայացուցիչները նույնպես ներկա են որպես դիտորդներ:

ՀՀՄՍԿ-ն 2001 թվականի հունվարից վերակազմավորվել է: Նոր կանոնադրության համաձայն ՀՀՄՍԿ-ն հանդես է գալիս որպես անկախ կազմակերպություն՝ բաղկացած երկու հիմնական մարմիններից՝ Հավատարմատարներից և խորհրդից: Հավատարմատարները նշանակում են խորհրդի անդամներին, վերահսկում են խորհրդի աշխատանքները

և հայթայթում անհրաժեշտ միջոցներ, իսկ Խորհուրդը սահմանում է հաշվապահական հաշվառման ստանդարտներ (ՀՀՄՍ-ները):

Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտներ

ՀՀՄՍ-ն մինչ օրս հրապարակել է 40 ստանդարտներ⁴, որոնցից տասը համապատասխանում են ձեր քննությանը: Համապատասխան ստանդարտների ցուցակը բերված է այս դասագրքի ներածական մասում, ուսումնական ուղեցույցից անմիջապես հետո:

Բացի այդ ՀՀՄՍ-ներից, ՀՀՄՍ-ն ընդունել է նաև **«Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքները»**: Այստեղ նշված են արտաքին օգտագործողների համար ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմքում ընկած սկզբունքները և տեսությունները: Դա նույնպես ընդգրկված է ACCA-ի «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումը» քննության մեջ և մանրամասն ներկայացված է 14-րդ գլխում:

Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների մշակումը

ՀՀՄՍ-ների մշակման ընթացակարգը հետևյալն է.

- ա) Խորհուրդը ստեղծում է Նախապատրաստական հանձնաժողով, որը սովորաբար կազմված է առնվազն երեք այլ երկրների ներկայացուցիչներից և որի նախագահողը Խորհրդի ներկայացուցիչն է,
- բ) Նախապատրաստական հանձնաժողովը բացահայտում է թեմայի հետ կապված հաշվապահական հաշվառման խնդիրները. դա ներառում է՝
 - 1) ՀՀՄՍ-ի «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքների» կիրառման քննարկումը,
 - 2) գոյություն ունեցող ազգային և տարածաշրջանային հաշվապահական հաշվառման պահանջների և փոփոխությունները:
- գ) Նախապատրաստական հանձնաժողովը Խորհրդի համար պատրաստում է «Հիմնական կետերի ուրվագիրը»:
- դ) Խորհուրդը ուսումնասիրում է «Հիմնական կետերի ուրվագիրը» և իր առաջարկությունները ներկայացնում Նախապատրաստական հանձնաժողովին, որն այնուհետև պատրաստում է և հրապարակում «Սկզբունքների ձևակերպման նախագիծը», որում շարադրված են խնդրո առարկայի հիմնական սկզբունքները, հնարավոր այլընտրանքային մոտեցումները և հանձնաժողովի՝ այդ այլընտրանքները ընդունելու կամ մերժելու փաստարկները:
- ե) Շահագրգիռ կողմերը հրավիրվում են որոշակի ժամանակաշրջանի (սովորաբար չորս ամիս) ընթացքում «Սկզբունքների ձևակերպման նախագիծ» վերաբերյալ իրենց մեկնաբանությունները ներկայացնելու համար:
- զ) Նախապատրաստական հանձնաժողովն ուսումնասիրում է ստացված մեկնաբանությունները և պատրաստում «Սկզբունքների ձևակերպման» վերջնական տարբերակը, որն էլ, Խորհրդի կողմից հաստատվելուց հետո, հիմք է հանդիսանում «Նախնական նախագիծ» պատրաստելու համար:
- է) «Նախնական նախագիծը» հրապարակվում է Խորհրդի անդամների առնվազն երկու երրորդի (տասնվեց անդամներից առնվազն տասնմեկի) կողմից հավանության արժանանալուց հետո: Որոշակի ժամանակաշրջանի ընթացքում (սովորաբար վեց ամիս) կարելի է ներկայացնել մեկնաբանություններ «Նախնական նախագիծ» վերաբերյալ:
- ը) Նախապատրաստական հանձնաժողովն ուսումնասիրում է մեկնաբանությունները և պատրաստում է «Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտի նախագիծը» և ներկայացնում Խորհրդի քննարկմանը: Ստանդարտը հրապարակվում է քննարկումից և Խորհրդի առնվազն երեք քառորդի (տասնվեցից տասներկուսի) կողմից հաստատվելուց հետո:

Անհրաժեշտության դեպքում Խորհուրդը կարող է որոշել հրապարակել «Քննարկման ներկայացված փաստաթուղթը» հանընդհանուր քննարկման համար կամ հրապարակել մեկից ավելի «Նախնական նախագիծեր»՝ նախքան վերջնական ստանդարտի պատրաստումը:

⁴ 2001 թ. հրապարակվեց նաև 41-րդը ՀՀՄՍ 41 «Գյուղատնտեսություն»: Նախկինում ընդունված թվով 6 ՀՀՄՍ-ներ ՀՀՄՍ-ի կողմից ուժը կորցրած են ճանաչվել (խմբագրի ծանուցում):

Հիմնական և թույլատրելի այլընտրանքային մոտեցումները

ՀՀՄՍ-ները հաճախ պարունակում են մեկից ավելի թույլատրելի հաշվապահական հաշվառման մոտեցումներ ինչ-որ գործարքի և դեպքերի համար: Դրանցից մեկը կարող է նախատեսվել որպես *հիմնական մոտեցում*, ինչը նշանակում է, որ դա ՀՀՄՍ-ի կողմից գերադասելի մոտեցումն է: Մյուս մոտեցումը կամ մոտեցումները, եթե ընդունելի են, դասակարգվում են որպես *թույլատրելի այլընտրանքային մոտեցումներ*: ՀՀՄՍ-ն փորձում է սահմանափակել ՀՀՄՍ-ներում թույլատրվող այլընտրանքային մոտեցումների քանակը, և, այսպիսով, փորձում է նվազագույնի հասցնել թույլատրելի այլընտրանքային մոտեցումներ պարունակող ստանդարտների քանակը:

Համընդհանուր ընդունված հաշվապահական հաշվառման փորձը

Դուք կարող եք հանդիպել համընդհանուր ընդունված հաշվապահական հաշվառման փորձ (ՀԸՀՀՓ) արտահայտությանը: Այս արտահայտությունը նշանակում է տվյալ երկրում կամ համատեքստում կիրառվող հաշվապահական հաշվառման փորձերի խումբ: Առանձին երկրի համար ՀԸՀՀՓ-ը իրենից ներկայացնում է օրենսդրության, հաշվապահական հաշվառման ստանդարտների, ֆոնդային բորսայի պահանջների և այն տարածքներում, որտեղ չկան մանրամասն կանոններ, հաշվապահական հաշվառման այլ ընդունված փորձերի ամբողջությունը: Այսպիսով, մենք կարող ենք խոսել Մեծ Բրիտանիայի ՀԸՀՀՓ-ի կամ ԱՄՆ-ի ՀԸՀՀՓ-ի մասին: Միջազգային համատեքստում ՀԸՀՀՓ-ն նշանակում է ՀՀՄՍ-ներում սահմանված հաշվապահական հաշվառման մոտեցումները, ինչպես նաև յուրաքանչյուր երկրի տեղական պահանջներն ու փորձը:

Կապիտալ և ընթացիկ հոդվածների տարբերությունը

Մուտքերը և ելքերը կարող են դասակարգվել որպես կապիտալ կամ ընթացիկ: Այս տարբերակումը հատկապես կարևոր է ելքերի (ծախսումների) համար, և այդ պատճառով մենք մեր ուշադրությունը կկենտրոնացնենք այդ տարբերակման վրա ծախսումների տեսակետից:

Կապիտալ և ընթացիկ ծախսումների տարբերակումը

Կազմակերպության գործունեությունը սովորաբար տևում է երկար տարիներ: Խնդիրն այն է, որ կազմակերպության շահութաբերության վերաբերյալ հաշվետվությունները պետք է ներկայացվեն կանոնավոր հիմունքով, սովորաբար, տասներկու ամիսը մեկ անգամ: Այս պահանջը առաջ է բերում որոշակի հիմնախնդիրներ: Օրինակ՝ ինչպե՞ս պետք է դիտարկել 5000 \$-ի ծախսումը որևէ սարքավորման վրա, որն ակնկալվում է, որ օգտակար կլինի կազմակերպությանը հաջորդ տաս տարիների ընթացքում: Այսպիսի ծախսումը համարվում է կապիտալ, քանի որ ակնկալվող ստացվելիք օգուտներն ունեն երկարաժամկետ բնույթ:

Կապիտալ և ընթացիկ ծախսումների տարբերությունն առաջանում է այն պատճառով, որ, համաձայն հաշվապահական հաշվառման պրակտիկայի, ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստվում են տարեկան հիմունքով:

Օրինակներ՝

Դաս	Ներառված ծախսումների տեսակները
Կապիտալ ծախսում	ա) Ծախսումներ՝ ոչ ընթացիկ ակտիվների ձեռքբերման նպատակով, որոնք անհրաժեշտ են կազմակերպությունում օգտագործելու և ոչ թե վերավաճառելու համար
	բ) Ծախսումներ առկա ոչ ընթացիկ ակտիվների վրա, որոնք նպատակաուղղված են դրանց դրամական միջոցների հոսքեր ստեղծելու կարողության ավելացմանը
Ընթացիկ ծախսում	ա) Ծախսումներ ընթացիկ ակտիվների (օրինակ՝ պաշարների) վրա
	բ) Ծախսումներ կազմակերպության գործունեության վարման (օրինակ՝ վարչական և իրացման ծախսումներ)
	գ) Ծախսումներ ոչ ընթացիկ ակտիվների դրամական միջոցների հոսքեր ստեղծելու կարողությունը պահպանելու համար (օրինակ՝ վերանորոգում և վերականգնում)

Կապիտալ և ընթացիկ մուտքեր

Կապիտալ մուտքը այն է, որը հաշվապահական հաշվեկշռում կգրանցվի որպես կապիտալ:

Կապիտալ մուտքը կարող է գրանցվել ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում որպես եկամուտ կամ ուղղակիորեն գրանցվել հաշվապահական հաշվեկշռում: Եթե մուտքն իրենից ներկայացնում է շահույթ կամ վնաս ոչ ընթացիկ ակտիվի օտարումից, ապա այն իրենից ներկայացնում է շահույթ կամ վնաս կազմակերպության սեփականատիրոջ համար և, հետևաբար, պետք է ցույց տրվի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում (մուտքն ակտիվի հաշվեկշռային արժեքի հետ համադրելուց հետո):

Կապիտալ մուտքը ներառում է նաև սեփականատիրոջ կողմից գործունեության մեջ ներդրված լրացուցիչ դրամական միջոցները և բանկից վարկի ստացումը: Քանի որ այս մուտքերը համարվում են գումարներ, որոնք մի որևէ փուլում անհրաժեշտ է հետ վճարել, ապա դրանք չեն արտացոլվում ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում:

Գլխի ամփոփում

Գլխում ներկայացված են ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման սկզբունքները և հաշվապահական տեղեկատվության պատրաստման անհրաժեշտության հիմնավորումները:

Ձեզ համար այժմ պետք է , որ ավելի հասկանալի լինեն ֆինանսական հաշվետվության պատրաստման որոշ հիմնահարցեր: Գույություն ունեն զանազան օգտագործողներ, որոնցից յուրաքանչյուրն ունի իր պահանջները ֆինանսական հաշվետվությունների նկատմամբ: Ֆինանսական հաշվետվությունը տնտեսվարող սուբյեկտների հաղորդակցման միջոց է: Որպես այսպիսին, ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է բավարարեն օգտակար տեղեկատվության համար համընդհանուր ընդունված չափանիշներին:

Հիմնական կետերը

Հաշվապահական հաշվառման տարրերը

- Գրանցում
- Ամփոփում

Տնտեսվարող սուբյեկտները

- Անհատ ձեռնարկատեր (մեկ անձ)
- Ընկերակցություն (մեկից ավելի անձինք)
- Ընկերություն

Ընկերություններ

- Ընկերությունների սեփականատերը բաժնետերերն են կամ մասնակիցներն են:
- Ընկերությունները համարյա միշտ սահմանափակ պատասխանատվությամբ են:
- Բաժնետերերի պարտավորությունները սահմանափակվում են այն գումարով, որը նրանք ներդրել են ընկերությունում:

Կապիտալ

Ֆինանսական հաշվետվություններ

- Ձեռնարկատիրական գործունեության մեջ դրված գումար
- Անհատ ձեռնարկատերեր և ընկերակցություններ՝ հաշվետվությունները գաղտնի են:
- Ընկերություններ՝ հաշվետվություններն ուղարկվում են բաժնետերերին և կարող են մատչելի լինել հասարակությանը:

Սենեքմենք

- Սենեքմենքին անհրաժեշտ է ֆինանսական տեղեկատվություն՝ պլանավորման և որոշումների կայացման համար:

Բաժնետերեր

- Բաժնետերերին և հնարավոր բաժնետերերին անհրաժեշտ է ֆինանսական տեղեկատվություն ներդրումային որոշումներ կայացնելու համար:

Աշխատակիցներ

- Աշխատակիցներին և նրանց ներկայացուցիչներին անհրաժեշտ է ֆինանսական տեղեկատվություն իրենց աշխատանքը և եկամուտներն ապահովելու համար:

Փոխատուներ

- Փոխատուներին անհրաժեշտ է ֆինանսական տեղեկատվություն իրենց տրամադրած կամ տրամադրվելիք վարկերի վերադարձելիությունը ապահովելու համար:

Պետական մարմիններ

- Պետական մարմիններին անհրաժեշտ է ֆինանսական տեղեկատվություն տնտեսությունը համակարգված կերպով հետազոտելու և հարկերը հավաքելու համար:

Ակտիվ

- Ակտիվը նյութական կամ ոչ նյութական ունեցվածք է, որն ունի արժեք:

ԳԼՈՒԽ 1. ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՆԵՐԱԾՈՒԹՅՈՒՆ

Պարտավորություն	Պարտավորությունը կազմակերպության ֆինանսական պարտականություններն են:
Հաշվապահական հաշվեկշիռ	Հաշվապահական հաշվեկշիռն արտացոլում է կազմակերպության ակտիվներն ու պարտավորությունները ժամանակի որևէ պահի դրությամբ:
Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը ցույց է տալիս հաշվետու ժամանակաշրջանում ստացված շահույթը կամ վնասը:
Ֆինանսական հաշվետվություններ	Պահանջներ են ներկայացվում՝ - Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտներով, - Տեղական օրենսդրությամբ:
Կառավարչական հաշվառում	- Անհրաժեշտ է հետևյալի համար՝ - Ռազմավարության մշակում, - Պլանավորում և վերահսկում, - Որոշումների կայացում, - Ռեսուրսների օգտագործման օպտիմալացում:
Ֆինանսական կառավարում	Ֆինանսական կառավարումը ներառում է բոլոր գործառնությունները, որոնք ապահովում են, ֆինանսական միջոցների ստացումը և արդյունավետ օգտագործումը կազմակերպության նպատակների իրականացմանը հասնելու համար:
Արտաքին աուդիտ	Արտաքին աուդիտը կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների անկախ ուսումնասիրումն է և դրանց վերաբերյալ կարծիքի արտահայտումը:
Ներքին աուդիտ	Ներքին աուդիտը կազմակերպության կողմից իրականացվող գործառնությունների և գրանցումների վերանայումն է, երբեմն՝ շարունակաբար, հատուկ այդ նպատակի համար հատկացված անձնակազմի կողմից:
Կարգավորող փաստաթղթեր	ACCA-ի «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստում» քննության նպատակով կարգավորող փաստաթղթերի հիմնական աղբյուրը Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների կոմիտեն (ՀՀՄՍԿ) է:
Հիմնական մոտեցումներ	Հիմնական մոտեցումներ՝ ՀՀՄՍԿ-ի կողմից գերադասված մոտեցումներ:
Թույլատրելի այլընտրանքային մոտեցումներ	Թույլատրելի այլընտրանքային մոտեցումներ՝ ՀՀՄՍԿ-ի կողմից ընդունված այլ մոտեցումներ:
Համընդհանուր ընդունված հաշվապահական հաշվառման փորձ	Համընդհանուր ընդունված հաշվապահական հաշվառման փորձը (ՀԸՀՀՓ)՝ տվյալ երկրում կամ համատեքստում կիրառվող հաշվապահական հաշվառման փորձերի խումբ:
Կապիտալ մուտք	Կապիտալ մուտքն այն է, որը վերաբերում է այնպիսի հոդվածի, որը հաշվապահական հաշվեկշռում կգրանցվի որպես կապիտալ:

ՀԱՐՑԵՐ ԻՆՔԼԱՍՏՈՒԳՄԱՆ ՀԱՄԱՐ

Ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողները

1. Որո՞նք են ֆինանսական հաշվետվության օգտագործողների հիմնական խմբերը:
2. Որո՞նք են մենեջմենթի հիմնական պահանջները ֆինանսական հաշվետվությունների նկատմամբ:
3. Ի՞նչը կհետաքրքրի հնարավոր բաժնետերերին ֆինանսական հաշվետվություններում:
4. Որո՞նք են երկրաժամկետ փոխատուների հիմնական մտահոգությունները կազմակերպության վերաբերյալ:

Հաշվապահական հաշվառման էությունը

5. Հաշվապահական հաշվառման ի՞նչ տեսակներ կան:
- Հաշվապահական տեղեկատվության որակական հատկանիշները**
6. Ի՞նչ է նշանակում տեղեկատվության տեղին լինելը:
7. Ի՞նչ է նշանակում տեղեկատվության արժանահավատ լինելը:
8. Ո՞րն է շեղումներից (կամխակալություններից) ֆինանսական հաշվետվությունները գերծ պահելու եղանակը:
9. Ի՞նչի հետ պետք է համեմատելի լինեն ֆինանսական հաշվետվությունները:

Կարգավորող համակարգ

10. Ինչպե՞ս են մշակվում հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտները:
11. Ո՞րն է հիմնական մոտեցման և թույլատրելի այլընտրանքային մոտեցման տարբերությունը:

Կապիտալ և ընթացիկ ծախսումներ

12. Ո՞ր տեսակի ծախսումներն են համարվում կապիտալ և որո՞նք՝ ընթացիկ:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 1

Ֆինանսական հաշվետվություններ

- ա) Ո՞ւմ պետք է հաղորդվի ֆինանսական հաշվետվություններում պարունակվող տեղեկատվությունը (4 բալլ)
- բ) Որո՞նք են տեղեկատվության անհրաժեշտ որակական հատկանիշները, որոնք կբավարարեն օգտագործողների պահանջները (4 բալլ)
- գ) Համառոտ նկարագրեք, թե ինչ տեսակի տեղեկատվություն է անհրաժեշտ «ա» կետում ձեր կողմից նշված անձանց խմբերից երկուսին (2 բալլ)

(Ընդամենը՝ 10 բալլ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

**ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ**

Մենեջմենթը

Անցյալ գործառնությունների վերաբերյալ տեղեկատվությունն օգտագործվում է մենեջմենթի կողմից, քանի որ վերջինս կարող է դրանից օգուտներ քաղել: Մենեջմենթը որոշումներ կայացնող է, և, որպես այդպիսին, նրան անհրաժեշտ է անցյալ գործառնությունների վերաբերյալ տեղեկատվությունը ապագա ծախսումների և հասույթների ֆինանսական նախահաշիվներ և պլաններ կազմելու համար:

Բաժնետերերը

Բաժնետերերին հետաքրքրում է իրենց ներդրումների ընթացիկ արդյունավետությունը, և, հետևաբար, հաշվապահական հաշվեկշիռը և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունն օգտակար են նրանց համար: Այնուամենայնիվ, նրանք կարող են հետաքրքրվել նաև կազմակերպության ապագա պլաններով, որպեսզի որոշեն, թե արդյո՞ք շարունակեն մնալ որպես ներդրող:

Հնարավոր բաժնետերերը

Հնարավոր բաժնետերերին հետաքրքրում է ինչպես կազմակերպության գործունեության արդյունավետությունը անցյալ մի քանի տարիների ընթացքում, այնպես էլ նրա հեռանկարները:

Աշխատակիցները

Աշխատակիցները նույնպես կարող են որոշ հետաքրքրություններ ունենալ հաշվապահական հաշվեկշիռով և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությամբ տրամադրվող տեղեկատվության նկատմամբ, բայց նրանց ամենից առաջ հետաքրքրում են կազմակերպության ապագա հեռանկարները:

Փոխատուները

Փոխատուները կարող են լինել երկարաժամկետ կամ կարճաժամկետ: Երկարաժամկետ փոխատուներին հետաքրքրում է հաշվապահական հաշվեկշիռը, քանի որ վերջինս ցույց է տալիս կազմակերպության ակտիվների ու պարտավորությունների արժեքը տվյալ ամսաթվի դրությամբ: Եվ երկարաժամկետ, և կարճաժամկետ փոխատուներին կհետաքրքրի դրամական միջոցների կարճաժամկետ հոսքերի մասին տեղեկատվությունը, ինչպես նաև դրամական միջոցների հոսքերի պլանների վերաբերյալ տվյալները:

Պետական մարմինները

Վիճակագրական տեղեկատվություն հավաքող պետական մարմինները, հավանաբար, հաշվապահական հաշվեկշիռն և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում կգտնեն իրենց անհրաժեշտ շատ տեղեկություններ:

Գնորդները

Գնորդներին, հավանաբար, կհետաքրքրի կազմակերպության ապագա կենսունակությունը և հեռանկարները, որոնք, սակայն, հաշվապահական հաշվեկշիռից և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունից չեն երևում:

Հասարակությունը

Կազմակերպության նկատմամբ հասարակության հետաքրքրությունը կախված է այդ հետաքրքրության պատճառներից և տարբեր խմբերի համար կարող է տարբեր լինել:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2-Ի ԼՈՒԾՈՒՄԸ	

Տեղին լինելը և ամբողջականությունը

Եթե ֆինանսական հաշվետվություններում ցույց տրվեն կազմակերպության բոլոր ասպեկտները, ապա դրանք կարող են պարունակեն շատ այնպիսի տեղեկատվություն, որը տեղին չէ առանձին օգտագործողների կարիքների համար:

Արժանահավատությունը և ժամանակին լինելը

Եթե ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստվեն տարվա ավարտից անմիջապես հետո, ապա դրանք կարող են ամբողջությամբ արժանահավատ չլինել:

Տեղին և ժամանակին լինելը

Եթե ֆինանսական հաշվետվությունները հարմարեցվեն առանձին օգտագործողների կարիքներին, դրանց պատրաստման համար կարող է պահանջվել ավելի երկար ժամանակ:

Հասկանալիությունը և ամբողջականությունը

Եթե ցույց տրվեն կազմակերպության բոլոր ասպեկտները, ապա ֆինանսական հաշվետվությունները կարող են դառնալ պակաս հասկանալի:

ԳԼՈՒԽ 2.
ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵԿՇԻՌ ԵՎ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ԱՐԴՅՈՒՆՔՆԵՐԻ
ՄԱՍԻՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆ

Բովանդակություն

- Հաշվապահական հաշվեկշիռը և հաշվեկշռային հավասարությունը
- Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը
- Հաշվեկշռային հավասարությունը գործողության մեջ

Այս գլխում կդիտարկվեն երկու հիմնական ֆինանսական հաշվետվությունները, ինչպես նաև առանձին տնտեսական գործառնությունների ու ֆինանսական հաշվետվությունների միջև եղած կապը: Վերջինս հասկանալը շատ կարևոր է հաշվապահական հաշվառման կրկնակի գրանցման սկզբունքը հասկանալու համար: Այդ կապը ցուցադրվում է հաշվապահական հավասարության կամ հաշվեկշռային հավասարության օգտագործմամբ:

Սա կարճ, սակայն շատ կարևոր գլուխ է, և, մինչև առաջ անցնելը, անհրաժեշտ է ամբողջապես հասկանալ այն:

Նպատակները

Գլուխը ավարտելուց հետո դուք պետք է՝

- ի վիճակի լինեք հասկանալ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության և հաշվապահական հաշվեկշռի հիմնական բաղադրիչները,
- պատկերացում ունենաք ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման հիմքում ընկած սկզբունքների և տեսությունների վերաբերյալ,
- ի վիճակի լինեք հասկանալ հաշվապահական հավասարությունը և ճանաչել գործառնության կրկնակի ազդեցության հետևանքները:

Հաշվապահական հաշվեկշիռը և հաշվեկշռային հավասարությունը

Ներկայացման ձևերը

Հաշվապահական հաշվեկշիռը ցույց է տալիս կազմակերպության ֆինանսական վիճակը ժամանակի որոշակի պահի դրությամբ: Գոյություն ունեն հաշվապահական հաշվեկշռի ներկայացման երկու հնարավոր ձևեր՝

- երկկողմանի (կամ հորիզոնական) ,
- ուղղահայաց:

Երկկողմանի կամ հորիզոնական ձև

Ներկայումս ամենատարածվածը հորիզոնական ձևն է, բայց իրազեկման նպատակով երկու ձևերն էլ այստեղ կներկայացվեն:

Օրինակ անհատ ձեռնարկատիրոջ հաշվապահական հաշվեկշիռը, երկկողմանի ձևի կիրառմամբ, կարող է ունենալ հետևյալ տեսքը.

Բ. Աշտոնի հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X6 թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ			
	\$	\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ		Սեփական կապիտալ	
Ավտոմեքենա		Մնացորդը 20X6 թ. հունվարի 1-ի դրությամբ	5200
2400			
Ընթացիկ ակտիվներ			
Պաշարներ	2390	Գումարած տարվա զուտ շահույթ	3450
Առևտրական և այլ դեբիտորական պարտքեր	1840		8650
Դրամական միջոցներ բանկում	1704	Հանած՝ հանումներ տարվա ընթացքում	2960
Կանխիկ դրամական միջոցներ	56	Ընթացիկ պարտավորություններ	5690
		Առևտրական և այլ կրեդիտորական պարտքեր	2700
			8390
		5990	
		8390	

Ակտիվների, պարտավորությունների և կապիտալի սահմանումները

Կազմակերպության ակտիվները ներկայացված են ծախս կողմում, իսկ կապիտալը և պարտավորությունները՝ աջ : Ակտիվները և պարտավորություններն արդեն սահմանվել են նախորդ գլխում:

Տնտեսվարող սուբյեկտի **կապիտալը հատուկ տեսակի պարտավորություն** է: Դա այն գումարն է, որը **կազմակերպությունը պարտք է սեփականատիրոջը**:

Հաշվեկշռային հավասարությունը

Ամենակարևորն այն է, որ հաշվապահական հաշվեկշիռը ցույց է տալիս «Բ Աշտոն»-ի ֆինանսական վիճակը ժամանակի կոնկրետ պահի դրությամբ, տվյալ դեպքում՝ 20X6 թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ:

Հաշվապահական հաշվեկշիռը միշտ պետք է բավարարի հիմնական հավասարությանը՝

$$\text{Ակտիվներ} = \text{Սեփական կապիտալ} + \text{Պարտավորություններ}$$

Սա հայտնի է որպես **հաշվեկշռային հավասարություն** կամ **հաշվապահական հավասարություն**:

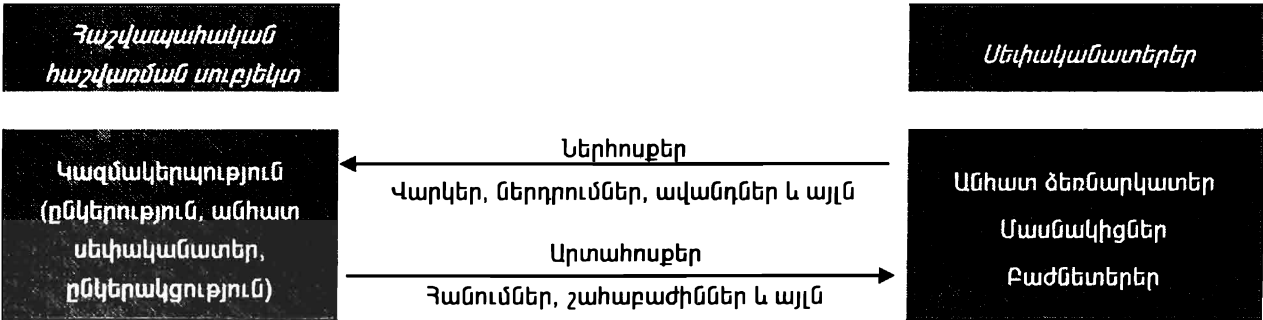
Հաշվեկշռային հավասարությունն ընկած է յուրաքանչյուր հաշվապահական հաշվեկշռի հիմքում, քանի որ ցանկացած գործառնություն հաշվապահական հաշվեկշռի վրա թողնում է երկակի ազդեցություն: Հետագայում այս գլխում մենք կտեսնենք, թե ինչ եղանակով կարելի է հասնել դրան:

Տնտեսվարող սուբյեկտի սկզբունքը

Տնտեսվարող սուբյեկտի սկզբունքի համաձայն՝ ֆինանսական հաշվառման տեղեկատվությունը վերաբերում է միայն **տնտեսվարող սուբյեկտի գործունեությանը** և ոչ սեփականատիրոջ :

Ըստ այս սկզբունքի՝ հաշվապահական հաշվառումը անկախ միավորի՝ տնտեսվարող սուբյեկտի առանձին գործունեություն է: Տնտեսվարող սուբյեկտը դիտարկվում է սեփականատերերից առանձին՝ անկախ իր իրավական կարգավիճակից: Այսպես՝ ընկերությունն իր սեփականատերերից՝ բաժնետերերից առանձին է ինչպես իրավական տեսանկյունից, այնպես էլ հաշվապահական հաշվառման առումով: Մյուս կողմից, անհատ ձեռնարկատիրոջ գործունեությունը սեփականատիրոջից իրավաբանորեն առանձնացված չէ, այնուամենայնիվ, հաշվապահական հաշվառման առումով այն դիտվում է որպես առանձին սուբյեկտ և հաշվապահական հաշվառումը վարվում է ձեռնարկատիրոջ սեփական ֆինանսական գործունեությունից առանձին:

Տնտեսվարող սուբյեկտի սկզբունքը կարևոր է, որպեսզի հնարավոր լինի ձեռնարկատիրական գործունեությունը դիտարկել որպես առանձին տնտեսական միավոր: Այսպիսով, ձեռնարկատիրության և սեփականատերերի միջև գործող դրամական հոսքերը հնարավոր է տարբերակել այլ դրամական հոսքերից:



(Հաշվապահական հաշվառման այլ սուբյեկտներ կարող են լինել բարեգործական կազմակերպությունները, պետական հիմնարկները, և այլն):

Քանի որ մենք գործ ունենք տնտեսվարող սուբյեկտների հետ, անհրաժեշտ է տնտեսվարող սուբյեկտների դրամական միջոցների այդ հոսքերի համար սահմանել ճիշտ տերմիններ.

Դրամական միջոցների հոսքեր	Անհատ ձեռնարկատեր, Ընկերակցություն	Ընկերություն
Ներհոսք սեփականատերերից	Կամ «սեփականատերերից ստացված փոխառություններ ¹ » կամ «կապիտալի ավելացում»	Մուտքեր բաժնետոմսերի թողարկումից
Արտահոսք սեփականատերերին	Կամ «հանումներ» կամ «կապիտալի նվազեցում»	Շահաբաժիններ

¹ ՀՀ Քաղ. օրենսգրքի համաձայն՝ ընկերակցության մասնակցի ներդրումը կոչվում է ավանդ (խմբագրի ծանուցում):

Սեփականատիրոջ և կազմակերպության միջև հիմնական կապող օղակը որպես կապիտալ ներդրված գումարն է։ Բ. Աշտոնի հաշվապահական հաշվեկշռում տարվա սկզբի դրությամբ պարտքը սեփականատիրոջ հանդեպ կազմում էր 5200 \$: Տարվա ընթացքում կազմակերպության ամբողջ շահույթը՝ 3450 \$, ավելացրել է սեփականատիրոջ հանդեպ պարտքը, իսկ հանումները (սեփականատիրոջ կողմից իր սեփական նպատակների համար կազմակերպությունից հանված դրամական միջոցները կամ ապրանքները) նվազեցրել են նրա հանդեպ պարտքի գումարը։

Կարող է անհասկանալի թվալ, թե ինչու է հաշվապահական հաշվեկշռում ցույց տրվում կապիտալի վերաբերյալ տեղեկատվություն։ Պատճառն այն է, որ չնայած առանցքային թիվը 5690 \$-ն է (մնացորդը 20X6 թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ), բայց օգտակար կլինի ցույց տալ Բ. Աշտոնին, թե ինչու է մնացորդը 5200 \$-ից աճել մինչև 5690 \$:

Հաշվապահական հաշվեկշիռը կարելի է ներկայացնել առանց տարվա ընթացքում կապիտալում շարժերի վերաբերյալ տեղեկատվությունը բացահայտելու։

Բ. Աշտոնի հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X6թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ

	\$	\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ		Կապիտալի հաշիվ	5690
Ավտոմեքենա	2400		
Ընթացիկ ակտիվներ		Ընթացիկ պարտավորություններ	
Պաշարներ	2390	Առևտրական և այլ կրեդիտորական պարտքեր	2700
Առևտրական և այլ դեբիտորական պարտքեր	1840		
Դրամական միջոցներ բանկում	1704		
Կանխիկ դրամական միջոցներ	56		
	5990		
	8390		8390

Ակտիվների և պարտավորությունների բացահայտումը հաշվապահական հաշվեկշռում

Զեռնարկատիրությունում օգտագործվող ակտիվների գումարը կազմում է 8390 \$: Առանձին գումարները, որոնցից գոյանում է 8390 \$-ը, կոչվում են *հաշվեկշռային արժեքներ*։ Չի կարելի ենթադրել, որ այդ ակտիվները կարելի է շուկայում վաճառել 8390 \$-ով. գործնականում դա շատ անհավանական է։ Գնահատումը կատարված է «սկզբնական արժեքի» և ոչ թե «շուկայական արժեքի» հիմունքով։

Ինչ վերաբերում է հաշվեկշռում ակտիվների ներկայացմանը, դժվար իրացվելի ակտիվները ներկայացվում են սկզբից, այնուհետև՝ առավել բարձր իրացվելի ակտիվները։ *Իրացվելի ակտիվներ* տերմինը վերաբերում է դրամական միջոցներին և դրանց համարժեքներին։ Դիտարկենք ակտիվները և սկսենք դժվար իրացվելի ակտիվներից։

Ոչ ընթացիկ ակտիվներ

Ավտոմեքենան դասակարգվում է որպես *ոչ ընթացիկ ակտիվ*։

Ոչ ընթացիկ ակտիվը նյութական կամ ոչ նյութական ակտիվ է՝ ձեռք բերված տնտեսվարող սուբյեկտի կողմից՝ ձեռնարկատիրական գործունեության համար և ոչ թե սովորական գործունեության ընթացքում վերավաճառելու նպատակով ։

Ընթացիկ ակտիվներ

Մնացած ակտիվները դասակարգվում են որպես *ընթացիկ ակտիվներ*։

Պաշարներ, այսինքն վերավաճառքի համար պահվող ապրանքներ։ Երբ ապրանքները վաճառվում են, կազմակերպությունը փոխաբեռնը ստանում է դրամական միջոցներ կամ դրամական միջոցների պահանջի իրավունք (սովորաբար կոչվում է դեբիտորական պարտք)։

- *Դեբիտորական պարտքեր* գնորդներից դրամական միջոցներով ստացվելիք գումարներ։
- *Դրամական միջոցներ բանկում*՝ դրամական միջոցներ բանկի ընթացիկ հաշվում։
- *Կանխիկ դրամական միջոցներ*՝ թղթադրամներ և մետաղադրամներ։

Պարտավորությունները կազմակերպությունից դուրս գտնվող անձանց պահանջներն են կազմակերպությանը: **Ընթացիկ պարտավորությունները** այն պարտավորություններն են, որոնք *ենթակա են վճարման հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո 12 ամսվա ընթացքում*: Կրեդիտորական պարտքերն այն գումարներն են, որոնք պետք է վճարվեն նախկինում ձեռքբերված ապրանքների և ծառայությունների համար:

Ուղղահայաց ձև

Անհատ ձեռնարկատիրոջ հաշվապահական հաշվեկշիռը՝ կազմված ուղղահայաց ձևով, կունենա հետևյալ տեսքը:

Բ. Աշտոնի հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X6 թ.դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ		\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ			
Ավտոմեքենա			2400
Ընթացիկ ակտիվներ			
Պաշարներ		2390	
Դեբիտորական պարտքեր		1840	
Դրամական միջոցներ բանկում		1704	
Կանխիկ դրամական միջոցներ		56	
			5990
			8390
Կապիտալ			
Մնացորդը 20X6 թ. հունվարի 1-ի դրությամբ		5200	
Գումարած՝ տարվա զուտ շահույթ		3450	
			8650
Հանած՝ հանումներ տարվա ընթացքում		2960	
			5690
Ընթացիկ պարտավորություններ			
Կրեդիտորական պարտքեր			2700
			8390

Եթե այլ բան չի ասվում, միշտ օգտագործեք հաշվապահական հաշվեկշռի ուղղահայաց ձևը²:
Հաշվապահական հաշվեկշիռը որևէ ամսաթվի դրությամբ տնտեսավարող սուբյեկտի ֆինանսական վիճակը ներկայացնող հաշվետվություն է:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1	Ներկայացրեք հետևյալ հոդվածները իրացվելիության աճման կարգով՝ - կանխիկ դրամական միջոցները, - պատրաստի արտադրանքի պաշարներ, - բանկում գտնվող դրամական միջոցներ, - դեբիտորական պարտքեր, - հումքի և նյութերի պաշարներ:
Վարժություն 1-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:	

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն

Համադրման սկզբունքը

Ենթադրենք, Աշտոնը զբաղվում է մանրածախ վաճառքով և շահույթ է ստանում ապրանքներ վաճառելուց: Սկզբունքորեն, շահույթը հաշվարկվում է երկու քայլով՝

- ըրոշվում է, թե որքան է այդ տարվա վաճառքից ստացված հասույթը.
- այդ ստացված թվից հանվում է՝
 - մատակարարներից ձեռք բերված իրացված ապրանքների ինքնարժեքը,

² Հաշվապահական հաշվեկշռի համար ՀՀ-ում հաստատված պարտադիր ձևը հորիզոնական (երկկողմանի) ձևն է (խմբագրի ծանուցում):

– տարբեր ծախսեր, ինչպիսիք են աշխատավարձերը, վարձակալական և ապահովագրական վճարները:

Վաճառքի հետ կապված ծախսերի համեմատումը վաճառքից ստացվող հասույթի հետ հայտնի է որպես **համադրման (կամ համապատասխանեցման) սկզբունք**:

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության ձևը. ուղղահայաց ձև

Բ. Աշտոնի՝ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը կունենա հետևյալ տեսքը

Բ. Աշտոնի 20X6 թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն		\$	\$
Վաճառքից հասույթ			33700
Պաշարների սկզբնական մնացորդ	3200		
Գնումներ	24490		
	27690		
Հանած՝ պաշարների վերջնական մնացորդ	2390		
Վաճառքի ինքնարժեք			25300
Համախառն շահույթ			8400
Աշխատավարձ	3385		
Վարձակալություն	1200		
Այլ ծախսեր	365		
			4950
Զուտ շահույթ			3450

Հասույթի և ծախսերի բացահայտումը ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում

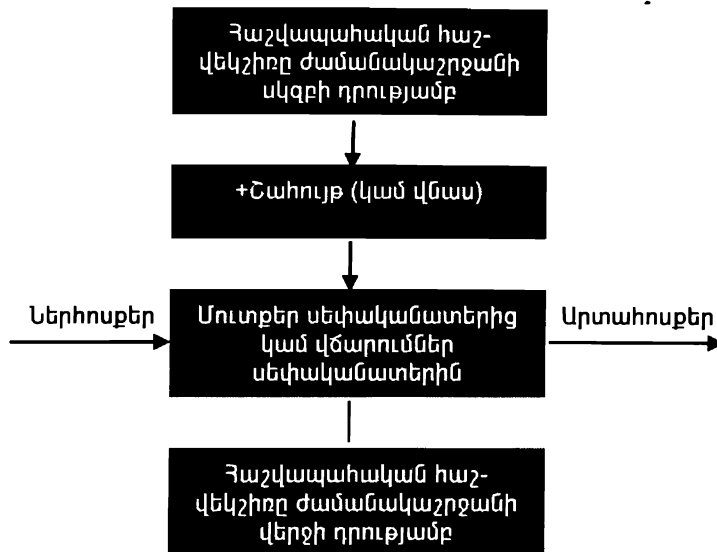
Հաշվապահական հաշվեկշռի և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության պատրաստման մանրամասները կքննարկվեն ավելի ուշ, բայց ներկա փուլում օգտակար կլինի ընդհանուր պատկերացում կազմելը:

- Առաջին հերթին, հաշվապահական հաշվեկշռին ճիշտ հակառակ, ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունն ամփոփում է **որոշակի ժամանակաշրջանի ընթացքում** (սովորաբար 12 ամիս) կազմակերպության առևտրային գործունեությունը:
- Երկրորդ՝ վաճառքից հասույթը՝ 33700 \$, վերաբերում է տարվա ընթացքում վաճառված ապրանքներին, անկախ այն բանից, թե դրամական միջոցներ փաստացի ստացվել են տվյալ տարվա ընթացքում, թե՛ ոչ:
- Ստանալով վաճառքից հասույթը՝ պետք է իրացված ապրանքների ինքնարժեքը հանել դրանից: Իրացված ապրանքների ինքնարժեքը ձևավորվում է որպես ապրանքների մնացորդը տարվա սկզբին գումարած գնումներ տարվա ընթացքում հանած ապրանքների մնացորդ տարվա վերջին:
- Վաճառքից հասույթից հանելով վաճառքի ինքնարժեքը՝ ստացվում է համախառն շահույթը: Զուտ շահույթը ստացվում է համախառն շահույթից ծախսերի հանման միջոցով:
- Նշենք, որ հարմարավետության տեսանկյունից ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը բաժանվում է երկու մասերի: Առաջին մասը ցույց է տալիս համախառն շահույթի հաշվարկումը, իսկ երկրորդը՝ զուտ շահույթի հաշվարկումը, որը ստացվում է համախառն շահույթից ծախսերը հանելով:
- Վերջապես, պետք է շատ ուշադիր լինել **աշխատավարձը և հանումները** իրարից տարբերելու համար: Աշխատավարձը վերաբերում է երրորդ կողմերին (աշխատակիցներին) կատարվող վճարումներին և զուտ շահույթը հաշվարկելիս իրենից ներկայացնում է ծախս կամ նվազեցում: Սեփականատիրոջը վճարվող գումարները (եթե նույնիսկ դրանք անվանում են «աշխատավարձ») պետք է դիտարկվեն որպես հանումներ: Սխալ կլինի հանումները դիտարկել որպես ձեռնարկատիրական գործունեության ծախս, քանի որ այդ գումարները չեն օգտագործվում վաճառքի համար: Ամբողջ շահույթը պատկանում է սեփականատիրոջը, և հանումները հանդիսանում են շահույթի այն մասը, որը սեփականատերը որոշել է հանել (հետ վերցնել):

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունն ամփոփում է տնտեսվարող սուբյեկտի առևտրային գործունեությունը՝ որևէ կոնկրետ ժամանակահատվածի ընթացքում:

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության և հաշվապահական հաշվեկշռի միջև կապը

Հաշվապահական հաշվեկշիռները պատկերում են կազմակերպության ֆինանսական վիճակը ժամանակի որոշակի պահերի (ամսաթվերի) դրությամբ, իսկ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունները ցույց են տալիս կազմակերպության գործունեությունը այդ՝ հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվերի միջև ընկած ժամանակահատվածի ընթացքում: Հետևաբար, ֆինանսական հաշվետվությունների միջև եղած կապն այսպիսին է՝



Այսպիսով, հաշվապահական հաշվեկշիռները մեկուսացված հաշվետվություններ չեն: Դրանք ժամանակի մեջ կապված են միմյանց՝ շահույթով (կամ վնասով), որը ցույց է տրվում ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում, հաշվի առած սեփականատերերին վճարվող կամ նրանցից ստացվող դրամական միջոցները:

Հաշվեկշռային հավասարությունը գործողության մեջ

$$\begin{aligned} \text{Ակտիվներ} &= \text{Սեփական կապիտալ} + \text{Պարտավորություններ} \\ \text{Ակտիվներ} - \text{Պարտավորություններ} &= \text{Սեփական կապիտալ} \end{aligned}$$

Հաշվեկշռային հավասարությունն այն պարզ փաստն է, որ ժամանակի ցանկացած պահի դրությամբ կազմակերպության ակտիվները պետք է հավասար լինեն պարտավորությունների և սեփական կապիտալի հանրագումարին:

Կազմակերպության կողմից իրականացվող ցանկացած գործառնություն ունի երկու կողմ և թողնում է երկակի ազդեցություն կազմակերպության ու հաշվեկշռային հավասարության վրա:

Այսպես՝ եթե կազմակերպությունը գնում է ապրանքներ դրամական միջոցներով, ապա այդ գործարքի երկակի հետևանքներն են՝ ա) կազմակերպությունը ունեցավ ապրանքներ, բ) կազմակերպության դրամական միջոցները նվազեցին: Նմանապես՝ եթե վաճառվեն ապրանքներ դրամական միջոցներով, ապա ազդեցությունը կլինի այն, որ, մի կողմից, կաճեն դրամական միջոցները, և, մյուս կողմից, կնվազեն ապրանքները, ու վաճառքի արդյունքում կարող է նաև շահույթ ստացվել:

Օրինակ՝

Այս օրինակում ներառված են մի շարք գործառնություններ, և օգտագործվում է հաշվապահական հավասարությունը ֆինանսական հաշվետվությունների կազմման համար: Գործառնությունները հետևյալն են.

- 1-ին օր. Ավոյնը սկսում է իր ձեռնարկատիրական գործունեությունը՝ ներդնելով 1000 \$ դրամական միջոցներ:
- 2-րդ օր. 400 \$- ով գնում է ավտոմեքենա:
- 3-րդ օր. 200 \$-ով գնում է ապրանքներ:
- 4-րդ օր. 300 \$-ով վաճառում է 3-րդ օրը գնված բոլոր ապրանքները:
- 5-րդ օր. Ապառիկով գնում է 400 \$-ի ապրանքներ:
- 6-րդ օր. Վաճառում է 5-րդ օրը գնված ապրանքների կեսը ապառիկով 250 \$-ով:

ԳԼՈՒԽ 2. ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵԿՇԻՌ ԵՎ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ԱՐԴՅՈՒՆՔՆԵՐԻ ՄԱՍԻՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆ

- 7-րդ օր. Մատակարարին վճարում է 200 \$:
- 8-րդ օր. Գնորդից ստանում է 100 \$:
- 9-րդ օր. Սեփականատերը հետ է վերցնում 75 \$:
- 10-րդ օր. Վճարում է 40 \$ վարձավճար :
- 11-րդ օր. Ստանում է 600 \$ վարկ՝ երկու տարի մարման ժամկետով:
- 12-րդ օր. Վճարում է 30 \$ ապահովագրավճար:

Օգտագործելով հաշվեկշռային հավասարությունը յուրաքանչյուր օրվա վերջի համար կկազմվի հաշվապահական հաշվեկշիռը (որն իրենից ներկայացնում է մինչև այդ ամսաթիվը կատարված գործարքների կուտակային ազդեցությունը), իսկ ավելի ուշ կկազմվի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը 12-օրյա ժամանակաշրջանի համար: Պարզության համար բանկում եղած և կանխիկ դրամական միջոցների միջև տարբերությունը անտեսվում է: Յուրաքանչյուր օրվա հաշվապահական հաշվեկշիռը ցույց է տրվում հորիզոնական ձևով:

Լուծում՝

1-ին օր. դրամական միջոցների ներդրումը որպես կապիտալ

Հաշվապահական հաշվեկշիռ, 1-ին օր		
	\$	\$
Դրամական միջոցներ	1000	Կապիտալ 1000

Ուշադրություն դարձրեք, որ այս գործարքը մյուսների նման հաշվապահական հաշվեկշռի վրա ունի 0 է երկակի ազդեցություն: Կազմակերպությունն ունի 1000 \$-ի դրամական միջոցներ, միաժամանակ, այդ 1000 \$-ը որպես կապիտալ ներդրել է Ավոնը:

2-րդ օր. ոչ ընթացիկ ակտիվի ձեռք բերում դրամական միջոցներով

Սա պարզապես ակտիվների կառուցվածքի փոփոխություն է:

Հաշվապահական հաշվեկշիռ, 2-րդ օր		
	\$	\$
Ավտոմեքենա	400	Կապիտալ 1000
Դրամական միջոցներ (1000 \$ - 400 \$)	600	
	1000	1000

Նշենք, որ ակտիվի աճը (կամ ձեռքբերումը) պետք է հանգեցնի հետևյալներից որևէ մեկին՝

- այլ ակտիվի նվազում նույն չափով (ինչպես վերևում),
- պարտավորության առաջացում նույն չափով (5-րդ օր),
- սեփականատիրոջ կողմից ներդրված կապիտալի աճ (1-ին օր):

3-րդ օր. ապրանքների ձեռքբերում դրամական միջոցներով

Սա նույնպես ակտիվների կառուցվածքի փոփոխություն է: 200 \$-ը հանվում է դրամական միջոցներից և ներդրվում է պաշարների մեջ:

Հաշվապահական հաշվեկշիռ, 3-րդ օր		
	\$	\$
Ավտոմեքենա	400	Կապիտալ 1000
Պաշարներ	200	
Դրամական միջոցներ (600 \$-200 \$)	400	
	1000	1000

4-րդ օր. ապրանքների վաճառք շահույթով

Սա կարևոր նոր զարգացում է: Ճիշտ է՝ մի ակտիվը (պաշարը) փոխարինվել է մյուսով (դրամական միջոցով), բայց գումարները չեն համապատասխանում:

	\$
Ստացված դրամական միջոցներ (վաճառքից հասույթ)	300
Վաճառված ակտիվը (պաշար)	200
Տարբերություն (=շահույթ)	100

Այսպիսով ընդհանուր ակտիվները աճեցին 100 \$-ով: Քանի որ նոր պարտավորություններ չեն առաջացել, ապա որպեսզի հիմնական հավասարությունը պահպանվի, կապիտալը պետք է ավելանա 100 \$-ով:

Շահույթը վաճառքից հասույթի և գնման գնի տարբերությունն է և պատկանում է կազմակերպության սեփականատիրոջը (սեփականատերերին): Այն իրենից ներկայացնում է սեփական կապիտալի աճ:

Հաշվապահական հաշվեկշիռ, 4-րդ օր

	\$		\$
Ավտոմեքենա	400	Ներդրված կապիտալ	1000
Դրամական միջոցներ (400 \$ + 300 \$)	700	Գումարած՝ Շահույթ	100
	1100		1100

5-րդ օր. ապրանքների ձեռքբերում ապառիկով

Ինչպես նշվել էր, ակտիվը կարող է աճել պարտավորությունների համապատասխան աճով: Դա առկա է այս գործառնությունում:

Հաշվապահական հաշվեկշիռ, 5-րդ օր

	\$		\$	\$
Ավտոմեքենա	400	Ներդրված կապիտալ	1000	
Պաշարներ	400	Գումարած՝ շահույթ	100	
Դրամական միջոցներ	700			1100
		Կրեդիտորական պարտքեր		400
	1500			1500

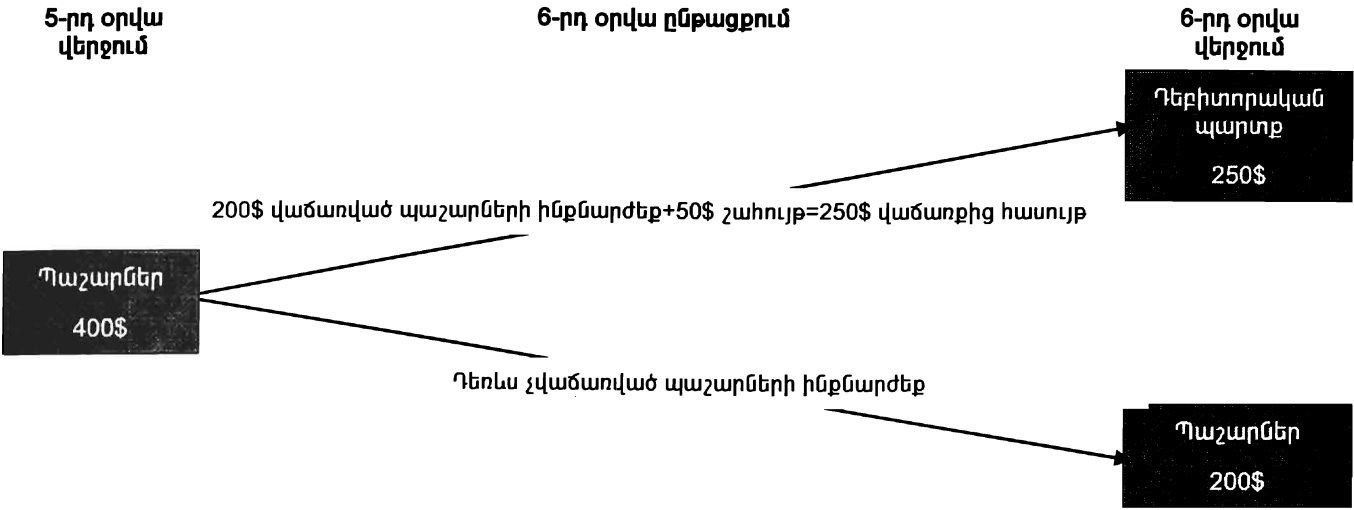
Նշենք, որ կրեդիտորական պարտքերը փաստացի հանդես են գալիս որպես գործունեության ֆինանսավորման աղբյուր:

6-րդ օր. պաշարների մի մասի վաճառք ապառիկով

Այս գործարքը ցույց է տալիս երկու նոր գաղափար.

- **Ապառիկ վաճառք:** Ըստ էության նույնն է, ինչ կանխիկ վճարումով վաճառքը, բացառությամբ այն բանի, որ ավելացված ակտիվը ոչ թե դրամական միջոց է, այլ դեբիտորական պարտք:
- **Պաշարի մի մասի վաճառք.** Գործնականում դա սովորական երևույթ է: Հաշվապահական հաշվառման կարևոր պահանջներից է՝ առանձնացնել՝
 - դեռևս որպես ակտիվ պահվող պաշարները
 - վաճառված պաշարների ինքնարժեքից:

Դա առավել ակնառու երևում է հետևյալ գծապատկերում.



Հաշվապահական հաշվեկշիռ, 6-րդ օր			
	\$		\$
Ավտոմեքենա	400	Ներդրված կապիտալ	1000
Պաշարներ	200	Գումարած՝ շահույթ (100 \$ + 50 \$)	150
Դեբիտորական պարտքեր	250		1150
Դրամական միջոցներ	700	Կրեդիտորական պարտքեր	400
	1550		1550

Նշենք, որ շահույթը գրանցվում է վաճառքի իրականացման ժամանակ, այլ ոչ թե՝ դրամական միջոցների ստացման ժամանակ: Այսպիսով կրեդիտորական պարտքերի վճարումը (7-րդ օր) կամ դեբիտորական պարտքերի ստացումը (8-րդ օր) չեն փոխում ընդհանուր շահույթը:

Այս փուլում օգտակար կլինի կազմել մինչև այդ ամսաթիվը ստացված շահույթի ամփոփ հաշվարկ:

Շահույթի վերաբերյալ հաշվետվություն գործունեության առաջին 6 օրերի համար

		\$	\$
Վաճառքից հասույթ՝	կանխիկ վճարումով		300
	ապառիկ		250
			550
Գնումներ՝	կանխիկ վճարումով	200	
	ապառիկ	400	
Վաճառքի համար մատչելի ապրանքներ		600	
Հանած՝ Չվաճառված ապրանքներ (պաշարների վերջնական մնացորդ)		200	
Վաճառված ապրանքների ինքնարժեք			400
Համախառն շահույթ			150

Ուշադրություն դարձրեք, որ չվաճառված ապրանքները (պաշարների վերջնական մնացորդը) գրանցվում են սկզբնական արժեքով (ինքնարժեքով): Սա սկզբնական արժեքով հաշվառման ավանդական տեսության մաս է կազմում:

Վաճառված ապրանքների ինքնարժեքը կոչվում է նաև վաճառքի ինքնարժեք:

7-րդ օր. կրեդիտորական պարտքի մարում

Սա իրենից ներկայացնում է պարտավորության (կրեդիտորական պարտքի) և ակտիվի (դրամական միջոցների) նվազեցում նույն գումարի չափով:

Հաշվապահական հաշվեկշիռ, 7-րդ օր			
	\$		\$
Ավտոմեքենա	400	Ներդրված կապիտալ	1000
Պաշարներ	200	Գումարած՝ շահույթ	150
Դեբիտորական պարտքեր	250		1150
Դրամական միջոցներ (700 \$ - 200 \$)	500	Կրեդիտորական պարտքեր (400 \$ - 200 \$)	200
	1350		1350

8-րդ օր. դրամական միջոցների ստացում դեբիտորական պարտքի մարումից

Փոփոխություն ակտիվների կառուցվածքում.

Հաշվապահական հաշվեկշիռ, 8-րդ օր			
	\$		\$
Ավտոմեքենա	400	Սկզբնական կապիտալ	1000
Պաշարներ	200	Գումարած՝ Շահույթ	150
Դեբիտորական պարտքեր (250 \$ -100 \$)	150		1150
Դրամական միջոցներ (500 \$ +100 \$)	600	Կրեդիտորական պարտքեր	200
	1350		1350

9-րդ օր. դրամական միջոցների համումը սեփականատիրոջ կողմից

Սա այն դեպքն է, երբ սեփականատերը ցանկանում է հետ վերցնել կազմակերպությունում իր մասնակցության մի մասը, այսինքն՝ կապիտալի այն մասը, որն առաջացել է գործունեության արդյունքում ստացած շահույթից: Դա հաշվապահական հաշվեկշիռում արտացոլվում է որպես կապիտալի և դրամական միջոցների նվազում:

Հաշվապահական հաշվեկշիռ, 9-րդ օր			
	\$		\$
Ավտոմեքենա	400	Ներդրված կապիտալ	1000
Պաշարներ	200	Գումարած՝ Շահույթ	150
Դեբիտորական պարտքեր	150		1150
Դրամական միջոցներ (600 \$ - 75 \$)	525	Հանած՝ Հետ վերցված գումարներ	75
			1075
		Կրեդիտորական պարտքեր	200
	1275		1275

10-րդ օր. վարձավճարի վճարում

Սա գործառնական ծախսերի օրինակ է: Ծախսերի վճարումը նվազեցնում է շահույթը և դրամական միջոցները:

Հաշվապահական հաշվեկշիռ, 10-րդ օր

	\$		\$	\$
Ավտոմեքենա	400	Ներդրված կապիտալ	1000	
Պաշարներ	200	Գումարած՝ Շահույթ (150 \$ - 40 \$)	110	
Դեբիտորական պարտքեր	150		1110	
Դրամական միջոցներ (525 \$ - 40 \$)	485	Հանած՝ Հետ վերցված գումարներ	75	
				1035
		Կրեդիտորական պարտքեր		200
	1235			1235

11-րդ օր. 600 \$-ի միջնաժամկետ վարկի ստացում

Հաշվապահական հաշվեկշիռ, 11-րդ օր

	\$		\$	\$
Ավտոմեքենա	400	Ներդրված կապիտալ	1000	
Պաշարներ	200	Գումարած՝ Շահույթ (150 \$ - 40 \$)	110	
Դեբիտորական պարտքեր	150		1110	
Դրամական միջոցներ (485 \$ + 600 \$)	1085	Հանած՝ Հետ վերցված գումարներ	75	
				1035
		Վարկ		600
		Կրեդիտորական պարտքեր (400 \$ - 200 \$)		200
	1835			1835

12-րդ օր. ապահովագրավճարի վճարում

Սա գործառնական ծախսերի մեկ այլ օրինակ է: Վճարումը նվազեցնում է ինչպես շահույթը, այնպես էլ դրամական միջոցները:

Հաշվապահական հաշվեկշիռ, 12-րդ օր

	\$		\$	\$
Ավտոմեքենա	400	Ներդրված կապիտալ	1000	
Պաշարներ	200	Գումարած՝ Շահույթ (110 \$ - 30 \$)	80	
Դեբիտորական պարտքեր	150		1080	
Դրամական միջոցներ (1085 \$ - 30 \$)	1055	Հանած՝ Հետ վերցված գումարներ	75	
				1005
		Վարկ		600
		Կրեդիտորական պարտքեր (400 \$ - 200 \$)		200
	1805			1805

Սրանով ավարտվեցին գործարքները: Այժմ կարելի է դիտարկել ֆինանսական հաշվետվությունները 12-օրյա ժամանակաշրջանի համար:

Յուրաքանչյուր գործարքից հետո հաշվապահական հավասարությունը պետք է միշտ պահպանվի՝

Ակտիվներ = Կապիտալ + Պարտավորություններ:

Ֆինանսական հաշվետվությունները

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը կարող է կազմվել ընդհանրացնելով բոլոր վաճառքները, գնումները և ծախսերը, որոնք կատարվել են այդ 12 օրվա ընթացքում՝ չմոռանալով պաշարները ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ:

Համախառն շահույթը վաճառքից հասույթի և վաճառված ապրանքների ինքնարժեքի տարբերությունն է:

Զուտ շահույթը հավասար է համախառն շահույթից հանած գործունեության հետ կապված ծախսերը:

Ենթադրվում է, որ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը և հաշվապահական հաշվեկշիռը պետք է ներկայացվեն ուղղահայաց ձևով, հետևյալ կերպ.

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն XX.20XX-ին ավարտվող 12-օրյա ժամանակաշրջանի համար				
			\$	\$
Վաճառքից հասույթ	կանխիկ վճարումով ապառիկ			300
				250
				550
Վաճառքի ինքնարժեք	գնումներ	կանխիկ վճարումով ապառիկ	200	
			400	
			600	
Հանած՝ պաշարներ ժամանակաշրջանի վերջում			200	
Վաճառված ապրանքների արժեք				400
Համախառն շահույթ				150
Վարձավճար			40	
Ապահովագրավճար			30	
				70
Զուտ շահույթ				80

Հաշվապահական հաշվեկշիռը 12-րդ օրվա վերջի դրությամբ

		\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվ՝ Ընթացիկ ակտիվներ՝	Ավտոմեքենա (սկզբնական արժեքով)		400
	Պաշարներ	200	
	Դեբիտորական պարտքեր	150	
	Դրամական միջոցներ	1055	
			1405
			1805
Ավոնի կապիտալի հաշիվ	Ներդրված կապիտալ	1000	
	Զուտ շահույթ	80	
		1080	
		75	
			1005
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ Ընթացիկ պարտավորություններ	Վարկ		600
	Կրեդիտորական պարտքեր		200
			1805

Ծանոթագրություններ:

- 1) Զնայած հաշվապահական հաշվեկշիռի այլընտրանքային (երկկողմանի) ձևն ընդունելի է, վերը բերված ուղղահայաց ներկայացումը սովորաբար համարվում է նախընտրելի:
- 2) Ընթացիկ պարտավորությունները ենթակա են մարման հաշվապահական հաշվեկշիռի ամսաթվից հետո 12 ամիսների ընթացքում և, հետևաբար, չեն կարող ընդգրկել 600 \$-ի վարկը, որը ենթակա է մարման 2 տարի հետո: Այս վարկը պետք է ներկայացվի որպես ոչ ընթացիկ պարտավորություն:
- 3) Ավտոմեքենան ներկայացվում է հաշվեկշիռի մեջ իր սկզբնական արժեքով՝ 400 \$: Այնպիսի կարևոր թեմայի վերաբերյալ, ինչպիսին է մաշվածությունը, կխոսվի ավելի ուշ:

Յուրաքանչյուր գործարքի ազդեցության ամփոփում

	Ակտիվներ	Կապիտալ և պարտավորություններ	Չդում
Դրամական միջոցների ներդրումը որպես կապիտալ	+ Դրամական միջոցներ	+ Կապիտալ	1-ին օր
Ակտիվի գնում դրամական միջոցով	+ Ակտիվ - Դրամական միջոցներ	Ոչ մի ազդեցություն	2-րդ և 3-րդ օրեր
Ակտիվի գնում ապառիկով	+ Ակտիվ	+ Պարտավորություններ	5-րդ օր
Պաշարի վաճառք շահույթով, կանխիկ վճարումով	- Պաշարներ + Դրամական միջոցներ	+ Կապիտալ	4-րդ օր
Պաշարի վաճառք շահույթով, ապառիկով	- Պաշարներ + Դեբիտորական պարտքեր	+ Կապիտալ	6-րդ օր
Կրեդիտորական պարտքի մարում	- Դրամական միջոցներ	- Պարտավորություններ	7-րդ օր
Դեբիտորական պարտքի վճարում	+ Դրամական միջոցներ - Դեբիտորական պարտքեր	Ոչ մի ազդեցություն	8-րդ օր
Հանումներ սեփականատիրոջ կողմից	- Դրամական միջոցներ	- Կապիտալ	9-րդ օր
Ծախսերի վճարումը դրամական միջոցներով	- Դրամական միջոցներ	- Կապիտալ	10-րդ և 12-րդ օրեր
Վարկի ստացում դրամական միջոցներով	+ Դրամական միջոցներ	+ Պարտավորություններ	11-րդ օր

- Ցանկացած տնտեսական գործառնություն ազդում է հաշվապահական հավասարության առնվազն երկու հոդվածների վրա:
- Հաշվապահական հավասարությունը պետք է միշտ պահպանվի՝
$$\text{Ակտիվներ} = \text{Կապիտալ} + \text{Պարտավորություններ}$$

կամ
$$\text{Ակտիվներ} - \text{Պարտավորություններ} = \text{Կապիտալ}:$$
- Ժամանակաշրջանի զուտ շահույթը հավասար է՝ համախառն շահույթից հանած գործունեության հետ կապված ծախսերը:
- Համախառն շահույթը հաշվարկվում է որպես վաճառքից հասույթ հանած վաճառված ապրանքների ինքնարժեքը:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2

Բացատրեք հետևյալ գործարքներից յուրաքանչյուրի ազդեցությունը հաշվապահական հավասարության վրա՝

ա) 200 \$ վճարում մատակարարին:

բ) 1000 \$ չեկով վճարում գրասենյակային կահույքի համար:

գ) Ապառիկով 350 \$-ի վաճառք (վաճառված ապրանքների ինքնարժեքը 250 \$):

դ) 140 \$-ի դեբիտորական պարտքի վճարում:

ե) Բանկից 4000 \$-ի վարկի ստացում:

զ) 100 \$ գումարի դուրս հանում սեփականատիրոջ կողմից:

է) 40 \$ ժամանակավոր աշխատողի աշխատավարձի վճարում:

ը) Ապառիկով գրասենյակի համար 1500 \$-ի արժողությամբ համակարգչի ձեռքբերում:

թ) 800 \$-ի վաճառք կանխիկ վճարումով (վաճառված ապրանքների ինքնարժեքը 600 \$):

Վարժություն 2-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Գլխի ամփոփում

Այս գլխում քննարկվեցին երկու հիմնական ֆինանսական հաշվետվությունները, և մենք տեսանք, թե օգտագործելով հաշվեկշռային հավասարությունը, ինչպես են ներկայացվում առանձին գործարքները ֆինանսական հաշվետվություններում: Հաշվապահական հավասարությունը միշտ պահպանվում է, անկախ այն բանից, թե որքան բարդ կարող է լինել ձեռնարկատիրական գործունեությունը: Կազմակերպության կողմից իրականացված ցանկացած գործարք կամ դեպք կազմակերպության վրա թողնում է երկակի ազդեցություն:

Հետագա գլուխներում մենք կամրապնդենք ձեր գիտելիքներն այս բնագավառներում:

Հիմնական կետեր

Հաշվապահական հաշվեկշռի ձևը	- Երկկողմանի (կամ հորիզոնական) ձև - Ուղղահայաց ձև
Կապիտալ	Տնտեսվարող սուբյեկտի կապիտալն այն գումարն է, որը կազմակերպությունը պարտք է սեփականատիրոջը:
Ակտիվներ	Ակտիվներ = Սեփական կապիտալ + Պարտավորություններ
Տնտեսվարող սուբյեկտ	Տնտեսվարող սուբյեկտի սկզբունքը սահմանում է, որ ֆինանսական հաշվառումը վերաբերվում է միայն տնտեսվարող սուբյեկտի գործունեությանը և ոչ սեփականատիրոջ գործունեությանը:
Հաշվեկշռային արժեքները	Հաշվեկշռային արժեքները այն գումարներն են, որոնցով ակտիվները ճանաչվում են հաշվապահական հաշվեկշռում:
Իրացվելի ակտիվներ	Իրացվելի ակտիվները դրամական միջոցներն են և դրամական միջոցների համարժեքները:
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ	Ոչ ընթացիկ ակտիվները նյութական կամ ոչ նյութական ակտիվներ են, որոնք ձեռք են բերվել կազմակերպությունում պահելու և օգտագործելու նպատակով և ոչ թե սովորական գործունեության ընթացքում վերավաճառելու համար:
Ընթացիկ ակտիվներ	- Պաշարներ - Դեբիտորական պարտքեր - Բանկում գտնվող դրամական միջոցներ - Կանխիկ դրամական միջոցներ
Պարտավորություններ	Պարտավորություններն այլոց պահանջներն են կազմակերպության նկատմամբ: Ընթացիկ պարտավորությունները ենթակա են մարման հաշվեկշռի ամսաթվից հետո 12 ամիսների ընթացքում:
Հաշվապահական հաշվեկշիռ	Հաշվապահական հաշվեկշիռը ժամանակի որոշակի պահի դրությամբ կազմակերպության ֆինանսական վիճակի վերաբերյալ հաշվետվությունն է:
Համապատասխանեցման (համադրման) սկզբունք	Վաճառքի հետ կապված ծախսերի համադրումը վաճառքից ստացված հասույթների հետ հայտնի է որպես համապատասխանեցման (համադրման) սկզբունք:
Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը ամփոփում է ինչ-որ ժամանակաշրջանի ընթացքում կազմակերպության առևտրային գործարքները:
Հաշվեկշռային հավասարություն	- Ակտիվներ = Պարտավորություններ + Սեփական կապիտալ կամ - Ակտիվներ - Պարտավորություններ = Սեփական կապիտալ
Հանումներ	Դրամական միջոցները կամ այլ ակտիվները, որոնք սեփականատերը հետ է վերցնում կազմակերպությունից, կոչվում են «հետ վերցված գումարներ» կամ «հանումներ»
Հաշվապահական հավասարություն	- Ցանկացած գործարքից հետո հաշվապահական հավասարությունը պետք է պահպանվի. - Ակտիվներ = Կապիտալ + Պարտավորություններ

- Շահույթը** • Շահույթը վաճառքից հասույթի և գնման գնի միջև տարբերությունն է և պատկանում է կազմակերպության սեփականատիրոջը (սեփականատերերին): Այն իրենից ներկայացնում է կազմակերպության կապիտալի աճ:
- Համախառն շահույթ** • Համախառն շահույթը վաճառքից հասույթի և վաճառված ապրանքների ինքնարժեքի միջև տարբերությունն է:
- Զուտ շահույթ** • Զուտ շահույթը համախառն շահույթն է՝ հանած ձեռնարկատիրական ծախսերը:

ՀԱՐՑԵՐ ԻՆՔՆԱՍՏՈՒԳՄԱՆ ՀԱՄԱՐ

Հաշվապահական հաշվեկշիռը և հաշվեկշռային հավասարությունը

1. Ի՞նչ է նշանակում կազմակերպության կապիտալը:
2. Ո՞րն է ոչ ընթացիկ ակտիվի սահմանումը:

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն

3. Ի՞նչպես են փոխկապակցված հաշվապահական հաշվեկշիռը և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը:

Հաշվապահական հավասարությունը գործնականում

4. Ու՞մ է պատկանում կազմակերպության շահույթը:
5. Ի՞նչ են հանումները:
6. Ո՞րն է համախառն շահույթի և զուտ շահույթի միջև եղած տարբերությունը:
7. Որո՞նք են ընթացիկ պարտավորությունները:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 1

Խանութ

Օր Գործարք

1. Քերորը բացում է իր կազմակերպությունը (խանութ) և ներդնում 2000 \$ դրամական միջոց:
2. Կանխիկ վճարումով նա ձեռք է բերում ավտոմեքենա 1000 \$-ի և խանութի համար անհրաժեշտ կահավորանք 800 \$-ի:
3. Նա ֆրունգեից ապառիկով գնում է ապրանքներ՝ 500 \$ արժողությամբ:
4. Ապրանքների կեսը վաճառում է Սաքոյին 650 \$ կանխիկ վճարումով:
5. Նա վճարում է 500 \$ ֆրունգեին:
6. Նա հետ է վերցում կազմակերպությունից 50 \$ դրամական միջոց իր սեփական կարիքների համար:
7. Ֆրունգեից ապառիկով գնում է 1000 \$ արժողությամբ ապրանքներ:
8. Նա ապառիկով, 1200 \$-ով վաճառում է ապրանքներ Փառանձեմին, որոնք ինքը գնել է 900 \$-ով:
9. Նա ստանում է 500 \$ Փառանձեմից:
10. Նա վճարում է 100 \$ աշխատավարձ Ռոբերտին՝ իր աշխատողին:

Ձեզանից պահանջվում է պատրաստել՝

ա) Քերորի խանութի հաշվապահական հաշվեկշիռը յուրաքանչյուր օրվա վերջի դրությամբ,

(20 բալ)

բ) խանութի այդ տաս օրերի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը:

(6 բալ)

(Ընդամենը 26 բալ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1-Ի ԼՈՒԾՈՒՄԸ	

Ճիշտ հերթականությունը այսպիսին է՝

- Հունքի և նյութերի պաշարներ
- Պատրաստի արտադրանքի պաշարներ
- Դեբիտորական պարտքեր
- Բանկում գտնվող դրամական միջոցներ
- Կանխիկ դրամական միջոցներ:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2-Ի ԼՈՒԾՈՒՄԸ	

- ա) դրամական միջոցների նվազում 200 \$-ով:
Ազդեցությունը. կրեդիտորական պարտքերի նվազում 200 \$-ով:
- բ) 1000 \$ –ի աճ ոչ ընթացիկ ակտիվների մեջ (գրասենյակային կահավորում):
Ազդեցությունը. դրամական միջոցների նվազում 1000 \$-ով:
- գ) դեբիտորական պարտքերի աճ 350 \$-ով:
Ազդեցությունը. պաշարների նվազում 250 \$-ով.
Շահույթ՝ 100 \$:
- դ) դրամական միջոցների աճ 140 \$-ով:
Ազդեցությունը. դեբիտորական պարտքերի նվազում 140 \$-ով:
- ե) դրամական միջոցների աճ 4000 \$-ով:
Ազդեցությունը. վարկի աճ 4000 \$-ով:
- զ) դրամական միջոցների նվազում 100 \$-ով:
Ազդեցությունը. կապիտալի նվազում 100 \$-ով:
- է) դրամական միջոցների նվազում 40 \$-ով:
Ազդեցությունը. շահույթի նվազում 40 \$-ով:
- ը) ոչ ընթացիկ ակտիվների (համակարգիչ) աճ 1500 \$-ով:
Ազդեցությունը. կրեդիտորական պարտքերի աճ 1500 \$-ով:
- թ) դրամական միջոցների աճ 800 \$-ով:
Ազդեցությունը. պաշարի նվազում 600 \$-ով.
Շահույթ՝ 200 \$:

ԳԼՈՒԽ 3.

ՀԱՇՎԵՏԱՐՈՒԹՅԱՆ ՍԿԶԲՈՒՆՔՆԵՐԸ

Բովանդակություն

- Հիմնական տվյալների աղբյուրները և դրանց գործառնությունը
- Հաշվապահական գրանցումներ
- Փորձնական հաշվեկշիռ (հաշվապահական հաշիվների մնացորդների ցուցակը)
- Հաշվապահական հաշիվներ. հետագա բարդացումներ
-

Նախորդ գլխում յուրաքանչյուր գործառնություն մենք անմիջապես գրանցում էինք ֆինանսական հաշվետվություններում: Գործնականում, նման մոտեցումը անիմաստ է և ոչ ցանկալի: Իրականում անհրաժեշտ են հաշվապահական գրանցումներ, որոնք կապահովեն կազմակերպության ամենօրյա գործունեությունը վարելու և պարբերաբար ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելու համար անհրաժեշտ տեղեկատվությունը: Այն կարտացոլի կազմակերպության ստացած շահույթը կամ վնասը (ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն) և կազմակերպության ֆինանսական վիճակը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ (հաշվապահական հաշվեկշիռ):

Գլխի նպատակն է բացատրել հաշվետվության հիմնական տարրերը, որոնք ապահովում են նման տեղեկատվություն:

Այս գլխում կներկայացվեն հաշվապահական հաշիվները (գրքերը) և հաշվապահական հաշվառման կրկնակի գրանցման եղանակը: Քննության կառավի հաշվապահական հաշիվների փակման և փորձնական հաշվեկշիռի կազմման գործընթացը, իսկ ֆինանսական հաշվետվությունների փաստացի պատրաստման մասին կխոսվի հաջորդ գլխում:

Նպատակները

Այս գլխին ավարտելուց հետո դուք պետք է ի վիճակի լինեք՝

- հասկանալ հաշվապահական հաշվառման կրկնակի գրանցման եղանակը,
- գրանցել պարզ գործառնությունները հաշվապահական հաշիվներում,
- փակել հաշվապահական հաշիվները և պատրաստել հաշիվների մնացորդների ցուցակ (որը կոչվում է նաև փորձնական հաշվեկշիռ),
- ստանալ հաշվապահական հաշիվների սկզբնական մնացորդները:

Հիմնական տվյալների աղբյուրները և դրանց գործառնությունը

Ցանկացած տնտեսական գործառնություն անհրաժեշտ է գրանցել որևէ փաստաթղթում:

Սկզբնական հաշվառման փաստաթուղթը արձանագրում է տնտեսական գործառնության կատարման փաստը: Օրինակ հաշիվ-ապրանքագիրը կայացած վաճառքի արձանագրությունն է:

Նախորդ գլխում մենք ամեն մի գործառնություն անմիջապես գրանցում էինք ֆինանսական հաշվետվություններում: Ակնհայտ է, որ գործնականում, մեծ քանակությամբ գործառնությունների դեպքում, նման մոտեցում կիրառելը իմաստ չունի և ոչ էլ ցանկալի է: Ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելը անհրաժեշտ է ոչ թե ամեն օր, այլ որոշակի պարբերականությամբ: Հետևաբար, առաջին փուլում բավարար է ունենալ սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերի խելամիտ համակարգ, որը հետագա գրանցումների համար կարող է օգտագործվել որպես ելակետային նյութ:

Այս բաժնում մենք կքննենք սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերի գոյություն ունեցող տեսակները: Տնտեսական գործառնություններից շատերը իրենցից ներկայացնում են ապրանքների և ծառայությունների գնում և վաճառք կամ կապված են դրանց հետ, և, հետևաբար, սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերի մեծ մասը վերաբերում է վերը նշվածներից մեկնումեկին:

Վաճառքի և գնման պատվերներ

Գնման պատվերը կազմակերպությունից ապրանքներ (ծառայություններ) գնելու համաձայնագիր է: Այն կազմվում է գնորդի կողմից:

Վաճառքի պատվերը կազմակերպությանը ապրանքներ (ծառայություններ) վաճառելու համաձայնագիր է: Այն կազմվում է վաճառողի կողմից:

Վաճառքի կամ գնման պատվերը սովորաբար մտադրված գործառնությունը գրավոր ձևակերպելու սկզբնական պահն է: Սակայն այն ավելի շուտ արձանագրում է **մտադրված** և ոչ փաստացի գործառնությունը, և հետևաբար, ֆինանսական գործառնությունների գրանցման առումով առավել կարևոր փաստաթուղթ է **հաշիվ-ապրանքագիրը**:

Վաճառքի և գնման հաշիվ-ապրանքագրեր

Երբ կազմակերպությունը ապրանքներ կամ ծառայություններ է վաճառում գնորդին, նա վերջինիս ուղարկում է վաճառքի հաշիվ-ապրանքագիր:

Վաճառքի հաշիվ-ապրանքագիրը վաճառքի գործառնության արդյունքում գնորդից ստացման ենթակա դրամական միջոցների գումարն արձանագրող փաստաթուղթ է:

Գնորդի համար հաշիվ-ապրանքագիրը ներկայացնում է գնում, և, հետևաբար, նա կդիտարկի դա որպես գնման հաշիվ-ապրանքագիր:

Հաշիվ-ապրանքագիրը կարող է պարունակել գործառնությանը վերաբերող շատ մանրամասներ, օրինակ՝

- վաճառողի և գնողի անունն ու հասցեն,
- վաճառքի ամսաթիվը,
- պատվերը (հղում պատվերին),
- ապրանքների նկարագրությունը,
- վճարվելիք գումարը,
- վճարման պայմանները:

Սա շատ էական փաստաթուղթ է, որն ապահովում է տեղեկատվություն կազմակերպության հաշվապահական գրանցումների վարման համար:

Կրեդիտային և դեբետային ավիզոներ

Կրեդիտային ավիզոն արձանագրում է գնորդի կողմից վերադարձված ապրանքները կամ գնորդի կողմից վճարվելիք գումարի նվազեցումը: Կրեդիտային ավիզոն դուրս է գրվում է վաճառքի հաշիվ-ապրանքագրից հետո և հղվում է այդ հաշիվ-ապրանքագրին: Կան շատ պատճառներ, որոնք պայմանավորում են նախնական վաճառքի սխալ լինելը: Մատակարարված ապրանքները կարող են անորակ կամ վնասված լինել, կամ հաշիվ-ապրանքագրում նշված գինը կարող է սխալ լինել:

Գնորդի կողմից երբեմն կարող է ներկայացվել **դեբետային ավիզո**, որը հանդիսանում է պաշտոնական դիմում մատակարարին՝ վերջինիս կողմից կրեդիտային ավիզո ներկայացնելու համար:

Հաշվապահական գրանցումներ

Հաշվապահական հաշվառման փուլերը

Հաշվապահական գրանցումներն իրենցից ներկայացնում են գրանցամատյաններ կամ գրասենյակային գրքեր, որոնցում տրամաբանական եղանակով գրանցվում են կազմակերպության կողմից կատարված գործառնությունները: Վերը նշված սկզբնական փաստաթղթերը կազմակերպության հաշվապահական գրանցումների մի մասն են, և նրանցում պարունակվող տեղեկատվությունը պետք է շատ հստակորեն ներկայացված լինի: Դա ապահովվում է **սկզբնական գրանցման գրքերի** օգտագործմամբ:

Ստորև բերված գծապատկերը ցույց է տալիս, թե ինչ հաջորդականությամբ են գրանցվում գործառնությունները հաշվապահական հաշվառման համակարգի վերջնական փաստաթղթերում՝ ֆինանսական հաշվետվություններում:



Մատյաններում գրանցվում են ամենօրյա միանման գործառնությունները: Մատյանները օգտագործվում են որպես տնտեսական գործառնությունների վերաբերյալ տեղեկատվության պահպանման նախնական «տեղ», նախքան տեղեկատվության փոխադրումը հաշվապահական հաշիվներ (գրքեր):

Հաշվապահական հաշվում կամ «Т» հաշվում գրանցվում են նմանատիպ բոլոր գործառնությունները, օրինակ, բոլոր դրամարկղային գործառնությունները կամ հիմնական միջոցների գնման բոլոր գործառնությունները: Հաշվապահական հաշիվները էջեր են հաշվապահական գրքում (գրքերում), որտեղ առանձին էջ է հատկացված նմանատիպ գործառնությունների համար:

Մատյանների ձևը քննարկվելու է հետագա գլուխներում: Այս պահին ուղղակի անհրաժեշտ է նշել, որ դրանց հիմնական գործառնությամբ միևնույն բնույթի գործառնությունների գրանցամատյանների կազմումն է, որոնք օգտագործվելու են հաշվապահական հաշվառման համակարգում հետագա գրանցումներ կատարելու համար:

Օրինակ՝ վաճառքների մատյանում կազմակերպության կողմից դուրս գրված հաշիվ-ապրանքագրերի հիման վրա՝ գրանցվում են բոլոր վաճառքները այնպես, որ այն պարունակի բավարար տեղեկատվություն յուրաքանչյուր վաճառքի մասին, որպեսզի դրանից հետո, համապատասխան ամսաթվին, հնարավոր լինի կատարել հետագա գրանցումներ՝ առանց անդրադառնալու վաճառքների հաշիվ-ապրանքագրերին:

Սկզբի համար *մենք կենթադրենք, որ մատյաններ գոյություն չունեն*, որպեսզի ավելի լավ հասկանաք կրկնակի գրանցման սկզբունքը, որն օգտագործվում է հաշվապահական հաշիվներում գրանցումներ կատարելիս:

Հաշվապահական հաշիվներ և կրկնակի գրանցում

Նախորդ գլխում ուսումնասիրվեց մի շարք գործառնությունների ազդեցությունը հաշվապահական հաշվեկշռի վրա օրական կտրվածքով:

Բոլոր գործառնությունները ազդում են հաշվապահական հավասարության վրա, և բոլոր գործառնությունները, ցանկության դեպքում, կարող են գրանցվել անմիջապես հաշվապահական հաշվեկշռ կազմելու միջոցով:

Այս մոտեցման հետ կապված պրոբլեմն այն է, որ գործառնությունների մեծ քանակություն պարունակող գործնական իրավիճակներում դրա կիրառումը դժվարանում է: Հետևաբար, գործնականում անհրաժեշտ է ամփոփել բոլոր տեսակի գործառնությունները այնպես, որ հաշվապահական հաշվեկշռը հնարավոր լինի կազմել միայն պարբերաբար, օրինակ, 12 ամիսը մեկ: Օգտագործվող մոտեցումը կոչվում է հաշվապահական հաշվառման **կրկնակի գրանցման սկզբունք**: Այն ներառում է մատյանների և հաշվապահական հաշիվների օգտագործում:

Կրկնակի գրանցման տեսությունը

Ինչպես արդեն ցույց է տրվել, յուրաքանչյուր գործառնություն ազդում է հաշվապահական հաշվեկշռի երկու հոդվածների վրա: Եթե առաջնորդվենք կրկնակի գրանցման կանոններով, ապա յուրաքանչյուր գործառնություն գրանցելիս պետք է հաշվի առնվի այդ երկակի ազդեցությունը:

Ավանդաբար այդ երկակի ազդեցության կողմերից մեկը կոչվում է դեբետային գրանցում (կրճատ՝ Դտ), իսկ մյուսը՝ կրեդիտային գրանցում (կրճատ՝ Կտ):

Հաշվապահական հաշիվներ

Յուրաքանչյուր ազդեցություն գրանցվում է համապատասխան հաշվապահական հաշվում: Ցանկացած կազմակերպություն ունի մեծ քանակությամբ հաշվապահական հաշիվներ: Յուրաքանչյուր հաշիվ ունի երկու կողմ **դեբետային** և **կրեդիտային**:

Հաշվապահական հաշիվ	
\$	\$
Դեբետ (Դտ)	Կրեդիտ (Կտ)

Հիշեք, որ ավանդաբար ընդունված է, որ դեբետը գտնվում է ձախ կողմում, իսկ կրեդիտը աջ:

ԳԼՈՒԽ 3. ՀԱՇՎԵՏԱՐՈՒԹՅԱՆ ՍԿԶԲՈՒՆՔՆԵՐԸ

Այժմ յուրաքանչյուր գործառնության համար անհրաժեշտ է ոչ միայն որոշել գործառնության երկու ազդեցությունները և, այդպիսով, օգտագործվելիք երկու հաշվապահական հաշիվները, այլ նաև որոշել, թե որ հաշվապահական հաշվում պետք է կատարել դեբետային գրանցում և որում՝ կրեդիտային:

Գործնականում հաշվապահական հաշիվը սովորաբար ներկայացվում է երեք սյունակներով, հետևյալ կերպ.

	Դեբետ \$	Կրեդիտ \$	Մնացորդ \$

Այնուամենայնիվ, քննական նպատակների համար նպատակահարմար է օգտագործել վերը ցուցադրված «երկ-կողմանի» հաշվապահական հաշիվը կամ «T» հաշիվը:

Դեբետն ու կրեդիտը և հաշվապահական հաշիվների ձևը

Շուտով դուք կվարժվեք հաշվապահական «դեբետ» և «կրեդիտ» տերմինների իմաստներին: Ստորև ներկայացված աղյուսակում տրվում է նրանց բացատրությունը:

Գրանցումներ ԴԵԲԵՏԱՅԻՆ կողմում	Գրանցումներ ԿՐԵԴԻՏԱՅԻՆ կողմում
Ակտիվների ավելացում	Պարտավորությունների ավելացում
Պարտավորությունների նվազում	Ակտիվների նվազում
Ծախսերի ճանաչում	Եկամուտների ճանաչում
Վնասների ճանաչում	Շահույթների ճանաչում

Հիմնական հաշվապահական հաշիվներից մեկը **դրամական միջոցների հաշիվն** է, որում գրանցվում են կազմակերպության ստացած և վճարած դրամական միջոցները: Դրամական միջոցների մնացորդը, լինելով ակտիվ, գտնվում է դրամական միջոցների հաշվի դեբետային կողմում: Դրամական միջոցները կարող են ծախսվել հետևյալ երեք ուղղություններով՝

- ակտիվի գնում,
- ծախսերի վճարում,
- պարտքի կամ պարտավորության մարում:

Դրամական միջոցների վճարման հաշվապահական գրանցումն իրենից ներկայացնում է դրամական միջոցների հաշվի կրեդիտագրում (դրամական միջոցների մնացորդի նվազեցում) և գործառնության մյուս ազդեցությունը արտացոլող հաշվի դեբետագրում.

Որևէ ակտիվի գնում	Դեբետագրվում է այդ ակտիվի հաշիվը՝ գրանցելու համար ակտիվի ավելացման փաստը:
Ծախսի վճարում	Դեբետագրվում է ծախսի հաշիվը՝ գրանցելու համար ծախսի կատարման փաստը:
Պարտքի կամ պարտավորության մարում	Դեբետագրվում է պարտավորության հաշիվը՝ գրանցելու համար վճարման արդյունքում պարտքի նվազման փաստը:

Հաջորդող օրինակում ցույց է տրված այդ ընթացակարգի գործնական կիրառությունը: Ուշադրություն դարձրեք հաշվապահական հաշվի ձևին, որը պարունակում է սյունակներ և՛ գործառնության ամսաթվի, և՛ նկարագրության համար:

Հաշվապահական գրքերի (հաշիվների) կազմումը

Հետևյալ օրինակների գործնական կիրառման ժամանակ հաշվապահական հաշիվների միջև շատ ազատ տեղ թողեք՝ գրանցումները կատարելու համար: Շատ կարևոր է, որ օրինակով վարժվելիս դուք ինքներդ բացեք հաշիվներ

ԳԼՈՒԽ 3. ՀԱՇՎԵՏԱՐՈՒԹՅԱՆ ՍԿԶԲՈՒՆՔՆԵՐԸ

և նրանցում կատարեք գրանցումներ: Այս ձևով կրկնակի գրանցման տեսությունը և պրակտիկան ավելի արագ կհասկացվեն:

Յուրաքանչյուր հաշվապահական հաշվի համար օգտագործեք էջի ամբողջ լայնությունը, որպեսզի շարադրանքը և թվերը գրվեն պարզորեն և ընդգծվի գրանցումների «աջակողմյան» և «ձախակողմյան» բնույթը:

Օրինակ՝

Կրկնակի գրանցման կանոնները ներկայացնելու համար նորից կօգտագործվի նախորդ գլխում բերված օրինակը:

Դիտարկվել էին տասներկու տարբեր գործառնություններ: Հարմարության համար դրանք ամփոփ կերպով ներկայացված են ստորև.

- 1-ին օր. Ավոնը սկսում է իր ձեռնարկատիրական գործունեությունը ներդնելով 1000 \$ դրամական միջոցներ:
- 2-րդ օր. 400 \$-ով գնում է ավտոմեքենա:
- 3-րդ օր. 200 \$-ով գնում է ապրանքներ:
- 4-րդ օր. 300 \$-ով վաճառում է 3-րդ օրը գնված բոլոր ապրանքները:
- 5-րդ օր. Ապառիկով գնում է 400 \$-ի ապրանքներ:
- 6-րդ օր. Ապառիկով 250 \$-ով վաճառում է 5-րդ օրը գնված ապրանքների կեսը:
- 7-րդ օր. Վճարում է 200 \$ մատակարարին:
- 8-րդ օր. Ստանում է 100 \$ գնորդից:
- 9-րդ օր. Սեփականատերը հետ է վերցնում 75 \$:
- 10-րդ օր. Վճարում է վարձավճար 40 \$:
- 11-րդ օր. Ստանում է 600 \$ վարկ՝ երկու տարի մարման ժամկետով:
- 12-րդ օր. 30 \$ վճարում է ապահովագրավճար:

Լուծում՝

1-ին օր

Ավոնը 1000 \$ է ներդրել գործի մեջ: Որն՞ է այս գործառնության կրկնակի ազդեցությունը: Ակնհայտ է, որ դրամական միջոցները (ակտիվ) աճել են, և նույնպես աճել է սեփական կապիտալը: Քանի որ սա նոր սկսվող գործունեություն (նոր կազմակերպություն) է, մենք կբացենք հաշվապահական հաշիվներ դրամական միջոցների և կապիտալի համար:

Դրամական միջոցների հաշիվը դեբետագրվում է, իսկ կապիտալի հաշիվը կրեդիտագրվում:

Դրամական միջոցների հաշիվ					
Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
1	Կապիտալ	1000			

Կապիտալի հաշիվ					
Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
			1	Դրամական միջոցներ	1000

Նշենք, որ առաջին սյունակում նշված «1»-ը վերաբերում է գործառնության ամսաթվին: Նկարագրությունը վերաբերում է մյուս դեբետագրվող կամ կրեդիտագրվող հաշվին:

Դրամական միջոցների հաշվում 1000 \$-ի ստացումը, ինչպես ընդունված է, գրանցվում է ձախ կողմում (դեբետային մասում), իսկ դրա նկարագրությունը՝ «կապիտալ», ցույց է տալիս, թե որտեղ կարելի է գտնել կրկնակի գրանցման մյուս կողմը: Կապիտալի հաշվում 1000 \$-ը երևում է աջ կողմում (կրեդիտային մասում), իսկ դրա նկարագրությունը՝ «դրամական միջոցներ», ցույց է տալիս թե որտեղ կարելի է գտնել կրկնակի գրանցման մյուս կողմը:

ԳԼՈՒԽ 3. ՀԱՇՎԵՏԱՐՈՒԹՅԱՆ ՍԿԶԲՈՒՆՔՆԵՐԸ

Երբ կազմակերպությունը ստանում է դրամական միջոցներ, դրամական միջոցների հաշիվը դեբետագրվում է:

2-րդ օր

Ավոնը դրամական միջոցներով ձեռք է բերում ավտոմեքենա (որը ոչ ընթացիկ ակտիվ է): Դրամական միջոցների վճարումը կրեդիտագրվում է դրամական միջոցների հաշվում, իսկ կրկնակի գրանցման մյուս կողմը ավտոմեքենայի հաշվի դեբետագրումն է: Օգտագործելով արդեն բացված դրամական միջոցների հաշիվը, գործառնությունը կներկայացվի հետևյալ կերպ՝

Դրամական միջոցների հաշիվ					
Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
1	Կապիտալ	1000	2	Ավտոմեքենա	400

Ավտոմեքենայի հաշիվ					
Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
2	Դրամական միջոցներ	400			

Երբ կազմակերպությունը վճարում է դրամական միջոցներ, դրամական միջոցների հաշիվը կրեդիտագրվում է:

Ակտիվի աճը համապատասխան ակտիվի հաշվում միշտ դեբետագրվում է:

3-րդ օր

3-րդ օրվա ապրանքների ձեռքբերման դիմաց վճարվել են դրամական միջոցներ, հետևաբար դրամական միջոցների հաշիվը կրեդիտագրվում է:

Իսկ ո՞ր հաշիվն է դեբետագրվում: Գաթակղիչ է պատասխանել՝ «Իհարկե պաշարները», սակայն դա սխալ պատասխան է: Պաշարները, ինչպես կբացատրվի հետագայում, առանձնահատուկ դեպք են: Այս պահին պետք է հիշել , որ դեբետագրվում է գնումների հաշիվը:

Դրամական միջոցների հաշիվ					
Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
1	Կապիտալ	1000	2	Ավտոմեքենա	400
			3	Գնումներ	200

Գնումների հաշիվ					
Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
3	Դրամական միջոցներ	200			

Գնումներ հաշվում գրանցվում են այնպիսի հոդվածներ, որոնք պահվում են վերավաճառքի նպատակով կամ իրենցից ներկայացնում են հումք, որը պետք է օգտագործվի արտադրանք արտադրելու համար:

4-րդ օր

Ապրանքի վաճառքը դրամական միջոցներով՝ ներառում է դրամական միջոցների ստացում և, հետևաբար, դեբետագրում դրամական միջոցների հաշվին: Ի՞նչն է այս դեպքում կրեդիտագրվում: Դարձյալ պատասխանը ոչ թե պաշարներն են, այլ վաճառքից հասույթի հաշիվը:

Դրամական միջոցների հաշիվ					
Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
1	Կապիտալ	1000	2	Ավտոմեքենա	400
4	Վաճառքից հասույթ	300	3	Գնումներ	200

Վաճառքից հասույթի հաշիվ

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
			4	Դրամական միջոցներ	300

Վաճառքից հասույթի հաշվում կուտակվում են հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում կատարված վաճառքները:

Կազմակերպության եկամուտը միշտ կրեդիտային գրանցում է:

Վաճառքից հասույթի և գնումների համար առանձին հաշիվներ ունենալու շնորհիվ՝ յուրաքանչյուր վաճառքից հետո ամեն անգամ շահույթ չի հաշվարկվում, ինչպես արվում էր նախորդ օրինակում: Քանի որ ամեն օր կատարվում են մեծ քանակությամբ վաճառքներ, նպատակահարմար չէ յուրաքանչյուր գործառնության գծով հաշվարկել շահույթ: Փոխարենը շահույթը հաշվարկվում է ժամանակաշրջանի վերջում:

5-րդ օր

Այստեղ առաջանում է մի փոքրիկ պրոբլեմ, քանի որ ներառված չեն դրամական միջոցներ:

Գործառնությունը ներառում է ապրանքների գնում (ինչպես 3-րդ օրվա գործառնությունը), հետևաբար դեբետագրվում է գնումների հաշիվը: Իսկ ի՞նչն է կրեդիտագրվում: Պատասխանն է՝ ապրանքների մատակարարի նկատմամբ պարտավորության հաշիվը: Կրեդիտը նրա հաշվում ներկայացնում է պարտավորություն նրա նկատմամբ: Սովորաբար, կրեդիտորներին վճարվելիք գումարները կոչվում են «կրեդիտորական պարտքեր»:

Գնումների հաշիվ

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
3	Դրամական միջոցներ	200			
5	Կրեդիտորական պարտքեր	400			

Կրեդիտորական պարտքերի հաշիվ

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
			5	Գնումներ	400

Պարտավորությունների աճը միշտ կրեդիտային գրանցում է:

6-րդ օր

Այժմ ծագում է մի նույնատիպ պրոբլեմ: Գործարքը վաճառք է (ինչպես 4-րդ օրվանը), հետևաբար վաճառքից հասույթի հաշիվը կրեդիտագրվում է:

Դեբետագրման է դեբիտորական պարտքերի հաշիվը: Դեբիտորական պարտքերը ակտիվ են. նրանք ցույց են տալիս ստացման ենթակա գումարները: Սովորաբար դեբիտորներից ստացվելիք գումարները անվանում ենք «դեբիտորական պարտքեր» կամ «ստացվելիքներ»:

Վաճառքից հասույթի հաշիվ

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
			4	Դրամական միջոցներ	300
			6	Դեբիտորական պարտքեր	250

Դեբիտորական պարտքերի հաշիվ

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
6	Վաճառքից հասույթ	250			

Այս փուլում մենք չենք դիտարկի այն հանգամանքը, որ վաճառվել է միայն ապրանքների կեսը: Ժամանակաշրջանի վերջում, երբ կազմվեն ֆինանսական հաշվետվությունները, հաշվի կառնվի ապրանքների մնացորդը ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ (չվաճառված ապրանքները):

7-րդ օր

Ի՞նչ կարելի է ասել 200 \$-ի կրեդիտորական պարտքերի վճարման մասին: Ի՞նչ ազդեցություն կունենա դա: Առաջին դրամական միջոցներ ակտիվը կնվազի (կրեդիտ) և երկրորդ՝ պարտավորությունները կամ վճարման ենթակա գումարները կնվազեն (կրեդիտորական պարտքերի դեբետագրում):

Դրամական միջոցների հաշիվ					
Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
1	Կապիտալ	1000	2	Ավտոմեքենա	400
4	Վաճառքից հասույթ	300	3	Գնումներ	200
			7	Կրեդիտորական պարտքեր	200

Կրեդիտորական պարտքերի հաշիվ					
Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
7	Դրամական միջոցներ	200	5	Գնումներ	400

8-րդ օր

Դեբիտորից 100 \$-ի ստացումը ավելացնում է դրամական միջոցներ ակտիվը (դեբետ «Դրամական միջոցներ») և նվազեցնում է դեբիտորական պարտքը (կրեդիտ «Դեբիտորական պարտքեր»):

Դրամական միջոցների հաշիվ					
Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
1	Կապիտալ	1000	2	Ավտոմեքենա	400
4	Վաճառքից հասույթ	300	3	Գնումներ	200
8	Դեբիտորական պարտքեր	100	7	Կրեդիտորական պարտքեր	200

Դեբիտորական պարտքերի հաշիվ					
Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
6	Վաճառքից հասույթ	250	8	Դրամական միջոցներ	100

9-րդ օր

Դրամական միջոցների հանումները պետք է պարզապես կրեդիտագրվեն դրամական միջոցների հաշվում: Որպես կրկնակի գրանցման դեբետային կողմ պետք է վերցվի հանումների հաշիվը:

Դրամական միջոցների հաշիվ					
Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
1	Կապիտալ	1000	2	Ավտոմեքենա	400
4	Վաճառքից հասույթ	300	3	Գնումներ	200
8	Դեբիտորական պարտքեր	100	7	Կրեդիտորական պարտքեր	200
			9	Հանումներ	75

Հանումների հաշիվ					
Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
9	Դրամական միջոցներ	75			

11-րդ օր

Վարկն իրենից ներկայացնում է դրամական միջոցների ստացում (դեբետ դրամական միջոցներ): Սակայն կազմակերպությունն այժմ ունի 600 \$ պարտք երրորդ կողմին (այսինքն՝ պարտավորություն): Պետք է կրեդիտագրվի վար-

ԳԼՈՒԽ 3. ՀԱՇՎԵՏԱՐՈՒԹՅԱՆ ԱԿՋՐՈՒՆՔՆԵՐԸ

Կերի հաշիվը: Ուշադրություն դարձրեք, որ յուրաքանչյուր պարտավորության համար (այսինք՝ յուրաքանչյուր երրորդ կողմի համար) պետք է բացվի առանձին հաշիվ:

Դրամական միջոցների հաշիվ					
Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
1	Կապիտալ	1000	2	Ավտոմեքենա	400
4	Վաճառքից հասույթ	300	3	Գնումներ	200
8	Դեբիտորական պարտքեր	100	7	Կրեդիտորական պարտքեր	200
11	Վարկ	600	9	Հանումներ	75
Վարկերի հաշիվ					
Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
			11	Դրամական միջոցներ	600

10-րդ և 12-րդ օրեր

Վարձավճարի և ապահովագրավճարի վճարումն իրենից ներկայացնում է ծախսում: Կրեդիտագրվում է դրամական միջոցների հաշիվը, և դեբետագրվում համապատասխան ծախսային հաշիվը:

Դրամական միջոցների հաշիվ					
Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
1	Կապիտալ	1000	2	Ավտոմեքենա	400
4	Վաճառքից հասույթ	300	3	Գնումներ	200
8	Դեբիտորական պարտքեր	100	7	Կրեդիտորական պարտքեր	200
11	Վարկ	600	9	Հանումներ	75
			10	Վարձավճար	40
			12	Ապահովագրավճար	30
Վարձավճարի հաշիվ					
Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
10	Դրամական միջոցներ	40			
Ապահովագրավճարի հաշիվ					
Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
12	Դրամական միջոցներ	30			

Ծախսերի հաշվում հավաքագրվում են կազմակերպության գործունեության իրականացման հետ կապված տարբեր ծախսերը: Այդ ծախսերն ի վերջո իրենց արտացոլումն են գտնում ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում:

Ծախսերը իրենցից միշտ ներկայացնում են դեբետային գրանցում:

Հաշվապահական հաշիվների վերջնական տեսքը

Հաշվապահական հաշիվները կունենան հետևյալ վերջնական տեսքը.
(Ծանոթագրություն: Փակագծերում վերցված հանրագումարները տրված են միայն գլխի հետագա ուսումնասիրման հարմարության համար: Դրանք կրկնակի գրանցման մաս չեն կազմում:)

Կապիտալի հաշիվ

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
			1	Դրամական միջոցներ	1000

Դրամական միջոցների հաշիվ

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
1	Կապիտալ	1000	2	Ավտոմեքենա	400
4	Վաճառքից հասույթ	300	3	Գնումներ	200
8	Դեբիտորական պարտքեր	100	7	Կրեդիտորական պարտքեր	200
11	Վարկ	600	9	Հանումներ	75
			10	Վարձավճար	40
			12	Ապահովագրավճար	30
	(Ընդամենը 2000)			(Ընդամենը 945)	

Ավտոմեքենայի հաշիվ

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
2	Դրամական միջոցներ	400			

Գնումների հաշիվ

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
3	Դրամական միջոցներ	200			
5	Կրեդիտորական պարտքեր	400			
	(Ընդամենը 600)				

Վաճառքից հասույթի հաշիվ

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
			4	Դրամական միջոցներ	300
			6	Դեբիտորական պարտքեր	250
				(Ընդամենը 550 \$)	

Կրեդիտորական պարտքերի հաշիվ (յուրաքանչյուր մատակարարի համար)

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
7	Դրամական միջոցներ	200	5	Գնումներ	400

Դեբիտորական պարտքերի հաշիվ (յուրաքանչյուր գնորդի համար)

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
6	Վաճառքից հասույթ	250	8	Դրամական միջոցներ	100

Հանումների հաշիվ

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
9	Դրամական միջոցներ	75			

Վարձավճարի հաշիվ

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
10	Դրամական միջոցներ	40			

Վարկերի հաշիվ					
Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
			11	Դրամական միջոցներ	600
Ապահովագրավճարի հաշիվ					
Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
12	Դրամական միջոցներ	30			

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1	Ընդհանրացրեք դեբետային և կրեդիտային գրանցումները Ավոնի կողմից իրականացված յուրաքանչյուր գործառնության համար: Կարո՞ղ եք արդյոք կատարել ընդհանուր եզրահանգումներ ակտիվների, պարտավորությունների, եկամուտների և ծախսերի համար կատարվելիք գրանցումների վերաբերյալ: <i>Վարժություն 1-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:</i>

Ակտիվի, պարտավորության, եկամտի և ծախսի հաշիվներ

Վերը բերված վարժությունը պետք է օգնի հետևություններ անելու ակտիվի, պարտավորության, եկամտի և ծախսի հաշիվների միջև տարբերությունների մասին:

Ակտիվի հաշվում հավաքագրվում է տեղեկատվություն կազմակերպության որոշակի ակտիվների մասին:

Պարտավորության հաշվում հավաքագրվում է տեղեկատվություն կազմակերպության որոշակի պարտավորությունների մասին:

Ակտիվի և պարտավորության հաշիվները արտացոլվում են հաշվապահական հաշվեկշռում, հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում:

Ծախսի հաշվում հավաքագրվում է տեղեկատվություն կազմակերպության որոշակի ծախսերի մասին: Այն հիմնականում պարունակում է դեբետային գրանցումներ:

Եկամտի հաշվում հավաքագրվում է տեղեկատվություն կազմակերպության որոշակի եկամուտների մասին: Այն հիմնականում պարունակում է կրեդիտային գրանցումներ:

Եկամուտները և ծախսերը փոխանցվում են ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն՝ տվյալ ժամանակաշրջանում ստացված շահույթը հաշվարկելու նպատակով:

Հետագայում մենք կտեսնենք, որ եկամտի (ծախսի) որոշ հաշիվներում գրանցվում են նաև ակտիվներ և պարտավորություններ, որոնք հայտնի են որպես հաշվեգրումներ կամ կանխավճարներ:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2

Հարույժը սկսել է իր գործը (ծեռնարկատիրական գործունեությունը) 20X4թ. հուլիսի 1-ին: Հուլիս ամսվա ընթացքում կատարվել են հետևյալ գործառնությունները:

1-ին - Ներդրել է 4000 \$ դրամական միջոց և 1750 \$ արժողությամբ ավտոմեքենա:

2-ին - Գնել է 1130 \$-ի ապրանքներ՝ կանխիկ վճարումով:

8-ին - Վճարել է 13 \$-ի աշխատավարձ և կատարել 2 \$-ի մանր ծախսեր:

9-ին - Վաճառել է 190 \$-ի ապրանք Վիկտորին՝ ապառիկով:

14-ին - Վաճառել է 240 \$-ի ապրանք Սյուզանին՝ ապառիկով:

18-ին - Գնել է 85 \$-ի ապրանք Վիլյամսին՝ ապառիկով:

22-ին - Գնել է 350 \$ արժողությամբ սարքավորումներ՝ կանխիկ վճարումով:

25-ին - Վճարել է 38 \$ աշխատավարձ:

26-ին - Վճարել է 80 \$ հանումներ ինքն իրեն:

31-ին - Վիկտորը մարել է պարտք եղած բոլոր գումարները:

31-ին - Վճարել է 500 \$ վարձակալական վճար:

Կազմեք հաշվապահական հաշիվները 20X4թ. հուլիս ամսվա համար:

Վարժություն 2-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Դրամական միջոցների օգտակարությունը

Միայն փորձի և գիտելիքների համակցմամբ է հնարավոր դառնում ազատորեն տիրապետել կրկնակի գրանցման տեխնիկային: Նույնիսկ փորձառու հաշվապահները երբեմն ստիպված են լինում հարցնել, թե որ հաշիվն է կրեդիտագրվում:

Նախորդ օրինակներից պարզ դարձավ, թե որքան օգտակար են դրամական միջոցները կրկնակի գրանցման մի կողմը որոշելու համար: Եթե ստացվել են դրամական միջոցներ, ապա դեբետագրվում է դրամական միջոցների հաշիվը, և մնում է որոշել, թե ինչը պետք է կրեդիտագրվի: Ընդհակառակը՝ դրամական միջոցի վճարման դեպքում կրեդիտագրվում է դրամական միջոցների հաշիվը, և մնում է հարցական, թե որ հաշվապահական հաշվում պետք է ներկայացվի դեբետը:

Հաշվապահական հաշիվների մնացորդների ցուցակը

Հաշվապահական հաշիվների մնացորդների ցուցակի էությունը և նպատակը

Հաշվապահական հաշիվներում գրանցվող գործառնությունների մեծ քանակությունը նշանակում է, որ գոյություն ունի սխալներ թույլ տալու հավանականություն: Պարբերաբար պահանջվում է ընթացակարգերի ճշգրտությունը ապահովող որոշակի երաշխիք ստանալ: Դրան կարելի է հասնել բոլոր հաշիվների մնացորդների ցուցակ կազմելով: Միջին չափի կազմակերպության դեպքում, չնայած վերջինիս հաշվետվությունները սովորաբար պատրաստվում են տարին մեկ, հաշվապահական հաշիվների մնացորդների ցուցակը պետք է պատրաստվի ավելի հաճախակի (ասենք՝ ամիսը մեկ):

Հաշվապահական հաշիվների մնացորդների ցուցակը պարզապես բոլոր հաշվապահական հաշիվների մնացորդների *հուշագիր-ցուցակ* է: Հաշվապահական հաշվառման համատեքստում «հուշագիրը» նշանակում է, որ ցուցակը կրկնակի գրանցման մաս չի կազմում:

Հաճախ հաշվապահական հաշիվների մնացորդների ցուցակը կոչվում է «փորձնական հաշվեկշիռ», և տեքստի մնացած մասում կկիրառվի այդ տերմինը:

Եթե կրկնակի գրանցման ընթացակարգերը ճշտորեն պահպանվել են, ապա փորձնական հաշվեկշիռը պետք է ցույց տա, որ դեբետային մնացորդների հանրագումարը համընկնում է կրեդիտային մնացորդների հանրագումարին, քանի որ յուրաքանչյուր գործառնություն գրանցվել է դեբետագրելով և կրեդիտագրելով համապատասխան հաշիվները:

Հաշվապահական հաշիվների մնացորդների որոշումը

Նախքան փորձնական հաշվեկշիռի կազմումը, պետք է որոշվեն հաշվապահական հաշիվների մնացորդները:
Երբ հաշվապահական հաշվում կան մի քանի գրանցումներ, հաշվապահական հաշվի մնացորդի հաշվարկումը, փորձնական հաշվեկշիռ մտցնելու նպատակով, հաշվապահական հաշվում կարող է ցույց տրվել **հաշվեկշռող և փոխադրվող** մնացորդներով:

- Ընթացակարգը հետևյալն է՝
- 1. Հաշվեք դեբետային և կրեդիտային գրանցումների հանրագումարները և հաշվում նշեք (հուշագրեք) այդ հանրագումարները:
 - 2. Հաշվի և կրեդիտի, և դեբետի ներքևում գրեք ավելի մեծ հանրագումարը (ընդամենը)՝ բաց թողնելով մեկ տող **հաշվեկշռող մնացորդը (հ.մ.)** գրելու համար: Ընդամենները պետք է գտնվեն նույն մակարդակի վրա և ընդգծված լինեն:
 - 3. Ավելի փոքր հանրագումար ունեցող կողմում գրեք «փոխադրվող մնացորդ» բառերը (կամ «փ.մ.») և այն գումարը, որը հանրագումարը կհավասարեցնի 2-րդ քայլի համաձայն գրված հանրագումարին (ընդամենին):
 - 4. Նույն թիվը ցույց է տրվում հաշվապահական հաշվի մյուս կողմում, սակայն ընդամենի ներքևում: Դա **փոխադրվող մնացորդն** (փ.մ.) է: **Հաշվեկշռող** մնացորդը հայտնի է որպես **վերջնական** մնացորդ, իսկ **փոխադրվող մնացորդը** որպես **սկզբնական** մնացորդ:

Օրինակ՝

Ստորև վերաներկայացված է դրամական միջոցների հաշիվը Ավոնի օրինակից:

Դրամական միջոցների հաշիվ					
Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
1	Կապիտալ	1000	2	Ավտոմեքենա	400
4	Վաճառքից հասույթ	300	3	Գնումներ	200
8	Դեբիտորական պարտքեր	100	7	Կրեդիտորական պարտքեր	200
11	Վարկ	600	9	Հանումներ	75
			10	Վարձավճար	40
			12	Ապահովագրավճար	30
	(Ընդամենը 2000)			(Ընդամենը 945)	

1-ին քայլ

Թվաբանական հանրագումարներն արդեն հաշվարկված են:

2-րդ քայլ

Մուտք է արվում ավելի մեծ հանրագումարը:

Դրամական միջոցների հաշիվ					
Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
1	Կապիտալ	1000	2	Ավտոմեքենա	400
4	Վաճառքից հասույթ	300	3	Գնումներ	200
8	Դեբիտորական պարտքեր	100	7	Կրեդիտորական պարտքեր	200
11	Վարկ	600	9	Հանումներ	75
			10	Վարձավճար	40
			12	Ապահովագրավճար	30
		2000			2000

Ուշադրություն դարձրեք, որ կրեդիտի հանրագումարը դեռ չի կազմում 2000 \$:

3-րդ և 4-րդ քայլեր

Ձեռնդեք հաշվեկշռող և փոխադրվող մնացորդները: Մնացորդը կարող է որոշվել թվաբանական հանրագումարներից՝ 2000 \$ - 945 \$=1055 \$:

Դրամական միջոցների հաշիվ					
Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
1	Կապիտալ	1000	2	Ավտոմեքենա	400
4	Վաճառքից հասույթ	300	3	Գնումներ	200
8	Դեբիտորական պարտքեր	100	7	Կրեդիտորական պարտքեր	200
11	Վարկ	600	9	Հանումներ	75
			10	Վարձավճար	40
			12	Ապահովագրավճար	30
				Հ.մ.	1055
		2000			2000
	Փ.մ.	1055			

Այդ 1055 \$-ը հանդիսանում է դեբետային մնացորդ, որովհետև փ.մ. թիվը գտնվում է հաշվի դեբետային կողմում, այսինքն՝ հաշվում դեբետային գրանցումները, նախքան դրա հաշվեկշռումը, պետք է գերազանցեին կրեդիտային գրանցումներին այդ գումարով:

Այս մնացորդը նշանակում է, որ այդ ժամանակաշրջանի վերջի, ինչպես նաև հաջորդ ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ կազմակերպությունում մնացել է 1055 \$:

Հաշվեկշռող մնացորդի որոշումը որոշ ուսանողների մոտ դժվարություններ է առաջացնում: Այնուամենայնիվ, եթե ընթացակարգով վարժություններ կատարեք, այն շուտով կդառնա սովորական գործ: Օրինակներով վարժվելիս օգտակար կլինի հաշվապահական հաշվի ձևի մասին հստակ պատկերացում ունենալը:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 3	Որոշեք մնացած հաշիվների կ մնացորդները Ավոնի օրինակում: (Նշենք, որ եթե հաշվում կա միայն մեկ գրանցում, կարիք չկա կատարել հաշվեկշռման (մնացորդի որոշման) ընթացակարգը, քանի որ և հ.մ.-ն, և փ.մ.-ն այդ մեկ գրանցումն են): <i>Վարժություն 3-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:</i>

Փորձնական հաշվեկշռի կազմումը

Բոլոր հաշվապահական հաշիվների մնացորդները որոշելուց հետո արդեն կարելի է կազմել փորձնական հաշվեկշիռ: Դա կատարվում է կազմակերպության բոլոր հաշվապահական հաշիվների անունների թվարկմամբ՝ յուրաքանչյուրի դիմաց ցույց տալով այդ հաշվի մնացորդը և նշելով այդ (փոխադրվող) մնացորդի դեբետային կամ կրեդիտային լինելը: Նշենք, որ հաշվի դեբետային կամ կրեդիտային մնացորդ ունենալը որոշվում է հենց փոխադրվող մնացորդով:

Օրինակ՝

Շարունակելով Ավոնի օրինակը՝ 12-րդ օրվա վերջի դրությամբ փորձնական հաշվեկշիռը կլինի հետևյալը.

Փորձնական հաշվեկշիռը 12-րդ օրվա վերջում

Հաշիվը	Դեբետ	Կրեդիտ
	\$	\$
Կապիտալ		1000
Դրամական միջոցներ	1055	
Ավտոմեքենա	400	
Գնումներ	600	
Վաճառքից հասույթ		550
Կրեդիտորական պարտքեր		200
Դեբետորական պարտքեր	150	
Հանումներ	75	
Վարձավճար	40	
Վարկեր		600
Ապահովագրավճար	30	
	2350	2350

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 4	Փորձնական հաշվեկշիռի դեբետի և կրեդիտի համագումարները հավասար են: Բացատրեք, թե ինչու պետք է այդպես լինի:

Վարժություն 4-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Փորձնական հաշվեկշռով չբացահայտվող սխալներ

Այն փաստը, որ երկու համագումարները համընկնում են, կարող է հուսադրող լինել, բայց դա վերջնականապես չի ապացուցում, որ հաշիվները ճիշտ են: Հնարավոր է, որ տեղի ունենան սխալներ և, այնուամենայնիվ, փորձնական հաշվեկշռի դեբետի և կրեդիտի համագումարները հավասար լինեն:

- Այսպիսի սխալները ներառում են՝
- Բացթողումներ**, երբ գործառնությունն ընդհանրապես չի գրանցվել:
 - Սխալմունքներ**, երբ գումարը գրանցվել է ճիշտ կերպով, բայց սխալ հաշվում, թեկուզև դա լինի ճիշտ տիպի հաշիվ, օրինակ՝ Բ. Սմիթը՝ գնորդը, վճարել է 50 \$ չեկով, որը դեբետագրվել է դրամական միջոցների հաշվում և այնուհետև սխալմամբ գրանցվել է Ռ. Սմիթի՝ մեկ այլ գնորդի հաշվի կրեդիտում:
Չնայած գրանցում կատարվել է և դեբետում, և կրեդիտում, այնուամենայնիվ Ռ. Սմիթի հաշվի կրեդիտային մնացորդը 50 \$-ով ավել է, քան այն պետք է լիներ, իսկ Բ. Սմիթի հաշվի մնացորդը 50 \$-ով պակաս է:
 - Սկզբունքային սխալներ**, երբ որևէ հոդված հաշվապահի կողմից ճիշտ չի դասակարգվում և գրանցվում է սխալ տեսակի հաշվում, օրինակ՝ ավելորդ գրասենյակային սարքավորումների վաճառքը դասակարգվում է որպես ապրանքների վաճառք:
 - Գրանցման սխալներ**, երբ կրկնակի գրանցման երկու հաշիվներում էլ գրանցվում է սխալ գումար: Օրինակ՝ 2,00\$-ը սխալմամբ կարդացվում է 200 \$ և այդպես էլ կրեդիտագրվում ու դեբետագրվում է ճիշտ հաշիվներում: Որոշ հաշվապահներ այս տեսակի սխալն անվանում են սկզբնական գրանցման սխալ, քանի որ այն հաճախ առաջանում է գրանցումը մատյանում սկզբնապես սխալ գումարով կատարելուց:
 - Փոխադարձ մարող սխալներ**, որոնք առաջանում են այն դեպքում, երբ երկու կամ ավելի սխալներ ծածկում (չեզոքացնում) են մեկը մյուսին: Դրանք դժվար է հայտնաբերել, և ,բարեբախտաբար, այսպիսի սխալներ հաճախակի չեն պատահում:

Փորձնական հաշվեկշիռը պարզապես բոլոր հաշվապահական հաշիվների մնացորդների հուշագիր-ցուցակ է: Այն կրկնակի գրանցման մաս չի կազմում, օրինակ՝ չի կարելի դրամական միջոցների հաշիվը կրեդիտագրել 1055 \$-ով և

դեբետագրել մնացորդների ցուցակը 1055 \$-ով: Այն միայն ընդհանրացնում է ժամանակաշրջանի ընթացքում տեղի ունեցած դեբետագրումների և կրեդիտագրումների զուտ արդյունքը:

Հաշվապահական հաշիվներ. հետագա բարդացումներ

Եթե կազմակերպությունը գործել է մի քանի տարի, ապա յուրաքանչյուր ժամանակաշրջանի սկզբում նա կունենա նախորդ ժամանակաշրջանից մնացած այնպիսի ակտիվներ և պարտավորություններ, ինչպիսիք են դրամական միջոցները, դեբիտորական պարտքերը, ոչ ընթացիկ ակտիվները և կրեդիտորական պարտքերը: Այդպիսի սկզբնական գումարները հաշվապահական հաշիվներում արտացոլված են որպես սկզբնական մնացորդ:

Հիշեք, որ ակտիվների հաշիվների սկզբնական մնացորդները միշտ դեբետային են, իսկ պարտավորություններինը՝ կրեդիտային:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 5	Բացեք հաշվապահական հաշիվներ հետևյալ հոդվածների համար՝ նշելով դրանց սկզբնական մնացորդները:	Սկզբնական մնացորդը, \$
	Դրամական միջոցներ	1000
	Կրեդիտորական պարտքեր	2000
	Դեբիտորական պարտքեր	2500
	Օվերդրաֆտ	800
	Սարքավորումներ	3000

Վարժություն 5-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Օրինակ՝

Էլթոնը կազմում է իր հաշիվները յուրաքանչյուր տարվա դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ: Նրա հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X8թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ տրված է հետևյալ տեսքով.

	\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ		
Խանութ		17600
Ընթացիկ հաշիվներ		
Պաշարներ	5343	
Դեբիտորական պարտքեր	4504	
Դրամական միջոցներ	2801	
		12648
		30248
Սեփական կապիտալ		
Մնացորդը 20x8թ. հունվարի 1-ի դրությամբ	16730	
20x8թ. զուտ շահույթը	4708	
	21438	
Հանումներ	4620	
		16818
Երկարաժամկետ պարտավորություններ		
Վարկ		8000
Ընթացիկ պարտավորություններ		
Կրեդիտորական պարտքեր		5430
		30248

Ծանոթագրություններ՝

ա) Դեբիտորական պարտքերի կազմը.

	\$
E	2600
F	987
G	536
H	381
	<u>4504</u>

բ) Կրեդիտորական պարտքերի կազմը.

	\$
M	2840
N	1990
O	600
	<u>5430</u>

20x9թ. հունվարի ընթացքում կատարվել են հետևյալ գործառնությունները.

հունվարի 3-ին	G-ն փակել է իր պարտքը ամբողջությամբ:
հունվարի 5-ին	Վճարվել է N-ին 847 \$:
հունվարի 8-ին	F-ը վերադարձրել է 264 \$ գնման գնով ապրանքներ՝ որպես խոտան և մարել է իր պարտքի մնացորդը:
հունվարի 12-ին	Վաճառվել են ապրանքներ G-ին՝ 706 \$ վաճառքի գնով:
հունվարի 18-ին	Գնվել են ապրանքներ P-ից՝ 746 \$ գնման գնով:
հունվարի 19-ին	E-ն վճարել է իր պարտքը՝ վաղաժամ (արագ) վճարման համար 2 % զեղչով:
հունվարի 24-ին	Վճարվել է O-ին՝ վաղաժամ (արագ) վճարման համար 1,5 % զեղչով:
հունվարի 28-ին	Գնվել են ապրանքներ O-ից՝ 203 \$ գնման գնով:
հունվարի 31-ին	P-ին են վերադարձվել ապրանքներ՝ 76 \$ գնման գնով:

Հունվարի 31-ի դրությամբ մնացած պաշարները կազմում են 6100 \$: Ձեզանից պահանջվում է պատրաստել.

ա) վերը նշված գործառնություններին վերաբերող հաշվապահական հաշիվները,

բ) փորձնական հաշվեկշիռը 20x9թ. հունվարի 31-ի դրությամբ:

Լուծում՝

1-ին քայլ

Բացեք հաշվապահական հաշիվներ բոլոր այն հոդվածների համար, որոնք ունեն սկզբնական մնացորդներ Դրանք 20x8թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ հաշվապահական հաշվեկշռում արտացոլված բոլոր հաշիվներն են:

Կապիտալի հաշիվ			
\$	20x9թ.		\$
	1 հունվ.	Սկզբնական մնացորդ (փ.մ.)	16818

Նշենք, որ սկզբնական մնացորդը նախորդ ժամանակաշրջանից փոխադրված մնացորդն (փ.մ.) է: (Նախորդ տարվա հաշվապահական հաշվում ցույց են տրված բոլոր թվերը, ներառյալ 4620 \$-ի հանումները, որոնք հանգեցրել են 16818 \$ վերջնական մնացորդի):

ԳԼՈՒԽ 3. ՀԱՇՎԵՏԱՐՈՒԹՅԱՆ ՍԿԶԲՈՒՆՔՆԵՐԸ

Մնացորդների մասին տույն կետն ամրապնդելու համար ստորև ներկայացվում են *Ուխտորդ տարվա* հաշվապահական հաշիվները:

Կապիտալի հաշիվ					
20x8թ.		\$	20x8թ.		\$
31 դեկտ.	Հանումներ	4620	1 հունվ.	Սկզբնական մնացորդ	16730
31 դեկտ.	Հաշվեկշռող մնացորդ (հ.մ.)	16818	31 դեկտ.	Տարվա զուտ շահույթ	4708
		21438			21438
			20x9թ.		
			1 հունվ.	Սկզբնական մնացորդ (փ.մ.)	16818
Վարկերի հաշիվ					
		\$	20x9թ.		\$
			1 հունվ.	Սկզբնական մնացորդ (փ.մ.)	8000
Խանութի հաշիվ					
20x9թ.		\$			\$
1 հունվ.	Սկզբնական մնացորդ (փ.մ.)	17600			
Պաշարների հաշիվ					
20x9թ.		\$			\$
1 հունվ.	Սկզբնական մնացորդ (փ.մ.)	5343			
Դրամական միջոցների հաշիվ					
20x9թ.		\$			\$
1 հունվ.	Սկզբնական մնացորդ (փ.մ.)	2801			
Դեբիտորական պարտքի հաշիվ - E					
20x9թ.		\$			\$
1 հունվ.	Սկզբնական մնացորդ (փ.մ.)	2600			
Դեբիտորական պարտքի հաշիվ - F					
20x9թ.		\$			\$
1 հունվ.	Սկզբնական մնացորդ (փ.մ.)	987			
Դեբիտորական պարտքի հաշիվ - G					
20x9թ.		\$			\$
1 հունվ.	Սկզբնական մնացորդ (փ.մ.)	536			
Դեբիտորական պարտքի հաշիվ - H					
20x9թ.		\$			\$
1 հունվ.	Սկզբնական մնացորդ (փ.մ.)	381			
Կրեդիտորական պարտքի հաշիվ - M					
		\$	20x9		\$
			1 հունվ.	Սկզբնական մնացորդ (փ.մ.)	2840

Կրեդիտորական պարտքի հաշիվ - N

\$	20x9	\$
1 հունվ.	Սկզբնական մնացորդ (փ.մ.)	1990

Կրեդիտորական պարտքի հաշիվ - Օ

\$	20x9	\$
1 հունվ.	Սկզբնական մնացորդ (փ.մ.)	600

2-րդ քալ

Գրանցեք հունվարի ընթացքում կատարված գործառնությունները հաշվապահական հաշիվներում:

Ծանոթագրություն: Դուք պետք է ուշադրություն դարձնեք մասնավորապես հետևյալների վրա.

ա) 8 հունվարի

F-ին վաճառված որոշ ապրանքներ անորակ (խոտան) էին, և նա դրանք վերադարձրեց: Սկզբնական վաճառքի կատարման ժամանակ այն գրանցվել էր վաճառքից հասույթ հաշվի կրեդիտում և F-ի (դեբիտորական պարտքի) հաշվի դեբետում:

Երբ ապրանքները վերադարձվում են, դեբիտորի հաշիվը պետք է կրեդիտագրվի ապրանքների վաճառքի գնի չափով, քանի որ դեբիտորը ակնհայտորեն չի պատրաստվում վճարել այդ ապրանքների համար: Համապատասխան դեբետային գրանցումը չպետք է կատարվի վաճառքից հասույթի հաշվում, այլ դրա փոխարեն պետք է դեբետագրվի վերադարձված ապրանքների կամ վաճառված ապրանքների վերադարձի հաշիվը :

Վերադարձված ապրանքները անբավարար որակի պատճառով գնորդի կողմից վերադարձված ապրանքներն են.

բ) 19 հունվարի

Ապրանքները սկզբնապես E-ին վաճառելու ժամանակ վաճառքի պայմաններն այնպիսին էին, որ եթե նա վճարի իր հաշիվը մինչև որոշակի ամսաթիվը, ապա նրան կտրամադրվի 2% զեղչ՝ արագ վճարման համար: Դա կոչվում է անհապաղ վճարման կամ արագ վճարման զեղչ: E-ի պարտքը 2600 \$ է, բայց էլթոնը կստանա 2548 \$ (2600-ի 98%):

Այս վճարմամբ նրա պարտավորությունը կատարվում է ամբողջությամբ, և այսպիսով նրա դեբիտորական պարտքի հաշիվը պետք է փակվի: Սա կատարվում է՝ կրեդիտագրելով այդ հաշիվը զեղչի գումարի՝ 52 \$-ի չափով, և դեբետագրելով տրամադրված զեղչի հաշիվը: Տրամադրված զեղչը ձեռնարկատիրական գործունեության ծախս է, որը պետք ներկայացվի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում, քանի որ կազմակերպությունը զոհաբերում է 52 \$՝ դրամական միջոցները շուտ ստանալու համար:

Տրամադրված արագ վճարման զեղչը գնորդին տրամադրվող զեղչ է, պայմանով, որ նա վճարումը կատարի որոշակի ամսաթվից ոչ ուշ:

գ) 24 հունվարի

Սա մատակարարից ստացված զեղչի օրինակ է: Էլթոնը պարտք է Օ-ին 600 \$, բայց քանի որ նա հաստատապես շուտ էր վճարելու այդ պարտքը, նա պետք է վճարի միայն 591 \$ (600 \$-ի 98,5 %):

Որպեսզի Օ-ի հաշվապահական հաշիվը մաքրվի, այն պետք է դեբետագրվի վճարված դրամական միջոցների, ինչպես նաև 9 \$ զեղչի գումարի չափով, իսկ հետո 9 \$-ը պետք է կրեդիտագրվի ստացված զեղչի հաշվին: Այդ 9 \$-ը կարտացույցի որպես եկամուտ տվյալ ժամանակաշրջանի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում:

դ) 31 հունվարի

Սա գնված ապրանքների վերադարձման օրինակ է: P-ից գնված ապրանքները վերադարձվում են, և, հետևաբար, P-ի հաշվապահական հաշիվը կդեբետագրվի, քանի որ ապրանքի դիմաց չի վճարվելու: Կրեդիտագրվում է գնված ապրանքների վերադարձի կամ վերադարձված գնումների հաշվին:

Վերադարձված գնումները անբավարար որակի պատճառով մատակարարին վերադարձված ապրանքներն են.

ԳԼՈՒԽ 3. ՀԱՇՎԵՏԱՐՈՒԹՅԱՆ ՍԿԶԲՈՒՆՔՆԵՐԸ

Դրամական միջոցների հաշիվ					
20x9թ.		\$	20x9թ.		\$
1 հունվ.	Սկզբնական մնացորդ (փ.մ.)	2801	5 հունվ.	N	847
3 հունվ.	G	536	24 հունվ.	O	591
8 հունվ.	F	723			
19 հունվ.	E	2548	31 հունվ.	Հ.մ.	5170
		6608			6608
	Փ.մ.	5170			
Վաճառքից հասույթի հաշիվ					
		\$	20x9թ.		\$
			12 հունվ.	G	706
Վաճառված ապրանքների վերադարձի հաշիվ					
20x9թ.		\$			\$
8 հունվ.	F	264			
Գնումների հաշիվ					
20x9թ.		\$	20x9թ.		\$
18 հունվ.	P	746			
28 հունվ.	O	203		Հ.մ.	949
		949			949
	Փ.մ.	949			
Գնված ապրանքների վերադարձի հաշիվ					
		\$	20x9թ.		\$
			31 հունվ.	P	76
Տրամադրած զեղչի հաշիվ					
20x9թ.		\$			\$
19 հունվ.	E	52			
Ստացած զեղչի հաշիվ					
		\$	20x9թ.		\$
			24 հունվ.	O	9
Է-ի հաշիվ					
20x9թ.		\$	20x9թ.		\$
1 հունվ.	Փ.մ.	2600	19 հունվ.	Դրամական միջոցներ (98%X2600)	2548
				Տրամադրած զեղչ	52
		2600		Հ.մ.	2600

ԳԼՈՒԽ 3. ՀԱՇՎԵՏԱՐՈՒԹՅԱՆ ՍԿԶԲՈՒՆՔՆԵՐԸ

F-ի հաշիվ					
20x9թ.		\$	20x9թ.		\$
1 հունվ.	Փ.մ.	987	8 հունվ.	Վաճառված ապրանքների վերադարձ	264
				Դրամական միջոցներ	723
		987			987
G-ի հաշիվ					
20x9թ.		\$	20x9թ.		\$
1 հունվ.	Փ.մ.	536	3 հունվ.	Դրամական միջոցներ	536
12 հունվ.	Վաճառքից հասույթ	706	31 հունվ.	Հ.մ.	706
		1242			1242
	Փ.մ.	706			
H-ի հաշիվ					
20x9թ.		\$			\$
1 հունվ.	Փ.մ.	381			
M-ի հաշիվ					
		\$	20x9թ.		\$
			1 հունվ.	Փ.մ.	2840
N-ի հաշիվ					
20x9թ.		\$	20x9թ.		\$
5 հունվ.	Դրամական միջոցներ	847	1 հունվ.	Փ.մ.	1990
31 հունվ.	Հ.մ.	1143			1990
		1990		Փ.մ.	1143
O-ի հաշիվ					
20x9թ.		\$	20x9թ.		\$
24 հունվ.	Դրամական միջոցներ (98,5%X600)	591	1 հունվ.	Փ.մ.	600
			28 հունվ.	Գնումներ	203
	Ստացված զեղչ	9			
	Հ.մ.	203			803
		803		Փ.մ.	203
P-ի հաշիվ					
20x9թ.		\$	20x9թ.		\$
31 հունվ.	Գնումների վերադարձ	76	18 հունվ.	Գնումներ	746
31 հունվ.	Հ.մ.	670			746
		746		Փ.մ.	670

3-րդ քայլ

Հաշվեկշռել բոլոր հաշիվները (որոշել դրանց մնացորդները): (Տես վերը):

4-րդ քայլ

Պատրաստել փորձնական հաշվեկշիռը:

Փորձնական հաշվեկշիռը 20X9թ. հունվարի 31-ի դրությամբ

		Դոլ	Կո
		\$	\$
1	Կապիտալ		16818
2	Վարկ		8000
3	Խանութ	17600	
4	Պաշարներ	5343	
5	Դրամական միջոցներ	5170	
6	Վաճառքից հասույթ		706
7	Վաճառված ապրանքների վերադարձ	264	
8	Գնումներ	949	
9	Գնված ապրանքների վերադարձ		76
10	Տրամադրած զեղչ	52	
11	Ստացած զեղչ		9
12	E	-	
13	F	-	
14	G	706	
15	H	381	
16	M		2840
17	N		1143
18	O		203
19	P		670
		30465	30465

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 6	Շարունակելով էլթոնի վերաբերյալ վերը բերված օրինակը՝ կազմեք նրա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը ուղղահայաց ձևով և հաշվապահական հաշվեկշիռը հունվարի վերջի դրությամբ: Ծանոթագրություն: Վաճառված ապրանքների վերադարձը և գնված ապրանքների վերադարձը ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում հանվում են համապատասխանաբար վաճառքից հասույթներից և գնումներից: <i>Վարժություն 6-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:</i>
ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 7	Յան Ռայթը պարտք է ABC ընկերությանը 2000 \$, իսկ Թենպլենման ասոցիացիան պարտք է նրան 3400 \$: Յանը իր գնորդներին առաջարկում է 2,5 % արագ վճարման զեղչ, եթե նրանք վճարումը կատարեն 14 օրվա ընթացքում, իսկ ABC ընկերությունը Յանին առաջարկել է 3 % զեղչ՝ 10 օրում վճարելու համար: Յանը որոշում է վճարել ABC ընկերությանը 10 օրվա ընթացքում, իսկ Թենպլենման ասոցիացիան որոշում է օգտվել իրեն առաջարկված զեղչից: Կազմեք ABC ընկերության և Թենպլենման ասոցիացիայի հաշվապահական հաշիվները տրամադրած և ստացած զեղչերի համար: <i>Վարժություն 7-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:</i>

Մատակարարից ստացած գեղչը դեբետագրվում է մատակարարի հաշվում (որպեսզի վերջինս մաքրվի) և կրեդիտագրվում ստացած գեղչի հաշվում: Դա նման է եկամուտին, քանի որ իրենից ներկայացնում է այն գումարի նվազում, որը ենթակա էր վճարման մատակարարին: Ստացած գեղչը ցույց է տրվում որպես եկամուտ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում՝ համախառն եկամտից ներքև:

Տրամադրած գեղչը կրեդիտագրվում է գնորդի հաշվում (որպեսզի վերջինս մաքրվի) և դեբետագրվում տրամադրած գեղչի հաշվում: Դա իրենից ներկայացնում է կազմակերպության ծախս և որպես այդպիսին արտացոլվում ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում:

Գլխի ամփոփում

Սա շատ երկար մի գլուխ էր, որում դուք պետք է ըմբռնեիք հաշվապահական հաշվառման կրկնակի գրանցման սկզբունքի հիմունքները: Սա շատ կարևոր նյութ է, որի վրա հիմնվում են հետագա շատ գլուխները: Նախքան առաջ անցնելը համոզվեք, որ այն ամբողջությամբ հասկացել եք: Ինչպես միշտ, նախ զբաղվեք ստորև բերված հարցերով և հետո միայն անցեք 4-րդ գլխին:

Նախորդ գլուխը սկսվում էր հաշվապահական հավասարությամբ, ըստ որի՝

$$\text{Ակտիվներ} = \text{Պարտավորություններ} + \text{Սեփական կապիտալ}:$$

Այս հավասարությունը միշտ պահպանվում է՝ անկախ նրանից, թե ինչքան բարդ կարող է թվալ ձեռնարկատիրական գործունեությունը: Պատճառն այն է, որ յուրաքանչյուր տնտեսական գործառնություն կազմակերպության վրա թողնում է երկու հավասար և հակադիր ազդեցություններ:

Այդ պատճառով էլ սույն գլխում քննարկվում է կրկնակի գրանցմամբ հաշվապահական հաշվառումը, որի դեպքում առանցքայինն այն է, որ յուրաքանչյուր գործարք (դեպք) կազմակերպության վրա (հաշվապահական հաշվառման տեսակետից) թողնում է երկու ազդեցություն, որոնցից մեկը գրանցվում է մի հաշվապահական հաշվի *դեբետում*, իսկ մյուսը՝ մեկ այլ հաշվապահական հաշվի *կրեդիտում*:

Գոյություն ունեն մի շարք օգտակար կանոններ, որոնք կարելի է սովորել, որպեսզի հեշտությամբ գտնեք, թե յուրաքանչյուր գործառնության համար որ հաշիվը պետք է դեբետագրվի և որը՝ կրեդիտագրվի, սակայն կրկնակի գրանցումը ճիշտ կատարելու համար ամենակարևորը հաշվապահական հաշիվներ կազմելու գործնական փորձն է:

Հիմնական կետերը

Սկզբնական հաշվառման փաստաթուղթ	Սկզբնական հաշվառման փաստաթուղթն արձանագրում է տնտեսական գործառնության կատարման փաստը:
Վաճառքի պատվեր	Վաճառքի պատվերը կազմակերպությանը ապրանքներ (ծառայություններ) վաճառելու համաձայնագիր է:
Գնման պատվեր	Գնման պատվերը կազմակերպությունից ապրանքներ (ծառայություններ) գնելու համաձայնագիր է:
Վաճառքի հաշիվ-ապրանքագիր	Վաճառքի հաշիվ-ապրանքագիրը դրամական միջոցների այն գումարի գրանցումն է, որը ենթակա է վճարման գնորդի կողմից՝ որպես վաճառքի գործառնության արդյունք:
Կրեդիտային ավիզո	Կրեդիտային ավիզոն արձանագրում է գնորդի կողմից վերադարձված ապրանքները կամ գնորդի կողմից վճարվելիք գումարի նվազեցումը:
Դեբետային ավիզո	Գնորդի կողմից երբեմն կարող է ներկայացվել դեբետային ավիզո, որը հանդիսանում է պաշտոնական դիմում մատակարարին՝ վերջինիս կողմից կրեդիտային ավիզո ներկայացնելու համար:
Մատյաններ	Մատյաններում գրանցվում են ամեն օրվա միանման գործառնությունները: Մատյանները օգտագործվում են որպես տնտեսական գործառնությունների վերաբերյալ տեղեկատվության պահպանման նախնական «տեղ»՝ նախքան տեղեկատվության փոխադրումը հաշվապահական հաշիվներ (գրքեր):
Հաշվապահական հաշիվ	Հաշվապահական հաշվում կամ «T» հաշվում գրանցվում են նմանատիպ բոլոր գործառնությունները, օրինակ, բոլոր դրամարկղային գործառնությունները կամ հիմնական միջոցների գնման բոլոր գործառնությունները:

ԳԼՈՒԽ 3. ՀԱՇՎԵՏԱՐՈՒԹՅԱՆ ՍԿԶԲՈՒՆՔՆԵՐԸ

Դրամական միջոցների հաշիվ	- Դրամական միջոցների հաշվում գրանցվում են կազմակերպության ստացած և վճարած դրամական միջոցները: - Կազմակերպության կողմից դրամական միջոցների ստացման դեպքում դրամական միջոցների հաշիվը դեբետագրվում է: - Կազմակերպության կողմից դրամական միջոցների վճարման դեպքում դրամական միջոցների հաշիվը կրեդիտագրվում է:
Ակտիվ	- Ակտիվի աճը համապատասխան ակտիվի հաշվում միշտ դեբետագրվում է: - Ակտիվի հաշվում հավաքվում է տեղեկատվություն կազմակերպության որոշակի ակտիվների վերաբերյալ: Նրանում առավելապես կատարվում են դեբետային գրանցումներ:
Եկամուտ	Կազմակերպության եկամուտը միշտ հանդիսանում է կրեդիտային գրանցում:
Պարտավորություն	- Պարտավորությունների աճը միշտ կրեդիտային գրանցում է: - Պարտավորության հաշվում հավաքվում է տեղեկատվություն կազմակերպության որոշակի պարտավորությունների վերաբերյալ: Նրանում առավելապես կատարվում են կրեդիտային գրանցումներ:
Ծախսեր	- Ծախսերը միշտ իրենցից ներկայացնում են դեբետային գրանցում: - Ծախսի հաշվում հավաքվում է տեղեկատվություն կազմակերպության որոշակի ծախսերի վերաբերյալ: Նրանում առավելապես կատարվում են դեբետային գրանցումներ:
Եկամտի հաշիվ	Եկամտի հաշվում հավաքվում է տեղեկատվություն կազմակերպության որոշակի եկամուտների վերաբերյալ: Նրանում առավելապես կատարվում են կրեդիտային գրանցումներ:
Փորձնական հաշվեկշիռ	Փորձնական հաշվեկշիռը պարզապես բոլոր հաշվապահական հաշիվների մնացորդների հուշագիր-ցուցակ է: Հաշվապահական հաշվառման համատեքստում «հուշագիրը» նշանակում է, որ ցուցակը կրկնակի գրանցման մաս չի կազմում:
Սկզբնական և վերջնական մնացորդներ	Հաշվեկշռող մնացորդը հայտնի է որպես վերջնական մնացորդ, իսկ փոխադրվող մնացորդը՝ որպես սկզբնական մնացորդ:
Սխալների տեսակները	- Բացթողումներ - Սխալմունքներ - Սկզբունքային սխալներ - Գրանցման սխալներ - Փոխադարձ մարող սխալներ
Վերադարձված ապրանքներ	Վերադարձված ապրանքները անբավարար որակի պատճառով գնորդի կողմից վերադարձված ապրանքներն են:
Վերադարձված գնումներ	Վերադարձված գնումները անբավարար որակի պատճառով մատակարարին վերադարձված ապրանքներն են:
Ձեռչեր	- Մատակարարից ստացած զեղչը դեբետագրվում է մատակարարի հաշվում (որպեսզի վերջինս մաքրվի) և կրեդիտագրվում ստացած զեղչի հաշվում: - Տրամադրած զեղչը կրեդիտագրվում է գնորդի հաշվում (որպեսզի վերջինս մաքրվի) և դեբետագրվում տրամադրած զեղչի հաշվում:

ՀԱՐՑԵՐ
ԻՆՔՆԱՍՏՈՒԳՄԱՆ ՀԱՄԱՐ

Հաշվապահական գրանցումներ

- 1. Կազմակերպության կողմից դրամական միջոցների ստացման դեպքում դրամական միջոցների հաշիվը դեբետագրվում է, թե՛ կրեդիտագրվում:
- 2. Պարտավորությունները պարտավորության հաշվում դեբետագրվում են, թե՛ կրեդիտագրվում:

Հաշվապահական հաշիվների մնացորդները

- 3. Ի՞նչ է փորձնական հաշվեկշիռը:
- 4. Ի՞նչ է նշանակում փոխադրված մնացորդը (փ.մ.) հաշվապահական հաշվում:
- 5. Եթե փորձնական հաշվեկշիռի դեբետային և կրեդիտային հանրագումարները հավասար են, ապա ի՞նչ է նշանակում դա:

Հաշվապահական հաշիվներ. հետագա բարդացումներ

- 6. Ի՞նչ է տրամադրած զեղչը:
- 7. Ո՞րն է կրկնակի գրանցումը ստացված զեղչի համար:
- 8. Ո՞րն է կրկնակի գրանցումը վաճառված ապրանքների վերադարձի համար:
- 9. Ի՞նչ են վերադարձված զնումները:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 1

Գրեյս

Գրեյսը սկսում է իր ձեռնարկատիրական գործունեությունը 20X9թ. հունիսի 1-ին՝ ներդնելով 5000 \$ դրամական միջոցներ և 4500 \$ արժողությամբ մեքենա: Տեղի են ունեցել հետևյալ գործառնությունները.

1	հունիսի	Կանխիկ վճարումով գնել է 1000 \$-ի ապրանքներ:
2	հունիսի	Գնել է 900 \$-ի կահույք և պիտույքներ:
3	հունիսի	Այլինից ապառիկ գնել է 1500 \$-ի ապրանքներ:
4	հունիսի	Կանխիկ վաճառել է 1200 \$-ի ապրանքներ:
5	հունիսի	Թոմին ապառիկ վաճառել է 900 \$-ի ապրանքներ:
8	հունիսի	Կանխիկ վճարել է 100 \$ աշխատավարձ:
9	հունիսի	Էրիկից ապառիկ գնել է 850 \$-ի ապրանքներ:
10	հունիսի	Թրևորին ապառիկ վաճառել է 800 \$-ի ապրանքներ:
11	հունիսի	Թոմին ապառիկ վաճառել է 1000 \$-ի ապրանքներ:
12	հունիսի	Այլինին վճարել է նրա ամբողջ պարտքը:
15	հունիսի	Թոմը ամբողջությամբ մարել է իր պարտքը:
16	հունիսի	Կանխիկ վճարումով գնել է 700 \$-ի ապրանքներ:
17	հունիսի	Կանխիկ վաճառել է 500 \$-ի ապրանքներ:
18	հունիսի	Թրևորը վճարել է 500 \$:
19	հունիսի	Վճարել է աշխատավարձ՝ 150 \$:
22	հունիսի	Էրիկի պարտքը ամբողջությամբ վճարվել է:
24	հունիսի	Գայից ստացել է 1000 \$ փոխառություն:
25	հունիսի	4000 \$-ով գնել է շինություն:
26	հունիսի	Վճարել է աշխատավարձ 150 \$:

Ձեզանից պահանջվում է կազմել հունիս ամսվա հաշվապահական հաշիվները և փորձնական հաշվեկշիռը: (Հաշվապահական հաշիվներում ամսաթվերը անտեսեք):

(20 բալլ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1-Ի ԼՈՒԾՈՒՄԸ		Հաշվապահական հաշիվը	
Գործառնությունը	Դեբետ	Կրեդիտ	
Դրամական միջոցների ներդրումը որպես կապիտալ	Դրամական միջոցներ	Կապիտալ	
Դրամական միջոցների ստացումը որպես փոխառություն	Դրամական միջոցներ	Փոխառություն	-
Ապրանքների կանխիկ գնումը	Գնումներ	Դրամական միջոցներ	
Ապրանքների ապառիկ գնումը	Գնումներ	Կրեդիտորական պարտքեր	
Ապրանքների կանխիկ վաճառքը	Դրամական միջոցներ	Վաճառքից հասույթ	
Ապրանքների ապառիկ վաճառքը	Դեբիտորական պարտքեր	Վաճառքից հասույթ	
Ոչ ընթացիկ ակտիվի գնումը կանխիկ վճարումով	Ոչ ընթացիկ ակտիվ	Դրամական միջոցներ	
Ծախսի կանխիկ վճարումը	Ծախս	Դրամական միջոցներ	
Սեփականատիրոջ կողմից դրամական միջոցների հանումը	Հանումներ	Դրամական միջոցներ	
Դրանք կարող են ընդհանրացվել հետևյալ կերպ.			
	Դեբետներ	Կրեդիտներ	
Հաշվապահական հաշվեկշռի հոդվածներ	Ակտիվներ	Պարտավորություններ	
Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության հոդվածներ	Ծախսեր	Եկամուտներ	

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2-Ի ԼՈՒԾՈՒՄԸ			Ձեր հաշիվները պետք է լինեն այսպիսին.		
Դրամական միջոցների հաշիվ					
20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$	20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$
1	Կապիտալ	4000	2	Գնումներ	1130
31	Վիկտոր	190	8	Աշխատավարձ	13
			8	Այլ ծախսեր	2
			22	Սարքավորումներ	350
			25	Աշխատավարձ	38
			26	Հանումներ	80
			31	Վարձակալություն	500
Կապիտալի հաշիվ					
20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$	20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$
			1	Դրամական միջոցներ	4000
			1	Ավտոմեքենա	1750

Ավտոմեքենայի հաշիվ

20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$	20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$
1	Կապիտալ	1750			

(Ծանոթագրություն: Կապիտալում կատարվող ներդրումը ոչ դրամային ձևով կրկնակի գրանցմամբ ձևակերպվում է այնպես, ինչպես դրամական միջոցի դեպքում. այն է՝ Դոտակիվի հաշիվ և Կտ կապիտալի հաշիվ:)

Գնումների հաշիվ

20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$	20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$
2	Դրամական միջոցներ	1130			
18	Վիճման	85			

Աշխատավարձի հաշիվ

20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$	20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$
8	Դրամական միջոցներ	13			
25	Դրամական միջոցներ	38			

Այլ ծախսերի հաշիվ

20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$	20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$
8	Դրամական միջոցներ	2			

Վաճառքից հասույթի հաշիվ

20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$	20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$
			9	Վիկտոր	190
			14	Սյուզան	240

Դեբիտորական պարտք - Վիկտոր

20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$	20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$
9	Վաճառքից հասույթ	190	31	Դրամական միջոցներ	190

Դեբիտորական պարտք – Սյուզան

20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$	20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$
14	Վաճառքից հասույթ	240			

Վարձակալության հաշիվ

20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$	20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$
31	Դրամական միջոցներ	500			

ԳԼՈՒԽ 3. ՀԱՇՎԵՏԱՐՈՒԹՅԱՆ ՍԿԶԲՈՒՆՔՆԵՐԸ

Կրեդիտորական պարտք – Վիլյամս

20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$	20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$
			18	Գնումներ	85

Սարքավորման հաշիվ

20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$	20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$
22	Դրամական միջոցներ	350			

Հանումների հաշիվ

20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$	20x4թ. հուլիս	Նկարագրություն	\$
26	Դրամական միջոցներ	80			

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 3-Ի ԼՈՒԾՈՒՄԸ	Ձեր հաշիվները պետք է լինեն այսպիսին.

Կապիտալի հաշիվ

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
			1	Դրամական միջոցներ	1000

Ավտոմեքենայի հաշիվ

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
2	Դրամական միջոցներ	400			

Գնումների հաշիվ

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
3	Դրամական միջոցներ	200		Հ.մ.	600
5	Կրեդիտորական պարտք	400			
		600			600
	Փ.մ.	600			

Վաճառքից հասույթի հաշիվ

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
	Հ.մ.	550	4	Դրամական միջոցներ	300
			6	Դեբիտորական պարտք	250
		550			550
				Փ.մ.	550

Կրեդիտորական պարտքերի հաշիվ

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
7	Դրամական միջոցներ	200	5	Գնումներ	400
	Հ.մ.	200			
		400			400
				Փ.մ.	200

ԳԼՈՒԽ 3. ՀԱՇՎԵՏԱՐՈՒԹՅԱՆ ՍԿԶԲՈՒՆՔՆԵՐԸ

Դեբիտորական պարտքերի հաշիվ

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
6	Վաճառքից հասույթ	250	8	Դրամական միջոցներ	100
				Հ.մ.	150
		250			250
	Փ.մ.	150			

Հանումների հաշիվ

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
9	Դրամական միջոցներ	75			

Վարձակալության հաշիվ

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
10	Դրամական միջոցներ	40			

Փոխառության հաշիվ

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
			11	Դրամական միջոցներ	600

Ապահովագրության հաշիվ

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$	Ամսաթիվ	Նկարագրություն	\$
12	Դրամական միջոցներ	30			

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 4-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Փորձնական հաշվեկշռի դեբետի և կրեդիտի հանրագումարները հավասար են, որովհետև հաշվապահական հաշիվներում յուրաքանչյուր դեբետային գրանցմանը համապատասխանում է հավասար գումարով հակադիր կրեդիտային գրանցում:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 5-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Ձեր հաշիվները պետք է լինեն այսպիսին.

Դրամական միջոցներ

	\$	\$
Փ.մ.	1000	

Կրեդիտորական պարտքեր

	\$	\$
		Փ.մ.
		2000

Դեբիտորական պարտքեր

	\$	\$
Փ.մ.	2500	

Օվերդրաֆտ

	\$	\$
		Փ.մ.
		800

ԳԼՈՒԽ 3. ՀԱՇՎԵՏԱՐՈՒԹՅԱՆ ՍԿԶԲՈՒՆՔՆԵՐԸ

Սարքավորումներ

	\$		\$
Փ.մ.	3000		
ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 6-Ի ԼՈՒԾՈՒՄԸ	Ձեր լուծումը պետք է լինի այսպիսին.		
20X9թ. հունվար ամսվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն			
	\$	\$	\$
Վաճառքից հասույթ			706
Հանած՝ Վաճառված ապրանքների վերադարձ			264
			442
Վաճառված ապրանքների ինքնարժեք՝			
Պաշարների սկզբնական մնացորդ		5343	
Գնումներ	949		
Հանած՝ Գնված ապրանքների վերադարձ	76		
		873	
		6216	
Հանած՝ Պաշարների վերջնական մնացորդ		6100	
			116
Համախառն շահույթ			326
Ստացված զեղչ (եկամուտ)			9
			335
Հանած՝ Ծախսեր՝			
Տրամադրած զեղչ			52
Զուտ շահույթ			283
Հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X9թ. հունվարի 31-ի դրությամբ			
		\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝			
Խանութ			17600
Ընթացիկ ակտիվներ՝			
Պաշարներ		6100	
Դեբիտորական պարտքեր (786+381)		1087	
Դրամական միջոցներ		5170	
			12357
			29957
Կապիտալը հունվարի 1-ի դրությամբ		16818	
Ամսվա շահույթը		283	
			17101
Երկարաժամկետ պարտավորություններ՝			
Փոխառություններ			8000
Ընթացիկ պարտավորություններ՝			
Կրեդիտորական պարտքեր (2840+1143+203+670)			4856
			29957

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 7-Ի ԼՈՒԾՈՒՄԸ		Ձեր լուծումը պետք է լինի այսպիսին.	
ABC ընկերություն			
	\$		\$
Դրամական միջոցներ (97%x2000)	1940	Փ.մ.	2000
Ստացված զեղչ	60		
	2000		2000
Թեմայլենման ասոցիացիա			
	\$		\$
Փ.մ.	3400	Դրամական միջոցներ (97,5%x3400)	3315
		Տրամադրած զեղչ	85
	3400		3400
Ստացված զեղչ			
	\$		\$
		ABC ընկերություն	60
Տրամադրած զեղչ			
	\$		\$
Թեմայլենման ասոցիացիա	85		

ԳԼՈՒԽ 4.
ՊԱՇԱՐՆԵՐԸ ԵՎ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՈՒՄԸ

Բովանդակություն

- Պաշարների վերջնական մնացորդը
- Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումը
- Պաշարների գնահատումը
- ՀՀՄՍ 2 «Պաշարներ»-ի հիմնական դրույթները
- Պաշարների անընդհատ և ժամանակաշրջանի վերջում կատարվող գրանցումները

Այժմ, երբ արդեն գիտեք, թե ինչպես են գրանցվում տնտեսական գործառնությունները հաշվապահական հաշիվներում և ինչպես է իրականացվում հաշվապահական հաշիվների փակումը (հաշվեկշռումը) և փորձնական հաշվեկշռի պատրաստումը, դիտարկենք ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության և հաշվապահական հաշվեկշռի պատրաստման գործընթացը:

Դրա համար պետք է դիտարկենք կրկնակի գրանցման հաշվապահական հաշվառման մեկ կողմ ևս՝ ինչպես վարվել պաշարների վերջնական մնացորդի հետ: Այս հարցի պատասխանն իմանալուց հետո հեշտ կլինի նաև ըմբռնել հաշվապահական հաշիվների և փորձնական հաշվեկշռի հիման վրա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության և հաշվապահական հաշվեկշռի պատրաստումը:

Նպատակները

- Այս գլուխն ավարտելուց հետո դուք պետք է ի վիճակի լինեք՝
- ձևակերպել պաշարների սկզբնական և վերջնական մնացորդները կազմակերպության հաշվապահական հաշիվներում.
 - հաշվապահական հաշիվների մնացորդների հիման վրա պատրաստել ֆինանսական հաշվետվությունների պարզ փաթեթ.
 - բացատրել պաշարների գնահատման այլընտրանքային մեթոդները.
 - հասկանալ ՀՀՄՍ 2 «Պաշարներ» հիմնական դրույթները:

Պաշարների վերջնական մնացորդը

Որպեսզի կարողանաք պատրաստել ֆինանսական հաշվետվությունների փաթեթը, առաջին հերթին անհրաժեշտ է սովորել, թե ինչպես են հաշվառվում տարեվերջի դրությամբ առկա ապրանքները, այսինքն՝ պաշարների վերջնական մնացորդը:

Օրինակ՝

Ձեռնարկատերը իր գործունեության առաջին տարում գնել է 21000 \$ արժողությամբ ապրանքներ և կատարել է 25000 \$-ի վաճառք: Տարեվերջի դրությամբ մնացել էին չվաճառված ապրանքներ, որոնց համար նա վճարել էր 3000\$:

Որքա՞ն շահույթ է նա ստացել տարվա ընթացքում:

Լուծում՝

Չվաճառված ապրանքները կոչվում են պաշարների վերջնական մնացորդ: Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում այդ պաշարները հանվում են գնումներից:

	\$	\$
Վաճառքից հասույթ		25000
Գնումներ	21000	
Հանած՝ Պաշարների վերջնական մնացորդ	3000	
Վաճառքի ինքնարժեք		18000
Համախառն շահույթ		7000

ԳԼՈՒԽ 4. ՊԱՇՏԱՐՆԵՐԸ ԵՎ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՈՒՄԸ

Պաշարների վերջնական մնացորդն արտացոլվում է հաշվապահական հաշվեկշռում որպես ակտիվ:

Ինչպես դուք հիմա կտեսնեք, իրավիճակը մի փոքր բարդանում է, երբ կազմակերպությունը գոյություն ունի մեկ տարուց ավելի:

Օրինակ՝

Մեծածախ առևտուր իրականացնողը արտադրողից գնում է ապրանքներ՝ միավորը 2 \$-ով, և դրանք ապառիկով վաճառում է տարբեր մանրածախ առևտուր իրականացնողների՝ միավորը 3 \$-ով: Նա ամփոփել է իր 20x7թ. գործարքները հետևյալ կերպ.

	Միավորներ
Պաշարների սկզբնական մնացորդ (20x7թ. հունվարի 1)	500
Գնումներ (2 \$ ինքնարժեքով = 12400 \$)	6200
	6700
Վաճառքից հասույթ (Հասույթը 3 \$-ով = 17700 \$)	5900
Պաշարների վերջնական մնացորդ (20x7թ. դեկտեմբերի 31)	800

Ինչպե՞ս պետք է հաշվարկվի համախառն շահույթը:

Լուծում՝

Համախառն շահույթը վաճառքից հասույթն է՝ հանած վաճառքի ինքնարժեքը: Սա բերում է համապատասխանեցման (համադրման) գաղափարին: Վաճառված 5900 միավորներից հասույթը պետք է համադրենք դրանց ինքնարժեքի հետ: Գնումների թիվը չի տալիս պատասխանը, քանի որ հստակորեն երևում է, որ տարվա ընթացքում վաճառված որոշ ապրանքներ մնացել են այն ապրանքներից, որոնք մեծածախ առևտուր իրականացնողը ունեցել է տարեսկզբին (անցյալ տարվա պաշարների վերջնական մնացորդ), իսկ որոշները՝ տարվա ընթացքում գնված ապրանքներից (գնումներ): Վաճառքից հասույթի և վաճառքի ինքնարժեքի համեմատման ժամանակ դուք պետք է համոզված լինեք, որ համեմատում եք նմանը նմանի հետ:

Օրինակում ենթադրենք, որ պաշարների և սկզբնական, և վերջնական մնացորդները հաշվապահական նպատակներով գնահատվում են միավորը 2 \$ և, հետևաբար, կազմում համապատասխանաբար 1000 \$ և 1600 \$:

Համախառն շահույթը կարող է հաշվարկվել հետևյալ կերպ.

	\$	\$
Վաճառքից հասույթ		17700
Պաշարների սկզբնական մնացորդ (ինքնարժեքով)	1000	
Գնումներ (ինքնարժեքով)	12400	
	13400	
Հանած՝ Պաշարների վերջնական մնացորդ (ինքնարժեքով)	1600	
Վաճառքի ինքնարժեք		11800
Համախառն շահույթ		5900

Պաշարների հաշվապահական հաշիվներ

Պաշարների հաշվապահական հաշիվները դիտարկելիս մենք պետք է դիտարկենք ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության և հաշվապահական հաշվեկշռի տեղը կրկնակի գրանցմամբ հաշվապահական հաշվառման վարման համակարգի համատեքստում:

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն

Ամենից առաջ կարևոր է հասկանալ, որ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը կազմում է կրկնակի գրանցման հաշվապահական հաշվառման համակարգի մի մասը, այնինչ հաշվապահական հաշվեկշիռը այդպիսին չէ:

Ձեզ կարող է շփոթեցնել այն փաստը, որ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունն ունի ուղղահայաց ձև, մինչդեռ մյուս հաշվապահական հաշիվներն ունեն «T» հաշվի ձև: Այնուամենայնիվ, դուք պետք է հիշեք, որ չնայած այն չի ներկայացվում որպես այդպիսին, ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը «T» հաշիվ է.

ԳԼՈՒԽ 4. ՊԱՇՏԱՐՆԵՐԸ ԵՎ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՈՒՄԸ

և դրա նկատմամբ կիրառվում են կրկնակի գրանցման սկզբունքները, ինչպես որ յուրաքանչյուր այլ նման հաշվի դեպքում: Ինչպես էլ որ այն ներկայացված լինի, ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը պարզապես մեկ այլ «Դ» հաշիվ է կամ հաշվապահական հաշիվ:

Հաշվապահական հաշվեկշիռ

Հաշվապահական հաշվեկշիռը շատ նման է փորձնական հաշվեկշռին և հանդիսանում է հաշվապահական հաշիվների մնացորդների ցուցակ՝ կրկնակի գրանցումն ավարտելուց և դեբետների ու կրեդիտների մնացորդները հավասարեցնելուց հետո:

Հաշվապահական հաշվեկշիռը ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության պատրաստումից հետո մնացած հաշվապահական հաշիվների մնացորդների կարգավորված ցուցակ է:

Օրինակ՝

Նախորդ օրինակում ստացված համախառն շահույթը կազմում էր 5900 \$: Եկեք ուսումնասիրենք համապատասխան հաշվապահական հաշիվները: Սենք կդիտենք հաշիվները ժամանակի երկու տարբեր պահերի դրությամբ՝

- ա) անմիջապես նախքան փորձնական հաշվեկշռի կազմումը 20x7թ.դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ,
- բ) անմիջապես ֆինանսական հաշվետվությունը պատրաստելուց հետո:

Լուծում՝

ա) Հաշվապահական հաշիվները նախքան փորձնական հաշվեկշռի կազմումը

Պաշարների հաշիվ			
20x7թ.	\$		\$
1 հունվ.	Սկզբնական մնացորդ	1000	
Պաշարները ակտիվ են, և հետևաբար պաշարների հաշվում մնացորդը դեբետային է:			
Գնումների հաշիվ			
20x7թ.	\$		\$
1 հունվ.	Տարբեր մատակարարներ	12400	
Վաճառքից հասույթի հաշիվ			
	\$	20x7թ.	\$
		Տարբեր գնորդներ	17700

Ծանոթագրություններ

- Պաշարների հաշվում 1000 \$-ի մնացորդն առաջացել է անցյալ տարվա հաշվապահական հաշվեկշռից, երբ այն հանդես է եկել որպես պաշարների վերջնական մնացորդ: Հիշեք, որ անցյալ տարվա պաշարների վերջնական մնացորդը այս տարվա պաշարների սկզբնական մնացորդն է: Այս թիվը պաշարների հաշվում մնում է անփոփոխ մինչև տարվա վերջը, երբ դիտարկվում է պաշարների վերջնական մնացորդը 20x7թ.դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ:
- Պաշարների վերջնական մնացորդը (որը հայտնի է, որ կազմում է 1600 \$) սովորաբար չի տրամադրվում, մինչև չենք կազմում փորձնական հաշվեկշիռը 20x7թ.դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ:
- Գնումների և վաճառքների թվերը կազմվում են տարվա ընթացքում և ներկայացնում են տարվա բոլոր (կուտակային) գործարքները:

բ) Պաշարների վերջնական մնացորդն արտացոլող հաշվապահական հաշիվներ

Ենթադրենք՝ մեզ հայտնի է, որ հաշվապահական հաշվառման նպատակներով պաշարների վերջնական մնացորդը գնահատվել է 1600 \$: Ի՞նչ ճշգրտումներ են պահանջվում:

ԳԼՈՒԽ 4. ՊԱՇԱՐՆԵՐԸ ԵՎ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՈՒՄԸ

1-ին քայլ

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը կազմում է կրկնակի գրանցման մաս: Տարվա վերջում վաճառքների և գնումների հաշիվների կուտակված հանրագումարները պետք է փոխանցվեն այնտեղ:

Հոլում	Դեբետ	Կրեդիտ	Գումար
1	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	Գնումներ	12400
2	Վաճառքից հասույթ	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	17700

Այս փոխանցումները ցույց են տրված ստորև բերված հաշվապահական հաշիվներում:

2-րդ քայլ

Պաշարների սկզբնական մնացորդի թիվը (1000 \$) պետք է փոխանցվի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության հաշիվ, որպեսզի ստանանք վաճառքի ինքնարժեքը:

3	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	Պաշարներ	1000

3-րդ քայլ

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը չի կարող ավարտված լինել (և, հետևաբար, համախառն չափույթը՝ հաշվարկվել), մինչև պաշարների վերջնական մնացորդը հաշվի չառնվի:

4	Պաշարներ	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	1600

Ամփոփվելուց և հաշվեկշռվելուց հետո հաշվապահական հաշիվները կդառնան այսպիսին.

Պաշարների հաշիվ

20x7թ.		\$	20x7թ.		\$
Հունվ. 1	Սկզբնական մնացորդ	1000	Դեկտ. 31 (3)	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	1000
Դեկտ. 31 (4)	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	1600	Դեկտ. 31	Վերջնական մնացորդ	1600
		2600			2600
20x8թ.					
Հունվ. 1	Սկզբնական մնացորդ	1600			

Գնումների հաշիվ

20x7թ.		\$	20x7թ.		\$
Տարբեր ամսաթվեր	Կրեդիտորական պարտքեր	12400	Դեկտ. 31 (1)	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	12400

Վաճառքից հասույթի հաշիվ

20x7թ.		\$	20x7թ.		\$
Դեկտ. 31 (2)	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	17700	Տարբեր ամսաթվեր	Դեբիտորական պարտքեր	17700

ԳԼՈՒԽ 4. ՊԱՇՏԱՐՆԵՐԸ ԵՎ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՈՒՄԸ

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն (T հաշվի ձևով)

20x7թ.	\$	20x7թ.	\$
Դեկտ. 31 (1) Գնումներ	12400	Դեկտ. 31 (2) Վաճառքից հասույթ	17700
(3) Պաշարներ	1000	(4) Պաշարներ	1600
Համախառն շահույթ հ.մ.	5900		
	19300		19300
		Համախառն շահույթ փ.մ.	5900

Վաճառքից հասույթը և գնումների հաշիվները փակվում են և ամփոփվում ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում:

Պաշարների վերջնական մնացորդը փակվում է ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում, իսկ պաշարների վերջնական մնացորդը գրանցվում է պաշարների հաշվում և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում:

Պաշարների հաշվում մնացորդը մնում է ժամանակաշրջանի վերջում և ներկայացվում է հաշվապահական հաշվեկշռում ընթացիկ ակտիվների տակ՝ որպես պաշարներ:

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության առաջին մասը կարող է հաշվեկշռվել այս փուլում՝ ցույց տալու համար համախառն շահույթի հաշվեկշռող և փոխադրված մնացորդները:

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության՝ վերը նշված ձևն առանձնապես օգտակար չէ, բայց այն օգնում է փաստացի կրկնակի գրանցման գործընթացները ընկալելուն և այն հանգամանքի գիտակցմանը, որ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը կրկնակի գրանցման մաս է կազմում:

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության առաջին մասի առավել հարմար (և մինչ այժմ մեզ ծանոթ) ձևը հետևյալն է.

	\$	\$
Վաճառքից հասույթ		17700
Պաշարների սկզբնական մնացորդ	1000	
Գումարած՝ Գնումներ	12400	
	13400	
Հանած՝ Պաշարների վերջնական մնացորդը	1600	
Վաճառքի ինքնարժեք		11800
Համախառն շահույթ		5900

Պաշարների հաշիվ

Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումից հետո հաշվապահական հաշիվները սովորաբար հաշվեկշռվում (փակվում) են (տես վերը նշվածը): Մասնավորապես անդրադառնանք պաշարների հաշվին: Վերջնական մնացորդը, որ կոչվում է նաև հաշվեկշռող մնացորդ (հ.մ.), իրենից ներկայացնում է տարեվերջի պաշարները և ներառվում է հաշվապահական հաշվեկշռում: Այն փոխադրվում է հաջորդ տարվա սկիզբ (փ.մ.) որպես հաջորդ հաշվետու ժամանակաշրջանի պաշարների սկզբնական մնացորդ: Սա ցուցադրում է կրկնակի գրանցմանը հատուկ երկու հիմնական հատկանիշներ՝

- հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ ցանկացած մնացորդ (հ.մ.) պետք է ներառվի հաշվապահական հաշվեկշռում.
- հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում ցանկացած հաշվեկշռող մնացորդ հաջորդ հաշվետու ժամանակաշրջանի համար դառնում է սկզբնական մնացորդ:

Պաշարների հաշվում գրանցումներ կատարվում են միայն հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում, երբ պաշարների սկզբնական մնացորդը փոխանցվում է ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն, իսկ պաշարների վերջնական մնացորդը գրանցվում է պաշարների հաշվում:

ԳԼՈՒԽ 4. ՊԱՇԱՐՆԵՐԸ ԵՎ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՈՒՄԸ

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1	Կանխիկի վրա հիմնված փոքր կազմակերպության վիճակը իր գործունեության առաջին շաբաթվա վերջում հետևյալն է.
	\$
Սեփականատիրոջ կողմից ներդրված կապիտալ	1000
Կանխիկ գնումներ	800
Կանխիկ վաճառքներ	900
Շաբաթվա վերջում պաշարներում մնացել էին 300 \$ ինքնաթիռով ապրանքներ:	
Կազմեք հաշվապահական հաշիվներ 1-ին շաբաթվա գործունեության համար, ներառյալ՝ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը, իսկ հետո պատրաստեք ուղղահայաց ձևով ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն և հաշվապահական հաշվեկշիռ:	
Վարժություն 1-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:	
ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2	Նախորդ վարժությունում նկարագրված կազմակերպությունը շարունակում է իր գործունեությունը 2-րդ շաբաթվա ընթացքում: Կատարված գործարքները հետևյալն են՝
	\$
Կանխիկ վաճառքներ	1000
Կանխիկ գնումներ	1100
Երկրորդ շաբաթվա վերջում մնացած ապրանքների ինքնաթիռը 500 \$ է:	
Կազմեք հաշվապահական հաշիվներ երկրորդ շաբաթվա գործունեության համար, ներառյալ՝ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը, իսկ հետո պատրաստեք ուղղահայաց ձևով ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն և հաշվապահական հաշվեկշիռ երկրորդ շաբաթվա վերջի դրությամբ:	
Վարժություն 2-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:	

Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումը

Մոտեցումը

Վերը նշված հաշվապահական հաշիվները կարող են բարդ և խրթին թվալ: Քննական նպատակներով, այնուամենայնիվ, պարտադիր չէ նկարագրել հաշվապահական հաշիվները, եթե հարցը պահանջում ֆինանսական հաշվետվություններ ներկայացնել:

Օրինակ՝ այս գլխի առաջին օրինակում պարունակվող տեղեկատվությունը հաճախ տրվում է փորձնական հաշվեկշռի տեսքով:

Փորձնական հաշվեկշիռը 20x7թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ		\$	\$
Վաճառքից հասույթ			17700
Պաշարներ	1000		
Գնումներ	12400		
Այլ մնացորդներ	X	X	
	X X		X X

Լրացուցիչ տեղեկատվությունը տրվում է հետևյալ կերպ.

Պաշարները 20x7թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ գնահատվել են 1600 \$.

Հիշեք, որ փորձնական հաշվեկշռում ցույց տրված պաշարներն *անցյալ տարվա* պաշարներն են, որոնց համար շահույթը դեռ չի հաշվարկվել, այսինքն վաճառքները և գնումները ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն չեն փոխանցվել:

ԳԼՈՒԽ 4. ՊԱՇՏԱՐՆԵՐԸ ԵՎ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՈՒՄԸ

Այս փաստը պետք է լրացնել պաշարների վերջնական մնացորդի վերաբերյալ տրվող լրացուցիչ տեղեկատվությամբ (որը չի ներառվում փորձնական հաշվեկշռում):

Ֆինանսական հաշվետվությունները կարող են անմիջականորեն պատրաստվել տրված տեղեկատվության հիման վրա:

20x7թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտված տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն (քաղվածք)		
	\$	\$
Վաճառքից հասույթ (փորձնական հաշվեկշռից)	-	17700
Պաշարների սկզբնական մնացորդ (փորձնական հաշվեկշռից)	1000	
Գնումներ (փորձնական հաշվեկշռից)	12400	
	13400	
Պաշարների վերջնական մնացորդ (լրացուցիչ տեղեկատվությունից)	1600	
Վաճառքի ինքնարժեք		11800
Համախառն շահույթ		5900

Հաշվապահական հաշվեկշիռ 20x7թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ (քաղվածք)

	\$	\$
Ընթացիկ ակտիվներ		
Պաշարներ (լրացուցիչ տեղեկատվությունից)	1600	

Օրինակ՝

Էլմդալի փորձնական հաշվեկշիռը 20x7թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ հետևյալն է՝

	Պտ \$	Կտ \$
Կապիտալի հաշիվ		8602
Պաշարներ	2700	
Վաճառքից հասույթ		21417
Գնումներ	9856	
Վարձավճարներ	1490	
Հանումներ	4206	
Էլեկտրաէներգիա	379	
Խանութ	7605	
Դեբիտորական պարտքեր	2742	
Կրեդիտորական պարտքեր		3617
Դրամական միջոցներ բանկում		1212
Կանխիկ դրամական միջոցներ	66	
Այլ ծախսեր	2100	
Աշխատավարձ	3704	
	34848	34848

Բացի այդ, Էլմդալը հաշվում է, որ պաշարների վերջնական մնացորդը պետք է հաշվապահական հաշվառման նպատակով գնահատվի 3060 \$:

Պահանջվում է պատրաստել 20x8թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտված տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը և հաշվապահական հաշվեկշիռը այդ ամսաթվի դրությամբ:

Լուծում՝

1-ին քայլ

Նախ հանդգնեք, որ փորձնական հաշվեկշռում տրված պաշարները պաշարների սկզբնական մնացորդ են, և որ դուք գիտեք, թե ինչպես են վարվում պաշարների վերջնական մնացորդի հետ:

ԳԼՈՒԽ 4. ՊԱՇՏԱՐՆԵՐԸ ԵՎ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՈՒՄԸ

Պաշարների թվերը կարող են մտցվել ֆինանսական հաշվետվություններ առանց լրացուցիչ հաշվարկների: Փորձնական հաշվեկշռում տրված պաշարներն իննցից ներկայացնում են պաշարների սկզբնական մնացորդ և մտնում են ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն: Փորձնական հաշվեկշռում չներառված պաշարներն իրենցից ներկայացնում են պաշարների վերջնական մնացորդ, որոնք մտնում են ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն և հաշվապահական հաշվեկշիռ:

Տեղեկատվության համար ստորև բերվում է պաշարների հաշիվը:

Պաշարներ			
	\$		\$
Ըստ փորձնական հաշվեկշռի	2700	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	2700
Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	3060	Վերջնական մնացորդ	3060
	5760		5760
Սկզբնական մնացորդ	3060		

2-րդ քայլ

Այժմ անցնենք փորձնական հաշվեկշռի մյուս հոդվածներին:

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության հոդվածների դեպքում սա ենթադրում է համապատասխան հաշիվների դեբետագրում և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության կրեդիտագրում (եկամուտի դեպքում) ու ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության դեբետագրում և համապատասխան հաշիվի կրեդիտագրում (ծախսերի դեպքում): Սակայն, քանի որ հարցում չի պահանջվում այդպիսի հաշվապահական հաշիվների կազմում, անհրաժեշտ է միայն հոդվածները գրանցել ուղղահայաց ձևով ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում:

Մնացած մնացորդները հաշվապահական հաշվեկշռի հոդվածներ են, որոնք պարզապես թվարկվում են հաշվապահական հաշվեկշռում:

3-րդ քայլ

Պատրաստենք ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը:

20x8 թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտված տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն			
	\$		\$
Վաճառքից հասույթ			21417
Պաշարների սկզբնական մնացորդ	2700		
Գնումներ	9856		
	12556		
Պաշարների վերջնական մնացորդ	3060		
Վաճառքի ինքնարժեք			9496
Համախառն շահույթ			11921
Վարձավճար	1490		
Էլեկտրաէներգիա	379		
Աշխատավարձ	3704		
Այլ ծախսումներ	2100		
			7673
Զուտ շահույթ			4248

ԳԼՈՒԽ 4. ՊԱՇԱՐՆԵՐԸ ԵՎ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՈՒՄԸ

4-րդ քայլ

Պատրաստենք հաշվապահական հաշվեկշիռը:

Հաշվապահական հաշվեկշիռ 20x8 թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ

	\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝		
Խանութ		7605
Ընթացիկ ակտիվներ՝		
Պաշարներ	3060	
Դեբիտորական պարտքեր	2742	
Կանխիկ դրամական միջոցներ	66	
		5868
		13473
Կապիտալի հաշիվ՝		
Մնացորդը 20x8 թ. հունվարի 1-ի դրությամբ	8602	
Զուտ շահույթ	4248	
	12850	
Հանած՝ Հանումներ	4206	
		8644
Ընթացիկ պարտավորություններ՝		
Կրեդիտորական պարտքեր	3617	
Օվերդրաֆտ	1212	
		4829
		13473

Ծանոթագրություններ

- Հիշեք, որ պաշարների վերջնական մնացորդը հաշվապահական հաշվեկշիռում և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում պետք է նույնը լինի:
- Փորձնական հաշվեկշիռում «դրամական միջոցներ բանկում» հաշվի մնացորդը կրեդիտային է, հետևաբար այն պարտավորություն է՝ օվերդրաֆտ:

Կարևոր է նշել, որ ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելիս միշտ անհրաժեշտ է հետևել կրկնակի գրանցման սկզբունքներին:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 3

Ստորև ներկայացված է Հիլմանի փորձնական հաշվեկշիռը 20x6 թ. մարտի 31-ի դրությամբ այդ ամսաթվին ավարտված տարվա գծով:

Պաշարները մարտի 31-ի դրությամբ գնահատվել են 300 \$:

Պատրաստեք Հ. Հիլմանի ֆինանսական հաշվետվությունները ուղղահայաց ձևով:

	Դո	Կո
	\$	\$
Էլեկտրաէներգիա և ջեռուցում	100	
Վաճառքից հասույթ		6000
Դեբիտորական պարտքեր	2000	
Աշխատավարձ	600	
Հանումներ	2100	
Վարձավճար	400	
Փոստային և գրասենյակային ծախսեր	200	
Կապիտալը 20x5 թ.ապրիլի 1 դրությամբ		5500
Գնումներ	2800	
Պաշարներ	400	
Կրեդիտորական պարտքեր		800
Տնտեսական գույք	3500	
Դրամական միջոցներ	200	
	12300	12300

Վարժություն 3-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Պաշարների գնահատումը

Մինչև հիմա օրինակներում պաշարների արժեքը տրված էր լինում, ընդ որում՝ պաշարների սկզբնական մնացորդը սովորաբար լինում էր փորձնական հաշվեկշռում, իսկ վերջնական մնացորդը ներկայացվել է լրացուցիչ տեղեկատվությամբ՝ փորձնական հաշվեկշռի վերջնական ճշգրտումների համար:

Այնուամենայնիվ, դա ոչ այլ ինչ է, քան պաշարների վերջնական մնացորդին տրվող արժեքի որոշման մի պարզ ընթացակարգ, որովհետև

- սկզբնապես պաշարների առկայությունը և դրանց քանակը պետք է որոշակիացվեն պաշարների հաշվման միջոցով, և
- այնուհետև, դրա հիման վրա, պաշարներին վերագրվում է արժեք, որը, ինչպես հետո կտեսնենք, կարող է տարբերվել՝ կախված այն բանից, թե կազմակերպությունը հաշվապահական հաշվառման ինչ քաղաքականություն է ընդունում:

Պաշարների գնահատումը կարգավորվում է ՀՀՄՍ 2 «Պաշարներ»-ով:

Պաշարների սահմանում և անավարտ արտադրություն

Ժամանակի ցանկացած պահի դրությամբ արտադրական և մանրածախ առևտրական կազմակերպությունների մեծ մասն ունենում է պաշարների մի քանի դասեր, ներառյալ՝

- վերավաճառքի համար գնված ապրանքներ.
- սպառվող պաշարներ (օրինակ՝ բենզին).
- հում նյութեր և կոմպլեկտավորող առարկաներ (արտադրական գործընթացում օգտագործվող).
- մասամբ պատրաստի արտադրանք (սովորաբար կոչվում են *անավարտ արտադրություն*).
- պատրաստի արտադրանք (որոնք արտադրվել են կազմակերպության կողմից):

Համադրման և հաշվենկատության սկզբունքները

Ավելի վաղ մենք դիտարկել ենք համադրման սկզբունքը՝ բացատրելու համար հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում չվաճառված ապրանքների մնացորդի փոխադրումը հաջորդ հաշվետու ժամանակաշրջան վաճառքների հետ համադրելու նպատակով:

Հաջորդ հաշվետու ժամանակաշրջան փոխադրված պաշարների արժեքը որոշելիս մենք պետք է դիտարկենք մեկ այլ սկզբունք՝ *հաշվենկատության սկզբունքը*.

Եթե այս սկզբունքը չլիներ, մենք պաշարները հաջորդ ժամանակաշրջան կփոխադրեինք իրենց ինքնարժեքով: Սակայն հաշվենկատության սկզբունքը պահանջում է, որ վնասները ճանաչվեն այն ժամանակ, երբ դրանք ակնկալվում են:

Պաշարների արժեքի առումով սա նշանակում է, որ եթե ապրանքները հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո ակնկալվում է վաճառել ինքնարժեքից ցածր գնով (օրինակ՝ դրանց վնասված կամ հնացած լինելու պատճառով), ապա հաշվապահական հաշվեկշռը պատրաստելիս պետք է հաշվի առնվեն վնասները:

Պաշարները պետք է հաշվապահական հաշվեկշռում ներկայացվեն ինքնարժեքից և իրացման զուտ արժեքից նվազագույնով:

Ի՞նչ է ինքնարժեքը

Ինքնարժեքը ներառում է բոլոր ծախսումները, որոնք կատարվել են արտադրանքը կամ ծառայությունը իր ներկա գտնվելու վայր կամ ներկա վիճակին հասցնելու ժամանակ:

Այն ներառում է

- ձեռքբերման ծախսումները նյութի արժեքը, ներմուծման տուրքը, տեղափոխման ծախսերը,
- *վերամշակման* ծախսումները, որոնք բաժանվում են *ուղղակի ծախսումների* և *արտադրական վերադիրների*: Այս հասկացությունները բացատրվում են հետևյալ օրինակում:

Օրինակ՝

«Ջորդանոն» կահույք արտադրող փոքր ընկերություն է: Այն իր ամբողջ փայտը ներմուծում է Սկանդինավիայից և արտադրում է երեք հիմնական արտադրատեսակ՝ ճաշասեղան, զգեստապահարան և գրադարակ: Տարեվերջին կազմակերպությունն իր պաշարներում ունի 200 հատ պատրաստի գրադարակ: Ֆինանսական հաշվետվություններում դրանք պետք է ներառվեն ինքնարժեքից և իրացման զուտ արժեքից նվազագույնով: Ինչպե՞ս է որոշվում ինքնարժեքը:

Լուծում՝

- Ինքնարժեքը ներառում է մի քանի տարրեր՝
- **Զեռքերման ծախսումներ.** Առաջին հերթին մենք պետք է որոշակիացնենք գրադարակների արտադրության համար օգտագործված փայտը (այն տարբեր ենք ճաշասեղանների և զգեստապահարանի համար օգտագործվածից): Համապատասխան ծախսումները կներառեն փայտի արժեքը, ներմուծման տուրքը, ապահովագրման և տեղափոխման բոլոր ծախսերը, որոնք կապված են Սկանդինավիայից փայտը գործարան հասցնելու հետ:
 - **Վերամշակման ծախսումներ.** Այստեղ ներառվում են այն ծախսումները, որոնք կարելի է ուղղակիորեն կապել տարվա ընթացքում արտադրված գրադարակների հետ: Դրանցից են օգտագործված աշխատուժի և զանազան նյութերի ու կոմպլեկտավորող առարկաների (օրինակ՝ ամրակներ և պտուտակներ) ձեռքբերման ծախսումները: **Արտադրանքի վերադիր ծախսումները** ներկայացնում են որոշակի պրոբլեմներ: Այնպիսի ծախսումները, ինչպիսիք են գործարանի լուսավորությունը և ջեռուցումը, վարպետների աշխատավարձը և սարքավորումների մաշվածությունը, վերաբերում են արտադրանքի երեք տեսակներին: Այս ծախսումները պետք է բաշխվեն արտադրատեսակներին խելամտորեն: Վերադիր ծախսումների բաշխումը մասնավորապես պետք է հիմնված լինի արտադրության նորմալ մակարդակի վրա: Հակառակ դեպքում, պաշարները կարող են գերազանցատվել արտադրության ցածր մակարդակով ժամանակաշրջանի վերջում, քանի որ վերադիր ծախսումները պետք է բաշխվեն արտադրանքի քիչ թվով միավորների վրա:
- Ծախսումների այս տեսակները պետք է վերագրվեն կամ՝
- տարվա ընթացքում վաճառված գրադարակներին, կամ
 - տարեվերջին պաշարներում մնացած գրադարակներին (այսինքն՝ 200 գրադարակի):

Ի՞նչ է նշանակում իրացման զուտ արժեքը

Իրացման զուտ արժեքը (ԻԶԱ) այն հասույթն է, որն ակնկալվում է ստանալ ապագայում ապրանքների վաճառքից, հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները:

Պաշարների յուրաքանչյուր առանձին միավոր կամ նմանատիպ միավորների յուրաքանչյուր խումբ պետք է ֆինանսական հաշվետվություններում արտացոլվի ինքնարժեքից և իրացման զուտ արժեքից նվազագույնով: Հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ անհրաժեշտ է կատարել ԻԶԱ-ի հիմնավոր գնահատում:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 4

Զեր կարծիքով ո՞ր հանգամանքներում պաշարների իրացման զուտ արժեքը կարող է ցածր լինել դրանց ինքնարժեքից:

Վարժություն 4-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Ինքնարժեքի որոշման մեթոդները

Կոնկրետ միավորի ինքնարժեք

Կոնկրետ միավորի ինքնարժեքը պաշարների որոշելի միավորի ձեռքբերման փաստացի արժեքն է:

Այս մեթոդը հիմնականում օգտագործվում է այն դեպքերում, երբ պաշարների միավորները թանկարժեք են և անհատապես առանձնացնելի: Օրինակ՝ ոսկերչական արտադրանքի մանրածախ առևտրով զբաղվողներին և արվեստի գործերի դիլերներին սովորաբար անհրաժեշտ է գնահատել յուրաքանչյուր միավորի ինքնարժեքը անհատապես:

ԱՄԱԵ (առաջինը մուտք՝ առաջինը ելք)

ԱՄԱԵ-ի դեպքում ինքնարժեքի հաշվարկման նպատակներով ենթադրվում է, որ պաշարների առաջինը մուտք եղած միավորները ելքագրվում (վաճառվում) են առաջինը:

Այսպիսով, յուրաքանչյուր անգամ վաճառք կատարելիս, վաճառված ապրանքների ինքնարժեքը որոշվում է որպես պաշարներում մնացած ամենահին միավորների ինքնարժեք:

ՎՄԱԵ (վերջինը մուտք՝ առաջինը ելք)

ՎՄԱԵ-ը ԱՄԱԵ-ի հակառակն է:

ՎՄԱԵ-ի դեպքում ինքնարժեքի հաշվարկման նպատակներով ենթադրվում է, որ ապրանքների՝ վերջինը ստացված միավորները վաճառվում են առաջինը:

Յուրաքանչյուր վաճառքի դեպքում վաճառված ապրանքների ինքնարժեքը որոշվում է որպես պաշարներում մնացած ամենանոր ապրանքների ինքնարժեք:

ՎՄԱԵ-ի և ԱՄԱԵ-ի համեմատությունը

- Սղաճի ժամանակ նոր ապրանքներն ունեն ավելի բարձր արժեք քան հները: Հետևաբար, վաճառքից ստացված հասույթը համադրելով հին ապրանքների արժեքի հետ, ԱՄԱԵ-ն ապահովում է վաճառված ապրանքների ինքնարժեքի ավելի ցածր թիվ, պաշարների վերջնական մնացորդի ավելի բարձր ինքնարժեք և արձանագրում է ավելի բարձր շահույթ, քան ՎՄԱԵ-ն:
- Հաշվապահական հաշվառման ստանդարտներով ՎՄԱԵ-ի օգտագործումը, սովորաբար, չի խրախուսվում: Սրա պատճառն այն է, որ ՎՄԱԵ-ի դեպքում պաշարների վերջնական մնացորդը սովորաբար զգալիորեն շեղվում է պաշարների փաստացի ինքնարժեքից:
- Տեսականում յուրաքանչյուր անգամ վաճառք կատարելիս ինքնարժեքը և հասույթը պետք է համադրվեն: Գործնականում հնարավոր են որոշ ձևափոխություններ:

Միջին ինքնարժեք

Միջին կշռված ինքնարժեքի բանաձևի համաձայն յուրաքանչյուր միավորի ինքնարժեքը որոշվում է ժամանակաշրջանի սկզբում նմանատիպ միավորների ինքնարժեքի և ժամանակահատվածի ընթացքում գնված կամ արտադրված նմանատիպ միավորների ինքնարժեքի կշռված միջինով:

Այն կարող է հաշվարկվել պարբերական հիմունքով կամ շարունակաբար յուրաքանչյուր նոր գնումից հետո: Սա ԱՄԱԵ-ի և ՎՄԱԵ-ի միջև փոխզիջումային տարբերակ է, բայց ենթադրում է շատ հաշվարկներ:

Պաշարների և վաճառքի ինքնարժեքի հաշվարկումը այս մեթոդներով

Կազմակերպության գործունեությունը սկսվել է հունվարի 1-ից, և գնումները կատարվել են հետևյալ կերպ.

Ամիս	Միավորների քանակը	Միավորի գինը \$	Արժեքը \$
Հունվար	380	2.00	760
Փետրվար	400	2.50	1000
Մարտ	350	2.50	875
Ապրիլ	420	2.75	1155
Մայիս	430	3.00	1290
Հունիս	440	3.25	1430
	2420		6510

Հունիսին վաճառվել են 1420 միավորներ 7000 \$-ով:

ա) Հաշվեք հունիսի 30-ի դրությամբ առկա պաշարների ինքնարժեքը օգտագործելով հետևյալ մեթոդները

- I. ԱՄԱԵ
- II. ՎՄԱԵ
- III. Միջին արժեք

ՉԼՈՒԽ 4. ՊԱՇՏՈՐՆԵՐԸ ԵՎ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՈՒՄԸ

բ) Ցույց տվեք յուրաքանչյուր մեթոդի ազդեցությունը գործունեության արդյունքների վրա 6 ամսվա կտրվածքով:

Լուծում՝

ա) Հաշվեք հունիսի 30-ի դրությամբ առկա պաշարների ինքնարժեքը

Պաշարների գնահատումը (առկա պաշարներ 2420-1420=1000 միավոր)

I. ԱՄԱԵ - պաշարները գնահատվում են ամենավերջին գնման գներով		
\$		
440	միավորներ 3,25 \$-ով	1430
430	միավորներ 3,00 \$-ով	1290
130	միավորներ 2,75 \$-ով	357
1000		3077

II. ՎՄԱԵ - պաշարները գնահատվում են ամենաառաջին գնման գներով		
\$		
380	միավորներ 2,00 \$-ով	760
620	միավորներ 2,50 \$-ով	1550
1000		2310

III. Միջին ինքնարժեք - պաշարները գնահատվում են միջին գնման գնով

$$\frac{\text{Ընդհանուր արժեք}}{\text{Միավորների ընդհանուր քանակ}} = \frac{6510 \$}{2420} = 2,69 \$ \text{ միավորի միջին ինքնարժեքը}$$

1000 միավորը 2,69 \$-ով = 2690 \$:

բ) Պաշարների տարբեր մեթոդների ազդեցությունը գործունեության արդյունքների վրա

	Միավորների քանակը	I. ԱՄԱԵ		II. ՎՄԱԵ		III. Միջին	
		\$	\$	\$	\$	\$	\$
Վաճառքից հասույթ	1420		7000		7000		7000
Գնումներ	2420	6510		6510		6510	
Հանած՝ Պաշարների վերջնական մնացորդ	1000	3077		2310		2690	
Վաճառված ապրանքների ինքնարժեքը	1420		3433		4200		3820
Համախառն շահույթ			3567		2800		3180

Վերը նշվածներից յուրաքանչյուրը պաշարների վերջնական մնացորդի արժեքը որոշելու միջոց է: Ինչպես տեսնում եք, դրանցից յուրաքանչյուրի արդյունքում ստացվում են համախառն շահույթի տարբեր թվեր: Այսպիսով շատ կարևոր է, որ պաշարների գնահատման ընտրված մեթոդը պահպանվի մի ժամանակաշրջանից մյուսը, որպեսզի ժամանակի ընթացքում գործունեության արդյունքների փոփոխության միտումը իմաստ ունենա (այսինքն պահպանվի հետևողականության սկզբունքը):

ՀՀՄՍ 2 «Պաշարներ»-ի դրույթները

ՀՀՄՍ 2 «Պաշարներ»-ում սահմանված են կանոններ, որոնք պետք է կիրառվեն պաշարները գնահատելիս, ինչպես նաև կոնկրետ պահանջներ ֆինանսական հաշվետվություններում բացահայտումների վերաբերյալ:

ՀՀՄՍ 2-ը առաջին հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտն է, որ մենք մանրամասն կուսումնասիրենք: Փլուխ 1-ից դուք պետք է վերհիշեք, որ ՀՀՄՍ-ից շատերը պարունակում են «հիմնական» մոտեցումներ, որոնք ՀՀՄՍ-ի կողմից նախընտրելի մոտեցումներ են, և «թույլատրելի այլընտրանքային» մոտեցումներ, որոնք ոչ նախընտրելի, բայց ընդունելի մեթոդներ են: Դուք կտեսնեք, թե ինչպես է այս գաղափարը կիրառվում ՀՀՄՍ 2-ում:

ՀՀՄՍ 2-ի հիմնական սկզբունքը

ՀՀՄՍ 2-ի հիմնական սկզբունքն այն է, որ պաշարները պետք է գնահատվեն ինքնարժեքից և իրացման գույտ արժեքից նվազագույնով:

ՀՀՄՍ 2-ի պահանջները ինքնարժեքի որոշման գծով

Պաշարների ինքնարժեքը պետք է ներառի ձեռքբերման, վերամշակման և այլ ծախսումները, որոնք կատարվել են՝ պաշարները իրենց ներկա գտնվելու վայր և ներկա վիճակին հասցնելու հետ:

Վերավաճառքի համար գնված ապրանքների և հումքի պաշարների համար ինքնարժեքի որոշումը բավականաչափ հեշտ է: Գնման արժեքը ներառում է ներմուծման տուրքը, չփոխհատուցվող հարկերը և փոխադրման ծախսումները: Առևտրական զեղչերը պետք է հանվեն:

Արտադրված ապրանքների կամ ամսվարտ արտադրության համար խնդիրը բարդանում է: Ինքնարժեքը պետք է ներառի ուղղակի աշխատանքային ծախսումները, հաստատուն և փոփոխուն վերադիր ծախսումների բաշխումը: (Հաստատուն վերադիր ծախսումներն այն ծախսումներն են, որոնք համեմատաբար անփոփոխ են մնում արտադրանքի ծավալի փոփոխության դեպքում, ինչպես, օրինակ, գործարանի վարձավճարը, իսկ փոփոխուն վերադիր ծախսումներն այն ծախսումներն են, որոնք փոփոխվում են՝ կախված արտադրության մակարդակից, ինչպիսիք են, օրինակ, անուղղակի աշխատանքային ծախսումները կամ սարքավորումների համար օգտագործվող քսայուղերը):

Հաստատուն վերադիր ծախսումների բաշխումը պետք է հիմնված լինի արտադրության նորմալ մակարդակի վրա, այլապես՝ պաշարների արժեքը կարող է լինել ավելի բարձր կամ ավելի ցածր, քան այն պետք է լինի, ինչպես բացատրված է վերևում:

Վերադիր ծախսումները, որոնք չպետք է ներառվեն ինքնարժեքի մեջ, հետևյալն են՝

- վաճառքի (իրացման) ծախսումները (բացառվում են, քանի որ դրանք վերաբերում են վաճառված ապրանքներին, այլ ոչ թե պաշարներում եղած ապրանքներին),
- պահպանման ծախսումներ,
- նյութերի, աշխատուժի կամ այլ արտադրական ծախսումների նորմալ մակարդակը գերազանցող մասը,
- վարչարարական վերադիր ծախսեր:

Ինքնարժեքի չափումը

Ինչպես վերը տեսանք, կան մի քանի եղանակներ որոշելու համար, թե որ միավորները պետք է ներառվեն պաշարների մեջ՝

- կոնկրետ միավորի ինքնարժեք,
- առաջինը մուտք՝ առաջինը ելք (ԱՄԱԵ),
- վերջինը մուտք՝ առաջինը ելք (ՎՄԱԵ),
- միջին ինքնարժեք:

Հնարավոր է կիրառել նաև՝

- ստանդարտ (նորմատիվային) ծախսումների մեթոդը և
- մանրածախ մեթոդը:

Ստանդարտ ծախսումների մեթոդի դեպքում, ինքնարժեքի մեջ ներառվող ծախսումները որոշելիս, հաշվի է առնվում նյութերի, աշխատուժի և այլ ծախսումների, ինչպես նաև հզորությունների օգտագործման նորմալ մակարդակը, որը սահմանված է կազմակերպության ծախսումների հաշվառման համակարգով:

Վաճառքի գնից հանած համախառն շահույթը կարող է հարմար լինել մանրածախ առևտրով զբաղվողներին, որոնց համար վաճառքի գինն ավելի մատչելի է, քան ինքնարժեքը: Պաշարները հաշվառվում են վաճառքի գնով և հետո նվազեցվում են մինչև ինքնարժեք՝ համախառն շահույթի համապատասխան տոկոսը հանելու միջոցով:

Քանի որ նպատակը պաշարի գնահատումն է ինքնարժեքով կամ ինքնարժեքին բավականաչափ մոտ թվով, ապա կոնկրետ միավորի ինքնարժեքի մեթոդի կիրառումը պահանջվում է այն ապրանքների համար, որոնք ինքնարժեքները հնարավոր է անհատապես որոշակիացնել¹: Այլ ապրանքների համար ՀՀՄՍ 2-ը պահանջում է կիրառել ԱՄԱԵ-ն կամ

¹ ՀՀՄՍ 2-ով կոնկրետ միավորի ինքնարժեքի մեթոդի կիրառումը թույլատրվում է միայն փոխադարձ փոխարինելի չհանդիսացող ապրանքների համար (խմբագրի ծանուցում):

ԳԼՈՒԽ 4. ՊԱՇՏԱՐՆԵՐԸ ԵՎ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՈՒՄԸ

Կշռված միջինը՝ որպես հիմնական մոտեցում կամ ՎՄԱԵ-ն՝ որպես թույլատրելի այլընտրանքային մոտեցում²: Նորմատիվային ծախսումների կամ մանրածախ մեթոդները կարելի է կիրառել միայն այն դեպքում, երբ պարզ է, որ արդյունքում ստացվող պաշարների մեծությունը մոտավորապես հավասար է դրանց փաստացի ինքնարժեքին:

ՎՄԱԵ-ի օգտագործման դեպքում պահանջվում են հավելյալ բացահայտումներ. տես ստորև:

Իրացման զուտ արժեք

Ինքնարժեքի և իրացման զուտ արժեքի միջև համեմատությունը պետք է կատարվի ըստ պաշարների տեսակների, այլ ոչ թե ըստ ընդհանուր պաշարների արժեքի: Կարելի է դիտարկել պաշարների որոշ խմբեր, եթե դրանք բոլորը ավելի քիչ արժեն, քան ինքնարժեքն է:

Պահանջվող բացահայտումներ

ՀՀՄՍ 2-ով պահանջվում են մի շարք բացահայտումներ. տեղեկատվությունը պետք է բացահայտվի կամ բուն ֆինանսական հաշվետվություններում, կամ այդ ֆինանսական հաշվետվություններին կից ծանոթագրություններում:

Ֆինանսական հաշվետվություններին վերաբերող հաշվարկային հարցերում ձեզանից չի պահանջվի՝ տալ ծանոթագրություններ պաշարների վերաբերյալ, բայց դուք պետք է իրազեկ լինեք պաշարների ոչ հաշվարկային հարցերի բովանդակությանը:

Համաձայն ՀՀՄՍ 2-ի՝ ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է բացահայտեն՝

- պաշարների չափման համար ընդունված հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը՝ ներառյալ ինքնարժեքի օգտագործվող բանաձևերը,
- պաշարների հանրագումարը և առանձին խմբերը ըստ կազմակերպությունում ընդունված դասակարգման,
- իրացման զուտ արժեքով հաշվառված պաշարների ընդհանուր գումարը,
- պաշարների արժեքի՝ մինչև իրացման զուտ արժեք իջեցման հակադարձումների գումարը (այսինքն՝ նախորդ հաշվապահական հաշվեկշռում իրացման զուտ արժեքով ներկայացված պաշարները ընթացիկ հաշվապահական հաշվեկշռում վերաներկայացվում են ինքնարժեքով) և այն հանգամանքների մանրամասները, որոնք հանգեցրել են հակադարձման,
- երբ օգտագործվում է ՎՄԱԵ-ն, պետք է բացահայտվի պաշարների հաշվեկշռային արժեքի և հետևյալներից մեկնումների միջև եղած տարբերությունը.
 - այն արժեքը, որը կլինի, եթե կիրառվեր ինքնարժեքի որոշման ԱՄԱԵ կամ միջին կշռվածի մեթոդներից մեկնումները (անհրաժեշտության դեպքում՝ մինչև իրացման զուտ արժեք նվազեցմամբ), կամ
 - հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ դրանց ընթացիկ արժեքի (նորից, անհրաժեշտության դեպքում, մինչև իրացման զուտ արժեք նվազեցմամբ),
- ժամանակաշրջանի ընթացքում որպես ծախս ճանաչված պաշարների ինքնարժեքը կամ եկամուտներին համապատասխանող գործառնական ծախսումները՝ դասակարգված ըստ բնույթի:

Պաշարների անընդհատ և ժամանակաշրջանի վերջում կատարվող գրանցումները

Ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս կազմակերպության համար բարդ խնդիր կարող է հանդիսանալ պաշարների վերջնական մնացորդի հաշվարկումը: Նախորդ բաժնում ենթադրվում էր, որ կազմակերպություններին կարող է անհրաժեշտ լինել հաշվարկել իր պաշարները հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ, և գործնականում հաճախ այդպես էլ արվում է: Պաշարների հաշվարկն արժանագրող փաստաթուղթը ընդունված է վերնագրել հետևյալ կերպ. «Պաշարների ժամանակաշրջանի վերջում կատարվող գրանցումներ»:

Որպես այլընտրանք կարելի է կատարել գրանցումներ, որոնք ցույց են տալիս պաշարների գումարը ժամանակի ցանկացած պահի դրությամբ, այսինքն՝ դրանք պաշարների անընդհատ գրանցումներ են: Այսպիսի գրանցումները կարող են ընդունել տարբեր ձևեր, բայց ըստ էության, պաշարների յուրաքանչյուր տեսակի վերաբերյալ գրանցումները պետք է վարվեն այնպես, որ յուրաքանչյուր մուտք ու ելք երևա:

² Հայաստանի Հանրապետության հաշվապահական հաշվառման ստանդարտ 2-ով «հիմնական» և «թույլատրելի այլընտրանքային» մոտեցումներ տարբերակված չեն, և ԱՄԱԵ, ՎՄԱԵ ու միջին կշռված մեթոդները հավասարապես ընդունելի են (խմբագրի ծանուցում):

ԳԼՈՒԽ 4. ՊԱՇԱՐՆԵՐԸ ԵՎ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՈՒՄԸ

Պաշարների անընդհատ գրանցման առավելություններն են.

- ապահովվում է ավելի հավաստի տեղեկատվություն պաշարների վերահսկման համար,
- հնարավոր է լինում խուսափել պաշարների որոշ խմբերի չափազանց մեծ կուտակումից, ինչպես նաև այլ խմբերի անբավարար քանակ ունենալուց,
- հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում պաշարների մնացորդի հաշվարկման համար պահանջվում է ավելի քիչ աշխատանք:

Պաշարների ժամանակաշրջանի վերջում կատարվող գրանցումների առավելություններն են՝

- որպես կանոն ավելի է ժան է, քան պաշարների անընդհատ գրանցման դեպքում,
- նույնիսկ անընդհատ գրանցումներ կատարելու դեպքում, այնուամենայնիվ, անհրաժեշտ է լինում ստուգել գրանցումների ճշտությունը՝ կատարելով պաշարների որոշ տեսակների ֆիզիկական զննում (գույքագրում):

Գլխի ամփոփում

Գլխում քննարկվեց ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության և հաշվապահական հաշվեկշռի պատրաստումը: Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության պատրաստման համար անհրաժեշտ է նկատի ունենալ, որ այդ հաշվետվությունն ինքը հաշվապահական հաշիվ է, և կարևոր է հասկանալ ժամանակաշրջանի վերջում պաշարների հաշիվներում հաշվապահական գրանցումների անհրաժեշտությունը:

Հիմնական կետեր

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն

- Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը կրկնակի գրանցման համակարգի մաս է կազմում, մինչդեռ հաշվապահական հաշվեկշիռը ոչ:
- Ինչ ձևով էլ որ ներկայացվի, ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը պարզապես «Т» հաշիվ է կամ հաշվապահական հաշիվ:

Պաշարների հաշիվը

- Պաշարների հաշվում մնացորդը մնում է ժամանակաշրջանի վերջում և ներկայացվում է հաշվապահական հաշվեկշռում ընթացիկ ակտիվների մասում:
- Պաշարների հաշվում գրանցումներ կատարվում են միայն հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում:
- Փորձնական հաշվեկշռում ներառված պաշարները *անցյալ տարվա* պաշարներն են:

Ֆինանսական հաշվետվություններ

Պաշարների գնահատում

- Ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելիս միշտ անհրաժեշտ է հետևել կրկնակի գրանցման սկզբունքներին:
- Պաշարների գնահատումը կարգավորվում է ՀՀՍՍ 2 «Պաշարներ» -ով:
- Հաշվենկատության սկզբունքը պահանջում է, որ վնասները ճանաչվեն այն ժամանակ, երբ դրանք ակնկալվում են:
- Պաշարները պետք է հաշվապահական հաշվեկշռում ներկայացվեն ինքնարժեքից և իրացման զուտ արժեքից նվազագույնով:
- Պաշարների գնահատման ընտրված մեթոդը պետք պահպանվի մի ժամանակաշրջանից մյուսը, որպեսզի ժամանակի ընթացքում գործունեության արդյունքների փոփոխության միտումը իմաստալից լինի (այսինքն պահպանվի հետևողականության սկզբունքը):
- ՀՀՍՍ 2-ի հիմնական սկզբունքն այն է, որ պաշարները պետք է գնահատվեն ինքնարժեքից և իրացման զուտ արժեքից նվազագույնով:

Ինքնարժեք

- Պաշարների ինքնարժեքը ներառում է այն ծախսումները, որոնք կատարվել են կապված պաշարներն իրենց ներկա գտնվելու վայր և ներկա վիճակին հասցնելու հետ:

Իրացման զուտ արժեք

- Իրացման զուտ արժեքն (ԻԶԱ) այն հասույթն է, որն ակնկալվում է ստանալ ապագայում ապրանքների վաճառքից,՝ հանած վաճառքի հետ կապված ծախսումները:

Կոնկրետ միավորի ինքնարժեք

- Կոնկրետ միավորի ինքնարժեքը պաշարների որոշելի միավորի ձեռքբերման փաստացի արժեքն է:

ՊԼՈՒԽ 4. ՊԱՇՏՊԱՆՈՒԹՅԱՆ ԴԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՈՒՄԸ

ԱՄԱԵ	ԱՄԱԵ-ի դեպքում ինքնարժեքի հաշվարկման նպատակներով ենթադրվում է, որ պաշարների առաջինը մուտք եղած միավորները ելքագրվում (վաճառվում) են առաջինը:
ՎՄԱԵ	ՎՄԱԵ-ի դեպքում ինքնարժեքի հաշվարկման նպատակներով ենթադրվում է, որ ապրանքների վերջինը ստացված միավորները վաճառվում են առաջինը:
Միջին կշռված ինքնարժեք	Միջին կշռված ինքնարժեքի բանաձևի համաձայն՝ յուրաքանչյուր միավորի ինքնարժեքը որոշվում է ժամանակաշրջանի սկզբում նմանատիպ միավորների ինքնարժեքի և ժամանակահատվածի ընթացքում գնված կամ արտադրված նմանատիպ միավորների ինքնարժեքի կշռված միջինով:
Վերադիր ծախսերը	- Վերադիր ծախսումները, որոնք չպետք է ներառվեն ինքնարժեքի մեջ, հետևյալն են՝ - վաճառքի (իրացման) ծախսումներ (բացառվում են, քանի որ դրանք վերաբերում են վաճառված ապրանքներին, այլ ոչ թե պաշարներում եղած ապրանքներին), - պահպանման ծախսումներ, - նյութերի, աշխատուժի կամ այլ արտադրական ծախսումների նորմալ մակարդակը գերազանցող մասը, - վարչարարական վերադիր ծախսեր:

ՀԱՐՑԵՐ ԻՆՔՆԱՍՏՈՒԳԱՄԱՆ ՀԱՄԱՐ

Պաշարների վերջնական մնացորդ

- Ո՞ր հաշվապահական սկզբունքն է ազդում համախառն շահույթի հաշվարկման վրա:
- Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը, թե՞ հաշվապահական հաշվեկշիռն է հանդիսանում կրկնակի գրանցման համակարգի մաս:
- Պաշարների սկզբնական մնացորդը պաշարների հաշվի դեբետայի՞ն, թե՞ կրեդիտային մնացորդ է:
- Ի՞նչ կրկնակի գրանցում է տրվում պաշարների վերջնական մնացորդի գծով:

Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստում

- Ի՞նչ է օվերդրաֆտը՝ ակտի՞վ, թե՞ պարտավորություն:

Պաշարների գնահատում

- Ո՞րն է պաշարի ինքնարժեքի ընդհանուր սահմանումը:
- Ի՞նչ են իրենցից ներկայացնում արտադրական վերադիր ծախսումները:
- Գների աճի դեպքում ԱՄԱԵ-ն, թե՞ ՎՄԱԵ-ն կապահովի ավելի մեծ վաճառքի ինքնարժեք:

ՀՀՄՍ 2 «Պաշարներ»

- Հաշվապահական հաշվեկշռում ի՞նչ հոդվածներ պետք է բացահայտվեն ՀՀՄՍ 2-ի համաձայն:

ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑԵՐ

Հարց 1

ՀՀՄՍ 2 «Պաշարներ»-ը սահմանում է, թե որ հոդվածները կարող են ներառվել կազմակերպության կողմից արտադրված պատրաստի արտադրանքի պաշարների ինքնարժեքի մեջ:

Հետևյալ թվարկումներից որո՞նք են բաղկացած միայն այնպիսի հոդվածներից, որոնք համաձայն ՀՀՄՍ 2-ի, կարող են ներառվել պաշարների հաշվեկշռային արժեքի մեջ.

Ա. Վարպետի աշխատավարձը, ներկրման ծախսերը, իրացման տրանսպորտային ծախսերը, հումքը:

ԳԼՈՒԽ 4. ՊԱՇՏԱՐՆԵՐԸ ԵՎ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՈՒՄԸ

- Բ. Հումքը, ներկրման ծախսերը, պատրաստի արտադրանքի պահպանման ծախսերը, սարքավորման մաշվածությունը:
- Գ. Սարքավորման մաշվածությունը, ներկրման ծախսերը, հումքը, վարպետի աշխատավարձը:
- Դ. Իրացման տրանսպորտային ծախսերը, հումքը, վարպետի աշխատավարձը, սարքավորման մաշվածությունը:

Հարց 2

X-ի պաշարների վերջնական մնացորդը, բացառությամբ ստորև երկու կետերում նշվածների, կազմում էր 116400 \$.

- 400 միավոր պաշարներ՝ յուրաքանչյուրը 4 \$ ինքնարժեքով: Դրանք բոլորը վաճառվել են հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո՝ յուրաքանչյուրը 3 \$-ով և այդ ամբողջի համար կատարելով 200 \$ իրացման ծախսեր:
- 200 հատ զանազան առարկաներ՝ յուրաքանչյուրը 30 \$ ինքնարժեքով: Հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո հայտնաբերվել է, որ դրանք թերություններ ունեն: Հաշվեկշռի ամսաթվից հետո այդ թերությունների վերացման աշխատանքը կազմել է 1200 \$, որից հետո դրանք վաճառվել են յուրաքանչյուրը 35 \$-ով՝ կատարելով 300 \$ վաճառքի ծախսեր:

Հետևյալ թվերից ո՞րը պետք է արտացոլվի X-ի հաշվապահական հաշվեկշռում պաշարների գծով:

- Ա. 122300 \$
- Բ. 121900 \$
- Գ. 122900 \$
- Դ. 123300 \$:

Այս հարցերի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 1

«Բլաբերմաուս»

Ստորև ներկայացվում է «Բլաբերմաուսի» փորձնական հաշվեկշիռը 20X7 թ. մարտի 31-ի դրությամբ:

20X7թ. մարտի 31-ի դրությամբ պաշարները գնահատվում են 5200 \$:

Ձեզանից պահանջվում է պատրաստել Բլաբերմաուսի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը և հաշվապահական հաշվեկշիռը՝ ուղղահայաց ձևով:

	Դտ	Կտ
	\$	\$
Էլոկտրաէներգիա և ջեռուցում	100	
Դեբիտորական պարտքեր	8250	
Վաճառքից հասույթ		25375
Աշխատավարձ	8237	
Հանումներ սեփականատիրոջ կողմից	3500	
Վարձավճար	500	
Փոստի և գրասենյակային ծախսեր	727	
Կապիտալը 20X6թ. ապրիլի 1-ի դրությամբ		18250
Գնումներ	17280	
Պաշարներ	4100	
Կրեդիտորական պարտքեր		7247
Կահույք	2100	
Դրամական միջոցներ	6078	
	50872	50872

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ԳԼՈՒԽ 4. ՊԱՇՏՊԱՆՈՒԹՅԱՆ ԶԱՆԿԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՈՒՄԸ

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն			
	\$		\$
Գնումներ	800	Վաճառքից հասույթ	900
Համախառն շահույթ հ.մ.	400	Պաշարների վերջնական մնացորդ	300
	1200		1200
		Համախառն շահույթ փ.մ.	400

5-րդ քայլ

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունն ուղղահայաց ձևով կարող է պատրաստվել պարզապես հաշիվը վերադասավորելով.

Առաջին շաբաթվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն			
	\$		\$
Վաճառքից հասույթ			900
Վաճառված ապրանքների ինքնարժեք			
Գնումներ	800		
Հանած պաշարների վերջնական մնացորդ	300		
			500
Համախառն շահույթ			400

6-րդ քայլ

Այնուհետև կարելի է պատրաստել հաշվապահական հաշվեկշիռը՝ պարզապես թվարկելով մնացած բոլոր հաշիվների մնացորդները.

Հաշվապահական հաշվեկշիռը առաջին շաբաթվա վերջի դրությամբ		\$
Պաշարներ		300
Դրամական միջոցներ		1100
		1400
Կապիտալ		1000
Շաբաթվա շահույթը		400
		1400

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2-Ի ԼՈՒԾՈՒՄԸ

1-ին քայլ

Կազմենք հաշվապահական հաշիվներ երկրորդ շաբաթվա համար: Հիշեք, որ առաջին շաբաթվա վերջին կար 1100 \$ դրամական միջոց, որը դրամական միջոցների հաշվում ցույց կտրվի որպես սկզբնական մնացորդ: Վաճառքից հասույթի և դրամական միջոցների հաշիվներում սկզբնական մնացորդներ չկան, քանի որ դրանք՝ առաջին շաբաթվա վերջում փակվել և փոխանցվել են ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն:

Հաշիվներում գրանցումները կատարելուց հետո կարելի է հաշվեկշռել դրամական միջոցների հաշիվը:

ԳԼՈՒԽ 4. ՊԱՇՏՊԱՆՈՒԹՅԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՈՒՄԸ

Դրամական միջոցներ			
	\$		\$
Սկզբնական մնացորդ	1100	Գնումներ	1100
Վաճառքից հասույթ	1000	Հ.մ.	1000
	2100		2100
Փ.մ.	1000		

Վաճառքից հասույթ			
	\$		\$
		Դրամական միջոցներ	1000

Գնումներ			
	\$		\$
Դրամական միջոցներ	1100		

2-րդ քայլ

Վաճառքների ու գնումների հաշիվների մնացորդները փոխանցենք ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն:

Վաճառքից հասույթ			
	\$		\$
Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	1000	Դրամական միջոցներ	1000

Գնումներ			
	\$		\$
Դրամական միջոցներ	1100	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	1100

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն			
	\$		\$
Գնումներ	1100	Վաճառքից հասույթ	1000

3-րդ քայլ

Հիշեք, որ առաջին շաբաթվա վերջի պաշարների մնացորդը երկրորդ շաբաթվա համար սկզբնական մնացորդ է, և այն պետք է փոխանցվի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն:

Պաշարներ			
	\$		\$
Սկզբնական մնացորդ	300	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	300

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն			
	\$		\$
Գնումներ	1100	Վաճառքից հասույթ	1000
Պաշարների սկզբնական մնացորդ	300		

ԳԼՈՒԽ 4. ՊԱՇՏՊԱՆՈՒԹՅԱՆ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՈՒՄԸ

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն			
	\$		\$
Գնումներ	1100	Վաճառքից հասույթ	1000
Պաշարների սկզբնական մնացորդ	300	Պաշարների վերջնական մնացորդ	500
Համախառն շահույթ հ.մ.	100		
	1500		1500
		Համախառն շահույթ փ.մ.	100

4-րդ քայլ

Պաշարների վերջնական մնացորդի գումարով դեբետագրվում է պաշարների հաշիվը և կրեդիտագրվում ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը:

Պաշարներ			
	\$		\$
Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	300	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	300
Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	500		

5-րդ քայլ

Պատրաստենք ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը ուղղահայաց ձևով.

Երկրորդ շաբաթվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն			
	\$		\$
Վաճառքից հասույթ			1000
Վաճառված ապրանքների ինքնարժեք՝			
Պաշարների սկզբնական մնացորդ	300		
Գնումներ	1100		
	1400		
Հանած՝ պաշարների վերջնական մնացորդ	500		
			900
Համախառն շահույթ			100

6-րդ քայլ

Հաշվապահական հաշվեկշռում թվարկենք մնացած մնացորդները.

	\$
Պաշարներ	500
Դրամական միջոցներ	1000
	1500
Կապիտալը երկրորդ շաբաթվա սկզբին	1400
Երկրորդ շաբաթվա շահույթը	100
	1500

Ծանոթագրություն: Երկրորդ շաբաթվա սկզբի կապիտալը առաջին շաբաթվա վերջի ընդհանուր կապիտալն է, որը կազմված է 1000 \$ սկզբնական կապիտալից և առաջին շաբաթվա ընթացքում ստացած 400 \$ շահույթից:

ԳԼՈՒԽ 4. ՊԱՇՏԱՐՆԵՐԸ ԵՎ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՈՒՄԸ

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 3-Ի ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Ձեր լուծումը պետք է լինի այսպիսին.

20X6 թ. մարտի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն		
	\$	\$
Վաճառքից հասույթ		6000
Պաշարների սկզբնական մնացորդ	400	
Գնումներ	2800	
	3200	
Համաժ` պաշարների վերջնական մնացորդ	300	
		2900
Համախառն շահույթ		3100
Աշխատավարձ	600	
Վարձակալություն	400	
Փոստի և գրասենյակային ծախսեր	200	
Էլեկտրաէներգիա և ջեռուցում	100	
		1300
Զուտ շահույթ		1800

Հաշվապահական հաշվեկշիռ 20X6 թ. մարտի 31-ի դրությամբ		
	\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ`		
Տնտեսական գույք		3500
Ընթացիկ ակտիվներ`		
Պաշարներ	300	
Դեբիտորական պարտքեր	2000	
Դրամական միջոցներ	200	
		2500
		6000
Կապիտալ`		
Կապիտալը 20x5 թ.ապրիլի 1 դրությամբ	5500	
Տարվա զուտ շահույթ	1800	
	7300	
Հանումներ	2100	
		5200
Ընթացիկ պարտավորություններ`		
Կրեդիտորական պարտքեր		800
		6000

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 4-Ի ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Իրացման զուտ արժեքը կարող է տեղին լինել որոշակի դեպքերում, օրինակ, երբ ապրանքները դժվար իրացվող են, վնասված կամ հնացած: Սակայն ավելի շատ պաշարներն արտացոլվում են ինքնարժեքով:

ԳԼՈՒԽ 5.

ՀԱՇՎԵԳՐՈՒՄՆԵՐ, ԿԱՆԽԱՎՃԱՐՆԵՐ, ԴՐԱՄԱԿԱՆ ՄԻՋՈՑՆԵՐ ԵՎ ՊԱՐՏԱՎՈՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

Բովանդակություն

- Հաշվեգրման սկզբունքը
- Հաշվեգրված ծախսեր
- Կանխավճարված ծախսեր
- Քննական տիպի խնդիրներ
- Այլ եկամուտներ
- Պարտավորություններ և դրամական միջոցներ

Սույն գլխում կքննարկվեն կազմակերպության ծախսերը և ոչ հիմնական(այլ) եկամուտները:

Ծախսերի հաշվառման հիմնական նպատակն է ֆինանսական արդյունքների հաշվետվությունում որպես ժամանակաշրջանի ծախս ներառել ճիշտ գումար և ծախսերի գծով վճարվելիք կամ կանխավճարված բոլոր գումարները ճանաչել և ներկայացնել հաշվապահական հաշվեկշռում:

Այլ եկամուտների հաշվառման նպատակն է ֆինանսական արդյունքների հաշվետվությունում ներառել եկամուտի ճիշտ գումար և ստացվելիք կամ որպես կանխավճար ստացված բոլոր գումարները ճանաչել և ներկայացնել հաշվապահական հաշվեկշռում:

Ծախսային հոդվածների տարեվերջյան ճշգրտումները կարող են ինքնին առանձին քննական հարց լինել կամ, առավել հաճախ, կարող են մեկ այլ թեմայի գծով ավելի խոշոր հարցի (օրինակ՝ անհատ ձեռնարկատիրոջ, ընկերության կամ ընկերակցության ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ) մաս կազմել:

Նպատակները

Գլուխն ավարտելուց հետո դուք պետք է ի վիճակի լինեք՝

- բացատրել հաշվեգրման սկզբունքը.
- հասկանալ ծախսերի և այլ եկամուտների հաշվեգրման սկզբունքի գործնական կիրառումը.
- հաշվարկել այն գումարները, որոնք պետք է արտացոլվեն ֆինանսական արդյունքների հաշվետվությունում և հաշվապահական հաշվեկշռում, երբ առկա են ծախսերի և եկամուտի հոդվածների հաշվեգրումներ կամ կանխավճարներ.
- վարել կրկնակի գրանցում, որն անհրաժեշտ է հաշվեգրված և կանխավճարված ծախսերը և այլ եկամուտները հաշվառելու համար:

Հաշվեգրման սկզբունքը

Հաշվապահական հաշվառման հիմնադրությամբ սկզբունքներից մեկը

Հաշվեգրման սկզբունքն արդեն ներկայացվել է: ՀՀՄՍ 1 «*Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում*»-ում այն սահմանվում է որպես հաշվապահական հաշվառման հիմնադրությամբ սկզբունքներից մեկը: Ըստ այդ սկզբունքի՝ եկամուտներն ու ծախսերը պետք է համապատասխանեցվեն միմյանց և ճանաչվեն այն ժամանակաշրջանի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում, որին դրանք վերաբերում են՝ անկախ նրանից, թե որ ժամանակաշրջաններում են ստացվել կամ վճարվել դրամական միջոցները: Համապատասխանաբար՝ ժամանակաշրջանի ընթացքում վաճառքների իրականացման հետ կապված բոլոր ծախսերը պետք է համապատասխանեցվեն վաճառքներից ստացված եկամուտի հետ և գրանցվեն այն ժամանակաշրջանում, որում գրանցվել են վաճառքները:

Օրինակներ՝

Վաճառքից հասույթ

Հաշվետու ժամանակաշրջանի վաճառքից հասույթը ներառվում է ֆինանսական արդյունքների հաշվետվությունում այն ժամանակ, երբ կատարվում են վաճառքները: Այսինքն երբ կատարվում է ապառիկ վաճառք այն ճանաչվում է ֆինանսական արդյունքների հաշվետվությունում կնքված պայմանագրի և գնորդին ուղարկած հաշիվ-ապրանքագրի հիման վրա, և դրա համար բնավ պետք չէ սպասել վաճառքից դրամական միջոցների

ստացմանը: Վաճառքից ստացվելիք դրամական միջոցների գումարը հաշվապահական հաշվեկշռում արտացոլվում է որպես դեբիտորական պարտք (դեբետ դեբիտորական պարտքեր և կրեդիտ վաճառքից հասույթ):

Գնումներ

Գնումները (այդ թվում՝ ապառիկ) ճանաչվում են այն ժամանակաշրջանում, երբ կատարվել են, ընդ որում ապառիկ գնումների դիմաց վճարվելիք գումարները հաշվապահական հաշվեկշռում արտացոլվում են որպես կրեդիտորական պարտք (դեբետ գնումներ և կրեդիտ կրեդիտորական պարտքեր):

Վաճառքի ինքնարժեք

Ժամանակաշրջանի ընթացքում վաճառքների իրականացման հետ կապված ծախսերից հիմնականը վաճառված ապրանքների փաստացի ինքնարժեքն է: Վաճառված ապրանքների ինքնարժեքի մեջ գնումների ներառման հետ մեկտեղ, պաշարների վերաբերյալ բաժնում մշվեց, որ վաճառված ապրանքների ինքնարժեքը համադրվում (համապատասխանեցվում) է փաստացի վաճառքների հետ՝ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ չվաճառված ապրանքների ինքնարժեքը փոխադրելով հաջորդ ժամանակաշրջան, որը կհամադրվի այդ ապրանքների փաստացի վաճառքներին: Նույն ձևով՝ նախորդ ժամանակաշրջանում չվաճառված ապրանքները, որպես սկզբնական մնացորդ, փոխադրվում են հաջորդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն, որպեսզի համադրվեն ընթացիկ ժամանակաշրջանում դրանց վաճառքի հետ՝ դրանց ինքնարժեքը տվյալ ժամանակաշրջանի գնումների ինքնարժեքին գումարելու միջոցով:

Ծախսեր

Այստեղ խոսվում է ժամանակաշրջանի ծախսերի մասին, որոնք կատարվել են կազմակերպության կողմից վաճառքներ իրականացնելիս, օրինակ՝ վարձակալության, էլեկտրաէներգիայի, հեռախոսակապի վճար և այլն: Սրանք նույնպես պետք է համապատասխանեցվեն տվյալ ժամանակաշրջանի վաճառքների (վաճառքից հասույթի) հետ, և դա նշանակում է, որ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում պետք է ներառվեն ժամանակաշրջանի ընացքում առաջացած փաստացի ծախսերը և ոչ թե միայն կանխիկ վճարված ծախսերի գումարը:

- Եթե կազմակերպության վարձակալական վճարը 5000 \$ է յուրաքանչյուր եռամսյակի համար, ապա տարեկան վարձավճարային ծախսը կկազմի 20000 \$ անկախ վարձավճարների փաստացի վճարումների ժամանակացույցից:
- Եթե կազմակերպության հաշվետու տարին ավարտվում է 20X1թ. դեկտեմբերի 31-ին, և այդ տարվա ընթացքում կազմակերպությունը վճարել է 1000 \$ էլեկտրաէներգիայի վճար և տարվա վերջին եռամսյակի (հոկտեմբերի 1-ից դեկտեմբերի 31-ը) համար ունի 300 \$ չվճարված գումար, ապա կազմակերպության տարեկան էլեկտրաէներգիայի ծախսը կկազմի 1300 \$:
- Եթե նախորդ օրինակում չվճարված գումարը վերաբերեր 20x1թ. նոյեմբերի 1-ից 20X2թ. հունվարի 31-ը ընկած ժամանակաշրջանին, ապա էլեկտրաէներգիայի ծախսը մինչև 20X1թ. դեկտեմբերի 31-ը կլինի՝

$$1000 + (2/3 \times 300) = 1200 \$$$

- Եթե կազմակերպությունը, որի հաշվետու տարին ավարտվում է 20X1թ. դեկտեմբերի 31-ին, 20X1թ. հունվարի 1-ին վճարում է շենքերի 18 ամսվա ապահովագրավճար 3000 \$ ընդհանուր գումարով, ապա ապահովագրական ծախսը 20X1թ. համար կլինի՝

$$12/18 \times 3000 = 2000 \$:$$

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1

Հաշվարկել հաշվետու ժամանակաշրջանի համապատասխան ծախսը հետևյալ օրինակներում՝

ա) 20X5թ. սեպտեմբերի 30-ին ավարտվող հաշվետու ժամանակաշրջանում կազմակերպությունը ջեռուցման համար վճարել է 2 700 \$: Տարեվերջի՝ 20X5թ. սեպտեմբերի 30-ի դրությամբ առկա էր 600 \$ չվճարված հաշիվ մինչև 20X5թ. նոյեմբերի 30-ն ընկած երեք ամիսների համար:

բ) Կազմակերպությունը վճարել է վարձավճարներ հետևյալ ժամանակացույցով՝

- 20X3թ. մարտի 31-ին՝ 1200 \$ մինչև այդ ամսաթիվն ընկած վեց ամիսների համար.
- 20X3թ. սեպտեմբերի 30-ին՝ 1800 \$ մինչև այդ ամսաթիվն ընկած վեց ամիսների համար.
- 20X4թ. մարտի 31-ին՝ 1800 \$ մինչև այդ ամսաթիվն ընկած վեց ամիսների համար:

Ինչքա՞ն է կազմակերպության վարձակալական ծախսը 20X3թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող հաշվետու տարվա համար:

Վարժություն 1-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Հաշվեգրված ծախսեր

Հաշվեգրումների էությունը և նպատակը

Հաշվեգրված ծախսը հաշվետու ժամանակաշրջանում առաջացած, բայց դեռ չվճարված ծախս է:

Որպեսզի հաշվետու ժամանակաշրջանի բոլոր ծախսերը ճանաչվեն ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում, հաշվապահը պետք է ներառի ոչ միայն ժամանակաշրջանի ընթացքում վճարված ծախսերը, այլ նաև ծախսերի դիմաց դեռևս չվճարված գումարները: Որոշ դեպքերում չվճարված որոշ գումարների համար ստացվում են հաշիվներ կամ հաշիվ-ապրանքագրեր, իսկ այլ դեպքերում էլ հարկ է լինում ծախսային հոդվածները հաշվարկել նախորդ տարիներում ստացված հաշիվներից կամ հաշիվ-ապրանքագրերից:

Առանց սկզբնական հաշվեգրումների օրինակ

Ձոն Սիմնելի կազմակերպության հաշվետու տարին վերջանում է 31 դեկտեմբերի 20X1-ին: Նա գործարանի տարածքի համար վճարում է վարձակալական վճար՝ եռամսյակը 5000 \$: 20X1թ. ընթացքում Ձոն Սիմնելի վճարած վարձավճարները հետևյալն են՝

	\$
20X1թ. մարտի 31-ին (20X1թ. մարտի 31-ին ավարտվող եռամսյակի համար)	5000
20X1թ. հունիսի 29-ին (20X1թ. հունիսի 30-ին ավարտվող եռամսյակի համար)	5000
20X1թ. հոկտեմբերի 2-ին (20X1թ. սեպտեմբերի 30-ին ավարտվող եռամսյակի համար)	5000

Զորորդ եռամսյակի համար վճարումը կատարվեց միայն 20X2թ. հունվարի 4-ին:

Պարզ է, որ Ձոն Սիմնելի վարձակալական ծախսն ամբողջ տարվա համար կազմում է 20000 \$ (4x 5000 \$), չնայած տարեկան վերջնական վճարումը մինչև տարեվերջ չէր կատարվել:

Պետք է արձանագրել նաև, որ 20X1թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ Ձոն Սիմնելի պարտք է տարածքի վարձատուին 5000 \$:

Լուծում՝

Քայլ 1.

Այս իրավիճակը հաշվառելու համար առաջին հերթին անհրաժեշտ է գործարանի վարձավճարների հաշվում գրանցել դրամական միջոցների վճարումները:

Գործարանի վարձավճարներ					
20X1թ.		\$	20X1թ.		\$
31 մարտ	Դրամական միջոցներ	5000			
29 հունիս	Դրամական միջոցներ	5000			
2 հոկտ.	Դրամական միջոցներ	5000			

Քայլ 2.

20X1թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում արտացոլվելիք ծախսի գումարը կազմում է 20000 \$ և հաշվի մեջ գրանցվում է կրեդիտային կողմում (դեբետը ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում գրանցված ծախսն է):

Գործարանի վարձավճարներ					
20X1թ.		\$	20X1թ.		\$
31 մարտ	Դրամական միջոցներ	5000			
29 հունիս	Դրամական միջոցներ	5000			
2 հոկտ.	Դրամական միջոցներ	5000			
			31 դեկտ.	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	20000

Քայլ 3.

- Հաշիվը հաշվեկշռելու համար անհրաժեշտ է 5000 \$-ի լրացուցիչ դեբետային գրանցում:
- Սա փաստորեն հաշվում հաշվեկշռող մնացորդ է:
 - Կրկնակի գրանցմամբ հաշվում 5000 \$-ի դեբետային գրանցում է կատարվում «Ընդամեն»-ի վերևի տողում, և ցույց է տրվում կրեդիտը «Ընդամեն»-ի ներքևի տողում:
 - Արդյունքում առաջանում է կրեդիտային փոխադրվող մնացորդ, որն իրենից ներկայացնում է վարձատուին պարտքի գումարը վերջին եռամսյակի վարձավճարի դիմաց:

Գործարանի վարձավճարներ					
20X1թ.		\$	20X1թ.		\$
31 մարտ	Դրամական միջոցներ	5000			
29 հունիս	Դրամական միջոցներ	5000			
2 հոկտ.	Դրամական միջոցներ	5000			
31 դեկտ.	Հ.մ.	5000	31 դեկտ.	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	20000
		20000			20000
			20X2թ.		
			1 հունվ.	Փ.մ.	5000

Այս մեթոդով ծախսի ճիշտ գումար՝ 20000 \$, արտացոլվեց ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ըստ հաշվեգրման սկզբունքի, և վարձատուին պարտքի գումարը հաշվում ճանաչվեց որպես կրեդիտային մնացորդ:

Այս կրեդիտային մնացորդը կարտացոլվի հաշվապահական հաշվեկշռում՝ ընթացիկ պարտավորությունների կազմում, որպես հաշվեգրված ծախս:

Սկզբնական հաշվեգրումներով օրինակ

20X2թ. ընթացքում Ջոն Սիմնելի վարձակալական վճարները մնացել են նույնը, և նրա վճարումները հետևյալն են եղել

	\$
4 հունվ. (20x1թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող եռամսյակի համար)	5000
28 մարտ (20X2թ. մարտի 31-ին ավարտվող եռամսյակի համար)	5000
28 հունիս (20X2թ. հունիս 30-ին ավարտվող եռամսյակի համար)	5000
4 հոկտ. (20X2թ. սեպտեմբերի 30-ին ավարտվող եռամսյակի համար)	5000
23 դեկտ. (20X2թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող եռամսյակի համար)	5000

ԳԼՈՒԽ 5. ՀԱՇՎԵԳՐՈՒՄՆԵՐ, ԿԱՆԽԱՎՃԱՐՆԵՐ, ԴՐԱՍԱԿԱՆ ՄԻՋՈՑՆԵՐ ԵՎ ՊԱՐՏԱՎՈՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

Այս գործարքների հաշվառման առաջին քայլն է՝ գրանցել դրամական միջոցների վճարումները գործարանի վարձավճարների հաշվում: Պետք է նշել, որ հաշվում արդեն կա փոխադրված մնացորդ 20X2թ. հունվարի 1-ի դրությամբ, որն իրենից ներկայացնում է 5000 \$-ի հաշվեգրված ծախս:

Գործարանի վարձավճարներ					
20X2թ.		\$	20X2թ.		\$
4 հունվ.	Դրամական միջոցներ	5000	1 հունվ.	Փ.մ.	5000
28 մարտ	Դրամական միջոցներ	5000		-	
28 հունիս	Դրամական միջոցներ	5000			
4 հոկտ.	Դրամական միջոցներ	5000			
23 դեկտ.	Դրամական միջոցներ	5000			

Չնայած տարվա ընթացքում վճարվել է 25000 \$ դրամական միջոցներ, ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ծախսը դարձյալ կազմում է 20000 \$ (4 x 5000 \$): Եթե այն փոխանցվի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն, ապա 20X2թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ հաշիվը հաշվեկշռված կլինի (մնացորդ չի ունենա), որովհետև չկա հաջորդ տարի փոխադրման ենթակա հաշվեգրված ծախս, քանի որ տարվա վերջին եռամսյակի համար վճարվող գումարը վճարվել է մինչև տարվա ավարտը:

Գործարանի վարձավճարներ					
20X2թ.			20X2թ.		
		\$			\$
4 հունվ.	Դրամական միջոցներ	5000	1 հունվ.	Փ.մ.	5000
28 մարտ	Դրամական միջոցներ	5000			
28 հունիս	Դրամական միջոցներ	5000			
4 հոկտ.	Դրամական միջոցներ	5000			
23 դեկտ.	Դրամական միջոցներ	5000	31 դեկտ.	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	20000
		25000			25000

Հաշվեգրված ծախսի հաշվապահական մոտեցումն է՝ դեբետագրել ծախսի հաշիվը (դրանով իսկ ավելացնելով ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ներառվող ծախսի գումարը), և մնացորդը փոխադրել հաջորդ ժամանակաշրջան՝ որպես կրեդիտորական պարտք (հաշվեգրված ծախս կամ հաշվեգրված պարտավորություն) հաշվապահական հաշվեկշռում:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2	Կազմակերպությունը 20X6թ. ընթացքում էլեկտրաէներգիայի համար կատարել է հետևյալ վճարումները՝	
		\$
	28 փետրվ. 20X6թ. փետրվ. 28-ին ավարտվող եռամսյակի համար	300
	31 մայիս. 20X6թ. մայիսի 31-ին ավարտվող եռամսյակի համար	540
	31 օգոստ. 20X6թ. օգոստ. 31-ին ավարտվող եռամսյակի համար	220
	30 նոյեմբ. 20X6թ. նոյեմբ. 30-ին ավարտվող եռամսյակի համար	360
	Հաշվարկվել է, որ 20X6թ. դեկտեմբերին օգտագործված էլեկտրաէներգիայի ընդհանուր գումարը կազմում է 120 \$:	
	Կազմեք էլեկտրաէներգիայի վճարի հաշվապահական հաշիվը 20X6թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող տարվա համար:	

Վարժություն 2-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Կանխավճարված ծախսեր

Կանխավճարների էությունը և նպատակը

Կանխավճարված ծախսը¹ ընթացիկ հաշվետու ժամանակաշրջանում վճարված, բայց հաջորդ հաշվետու ժամանակաշրջանին վերաբերող ծախսային հոդված է:

Բացի այն, որ հաշվապահը պետք է ապահովի ժամանակաշրջանի ընթացքում առաջացած բոլոր ծախսերի արտացոլումը ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում, նա նաև պետք է ապահովի, որ ոչ մի ծախսային հոդված, որը վերաբերում է նախորդ ժամանակաշրջաններին, բայց արդեն վճարված է, ցույց չտրվի որպես ընթացիկ ժամանակաշրջանի ծախս:

Առանց սկզբնական կանխավճարների օրինակ

Ձոն Սիմենը իր կողմից վարձակալված գործարանի համար վճարում է նաև ապահովագրավճար, ընդ որում վերջինս վճարվում է կանխավ (նախապես): Այդ ապահովագրության համար նրա կողմից 20X1թ. ընթացքում կատարած վճարումները հետևյալն են.

	\$
1 հունվարի (մինչև 20X1թ. մարտի 31-ն ընկած երեք ամիսների համար)	800
28 մարտի (մինչև 20X1թ. սեպտեմբերի 30-ն ընկած վեց ամիսների համար)	1800
2 հոկտեմբերի (մինչև 20X2թ. մարտի 31-ն ընկած վեց ամիսների համար)	1800
20X1թ. համար ապահովագրական ծախսը կարելի է հաշվարկել հետևյալ կերպ.	
հունվարի 1-ից մինչև մարտի 31-ը	800
ապրիլի 1-ից մինչև սեպտեմբերի 30-ը	1800
հոկտեմբերի 1-ից մինչև դեկտեմբերի 31-ը (3/6X1800)	900
	3500

Մնացած 900 \$, որը վճարվել էր հոկտեմբերի 2-ին և ենթակա չէ 20X1թ. տարեկան ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում գրանցման, հանդիսանում է կանխավճարված ծախս: Սա գումար է, որը ապահովագրական ընկերությանը վճարվել է կանխավ, և որպես այդպիսին, այն ունի դեբիտորական պարտքի բնութագիր, այսինքն՝ ապահովագրական ընկերությունը 20X1թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ փաստացի 900 \$ պարտք է Ձոն Սիմենին:

Լուծում՝

Քայլ 1.

Ապահովագրական ծախսը հաշվառելու համար պետք է նախ դրամական միջոցների վճարումները գրանցել գործարանի ապահովագրավճարների հաշվում:

Գործարանի ապահովագրավճարներ					
20X1թ.		\$	20X1թ.		\$
1 հունվ.	Դրամական միջոցներ	800			
28 մարտ	Դրամական միջոցներ	1800			
2 հոկտ.	Դրամական միջոցներ	1800			

Քայլ 2.

- Վերը հաշվարկած ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ներառելիք 3500 \$-ն այնուհետև գրանցվում է հաշվում, և որպեսզի հաշիվը հաշվեկշռվի, անհրաժեշտ է լրացուցիչ 900 \$-ի կրեդիտային գրանցում:
- Կրկնակի գրանցմամբ հաշվում 900 \$-ի կրեդիտային գրանցում է կատարվում «Ընդամեն»-ի վերևի տողում, իսկ դեբետային գրանցումն՝ «Ընդամեն»-ի ներքևի տողում:
- Այդ հաշվեկշռող մնացորդը իրենից ներկայացնում է կանխավճար և ենթակա է արտացոլման որպես դեբետային փոխադրվող մնացորդ:

¹ Այդ իմաստով ՀՀ-ում կիրառվում է «տրված կանխավճար» տերմինը:

Գործարանի ապահովագրավճարներ							
20X1թ.			\$	20X1թ.			\$
1 հունվ.	Դրամական միջոցներ	800		31 դեկտ.	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն		3500
28 մարտ	Դրամական միջոցներ	1800					
2 հոկտ.	Դրամական միջոցներ	1800		31 դեկտ.	Հ.մ.		900
		4400					4400
20X2թ.							
1 հունվ.	Փ.մ.	900					

- Արդյունքում 20X1թ. ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում կարտացոլվի ծախսի ճիշտ գումար՝ 3500 \$, և միաժամանակ, կհաստատվի, 20X1թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ 900 \$ դեբիտորական պարտքի կամ կանխավճարի առկայությունը:
- Այդ 900 \$ մնացորդը հաշվապահական հաշվեկշռում կներկայացվի ընթացիկ ակտիվների կազմում՝ որպես կանխավճար:

Սկզբնական կանխավճարով օրինակ

Ծախսերի հաշիվները լրացնելիս պետք է ուշադիր լինել, որպեսզի հաշվում ներառվեն նախորդ տարվա հաշվեգրումները կամ կանխավճարները: Օրինակ՝ Ջոն Սիմնելը 4000 \$ տարեկան վարձավճարը վճարում է երկու հավասար մասերով՝ 2000-ական \$՝ յուրաքանչյուր տարվա ապրիլի 1-ին և հոկտեմբերի 1-ին: Հետևաբար՝ 20X1թ. վարձավճարների հաշիվը կունենա հետևյալ տեսքը.

Վարձավճար					
20X1թ.		\$	20X1թ.		\$
1 հունվ.	Փ.մ. (3/6x2000)	1000	31 դեկտ.	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	4000
1 ապրիլ	Դրամական միջոցներ	2000			
1 հոկտ.	Դրամական միջոցներ	2000	31 դեկտ.	Հ.մ. (3/6x2000)	1000
		5000			5000

Նշենք, որ հունվարի 1-ի դրությամբ հաշվում առկա 1000 \$ սկզբնական դեբետային մնացորդը իրենից ներկայացնում է երեք ամսվա՝ 20X1թ. հունվարի 1-ից մինչև մարտի 31-ի վարձավճարը, որը վճարվել էր 20X0թ. հոկտեմբերի 1-ին: Այդ սկզբնական մնացորդի մասին հատուկ ասված չէր, բայց դուք պետք է պատրաստ լինեք հաշվարկելու այն տրված տեղեկատվության հիման վրա:

Կանխավճարված ծախսի հաշվապահական մոտեցումն է՝ կրեդիտագրել ծախսի հաշիվը կանխավճարի գումարով (այդպիսով նվազեցնելով ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն ներառվող ծախսի գումարը), և մնացորդը փոխադրել հաջորդ ժամանակաշրջան՝ որպես կանխավճար հաշվապահական հաշվեկշռում:

Քննական տիպի խնդիրներ

Որոշ քննական հարցեր կարող են ավելի բարդ լինել, քան վերը բերված օրինակները, ունենալով հաշվեգրումների և կանխավճարների ինչպես սկզբնական, այնպես էլ վերջնական մնացորդներ: Կարող է տրված լինել օրինակ, որում հեռախոսակապի գծով ծախսը կարող է բաղկացած լինել 2 տարրերից՝ պարբերական վճարներ համարների (գծերի) համար (հեռախոսավարձ), որոնք սովորաբար վճարվում են նախապես, և հետագա վճարներ փաստացի հեռախոսազանգերի համար՝ թույլատրվածներ:

Օրինակ՝

Ստորև ներկայացվում է Ջոն Սիմնելի հեռախոսային վճարների նկարագրությունը և պահանջվում է կազմել նրա 20X1թ. հեռախոսավճարների հաշիվը:

	\$
Եռամսյա հեռախոսավարձ, որը ենթակա է վճարման կանխավ՝ յուրաքանչյուր տարվա փետրվարին	60

րի 1-ին, մայիսի 1-ին, օգոստոսի 1-ին, նոյեմբերի 1-ին՝

Վճարներ նախորդ երեք ամիսների հեռախոսազանգերի համար՝

20X1թ. փետրվարի 1-ին	120
20X1թ. մայիսի 1-ին	99
20X1թ. օգոստոսի 1-ին	144
20X1թ. նոյեմբերի 1-ին	122
20X2թ. փետրվարի 1-ին	132

Լուծում՝

Քայլ 1.

Անհրաժեշտ է հաշվարկել հաշվեգրումների և կանխավճարների մնացորդները տարեսկզբի դրությամբ և գրանցել հաշվում:

- Սկզբնական դեբետային մնացորդն իրենից ներկայացնում է կանխավճար 20X0թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ: 20X0թ. նոյեմբերի 1-ին պետք է վճարվեր 60 \$ 20X0թ. նոյեմբերի 1-ից 20X1թ. հունվարի 31-ն ընկած ժամանակաշրջանի համար: Հետևաբար, 20X1թ. ծախսի դիմաց 20X0թ. վճարված գումարը կլինի՝ $1/3 \times 60 \$ = 20 \$$:
- Սկզբնական կրեդիտային մնացորդն իրենից ներկայացնում է 20X0թ. նոյեմբերին և դեկտեմբերին կատարված հեռախոսազանգերի դիմաց պարտքը (րոպեավճար), որոնց համար վճարում չէ կատարվել մինչև 20X1թ. փետրվարի 1-ը: Մնացորդը կարող է մոտավոր հաշվարկվել այսպես՝ $2/3 \times 120 \$ = 80 \$$:

Հեռախոսավճարներ

20X1թ.		\$	20X1թ.		\$
1 հունվ.	Փ.մ.	20	1 հունվ.	Փ.մ.	80

Քայլ 2.

Հաշվում պետք է գրանցվեն տարվա ընթացքում կատարված դրամական միջոցների վճարումները:

Հեռախոսավճարներ

20X1թ.		\$	20X1թ.		\$
1 հունվ.	Փ.մ.	20	1 հունվ.	Փ.մ.	80
1 փետր.	Դրամ. միջոցներ՝ հեռախոսավարձ	60			
1 փետր.	Դրամ. միջոցներ՝ ռոպեավճար	120			
1 մայիս	Դրամ. միջոցներ՝ հեռախոսավարձ	60			
1 մայիս	Դրամ. միջոցներ՝ ռոպեավճար	99			
1 օգոստ.	Դրամ. միջոցներ՝ հեռախոսավարձ	60			
1 օգոստ.	Դրամ. միջոցներ ռոպեավճար	144			
1 նոյեմբ.	Դրամ. միջոցներ՝ հեռախոսավարձ	60			
1 նոյեմբ.	Դրամ. միջոցներ՝ ռոպեավճար	122			

Քայլ 3.

Պետք է հաշվարկվեն և հաշվում գրանցվեն հաշվեգրումների և կանխավճարների վերջնական մնացորդները:

- Հեռախոսավարձի գծով առկա է կանխավճար: 20X1թ. նոյեմբերի 1-ին վճարվել էր 60 \$ հետագա 3 ամիսների՝ 20X1թ. նոյեմբերի և դեկտեմբերի, ինչպես նաև 20X2թ. հունվարի համար: Կանխավճարը 20X2թ. հունվարին վերաբերող գումարն է $1/3 \times 60 \$ = 20 \$$:
- 20X1թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ հաշվեգրված է նոյեմբերի և դեկտեմբերի հեռախոսազանգերի ծախսը, որոնց դիմաց վճարում չի կատարվի մինչև 20X2թ. փետրվար 1-ը: Այն կարող է հաշվարկվել այսպես.
 $2/3 \times 132 \$ = 88 \$$:
- Վերջապես, ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն ներառվող ծախսն իրենից ներկայացնում է հաշիվը հաշվեկշռող թիվը:

Հեռախոսավճարներ					
20X1թ.		\$	20X1թ.		\$
1 հունվ.	Փ.մ.	20	1 հունվ.	Փ.մ.	80
1 փետր.	Դրամ. միջոցներ՝ հեռախոսավարձ	60			
1 փետր.	Դրամ. միջոցներ՝ թույլատրված	120			
1 մայիս	Դրամ. միջոցներ՝ հեռախոսավարձ	60			
1 մայիս	Դրամ. միջոցներ՝ թույլատրված	99			
1 օգոստ.	Դրամ. միջոցներ՝ հեռախոսավարձ	60			
1 օգոստ.	Դրամ. միջոցներ՝ թույլատրված	144			
1 նոյեմբ.	Դրամ. միջոցներ՝ հեռախոսավարձ	60			
1 նոյեմբ.	Դրամ. միջոցներ՝ թույլատրված	122	31 դեկտ.	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն (հաշվեկշռող թիվ)	733
31 դեկտ.	Հ.մ. (հաշվեգրում)	88	31 դեկտ.	Հ.մ. (կանխավճար)	20
		833			833
20X2թ			20X2թ.		
1 հունվ.	Փ.մ.	20	1 հունվ.	Փ.մ.	88

Քայլ 4

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն մտնող ծախսը, որը ներառվել էր հաշվի մեջ որպես հաշվեկշռող թիվ, կարող է ապացուցվել հետևյալ կերպ, չնայած գործնականում դրա անհրաժեշտությունը սովորաբար չկա:

	\$
20X1թ. հունվարի 1-ից դեկտեմբերի 31-ի համար վարձավճարը (4 x 60 \$)	240
Հեռախոսագանգեր՝	
20X1թ. հունվարի 1-ից հունվարի 31-ը (1/3 x 120 \$)	40
20X1թ. փետրվարի 1-ից ապրիլի 30-ը	99
20X1թ. մայիսի 1-ից հուլիսի 31-ը	144
20X1թ. օգոստոսի 1-ից հոկտեմբերի 31-ը	122
20X1թ. նոյեմբերի 1-ից դեկտեմբերի 31-ը (2/3 x 132 \$)	88
	733

Ոչ հիմնական եկամուտներ

Սինչև հիմա քննարկված օրինակները վերաբերում էին կազմակերպության ծախսերին, քանի որ դրանց գծով հաշվեգրումներն ու կանխավճարները շատ սովորական երևույթ են: Այնուամենայնիվ, որոշ կազմակերպություններ ունեն նաև ոչ հիմնական եկամուտներ, որոնք նույնպես կարող են կանխավճարվել կամ հաշվեգրվել:

Օրինակ՝

Ջոն Սիմսը իր գործարանային տարածքի մի մասը ենթավարձակալության է տրամադրել եռամսյակը մեկ 900 \$ կանխապես վճարվող վարձավճարով: Վճարումները ենթակա են կատարման յուրաքանչյուր տարվա մարտի 1-ին, հունիսի 1-ին, սեպտեմբերի 1-ին և դեկտեմբերի 1-ին և միշտ կատարվում են ժամանակին: 20X1թ. համար ստացվելիք վարձավճարների հաշվի և սկզբնական, և վերջնական մնացորդը կկազմի (2/3x900 \$)=600 \$ վարձավճարի կանխավճար: Սակայն հաշիվը ցույց է տալիս եկամուտ (և ոչ թե ծախս), և հետևաբար, կանխավ ստացված եկամուտը փաստացի իրենից ներկայացնում է կրեդիտորական պարտք: Հետևաբար՝ սկզբնական կանխավճարը կլինի կրեդիտային փոխադրված մնացորդ, իսկ վերջնական կանխավճարը՝ դեբետային հաշվեկշռող մնացորդ և կրեդիտային փոխադրված մնացորդ 20X2թ. հունվարի 1-ի դրությամբ:

Դրամական միջոցների մուտքերը (դեբետ դրամական միջոցների հաշիվ) կրեդիտային գրանցումներ են վարձակալական եկամտի հաշվում:

Եկամուտը, որը կկրեդիտագրվի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում (դեբետ վարձակալական եկամտի հաշիվ) կլինի 3600 \$ (4 x 900 \$):

Վարձակալական եկամուտ					
20X1թ.		\$	20X1թ.		\$
			1 հունվ.	Փ.մ.	600
			1 մարտ	Դրամական միջոցներ	900
			1 հունիս	Դրամական միջոցներ	900
			1 սեպտ.	Դրամական միջոցներ	900
31 դեկտ.	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	3600	1 դեկտ.	Դրամական միջոցներ	900
31 դեկտ.	Հ.մ.	600			
		4200			4200
			20X2թ.		
			1 հունվ.	Փ.մ.	600

20X1թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ 600 \$ փոխադրվող մնացորդը հաշվապահական հաշվեկշռում կներկայացվի պարտավորությունների կազմում որպես *ստացված կանխավճար* կամ *նախապես ստացված եկամուտ* կամ *հետաձգված եկամուտ*:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 3	Մինչև լուծումը նայելը աչքի անցկացրեք այս փոքրիկ օրինակը:
	Կազմակերպությունը 20X4թ. հունիսի 30-ին կանխիկ ստանում է 2000 \$ վարձակալական եկամուտ, իսկ հաշվետու տարվա վերջի՝ 20X4թ. սեպտեմբերի 30-ի դրությամբ կա ևս 1500 \$ ստացման ենթակա վարձակալական եկամուտ:
	Կազմեք վարձակալական եկամտի հաշվապահական հաշիվը 20X4թ. սեպտեմբերի 30-ին վերջացող տարվա համար:
Վարժություն 3-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:	

Պարտավորություններ և դրամական միջոցներ

Պարտավորությունների սահմանումը և օրինակներ

Պարտավորությունները կազմակերպության ֆինանսական պարտականություններն են: Դրանք կարող են առաջանալ առևտրական գործարքի արդյունքում կամ կարող են հանդիսանալ փոխառությունները մարելու պարտականություն:

Օրինակ կարող են ծառայել առևտրական կրեդիտորական պարտքերը, բանկից ստացված վարկերը և մինչև հաշիվ-ապրանքագրի ստացումը տարեվերջի դրությամբ կատարված հաշվեգրումները (հաշվեգրված պարտավորություններ):

Ընթացիկ և ոչ ընթացիկ պարտավորությունների տարբերակումը

Հաշվապահական հաշվեկշիռը պատրաստելիս ընդունված սկզբունք է պարտավորությունները տարբերակել ընթացիկի և ոչ ընթացիկի: Տարբերակված տեղեկատվությունն օգտակար է հաշվետվություններն օգտագործողների համար, քանի որ այն թույլ է տալիս ավելի լավ գնահատել կազմակերպության պարտավորությունները ժամանակին վճարելու կարողությունը:

Ընթացիկ է այն պարտավորությունը, որը ենթակա է վճարման հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո 12 ամսվա ընթացքում: Մնացած պարտավորությունները **ոչ ընթացիկ են:**

Այս կանոնը կիրառվում է ճշգրտորեն. եթե պարտավորությունը ենթակա է վճարման հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից 12 ամիս և 1 օր հետո, ապա այն ներկայացվում է որպես ոչ ընթացիկ պարտավորություն:

Պարտավորությունների բացահայտումը հաշվապահական հաշվեկշռում

Պարտավորությունները բացահայտվում են երկու վերնագրերի ներքո՝ ընթացիկ պարտավորություններ և ոչ ընթացիկ պարտավորություններ: «Ոչ ընթացիկ»-ի փոխարեն կարելի է օգտագործել նաև «երկարաժամկետ» տերմինը:

Որպես «ոչ ընթացիկ» հիմնականում ներկայացվում են վարկերը: Մնացած պարտավորությունների մեծ մասը ենթակա է շտապ վճարման, օրինակ, առևտրական կրեդիտորական պարտքերը սովորաբար ենթակա են վճարման 30 օրվա ընթացքում, իսկ բանկային օվերդրաֆտները ցապահանջ (այսինքն՝ երբ բանկը գումարը հետ պահանջի):

Բանկային հաշիվների և դրամարկղի մնացորդները հաշվապահական հաշվեկշռում

Բանկային հաշիվներում և դրամարկղում դրամական միջոցների մնացորդները կազմակերպության ամենախրաջ վելի ունեցվածքն են: Որպես այդպիսին, դրանք ներկայացվում են ընթացիկ ակտիվների կազմում որպես վերջին տողային հոդված՝ «Դրամական միջոցներ բանկում և դրամարկղում» անվանմամբ:

Կազմակերպությունը կարող է ունենալ մեկից ավելի բանկային հաշիվներ, նույնիսկ նույն բանկում: Օրինակ, ընթացիկ հաշիվ, որը կարող է վերաբերել բոլոր առևտրային գործարքներին, և ավանդային հաշիվ, որը կարող է օգտագործվել տոկոսներ ստանալու նպատակով դրամական միջոցների ժամանակավոր ավելցուկը պահելու համար: Երբ առևտրական գործարքների համար անհրաժեշտ է վճարել դրամական միջոցներ, ապա դրանք ավանդային հաշվից հետ են փոխանցվում ընթացիկ հաշվին: Կարող է պատահել, որ նման փոխանցումները ժամանակին չկատարվեն, և արդյունքում վճարումները կգերազանցեն ընթացիկ հաշվի մնացորդը (կառաջանա օվերդրաֆտ): Եթե նման դեպք տեղի ունի հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ, ապա անհրաժեշտ է օվերդրաֆտը ցույց տալ որպես ընթացիկ պարտավորություն, իսկ ավանդային հաշիվը՝ որպես ընթացիկ ակտիվ, այսինքն՝ երկու գումարները չպետք է հաշվանցվեն:

Գլխի ամփոփում

Հաշվեգրման սկզբունք	Եկամուտները և ծախսերը պետք է համապատասխանեցվեն իրար (համադրվեն) և ներկայացվեն այն ժամանակաշրջանի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում, որին դրանք վերաբերում են, անկախ այն ժամանակաշրջանից, որի ընթացքում դրանց գծով դրամական միջոցները փաստացի ստացվել կամ վճարվել են:
Հաշվեգրված ծախս	- Հաշվեգրված ծախսն այն ծախսն է, որն առաջացել է հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում, բայց դեռևս դրա դիմաց վճարում չի կատարվել: - Հաշվեգրված ծախսի հաշվապահական մոտեցումն է՝ դեբետագրել ծախսի հաշիվը (այդպիսով ավելացնելով ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ներառվող ծախսի գումարը), և մնացորդը փոխադրել հաջորդ ժամանակաշրջան որպես կրեդիտորական պարտք (հաշվեգրված ծախս կամ հաշվեգրված պարտավորություն) հաշվապահական հաշվեկշռում:
Կանխավճարված ծախս	- Կանխավճարված ծախսն այն ծախսն է, որը վճարվել է ընթացիկ հաշվետու ժամանակաշրջանում, բայց վերաբերում է հաջորդ հաշվետու ժամանակաշրջանին: - Կանխավճարված ծախսերի հաշվապահական մոտեցումն է՝ կրեդիտագրել ծախսի հաշիվը կանխավճարի գումարով (այդպիսով նվազեցնելով ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ներառվող ծախսի գումարը), և մնացորդը փոխադրել հաջորդ ժամանակաշրջան՝ որպես տրված կանխավճար հաշվապահական հաշվեկշռում:
Պարտավորություններ	Պարտավորությունները կազմակերպության ֆինանսական պարտավորություններն են: Դրանք կարող են առաջանալ որպես առևտրական գործարքի արդյունք կամ կարող են հանդիսանալ փոխառությունները մարելու պարտականություն:
Ընթացիկ և ոչ ընթացիկ պարտավորություններ	Ընթացիկ է այն պարտավորությունը, որը ենթակա է վճարման հաշվապահական հաշվեկշի ամսաթվից հետո 12 ամսվա ընթացքում: Մնացած պարտավորությունները ոչ ընթացիկ են:

**ՀԱՐՑԵՐ ԻՆՔՆԱՍՏՈՒԳՄԱՆ
ՀԱՄԱՐ**

Հաշվեգրման սկզբունք

1. Ո՞րն է հաշվեգրման սկզբունքի իմաստը:
2. Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ո՞ր ստանդարտն է նախատեսում հաշվեգրման սկզբունքը:
3. Ապառիկ վաճառքի դեպքում ո՞րն է կրկնակի գրանցման մյուս կողմը:
4. Ինչպե՞ս է վաճառքի ինքնարժեքը համապատասխանեցվում ժամանակաշրջանի վաճառքներին (հասույթներին):

Հաշվեգրված ծախս

5. Ո՞րն է հաշվեգրված ծախսի սահմանումը:

Կանխավճարված ծախս

6. Ո՞րն է կանխավճարված ծախսի սահմանումը:

Ոչ հիմնական եկամուտներ

7. Եթե եկամուտը ստացվում է կանխավ, ապա հաշվապահական հաշվեկշռում որպես ի՞նչ այն կներկայացվի՝ ակտիվ, թե՞ պարտավորություն:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 1

Դանդին իր ձեռնարկատիրական գործունեությունում օգտագործում է մի քանի ավտոմեքենաներ: Այդ ավտոմեքենաների շահագործման ծախսումները գրանցվում են *ավտոմեքենաների ծախսերի* և *ապահովագրության* հաշվում: 20X7թ. մայիսի 1-ի դրությամբ կային ավտոտնակների գծով 478 \$ հաշվեգրված ծախս և ապահովագրության գծով 290 \$ կանխավճար: 20X8թ. ապրիլի 30-ին վերջացող տարվա ընթացքում կատարված գործառնությունները հետևյալն են.

20X7թ. հունիսի 30-ին վճարվել է ավտոտնակների համար	698 \$
20X7թ. սեպտեմբեր 1-ին վճարվել է ավտոմեքենաների կեսի ապահովագրության դիմաց մինչև	3480 \$
20X8թ. օգոստոսի 31-ն ընկած տարվա համար	
20X7թ. դեկտեմբերի 1-ին վճարվել է մնացած ավտոմեքենաների ապահովագրության դիմաց մինչև 20X8թ. նոյեմբերի 30-ն ընկած տարվա համար	3900 \$

20X8թ.ապրիլի 30-ի դրությամբ կար ավտոտնակների գծով 356 \$ չվճարված ծախս: Պահանջվում է կազմել ավտոմեքենաների ծախսերի և ապահովագրության հաշիվը 20X8թ. ապրիլի 30-ին վերջացող տարվա համար:

(12 բալ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 2

«Հելբրոն» ընկերությունն իր գոյության ընթացքում գնել է զգալի քանակությամբ անշարժ գույք՝ օգտագործելով զանազան փոխառություններ: Փոխառությունների մի մասի գծով տոկոսները վճարվում են կանխավ, իսկ մնացածի գծով՝ ժամկետի վերջում:

Ընկերությունն իր գույքի մի մասը տալիս է վարձակալության, ընդ որում, վարձակալներից ոմանք վարձավճարը վճարում են կանխավ, իսկ մյուսները՝ վարձակալության ընթացքում:

Ստորև ներկայացվում են «Հելբրոն» ընկերության վճարելիք և կանխավճարված տոկոսները, ինչպես նաև ստացվելիք և կանխավ ստացված վարձավճարները հաշվետու տարվա սկզբի և վերջի դրությամբ.

	21X4թ. հուլ. 31	21X5թ. հուլ. 31
	\$	\$
Վճարվելիք տոկոսներ	12000	14500
Կանխավճարված տոկոսներ	8000	6400
Ստացվելիք վարձավճարներ	15000	19000
Կանխավ ստացված վարձավճարներ	3000	2500

20X5թ. հուլիսի 31-ին ավարտվող տարվա ընթացքում ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ճանաչված տոկոսային ծախսը եղել է 56000 \$, իսկ վարձակալներից ստացված դրամական միջոցները՝ 116000 \$:

Պահանջվում է կազմել վճարվող տոկոսների և վարձակալական եկամուտների հաշիվները 20X5թ. հուլիսի 31-ին վերջացող տարվա համար:

(15 բալլ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Լուծումները հետևյալն են.

ա) $2700 + (1/3 \times 600) = 2900$

բ)	\$
20X3թ. հունվարի 1-ից մինչև մարտի 31-ի վարձավճարը $(3/6 \times 1200)$	600
20X3թ ապրիլի 1-ից մինչև սեպտեմբերի 30-ի վարձավճարը	1800
20X3թ. հոկտեմբերի 1-ից մինչև դեկտեմբերի 31-ի վարձավճարը $(3/6 \times 1800)$	900
20X3թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա վարձակալական ծախսը	3300

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Քայլ 1.

- Հաշվարկենք սկզբնական հաշվեգրումը (հաշվեգրված պարտավորությունը) 20X5թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ: Քանի որ մինչև 20X6թ. փետրվարի 28-ը ընկած երեք ամիսների հաշիվը (գումարը) կազմել է 300 \$, ապա 20X5թ. դեկտեմբերին վերաբերող գումարը (սկզբնական հաշվեգրումը) կկազմի $1/3 \times 300 \$ = 100 \$$:
- Սկզբնական հաշվեգրումը գրանցենք հաշվապահական հաշվում:

ԷԼԵԿՏՐԱԿՆԵՐԳԻՅԱԿԻ ՎՃԱՐ

20X6թ.	\$	20X6թ.	\$
		1 հունվ. Փ.մ.	100

Քայլ 2.

Գրանցենք դրամական միջոցների վճարումները հաշվապահական հաշվում:

ԷԼԵԿՏՐԱԿՆԵՐԳԻՅԱԿԻ ՎՃԱՐ

20X6թ.	\$	20X6թ.	\$
28 փետր. Դրամական միջոցներ	300	1 հունվ. Փ.մ.	100
31 մայիս Դրամական միջոցներ	540		
31 օգոստ. Դրամական միջոցներ	220		
30 նոյեմբ. Դրամական միջոցներ	360		

Քայլ 3.

- Հաշվարկենք և գրանցենք վերջնական հաշվեգրումը (այս դեպքում 20X6թ. դեկտեմբերի համար տրված գումարը 120 \$ է):
- Գրանցենք ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն փոխանցվող գումարը որպես հաշվեկշռող թիվ:

ԷԼԵԿՏՐԱԼՆԵՐԳԻԱԿԻ ՎճԱՐ			
20X6թ.	\$	20X6թ.	\$
28 փետր. Դրամական միջոցներ	300	1 հունվ. Փ.մ.	100
31 մայիս Դրամական միջոցներ	540		
31օգոստ. Դրամական միջոցներ	220		
30 նոյեմբ. Դրամական միջոցներ	360		
31 դեկտ. Հ.մ.	120	31 դեկտ. Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	1440
	1540		1540
		20X7թ.	
		1 հունվ. Փ.մ.	120

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 3-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Լուծումը հետևյալն է.

Վարձակալական եկամուտ			
20X4թ.	\$	20X4թ.	\$
		30 հունիս Դրամական միջոցներ	2000
30 սեպտ. Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	3500	30 սեպտ. Հ.մ.	1500
	3500		3500
1 հոկտ. Փ.մ.	1500		

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում եկամուտն ավելացվում է՝ կրեդիտագրելով վարձակալական եկամուտը հաշվեգրված, բայց դեռ չստացված 1500 \$-ի չափով: Այդ 1500 \$-ը դառնում է դեբետային փոխադրվող մնացորդ, դեբիտորական պարտք վարձակալության գծով, որը ցույց է տրվում հաշվապահական հաշվեկշռում ընթացիկ ակտիվների կազմում:

ԳԼՈՒԽ 6.
ԴԵՔԻՏՈՐԱԿԱՆ ՊԱՐՏՔԵՐ ԵՎ ԱՆՉՈՒՄԱԼԻ ՊԱՐՏՔԵՐ

Բովանդակություն

- Վաճառքները և դրանց հաշվապահական հաշվառման սկզբունքները
- Անհուսալի պարտքեր
- Կասկածելի պարտքեր
- Անհուսալի պարտքերի վերականգնում (ստացում)

Այս գլխում քննարկվում են այնպիսի իրավիճակներ, երբ կազմակերպության դեբիտորը կամ չի վճարում իր պարտքը, կամ կասկած կա, թե այդ պարտքը ժամանակին կվճարվի ամբողջությամբ կամ մասամբ: Ուսումնասիրվում են այդպիսի իրավիճակների գրանցումները հաշվապահական հաշիվներում, ինչպես նաև դրանց ներկայացումը ֆինանսական հաշվետվություններում:

Նպատակները

Գլուխն ավարտելուց հետո դուք պետք է ի վիճակի լինեք՝

- հասկանալ անհուսալի և կասկածելի պարտքեր տերմինների իմաստը,
- բացատրել անհուսալի պարտքի դուրս գրման հաշվապահական հաշվառման մոտեցումը,
- բացատրել կասկածելի պարտքերի պահուստի ձևավորման, ինչպես նաև այդ պահուստի ավելացման և նվազեցման հաշվապահական գրանցումները,
- բացատրել անհուսալի պարտքի վերականգնման (ստացման) հաշվապահական գրանցումները,
- հասկանալ, թե անհուսալի պարտքերը և կասկածելի պարտքերի պահուստները ինչպես են ներկայացվում ֆինանսական հաշվետվություններում:

Վաճառքները և դրանց հաշվապահական հաշվառման սկզբունքները

Առևտրական դեբիտորական պարտքերի սահմանումը

Վաճառքը կարող է լինել կամ ապառիկ, կամ կանխիկ վճարումով: Կանխիկ վճարումով վաճառքի դեպքում գնորդը ապրանքի համար վճարում է անմիջապես վաճառքի պահին և կամ ապրանքը տանում է իր հետ, կամ կազմակերպում է դրա տեղափոխումը: Ապառիկ վաճառքի դեպքում ևս գնորդը կամ տանում է ապրանքն իր հետ, կամ կազմակերպում է դրա տեղափոխումը, բայց ապրանքի համար այդ պահին չի վճարում: Դրա փոխարեն գնորդին տրվում կամ ուղարկվում է հաշիվ-ապրանքագիր, որտեղ մանրամասն նկարագրվում է ապրանքը, դրա գինը և վճարման պայմանները:

Հաշվեգրման սկզբունքը

Հաշվեգրման սկզբունքի համաձայն վաճառքը ներառվում է հաշվապահական հաշիվներում կատարման պահին: Կանխիկ վճարումով վաճառքի դեպքում դա կատարվում է այն ժամանակ, երբ գնորդը վճարում է կանխիկ դրամական միջոցներով կամ չեկով, իսկ կրկնակի գրանցումը կլինի՝

<i>Դեբետ</i>	<i>Դրամական միջոցների հաշիվ</i>
<i>Կրեդիտ</i>	<i>Վաճառքից հասույթի հաշիվ</i>

Ապառիկ վաճառքի դեպքում վաճառքը կատարվում է այն պահին, երբ հաշիվ-ապրանքագիրն ուղարկվում է գնորդին, և հետևաբար, հաշվապահական գրանցումները կատարվում են այդ պահին հետևյալ կերպ՝

<i>Դեբետ</i>	<i>Դեբիտորական պարտքերի հաշիվ</i>
<i>Կրեդիտ</i>	<i>Վաճառքից հասույթի հաշիվ</i>

Երբ գնորդը վճարում է հաշիվը (հաշիվ-ապրանքագրում նշված գումարը), կատարվում է հետևյալ կրկնակի գրանցումը.

<i>Դեբետ</i>	<i>Դրամական միջոցների հաշիվ</i>
<i>Կրեդիտ</i>	<i>Դեբիտորական պարտքերի հաշիվ</i>

Այս գրանցմամբ գրոյացվում է գնորդի հաշվի մնացորդը:

Իրացման սկզբունքը

Իրացման սկզբունքի համաձայն շահույթները կամ եկամուտները, ինչպիսիք են, օրինակ, վաճառքներից ստացվածները, պետք է ճանաչվեն և հաշվառվեն այն ժամանակ, երբ կատարվում է գործարքը և դրամական միջոցների ստացումը որոշակի է: Հետևաբար, իրացման սկզբունքի համաձայն անհրաժեշտություն չկա սպասել մինչև ապառիկ վաճառքից դրամական միջոցները մուտքագրվեն, որպեսզի ճանաչվի վաճառքից հասույթը: Այսպիսով, տեղին է վերը ցույց տրված կրկնակի գրանցումը, երբ ձևավորվում է դեբիտորական պարտք հաշիվ-ապրանքագիրն գնորդին ուղարկելու պահից:

Դեբիտորական պարտքերի հավազմման կարողություն

Ապառիկ վաճառքի դեպքում կազմակերպությունում կարող է առաջանալ պրոբլեմ՝ վաճառքներից ստացվելիք գումարների հավաքման հետ կապված: Եթե գնորդը խաբեբա է և նախքան պարտքի մարումը անհետ կորել է, ապա անհավանական է, որ գումարը երբևէ կվճարվի: Եթե գնորդը սնանկ է ճանաչվում, ապա նույնպես անհավանական է, որ նա ի վիճակի լինի վճարել պարտքը: Եթե գնորդը ֆինանսական դժվարություններ ունի կամ լուծարման մեջ է, ապա կասկածելի է դառնում, որ նա կկարողանա մարել պարտքը:

Եթե առաջացել է այնպիսի իրավիճակ, երբ անհավանական է, որ գնորդն իր պարտքը կվճարի, ապա այդ պարտքը կոչվում է *անհուսալի դեբիտորական պարտք*: Քանի որ մեծ է հավանականությունը, որ այն չի ստացվի, այն դուրս է գրվում ամբողջությամբ հանվելով հաշվապահական հաշիվներից:

Եթե գնորդից դրամական միջոցների ստացումը հնարավոր է, բայց գոյություն ունեն կասկածներ դեբիտորի հուսալիության առումով, ապա այդպիսի պարտքերը կոչվում են *կասկածելի դեբիտորական պարտքեր*: Հույս կա, որ պարտքը կստացվի և այդ պատճառով այն մնում է հաշվապահական հաշիվներում: Այնուամենայնիվ, հաշվենկատությունն ապահովելու համար նման պարտքի համար ստեղծվում է պահուստ: Սա նշանակում է, որ դրամական միջոցների չստացումից հնարավոր վնասը ճանաչվում է անմիջապես, իսկ բուն պարտքի գումարը հաշվապահական հաշվում կշարունակի մնալ սկզբնական գումարով:

Անհուսալի դեբիտորական պարտքեր

Անհուսալի դեբիտորական պարտքերը այն պարտքերն են, որոնք համարվում են անհավաքագրելի:

Եթե պարտքը համարվեց անհավաքագրելի, ապա ելնելով հաշվենկատության սկզբունքից այն ամբողջապես դուրս է գրվում հաշիվներից և ճանաչվում որպես ծախս ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում: Վաճառքից հասույթը մնում է անփոփոխ, իսկ դեբիտորական պարտքը դուրս է գրվում, քանի որ ենթադրվում է, որ այն երբևիցե չի վճարվի:

Կրկնակի գրանցումը հետևյալն է

<i>Դեբետ</i>	<i>Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի հաշիվ</i>
<i>Կրեդիտ</i>	<i>Դեբիտորական պարտքեր</i>

Օրինակ՝

«Աբակուս» ՍՊԸ-ն հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ ունի 45000 \$-ի ընդհանուր դեբիտորական պարտքեր: Պարզվել է, որ դեբիտորներից Ջեյմս Սկոտը, որի պարտքն է 790 \$, սնանկ է ճանաչվել, իսկ մեկ ուրիշը, որ ներկայացել է որպես Պիտեր Քեմբել, անհետացել է՝ «Աբակուս» ՍՊԸ-ին պարտք մնալով 1240 \$:

Լուծում՝

1-ին քայլ

Գրանցեք սկզբնական մնացորդը դեբիտորական պարտքերի հաշվում: Քանի որ դեբիտորական պարտքերը ակտիվ են, ապա կարտացույցվեն հաշվապահական հաշվի դեբետային կողմում:

ԳԼՈՒԽ 6. ԴԵՔԻՏՈՐԱԿԱՆ ՊԱՐՏՔԵՐ ԵՎ ԱՆՀՈՒՄԱԼԻ ՊԱՐՏՔԵՐ

Դեբիտորական պարտքեր			
20XX	\$	20XX	\$
Սկզբնական մնացորդ	45000		

2-րդ քայլ

Քանի որ վերը նշված դեբիտորական պարտքերը հանդիսանում են չմարվող, դրանք պետք է դուրս գրվեն դեբիտորական պարտքերի հաշվից՝ կրեդիտագրելով դեբիտորական պարտքերի հաշիվը և դեբետագրելով անհուսալի պարտքերի ծախսերի հաշիվը:

Դեբիտորական պարտքեր			
20XX	\$	20XX	\$
Սկզբնական մնացորդ	45000	Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսեր- Ջ. Սկոտ	790
		Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսեր- Պ. Քեմբել	1240

Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսեր			
20XX	\$	20XX	\$
Դեբիտորական պարտքեր- Ջ. Սկոտ	790		
Դեբիտորական պարտքեր- Պ. Քեմբել	1240		

3-րդ քայլ

Դեբիտորական պարտքերի հաշիվը այժմ պետք է հաշվեկշռվի, և վերջնական մնացորդը պետք է արտացոլվի հաշվապահական հաշվեկշռում որպես ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ դեբիտորական պարտքերի գումար:

Դեբիտորական պարտքեր			
20XX	\$	20XX	\$
Սկզբնական մնացորդ	45000	Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսեր- Ջ. Սկոտ	790
		Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսեր- Պ. Քեմբել	1240
		Հ. մ.	42970
	45000		45000
Փ. մ.	42970		

4-րդ քայլ

Վերջապես, անհուսալի պարտքերի գծով ծախսերի հաշիվը պետք է հաշվեկշռվի և մնացորդը դուրս գրվի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն որպես ժամանակաշրջանի ծախս:

Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսեր			
20XX	\$	20XX	\$
Դեբիտորական պարտքեր - Ջ. Սկոտ	790	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	2030
Դեբիտորական պարտքեր - Պ. Քեմբել	1240		
	2030		2030

Նշենք, որ վաճառքներից հասույթի հաշիվը չի փոխվել և 790 \$-ի վաճառքները Ջեյմս Սկոտին և 1240 \$-ի վաճառքները Պետեր Քեմբելին մնում են անփոփոխ: Դրա պատճառն այն է, որ այս վաճառքները փաստացի կատարվել են և միայն վաճառքից հետո է, որ առաջացել է ծախս՝ կապված այդ պարտքերի չհավաքագրման հետ:

Այն ժամանակաշրջանում երբ դեբիտորական պարտքը համարվում է անհուսալի, այն ամբողջությամբ դուրս է գրվում հաշիվներից՝ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում որպես ծախս գրանցվելու միջոցով:

Կասկածելի դեբիտորական պարտքեր

Կասկածելի դեբիտորական պարտքը կազմակերպությանը հասանելիք այն գումարն է, որի հավաքագրման վերաբերյալ գոյություն ունեն որոշակի կասկածներ :

Կասկածելի պարտքն այն պարտքն է, որի հավաքագրման վերաբերյալ մտահոգվելու պատճառներ կան: Ուստի, ելնելով զգուշավորության սկզբունքից անհրաժեշտ է անհավաքագրելիության հնարավոր ծախսն անմիջապես ճանաչել ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում, միաժամանակ ճիշտ կլինի հաշիվներում պահել սկզբնական պարտքը, այն դեպքի համար եթե դեբիտորն այնուամենայնիվ վճարի իր պարտքը:

- Սա կարելի է արտացոլել հետևյալ կրկնակի գրանցմամբ՝
- Դեբետ

Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսերի հաշիվ
- Կրեդիտ

Կասկածելի պարտքերի պահուստի հաշիվ

Անհուսալի դեբիտորական պարտքի դուրս գրման և կասկածելի դեբիտորական պարտքերի պահուստի հաշվառման միջև տարբերությունը

Ինչպես ցույց տրվեց կասկածելի դեբիտորական պարտքի օրինակում, ծախսերին է գրանցվում դեբիտորական պարտքերի գումարը, բայց դեբիտորական պարտքը չի դուրս գրվում դեբիտորական պարտքերից: Դրա փոխարեն ձևավորվում է պահուստ, որն ունի կրեդիտային մնացորդ: Այսպիսով դեբիտորական պարտքերի զուտ արժեքը որոշելու համար դեբիտորական պարտքերի սկզբնական արժեքից պետք է հանել կասկածելի դեբիտորական պարտքերի պահուստի գումարը:

Կասկածելի դեբիտորական պարտքերի տեսակները

- Կարող լինել երկու տեսակի դեբիտորական պարտքեր , որոնք հավանական է, որ համարվեն կասկածելի:
- Պարտքեր, երբ գնորդի ֆինանսական դժվարությունների պատճառով պարտքի գումարը կարող է չվճարել: Այդպիսի պարտքի համար ստեղծվող պահուստը կոչվում է **հատուկ պահուստ**:
 - Կազմակերպության նախկին փորձը և պատմությունը ցույց են տալիս, որ իր ոչ բոլոր առևտրական դեբիտորական պարտքերն են ամբողջությամբ հավաքագրելի: Հնարավոր չէ ճշգրտորեն որոշել, թե որ պարտապանները չեն վճարի, բայց կարելի է գնահատել պարտքերի որ տոկոսը հավանաբար չի մարվի: Դեբիտորական պարտքերի այս տոկոսի գծով ստեղծվող պահուստը կոչվում է **ընդհանուր պահուստ**:

Օրինակ՝ կասկածելի պարտքերի ընդհանուր պահուստ

20X1թ. դեկտեմբերի 31 դրությամբ Ձեկ Ուիլյամսն ուներ 10000 \$-ի դեբիտորական պարտքեր: Անցյալ փորձի հիման վրա Ձեկը հաշվարկել էր, որ գնորդների 3%-ը հավանաբար չեն վճարի իրենց պարտքերը, և որոշեց այդ գումարի չափով ստեղծել կասկածելի պարտքերի ընդհանուր պահուստ:

20X2թ. ընթացքում Ձեկը կատարել էր 100000 \$-ի ապառիկ վաճառքներ և իր գնորդներից ստացել էր 94000 \$-ի դրամական միջոցներ: Նա շարունակում էր համարել, որ պարտքերի 3%-ը կասկածելի են և ուստի պետք է պահուստ ձևավորվի:

20X3թ. ընթացքում Ձեկը կատարել է 95000 \$-ի վաճառքներ և դեբիտորներից հավաքել 96000\$ գումար : 20X3թ. դեկտեմբերի 31 դրությամբ Ձեկը դեռ համարում է, որ պարտքերի 3%-ը կասկածելի է և պետք է այդ չափով պահուստ ձևավորվի:

Լուծում՝

1-ին քայլ

Գրանցեք մնացորդը դեբիտորական պարտքերի հաշվում 20X1թ.դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ:

Դեբիտորական պարտքեր			
20X1թ.	\$	20X1թ.	\$
Դեկտ. 31	10000		

ԳԼՈՒԽ 6. ԴԵԲԻՏՈՐԱԿԱՆ ՊԱՐՏՔԵՐ ԵՎ ԱՆՀՈՒՍԱԼԻ ՊԱՐՏՔԵՐ

2-րդ քայլ

Ստեղծեք 10000 \$-ի 3%-ի չափով պահուստ՝ 300 \$՝ անհուսալի պարտքերի գծով ծախսեր հաշվի դեբետագրման և կասկածելի պարտքերի պահուստի հաշվի կրեդիտագրման միջոցով:

Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսեր			
20X1թ.	\$	20X1թ.	\$
Դեկտ. 31	Կասկածելի պարտքերի պահուստ	300	-
Կասկածելի պարտքերի պահուստ			
20X1թ.	\$	20X1	\$
Դեկտ. 31	Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսեր	300	

3-րդ քայլ

Հաշվեք երեք հաշիվների վերջնական մնացորդները:

Դեբիտորական պարտքեր			
20X1թ.	\$	20X1թ.	\$
Դեկտ.31	10000	Դեկտ.31	Հ. մ.
	10000		10000
20X2թ.			
Հունվ.1	Փ. մ.		10000

10000 \$-ի մնացորդը կարտացուլվի հաշվապահական հաշվեկշռի ընթացիկ ակտիվներում՝ որպես դեբիտորական պարտքեր 20X1թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ:

Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսեր			
20X1թ.	\$	20X1թ.	\$
Դեկտ. 31	Կասկածելի պարտքերի պահուստ	300	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն
	300		300

Սա ժամանակաշրջանի ծախս է, որը պետք է ներառվի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում:

Կասկածելի պարտքերի պահուստ			
20X1թ.	\$	20X1թ.	\$
Դեկտ.31	Հ. մ.	Դեկտ. 31	Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսեր
	300		300
	300		300
20X2թ.			
Հունվ. 1	Փ. մ.		300

300 \$-ի կրեդիտային մնացորդը ներառվում է հաշվապահական հաշվեկշռում՝ ընթացիկ ակտիվներում և հաշվանցվում դեբիտորական պարտքերի գումարի հետ ,որոշելու համար դեբիտորական պարտքերի զուտ արժեքը:

Հաշվապահական հաշվեկշռի համապատասխան մասը կունենա հետևյալ տեսքը՝

	\$	\$
Ընթացիկ ակտիվներ		
Առևտրական դեբիտորական պարտքեր	10000	
Համաժ՝ կասկածելի պարտքերի պահուստ	300	
		9700

4-րդ քայլ

Կազմեք դեբիտորական պարտքերի հաշիվը 20X2թ. համար :

Դեբիտորական պարտքեր					
20X2թ.			20X2թ.		
		\$			\$
Հունվ. 1	Փ. մ.	10000	Դեկտ. 31	Դրամական միջոցներ	94000
Դեկտ. 31	Վաճառքից հասույթ	100000	Դեկտ. 31	Հ. մ.	16000
		110000			110000
20X3թ.					
Հունվ. 1	Փ. մ.	16000			

5-րդ քայլ

Արտացույցը 16000 \$-ի 3%-ի չափով պահանջվող պահուստը՝ 480 \$: Հիշենք, որ պահուստի հաշվում արդեն կա 300 \$-ի սկզբնական մնացորդ: Այսպիսով, որպեսզի 20X2թ. վերջի դրությամբ պահուստի հաշվում մնացորդը կազմի 480 \$, անհրաժեշտ է միայն դեբետագրել ևս 180 \$ տվյալ ժամանակաշրջանի անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի հաշվում, իսկ այնուհետև՝ նաև ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում:

Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս					
20X2թ.		\$	20X2թ.		\$
Դեկտ. 31	Կասկածելի պարտքերի գծով պահուստներ	180	Դեկտ. 31	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	180
		180			180

Կասկածելի պարտքերի գծով պահուստներ					
20X2թ.		\$	20X2թ.		\$
			Հունվ. 1	Փ. մ.	300
Դեկտ. 31	Հ. մ.	480	Դեկտ. 31	Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսեր	180
		480			480
			20X3թ.		
			Հունվ. 1	Փ. մ.	480

6-րդ քայլ

20X2թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ հաշվապահական հաշվեկշռի համապատասխան մասը կունենա հետևյալ տեսքը՝

	\$	\$
Ընթացիկ ակտիվներ		
Առևտրական դեբիտորական պարտքեր	16000	
Հանած կասկածելի պարտքերի գծով պահուստները	480	
		15520

Երբ առաջին անգամ ձևավորվում է կասկածելի պարտքերի պահուստ, ապա պահուստի ամբողջ գումարը դեբետագրվում է այդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում: Հաջորդ տարիներին, եթե պահանջվող պահուստը աճում է, ապա անհրաժեշտ է միայն ժամանակաշրջանի ընթացքում դեբետագրել պահուստների աճը ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում:

7-րդ քայլ

Կազմել դեբիտորական պարտքերի հաշիվը 20X3 թ. համար: 20X3թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ դեբիտորական պարտքերի մնացորդը ստանալու համար հաշվեկշռեք հաշիվը:

ԳԼՈՒԽ 6. ԴԵԲԻՏՈՐԱԿԱՆ ՊԱՐՏՔԵՐ ԵՎ ԱՆՀՈՒՍԱԼԻ ՊԱՐՏՔԵՐ

ԴԵԲԻՏՈՐԱԿԱՆ ՎԱՐՈՒՆԵՐ					
20X3թ.		\$	20X3թ.		\$
Հունվ. 1	Փ. մ.	16000	Դեկտ. 31	Դրամական միջոցներ	96000
Դեկտ. 31	Վաճառքից հասույթ	95000	Դեկտ. 31	Հ. մ.	15000
		111000			111000
20X4թ.					
Հունվ. 1	Փ. մ.	15000			

8-րդ քայլ

20X3թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ ձևավորեք պահուստ 15000 \$-ի 3%-ի չափով՝ 450 \$: Այս անգամ կասկածելի պարտքերի պահուստի հաշվում արդեն կա 480 \$-ի սկզբնական մնացորդ:

Պահուստը պետք է նվազեցվի՝ անհրաժեշտ նվազման գումարով ($480 - 450 = 30$ \$)՝ դեբետագրելով պահուստի հաշիվը և կրեդիտագրելով անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի հաշիվը:

Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի հաշվի կրեդիտային մնացորդը փոխանցվում է այդ ժամանակաշրջանի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն որպես այլ եկամտի տարր կամ որպես բացասական ծախս և նկարագրվում է որպես «կասկածելի պարտքերի պահուստի նվազում»:

Կասկածելի պարտքերի պահուստ					
20X3թ.		\$	20X3թ.		\$
Դեկտ. 31	Անհուսալի պարտքերի ծախսեր	30	Հունվ. 1	Փ.մ.	480
Դեկտ. 31	Հ. մ.	450			
		480			480
			20X4թ.		
			Հունվ.1	Փ. մ.	

ԱՆՀՈՒՍԱԼԻ ՎԱՐՈՒՆԵՐԻ ԳԾՈՎ ԾԱԽՍ							
20X3թ.			\$	20X3թ.			\$
Դեկտ. 31	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն		30	Դեկտ. 31	Կասկածելի պարտքերի պահուստ		30
			30				30

9-րդ քայլ

20X3 թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ հաշվապահական հաշվեկշռի համապատասխան մասը կունենա հետևյալ տեսքը՝

	\$	\$
Ընթացիկ ակտիվներ՝		
Առևտրական դեբիտորական պարտքեր	15000	
Հանած՝ կասկածելի պարտքերի պահուստը	450	
		14550

Եթե կասկածելի պարտքերի գծով պահուստը պետք է նվազեցվի մեկ ժամանակաշրջանի վերջից մյուսն անցնելիս, ապա նվազման գումարով պետք է դեբետագրվի կասկածելի պարտքերի պահուստի հաշիվը և կրեդիտագրվի անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի հաշիվը:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1	20X6թ. հունվարի 1-ի դրությամբ Ջոն Աթենփի առևտրական դեբիտորական պարտքերի հաշվի սկզբնական մնացորդը 68000 \$ է, իսկ կասկածելի պարտքերի պահուստի հաշվի մնացորդը՝ 3400 \$: Տարվա ընթացքում, մինչև 20X6թ. դեկտեմբերի 31-ը Ջոն Աթենփը ապառիկով կատարում է 354000 \$-ի ապառիկ վաճառքներ և իր դեբիտորներից ստանում է 340000 \$-ի դրամական միջոցներ: 20X6թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ Ջոն Աթենփը գնում է իր դեբիտորական պարտքերի ցուցակը և պարզում, որ հավանաբար ինքը երբեք չի ստանա 2000 \$ ընդհանուր գումարով պարտքեր: Դրանք որպես անհուսալի պետք է դուրս գրվեն: Ջոնը որոշում է նաև ստեղծել պահուստ՝ անհուսալի պարտքերը դուրս գրելուց հետո դեբիտորական պարտքերի 5%-ի չափով: Ձեզանից պահանջվում է կազմել դեբիտորական պարտքերի հաշիվը, կասկածելի պարտքերի պահուստի հաշիվը և անհուսալի պարտքերի գծով ծախսերի հաշիվը 20X6թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտված տարվա համար:
	Վարժություն 1-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Առևտրական դեբիտորական պարտքերի բացահայտումը հաշվապահական հաշվեկշռում՝ անհուսալի պարտքերի ճանաչումից և կասկածելի պարտքերի գծով պահուստի ձևավորումից հետո

Նշենք, որ անհուսալի պարտքը չի երևում հաշվապահական հաշվեկշռում, իսկ պահուստը երևում է:

20X6թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ հաշվապահական հաշվեկշռի համապատասխան մասը կունենա հետևյալ տեսքը՝

	\$	\$
Ընթացիկ ակտիվներ		
Առևտրական դեբիտորական պարտքեր	80000	
Հանած կասկածելի պարտքերի պահուստ	<u>4000</u>	
		76000

Համապատասխան դեբետները կամ կրեդիտները ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում գրանցվում է դուրս գրված անհուսալի պարտքերի և պահուստում փոփոխությունների ընդհանուր գումարը:

20X6թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտված տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն (քաղվածք)	
Ծախսեր	\$
Անհուսալի պարտքեր	2600

Օրինակ՝ կասկածելի պարտքերի գծով հատուկ պահուստ

Սթիվեն Սաունդերսը 20X4թ. մայիսի 31-ին հաշվետու տարվա վերջի դրությամբ ունի 11200 \$-ի դեբիտորական պարտքեր: Նա ունի որոշակի կասկածներ Պիտեր Ֆոստերից 500 \$ գումարի ստացման վերաբերյալ և որոշում է ձևավորել պահուստ՝ մնացած դեբիտորական պարտքերի 2%-ի չափով:

20X3թ. հունիսի 1-ի դրությամբ Սթիվեն Սաունդերսի կասկածելի պարտքերի պահուստի մնացորդը 230 \$ էր:

Լուծում՝	
1-ին քայլ	
Հաշվեք պահանջվող կասկածելի պարտքերի պահուստները 20X4թ. մայիսի 31-ի դրությամբ:	\$
Հատուկ պահուստ Պիտեր Ֆոստերի պարտքերի դիմաց	500

ԳԼՈՒԽ 6. ԴԵԲԻՏՈՐԱԿԱՆ ՊԱՐՏՔԵՐ ԵՎ ԱՆՀՈՒՍԱԼԻ ՊԱՐՏՔԵՐ

Ընդհանուր պահուստներ մնացած դեբիտորների դիմաց ((11200 - 500) x 2%)	214
Պահանջվող ընդհանուր պահուստը	714

2-րդ քայլ

Կազմեք կասկածելի պարտքերի պահուստի հաշիվը՝ 230 \$ սկզբնական մնացորդով և 714 \$ պահանջվող վերջնական մնացորդով: Տարբերությունը՝ պահանջվող պահուստի աճը, գրանցվում է անհուսալի պարտքերի գծով ծախս հաշվում և հետագայում ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում:

Կասկածելի պարտքերի պահուստ					
20X3/4թ.		\$	20X3/4թ.		\$
			Հունվ. 1	Փոխադրված մնացորդ	230
Մայիսի 31	Հաշվեկշռող մնացորդ	714	Մայիսի 31	Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս	484
		714			714
			20X4/5թ.		
			Հունիս 1	Փոխադրված մնացորդ	714
Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս					
20X3/4թ.		\$	20X3/4		\$
Մայիսի 31	Կասկածելի պարտքերի պահուստ	484	Մայիսի 31	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	484
		484			484

Անհուսալի դեբիտորական պարտքերի ստացում (վերականգնում)

Հնարավոր է հետևյալ իրավիճակը, երբ պարտքը դուրս է գրվել որպես անհուսալի տվյալ հաշվետու ժամանակաշրջանում, օրինակ՝ դեբիտորի սմանկ հայտարարվելու պատճառով, իսկ հետագայում գումարը կամ դրա մի մասը անսպասելիորեն ստացվում է հաջորդ հաշվետու ժամանակաշրջանում:

Կրկնակի գրանցումը

Երբ պարտքը դուրս է գրվում, կրկնակի գրանցումը հետևյալն է՝

Դեբետ Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի հաշիվ (ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ծախս)

Կրեդիտ Գնորդի հաշիվ (դեբիտորական պարտքի դուրս գրում):

Գնորդից դրամական միջոցների ստացման դեպքում կրկնակի գրանցումը հետևյալն է՝

Դեբետ Դեբիտորական պարտքերի հաշիվ (դուրս գրված պարտքի վերականգնում)

Կրեդիտ Անհուսալի պարտքերի ստացման (վերականգնման) հաշիվ (անսպասելի եկամուտ, որը կրեդիտագրվում է ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում)

և

Դեբետ Դրամական միջոցների հաշիվ

Կրեդիտ Դեբիտորական պարտքերի հաշիվ:

Նշենք, որ այս երկրորդ գրանցումը գնորդից ստացված դրամական միջոցների սովորական կրկնակի գրանցումն է: Այս կրկնակի գրանցումը կարող է ներկայացվել հետևյալ կերպ.

Դեբետ Դրամական միջոցների հաշիվ

Կրեդիտ Անհուսալի պարտքերի ստացման (վերականգնման) հաշիվ,

ԳԼՈՒԽ 6. ԴԵՔԻՏՈՐԱԿԱՆ ՊԱՐՏՔԵՐ ԵՎ ԱՆՅՈՒՄԱԼԻ ՊԱՐՏՔԵՐ

քանի որ դեբիտորական պարտքերի հաշվի դեբետը և կրեդիտը չեզոքացնում են իրար, սակայն գործարքը գնորդի հաշվով անցկացնելը կարող է օգտակար լինել, որպիսզի պարտքի ամբողջությամբ կամ մասամբ մարման փաստը գրանցվի:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2

Սելիա Ջոնսը 20X7 թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ ուներ 3655 \$-ի դեբիտորական պարտքեր: Այդ անսաթվին նա դուրս էր գրել Լենի Սմիթի 699 \$-ի պարտքը: 20X8 թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա ընթացքում Սելիան կատարել է 17832 \$-ի ապառիկ վաճառք և գնորդներից ստացել 16936 \$-ի ընդհաճուր գումար: Նա ստացավ նաև Լենի Սմիթի 699 \$-ը, որն արդեն դուրս էր գրել 20X7թ.:

Գրանցեք այս գործարքները Սելիա Ջոնսի հաշվապահական հաշիվներում 20X7 թ. և 20X8 թ. համար:

Վարժություն 2-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Գլխի ամփոփում

Գլուխն ուսումնասիրելուց հետո դուք պետք է հասկանաք, թե ինչու է անհրաժեշտ դիտարկել պարտքերի հավաքագրելիությունը, ինչպես նաև հաշվապահական հաշվառման այն սկզբունքները, որոնք տեղին են այս առումով՝ հաշվեգրում, իրացում և հաշվենկատություն:

Հիմնական կետերը

ԱՆԻՈՒՍԱԼԻ
ԴԵՔԻՏՈՐԱԿԱՆ
ՎԱՐՏՔԵՐ

- Անհուսալի դեբիտորական պարտքը անհավաքագրելի համարվող պարտքն է:
- Անհուսալի դեբիտորական պարտքը դուրս գրելու կրկնակի գրանցումը հետևյալն է՝
 - Դեբետ

Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի հաշիվ

- Կրեդիտ

Դեբիտորական պարտքերի հաշիվ

ԿԱՍԿԱԾԵԼԻ
ԴԵՔԻՏՈՐԱԿԱՆ
ՎԱՐՏՔԵՐԻ
ՎԱԽՈՒՍՈՒՄՆԵՐ

- Կասկածելի դեբիտորական պարտքերի վախուստ ստեղծվում է այն դեպքում, երբ կասկածելի է , որ կազմակերպության բոլոր պարտքերն ամբողջությամբ կվճարվեն:
- Կասկածելի դեբիտորական պարտքերի վախուստի կրկնակի գրանցումը տարբերվում է դուրս գրված անհուսալի պարտքերի կրկնակի գրանցումից, այն չի պահանջում պարտքի դուրս գրում դեբիտորական պարտքերի հաշվից: Դրա կրկնակի գրանցումը հետևյալն է՝
 - Դեբետ

Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի հաշիվ

- Կրեդիտ

Կասկածելի պարտքերի վախուստի հաշիվ

Հատուկ վախուստ

- Երբ անհավաքագրելի են որոշակի կոնկրետ պարտքեր

Ընդհանուր վախուստ

- Երբ վախուստի հաշվարկը իրականացվում է որոշակի տոկոսի հիման վրա տարվա վերջի դեբիտորական պարտքերի մնացորդի հանդեպ

ԳԼՈՒԽ 6. ԴԵՔԻՏՈՐԱԿԱՆ ՊԱՐՏՔԵՐ ԵՎ ԱՆՂՈՒՄԱԼԻ ՊԱՐՏՔԵՐ

Պահուստ. 1-ին տարի և հետագա տարիներ	• Երբ պահուստը ձևավորվում է առաջին անգամ, ապա անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի հաշվում և պահուստի հաշվում գրանցումները կատարվում են պահուստի ամբողջ գումարով: • Հետագայում պետք է հաշվի առնել պահուստի հաշվի սկզբնական մնացորդը: Եթե պահանջվող պահուստը սկզբնական մնացորդից ավելի մեծ է, ապա տարբերությունը կրեդիտագրվում է պահուստի հաշվում և դեբետագրվում անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի հաշվում: Եթե պահանջվող պահուստը պահուստի հաշվի սկզբնական մնացորդից ավելի քիչ է, ապա կրկնակի գրացմամբ դեբետագրվում է պահուստի հաշիվը և կրեդիտագրվում է անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի հաշիվը՝ պահուստի հաշվի սկզբնական և վերջնական մնացորդների միջև եղած տարբերությամբ:
Պահուստի հաշվի մնացորդը	• Պահուստի հաշվի մնացորդը հաշվանցվում է հաշվապահական հաշվեկշռի դեբիտորական պարտքերի հաշվի մնացորդի հետ հաշվետու ժամանակաշրջանի զուտ դեբիտորական պարտքերի արժեքը հաշվարկելու համար:
Արդեն դուրս գրված պարտքերի դիմաց ստացված դրամական միջոցներ	• Նախ պետք է վերականգնել դեբիտորական պարտքը՝ - <i>Դեբետ</i> <i>Դեբիտորական պարտքերի հաշիվ</i> - <i>Կրեդիտ</i> <i>Անհուսալի պարտքերի ստացման (վերականգնման) հաշիվ</i> - և հետո արտացոլել վերականգնված պարտքի դիմաց ստացված դրամական միջոցները. - <i>Դեբետ</i> <i>Դրամական միջոցների հաշիվ</i> - <i>Կրեդիտ</i> <i>Դեբիտորական պարտքերի հաշիվ</i>

ՀԱՐՑԵՐ ԻՆՔՆԱՍՏՈՒԳՄԱՆ
ՀԱՄԱՐ

Վաճառքները և հաշվապահական հաշվառման սկզբունքները

- 1. Ո՞րն է կրկնակի գրանցումը ապառիկ վաճառքի համար:
- 2. Ի՞նչ առնչություն ունի իրացման սկզբունքը ապառիկ վաճառքի հետ:
- 3. Հաշվապահական հաշվառման ո՞ր սկզբունքն է պահանջում, որ ստեղծվեն կասկածելի պարտքերի պահուստներ:

Անհուսալի դեբիտորական պարտքեր

- 4. Ինչպե՞ս է սահմանվում անհուսալի դեբիտորական պարտքը:
- 5. Ո՞րն է անհուսալի դեբիտորական պարտքի դուրս գրելու կրկնակի գրանցումը:

Կասկածելի պարտքեր

- 6. Ի՞նչ է իրենից ներկայացնում կասկածելի դեբիտորական պարտքերի գծով պահուստը:
- 7. Ի՞նչ կրկնակի գրանցում է պահանջվում, երբ առաջին անգամ ձևավորվում է կասկածելի դեբիտորական պարտքերի պահուստ:
- 8. Ի՞նչ է կասկածելի պարտքերի գծով հատուկ պահուստը:
- 9. Եթե ժամանակաշրջանի ընթացքում կասկածելի պարտքերի պահուստը պետք է նվազեցվի, դրա արդյունքում ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում կկատարվի դեբետայի՞ն, թե՞ կրեդիտային գրանցում:

Անհուսալի պարտքերի ստացում (վերականգնում)

- 10. Ինչպիսի՞ ամբողջական կրկնակի գրանցում է պահանջվում մախորդ հաշվետու ժամանակաշրջանում դուրս գրված պարտքերից ստացված դրամական միջոցները հաշվառելու համար:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 1

Հարի եվանս

Հարի եվանսը 20X0թ. հունվարի 1-ից սկսել է իր ձեռնարկատիրական գործունեությունը որպես ջութակ արտադրող: Իր առևտրական գործունեության 1-ին տարվա ավարտին՝ 20X0թ. դեկտեմբերի 31-ին գնորդներից ստանալիք ընդհանուր պարտքը կազմում է 6570 \$: Որոշ դիտարկումներից հետո Հարին որոշեց, որ այս պարտքերից 370 \$-ի ընդհանուր գումարը, հավանաբար երբևէ չի ստացվի և պետք է դուրս գրվի որպես անհուսալի: Մնացած մնացորդների համար նա որոշեց հաշվենկատ լինել և 4 %-ի չափով պահուստ ստեղծել:

20X1թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ Հարիի դեբիտորական պարտքերը աճեցին մինչև 8400 \$, որոնցից 1500-ը համարվեցին անհուսալի: Հարին որոշեց, որ իր կասկածելի պարտքերի պահուստը կարող է նվազեցվել մինչև մնացած դեբիտորական պարտքերի 2 %-ը:

20X2թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ Հարիի դեբիտորական պարտքերի ընդհանուր գումարը կազմեց 6250 \$: Չկային անհուսալի համարվող պարտքեր, բայց պետք է հատուկ պահուստ ստեղծվեր 350 \$-ի պարտքի դիմաց, իսկ ընդհանուր պահուստը պետք է շարունակեր մնալ մնացած դեբիտորական պարտքերի 2%-ի չափով:

Պահանջվում է՝

Կազմել կասկածելի պարտքերի պահուստի հաշիվը և անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի հաշիվը 20X0թ. , 20X1թ., 20X2թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարիների համար:

(15 բալ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

**ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ**

1-ին քայլ

Կազմեք դեբիտորական պարտքերի հաշիվը ցույց տալով սկզբնական մնացորդը, տարվա ապառիկ վաճառքները և ստացված դրամական միջոցները:

ԳԼՈՒԽ 6. ԴԵՔԻՏՈՐԱԿԱՆ ՊԱՐՏՔԵՐ ԵՎ ԱՆՀՈՒՄԱԼԻ ՊԱՐՏՔԵՐ

Դեբիտորական պարտքեր					
20X6թ.			20X6		
\$			\$		
Հունվ. 1	Փ.մ.	68000	Դեկտ. 31	Դրամական միջոցներ	340000
Դեկտ. 31	Վաճառքներից հասույթ	354000			

2-րդ քայլ

Դուրս գրեք ժամանակաշրջանի անհուսալի պարտքերը.

Դեբետ	Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի հաշիվ
Կրեդիտ	Դեբիտորական պարտքերի հաշիվ

Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս					
20X6թ.			20X6թ.		
\$			\$		
Դեկտ. 31	Դեբիտորական պարտքեր	2000			

Դեբիտորական պարտքեր					
20X6թ.			20X6թ.		
\$			\$		
Հունվ. 1	Փ.մ.	68000	Դեկտ. 31	Դրամական միջոցներ	340000
Դեկտ. 31	Վաճառքներից հասույթ	354000	Դեկտ. 31	Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս	2000

3-րդ քայլ

Որոշեք դեբիտորական պարտքերի հաշվի վերջնական մնացորդը, որի դիմաց պահանջվում է պահուստը:

Դեբիտորական պարտքեր					
20X6թ.			20X6թ.		
\$			\$		
Հունվ.1	Փ.մ.	68000	Դեկտ. 31	Դրամական միջոցներ	340000
Դեկտ. 31	Վաճառքներից հասույթ	354000	Դեկտ. 31	Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս	2000
			Դեկտ. 31	Հ.մ.	80000
		422000			422000
20X7թ.					
Հունվ. 1	Փ.մ.	80000			

4-րդ քայլ

Արտացույց 80000 \$-ի 5 տոկոսի չափով 4000 \$-ի պահանջվող պահուստը: Հիշեք, որ կասկածելի պարտքերի գծով պահուստի հաշվում արդեն կա 3400 \$-ի սկզբնական մնացորդ, այդ պատճառով պահուստի հաշվում կրեդիտա-գրվում և անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի հաշվում դեբետագրվում է միայն պահուստի անհրաժեշտ աճը՝ 600 \$:

Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս					
20X6թ.			20X6թ.		
\$			\$		
Դեկտ. 31	Դեբիտորական պարտքեր	2000	Դեկտ. 31	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	2600
Դեկտ. 31	Կասկածելի պարտքերի պահուստ	600			
		2600			2600

Կասկածելի պարտքերի պահուստ					
20X6թ.			20X6թ.		
\$			\$		

ԳԼՈՒԽ 6. ԴԵՔԻՏՈՐԱԿԱՆ ՊԱՐՏՔԵՐ ԵՎ ԱՆՀՈՒՍԱԼԻ ՊԱՐՏՔԵՐ

			Հունվ.1	Փ.մ.	3400
Դեկտ. 31	Հ.մ.	4000	Դեկտ. 31	Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս	600
		4000			4000
			20X7թ.		
			Հունվ.1	Փ.մ.	4000

Նշենք, որ օգտագործվում է անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի միայն մեկ հաշիվ՝ և անհուսալի պարտքները դուրս գրելու, և կասկածելի պարտքերի գծով պահուստը նվազեցնելու կամ ավելացնելու համար: Կարիք չկա օգտագործել առանձին հաշիվներ՝ ծախսի յուրաքանչյուր տեսակի համար:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ

1-ին քայլ

Կազմեք դեբիտորական պարտքերի և անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի հաշիվները 20X7 թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ:

Դեբիտորական պարտքեր					
20X7թ.		\$	20X7թ.		\$
Դեկտ. 31	Հ.մ.	3655	Դեկտ. 31	Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս	699
			Դեկտ. 31	Հ.մ.	2956
		3655			3655
20X8թ.					
Հունվ.1	Փ.մ.	2956			

Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս					
20X7թ.		\$	20X7թ.		\$
Դեկտ. 31	Դեբիտորական պարտքեր	699	Դեկտ. 31	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	699
		699			699

2-րդ քայլ

Կազմեք դեբիտորական պարտքերի հաշիվը 20X8 թ. համար՝ ցույց տալով ապառիկ վաճառքները և դեբիտորներից ստացված դրամական միջոցները:

Դեբիտորական պարտքեր					
20X7թ.		\$	20X7թ.		\$
Հունվ. 1	Փ.մ.	2956	Դեկտ. 31	Դրամական միջոցներ	16936
Դեկտ. 31	Վաճառքներից հասույթ	17832			

3-րդ քայլ

Շարունակեք աշխատանքը դեբիտորական պարտքերի հաշվում և կատարեք գրանցումներ ստացված (վերականգնված) անհուսալի պարտքերի համար՝

Դեքտ Դեբիտորական պարտքերի հաշիվ

ԳԼՈՒԽ 6. ԴԵՔԻՏՈՐԱԿԱՆ ՊԱՐՏՔԵՐ ԵՎ ԱՆՀՈՒՍԱԼԻ ՊԱՐՏՔԵՐ

Կրեդիտ	Անհուսալի պարտքերի ստացման (վերականգնման) հաշիվ
և	
Դեբետ	Դրամական միջոցներ
Կրեդիտ	Դեբիտորական պարտքերի հաշիվ

Դեբիտորական պարտքեր					
20X8թ.		\$	20X8թ.		\$
Հունվ.1	Փ.մ.	2956	Դեկտ. 31	Դրամական միջոցներ	16936
Դեկտ. 31	Վաճառքներից հասույթ	17832	Դեկտ. 31	Դրամական միջոցներ	699
Դեկտ. 31	Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս	699			
Անհուսալի պարտքերի ստացում (վերականգնում)					
20X8թ.		\$	20X8թ.		\$
			Դեկտ.31	Դեբիտորական պարտքեր	699

4-րդ քայլ

Հաշվեք դեբիտորական պարտքերի հաշվի վերջնական մնացորդը և փոխանցեք անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի հաշվի մնացորդը ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն: Նշեք, որ դեբիտորական պարտքերի հաշվի 699 \$-ի երկու գրանցումները չեզոքացնում են միմյանց: Անհուսալի պարտքերի ստացման (վերականգնման) հաշիվը փակվում է՝ որպես այլ եկամուտ փոխանցվելով ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն:

Դեբիտորական պարտքեր					
20X8թ.		\$	20X8թ.		\$
Հունվ.1	Փ.մ.	2956	Դեկտ.31	Դրամական միջոցներ	16936
Դեկտ. 31	Վաճառքներից հասույթ	17832	Դեկտ.31	Դրամական միջոցներ	699
Դեկտ.31	Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս	699	Դեկտ.31	Հ.մ.	3852
		21487			21487
Անհուսալի պարտքերի ստացում (վերականգնում)					
20X8թ.		\$	20X8թ.		\$
	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	699	Դեկտ.31	Դեբիտորական պարտքեր	699
		699			699

Լավ կլինի, որ ստացված անհուսալի պարտքերը ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ցույց տրվեն առանձին: Եթե դրանք հաշվանցվում են տարվա ընթացքում դուրս գրված անհուսալի պարտքերի դիմաց, անհուսալի պարտքերի գծով ընդհանուր ծախսերը չեն երևա:

ԳԼՈՒԽ 7. ՈՉ ԸՆԹԱՑԻԿ ԱԿՏԻՎՆԵՐ ԵՎ ՄԱՇՎԱԾՈՒԹՅՈՒՆ

Բովանդակություն

- Ոչ ընթացիկ ակտիվներ և մաշվածություն
- Մաշվածության հաշվարկման մեթոդները
- Մաշվածության հաշվապահական հաշվառումը
- Ոչ ընթացիկ ակտիվների վաճառքը
- Ոչ ընթացիկ ակտիվների վերագնահատումը
- ՀՀՍՍ 16-ի դրույթները

Կազմակերպության կողմից ոչ ընթացիկ ակտիվ գնելու դեպքում պետք է դերետագրվի ոչ ընթացիկ ակտիվի հաշիվը և կրեդիտագրվի դրամական միջոցների կամ կրեդիտորական պարտքի հաշիվը: Այնուհետև ակտիվը մնում է կազմակերպության հաշվապահական հաշվեկշռում մինչև դրա օտարումը: Այնուամենայնիվ, դրա հետ կապված կա երկու պրոբլեմ:

- Ոչ ընթացիկ ակտիվը կազմակերպության համար ստեղծում է եկամուտ, որը ճանաչվում է ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում, բայց ոչ ընթացիկ ակտիվի արժեքը ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում չի գրանցվում:
- Ոչ ընթացիկ ակտիվը մինչև իր օտարումը սկզբնական արժեքով մնում է հաշվապահական հաշվեկշռում: Սակայն, շատ անհավանական է, որ ոչ ընթացիկ ակտիվի արժեքը տարիների ընթացքում մնում է իր սկզբնական արժեքին հավասար, ավելին՝ հավանական է, որ արժեքը կնվազի, քանի որ այն օգտագործվում և մաշվում է:

Մաշվածությունն առնչվում է այս երկու պրոբլեմներին էլ: Մաշվածությունը մեթոդ է, որով ոչ ընթացիկ ակտիվի սկզբնական արժեքը բաշխվում է ըստ տարիների և յուրաքանչյուր տարի ներառվում է ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն, որպեսզի համադրվի ակտիվի ստեղծած եկամուտների հետ: Յուրաքանչյուր տարի հաշվարկվող մաշվածության գումարները հավաքվում են կուտակված մաշվածության հաշվում, որը հաշվապահական հաշվեկշռում ներկայացվում է որպես ակտիվի սկզբնական արժեքից հանվող գումար:

Նպատակները

Այս գլուխն ավարտելուց հետո դուք պետք է ի վիճակի լինեք՝

- բացատրել մաշվածության հաշվարկման նպատակները,
- հաշվարկել ոչ ընթացիկ ակտիվի մաշվածության տարեկան գումարը՝ օգտագործելով տարբեր մեթոդներ,
- արտացոլել մաշվածությունը հաշվապահական հաշիվներում և ֆինանսական հաշվետվություններում,
- հաշվառել ոչ ընթացիկ ակտիվի օտարումը:

Ոչ ընթացիկ ակտիվներ և մաշվածություն

Ոչ ընթացիկ ակտիվի սահմանումը

Ոչ ընթացիկ ակտիվն ակտիվ է, որը կազմակերպության կողմից նախատեսված է շարունակական օգտագործման համար:

Ոչ ընթացիկ ակտիվները կարող են ստորաբաժանվել նյութական ակտիվների՝ (սարքավորումներ, շենքեր, ավտոմեքենաներ և այլն) և ոչ նյութական ակտիվների՝ (գույվիլ, արտոնագրեր, առևտրային նշաններ և այլն): Ոչ ընթացիկ ակտիվների երկու տեսակները մաշվածության են ենթակա, և հետագա մեկնաբանությունները կիրառելի են նյութական և ոչ նյութական ակտիվների համար: Այս փուլում ձեզ համար կարող է անհասկանալի լինել, թե ինչ է նշանակում գույվիլ. դրա բացատրությունը կտրվի հետագա գլուխներից մեկում:

Ինչ է մաշվածությունը

Մաշվածությունը ոչ ընթացիկ ակտիվի մաշվող գումարի պարբերական բաշխումն է իր օգտակար ծառայության ընթացքում: («Մաշվող գումար» նշանակում է հաշվեկշռային արժեքից հանած մնացորդային արժեքը): Մաշվածության հաշվարկման պատճառ կարող են լինել՝

- **օգտագործումը**, օրինակ՝ մեքենաների կամ սարքավորումների,
- **ֆիզիկական մաշվածությունը**,
- **ժամանակ անցմանը**, օրինակ՝ տասնամյա վարձակալության դեպքում,
- **հնացումը (քարոյական մաշվածություն)**, տեխնոլոգիական և շուկայական փոփոխությունների արդյունքում, օրինակ՝ յուրահատուկ բնույթի սարքավորումների,
- **սպառումը**, օրինակ՝ հանքավայրից հանածոյի արդյունահանմամբ:

Մաշվածության հաշվարկման նպատակը

Ենթադրենք՝ սարքավորման սկզբնական արժեքը կազմում է 5000 \$, իսկ դրա լուծարային (ջարդոնի) արժեքը 10 տարի հետո՝ 0: Քանի որ ակտիվը պետք է եկամուտներ բերի հաջորդ 10 տարիների ընթացքում, ապա համադրման սկզբունքը պահանջում է ակտիվի վրա կատարված 5000 \$ ծախսումը համադրել այդ բոլոր հասույթների հետ: Ամենապարզ եղանակը գծային մեթոդի կիրառումն է (կղիտարկվի ստորև) և յուրաքանչյուր տարվա շահույթի դիմաց 1/10-ի չափով, այսինքն՝ 500 \$ ծախսի ճանաչումը:

Սկզբնական արժեքով հաշվառման համաձայն՝ մաշվածության հաշվարկման նպատակն է բաշխել ակտիվի 5000\$-ի արժեքը ակտիվի ակնկալվող օգտակար ծառայության 10 տարիների ընթացքում: Յուրաքանչյուր տարի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ծախս է ճանաչվում ակտիվի արժեքի մի մասը:

Մաշվածության և ակտիվի վերականգնման (փոխարինման) միջև եղած կապը

Պետք է նշել, որ մաշվածությունը նպատակ չի հետապնդում ապահովել միջոցների կուտակում ակտիվի վերականգնման (փոխարինման) համար: Այն պարզապես մի մեթոդ է, որով ակտիվի սկզբնական արժեքը բաշխվում է այն գնահատված ժամանակաշրջանի ընթացքում, որում ակնկալվում է ակտիվի օգտագործումից օգուտ ստանալ: Մեր օրինակում, անհավանական է, որ ակտիվը համանման ակտիվով փոխարինելը 10 տարի հետո արժենա 5000 \$: Սղաճի պատճառով ամեն դեպքում մաշվածությունը չի ապահովում ակտիվի փոխարինման համար անհրաժեշտ միջոցների կուտակում:

Մաշվածությունը ոչ ընթացիկ ակտիվների արժեքի համադրման և հաշվեգրման սկզբունքների կիրառման մեթոդ է, այլ ոչ թե ոչ ընթացիկ ակտիվների վերականգնումն ապահովելու կամ այդ նպատակով կուտակումներ անելու միջոց:

Մաշվածության հաշվարկման մեթոդները

Գոյություն ունեն մաշվածության հաշվարկման մի շարք հնարավոր մեթոդներ: Ուսումնական ծրագրում ընդգրկված են հետևյալ մեթոդները.

- Գծային մեթոդ,
- Նվազող մնացորդի մեթոդ,
- Տարիների թվերի հանրագումարի մեթոդ,
- Վերագնահատման մեթոդ :

Քննական հարցերում, սովորաբար, նշված է լինում, թե որ մեթոդը պետք է օգտագործվի: Հակառակ դեպքում պետք է օգտագործվի գծային մեթոդը:

Գծային մեթոդ

Սա մաշվածության հաշվարկման ամենապարզ և ամենատարածված մեթոդն է: Այս մեթոդի դեպքում մաշվածության գումարը հաստատուն է ակտիվի ամբողջ ծառայության ընթացքում: Մաշվածությունը հաշվելու համար մեզ անհրաժեշտ է երեք տեսակի տեղեկատվություն՝

- ակտիվի սկզբնական արժեքը,
- դրա գնահատված օգտակար ծառայությունը,

- դրա գնահատված մնացորդային արժեքը օգտակար ծառայության վերջում:

Մաշվածության գումարը հաշվարկվում է հետևյալ կերպ.

$$\text{Մաշվածության տարեկան գումար} = \frac{\text{Սկզբնական արժեք} - \text{Մնացորդային արժեք}}{\text{Գնահատված օգտակար ծառայություն}}$$

Օրինակ՝

Մեղը անհատ ձեռնարկատեր է, որի հաշվետու տարին վերջանում է դեկտեմբերի 31-ին: Հունվարի 1-ին 12000 \$-ով նա գնեց մեքենա: Նրա գնահատմամբ դրա օգտակար ծառայությունը կկազմի 4 տարի, որից հետո այն կվաճառի 2400 \$-ով: Անհրաժեշտ է հաշվարկել տարեկան մաշվածության գումարը գծային մեթոդի կիրառմամբ:

Լուծում՝

$$\text{Մաշվածության տարեկան գումար} = \frac{(12000 - 2400)}{4}$$

Ծանոթագրություններ

1.

Մաշվածությունը, հաճախ, սկզբնական արժեքի նկատմամբ արտահայտվում է տոկոսով և, հետևաբար, 4 տարվա ընթացքում գծային մեթոդով մաշվածությունը այլ կերպ կանվանվի «գծային մաշվածություն տարեկան 25%-ով»:
2.

Եթե մեքենան գնվել է 20X3թ. սեպտեմբերի 30-ին, ապա ճիշտ կլինի, որ 20X3թ-ին միայն երեք ամսվա մաշվածություն հաշվարկվի: Յուրաքանչյուր տարվա մաշվածության գումարը կկազմի՝

	\$
20x3 թ.	600
20x4 թ.	2400
20x5 թ.	2400
20x6 թ.	2400
20x7 թ.	1800

Դուք պետք է հետևեք այս մոտեցմանը, բացառությամբ, երբ հարցում հատուկ նշված է, որ պետք է հաշվարկվի լրիվ տարվա մաշվածություն ակտիվի գնման տարում՝ անկախ գնման ամսաթվից:

3.

Հաճախ մնացորդային արժեքը չի հիշատակվում և նման դեպքում պետք է ենթադրել, որ այն զրո է ու ամբողջ սկզբնական արժեքը դուրս կգրվի ակտիվի օգտակար ծառայության ընթացքում:

Նվազող մնացորդի մեթոդը

Այս մեթոդի դեպքում մաշվածության գումարն ավելի բարձր է ակտիվի ծառայության առաջին տարիների ընթացքում: Եթե քննողները պահանջում են այս մեթոդը, ապա նրանք պետք է նշեն, թե որ տոկոսն է պետք օգտագործել: Առաջին տարում տոկոսադրույքը կիրառվում է սկզբնական արժեքի նկատմամբ, բայց հետագա տարիներին այն կիրառվում է ակտիվի **զուտ հաշվեկշռային արժեքի** նկատմամբ:

Ոչ ընթացիկ ակտիվի զուտ հաշվեկշռային արժեքը (ՁՀԱ) դրա սկզբնական արժեքն է՝ հանած կուտակված մաշվածությունը:

Օրինակ՝

Ձեռնարկատերը 1000 \$-ով գնել է սարքավորում: Անհրաժեշտ է հաշվարկել մաշվածությունը առաջին 5 տարիներից յուրաքանչյուրի համար՝ նվազող մնացորդի նկատմամբ կիրառելով տարեկան 20% մաշվածության դրույք:

Լուծում՝

Տարի	% x ՁՀԱ = մաշվածության գումար	Տարեկան մաշվածության գումարը, \$	Կուտակված մաշվածությունը, \$
1	20% x 1000	200	200
2	20% x (1000 - 200)	160	360
3	20% x (1000 - 360)	128	488
4	20% x (1000 - 488)	102	590
5	20% x (1000 - 590)	82	672

Ուշադրություն դարձրեք, որ այս մեթոդն առաջին տարիներում հանգեցնում է ավելի բարձր մաշվածության գումարների, ինչպես նաև, այս դեպքում մաշվածության ավելի բարձր տարեկան տոկոսադրույք է պահանջվում, քան գծային մեթոդի դեպքում, եթե ակտիվը պետք է «մաշեցվի» միևնույն ժամանակաշրջանի ընթացքում:

Տոկոսի բանաձևը

Վերը բերված օրինակում տրված էր մաշվածության ամրագրված տոկոսադրույքը: Այդ տոկոսադրույքը ստանալու համար կարելի է օգտագործել հետևյալ բանաձևը՝

$$Մդ = (1 - \sqrt[S]{\frac{Մա}{Սա}}) \times 100\%$$

որտեղ՝

Մդ = Մաշվածության տոկոսադրույք,

S = Ակտիվի օգտակար ծառայություն (տարիներ),

Մա = Ակտիվի մնացորդային արժեք,

Սա = Ակտիվի սկզբնական արժեք:

Բանաձևի օգտագործման հետ կապված՝ կան որոշ պրոբլեմներ՝

- Մնացորդային արժեքը զրո լինելու դեպքում Մդ-ն դառնում է 100 %:
- Մնացորդային արժեքը սկզբնական արժեքի համեմատ փոքր լինելու դեպքում Մդ-ն դառնում է շատ բարձր:

Այդ պատճառներից ելնելով՝ նվազող մնացորդի մեթոդի դեպքում հաճախ օգտագործվում է որևէ «խելամիտ» տոկոսադրույք, որը թեև օգտակար ծառայության վերջում չի հանգեցնում այնպիսի ԶՅԱ-ի, որը հավասար կլինի դրա մնացորդային արժեքին, բայց ապահովում է հիմնական նպատակը, այն է՝ առաջին տարիներին առավել բարձր մաշվածություն հաշվարկելը:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1	Հիմնական միջոցների ո՞ր տեսակների համար կարող է մաշվածության հաշվարկման նվազող մնացորդի մեթոդն առավել տեղին լինել:
Վարժություն 1-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:	

Տարիների թվերի հանրագումարի մեթոդը

Սա նվազող մնացորդի մեթոդի մի տարբերակ է,որի նպատակն է ակտիվի շահագործման առաջին տարիներին ապահովել մաշվածության ավելի բարձր գումարներ:

Օրինակ՝

Ակտիվի սկզբնական արժեքը	4200 \$
Մնացորդային արժեքը	200 \$
Գնահատված օգտակար ծառայությունը	4 տարի

Լուծում՝

Տարիների թվերի հանրագումարը. 4 տարի + 3 տարի + 2 տարի + 1տարի = 10

Տարին	Մաշվածության գումարը	Կուտակված մաշվածությունը
1	4/10x (4200 - 200)	1600
2	3/10 x 4000	1200
3	2/10 x 4000	800
4	1/10 x 4000	400

Այս մեթոդը երբեմն կոչվում է «78-ի բանաձևի» մեթոդ, որովհետև 1 տարվա համար, ամսական կտրվացքով հաշվարկելիս, թվերի հանրագումարը կլինի՝ 12 ամիս + 11 ամիս + 10 ամիս + ... + 1 ամիս = 78: (Այս մեթոդը երբեմն օգտագործվում է ամսական կտրվացքով տոկոս հաշվարկելու համար):

Տարիների թվերի հանրագումարի բանաձևը

Բանաձևը, որով ստացվում է թվերի հանրագումարը զանկացած քանակությամբ տարիների համար հետևյալն է՝

$$\frac{n(n+1)}{2}$$

որտեղ n = տարիների քանակ:

Այսպիսով՝ 4 տարվա համար թվերի հանրագումարը կլինի՝

$$\frac{4 \times (5)}{2} = 10$$

Եթե ակտիվի ծառայությունը 15 տարի է՝

$$\frac{15 \times (16)}{2} = 120 :$$

Վերագնահատման մեթոդ

Այս մեթոդի օգտագործման դեպքում մաշվածության հաշվարկը հիմնվում է ոչ թե սկզբնական արժեքի, այլ հաշիվներում գրանցված այլ (վերագնահատմամբ որոշված) արժեքի վրա:

Քանի որ այս մեթոդը պահանջում է վերագնահատման գծով համապատասխան գրանցումների իմացություն, այն կքննարկվի սույն գլխում, բայց ավելի ուշ:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2	Ոչ ընթացիկ ակտիվի սկզբնական արժեքը 12000 \$ է, գնահատված օգտակար ծառայությունը՝ 8 տարի, իսկ մնացորդային արժեքը օգտակար ծառայության վերջում՝ 2000 \$: Ո՞րքան կլինի մաշվածության գումարը ակտիվի ծառայության երկրորդ տարում ըստ՝ ա) գծային մեթոդի, բ) նվազող մնացորդի մեթոդի, երբ կիրառվում է տարեկան 20% դրույք:
<i>Վարժություն 2-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:</i>	

Մաշվածության հաշվապահական հաշվառումը

Գրանցումներ հաշվապահական հաշիվներում

Որ մեթոդն էլ օգտագործվի (բացի վերագնահատման մեթոդից)՝ հաշվապահական ձևակերպումները նույն են մնում:

ա) Ոչ ընթացիկ ակտիվի ձեռք բերում.

Դեբետ	Կրեդիտ	Գումարը
Ոչ ընթացիկ ակտիվ - սկզբնական արժեք	Դրամական միջոցներ	Ակտիվի սկզբնական արժեքը

բ) Յուրաքանչյուր տարվա վերջին պետք է կատարել ճշգրտում մաշվածության գծով.

Դեբետ	Կրեդիտ	Գումարը
Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	Ոչ ընթացիկ ակտիվ - կուտակված մաշվածություն	Հաշվարկված մաշվածության գումարը

Պետք է նշել, որ մաշվածությունը չի գրանցվում ոչ ընթացիկ ակտիվի հաշվում: Ոչ ընթացիկ ակտիվի հաշիվը մնում է սկզբնական արժեքով, իսկ հաշվարկված մաշվածությունը կրեդիտագրվում է առանձին հաշվում: Նպատակն այն է, որ հաշվապահական հաշվեկշռում ներկայացվի զուտ հաշվեկշռային արժեքը՝ սկզբնական արժեքից հանելով **կուտակված** (տարիների ընթացքում սկսած ակտիվի ձեռք բերման օրվանից մինչև հաշվեկշռի ամսաթիվը) մաշվածությունը:

Օրինակ՝

Օգտագործելով գծային մեթոդի օրինակի տեղեկատվությունը՝ կազմեք հաշվապահական հաշիվներն առաջին 3 տարիների համար և ցույց տվեք դրանց ազդեցությունը ֆինանսական հաշվետվությունների վրա: Որպես գնման օր ընդունեք հունվարի 1-ը:

Լուծում՝

- Քայլ 1.** Կազմեք «ավտոմեքենա - սկզբնական արժեք» և «ավտոմեքենա - կուտակված մաշվածություն» հաշիվները:
- Քայլ 2.** Չևակերպեք ավտոմեքենայի գնումը՝ դեբետագրելով «ավտոմեքենա - սկզբնական արժեք» հաշիվը 12000 \$-ով, 20x3թ. հունվարի 1-ին:
- Քայլ 3.** 20x3թ. դեկտեմբերի 31-ին ավտոմեքենայի սկզբնական արժեքը փոխադրեք հաջորդ ժամանակաշրջան:
- Քայլ 4.** 20x3թ. դեկտեմբերի 31-ին ձևակերպեք առաջին տարվա համար 2400 \$-ի մաշվածությունը՝ դեբետագրելով ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը և կրեդիտագրելով «ավտոմեքենա - կուտակված մաշվածություն» հաշիվը: «Ավտոմեքենա – կուտակված մաշվածություն» հաշվի մնացորդը փոխադրեք հաջորդ ժամանակաշրջան:
- Քայլ 5.** Կրկնեք 3-րդ և 4-րդ քայլերը 20x4թ. և 20x5թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ: Նշեք, թե ինչպես է «ավտոմեքենա - կուտակված մաշվածություն» հաշվի մնացորդն աճում յուրաքանչյուր տարի, քանի որ այն կազմում է այդ ավտոմեքենայի գծով մինչև այդ օրը հաշվարկված ընդհանուր մաշվածությունը:

«Ավտոմեքենա - սկզբնական արժեք» հաշիվ					
20x3թ.			20x3թ.		
20x3թ.		\$	20x3թ.		\$
հունվ. 1	Դրամական միջոցներ	12000	դեկտ. 31	Հաշվեկշռող մնացորդ	12000
20x4թ.			20x4թ.		
հունվ. 1	Փոխադրված մնացորդ	12000	դեկտ. 31	Հաշվեկշռող մնացորդ	12000
20x5թ.			20x5թ.		
հունվ.1	Փոխադրված մնացորդ	12000	դեկտ.31	Հաշվեկշռող մնացորդ	12000
20x6թ.					
հունվ.1	Փոխադրված մնացորդ	12000			

«Ավտոմեքենա - կուտակված մաշվածություն» հաշիվ					
20x3թ.			20x3թ.		
20x3թ.		\$	20x3թ.		\$
հունվ. 1	Հաշվեկշռող մնացորդ	2400	դեկտ. 31	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	2400
20x4թ.			20x4թ.		
դեկտ.31	Հաշվեկշռող մնացորդ	4800	հունվ. 1	Փոխադրված մնացորդ	2400
			դեկտ.31	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	2400
		4800			4800
20x5թ.			20x5թ.		
դեկտ. 31	Հաշվեկշռող մնացորդ	7200	հունվ. 1	Փոխադրված մնացորդ	4800
			դեկտ. 31	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	2400
		7200			7200
			20x6թ.		
			հունվ. 1	Փոխադրված մնացորդ	7200

Լուծման այլ տարբերակ՝

Առավել բարդ իրավիճակներում սովորաբար կիրառվող այլընտրանքային մոտեցումն այն է, որ մաշվածության գծով ծախսի համար բացվում է լրացուցիչ հաշիվ: Վերջնական արդյունքը կլինի նույնը, ինչ որ ցուցադրվեց վերը:

«Ավտոմեքենա - սկզբնական արժեք» հաշիվ					
20x3թ.		\$	20x3թ.		\$
Հունվ. 1	Դրամական միջոցներ	12000	Դեկտ. 31	Հաշվեկշռող մնացորդ	12000
20x4թ.					
Հունվ. 1	Փոխադրված մնացորդ	12000			

«Ավտոմեքենա - կուտակված մաշվածություն» հաշիվ					
20x3թ.		\$	20x3թ.		\$
Դեկտ. 31	Հաշվեկշռող մնացորդ	2400	Դեկտ. 31	Մաշվածություն (Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն)	2400
			20x4թ.		
			Հունվ. 1	Փոխադրված մնացորդ	2400

«Ավտոմեքենա - մաշվածության գծով ծախս» հաշիվ					
20x3թ.		\$	20x3թ.		\$
Դեկտ. 31	Ավտոմեքենայի կուտակված մաշվածություն	2400	Դեկտ. 31	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	2400

Մաշվածության տարեկան գումարը ձևակերպվում է դեբետագրելով կամ մաշվածության գծով ծախսի հաշիվը, կամ ուղղակիորեն ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը և կրեդիտագրելով կուտակված մաշվածության հաշիվը:

Բացահայտումներ ֆինանսական հաշվետվություններում

Սեդի ֆինանսական հաշվետվություններում ոչ ընթացիկ ակտիվը կարտացոլվի հետևյալ կերպ՝

1. Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն

Տարի	Մաշվածության գծով ծախս \$
20x3թ.	2400
20x4թ.	2400
20x5թ.	2400

2. Հաշվապահական հաշվեկշիռ

		20x3թ. \$	20x4թ. \$	20x5թ. \$
Ոչ ընթացիկ ակտիվ				
Ավտոմեքենա՝	Սկզբնական արժեք	12000	12000	12000
	Մաշվածություն	2400	4800	7200
	Զուտ հաշվեկշռային արժեք	9600	7200	4800

Կուտակված մաշվածության հաշվի մնացորդը յուրաքանչյուր տարվա հաշվապահական հաշվեկշռում հանվում է ոչ ընթացիկ ակտիվի սկզբնական արժեքից՝ տալով ոչ ընթացիկ ակտիվի զուտ հաշվեկշռային արժեքը:

Մաշվածության հետևանքների ամփոփումը

- Առանց մաշվածության հաշվարկման յուրաքանչյուր տարի հաշվապահական հաշվեկշռում կարտացոլվի ակտիվի ամբողջ սկզբնական արժեքը:

- Մաշվածության միջոցով ակտիվի արժեքը հաշվապահական հաշվեկշռում նվազեցվում է կուտակված մաշվածության գումարով:
- Մաշվածության գումարը յուրաքանչյուր տարի ներառվում է ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն, և այդպիսով, համաձայն համադրման կամ հաշվեգրման սկզբունքի, յուրաքանչյուր տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ոչ ընթացիկ ակտիվի արժեքի համապատասխան մասը ճանաչվում է ծախս:

Վարժություն 3

Ա. Թելֆորդը 6000 \$-ով գնում է մեքենա: Նա հաշվարկում է, որ մեքենան իրեն կծառայի 8 տարի, որից հետո դրա մնացորդային արժեքը կկազմի 1000 \$:

Պատրաստեք համապատասխան հաշվապահական հաշիվները մեքենայի օգտագործման առաջին երեք տարիների համար և յուրաքանչյուր տարվա վերջում արտացոլեք հաշվապահական հաշվեկշռում՝ մաշվածությունը՝ հաշվարկելով գծային մեթոդով:

Վարժություն 3-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Ոչ ընթացիկ ակտիվների վաճառքը

Ոչ ընթացիկ ակտիվի վաճառքի ժամանակ այդ ակտիվի սկզբնական արժեքը և համապատասխան կուտակված մաշվածությունը պետք է փոխանցվեն ոչ ընթացիկ ակտիվի օտարման հաշվի վրա: Օտարումից շահույթը կամ վնասը հաշվարկվում է համեմատելով՝

- վաճառքի օրվա դրությամբ ակտիվի **զուտ հաշվեկշռային արժեքը** (այսինքն՝ սկզբնական արժեքից հանած կուտակված մաշվածությունը) և
- վաճառքից ստացված հասույթը:

Գրանցումները հաշվապահական հաշիվներում

Հաշվապահական գրանցումների ամփոփ աղյուսակ.

Դրումը	Դեբետ	Կրեդիտ	Գումարը
1	Օտարման հաշիվ	Ոչ ընթացիկ ակտիվ - սկզբնական արժեքի հաշիվ	Ակտիվի սկզբնական արժեք
2	Ոչ ընթացիկ ակտիվ - կուտակված մաշվածություն	Օտարման հաշիվ	Մինչև օտարման օրը կուտակված մաշվածություն
3	Դրամական միջոցներ	Օտարման հաշիվ	Վաճառքից ստացված հասույթ
4Ա կամ	Օտարման հաշիվ	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	Վաճառքից ստացված շահույթ
4Բ	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	Օտարման հաշիվ	Վաճառքից ստացված վնաս

Օրինակ՝

Նախորդ օրինակում օգտագործված մեքենան 20x6թ. հունվարի 7-ին վաճառվեց 5100 \$-ով: Հաշվապահական հաշիվներում կատարեք համապատասխան գրանցումներ:

Լուծում՝

Քայլ 1. Վաճառքից ստացված շահույթը կարող է հաշվարկվել թվաբանական գործողությամբ կամ օտարման հաշվի օգտագործմամբ: Թվաբանական հաշվարկը հետևյալն է՝

	\$
Վաճառքից ստացված հասույթ	5100
Հանած՝ Վաճառքի օրվա դրությամբ զուտ հաշվեկշռային արժեք (12000 – 7200)	4800
Վաճառքից ստացված շահույթ	300

Քայլ 2. Կատարեք գրանցումներ հաշվապահական հաշիվներում:

Ավտոմեքենա - սկզբնական արժեքի հաշիվ					
20x6թ.		\$	20x6թ.		\$
Հունվ. 1	Փոխադրված մնացորդ	12000	Հունվ. 7	(1) Օտարում	12000
Ավտոմեքենա - կուտակված մաշվածություն					
20x6թ.		\$	20x6թ.		\$
Հունվ. 7	(2) Օտարում	7200	Հունվ. 1	Փոխադրված մնացորդ	7200
Ավտոմեքենա - օտարման հաշիվ					
20x6թ.		\$	20x6թ.		\$
Հունվ. 7	(1) Ավտոմեքենա - սկզբնական արժեք	12000	Հունվ. 7	(2) Մաշվածություն	7200
Դեկտ. 31	(4Ա) Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն (հաշվեկշռող թիվ)	300		(3) Դրամական միջոցներ	5100
		12300			12300

(Փակագծերի մեջ նշված թվերը հղումներ են վերը բերված ամփոփ աղյուսակի առաջին սյունակի թվերին):

Ներկայացում

Ի վերջո, ինչպե՞ս պետք է 300 \$-ը ներկայացվի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում: Կան երկու հնարավոր եղանակներ՝

1. Ներկայացնել վաճառքից ստացված 300 \$ շահույթը որպես այլ եկամուտներ՝ համախառն շահույթից ներքև:
2. Դիտարկել 300 \$-ը որպես ավել հաշվարկված մաշվածություն և հանել այն տարվա ընդհանուր մաշվածության գումարից:

Ներկայացված վերը նշված երկու եղանակներն էլ ընդունելի են, չնայած որ առաջինն առավել հեշտ է և պարզ:

Երբ ոչ ընթացիկ ակտիվը վաճառվում է, ապա սկզբնական արժեքը և կուտակված մաշվածությունը դուրս են գրվում օտարման հաշվի վրա և տարբերությունը համեմատվում է վաճառքից ստացված հասույթի հետ: Արդյունքում կստացվի վաճառքից շահույթը (վնասը) կամ գերհաշվարկված (թերհաշվարկված) մաշվածության գումարը:

Ոչ ընթացիկ ակտիվի վերագնահատում

Վերագնահատման պատճառները

Սղաճի ժամանակ ոչ ընթացիկ ակտիվները՝ օրինակ, հողի և շինությունների դրամական արժեքը կարող է շատ ավելի լինել, քան իրենց զուտ հաշվեկշռային արժեքը (սկզբնական արժեքից հանած մաշվածություն): Կազմակերպությունը կարող է ցանկություն ունենալ հաշվապահական հաշվեկշռում արտացոլելու այդպիսի ակտիվների ընթացիկ արժեքը:

Վերագնահատված գումարի և զուտ հաշվեկշռային արժեքի միջև եղած տարբերությունը (սովորաբար դրական) չպետք է կրեդիտագրվի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում, քանի որ դա չիրացված շահույթ է (այսինքն՝ չկա մտադրություն ակտիվը վաճառելով՝ դրամական միջոցների վերածել), այն կրեդիտագրվում է առանձին հաշվում, որը կոչվում է *վերագնահատման ռեզերվ*:

Համաձայն *ՀՀՄՍ 16 «Հիմնական միջոցներ»*-ի, պահանջվում է, որ հիմնական միջոցի վերագնահատման դեպքում հիմնական միջոցների ամբողջ դասը, որին պատկանում է վերագնահատված ակտիվը պետք է վերագնահատվի:

Վերագնահատված ակտիվի մաշվածությունը

Ոչ ընթացիկ ակտիվի վերագնահատումից հետո մաշվածության հաշվարկը պետք է հիմնված լինի ակտիվի վերագնահատված արժեքի և դրա մնացած օգտակար ծառայության վրա: Հետևաբար՝ վերագնահատման պատճա-

ԳԼՈՒԽ 7. ՈՉ ԸՆԹԱՑԻԿ ԱԿՏԻՎՆԵՐ ԵՎ ՄԱՇՎԱԾՈՒԹՅՈՒՆ

ռով մաշվածությունը ավելի բարձր է, քան նախկինում: Սա կարող է տարօրինակ թվալ. վերև ուղղված վերագնահատումը հանգեցնում է ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ճանաչվող մաշվածության գծով ծախսի ավելի բարձր գումարի: Այնուամենայնիվ, պետք է հիշել, որ մաշվածության հիմնական գործառույթն ակտիվի «արժեքի» դուրս գրումն է՝ դրա ակնկալվող ծառայության ընթացքում: Եթե արժեքն աճում է, ապա մաշվածության գումարը պետք է նույնպես աճի:

Ոչ ընթացիկ ակտիվի վերագնահատման հաշվապահական ձևակերպումը կարելի է տեսնել հետևյալ օրինակում:

Օրինակ՝

ա) Քաղվածք հաշվապահական հաշվեկշիռ 20x7թ. դեկտ. 31-ի դրությամբ.

\$

Շենքեր՝	
Սկզբնական արժեք	1500000
Մաշվածություն	<u>450000</u>
	<u>1050000</u>

- բ) Մաշվածությունը հաշվարկվում է տարեկան 2% տոկոսադրույքով, գծային մեթոդով:
- գ) Շենքը 20x8թ. հունիսի 30-ին վերագնահատվել է 1380000 \$: Վերագնահատված ակտիվի օգտակար ծառայության ժամկետը չի փոխվել:
- Զեզանից պահանջվում է ցույց տալ ֆինանսական հաշվետվություններից համապատասխան քաղվածքները 20x8թ. դեկտ. 31-ի դրությամբ:

Լուծում՝

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն - մաշվածության գծով ծախս

\$

Հիմնված սկզբնական արժեքի վրա	30000
Հիմնված արժեքի աճի վրա	<u>5000</u>
Ընդամենը	<u>35000</u>

Հաշվապահական հաշվեկշիռ

\$

Շենքեր՝	
20x8թ. հունիսի 30-ին կատարված գնահատում	1380000
Կուտակված մաշվածություն	<u>20000</u>
	<u>1360000</u>

Հաշվարկներ (ա)

Շենքերի հաշիվը (ՁԳԱ)			
20x8թ.	\$	20x8թ.	\$
Հունվ. 1 Փոխադրված մնացորդ	1050000	Հունիսի 30 Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն - մաշվածություն առաջին կիսամյակի համար	15000
Հունիսի 30 Վերագնահատման աճ (հաշվեկշռող թիվ)	345000		
	1395000	Հունիսի 30 Հաշվեկշռող մնացորդ	1380000
	1380000		1395000
Հունիսի 30 Փոխադրված մնացորդ	1380000	Դեկտ. 31 Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն - մաշվածություն երկրորդ կիսամյակի համար	20000
		Դեկտ. 31 Հաշվեկշռող մնացորդ	1360000
	1 380 000		1380000

Մեթոդական ծանոթագրություն. Այստեղ պետք է ուշադրություն դարձնել երկու կարևոր կետերի վրա: Առաջին՝ մաշվածությունը պետք է շարունակվի հաշվարկվել սկզբնական արժեքի հիման վրա՝ մինչև վերագնահատման օրը: Երկրորդ՝ հին արժեքի հիման վրա կուտակված մաշվածությունն արդյունավետորեն «մաքրվում է», երբ արժեքի աճը փոխանցվում է վերագնահատման ռեզերվի վրա: Այսպիսով՝ տարվա վերջում կուտակված մաշվածությունը կազմված է միայն վերագնահատված արժեքի հիման վրա հաշվարկված մաշվածությունից:

Հաշվարկներ (բ)

Մաշվածության գումարների հաշվարկը		\$
Առաջին կիսամյակ՝ 0,5 x 2% x 1 500 000		15000
Երկրորդ կիսամյակ՝ 0,5x $\frac{1380000}{34,5^{**}}$		20000
		35000
Եթե այս շենքը չվերագնահատվեր, ապա տարեկան մաշվածության գումարը կկազմեր 30000 \$:		
** Դա ստացվում է հետևյալ կերպ.		
		Տարիներ
Տարիների ընդհանուր թիվը, որի ընթացքում շենքը պետք է ամբողջապես մաշվի		50,0
Համաձայն		
Մինչև 20x7թ. դեկտ. 31-ը հաշվարկված մաշվածությունը	$\frac{450000}{30000}$	15,0
20x8թ. հունվ. 1-ից մինչև 20x8թ. հունիսի 30-ը հաշվարկված մաշվածություն		0,5
		15,5
Մաշվածության հաշվարկման համար մնացած տարիների թիվը		34,5

«Հիմնական միջոցներ» ՀՀՄՍ 16-ի դրույթները

ՀՀՄՍ 16-ի դրույթներն առավելապես տեղի են ընկերությունների ֆինանսական հաշվետվությունների առումով: Դուք կարող եք ըստ ձեր ցանկության այս գլխի հետ հանգամանալից ծանոթությունը սկսել ընկերության ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ 19-րդ և 20-րդ գլուխներն ուսումնասիրելուց հետո:

ՀՀՄՍ 16 Հիմնական միջոցները

ՀՀՄՍ 16-ում դիտարկվում են նյութական ակտիվների մաշվածությունը, ինչպես նաև դրանց ծանաչումը, չափումը և վերագնահատումը:

Ճանաչում

Ոչ ընթացիկ նյութական ակտիվների ճանաչման պայմաններն են.

1. Հավանական է, որ ակտիվից ապագա տնտեսական օգուտները կհոսեն կազմակերպություն:
2. Ակտիվի արժեքը հնարավոր է արժանահավատորեն չափվել:

Չափում

Նյութական ակտիվը սկզբնապես պետք է չափվի սկզբնական արժեքով կամ, եթե ակտիվը ձեռք է բերվում փոխանակմամբ, ապա փոխանակման ամսաթվի դրությամբ իրական արժեքով:

Վերագնահատում

ՀՀՄՍ 16-ի հիմնական (նախընտրելի) մոտեցման համաձայն՝ ոչ ընթացիկ նյութական ակտիվները պետք է հաշվառվեն սկզբնական արժեքով՝ հանած մաշվածությունը: Վերագնահատումը թույլատրելի այլընտրանք է, բայց եթե ակտիվներն արդեն մեկ անգամ վերագնահատվել են, ապա վերագնահատումը պետք է կրկնվի, երբ իրական արժեքը տարբերվում է հաշվեկշռային արժեքից: Վերագնահատման ժամանակ կուտակված մաշվածությունը սովորաբար զրոյացվում է (հանվում է ակտիվի համախառն հաշվեկշռային արժեքից): Սա նշանակում է, որ վերագնահատումից հետո կուտակված մաշվածությունն իրենից ներկայացնում է միայն վերագնահատման օրվանից հետո հաշվարկված մաշվածությունը: (Այս մոտեցումը ցուցադրվեց վերևում):

Երբ վերագնահատման արդյունքում ակտիվի արժեքն աճում է, այդ աճը պետք է կրեդիտագրվի վերագնահատման ռեզերվի հաշվին, բացառությամբ, երբ դա հակադարձում է նախորդ վերագնահատումներից առաջացած արժեքի նվազումը, որը ճանաչված է եղել որպես ծախս:

Երբ վերագնահատման արդյունքում ակտիվի արժեքը նվազում է, այդ նվազումը պետք է ճանաչվի որպես ծախս, բացառությամբ, երբ դա հակադարձում է նախորդ վերագնահատումներից առաջացած արժեքի աճը, որի դեպքում այն հանվում է նույն ակտիվի գծով առկա վերագնահատման աճից (ռեզերվից):

Եթե վերագնահատվում է որևէ ակտիվ, ապա նույն դասին պատկանող մյուս ակտիվները նույնպես պետք է վերագնահատվեն: Սա արվում է կանխելու համար ընտրովի վերագնահատումը միայն այն ակտիվների, որոնց արժեքը աճել է:

Մաշվածություն

Մաշվածությունը պետք է հաշվարկվի այնպես, որ «մաշվող գումարը», այսինքն՝ սկզբնական կամ վերագնահատված արժեքից հանած մնացորդային արժեքը, սիստեմատիկ հիմունքով ամբողջությամբ բաշխվի ակտիվի օգտակար ծառայության ընթացքում: Մաշվածության հաշվարկը պետք է արտացոլի այն մոդելը, որով կազմակերպությունը սպառում է ակտիվի տնտեսական օգուտները:

Ակտիվի օգտակար ծառայությունը որոշելիս հաշվի են առնվում հետևյալ գործոնները.

1. օգտագործման աստիճանը,
2. ենթադրվող ֆիզիկական մաշվածությունը,
3. տեխնիկական հնացածությունը,
4. ակտիվի օգտագործման իրավական կամ նման այլ սահմանափակումներ, օրինակ՝ ֆինանսական վարձակալության ժամկետի ավարտը:

Հողը սովորաբար ունի անսահմանափակ օգտակար ծառայություն և, հետևաբար, անհրաժեշտ չէ դրա գծով մաշվածություն հաշվարկել, բայց դրա վրա գտնվող շինությունների գծով անհրաժեշտ է հաշվարկվի մաշվածություն:

Օգտակար ծառայության վերանայում

Ակտիվի օգտակար ծառայությունը պետք է պարբերաբար վերանայվի, և եթե գնահատականներն էապես տարբերվում են, ապա մաշվածության հաշվարկը պետք է ճշգրտվի:

Մաշվածության հաշվարկման մեթոդի վերանայում

Մաշվածության հաշվարկման օգտագործվող մեթոդները նույնպես պետք է պարբերաբար վերանայվեն և, եթե այլևս չեն արտացոլում ակտիվից օգուտների ստացման մոդելը, պետք է փոփոխվեն: Մաշվածության հաշվարկման մեթոդի փոփոխությունն ազդում է ընթացիկ և հետագա ժամանակաշրջանների վրա, իսկ անցյալ ժամանակաշրջանների մաշվածությունը չի ճշգրտվում:

Արժեզրկում

Ակտիվի հաշվեկշռային արժեքը պետք է պարբերաբար վերանայվի, և եթե պարզվի, որ ակտիվի գնահատված ապագա արժեքը (փոխհատուցվող գումար) ցածր է, քան այդ հաշվեկշռային արժեքը, ապա վերջինս պետք է անմիջապես իջեցվի մինչև փոխհատուցվող գումար՝ արժեզրկումից կորուստը ճանաչվելով ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում:

Օտարումներ

Օտարումից առաջացող շահույթներն ու վնասները ճանաչվում են ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում: Եթե ակտիվները փոխանակվում են, ապա որպես նոր ակտիվի սկզբնական արժեք է ընդունվում հին ակտիվի իրական արժեքը՝ գումարած կամ հանած փոխանցված դրամական միջոցները:

ՀՀՄՍ 16-ով պահանջվող բացահայտումները

- ՀՀՄՍ 16-ով պահանջվում են մի շարք բացահայտումներ: Դրանցից հիմնականներն են՝
1. Ակտիվի հաշվեկշռային արժեքը ստանալու համար օգտագործված չափման հիմունքները (օրինակ՝ սկզբնական արժեք կամ վերագնահատում): Եթե օգտագործված են մեկից ավելի հիմունքներ, ապա յուրաքանչյուրի գծով պետք է բացահայտվեն համապատասխան գումարները:
 2. Մաշվածության հաշվարկման օգտագործված մեթոդները՝ օգտակար ծառայությունների հետ մեկտեղ:
 3. Ակտիվների յուրաքանչյուր խմբի համար համախառն հաշվեկշռային արժեքը և համապատասխան կուտակված մաշվածությունն ու կուտակված արժեզրկումից կորուստները՝ ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի դրությամբ:
 4. Ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի դրությամբ հաշվեկշռային արժեքների համապատասխանեցումը՝ ցույց տալով՝
 - ավելացումները,
 - օտարումները,
 - վերագնահատումները,
 - ճանաչված արժեզրկումից կորուստները,
 - հակադարձված արժեզրկումից կորուստները,
 - մաշվածությունը:
- Վերը նշված համապատասխանեցման ձևը ցուցադրված է 20-րդ գլխում, որտեղ ուսումնասիրվում են ընկերությունների ֆինանսական հաշվետվությունները:
5. Հիմնական միջոցների հետագա ձեռքբերումների գծով պայմանավորվածությունները:

Գլխի ամփոփում

Այս գլխին ուսումնասիրելուց հետո արդեն դուք պետք է կարողանաք բացատրել ոչ ընթացիկ ակտիվների գծով մաշվածություն հաշվարկելու պատճառները և գոյություն ունեցող տարբեր մեթոդները: Տարեկան մաշվածության գումարը հաշվարկելուց հետո այն գրանցվում է հաշիվներում (հաշվետվություններում), դեբետագրվում է կամ ուղղակիորեն ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը կամ մաշվածության գծով ծախսի հաշիվը, և կրեդիտագրվում է կուտակված մաշվածության հաշիվը:

Հաշվապահական հաշվեկշռում ակտիվի գուտ հաշվեկշռային արժեքը ստանալու համար յուրաքանչյուր տարի կուտակված մաշվածության հաշվի մնացորդը հանվում (հաշվանցվում) է ակտիվի սկզբնական արժեքից:

Կարևոր է նաև իմանալ ոչ ընթացիկ ակտիվի օտարման հաշվառումը. օտարման ամսաթվի դրությամբ ակտիվի սկզբնական արժեքը և կուտակված մաշվածությունը դուրս են գրվում և փոխանցվում օտարման հաշիվ: Վաճառքից ստացված հասույթի այդ զուտ հաշվեկշռային արժեքի տարբերությունը վաճառքից ստացված շահույթն է կամ վնասը: Վաճառքից ստացված շահույթը կամ վնասը կարելի է ներկայացնել որպես առանձին հոդված ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում կամ ներառել մաշվածության գծով տարեկան ծախսի մեջ:

Հիմնական կետերը

<i>Ոչ ընթացիկ ակտիվ</i>	Ոչ ընթացիկ ակտիվն ակտիվ է, որը կազմակերպության կողմից նախատեսված է շարունակական օգտագործման համար:
<i>Նյութական ակտիվներ</i>	Նյութական ակտիվներ են շենքերը, մեքենաները, սարքավորումները և այլն:
<i>Ոչ նյութական ակտիվներ</i>	Ոչ նյութական ակտիվներ են գույվիլը, արտոնագրերը, առևտրային նշանները և այլն:
<i>Մաշվածություն</i>	- Մաշվածությունը ոչ ընթացիկ ակտիվի մաշվող գումարի պարբերական բաշխումն է իր օգտակար ծառայության ընթացքում: - Մաշվածությունը ոչ ընթացիկ ակտիվների արժեքի նկատմամբ համադրման և հաշվեգրման սկզբունքների կիրառման մեթոդ է, այլ ոչ թե ոչ ընթացիկ ակտիվների վերականգնումն ապահովելու կամ այդ նպատակով կուտակումներ անելու միջոց:
<i>Մաշվածությունը ըստ սկզբնական արժեքով հաշվառման</i>	Սկզբնական արժեքով հաշվառման համաձայն՝ մաշվածության նպատակը ակտիվի սկզբնական արժեքի բաշխումն է դրա ակնկալվող օգտակար ծառայության ընթացքում:
<i>Գծային մեթոդ</i>	- Գծային մեթոդի համաձայն՝ մաշվածության գումարը ակտիվի ամբողջ կյանքի ընթացքում համարվում է մշտական, $\text{Տարեկան մաշվածության գումար} = \frac{\text{Սկզբնական արժեք} - \text{Մնացորդային արժեք}}{\text{Գնահատված օգտակար ծառայություն}}$
<i>Նվազող մնացորդի մեթոդ</i>	- Նվազող մնացորդի մեթոդի դեպքում մաշվածության գումարը ավելի բարձր է ակտիվի օգտակար ծառայության սկզբնական տարիներին: - Առաջին տարում տոկոսադրույքը կիրառվում է սկզբնական արժեքի նկատմամբ, բայց հետագա տարիներին այն կիրառվում է ակտիվի զուտ հաշվեկշռային արժեքի նկատմամբ: - Այս տոկոսադրույքը ստանալու համար կարելի է օգտագործել հետևյալ բանաձևը՝$M_n = (1 - \sqrt[n]{M_w / M_a}) \times 100\%$որտեղ՝ M_n = Մաշվածության տոկոսադրույք, S = Ակտիվի օգտակար ծառայություն (տարիներ), M_a = Ակտիվի մնացորդային արժեք, M_w = Ակտիվի սկզբնական արժեք:
<i>Վերազնահատման մեթոդ</i>	- Ոչ ընթացիկ ակտիվի զուտ հաշվեկշռային արժեքը (ՁՀԱ) դրա սկզբնական արժեքն է հանած այդ ակտիվի գծով մինչև այդ ամսաթիվը կուտակված մաշվածությունը: - Վերազնահատման մեթոդի օգտագործման դեպքում մաշվածության հաշվարկը հիմնվում է ոչ թե սկզբնական արժեքի, այլ հաշիվներում գրանցված այլ (վերազնահատմամբ որոշված) արժեքի վրա:
<i>Մաշվածության գրանցում</i>	Տարեկան մաշվածության գումարը գրանցվում է՝ դեբետագրելով կամ մաշվածության գծով ծախսի հաշիվը, կամ էլ ուղղակիորեն ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը և կրեդիտագրելով կուտակված մաշվածության հաշիվը:

- Ոչ ընթացիկ ակտիվի զուտ հաշվեկշռային արժեքը** • Ոչ ընթացիկ ակտիվի զուտ հաշվեկշռային արժեքը ստանալու համար յուրաքանչյուր տարի կուտակված մաշվածության հաշվի մնացորդը հանվում (հաշվանցվում) է ակտիվի սկզբնական արժեքից:
- Ոչ ընթացիկ ակտիվի վաճառք** • Ոչ ընթացիկ ակտիվի վաճառքի դեպքում այդ ակտիվի սկզբնական արժեքը և կուտակված մաշվածությունը պետք է տեղափոխվեն ոչ ընթացիկ ակտիվի օտարման հաշիվ:
- Վերագնահատման ռեզերվ** • Վերագնահատված արժեքի և նախկին զուտ հաշվեկշռային արժեքի միջև եղած տարբերությունը (սովորաբար ավելցուկը) պետք է կրեդիտագրվի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունից տարբեր մեկ այլ հաշվում:

ՀԱՐՑԵՐ ԻՆՔՆԱՍՏՈՒԳՄԱՆ ՀԱՄԱՐ

Ոչ ընթացիկ ակտիվներ և մաշվածություն

1. Ո՞րն է մաշվածության սահմանումը:
- Մաշվածության հաշվարկման մեթոդները**
2. Ո՞րն է մաշվածության հաշվարկման բանաձևը գծային մեթոդի օգտագործման դեպքում:
3. Ի՞նչ է իրենից ներկայացնում ոչ ընթացիկ ակտիվի զուտ հաշվեկշռային արժեքը:
4. Ո՞րն է նվազող մնացորդի մեթոդի օգտագործման դեպքում կիրառվող ֆիքսված տոկոսադրույքի ստացման բանաձևը:
5. Ո՞րն է տարիների թվերի հանրագումարի հաշվարկման բանաձևը կամայական թվով տարիների համար:
- Մաշվածության հաշվապահական հաշվառումը**
6. Ինչպե՞ս պետք է ցույց տրվեն ոչ ընթացիկ ակտիվները կազմակերպության հաշվապահական հաշվեկշռում:
- Ոչ ընթացիկ ակտիվների վաճառք**
7. Ի՞նչ կրկնակի գրանցում է կատարվում ոչ ընթացիկ ակտիվի օտարման դեպքում:
8. Որո՞նք են ոչ ընթացիկ ակտիվի վաճառքից ստացված շահույթի ներկայացման երկու հնարավոր տարբերակները:
- Ոչ ընթացիկ ակտիվների վերագնահատումը**
9. Ինչպե՞ս է հաշվարկվում մաշվածությունը ակտիվի վերագնահատման դեպքում:

ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑ

Բ-ն 2000 թ. մայիսի 1-ին 30000 \$-ով ձեռք բերեց բեռնատար մեքենա: Բեռնատարի գնահատված օգտակար ծառայությունը 4 տարի է, իսկ գնահատված մնացորդային արժեքը այդ ժամանակաշրջանի վերջում 6000 \$: Բ-ն մաշվածությունը հաշվարկում է գծային մեթոդով, ընդ որում, ձեռք բերման ժամանակաշրջանում իրականացնում է մաշվածության համամասնական հաշվարկ:

Ինչքա՞ն կկազմի բեռնատարի գծով մաշվածության գումարը մինչև 2000 թվականի սեպտեմբերի 30-ն ընկած տասնամյա հաշվետու ժամանակաշրջանում.

Ա

3000 \$

Բ

2500 \$

Գ

2000 \$

Դ

5000 \$

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 1

Մաշվածություն

ա) Բացատրեք մաշվածության հաշվարկման նպատակը և մանրամասն ներկայացրեք ակտիվի տարեկան մաշվածության հաշվարկը մեթոդներից մեկի օգտագործմամբ:

բ) Ընկերությունը ավտոմեքենաների հետ կապված՝ կատարել է հետևյալ գործառնությունները.

20x4թ.

Հուլ. 1 8000 \$-ով գնել է ավտոմեքենա (Ավտոմեքենա «Ա»):

Հուլ. 1 12000 \$-ով գնել է մեկ այլ ավտոմեքենա (Ավտոքենանա «Բ»)

20x5թ.

Հուլ. 1 6000 \$-ով վաճառել է «Ա» ավտոմեքենան:

Ընկերության հաշվետու տարին վերջանում է յուրաքանչյուր տարվա դեկտեմբերի 31-ին: Այդ տարիներին հաշվարկվել են մաշվածության հետևյալ գումարները.

20x4թ. դեկտ. 31-ին վերջացող հաշվետու տարի – 1600 \$ «Ա» Ավտոմեքենա

20x4թ. դեկտ. 31-ին վերջացող հաշվետու տարի –1200 \$ «Բ» Ավտոմեքենա

20x5թ. դեկտ. 31-ին վերջացող հաշվետու տարի - 800 \$ «Ա» Ավտոմեքենա

20x5թ. դեկտ. 31-ին վերջացող հաշվետու տարի – 2400 \$ «Բ» Ավտոմեքենա

20x6թ. դեկտ. 31-ին վերջացող հաշվետու տարի – 2400 \$ «Բ» Ավտոմեքենա

Ձեզանից պահանջվում է ցույց տալ ավտոմեքենաների հաշիվները երեք հաշվետու տարիներից յուրաքանչյուրի համար, ինչպես նաև գրանցել ավտոմեքենաները հաշվապահական հաշվեկշռում 20x5թ. դեկտ. 31-ի դրությամբ:

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 2

Գրասմեր

Գրասմերը երկար տարիներ զբաղվում է առևտրով և իր հաշվետվությունները կազմում է դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ: 20x2թ. հուլիսի 1-ին 2400 \$-ով նա գնում է ավտոմեքենա: Նա հաշվարկել է, որ դրա օգտակար ծառայությունը 5 տարի է, իսկ մնացորդային արժեքը՝ 300 \$: Իր բոլոր ոչ ընթացիկ ակտիվների համար նա մաշվածությունը հաշվարկում է գծային մեթոդով:

Գրասմերը 20x4թ. ապրիլի 1-ին վաճառում է իր այդ ավտոմեքենան՝ ստանալով 1800 \$ հասույթ: Ձեզանից պահանջվում է վերը նշված գործառնությունները գրանցել համապատասխան հաշվապահական հաշիվներում և ցույց տալ դրանց ազդեցությունը յուրաքանչյուր տարվա ֆինանսական հաշվետվությունների վրա:

(15 բալլ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Նոր ավտոմեքենան այնպիսի ոչ ընթացիկ ակտիվի օրինակ է, որն իր արժեքի մեծ մասը կորցնում է օգտակար ծառայության առաջին տարիների և ավելի փոքր մասը՝ ավելի ուշ տարիների ընթացքում:

Կարելի պնդել նաև, որ նվազող մնացորդի մեթոդը պետք է կիրառվի այնպիսի ակտիվների համար մաշվածություն հաշվելիս, որոնք իրենց օգտակար ծառայության սկզբնական տարիներին պահանջում են շահագործման և սպասարկման քիչ ծախսեր, իսկ հնամալում զուգընթաց այդ ծախսերն աճում են, որպեսզի յուրաքանչյուր տարվա մաշվածության և շահագործման ու սպասարկման գծով ընդհանուր ծախսերը հավասարեցվեն (հարթեցվեն): Այնուամենայնիվ, մաշվածությունը սովորաբար դիտարկվում է որպես արժեքի բաշխում և ոչ ակտիվի գնահատման փորձ:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ

ա) *Գծային մեթոդ*

$$\frac{12000 \$ - 2000 \$}{8} = 1250 \$$$

բ) *Նվազող մնացորդի մեթոդ*

	\$	\$
Տարի	Ձուտ հաշվեկշռային արժեք	Մաշվածության գումար
1.	12000	(12000x 20%) = 2400 \$
2.	(12000 – 2400) = 9600	(9600 x 20%) = 1920 \$

«Հիմնական միջոցներ» ՀՀՄՍ 16-ի համաձայն՝ մաշվածության հաշվարկման օգտագործվող մեթոդը պետք է արտացոլի այն մոդելը, որով կազմակերպությունը սպառում է ակտիվի տնտեսական օգուտները:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 3-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Գծային մեթոդ

$$\text{Տարեկան մաշվածություն} = \frac{\text{Սկզբնական արժեք} - \text{Մնացորդային արժեք}}{\text{Գնահատված օգտակար ծառայություն}} = \frac{6000 \$ - 1000 \$}{8 \text{ տարի}} = 625 \$ \text{ տարեկան}$$

Մեքենայի սկզբնական արժեքի հաշիվ		
	\$	\$
1-ին տարի Սկզբնական արժեք	6000	

Կուտակված մաշվածություն			
	\$		\$
1-ին տարի		1-ին տարի	
Հաշվեկշռող մնացորդ	625	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	625
2-րդ տարի		2-րդ տարի	
Հաշվեկշռող մնացորդ	1250	Փոխադրված մնացորդ	625
	1250	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	625
			1250
3-րդ տարի		3-րդ տարի	
Հաշվեկշռող մնացորդ	1875	Փոխադրված մնացորդ	1250
	1875	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	625
			1875
		4-րդ տարի	
		Փոխադրված մնացորդ	1875

Ծանոթագրություն: Կարելի էր ներկայացվել նաև մաշվածության գծով ծախսի հաշիվը, որի գործառույթն է՝ **ընթացիկ** տարում հաշվարկված մաշվածության վերաբերյալ հավաքել տեղեկատվություն, որը կտեղափոխվի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն:

Քաղվածք հաշվապահական հաշվեկշռից				
	Ոչ ընթացիկ ակտիվ	Սկզբնական արժեք	Կուտակված մաշվածություն	Ջուտ հաշվեկշռային արժեք
		\$	\$	\$
1-ին տարի	Մեքենա	6000	625	5375
2-րդ տարի	Մեքենա	6000	1250	4750
3-րդ տարի	Մեքենա	6000	1875	4125

ԳԼՈՒԽ 8. ՓՈՐՁՆԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵԿՇՈՒՑ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

Այս փուլում կրկնակի գրանցման հիմնական բաղադրիչներն արդեն քննարկվել են: Գլխի նպատակն է ծանոթացնել քննություններում հանդիպող այնպիսի հարցերի, որոնց պատասխանելիս պետք է օգտագործեք այն ամենը, ինչ սովորել եք մինչև հիմա: Այդպիսի հարցերում ուսանողներին տրվում են փորձնական հաշվեկշիռը և զանազան տեղեկատվություն այնպիսի հոդվածների վերաբերյալ, ինչպիսիք են հաշվեգրումները և կանխավճարները, մաշվածությունը, պաշարները և կասկածելի ու անհուսալի պարտքերը: Անհրաժեշտ է ամբողջ տեղեկատվությունը մշակել և պատրաստել ֆինանսական հաշվետվությունների լրիվ փաթեթը:

Այս գլխի ծավալում օրինակում ի մի է բերվում նախորդ գլուխներում քննարկված կրկնակի գրանցումը, ինչպես նաև ներմուծվում են որոշ նոր հոդվածներ, ինչպիսիք են ներկրումը, արտահանումը և մաքսատուրքը:

Նմանատիպ հարցերի հաշվապահական կողմի հետ մեկտեղ կարևոր է ուշադրություն դարձնել նաև դրանց լուծման մոտեցումներին և ներկայացմանը, ինչը և կշեշտվի ամբողջ գլխում:

Նպատակները

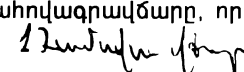
- Գլուխն ավարտելուց հետո դուք պետք է ի վիճակի լինեք՝
- կազմել ֆինանսական հաշվետվությունների փաթեթը փորձնական հաշվեկշռի և լրացուցիչ տեղեկատվության հիման վրա.
 - հասկանալ ներկրման և առաքման ծախսերի հաշվապահական հաշվառման ներկայացման տարբեր ձևերը.
 - հաշվառել նոր ոչ ընթացիկ ակտիվի ձեռք բերումը օտարված ոչ ընթացիկ ակտիվի փախարհման հաշվին.
 - տիրապետել անհրաժեշտ հնարքների՝ պատասխանելու համար առավել բարդ տիպի քննական հարցերին:

Փորձնական հաշվեկշռի վերաբերյալ հարց

Օրինակ՝

- Թինդալի փորձնական հաշվեկշիռը 20X6 թ. մայիսի 31-ի դրությամբ ներկայացված է հաջորդ էջում:
- Դուք ունեք նաև հետևյալ տեղեկատվությունը.
1. Հաշիվների կազման նպատակով պաշարների վերջնական մնացորդը գնահատված է 8490 \$:
 2. 20X5թ. օգոստոսի 31-ին վաճառվել է ավտոմեքենա՝ որպես նոր գնված ավտոմեքենայի դիմաց մասնակի վճարում: Վաճառքի գինը կազմել է 1400 \$, իսկ նոր գնվածինը՝ 3600 \$: Այս գործարքի գծով դեռևս լրիվ ձևակերպում (գրանցում) կատարված չէ, բացառությամբ նրա, որ վճարված 2200 \$-ը դեբետագրվել է *նոր ավտոմեքենայի* հաշվում:
 3. Մաշվածությունը պետք է հաշվարկվի գծային մեթոդով հետևյալ տարեկան տոկոսադրույքներով

Ավտոմեքենաներ	25%
Կահույք և սարքավորումներ	10%
 4. Դեբիտորական պարտքերի վերջնական մնացորդի 5%-ը գնահատվում է որպես կասկածելի:
 5. Լուսավորության և ջեռուցման գծով պահանջվում է հաշվեգրել 372 \$ պարտավորություն (ծախս):
 6. 20X6թ. ապրիլի 2-ին վճարվել է մինչև 20X6թ. հունիսի 30-ի համար 900 \$ կազմող եռամսյակային վարձավճարը, իսկ 20X7թ. մայիսի 31-ին վերջացող տարվա համար ապահովագրավճարը, որ կազմում է 1680 \$, վճարվել է 20X6թ. ապրիլի 16-ին:


- Պահանջվում է պատրաստել
1. 20X6թ. մայիսի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը.
 2. հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X6թ. մայիսի 31-ի դրությամբ:

ԳԼՈՒԽ 8. ՓՈՐՉՆԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵԿՇՈՒՑ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

	\$	\$
Սեփական կապիտալ		15258
Հանումներ սեփականատիրոջ կողմից	5970	
Գնումներ	73010	
Վաճառքների վերադարձ	1076	
Գնումների վերադարձ		3720
Ձեռչեր	1870	965
Ապառիկ վաճառքներ		96520
Կանխիկ վճարումով վաճառքներ		30296
Մաքսատուրք	11760	
Ներկրման (փոխադրման) ծախսումներ	2930	
Արտահանման (առաքման) ծախսումներ	1762	
Վաճառողի կոմիսիոն վարձատրությունը	711	
Վաճառողի աշխատավարձը	3970	
Գրասենյակային ծառայողների աշխատավարձ	7207	
Բանկային ծախսեր	980	
Վարկի տոկոսներ	450	
Լուսավորություն և ջեռուցում	2653	
Այլ (մանր) ծախսեր	2100	
Վարձավճար	3315	
Ապահովագրավճար	4000	
Տպագրական և փոստային ծախսեր	2103	
Գովազդային ծախսեր	1044	
Անհուսալի պարտքեր	1791	
Կասկածելի պարտքերի պահուստ		437
Պաշարներ	7650	
Դեբիտորական պարտքեր	10760	
Կրեդիտորական պարտքեր		7411
Դրամական միջոցներ բանկում	2634	
Դրամական միջոցներ դրամարկղում	75	
Նոր ավտոմեքենա (չհաշված տրված ավտոմեքենան)	2200	
Ավտոմեքենայի շահագործման ծախսեր	986	
Կահույք և սարքավորում		
Սկզբնական արժեքը	8000	
Մաշվածությունը 20X5թ. հունիսի 1-ի դրությամբ		2400
Հին ավտոմեքենա		
Սկզբնական արժեքը	2000	
Մաշվածությունը 20X5թ. հունիսի 1-ի դրությամբ		1000
Վարկ 9%-ով (մարման ժամկետը՝ 5 տարի)		5000
	163007	163007

Լուծում՝

1-ին քայլ: Պաշարներ

Պաշարների արժեքը ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման նպատակով, տարեվերջի դրությամբ, որոշված է 8490 \$: Այս մնացորդը կտեղափոխվի վերջնական հաշվեկշիռ:

2-րդ քայլ: Ոչ ընթացիկ ակտիվներ և մաշվածություն

Այս հարցի պատասխանը ամենադժվարն է: Ավտոմեքենայի ձեռք բերումը հաշվառելու համար կատարենք որոշակի հաշվարկներ.

- ա) Հին ավտոմեքենայի գծով մաշվածությունը մինչև դրա վաճառքը՝ $25\% \times 3/12 \times 2000 \$ = 125 \$$:
- բ) Նոր ավտոմեքենայի գնումը գրանցելու համար անհրաժեշտ է հղում կատարել ՀՀՄՍ 16 «Հիմնական միջոցներ»-ի դրույթներին. ՀՀՄՍ 16-ը պահանջում է որպես նոր ավտոմեքենայի սկզբնական արժեք դիտարկել տրված ավտոմեքենայի՝ իրական արժեքը գումարած վճարված դրամական միջոցները: Այն հաշվարկվում է այսպես.
- | | |
|----------------------------|-------------|
| | \$ |
| Հին մեքենայի իրական արժեքը | 1400 |
| Վճարված դրամական միջոցները | 2200 |
| | <u>3600</u> |

- գ) Նոր ավտոմեքենայի մաշվածությունը գնման ամսաթվից մինչև տարեվերջ՝ $25\% \times 9/12 \times 3600 \$ = 675 \$$:
- Հաշվապահական հաշիվները կունենան հետևյալ տեսքը.

Հին ավտոմեքենա - սկզբնական արժեք			
	\$		\$
Ըստ փորձնական հաշվեկշռի	2000	Հին ավտոմեքենայի օտարում	2000

Հին ավտոմեքենա - կուտակված մաշվածություն			
	\$		\$
Հին ավտոմեքենայի օտարում	1125	Ըստ փորձնական հաշվեկշռի	1000
		Մաշվածության ծախս	125
	<u>1125</u>		<u>1125</u>

Նոր ավտոմեքենա - սկզբնական արժեք			
	\$		\$
Դրամական միջոցներ (փորձնական հաշվեկշռից)	2200	Հ.մ.	3600
Հին ավտոմեքենայի օտարում	1400		
	<u>3600</u>		<u>3600</u>

Հին ավտոմեքենա - օտարում			
	\$		\$
Հին ավտոմեքենայի սկզբնական արժեք	2000	Հին ավտոմեքենայի կուտակված մաշվածություն	1125
Օտարումից շահույթ	525	Նոր ավտոմեքենա - իրական արժեք	1400
	<u>2525</u>		<u>2525</u>

Նոր ավտոմեքենա - կուտակված մաշվածություն			
	\$		\$
Հ.մ.	675	Մաշվածության ծախս	675

Մաշվածության ծախս - ավտոմեքենաներ			
	\$		\$
Հին ավտոմեքենայի կուտակված մաշվածության հաշիվ	125	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն - մաշվածություն	800
Նոր ավտոմեքենայի կուտակված մաշվածության հաշիվ	675		
	800		800

Այս դեպքում հին ավտոմեքենայի գծով մաշվածություն հաշվարկվել է մինչև օտարման ամսաթիվը, իսկ նոր ավտոմեքենայի գծով՝ սկսած ձեռքբերման ամսաթվից: Գործնականում քննական հարցերում կարող է ենթադրվել, որ վաճառվող ակտիվի գծով վաճառքի տարում մաշվածություն չհաշվարկվի, իսկ նոր ակտիվի գծով հաշվարկվի ամբողջ տարվա մաշվածությունը՝ անկախ ձեռքբերման ամսաթվից:

Քննության նպատակով, որպես ուղեցույց, անհրաժեշտ է ստուգել, թե արդյո՞ք տրված են *վաճառքի և գնման ամսաթվերը: Եթե տրված են, ապա մաշվածությունը պետք է հաշվարկվի համաձայնորեն*: Եթե տրված չեն՝ կատարեք հաշվարկը վերը նկարագրված պարզեցված սխեմայով:

Կահույքի և սարքավորումների մաշվածությունը հաշվարկելը շատ ավելի հեշտ է:

Կահույք և սարքավորում - կուտակված մաշվածություն			
	\$		\$
Հ.մ.	3200	Ըստ փորձնական հաշվեկշռի	2400
		Մաշվածության ծախս (8000 \$x10%)	800
	3200		3200

3-րդ քայլ: Անհուսալի պարտքեր

Մանրամասն զննելով փորձնական հաշվեկշիռը՝ կգտնենք այս առումով կարևոր երկու հաշիվներ՝

- անհուսալի պարտքեր՝ 1791 \$-ի դեբետային մնացորդ, որն իրենից ներկայացնում է տարվա ընթացքում արդեն դուրս գրված (նվազեցված) անհուսալի դեբիտորական պարտքերի գումարը:
- կասկածելի պարտքերի պահուստ՝ 437 \$-ի կրեդիտային մնացորդ, որն իրենից ներկայացնում է կասկածելի դեբիտորական պարտքերի գծով պահուստի ընթացիկ մնացորդը:

Անհուսալի պարտքեր			
	\$		\$
Ըստ փորձնական հաշվեկշռի	1791	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	1892
Կասկածելի պարտքերի պահուստ	101		
	1892		1892

Կասկածելի պարտքերի պահուստ			
	\$		\$
Հ.մ. (5%x10760 \$)	538	Ըստ փորձնական հաշվեկշռի	437
		Անհուսալի պարտքեր (հաշվեկշռող թիվ)	101
	538		538

Կասկածելի պարտքերի պահուստի աճն արտացոլվում է ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում՝ անհուսալի պարտքերի հաշվի միջոցով:

4-րդ քայլ: Լուսավորություն և ջեռուցում

Սա պարզ հաշվեգրում է:

Լուսավորություն և ջեռուցում			
	\$		\$
Ըստ փորձնական հաշվեկշռի	2653	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշ- վետվություն (հաշվեկշռող թիվ)	3025
Հ.մ.	372		
	3025		3025

Հաշվեգրումն ավելացնում է ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ներառվող ծախսը, միաժամանակ արտացոլվելով հաշվապահական հաշվեկշռում որպես ընթացիկ պարտավորություն:

5-րդ քայլ: Վարձավճար

Կանխավճարված վարձավճարը (1/3 x 900 \$) = 300 \$:

Վարձավճար			
	\$		\$
Ըստ փորձնական հաշվեկշռի	3315	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշ- վետվություն (հաշվեկշռող թիվ)	3015
		Հ.մ.	300
	3315		3315

Վարձավճարի կանխավճարումը նվազեցնում է ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ներառվող ծախսը և արտացոլվում հաշվապահական հաշվեկշռում՝ որպես ընթացիկ ակտիվ:

Կանխավճարված ապահովագրավճարը 10/12x1680 \$=1400 \$:

Ապահովագրավճար			
	\$		\$
Ըստ փորձնական հաշվեկշռի	4000	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվե- տվություն (հաշվեկշռող թիվ)	2600
		Հ.մ.	1400
	4000		4000

6-րդ քայլ: Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության և հաշվապահական հաշվեկշռի պատրաստում

ա) 20X8թ. մայիսի 31-ին ավարտվող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն

	\$	\$	\$
Վաճառքից հասույթ			
Ապառիկ վաճառք			96520
Կանխիկ վճարումով վաճառք			30296
			<u>126816</u>
Հանած վաճառքների վերադարձ			1076
			<u>125740</u>
Պաշարների սկզբնական մնացորդ		7650	
Գնումներ	73010		
Հանած՝ գնումների վերադարձ	<u>3720</u>		
	69290		
Ներկրման (փոխադրման) ծախսեր	2930		
Մաքսատուրք	<u>11760</u>		
		<u>83980</u>	
		91630	
Պաշարների վերջնական մնացորդ		<u>8490</u>	
Վաճառքի ինքնարժեք			<u>83140</u>
Համախառն շահույթ			42600
Ստացված գեղչ			965
Ավտոմեքենայի վաճառքից շահույթ			<u>525</u>
			44090
Հանած՝ ծախսեր՝			
Մաշվածություն՝			
Ավտոմեքենա (2-րդ քայլ)		800	
Սարքավորում		800	
Անհուսալի պարտքեր (3-րդ քայլ)		1892	
Լուսավորություն և ջեռուցում (4-րդ քայլ)		3025	
Վարձավճար (5-րդ քայլ)		3015	
Ապահովագրավճար		2600	
Տրամադրած գեղչ		1870	
Արտահանման ծախսումներ		1762	
Վաճառողի կոմիսիոն վարձատրությունը		711	
Վաճառողի աշխատավարձը		3970	
Գրասենյակային աշխատողների աշխատավարձը		7207	
Բանկային ծախսեր		980	
Վարկի տոկոս		450	
Այլ ծախսեր		2100	
Տպագրության և փոստային ծախսեր		2103	
Գովազդային ծախսեր		1044	
Ավտոմեքենայի շահագործման ծախսեր		<u>986</u>	
			<u>35315</u>
Զուտ շահույթ			<u>8775</u>

բ) Հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X6թ. մայիսի 31-ի դրությամբ

	Սկզբն. արժ. \$	Կուտ. մաշվ. \$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝			
Ավտոմեքենա	3600	675	2925
Կահույք և սարքավորումներ	8000	3200	4800
	11600	3875	7725
Ընթացիկ ակտիվներ՝			
Պաշարներ		8490	
Դերիտորական պարտքեր	10760		
Հանած՝ կասկածելի պարտքերի պահուստ	538		
		10222	
Կանխավճարներ (վարձավճար և ապահովագրավճար)		1700	
Դրամական միջոցներ բանկում		2634	
Դրամական միջոցներ դրամարկղում		75	
			23121
			30846
Սեփական կապիտալ՝			
Մնացորդը 20X5թ. հունիսի 1-ի դրությամբ		15258	
Զուտ շահույթ		8775	
		24033	
Հանած՝ հանումներ սեփականատիրոջ կողմից		5970	
			18063
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ			
Վարկ			5000
Ընթացիկ պարտավորություններ			
Առևտրական կրեդիտորական պարտքեր		7411	
Հաշվեզրված ծախսեր (պարտավորություններ)		372	
			7783
			30846

Ծանոթագրություններ ներկայացման վերաբերյալ

1. Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում համախառն շահույթի հաշվարկը ներառում է բոլոր ծախսումները, որոնք կատարվել են ապրանքները ներկա գտնվելու վայր տեղափոխելիս: Դրանք ներառում են՝
- գնման ծախսումները՝ ներառյալ ներմուծման տուրքը,
 - ներկրման (փոխադրման) և ֆրախտի ծախսումները:
- Հակառակը իրացման (առաքման) ծախսումները դիտվում են որպես իրացման ծախսեր և հաշվի են առնվում մնացած բոլոր ծախսումների հետ: Նշենք, որ և ներկրման, և իրացման ծախսումները դեբետային են:
2. Վերադարձումները հաճախ դժվարություններ են առաջացնում: Վաճառքների վերադարձը նույնն է, ինչ որ վաճառված ապրանքների վերադարձը: Քանի որ վաճառքը (հասույթը) կրեդիտային է, վաճառքների վերադարձը դեբետային է: Ներկայացման նպատակով վաճառքների վերադարձը հանվում է վաճառքից հասույթից: Նույն ձևով գնումների վերադարձը հանվում է գնումներից: Առավել բարդ օրինակներում դուք պարզապես ցույց կտաք վաճառքից զուտ հասույթը և զուտ գնումները՝ առանց վերադարձումներն առանձին ցույց տալու:
3. Ինչպես դեբետային, այնպես էլ կրեդիտային մնացորդով զեղչերը փորձնական հաշվեկշռում ցույց են տրվում մեկ տողով: Հիշեք, որ ծախսերը դեբետային մնացորդներ են, իսկ եկամուտները՝ կրեդիտային: Հետևաբար տրամադրած զեղչը դեբետային մնացորդ է, իսկ ստացած զեղչը կրեդիտային: Այդ թվերը չպետք է հաշվանցվեն (հանվեն մեկը մյուսից):
4. Քննության ժամանակ պատասխանները պետք է նախորդեն հաշվարկներին (լուծումներին), որոնք պետք է հստակորեն նշված լինեն որպես այդպիսիք: Բանն այն է, որ քննողը կցանկանա նայել հաշվարկը (լուծումը) միայն այն դեպքում, երբ կատարվել են սխալներ:
- Եթե հաշվարկների (լուծումների) առանձին մասերը համարակալված են, ապա վերջնական հաշիվներում (պատասխաններում) կարելի է հղում անել այդ համարներին:

Հետևաբար քննության ժամանակ անհրաժեշտ է ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը և հաշվապահական հաշվեկշիռը ցույց տալ նախ քան լուծումը՝ 1-ինից 5-րդ քայլերում:

Գլխի ամփոփում

Այս գլխի նպատակն էր ցուցադրել այն մոտեցումները, որոնք անհրաժեշտ են առավել բարդ քննական հարցերը լուծելիս, որոնցում տրված է փորձնական հաշվեկշիռը և անհրաժեշտ է կատարել մի շարք ճշգրտումներ, որպեսզի հնարավոր լինի պատրաստել ֆինանսական հաշվետվությունները: Ցուցադրությունում ի մի են բերվում կրկնակի գրանցման հիմունքները, որոնք մաս-մաս ուսումնասիրվել են նախորդ գլուխներում:

Հիմնական կետերը

Համամասնական մաշվածություն	• Եթե տրված են գնման և վաճառքի ամսաթվերը, ապա հաշվարկեք համամասնական մաշվածություն:
Կասկածելի դեբիտորական պարտքերի պահուստ	• Կասկածելի դեբիտորական պարտքերի պահուստի աճը մտնում է ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն անհուսալի պարտքերի ծախսերի հաշվի միջոցով:
Հաշվեգրումներ	• Հաշվեգրումներն ավելացնում են ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն ներառվող ծախսը, ինչպես նաև արտացոլվում հաշվապահական հաշվեկշռում՝ որպես ընթացիկ պարտավորություն:
Վարձավճարի կանխավճար	• Վարձավճարի կանխավճարը նվազեցնում է ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ներառվող ծախսը և արտացոլվում հաշվապահական հաշվեկշռում որպես ընթացիկ ակտիվ:
Վաճառքների վերադարձ	• Վաճառքների վերադարձը նույնն է, ինչ որ վաճառված ապրանքների վերադարձը: • Քանի որ վաճառքը (հասույթը) կրեդիտային է, վաճառքների վերադարձը դեբետային է: Ներկայացման նպատակով վաճառքների վերադարձը հանվում է վաճառքի հասույթից: Նույն ձևով գնումների վերադարձը հանվում է գնումներից:
Չեղչեր	• Տրամադրած զեղչը դեբետային մնացորդ է, իսկ ստացած զեղչը՝ կրեդիտային մնացորդ:

ՀԱՐՑԵՐ
ԻՆՔՆԱՍՏՈՒԳՄԱՆ ՀԱՄԱՐ

Փորձնական հաշվեկշռի վերաբերյալ հարցեր

1. Պաշարների սկզբնական մնացորդը փորձնական հաշվեկշռում դեբետային՞ է, թե՞ կրեդիտային:
2. Երբ մի ոչ ընթացիկ ակտիվը փոխանակվում է մեկ այլ ոչ ընթացիկ ակտիվի հետ, ինչպե՞ս պետք է հաշվարկվի նոր ոչ ընթացիկ ակտիվի սկզբնական արժեքից:
3. Ինչպիսի՞ն պետք է լինի կրկնակի գրանցումը, որպեսզի ապահովվի ապրանքափոխանակության ընթացքում տրված ոչ ընթացիկ ակտիվի արժեքի ճիշտ արտացոլումը:
4. Կասկածելի պարտքերի պահուստի աճը դեբետագրվո՞ւմ է, թե՞ կրեդիտագրվում ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում:
5. Կանխավճարն ավելացնո՞ւմ է, թե՞ նվազեցնում ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ներառվող ծախսը:
6. Տրամադրած զեղչը համարվում է դեբետային՞, թե՞ կրեդիտային մնացորդ:
7. Ի՞նչ է վաճառքների վերադարձը:
8. Ինչպե՞ս է վաճառքների վերադարձը ներկայացվում ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում:
9. Ինչպե՞ս են ներկայացվում ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ներկրման և արտահանման (փոխադրման) ծախսումները:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 1

Դելտա

Ստորև ներկայացվում է Դելտայի փորձնական հաշվեկշիռը 20X9թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ: Պահանջվում է կազմել Դելտայի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը 20X9թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա համար և հաշվապահական հաշվեկշիռն այդ ամսաթվի դրությամբ՝ ունենալով նաև հետևյալ տեղեկատվությունը.

- ա) պաշարները 20X9թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ՝ 7550 \$,
- բ) վարկի գծով տոկոսը, տարեկան 5% դրույքաչափով դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ դեռ չի վճարվել,
- գ) վարձավճարը ներառում է 250 \$ կանխավճարված մինչև հաջորդ տարվա մարտի 31-ի համար,
- դ) մեքենաների և սարքավորումների մաշվածությունը հաշվարկվում է տարեկան 10% դրույքաչափով, իսկ կահույքինը՝ 5%,
- ե) կասկածելի պարտքերի պահուստը պետք է լինի առևտրական դեբիտորական պարտքերի 5%-ի չափով,
- զ) աշխատավարձերը ցույց են տրվում որպես իրացման ծախսերի մաս:

	\$	\$
Սեփական կապիտալը 20X9թ. հունվարի 1-ի դրությամբ		20000
Վարկ Օմեգայից		2000
Հանումներ	1750	
Շինություններ	8000	
Կահույք	500	
Մեքենաներ և սարքավորումներ	5500	
Պաշարներ հունվարի 1-ի դրությամբ	8000	
Դրամական միջոցներ բանկում	650	
Կասկածելի պարտքերի պահուստ		740
Գումարներ	86046	
Վաճառքից հասույթ		124450
Անհուսալի պարտքեր	256	
Անհուսալի պարտքերի վճարում		45
Դեբիտորական պարտքեր	20280	
Կրեդիտորական պարտքեր		10056
Բանկային ծախսեր	120	
Վարձավճար	2000	
Վաճառքների վերադարձ	186	
Գումարների վերադարձ		135
Ծառայողների աշխատավարձ	3500	
Բանվորների աշխատավարձ	8250	
ճանապարհային ծախսեր	1040	
Ներկրման (փոխադրման) ծախսեր	156	
Տրամադրած զեղչեր	48	
Ստացած զեղչեր		138
Ընդհանուր ծախսեր	2056	
Գազ, էլեկտրաէներգիա և ջուր	2560	
Արտահանման (առաքման) ծախսեր	546	
Գործուղվողի վարձատրություն	5480	
Տպագրության և գրասենյակային ծախսեր	640	
	157564	157564
		(25 բալ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

**Գլուխ 9.
ՄԱՏՅԱՆՆԵՐ ԵՎ ՀՍԿԻՉ ՀԱՇԻՎՆԵՐ**

Բովանդակություն

- Հաշվապահական գրքերի տեսակները
- Գնումների մատյան
- Այլ մատյաններ
- Դրամական միջոցների գիրք
- Դրամարկղի գիրք

Նախորդ գլուխներում քննարկվում էր կրկնակի գրանցմամբ հաշվապահական հաշվառման վարումը զանազան գործառնությունների համար: Այս գլխում կվերադառնանք գործառնությունների սկզբնական գրանցման գործընթացին նախքան դրանք հաշվապահական հաշիվներ գրանցելը:

Գլխում քննարկվում են սկզբնական գրանցման հիմնական գրանցամատյանները, դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքերի մատյանները, ինչպես նաև հսկիչ հաշիվների համակարգը: Գլխի վերջում դիտարկվում են արագ վճարման զեղչերը: Հսկիչ հաշիվներն առավել մանրամասն կքննարկվեն 10-րդ գլխում:

Նպատակները

- Այս գլուխն ավարտելուց հետո դուք պետք է ի վիճակի լինեք՝
- գրանցել տարբեր տեսակի գործառնություններ համապատասխան սկզբնական գրանցամատյաններում.
 - սկզբնական գրանցամատյանների հանրագումարները փոխանցել հաշվապահական հաշիվներ.
 - գրանցել արագ վճարման զեղչերը դրամական միջոցների գրքում:

Հաշվապահական գրքերի տեսակները

Հաշվապահական գրքերի կիրառման առավելությունները

Մինչև այժմ մենք ենթադրում էինք, որ բոլոր գործառնություններն ուղղակիորեն գրանցվում են հաշվապահական հաշվառման կրկնակի գրանցման հաշիվներում:

Հաշվապահական հաշվառման կրկնակի գրանցման հաշիվների համախմբությունը ,սովորաբար,անվանում են **հաշվապահական գլխավոր գիրք** կամ **անվանական հաշվապահական գիրք**: Մեր կողմից օգտագործվում է **հաշվապահական գլխավոր գիրք** տերմինը:

Գործնականում ,իհարկե,անմիջապես հաշիվներում գործառնությունների գրանցումը նպատակահար չէ հետևյալ պատճառներով.

1. Արդյունքում գլխավոր հաշվապահական գրքում առկա են մեծ քանակությամբ գրանցումներ, որոնք դժվար են դարձնում սխալների հայտնաբերումը:
2. Գլխավոր գիրքը, սովորաբար, գտնվում է գլխավոր հաշվապահի հսկողության տակ, իսկ նա ժամանակ չունի ամեն օր մեծ քանակությամբ գործառնությունների գրանցում կատարելու համար: Օգտագործելով **սկզբնական գրանցման գրքեր** և **հսկիչ հաշիվներ** հնարավոր է գլխավոր հաշվապահական գրքից բացառել զգալի մանրամասն աշխատանք: Այդպիսի աշխատանքը կարելի է հանձնարարել ավելի կրտսեր անձնակազմին:

Սկզբնական գրանցման գրքերը գրքեր են, որոնցում գործառնությունները գրանցվում են առաջին անգամ: Դրանք հայտնի են նաև **մատյաններ** անվանումով:

Հսկիչ հաշիվները, որոնցից հատկապես հայտնի են դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվները, հաշվապահական հաշիվներ են, որոնք ամփոփում են մեծ քանակությամբ գործառնություններ:

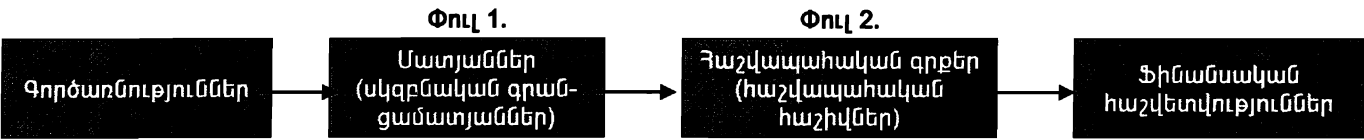
Մատյանները հանդես են գալիս որպես տեղեկատվության սկզբնական պահեստարան, որտեղ տեղադրվում է տեղեկատվությունը՝ նախքան դրա ամփոփումը և հաշվապահական հաշիվներում, ներառյալ հսկիչ հաշիվներում, տեղադրումը:

Հաշվապահական գրքերի բաժանման մյուս առավելություններից են.

- 1. Որոշակի գործառնություններ կարող են պահվել գաղտնի, այսինքն՝ գլխավոր հաշվապահական գրքի մատչելիությունը կարելի է սահմանափակել, քանի որ այն պարունակում է միայն ամփոփ տեղեկատվություն: Որոշ կազմակերպություններում այդ գաղտնիությունը արտացոլվում է գլխավոր հաշվապահական գրքին տալով այլընտրանքային անվանում՝ **մասնավոր գիրք**: Այլ կազմակերպություններ գլխավոր հաշվապահական գրքի գաղտնի մասը գրանցում են առանձին գրքում, որը նույնպես կոչվում է մասնավոր գիրք: Այս դասագրքում ամենուրեք օգտագործվում է «մասնավոր հաշվապահական գիրք» տերմինը.
- 2. Հաշվապահական գրանցումների համակարգչայնացումը կարող է իրականացվել մասնակիորեն: Ամբողջ հաշվապահության համակարգչայնացումը կարող է օգտակար լինել շատ դեպքերում, սակայն առավել օգտակար այն կարող է լինել այնպիսի ոլորտներում, ինչպիսիք են դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքերը, որոնց առնչվում են կազմակերպության գործառնությունների մեծամասնությունը: Դեբիտորական պարտքերի առանձին հաշվապահական գրքի ստեղծումը կարող է թույլ տալ դրանք համակարգչայնացնել:

Գլխավոր գրքի բաժանման (մասնատման) միակ անհարմարությունն այն է, որ պահանջվում է իրականացնել խիստ հսկողություն, որպեսզի բոլոր տվյալները ճիշտ գրանցվեն: Բաժանումը կարող է հանգեցնել ավելի լավ վերահսկողության, եթե այն իրականացվում է ճիշտ, հակառակ դեպքում կարող է միայն վատացնել իրավիճակը:

Հաշվապահական հաշվառման հիմնական փուլերը



Կրկնակի գրանցման հաշիվների պայմանական բաժանումը հաշվապահական գրքերի

Կրկնակի գրանցման հաշվապահական հաշիվները բաժանվում են հետևյալ հաշվապահական գրքերին.

- գլխավոր հաշվապահական գիրք,
- դեբիտորական պարտքերի գիրք,
- կրեդիտորական պարտքերի գիրք,
- դրամական միջոցների գիրք:

Հաշվապահական գրքի էությունն ու նպատակը և դրանցից յուրաքանչյուրում մնացորդների իմաստը

Գլխավոր հաշվապահական գիրք

Գլխավոր հաշվապահական գիրքը ներառում է բոլոր հաշիվները կամ բոլոր հաշիվների հանրագումարները: Այդ հաշիվները պարունակում են բոլոր մնացորդները, որոնք անհրաժեշտ են ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելու համար, այսինքն՝ ակտիվների, պարտավորությունների, եկամուտների և ծախսերի հաշիվները:

Դեբիտորական պարտքերի գիրք

Դեբիտորական պարտքերի գիրքը արտացոլում է գնորդների դեբիտորական պարտքերը ապառիկ վաճառքների գծով:

Կրեդիտորական պարտքերի գիրք

Կրեդիտորական պարտքերի գիրքը արտացոլում է մատակարարների կրեդիտորական պարտքերը ապառիկ գնումների գծով:

Դրամական միջոցների գիրք

Կանխիկ դրամով և չեկերով գործառնությունները կազմում են կազմակերպության բոլոր գործառնությունների մեծ մասը: Հետևաբար՝ նպատակահարմար է ունենալ առանձին գիրք, որում կգրանցվեն այդ գործառնությունները:

Սկզբնական գրանցման հիմնական մատյաններ

Այսպիսով, ինչպե՞ս են ամփոփվում գործառնությունները, որպեսզի փոխանցվեն դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվներ: Մեծ ուշադրություն պետք է դարձնել սկզբնական գրանցման մատյաններին, որոնցից են

- գնումների մատյանը,
- գնումների վերադարձի մատյանը,
- վաճառքների մատյանը,
- վաճառքների վերադարձի մատյանը,
- դրամական միջոցների գիրքը,
- մատյանը:

Բացի մատյանից, մացած բոլորը կդիտարկվեն այս գլխում, իսկ մատյանը կուսումնասիրվի հետագա գլուխներից մեկում:

Գնումների մատյան

Գնումների մատյանը օգտագործվում է կազմակերպության բոլոր ապառիկ գնումներն ամփոփելու և հաշիվ-ապրանքագրերը գրանցելու համար:

Գնումների մատյանը կրկնակի գրանցման մաս չի կազմում, պարբերաբար ամփոփվում , և հանրագումարները փոխանցվում են գլխավոր հաշվապահական գիրք (ներառյալ կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվը) և հենց **կրեդիտորական պարտքերի գիրք** (որն այժմ կրկնակի գրանցման համակարգից հանված է):

Կրեդիտորական պարտքերի գիրքը պարունակում է առանձին մատակարարների անհատական հաշիվները: Այն հայտնի է նաև որպես **գնումների գիրք**:

Նշենք, որ ստորև բերվող օրինակում գնումների մատյանն առնչվում է կազմակերպության կողմից կատարվող բոլոր տեսակի գնումներին՝ վերավաճառքի համար ապրանքներ, վաճառվելիք արտադրանքի արտադրության համար հումք և կազմակերպության գործունեության հետ կապված այլ ծախսեր: Հետևաբար, այն գործ ունի այնպիսի հոդվածների հետ, որոնք ի վերջո իրենց տեղը կգտնեն կամ գնումների հաշվում, կամ զանազան ծախսերի հաշիվներում:

Գնումների մատյանում գրանցումները կատարվում են մատակարարներից ստացված հաշիվ-ապրանքագրերից: Դրանք այնուհետև պետք է վերլուծվեն այնպես, որ հանրագումարները հնարավոր լինի փոխադրել ճիշտ հաշիվներ:

Գործառնությունների գրանցման և դրանք հաշվապահական գրքեր փոխադրման օրինակ

Ընկերության 20X9թ. փետրվարի գնումների մատյանն ունի հետևյալ տեսքը.

Ամսաթիվ	Մատակարար	Հաշիվը	Ընդամենը	Գնումներ	Լուսավորություն և ջեռուցում	Վերանորոգում և սպասարկում	Հեռախոս	Այլ ծախսեր
			\$	\$	\$	\$	\$	\$
5 փետրվ.	Տելեկոմ	S1	160				160	
8 փետրվ.	Զ. Սմիթ	U13	80	80				
11 փետրվ.	Բ. Օրանջ	O17	180	180				
14 փետրվ.	Իստերն էլեկտրիսիթի	E12	138		138			
18 փետրվ.	Վիզինս Թիպ	V4	20					20
21 փետրվ.	Ս. Գրին	G7	100	100				
23 փետրվ.	Դ. Բրաուն	B13	140	140				
25 փետրվ.	Մենդիտ ՍՊԸ	M1	40			40		
			858	500	138	40	160	20

ԳԼՈՒԽ 9. ՄԱՏՅԱՆՆԵՐ ԵՎ ՀԱԿԻՉ ՀԱՇՎԱՆԵՐ

Գրանցեք գործառնությունները համապատասխան գրքերում:

Լուծում՝

ա) Ընդհանուր հաշվապահական գրքում.

Գնումներ					
20X9թ.		\$	20X9թ.		\$
Փետրվ.	Գնումների մատյան	500			
Լուսավորություն և ջեռուցում					
20X9թ.		\$	20X9թ.		\$
Փետրվ.	Գնումների մատյան	138			
Վերանորոգում և սպասարկում					
20X9թ.		\$	20X9թ.		\$
Փետրվ.	Գնումների մատյան	40			
Հեռախոս					
20X9թ.		\$	20X9թ.		\$
Փետրվ.	Գնումների մատյան	160			
Այլ ծախսեր					
20X9թ.		\$	20X9թ.		\$
Փետրվ.	Գնումների մատյան	20			
Կրեդիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ					
20X9թ.		\$	20X9թ.		\$
			Փետրվ.	Գնումների մատյան	858

բ) Կրեդիտորական պարտքերի գրքում.

Տելեկոմ (S1)			
20X9թ.	\$	20X9թ.	\$
		Փետրվ.	Գնումների մատյան
Դ. Բրաուն (P13)			
20X9թ.	\$	20X9թ.	\$
		Փետրվ.	Գնումների մատյան
Իստերն էլեկտրիսիթի (E12)			
20X9թ.	\$	20X9թ.	\$
		Փետրվ.	Գնումների մատյան
Ս. Գրին (Q7)			
20X9թ.	\$	20X9թ.	\$
		Փետրվ.	Գնումների մատյան

Մենդիտ ՍՊԸ (Մ1)			
20X9թ.	\$	20X9թ.	\$
		Փետրվ.	Գնումների մատյան
			40
Բ. Օրանջ (Օ17)			
20X9թ.	\$	20X9թ.	\$
		Փետրվ.	Գնումների մատյան
			180
Ջ. Սմիթ (Ս13)			
20X9թ.	\$	20X9թ.	\$
		Փետրվ.	Գնումների մատյան
			80
Վիգինս Թիպ (Վ4)			
20X9թ.	\$	20X9թ.	\$
		Փետրվ.	Գնումների մատյան
			20

Կրեդիտորական պարտքերի գրքի հաշիվների կրեդիտները հավասար են ընդհանուր հաշվապահական գրքի հաշիվների դեբետներին:

Այլ մատյաններ

Գործառնությունների գրանցումը

Վաճառքների մատյանում և վաճառքների ու գնումների վերադարձերի մատյաններում գրանցումների կատարման սկզբունքները նույնն են: Հետևյալ աղյուսակում ամփոփվում են այդ մատյանների վարման սկզբունքները:

Մատյաններ	Գործառնությունը	Ընդհանուր հաշվապահական գիրք		Դեբիտորական կամ կրեդիտորական - պարտքերի գիրք
		Դեբետ	Կրեդիտ	
Գնումներ	Մատակարարներից ապառիկ գնված ապրանքների կամ ծառայությունների հաշիվապարանքագրեր	Ծախսումների հաշիվներ, օր. գնումներ, լուսավորություն և ջեռուցում, հեռախոս	Կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվ	Գրանցվում է մատակարարների անհատական հաշիվներում
Վաճառքներ	Ապառիկով գնորդներին առաքվող հաշիվապարանքագրեր	Դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվ	Եկամտային հաշիվներ, օր. հասույթ, այլ եկամուտներ, վարձակալական եկամուտ	Գրանցվում է գնորդների անհատական հաշիվներում
Գնումների վերադարձ	Կրեդիտային ավիզոներ մատակարարներին վերադարձված ապրանքների համար	Կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվ	Գնումների վերադարձ	Գրանցվում է մատակարարների անհատական հաշիվներում՝ դեբետային կողմում
Վաճառքների վերադարձ	Կրեդիտային ավիզոներ գնորդներից վերադարձված ապրանքների համար	Վաճառքների վերադարձ	Դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվ	Գրանցվում է գնորդների անհատական հաշիվներում՝ կրեդիտային կողմում

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1 Օգտագործելով գնումների մատյանը որպես նմուշ՝ նախագծեք վաճառքների մատյանի ձևը:

Վարժություն 1-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Հաշվանցումներ (կոնտրաներ)

Այսպիսի համակարգի տարրերից մեկն այն է, որ որոշ դեպքերում կարող են իրականացվել հաշվանցումներ դեբիտորական պարտքերի գրքի և կրեդիտորական պարտքերի գրքի հաշիվների միջև: Օրինակ՝ ենթադրենք կազմակերպությունը Տրոլուպից գնում է ապրանքներ և նրան է վաճառում այլ ապրանքներ: Եթե ժամանակի ինչ որ պահի կրեդիտորական պարտքերի գիրքը ցույց է տալիս, որ կազմակերպությունը Տրոլուպին պարտք է 75 \$, իսկ դեբիտորական պարտքերի գիրքը՝ որ նա է պարտք կազմակերպությանը 50 \$, ապա գոյություն ունի խնդրի լուծման երկու մոտեցում:

- 1. Կազմակերպությունը վճարում է Տրոլուպին 75 \$, իսկ Տրոլուպը՝ կազմակերպությանը 50 \$:
- 2. Կազմակերպությունն ու Տրոլուպը համաձայնում են, որ կազմակերպությունը կվճարի Տրոլուպին 25 \$, իսկ Տրոլուպից ստացվելիք 50 \$-ը դեբիտորական պարտքերի գրքում չեղյալ կարվի՝ միաժամանակ դեբիտորական պարտքերի գրքում չեղյալ անելով նրան պարտք 75 \$-ից 50 \$-ը:

Չեղյալ անելու գրանցումը կոչվում է **հաշվանցում** կամ **կոնտրա գրանցում**:
Երկրորդ մոտեցման դեպքում գործառնությունները կգրանցվեն հետևյալ կերպ.
ա) կրեդիտորական պարտքերի գրքում.

Տրոլուպ (S26)			
	\$		\$
Հաշվանցում դեբիտորական պարտքերի գրքում	50	Հ.մ.	75
Հ.մ.	25		
	75		75

բ) դեբիտորական պարտքերի գրքում.

Տրոլուպ (S17)			
	\$		\$
Փ.մ.	50	Հաշվանցում դեբիտորական պարտքերի գրքում	50

Դեբիտորական պարտքերի գրքի հաշիվն այժմ ճշտորեն արտացոլում է այն փաստը, որ հաշվանցման համաձայնության արդյունքում կազմակերպությունը Տրոլուպին վճարելու է միայն 25 \$: Պարզ է, որ Տրոլուպն էլ իր գրքերում պետք է կատարի համարժեք ճշգրտումներ:

Եթե կազմակերպությունը պարտք է որևէ անձի ինչ-որ գումար, և այդ անձը պարտք է կազմակերպությանը նույնքան գումար, ապա այդ գումարը կարելի է բացառել՝ դեբետագրելով կրեդիտորական պարտքերի գրքի հաշիվը և կրեդիտագրելով դեբիտորական պարտքերի գրքի հաշիվը:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2	Բացատրեք, թե ինչու վաճառքների մատյանում և գնումների մատյանում չկան սյունակներ՝ համապատասխանաբար տրամադրած և ստացած արագ վճարման զեղչերի համար: <i>Վարժություն 2-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:</i>

Դրամական միջոցների գիրք

«Դրամական միջոցներ» անվանումը ինչ-որ չափով շփոթեցնող է. քանի որ այս գրքում գրանցվում են կազմակերպության բանկային գործառնությունները, իսկ կանխիկ դրամով գործառնությունները (սովորական հանգամանքներում) գրանցվում են դրամարկղի գրքում:

Շատ կազմակերպություններ ունեն դրամական միջոցների երկու տարբեր զրքեր՝ **դրամական միջոցների ելքերի գիրք** և **դրամական միջոցների մուտքերի գիրք**, սակայն ուսումնական և քննական նպատակներով ավելի հարմար է այն դիտարկել որպես մեկ գիրք, որի մնացորդը ցույց է տալիս դրամական միջոցները բանկում կամ օվերդրաֆտը:

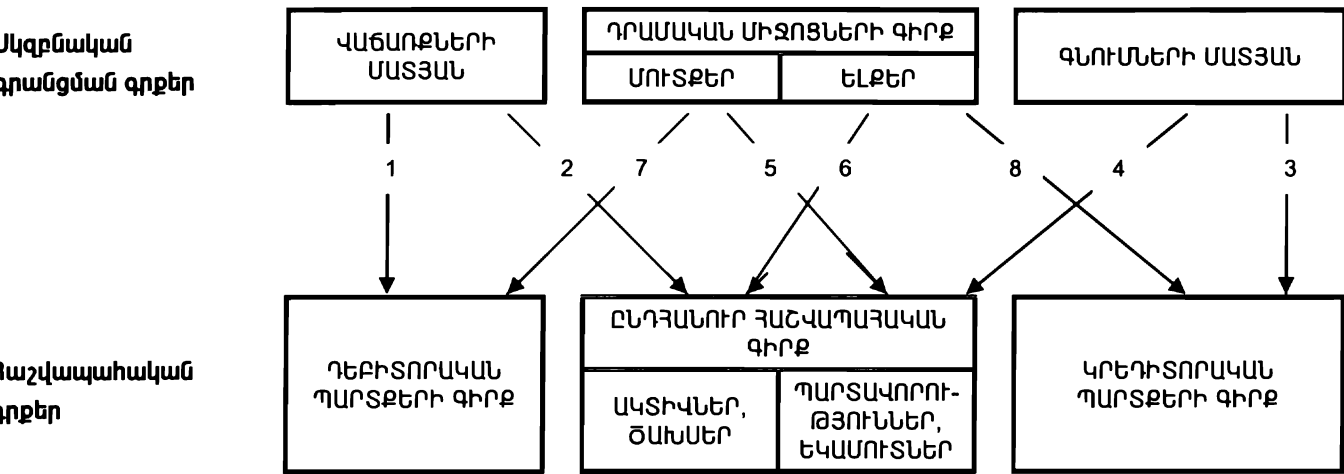
Հաշվապահական հաշվառման վարման համակարգի ամփոփում

Դրամական միջոցների գիրքը դրամական միջոցների հաշիվն է ընդհանուր հաշվապահական գրքում: Ինչպես նկատել եք նախորդ գլուխներում, դրամական գործառնություններն իրոք կենտրոնական տեղ ունեն հաշվապահական հաշվառման վարման համակարգում, և ներգրավված են բոլոր բաժիններում, այն է՝

- դեբիտորական պարտքերի գրքում, երբ գնորդները վճարում են իրենց պարտքերը,
- կրեդիտորական պարտքերի գրքում, երբ վճարվում են մատակարարների պարտքերը,
- ընդհանուր հաշվապահական գրքում, երբ վճարվում են ծախսեր կամ գնվում են ակտիվներ, կամ երբ ստացվում է եկամուտ, կամ մարվում է պարտավորություն:

Այդ պատճառով հարմար է դրամական միջոցների գիրքը դիտարկել որպես սկզբնական գրանցման գիրք, և գործնականում հենց այդպես էլ կա, քանի որ բոլոր ստացված և վճարված դրամական միջոցները դրանում գրանցվում են սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերից:

Հաշվապահական հաշվառման համակարգի կառուցվածքը և հիմնական տարրերը կարելի է ներկայացնել հետևյալ կերպ.



Գրանցման համակարգի տարրերը միմյանց միացնող ութ սլաքներից յուրաքանչյուրի բացատրությունը բերված է ստորև:

1) Վաճառքների մատյան → Դեբիտորական պարտքերի գիրք

Առանձին ապառիկ վաճառքները գրանցվում են վաճառքների մատյանում և դեբիտորական պարտքերի գրքի ապառիկ գնումներ իրականացնող գնորդների հաշիվներում: Սլաքը ցույց է տալիս վաճառքների մատյանից դեբիտորական պարտքերի համապատասխան հաշվի դեբետում կատարվող գրանցումը:

2) Վաճառքների մատյան → Ընդհանուր հաշվապահական գիրք (վաճառքից հասույթի հաշիվ)

Վաճառքների մատյանն ունի երկու գործառնությո՝ ցույց է տալիս ընդհանուր վաճառքները, որոնք պետք է կրեդիտագրվեն ընդհանուր հաշվապահական գրքի վաճառքից հասույթի հաշվում, և հիմք է ծառայում դեբիտորական պարտքերի գրքում յուրաքանչյուր գնորդի հաշվում՝ դեբետային գրանցում կատարելու համար: Երկրորդ սլաքը ցույց է տալիս վաճառքների մատյանի **հանրագումարի** փոխանցումը վաճառքից հասույթի հաշվի կրեդիտ: Այսպիսով, ավարտվում է կրկնակի գրանցումը. վաճառքների մատյանն ինքնին չի համարվում կրկնակի գրանցման մաս: Կրկնակի գրանցումը կազմված է դեբիտորական պարտքերի գրքի առանձին հաշիվների դեբետագրումներից և ընդհանուր հաշվապահական գրքում դրանց հանրագումարով մեկ կրեդիտային գրանցումից:

3) Գնումների մատյան → Կրեդիտորական պարտքերի գիրք

Այս սլաքը ցույց է տալիս գրանցումներ, որոնք համապատասխանում են վերը նկարագրված 1-ին սլաքին, բայց ապառիկ գնումների համար, որոնք գրառվում են գնումների մատյանում և կրեդիտորական պարտքերի գրքի ապառիկ վաճառք իրականացնող մատակարարների հաշիվների կրեդիտում:

4) Գնումների մատյան → Ընդհանուր հաշվապահական գիրք (գնումների հաշիվ)

Այս սլաքը համապատասխանում է 2-րդ սլաքին. այն ցույց է տալիս ընդհանուր գնումների փոխանցումը գլխավոր հաշվապահական գրքի գնումների հաշվի դեբետ: Գնումների մատյանը վաճառքների մատյանի նման կրկնակի գրանցման մաս չի կազմում, բայց նպաստում է գրանցումների կատարմանը: Կրեդիտորական պարտքերի գրքի առանձին հաշիվների կրեդիտների հանրագումարը հավասար է գնումների հաշվի մեկ դեբետային գրանցմանը: Վերը բերված օրինակում նկատեցիք, որ գնումների մատյանով կարող են անցնել վերավաճառքի համար նախատեսված ապրանքների գնումներից բացի այլ ապրանքներ:

5) Դրամական միջոցների գրքի դեբետային կողմ → Ընդհանուր հաշվապահական գրքի հաշիվների կրեդիտ

Այս սլաքը իրենից ներկայացնում է ստացված վճարումների վերլուծություն: Ստացված վճարումները կարող են լինել զանազան եկամուտներ, օրինակ, շահաբաժիններ, կամ պարտավորության ստանձնման արդյունք: Երբ կազմակերպությունը փոխառություն է վերցնում, դրամական միջոցների գրքում դեբետագրմամբ գրանցվում է դրամական միջոցների աճը, իսկ ընդհանուր հաշվապահական գրքում պարտավորության հաշվի կրեդիտագրմամբ, գրանցվում է դրամական միջոցները ժամանակին հետ վերադարձնելու պարտականությունը:

6) Դրամական միջոցների գրքի կրեդիտային կողմ → Ընդհանուր հաշվապահական գրքի հաշիվների դեբետ

5-րդ սլաքի համար նկարագրված գործառնությունները վերլուծում են դրամական միջոցների գրքի դեբետները (մուտքերը): 6-րդ սլաքը ցույց է տալիս համապատասխան գործընթացը կրեդիտների (վճարումների) համար: Դրամական միջոցների վճարմամբ նվազում է դրանց մնացորդը դրամական միջոցների գրքում, իսկ ընդհանուր հաշվապահական գրքի համապատասխան հաշիվ փոխանցումը վերլուծում է վճարումը: Ընդհանուր հաշվապահական գրքի ծախսային հաշիվները հավաքում են նույն ծախսային վերնագրին վերաբերող բոլոր հոդվածները: Ոչ ընթացիկ ակտիվների հաշիվներն անում են նույնը տարբեր տեսակի ոչ ընթացիկ ակտիվների վրա կապիտալ ծախսումների համար:

7) Դրամական միջոցների գիրք → Դեբիտորական պարտքերի գիրք

Ապառիկ գնումներ իրականացնող գնորդներից ստացված դրամական միջոցները գրանցվում են դրամական միջոցների գրքում և դեբիտորական պարտքերի գրքի համապատասխան հաշիվների կրեդիտում:

8) Դրամական միջոցների գիրք → Կրեդիտորական պարտքերի գիրք

Մատակարարներին կատարվող վճարումները գրանցվում են դրամական միջոցների գրքում և կրեդիտորական պարտքերի գրքի համապատասխան հաշիվների դեբետում:

Օրինակ՝

Ընկերության դրամական միջոցների ելքերի գրքում 20X9 թ. փետրվարի ընթացքում գրանցվել են հետևյալ գործառնությունները.

Սմաթիվ	Նկարագրություն	Չեկի N	Հաշիվը	Բանկ	Ստացված գեղջ	Գնումների մատյան	Աշխատավարձ	Դրամարկդ	Այլ ծախսեր
				\$	\$	\$	\$	\$	\$
2 փետրվ.	Աշխատավարձ	124507		1052			1052		
5 փետրվ.	Զ. Սմիթ	124508	Ս13	58	1	58			
9 փետրվ.	Բ. Ջոնես	124509		120					120
16 փետրվ.	Դրամարկդ	124510		150				150	
23 փետրվ.	Ս. Գրին	124511	Գ7	80	6	80			
24 փետրվ.	Բ. Օրանջ	124512	Օ17	100		100			
27 փետրվ.	Դ. Բրաուն	124513	Բ13	119	2	119			
				1679	9	357	1052	150	120

Գրանցեք վերոնշյալ գործառնությունները համապատասխան հաշվապահական հաշիվներում:

Մեթոդական ցուցումներ: Վերը բերված դրամական միջոցների գիրքը ցուցադրում է դրամական միջոցների գրքում սյունակների վերլուծության գաղափարը: Պարզագույն դեպքում այն կազմված կլինի յուրաքանչյուր կողմում մեկական սյունակից՝ կից մեկական սյունակ էլ զեղչի համար: *Դրամական միջոցների ստացման կամ վճարման յուրաքանչյուր հոդված այնուհետև փոխադրվում է համապատասխան հաշվապահական հաշիվ:* Հաճախ հարմար է լինում նախատեսել վերլուծական սյունակներ եկամուտների և ծախսերի հոդվածների համար, որոնք հնարավորություն են ընձեռում ամսական կամ այլ հանրագումարները փոխադրել համապատասխան հաշիվներ: Չնայած այս օրինակում ծախսային սյունակներից յուրաքանչյուրի համար կա միայն մեկ հոդված, կարևոր է իմանալ, որ հաշվապահական հաշիվներ փոխադրվում են *սյունակների հանրագումարները* (1052 \$, 150 \$, 120 \$) և ոչ թե առանձին հոդվածները:

Ձեռքեր

Նախքան կրկնակի գրանցման ընթացակարգերին անցնելը, արժե անդրադառնալ *ստացված զեղչերի* սյունակին:

ա) Այն չի հանդիսանում ժամանակաշրջանի ընթացքում վճարված գումար: 1679 \$ հանրագումարը կազմված է վեժված սյունակների հանրագումարներից, բացի ստացված զեղչերի սյունակից.

	\$
Գնումների հսկիչ հաշիվ	357
Աշխատավարձ	1052
Դրամարկդ	150
Այլ ծախսեր	120
	1679

բ) Այն ներառվում է դրամական միջոցների վճարումների գրքում, որպեսզի ցույց տրվի, թե արդյո՞ք ընդունվել է որևէ արագ վճարման զեղչ և որպեսզի հեշտացնի գրանցումներն ինչպես ընդհանուր հաշվապահական գրքում, այնպես էլ կրեդիտորական պարտքերի գրքում:

Նշենք, որ միայն արագ (անմիջապես) վճարման զեղչերն են ներառվում այստեղ և ոչ թե առևտրական զեղչերը: Ձեռքերի տարբերակումը և մոտեցումների տարբերությունը ներկայացվում է հետևյալ աղյուսակում.

Տերմինը	Վերաբերում է	
Արագ վճարման զեղչ	Մինչև նշված ամսաթիվը վճարելու համար զեղչ	1. Գնումները դեբետագրվում են հաշիվ-ապրանքագրում նշված ամբողջ արժեքով: 2. Մատակարարին վճարելիս վճարվող գումարի և հաշիվ-ապրանքագրում նշված գնի տարբերությունը դիտվում է որպես արագ վճարման զեղչ:
Առևտրական զեղչ	Նպաստավոր գներ միևնույն առևտրի մեջ գտնվող անձանց համար	Գնումները գրանցվում են վաճառքի գնով (առաջարկվող նվազագույն գնով): Հանման գումարը ցույց չի տրվում հաշվապահական հաշիվներում:

Լուծում՝

Վերադառնա՞նք օրինակին: Փետրվարի վերջի դրությամբ գործառնությունները կգրանցվեն հետևյալ կերպ.

ա) ընդհանուր հաշվապահական գրքում

Ստացված զեղչ			
20X9թ.	\$	20X9թ.	\$
		Փետրվ.	Դրամական միջոցների գիրք
			9
Աշխատավարձ			
20X9թ.	\$	20X9թ.	\$
Փետրվ.	Դրամական միջոցների գիրք	1052	

ԳԼՈՒԽ 9. ՄԱՏՅԱՆՆԵՐ ԵՎ ՀԱԿԻՉ ՀԱՇԻՎՆԵՐ

Դրամարկղ			
20X9թ.		\$	20X9թ.
Փետրվ.	Դրամական միջոցների գիրք	150	\$
Այլ ծախսեր			
20X9թ.		\$	20X9թ.
Փետրվ.	Դրամական միջոցների գիրք	120	\$
Կրեդիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ			
20X9թ.		\$	20X9թ.
Փետրվ.	Դրամական միջոցների գիրք	357	\$
	Դրամական միջոցների գիրք - զեղչ	9	

բ) Կրեդիտորական պարտքերի գրքում

Դ. Բրաուն (Բ13)			
20X9թ.		\$	20X9թ.
Փետրվ.	Դրամական միջոցների գիրք - զեղչ	2	
	Դրամական միջոցներ	119	
Ա. Գրին (Գ7)			
20X9թ.		\$	20X9թ.
Փետրվ.	Դրամական միջոցների գիրք - զեղչ	6	
	Դրամական միջոցներ	80	
Բ. Օրանջ (Օ17)			
20X9թ.		\$	20X9թ.
Փետրվ.	Դրամական միջոցների գիրք	100	\$
Ջ. Սմիթ (Ս13)			
20X9թ.		\$	20X9թ.
Փետրվ.	Դրամական միջոցների գիրք - զեղչ	1	
	Դրամական միջոցներ	58	

Ծանոթագրություն: Եվս մեկ անգամ ուշադրություն դարձրեք ստացված զեղչի ձևակերպման մոտեցմանը: Այն գրանցվում է կրեդիտորի անհատական հաշվի դեբետում և իրենցից ներկայացնում է նրան վճարվելիք գումարի նվազում:

Բոլոր գրառումները այս հաշվապահական հաշիվներում իրենցից ներկայացնում են դրամական միջոցների գրքի հոդվածների վերլուծություն:

Օրինակ՝

Ընկերության դրամական միջոցների գրքում 20X9թ. փետրվարի ընթացքում գրանցվել են հետևյալ մուտքերը.

Ամսաթիվ	Նկարագրություն	Հաշիվը	Բանկ	Թույլատր- րած գեղչ	Վաճառքնե- րի մատյան	Կանխիկ վաճառքներ	Վարձակալա- կան եկամուտ	Այլ ծախսեր
			\$	\$	\$	\$	\$	\$
2 փետրվ.	Կանխիկ վաճառքներ		140			140		
5 փետրվ.	Ս. Բլեք	Բ7	75	5	75			
9 փետրվ.	Ջ. Զլարկ		5					5
16 փետրվ.	Կանխիկ վաճառքներ		100			100		
23 փետրվ.	Բ. Բրաուն	Բ8	16	1	16			
24 փետրվ.	Հայրը ՍՊԸ		80				80	
27 փետրվ.	Ջ. Փուրփլ	Փ6	5		5			
			421	6	96	240	80	5

Ձեռքեր

Կրկին զեղչերի մասին: Տրամադրած զեղչերի սյունակն իրենից չի ներկայացնում ժամանակաշրջանի ընթացքում ստացված գումար, բայց ներառվում է դրամական միջոցների մուտքերի գրքում՝ ցույց տալու համար, թե արդյո՞ք տրամադրվել են զեղչեր, ինչպես նաև նպաստելու դրանց գրանցմանը ինչպես գլխավոր, այնպես էլ դեբիտորական պարտքերի գրքում:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 3

Դրամական միջոցների մուտքերի գրքի հանրագումարները գրանցեք ընդհանուր հաշվապա-
հական գրքում, իսկ առանձին գումարները՝ դեբիտորական պարտքերի գրքում:

Վարժություն 3-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Դրամական միջոցների մուտքերի գրքից փոխանցումները դեբետագրվում են (հանրագումարով) բանկային հաշվում և կրեդիտագրվում դեբիտորական պարտքերի գրքի հաշիվներում և եկամտի հաշիվներում:

Դրամարկղի գիրք

Նպատակը

Դրամարկղի գիրքը հազիվ թե ազդեցություն ունենա դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքերի գրքերի հա-
մակարգերի վրա, չնայած որոշ դեպքերում կրեդիտորական պարտքերի վճարումը կարող է իրականացվել դրա-
մարկղից:

Այն սովորաբար նախատեսված է կազմակերպության կողմից զանազան մանր վճարումներ իրականացնելու
համար, օրինակ՝ գրասենյակային ծախսեր, տրանսպորտային ծախսերի փոխհատուցում:

Առհաշիվ գումարների համակարգ

Դրամարկղային գործառնությունների իրականացման լավագույն եղանակը **առհաշիվ գումարների համակարգն**
է, որը գործում է հետևյալ կերպ.

1-ին քայլ

Որպես առաջին քայլ պետք է որոշել զանազան մանր կանխիկ վճարումներն իրականացնելու համար
անհրաժեշտ դրամական միջոցների գումարը, որը կոչվում է «կանխիկ դրամի ֆոնդ», և այդ գումարով դուրս գրել չեկ:
Դա իրականացվում է դրամական միջոցների վճարման գրքի միջոցով՝ դեբետագրելով դրամարկղը և կրեդիտագրելով
բանկային հաշիվը:

2-րդ քայլ

Երբ զանազապիղ վճարում է գումարը, նա գրանցում է դա դրամարկղի գրքում, ինչը կրկնակի գրանցման մաս չի
կազմում:

3-րդ քայլ

Երբ դրամարկղում կանխիկ դրամը հասնում է նվազագույնի, դուրս է գրվում չեկ՝ անհրաժեշտ գումարով, որպեսզի այն լրացվի (համալրվի) մինչև «կանխիկ դրամի ֆոնդի» գումարը: Այս փուլում գանձապահը վաուչերները¹ ներկայացնում է չեկը ստորագրող անձին, ընդ որում՝ վաուչերների գումարը պետք է հավասար լինի պահանջվող չեկի գումարին:

Վերահսկողության այս ասպեկտը դրամարկղային գործառնությունների նշված համակարգի բնորոշ առանձնահատկությունն է: Ցանկացած փուլում կանխիկ դրամի ֆոնդը պետք է հավասար լինի դրամարկղում փաստացի առկա կանխիկ դրամի և վերջին համալրումից հետո կատարված վճարումները հաստատող վաուչերների գումարին:

Օրինակ՝

20X9թ. մարտի 1-ին Դիալեքսը դրամարկղ է մուտք անում 100 \$: Մարտ ամսվա ընթացքում դրամարկղից կատարվել են հետևյալ վճարումները.

		\$
2 մարտի	Թխվածքաբլիթ	10
8 մարտի	Գրասենյակային պարագաներ	20
11 մարտի	Ավտոբուսի ուղեւորներ	3
16 մարտի	Տրամվայի ուղեւորներ	5
25 մարտի	Գրասենյակային պարագաներ	40

Մարտի 31-ին դրամը վերադարձվում է: Կազմեք մարտ ամսվա դրամարկղի գիրքը:

Ստացվել է	Սմասթիվ	Նկարագրություն	Վաուչեր	Ընդամենը	Գրասենյակային ծախսեր	Այլ ծախսեր	Տրանսպորտային ծախսեր
\$				\$	\$	\$	\$
100	1 փետրվ.	Դրամական միջոցների գիրք					
	2 մարտի	Թխվածքաբլիթ	1	10		10	
	8 մարտի	Բասիլդոն Բոնդ	2	20	20		
	11 մարտի	Երթևեկություն ավտոբուսով	3	3			3
	16 մարտի	Երթևեկություն տրամվայով	4	5			5
	25 մարտի	Օֆիս ինտերնացիոնալ	5	40	40		
				78	60	10	8
78	31 մարտի	Դրամական միջոցներ Հ.մ.		100			
178				178			
100	1 ապրիլի	Փ.մ.					

Հաշվապահական հաշիվներ կազմելը

Դրամարկղի գրքում մուտքերի հաշվառումն իրականացվում է առանց կրկնակի գրանցման: Լավ մշակված համակարգում միակ մուտքը կլինի կանխիկ դրամի ֆոնդի համալրումը, որի կրկնակի գրանցումն իրականացվում է դրամական միջոցների գրքում գրանցում կատարելով:

Ինչ վերաբերում է վճարումներին, կրկնակի գրանցումը հաշվապահական հաշիվներում կիրականացվի հետևյալ կերպ.

Գրասենյակային ծախսեր			
20X9թ.		\$	20X9թ.
Մարտ	Դրամարկղի գիրք	60	\$

¹ Վաուչերը ներքին վերահսկողության համակարգում օգտագործվող փաստաթղթի ձև է, որը պարունակում է վճարված կամ վճարվելիք հաշիվների կամ ծախսերի վերաբերյալ ամբողջ տեղեկատվությունը (խմբագրի ծանուցում):

Այլ ծախսեր			
20X9թ.		\$	20X9թ.
Մարտ	Դրամարկդի գիրք	10	\$
Տրանսպորտային ծախսեր			
20X9թ.		\$	20X9թ.
Մարտ	Դրամարկդի գիրք	8	\$

Գլխի ամփոփում

Այս գլխում ուսումնասիրվում էր սկզբնական գրանցման գրքերի կամ մատյանների համակարգի գործածությունը, այն է՝ դրա միջոցով կազմակերպության դրամական գործառնությունները ժամանակի հարմար պահերին ամփոփվում են, և այնուհետև հանրագումարները փոխադրվում են ընդհանուր հաշվապահական գրքի համապատասխան հաշիվներ:

Հիմնական կետերը

- Գլխավոր հաշվապահական գիրք**
 - Հաշվապահական հաշվառման կրկնակի գրանցման գրքերը կոչվում են գլխավոր հաշվապահական գրքեր կամ անվանական հաշվապահական գրքեր:
- Սկզբնական գրանցման գրքեր**
 - Դրանք գրքերն են, որոնցում գործառնությունները գրանցվում են առաջին անգամ: Դրանք հայտնի են նաև մատյաններ անվանումով:
- Հսկիչ հաշիվներ**
 - Հսկիչ հաշիվները, որոնցից հատկապես հայտնի են դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվները, հաշվապահական հաշիվներ են, որոնք ամփոփում են մեծ քանակությամբ գործառնություններ:
- Գլխավոր հաշվապահական գիրք**
 - Գլխավոր հաշվապահական գիրքը ներառում է բոլոր հաշիվները կամ բոլոր հաշիվների հանրագումարները: Այդ հաշիվները պարունակում են բոլոր մնացորդները, որոնք անհրաժեշտ են ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելու համար, այսինքն՝ ակտիվների, պարտավորությունների, եկամուտների և ծախսերի հաշիվները:
- Դեբիտորական պարտքերի գիրք**
 - Դեբիտորական պարտքերի գիրքը արտացոլում է գնորդների դեբիտորական պարտքերը ապառիկ վաճառքների գծով
 - Այն հայտնի է նաև որպես վաճառքների գիրք
- Կրեդիտորական պարտքերի գիրք**
 - Կրեդիտորական պարտքերի գիրքը արտացոլում է մատակարարների կրեդիտորական պարտքերը ապառիկ գնումների գծով:
 - Այն հայտնի է նաև որպես գնումների գիրք:
- Դրամական միջոցների գիրք**
 - Կանխիկ դրամով և չեկերով գործառնությունները կազմում են կազմակերպության բոլոր գործառնությունների մեծ մասը: Հետևաբար՝ նպատակահարմար է ունենալ առանձին գիրք, որում կգրանցվեն այդ գործառնությունները:
- Գնումների մատյան**
 - Գնումների մատյանն օգտագործվում է կազմակերպության բոլոր ապառիկ գնումներն ամփոփելու համար, և դրանում գրանցվում են բոլոր ստացված հաշիվ-ապրանքագրերը:
- Հաշվանցում կամ կոնտրա գրանցում**
 - Չեղյալ անելու գրանցումը կոչվում է հաշվանցում կամ կոնտրա գրանցում:
- Որևէ անձի վճարվելիք և նույն անձից ստացվելիք գումար**
 - Եթե կազմակերպությունը պարտք է որևէ անձի ինչ-որ գումար, և այդ անձը պարտք է կազմակերպությանը նույնքան գումար, ապա այդ գումարը կարելի է բացառել՝ դեբետագրելով կրեդիտորական պարտքերի գրքի հաշիվը և կրեդիտագրելով դեբիտորական պարտքերի գրքի հաշիվը:

- Դրամական միջոցների մուտքերի գիրք

- Դրամական միջոցների մուտքերի գրքի հիման վրա դեբետագրվում են բանկի հաշիվը (հանրագումարով), և կրեդիտագրվում դեբիտորական պարտքերի գրքի և եկամտի հաշիվները:
- Դրամարկղի գիրք

- Դրամարկղի գիրքը սովորաբար նախատեսված է կազմակերպության կողմից զանազան մանր վճարումներ իրականացնելու համար, օրինակ՝ գրասենյակային ծախսեր, տրանսպորտային ծախսերի փոխհատուցում:

ՀԱՐՑԵՐ

ԻՆՔՆԱՍՏՈՒԳՄԱՆ ՀԱՄԱՐ

Հաշվապահական գրքերի բաժանումը

1. Ի՞նչ է սկզբնական գրանցման գիրքը:
2. Ի՞նչ է դեբիտորական պարտքերի գիրքը:

Գնումների մատյան

3. Ի՞նչ է գնումների մատյանը:

Այլ մատյաններ

4. Ի՞նչ փաստաթղթեր են օգտագործվում վաճառքների վերադարձի գիրքը լրացնելու համար:
5. Ո՞ր իրավիճակում կարելի է կոնտրա գրանցում (հաշվանցում) կատարել:

Դրամական միջոցների գիրք

6. Դրամական վճարումների գրքից ստացված զեղչերի սյունակի հանրագումարը ո՞ր է փոխադրվում:
7. Ո՞րն է արագ վճարման զեղչի և առևտրային զեղչի տարբերությունը:

Դրամարկղի գիրք

8. Ի՞նչ է իրենից ներկայացնում առհաշիվ գումարների համակարգը:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 1

- Հիլ
- Ստորև ներկայացվում է տեղեկատվություն Հիլի առաջին ամսվա առևտրի վերաբերյալ:
- Պահանջվում է
- ա) կատարել համապատասխան գրանցումներ վաճառքների մատյանում, գնումների մատյանում, դրամական միջոցների և դրամարկղի գրքերում.

(10 բալլ)
- բ) վերոհիշյալ սկզբնական գրանցման գրքերից գրանցումներ կատարեք ընդհանուր հաշվապահական գրքում, դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքերի գրքերում.

(20 բալլ)
- գ) կազմել փորձնական հաշվեկշիռը ամսվա վերջի դրությամբ

(5բալլ)

(Ընդամենը՝ 25բալլ)

Վաճառքների մանրամասներ		\$
Ապառիկ վաճառքներ	Ջոնս	94
	Սմիթ	118
	Թյուրմիպ	141
	Քլոգ	235
	Ֆոուլ	353
Գնումների մանրամասներ		

ԳԼՈՒԽ 9. ՄԱՏՅԱՆՆԵՐ ԵՎ ՀԱՄԱՐ ՀԱՇՎԱՆԵՐ

Ապառիկ գնումներ	Սնել	80
	Ռայան	100
	Օվետ	150
	Քոե	300
	Քեյնո	100
	Տելեկոմ	50
	Գազ	75
Դրամական միջոցների գրքի մանրամասներ՝ Մուտքեր վաճառքներից՝	Ջոնս	30
	Սմիթ	60
	Թյուրմիպ	110
	Ֆոուլ	80
	Այլ եկամուտներ	10
Վճարումներ՝	Դրամարկդ	200
	Սնել	70
	Օվետ	30
	Տելեկոմ	50
	Աշխատավարձ	300
	Այլ ծախսեր	80
Դրամարկդի գրքի մանրամասներ՝ Մուտքեր՝ Վճարումներ՝	Դրամական միջոցներ	200
	Գրասենյակային ծախսեր	16
	Փոստային ծախսեր	3
	Ուղևորության ծախսեր	8
	Այլ ծախսեր	12

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1-Ի ԼՈՒԾՈՒՄԸ					
<i>Վաճառքների մատյան</i>					
Ամսաթիվ	Գնորդ	Հաշիվը	Ընդամենը	Վաճառքներ	Այլ եկամուտներ

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2-Ի ԼՈՒԾՈՒՄԸ					
Վաճառքների մատյանում գրանցվում են գնորդներին ուղարկված հաշիվ-ապրանքագրերը, իսկ գնումների մատյանում՝ մատակարարներից ստացված հաշիվ-ապրանքագրերը: Այս փուլում հայտնի չէ, թե արդյո՞ք արագ վճարման զեղչեր կլինեն, թե՞ ոչ: Այդ տեղեկատվությունը հայտնի կդառնա միայն դրամական միջոցների վճարման կամ ստացման ժամանակ:					

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 3-Ի ԼՈՒԾՈՒՄԸ					
ա) Ընդհանուր հաշվապահական գրքում					
Տրամադրած զեղչ					
<i>20X9թ.</i>		\$	<i>20X9թ.</i>	\$	
Փետրվար	Դրամական միջոցների գիրք	6			

ԳԼՈՒԽ 9. ՄԱՏՅԱՆՆԵՐ ԵՎ ՀԱՄԱՅՆ ՀԱՇՎԱՆԵՐ

Կանխիկ վաճառքներ				
20X9թ.	\$	20X9թ.	\$	
		Փետրվար	Դրամական միջոցների գիրք	240
Վարձակալական եկամուտ				
20X9թ.	\$	20X9թ.	\$	
		Փետրվար	Դրամական միջոցների գիրք	80
Այլ եկամուտներ				
20X9թ.	\$	20X9թ.	\$	
		Փետրվար	Դրամական միջոցների գիրք	5
Դեբիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ				
20X9թ.	\$	20X9թ.	\$	
		Փետրվար	Դրամական միջոցների գիրք	96
			Դրամական միջոցների գիրք - զեղչ	6

Մեկ անգամ էլ արժե անդրադառնալ զեղչերին: Դրանք դեբետագրվում են տրամադրած զեղչի հաշվում, կրեդիտագրվում դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշվում (նվազեցնելով դեբիտորից ստացվելիք գումարը):

բ) Դեբիտորական պարտքերի գրքում

Ս. Բլեք (Բ7)				
20X9թ.	\$	20X9թ.	\$	
		Փետրվար	Դրամական միջոցների գիրք - զեղչ	5
			Դրամական միջոցներ	75
Բ. Բրաուն (Բ8)				
20X9թ.	\$	20X9թ.	\$	
		Փետրվար	Դրամական միջոցների գիրք - զեղչ	1
			Դրամական միջոցներ	16
Ջ. Փուրփլ (Փ6)				
20X9թ.	\$	20X9թ.	\$	
		Փետրվար	Դրամական միջոցների գիրք	5

Այստեղ զեղչը ներառված է գնորդի անհատական հաշվի կրեդիտային կողմում, որն իրենից ներկայացնում է նրանից ստացվելիք գումարի նվազում:

ԳԼՈՒԽ 10.
ՀՍԿԻՉ ՀԱՇԻՎՆԵՐԻ ՀԱՄԱՊԱՏԱՍԽԱՆԵՑՈՒՄ

Բովանդակություն

- Հսկիչ հաշիվների համապատասխանեցումը
 - Հսկիչ հաշվի մնացորդի համապատասխանությունը հիմքում ընկած հաշիվների մնացորդների հանրագումարին
- Հաշվապահական հաշվառման վարման (հաշվետարության) ամբողջ գործընթացը հիմնված է այն գաղափարի վրա, որ գրանցումները պետք է հաշվեկշռված լինեն. յուրաքանչյուր դեբետային գրանցմանը համապատասխանում է կրեդիտային գրանցում, և դեբետային գրանցումների հանրագումարը պետք է հավասար լինի կրեդիտային գրանցումների հանրագումարին: Այլ կերպ ասած՝ եթե գրանցումներում սխալներ չկան, ապա փորձնական հաշվեկշիռը պետք է հաշվեկշռված լինի:
- Եթե փորձնական հաշվեկշիռը չի հաշվեկշռվում, ապա անհրաժեշտ է գտնել պատճառը: Եթե համակարգը համակարգչայնացված չէ, տարբերության պատճառը գտնելու համար կարող է պահանջվել զգալի ջանք և ժամանակ: Սակայն գոյություն ունի մեթոդ, որն այդ գործընթացը նշանակալիորեն պարզեցնում է:
- Նախորդ գլխում ասվում էր, որ հաշվապահական գրքերը բաժանվում են երեք տեսակի՝ դեբիտորական պարտքերի գիրք, կրեդիտորական պարտքերի գիրք և գլխավոր հաշվապահական գիրք: Կազմակերպությունների մեծամասնությունում ամենամեծ ծավալով գրանցումներ կատարվում են դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքերի գրքերում: Գրանցումների ճշտությունը հեշտ է ապահովել՝ ստուգելով դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքերի գրքերը առանձին-առանձին: Այդ ստուգման գործընթացը կներկայացվի այս գլխում:

Նպատակները

- Այս գլուխն ավարտելուց հետո դուք պետք է ի վիճակի լինեք՝
- կազմել հսկիչ հաշիվներ՝ ստուգելու գրանցումների ճշտությունը դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքերի գրքերում:

Հսկիչ հաշիվների համապատասխանեցումը

Գլխի նպատակն է՝ սահմանել մեթոդներ հաշվետարական համակարգի առանձին մասերի ճշտությունը ստուգելու համար: Սկսենք դեբիտորական պարտքերի գրքից:

Գրանցումների ճշտության ստուգումը դեբիտորական պարտքերի գրքում

- Այս գործողության բանալին դեբիտորական պարտքերի գրքի մնացորդների հանրագումարն է: Կարո՞ղ ենք արդյոք հաշվարկել այդ նույն գումարն առանց դեբիտորական պարտքերի գրքի:
- Դեբիտորական պարտքերի գրքում գրառումներ կատարվում են առավելապես՝
- վաճառքների մատյանից՝ ապառիկ վաճառքները,
 - դրամական միջոցների գրքից՝ գնորդներից ստացված դրամական միջոցները,
 - դրամական միջոցների գրքի զեղչի սյունակից՝ տրամադրած զեղչերը:
- Կարող են լինել նաև որոշ այլ մանր հոդվածներ, ինչպիսիք են անհուսալի պարտքերի դուրսգրումները և, իհարկե, նախորդ ժամանակաշրջաններից փոխադրված մնացորդները:
- Հնարավո՞ր է ստանալ այս հոդվածների հանրագումարները՝ առանց դեբիտորական պարտքերի գրքին դիմելու: Այո՛, ամբողջ տեղեկատվությունը մատչելի է:

Հոդվածը	Հանրագումարի աղբյուրը
Սկզբնական մնացորդներ	Վերջին ամսվա փորձնական հաշվեկշիռը
Ապառիկ վաճառքներ	Վաճառքների մատյանի հանրագումարը
Գնորդներից ստացված դրամական միջոցներ	Դեբիտորական պարտքերի գրքի (դեբիտորների գրքի) սյունակը դրամական միջոցների գրքում (տես նախորդ գլուխը)

Տրամադրած գեղչեր	Ձեղչերի սյունակը դրամական միջոցների գրքում

Բոլոր այս հոդվածները միասին գրանցվում են գլխավոր հաշվապահական գրքի համապատասխան հաշվում՝ դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշվում: Օրինակ՝

Դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվ					
			\$		
					\$
1 հունվ.	Փ.մ.	108000	31 հունվ.	Գնորդներից ստացված դրամական միջոցներ	58400
31 հունվ.	Վաճառքներ ամսվա ընթացքում	59000		Տրամադրած գեղչեր	300
				Վաճառքների վերադարձ	1200
				Հ.մ.	107100
		167000			167000
1 փետրվ.	Փ.մ.	107100			

Նշենք, որ հոդվածներն արտացոլվում են այն *նույն կողմում*, որում արտացոլվում են առանձին հոդվածները դեբիտորական պարտքերի գրքում:

Այստեղ ներառված է նաև վաճառքների վերադարձը, որը կարելի է ստանալ վերադարձված վաճառքների մատյանից:

Այնուհետև 107100 \$ մնացորդը կհամեմատվի դեբիտորական պարտքերի գրքի մնացորդների հանրագումարի հետ:

Այստեղ անհրաժեշտ է պարզաբանել մի կարևոր պահ: Մենք կատարեցինք երրորդ գրանցումը կրկնակի գրանցման համակարգում. մեկը՝ դեբիտորական պարտքերի գրքի մնացորդի հանրագումարը՝ 107100 \$, և մյուսը՝ հսկիչ հաշվի մնացորդը: Այս երկու թվերից միայն մեկը պետք է արտացոլվի փորձնական հաշվեկշռում: Իսկ ո՞րն է դրանցից կրկնակի գրանցման մաս կազմում, և ո՞րը՝ ոչ: Կարելի է որպես այդպիսին դիտարկել կամ մեկը, կա՛մ մյուսը:

Գրանցումների ճշտության ստուգումը կրեդիտորական պարտքերի գրքում

Իրականացվում է ճիշտ նույնպիսի գործընթաց: Կազմվում է կրեդիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ, որի մնացորդը համեմատվում է կրեդիտորական պարտքերի գրքի մնացորդների հանրագումարի հետ:

Լրացուցիչ հոդվածներ հսկիչ հաշվում

Արդեն քննարկված հոդվածներից բացի, կարող են ներառվել նաև մի քանի այլ հոդվածներ.

Դեբիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ	Կրեդիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ
Գնորդներին վերադարձված դրամական միջոցներ	Մատակարարներից վերադարձված դրամական միջոցներ
Անհուսալի պարտքերի դուրս գումմներ	

Քննական հարցերում լինում է մեկ այլ լրացուցիչ հոդված՝ հսկիչ հաշիվներում *հաշվանցումը (կոնտրա գրանցումը)*: Հաշվանցումն իրենից ներկայացնում է փոխանցում նույն անձի համար բացված երկու հաշվապահական հաշիվների միջև: Հաճախ է պատահում, որ դեբիտորական պարտքերի գրքում որպես գնորդ հանդես եկող անձը հանդես է գալիս որպես մատակարար կրեդիտորական պարտքերի գրքում: Հաճախ հաշիվները փակվում են՝ կողմերից յուրաքանչյուրը մյուսին նրանից ստացած ապրանքների ամբողջ արժեքը վճարելու միջոցով: Սակայն հնարավոր է նաև հաշվանցել մնացորդները, և տարբերության չափով վճարում կկատարի միայն այն կողմը, որի պարտքի մնացորդը մեծ է:

Օրինակ՝

Y-ի անունով հաշիվ կա X-ի ինչպես դեբիտորական պարտքերի, այնպես էլ կրեդիտորական պարտքերի գրքերում:

Դեբիտորական պարտքերի գիրք

	Y	
	\$	\$
Ապրանքներ	4900	

Կրեդիտորական պարտքերի գիրք

	Y	
	\$	\$
		Ապրանքներ
		5200

Y-ին հասանելիք 5200 \$-ը վճարելու փոխարեն, X-ը կարող է վճարել 300 \$ և մնացած պարտքը մարել Y-ից հասանելիք դեբիտորական պարտքի հաշվին.

Դեբիտորական պարտքերի գիրք

	Y		
	\$		\$
Ապրանքներ	4900	Հաշվանցում՝ Կրեդիտորական պարտքերի գիրք	4900

Կրեդիտորական պարտքերի գիրք

	Y		
	\$		\$
Դրամական միջոցներ	300	Ապրանքներ	5200
Հաշվանցում՝ Դեբիտորական պարտքերի գիրք	4900		
	5200		5200

Երկու հաշիվներն էլ մարված են: Էականն այստեղ այն է, որ հաշվանցումը (կոնտրա գրանցումը) արտացոլվում է ինչպես դեբիտորական պարտքերի, այնպես էլ կրեդիտորական պարտքերի գրքերում, ուստի այն պետք է արտացոլվի նաև դեբիտորական պարտքերի գրքի և կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվներում:

Համապատասխանեցնող հոդվածներ

Գործնականում (և քննական հարցերում) հսկիչ հաշվի մնացորդը կարող է չհամապատասխանել հաշվապահական գրքի մնացորդների հանրագումարին: Նման դեպքում անհրաժեշտ է գտնել տարբերության պատճառները և անհրաժեշտության դեպքում կատարել ճշգրտումներ:

- Այդպիսի տարբերություններ կարող են առաջացնել սխալներ՝
- դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքերի գրքերի հսկիչ հաշիվներում ,
 - դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքերի գրքերում,
 - և հսկիչ հաշիվներում, և գրքերի հաշիվներում:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1

Թվարկեք, թե ի՞նչ պատճառներով կարող են առաջանալ տարբերություններ դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշվի մնացորդի և դեբիտորական պարտքերի գրքի մնացորդների հանրագումարի միջև:

Վարժություն 1-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Հսկիչ հաշվի մնացորդի համապատասխանությունը հիմքում ընկած հաշիվների մնացորդների հանրագումարին

Օրինակ՝

Հետևյալ օրինակը ցուցադրում է, թե ինչպիսի պրոբլեմներ կարող են առաջանալ այդպիսի համակարգում: Տրվում են ուղղումների լրիվ բացատրությունները, որպիսիք սովորաբար քննական հարցերում չեն պահանջվում: Ցուցադրությունը և ուղղման գրանցումները հիմնված են կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշվի վրա, որը հանդիսանում է կրկնակի գրանցման համակարգի մաս (տես վերը):

Ալստոնի կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվը հանդիսանում է կրկնակի գրանցման համակարգի մաս: Առանձին հաշվապահական հաշիվների մնացորդները հանրագումարվում են ամիսը մեկ անգամ և համապատասխանեցվում են հսկիչ հաշվի մնացորդի հետ: Մարտ ամսվա վերաբերյալ տեղեկատվությունը հետևյալն է.

1. Մարտի 31-ի դրությամբ առանձին հաշիվների հանրագումարները հետևյալն են.

	\$
Դեբետային մնացորդների հանրագումար	1012
Կրեդիտային մնացորդների հանրագումար	20778

2. Կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշվի մնացորդը (զուտ) մարտի 31-ի դրությամբ 21832 \$ է:

3. Հետագա ուսումնասիրություններով բացահայտվել են հետևյալ սխալները.

- Ամսվա ընթացքում ստացած զեղչերի հանրագումարը՝ 1715 \$, չի գրանցվել հսկիչ հաշվում:
- Թվարկման ժամանակ 205 \$ կազմող մի առանձին կրեդիտային մնացորդ սխալմամբ դիտվել է որպես դեբետային:
- Դրամարկդից վճարումը մատակարարին՝ 63 \$, ճիշտ գրանցվել է հսկիչ հաշվում, սակայն չի գրանցվել մատակարարի անհատական հաշվում:
- Մարտ ամսվա գնումների մատյանի հանրագումարը թերահաշվված է եղել 2000 \$-ով:
- Դեբիտորական պարտքերի հետ հաշվանցումները՝ ընդամենը 2004 \$, ճիշտ են գրանցվել առանձին հաշվապահական հաշիվներում, բայց հսկիչ հաշվում գրանցում չի կատարվել:

Պահանջվում է

ա) պատրաստել կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշվի այն մասը, որն արտացոլում է վերը բերված տեղեկատվությունը.

բ) պատրաստել առանձին մնացորդների սկզբնական հանրագումարը հսկիչ հաշվի ճշգրտված մնացորդին համապատասխանեցնող հաշվետվություն:

Լուծում՝

Հարցի լուծման ճիշտ մոտեցումն է մեկ առ մեկ դիտարկել վերը թվարկված հինգ կետերը և պարզել թե ինչ չափով են դրանք ազդում ա) կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշվի վրա և բ) կրեդիտորական պարտքերի գրքի մնացորդների թվարկման վրա:

1-ին քայլ

Դրամական միջոցների գրքում ստացված զեղչերի հանրագումարը ձևակերպվում է կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշվի դեբետում և ստացված զեղչերի հաշվի կրեդիտում: Այսպիսով, եթե գրանցում չի կատարվել կրկնակի գրանցման հաշիվներից որևէ մեկում, ապա այն պետք է կատարվի:

Քանի որ կրեդիտորական պարտքերի գրքի անհատական հաշվապահական հաշիվներում գրանցումներ կատարվում են դրամական միջոցների գրքից առանձին-առանձին, ապա ստացված զեղչերի հանրագումարը կրեդիտորական պարտքերի գիրք կատարված փոխանցումներում չի արտահայտվի, ուստի ոչ մի ճշգրտում չի պահանջվում:

2-րդ քայլ

Առանձին կրեդիտային մնացորդները դուրս են գրվում կրեդիտորական պարտքերի գրքից: Տվյալ դեպքում այս սխալը ազդում է դեբետային և կրեդիտային մնացորդների հանրագումարների վրա: Հսկիչ հաշիվներում ոչ մի ճշգրտում պետք չէ:

3-րդ քայլ

Հարցում հստակ նշված է, որ սխալը տեղի է ունեցել առանձին հաշվապահական հաշիվներում: Փոփոխություններ պետք է կատարվեն մնացորդների ցուցակում: Այս դեպքում ես հսկիչ հաշիվներում ճշգրտում չի պահանջվում:

4-րդ քայլ

Գնումների մատյանի հանրագումարը ձևակերպվում է՝ դեբետագրելով գնումները և կրեդիտագրելով կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվը: Եթե հանրագումարը թերահաշվված է եղել, պետք է կատարվի հետևյալ հաշվապահական գրանցումը՝ ձևակերպելով այդ 2000 \$ թերահաշվումը.

Դեբետ Գնումների հաշիվ
 Կրեդիտ Կրեդիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ:

Քանի որ կրեդիտորական պարտքերի գրքի անհատական հաշիվներում գրանցումներ կատարվում են գնումների մատյանից առանձին-առանձին, ապա հանրագումարի թերահաշվումը չի ազդի կրեդիտորական պարտքերի գրքի հաշիվների մնացորդների վրա:

5-րդ քայլ

Այստեղ պարզ է, որ սխալը ազդում է հսկիչ հաշվի, ոչ թե կրեդիտորական պարտքերի գրքի վրա: Ուղղումը կատարվում է հետևյալ ձևակերպմամբ.

Դեբետ Կրեդիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ
 Կրեդիտ Դեբիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ:

Կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվ				
20X9թ.	\$	20X9թ.		\$
Ստացված զեղչ (1-ին քայլ)	1715	31 մարտի	Մնացորդը (զուտ)	21832
Դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվ (5-րդ քայլ)	2004		Գնումներ (4-րդ քայլ)	2000
Հ.մ.	20113			
	23832			23832

Անհատական մնացորդների համապատասխանեցումը հսկիչ հաշվի մնացորդին

	Դեբետ	Կրեդիտ
	\$	\$
Մնացորդները՝ սկզբնապես ներկայացված	1012	20778
Սխալ դիտարկված կրեդիտային մնացորդը 2 x 205 \$ (2-րդ քայլ)		410
Դրամարկդից վճարումը (3-րդ քայլ)	63	
	1075	21188
		1075
Հսկիչ հաշվին համապատասխանեցված զուտ հանրագումարը		20113

Գլխի ամփոփում

Այս գլխում քննարկվում էր, թե ինչու հսկիչ հաշիվների մնացորդները պետք է հավասար լինեն համապատասխան հաշվապահական գրքի առանձին հաշիվների մնացորդներին, ինչպես նաև թե ինչ պատճառներով դրանք շատ հաճախ հավասար չեն լինում: Եթե հանրագումարները հավասար չեն, հարկավոր է բացահայտել տարբերության պատճառները, և հսկիչ հաշիվն ու առանձին մնացորդների ցուցակը պետք է համապատասխանաբար փոփոխվեն:

Հիմնական կետերը

- Սկզբնական մնացորդներ*
- Հանրագումարի աղբյուրը՝ նախորդ ամսվա մնացորդների ցուցակը:
- Ապառիկ վաճառքներ*
- Հանրագումարի աղբյուրը՝ վաճառքների մատյանի հանրագումարը:
- Գնորդներից ստացված դրամական միջոցներ*
- Հանրագումարի աղբյուրը՝ դեբիտորական պարտքերի գրքի (դեբիտորների գրքի) սյունակը դրամական միջոցների գրքում:
- Տրամադրած զեղչեր*
- Հանրագումարի աղբյուրը՝ զեղչերի սյունակը դրամական միջոցների գրքում:
- Հաշվանցումներ (կոմստ-րա գրանցումներ)*
- Էականն այստեղ հաշվանցման (կոմստրա գրանցումը) պետք է արտացոլում է ինչպես դեբիտորական պարտքերի, այնպես էլ կրեդիտորական պարտքերի գրքերում, ուստի այն պետք է արտացոլվի նաև դեբիտորական պարտքերի գրքի և կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվներում:

ՀԱՐՑԵՐ ԻՆՔԼԱՍՏՈՒԳԱՆ ՀԱՄԱՐ

Հսկիչ հաշիվների համապատասխանեցումը

- Ո՞րն է դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշվի այլընտրանքային անվանումը:
 - Ի՞նչո՞ւ պետք է կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշվի մնացորդը հավասար լինի կրեդիտորական պարտքերի գրքի մնացորդների հանրագումարին:
 - Որո՞նք են այն երեք տեսակի տարբերությունները, որոնք կարող են առաջացնել հսկիչ հաշվի համապատաս-խանեցման հիմնախնդիրներ:

Հսկիչ հաշիվների համապատասխանեցում

- Կազդի՞ արդյոք վաճառքների մատյանի թերահաշվումը դեբիտորական պարտքերի գրքի մնացորդների վրա:
 - Կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշվի մնացորդը դեբետայի՞ն է, թե՞ կրեդիտային:
 - Կրկնակի գրանցմամբ ինչպե՞ս պետք է ձևակերպել ստացված զեղչը, որը չի գրանցվել հաշիվներում:
 - Եթե մատակարարի հաշվի կրեդիտային մնացորդը մնացորդների ցուցակում ներառվել է որպես դեբետային մնացորդ, ապա ի՞նչ ուղղումներ են անհրաժեշտ:
 - Դրամարկդից մատակարարին կատարված վճարումը գրանցվում է մատակարարի հաշվի դեբետայի՞ն, թե՞ կրեդիտային կողմում:
 - Եթե գնումների մատյանը թերահաշվվում է, ապա դրա ուղղման համար ի՞նչ կրկնակի գրանցում կպահանջվի:
 - Ի՞նչ կրկնակի գրանցում է կատարվում հաշվանցման դեպքում:

ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐ-
ԲԵՐԱԿԱՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑ

Հետևյալ թվարկումներից ո՞րն է կազմված միայն այնպիսի հոդվածներից, որոնք կարտացուլվեն դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշվի կրեդիտային կողմում.

- ա) գնորդներից ստացված դրամական միջոցները, վաճառքների վերադարձը, անհուսալի պարտքերի դուրսգրումը, մատակարարներին հասանելիք գումարների դիմաց հաշվանցումները (կոմտրա գրանցումները) կրեդիտորական պարտքերի գրքում.
- բ) վաճառքից հասույթը, գնորդներին վերադարձված դրամական միջոցները, անհուսալի պարտքերի դուրսգրումը, տրամադրած զեղչերը.
- գ) գնորդներից ստացված դրամական միջոցները, տրամադրած զեղչերը, ժամկետանց պարտքերի գծով տոկոսները, անհուսալի պարտքերի դուրսգրումը.
- դ) վաճառքից հասույթը, գնորդներին վերադարձված դրամական միջոցները, ժամկետանց պարտքերի գծով տոկոսները, մատակարարներին հասանելիք գումարների դիմաց հաշվանցումները (կոմտրա գրանցումները) կրեդիտորական պարտքերի գրքում

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 1

«Էքսել» խանութը

«Էքսել» խանութի հաշվապահը պատրաստում է մատակարարների անհատական հաշիվների մնացորդների ցուցակը կրեդիտորական պարտքերի գրքից 20X4թ. հունիսի 30-ի դրությամբ և հանրագումարում ստանում 86538,28 \$:

Նա փոխանցում է այդ ցուցակը հաշվապահին, որն էլ համեմատում է այդ հանրագումարը կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշվի (որը ներկայացվում է ստորև) վերջնական մնացորդի հետ:

Կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվ					
20X4թ.			20X4թ.		
		\$			\$
30 հունիսի	Գնումների վերադարձ	560,18	1 հունիսի	Փ.մ.	89271,13
30 հունիսի	Բանկ	96312,70	30 հունիսի	Գնումներ	100483,49
30 հունիսի	Հ.մ.	84688,31	30 հունիսի	Ստացված զեղչ	2656,82
			30 հունիսի	Դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվ (հաշվանցում)	3049,75
		192561,19			195261,19
					84688,31

Երկու թվերի միջև տարբերությունները հետազոտելու ընթացքում հաշվապահը հայտնաբերում է մի շարք սխալներ հսկիչ հաշվում և անհատական հաշիվներում (ցուցակում): Դուք կարող եք ենթադրել, որ հսկիչ հաշիվ փոխադրված հոդվածների հանրագումարը ճիշտ է, բացառությամբ նրանց, որ վերաբերվում են հետևյալին.

- Մատակարարներից մեկին դրամարկից վճարվել է 10,22 \$, որը ճիշտ գրանցվել էր նրա անհատական հաշվում, բայց հսկիչ հաշվում չէր գրանցվել:
- Մատակարարներից մեկի անհատական հաշվի կրեդիտային կողմի հանրագումարը թերահաշվվել էր 30,00 \$-ով:
- Մատակարարներից մեկի անհատական հաշվի կրեդիտային մնացորդը 548,14 \$-ի փոխարեն մնացորդների ցուցակում սխալմամբ ներկայացվել էր 584,41 \$:
- Մի մատակարարի հաշվի մնացորդը՝ 674,32 \$ ամբողջությամբ բաց էր թողնվել ցուցակից:
- 12,56 \$ և 8,13 \$ գումարներով ստացված զեղչերը գրանցվել են երկու կրեդիտորների անհատական հաշիվների սխալ կողմում:

6. 39,60 \$ արժողությամբ ապրանքները վերադարձվել են մատակարարին, բայց այս գործառնությունն ամբողջությամբ դուրս է մնացել վերադարձումների մատյանից:

Պահանջվում է՝

ա) կազմել հաշվետվություն՝ սկսելով կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշվի վերջնական մնացորդի նախնական գումարից, այնուհետև՝ որոշակիացնելով և ուղղելով սխալները այդ հաշվում և եզրափակելով ուղղված վերջնական մնացորդով.

(9 բալ)

բ) կազմել հաշվետվություն, սկսելով կրեդիտորական պարտքերի անհատական հաշիվների ցուցակի սկզբնական հանրագումարից, այնուհետև որոշակիացնելով և ուղղելով սխալները այդ ցուցակում և եզրափակելով ուղղված հանրագումարով.

(7 բալ)

(Ընդամենը՝ 16 բալ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 2

Դեֆի դեբիտորական պարտքերի գիրքը

Դեֆն ունի համակարգչայնացված դեբիտորական պարտքերի գիրք, որն ինտեգրացված չէ իր մնացած հաշվապահական գրանցումների հետ, որոնք վարվում են ձեռքով:

Համակարգչից ստացված ամփոփ հաշվետվությունը (որը պատրաստված է գնորդների անհատական հաշիվները հանրագումարելով) 20X8թ. սեպտեմբերի 30-ի դրությամբ հետևյալն է.

Դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշվետվություն 20X8թ. սեպտեմբերի 30-ի դրությամբ

	\$
Փոխանցված մնացորդը	15438,00
Գումարած՝ Վաճառքներ	74690,00
Հետ վերադարձումներ (հատուցումներ)	1249,00
Եզրտումներ	23,00
Հանած՝ Վաճառքների վերադարձ	2347,00
Ստացված վճարումներ	71203,00
Անհուսալի պարտքերի դուրս գրում	646,00
Կրեդիտորական պարտքերի գրքի կոնտրա (հաշվանցում)	139,00
Տրամադրած զեղչեր	4128,00
Եզրտումներ	58,00
Հաշվեկշռող մնացորդ	12880,00

Ստուգվել են գնորդների հաշիվների համակարգչային գրանցումները, և հայտնաբերվել են դեբետային մնացորդով երկու գնորդներ: Դրանք են

Դ. Գրին	434,00 \$
Զ. Զոնես	158,00 \$

Նույն ամսաթվի դրությամբ ձեռքով պատրաստված դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշվի մնացորդները ընդհանուր հաշվապահական գրքում եղել են.

Դեբետ	12814,00 \$
Կրեդիտ	592,00 \$

Հաշիվները վերանայվել են, և հայտնաբերվել են հետևյալ սխալները.

1. Վաճառքների մատյանի էջերից մեկի հանրագումարը 850,00 \$-ով գերազնահատված (ավել հաշվված) է եղել:
 2. Վաճառքների վերադարձի մատյանի էջերից մեկի հանրագումարը փոխադրվել է որպես 1239 \$ 1329 \$-ի փոխարեն:
 3. XT-ն մարել է իր 474 \$ պարտքը դեբիտորական պարտքերի գրքում կոնտրա գրանցմամբ (հաշվանցմամբ): Սա չի գրանցվել համակարգչային մատյանում:
 4. 354 \$ արժողությամբ վաճառքի վերադարձը գրանցվել է Ջ. Սմիթի հաշվում որպես վաճառք:
 5. Բ. Գրինին կատարված 217 \$ վճարումը գրանցվել է նրա հաշվում որպես իրենից ստացված վճարում:
 6. AS-ի հաշվի մնացորդը՝ 793 \$, դուրս է գրվել որպես անհուսալի պարտք, բայց համակարգչային մատյանում չի գրանցվել:
 7. CG-ին կատարված 919 \$-ի վաճառքը գրանցվել է EG-ի հաշվում:
 8. XYZ-ին տրամադրած 57 \$-ի զեղչը չի գրանցվել իր հաշվում:
 9. Դրամական միջոցների գրքի ստացված զեղչերի սյունակի հանրագումարը 100 \$-ով թերահաշվված է եղել:
Պահանջվում է՝
 - ա) I. վերաներկայացնել ձեռքով պատրաստած հսկիչ հաշիվը՝ սկսելով տրված մնացորդներից,
II. ցույց տալ ճշտված համակարգչայնացված հսկիչ հաշիվը՝ օգտագործելով տրված ձևը (ֆորմատը),
III. բացատրել վերը նշված 1-ից 9-րդ կետերի յուրաքանչյուր հոդվածի ազդեցությունը.
- (14 բալ)
- բ) բացատրել, թե իրենից ինչ է ներկայացնում բաց հոդվածով դեբիտորական պարտքերի գրքի համակարգը: Ինչպես է այդ համակարգը նպաստում կազմակերպությանը վերահսկելու իր գնորդների ստացած վարկերի գումարը:
- (6 բալ)

(Ընդամենը՝ 20 բալ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

**ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ**

- Վաճառքների մատյանի, վաճառքների վերադարձի մատյանի կամ դրամական միջոցների մուտքերի գրքի հանրագումարը սխալ է որոշվել:
- Սկզբնական գրանցման գրքի հանրագումարը փոխանցվել է հսկիչ հաշիվ որպես այլ թիվ:
- Սկզբնական գրանցման գրքի առանձին գրանցումը փոխանցվել է գնորդի անհատական հաշիվ որպես այլ թիվ:
- Գրանցումը հսկիչ հաշվում կամ գնորդի անհատական հաշվում չի կատարվել կամ կատարվել է սխալ կողմում:
- Մատյանի հանրագումարի կրկնակի գրանցումը սխալ է կատարվել:
- Որևէ գնորդի անհատական հաշվի մնացորդը սխալ է որոշվել:
- Դեբիտորական պարտքերի գրքի մնացորդների հանրագումարները սխալ են որոշվել:
- Գրանցումը կատարվել է հսկիչ հաշվից և գնորդի անհատական հաշվից որևէ մեկում, իսկ մյուսում՝ ոչ:
- Որևէ գնորդի անհատական հաշվի մնացորդը դուրս է մնացել մնացորդների ցուցակից:

ԳԼՈՒԽ 11. ԲԱՆԿԱՅԻՆ ՀԱՇՎԻ ՄԱՑՈՐԴՆԵՐԻ ՀԱՄԱՊԱՏԱՍԽԱՆԵՑՈՒՄ

Գլխում քննարկվում է դրամական միջոցների գրքի (կամ դրամական միջոցների հաշվի) մնացորդի և բանկի քաղվածքում մնացորդի համապատասխանությունը: Ուսումնասիրվում են, նաև, մնացորդների տարբերությունների հնարավոր պատճառները, և մնացորդների համապատասխանեցման հաշվետվության պատրաստման խնդիրները:

Նպատակները

Այս գլուխն ավարտելուց հետո դուք պետք է ի վիճակի լինեք՝

- ուղղում կատարել դրամական միջոցների գրքում՝ սխալների կամ բաց թողումների ժամանակ,
- պատրաստել դրամական միջոցների գրքի մնացորդի և բանկի քաղվածքում նշված մնացորդի համապատասխանեցման հաշվետվություն:

Բանկային հաշվի համապատասխանեցման հաշվետվության էությունը և նպատակը

Բանկի քաղվածք և դրամական միջոցների գիրք

Դրամական միջոցների գրքում գրանցվում են բանկի հետ կատարվող բոլոր գործառնությունները: *Բանկի քաղվածքում* գրանցվում են բանկի բոլոր գործառնությունները կազմակերպության հետ:

Այստեղից կարելի է եզրակացնել, որ դրամական միջոցների գրքում պարունակվող գրանցումների բովանդակությունը պետք է լինի ճիշտ նույնը, ինչ որ բանկի կողմից բանկի քաղվածքի ձևով տրամադրվող գրանցման բովանդակությունը, և այդ պատճառով մեր գրանցումները պետք է համապատասխանեն բանկի քաղվածքի հետ:

Սա իրականում այդպես է, բայց երկու կարևոր վերապահումներով.

1. Բանկի կողմից վարվող հաշվապահական հաշիվը դրամական միջոցների գրքի ճիշտ հակառակն է: Սրա պատճառն այն է, որ բանկը հաշվի մնացորդը հօգուտ հաշվի տիրոջ գրանցում է որպես կրեդիտային մնացորդ, այսինքն՝ այդ անձի հանդեպ բանկի պարտավորություն: Իհարկե, հաշվի տիրոջ տեսակետից դա ակտիվ է, այսինքն՝ դեբետային մնացորդ իր դրամական միջոցների գրքում (կամ ընդհանուր հաշվապահական գրքի բանկի հսկիչ հաշվում):
2. Անխուսափելիորեն առաջանում են *ժամանակային տարբերություններ*: Դրամական միջոցների գրքում չեկով վճարումը գրանցվում է այն ժամանակ, երբ չեկը դուրս է գրվում: Բանկն այսպիսի չեկը գրանցում է միայն այն ժամանակ, երբ այն վճարվում է բանկի կողմից, ինչը կարող է տեղի ունենալ մի քանի օր ուշ:

Բանկի քաղվածքի առկայությունը հանդիսանում է ընկերության ամենախոցելի ակտիվի՝ դրամական միջոցների ստուգման կարևոր միջոց: Այնուամենայնիվ, վերը հիշատակված ժամանակային տարբերությունների պատճառով անհրաժեշտ է դառնում դրամական միջոցների հաշվի մնացորդը բանկի քաղվածքում նշված մնացորդի հետ համապատասխանեցնելը:

Այս համապատասխանեցումը կատարվում է բանկային հաշվի համապատասխանեցման հաշվետվության միջոցով:

Ինչո՞ւ բանկի քաղվածքի և դրամական միջոցների գրքի մնացորդները կարող են չհամապատասխանել միմյանց

Համապատասխանեցումը կատարվում է պարբերաբար, օրինակ ամիսը մեկ (որոշ կազմակերպություններ դա կատարում են շաբաթը մեկ կամ նույնիսկ ամեն օր):

Ինչպե՞ս է կատարվում համապատասխանեցումը: Պետք է տարբերակվեն երկու տեսակի հոդվածներ՝

1. բանկի քաղվածքում արտացոլված, բայց դրամական միջոցների գրքում դեռ չգրանցված հոդվածներ,
2. դրամական միջոցների գրքում գրանցված, բայց բանկի քաղվածքում դեռ չարտացոլված հոդվածներ:

Դրամական միջոցների գրքում դեռ չգրանցված հոդվածներ

Այդպիսի հոդվածներ են

- բանկային կոմիսիոն վճարներ,
- բանկային տոկոսներ (օվերդրաֆտների գծով),
- կայուն պատվերներ,
- կրեդիտային փոխանցումներ, երբ վճարումն ուղղակիորեն ստացվում է ընկերության բանկային հաշվում:

Այս բոլոր հոդվածները պետք է վերջնականապես գրանցվեն դրամական միջոցների գրքում, քանի որ դրանք վերաբերում են կազմակերպության դրամական միջոցներով կատարվող գործարքներին: Սրա միջոցով հետագայում դրամական միջոցների գիրքը կհամապատասխանեցվի բանկի քաղվածքին:

Բանկի քաղվածքում դեռ չգրանցված հոդվածներ

Սրանք կարող են լինել ժամանակային տարբերությունները, որոնք ներառում են՝

Չներկայացված չեկեր

Ենթադրենք՝ մատակարարին վճարում կատարելու համար մարտի 29-ին դուրս եք գրել չեկ, ստորագրել և ուղարկել: Նույն օրը այն գրանցվել է դրամական միջոցների գրքում: Քանի դեռ մատակարարը չի ստացել չեկը և չի փոխանցել իր բանկին իր հաշվում մուտքագրելու համար և քանի դեռ բանկը քլիրինգային համակարգի միջոցով չի ավարտել գործառնությունը, չեկը ձեր հաշվի բանկային քաղվածքում չի արտացոլվի, ենթադրենք, մինչև ապրիլի 6-ը: Դուք համարում եք, որ վճարումը կատարվել է մարտի 29-ին (և կրեդիտորական պարտքերի մնացորդը նվազեցվում է) և որ ձեր դրամական միջոցների գրքի մնացորդը արտացոլում է իրական պատկերը:

Չգրանցված մուծումներ

Նույն ձևով, հնարավոր է, որ մատակարարը փոստով ստանա չեկերը մարտի 31-ին, գրանցի դրանք դրամական միջոցների գրքում և նույն օրն էլ փոխանցի իր բանկին՝ հաշվում մուտքագրելու համար: Այնուամենայնիվ, չեկը կարող է չարտացոլվել բանկի քաղվածքում մինչև ապրիլի 2-ը: Դարձյալ՝ կհամարվի, որ դրամական միջոցների գիրքը ցույց է տալիս իրական պատկերը:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1

Կազմակերպության դրամական միջոցների գրքի մնացորդը դեբետային է՝ 1600 \$: Այն ներառում է դուրս գրված, բայց դեռ բանկին չներկայացված 200 \$-ի չեկեր, և 350 \$-ի մուծումներ, որոնք դեռ չեն արտացոլվել բանկի քաղվածքում: Այդ ժամանակային տարբերությունները հաշվի առնելուց հետո դրամական միջոցների գրքի և բանկի քաղվածքի մնացորդները համապատասխանում են միմյանց:

Որքան է բանկի քաղվածքի մնացորդը:

Վարժություն 1-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Սխալներ

Հաշվապահը կարող է սխալներ թույլ տված լինել: Այս դեպքում դրամական միջոցների գրքում պետք է կատարվեն համապատասխան ճշգրտող գրանցումներ:

Սխալներ կարող են կատարվել նաև բանկի կողմից: Այս դեպքում սխալ կլինի բանկի քաղվածքը և ճշգրտումներ պետք է կատարվեն նրանում:

Չվճարված չեկեր

Դիտարկենք հետևյալ օրինակը: Ենթադրենք՝ Պարադիզը պարտք է ձեզ 28 \$, ինչը երևում է նրա հաշվի մնացորդից: Հունիսի 3-ին նա ձեզ է ուղարկում 28 \$-ի չեկ, որը դուք անմիջապես գրանցում եք դրամական միջոցների գրքում և փոխանցում բանկ: Այդպիսով դրամական միջոցներն ավելանում, իսկ դեբիտորական պարտքերը նվազում են 28 \$-ով: Մեկ շաբաթ հետո բանկը վերադարձնում է չեկը՝ վերջինիս վրա նշելով «Դիմեք չեկը դուրս գրողին», այսինքն այն չի վճարվել: Պարզվում է, որ Պարադիզի բանկային հաշվի մնացորդն իրենից ներկայացնում է մեծ չափի հասնող օվերդրաֆտ, և այդ պատճառով իր բանկը մերժել է վճարել չեկը: Ի՞նչ ազդեցություն է սա թողում: Այստեղ անհրաժեշտ է դիտարկել երկու կետ՝

ԳԼՈՒԽ 11. ԲԱՆԿԱՅԻՆ ՀԱՇՎԻ ՄԱՑՈՐԴՆԵՐԻ ՀԱՄԱՊԱՏԱՍԽԱՆԵՑՈՒՄ

1. Ընդհանուր ազդեցությունը ձեր բանկի քաղվածքի վրա հավասար է գրոյի: Բանկի քաղվածքում ավելի վաղ ցույց տրված 28 \$-ի մուտքը կհամարվի չեղյալ՝ բանկի կողմից կատարվող համապատասխան հակադարձող գրանցման միջոցով (ցույց է տրվում բանկի քաղվածքի վճարումների կողմում):
2. Պարադիզը դեռ պարտք է 28 \$: Նրա նախկին չեկն արժեք չունեցող թղթի կտոր է: Չեկի ստացումը գրանցված կլինի դրամական միջոցների մուտքերի գրքում սովորական ձևով, հետևաբար այն ներառված կլինի այն ընդհանուր գումարի մեջ, որով ամսվա վերջում դեբետագրվել է բանկի հաշիվը և կրեդիտագրվել դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվը: Սա պետք է հիմա ճշգրտվի՝ դեբետագրելով դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվը և կրեդիտագրելով բանկի հաշիվը:
- Պարադիզի հաշիվը դեբիտորական պարտքերի գրքում կունենա հետևյալը տեսքը՝

Պարադիզ			
	\$		\$
Սկզբնական մնացորդ (Փ.մ.)	28	Բանկ	28
Չվճարված չեկ	28	Հաշվեկշռող մնացորդ	28
	56		56

Օրինակ՝

- 20X7թ.հուլիսի 31-ի դրությամբ Բլիթի դրամական միջոցների գիրքը ցույց է տալիս 52 \$-ի մնացորդ, իսկ իր բանկի քաղվածքի մնացորդը 134 \$ է: Նա հայտնաբերեց հետևյալը՝
- ա) Բլիթի կողմից հուլիս ամսվա ընթացքում դուրս են գրվել չեկեր՝ 356 \$, 1732 \$ և 196 \$ գումարներով, գրանցվել են դրամական միջոցների գրքում, բայց ամսվա վերջի դրությամբ չեն ներկայացվել բանկ:
- բ) Բլիթը մոռացել է դրամական միջոցների գրքում գրանցել բաժանորդագրությանը վերաբերող 50 \$-ի կայուն պատվերը:
- գ) Բանկը սխալմամբ կրեդիտագրել է Բլիթի հաշիվը մեկ այլ հաճախորդի ստացած 25 \$ շահաբաժնի գումարով:
- դ) 105 \$-ի բանկային կոմիսիոն վճարն արտացոլվել է բանկի քաղվածքում, բայց չի գրանցվել դրամական միջոցների գրքում:
- ե) Գնորդներից ստացված 1211 \$-ի չեկերը գրանցվել են դրամական միջոցների գրքում հուլիսի 31-ին, բայց չեն կրեդիտագրվել բանկի քաղվածքում մինչև օգոստոսի 3-ը:
- զ) Գնորդներից ստացված 180 \$-ի և 31 \$-ի ուղղակի կրեդիտային փոխանցումներն ուղղակիորեն ստացվել են բանկային հաշվում, բայց դրամական միջոցների գրքում գրանցում չի կատարվել:
- է) Դրամական միջոցների գրքի վճարումների մասի հուլիս ամսվա հանրագումարը թերահաշվվել է 1000 \$-ով:
- ը) Քաղվածքում երևում է 72 \$ գումարով «վերադարձված չեկեր» հոդվածը, որը դեռ չի գրանցվել դրամական միջոցների գրքում:
- Ձեզանից պահանջվում է կատարել ճշգրտումներ դրամական միջոցների գրքում և պատրաստել բանկային հաշվի համապատասխանեցման հաշվետվություն 20X7թ. հուլիսի 31-ի դրությամբ:

Լուծում՝

1-ին քայլ

Որոշենք այն հոդվածները, որոնք դեռ պետք է գրանցվեն դրամական միջոցների գրքում: Դրանք են բ, դ, գ և ը: Հաշվապահի կողմից կատարված սխալը («է» կետը) պետք է ուղղվի դրամական միջոցների գրքում, քանի որ այն ազդել է 52 \$ կազմող չճշգրտված մնացորդի վրա:

2-րդ քայլ

Որոշենք այն հոդվածները, որոնք երևում են դրամական միջոցների գրքում, բայց գրանցված չեն քաղվածքում. դրանք են «ա» և «ե»: Սա կերևա բանկային հաշվի համապատասխանեցման հաշվետվությունում:

3-րդ քայլ

Բանկի սխալը («գ» կետը) նույնպես պետք է արտացոլվի բանկային հաշվի համապատասխանեցման հաշվետվությունում:

ԳԼՈՒԽ 11. ԲԱՆԿԱՅԻՆ ՀԱՇՎԻ ՄԱՍՑՈՐԴՆԵՐԻ ՀԱՍԱՊԱՏԱՍԽԱՆԵՑՈՒՄ

Դրամական միջոցների գիրք			
20X7թ.	\$	20X7թ.	\$
Հուլիս 31			
Փոխադրված մնացորդ	52	Բաժանորդագրություն (բ)	50
Ուղղակի կրեդիտային փոխանցում (զ)	180	Բանկային կոմիսիոն վճարներ (դ)	105
Ուղղակի կրեդիտային փոխանցում (զ)	31	Դրամական միջոցների գիրք (ե)	1000
	263	Չվճարված չեկ (ը)	72
Ուղղված հաշվեկշռող մնացորդ	964		
	1227		1227
		Ուղղված փոխադրված մնացորդ (օվերդրաֆտ)	964

Բանկային հաշվի համապատասխանեցման հաշվետվություն 20X7թ. հուլիսի 31-ի դրությամբ

	\$	\$
Մնացորդն ըստ քաղվածքի		134
Սխալի ուղղում բանկի կողմից. սխալմամբ կրեդիտագրված գումարը («զ» կետ)		25
		109
Չներկայացված չեկեր		
ա)	356	
ա)	1732	
ա)	196	
		2284
		2175 Օվերդրաֆտ
Չգրանցված մուծումներ («ե» կետ)		1211
Մնացորդն ըստ դրամական միջոցների գրքի (օվերդրաֆտ)		964 Օվերդրաֆտ

Ծանոթագրություն: Բանկային հաշվի համապատասխանեցման հաշվետվությունը բավականին բարդ է, քանի որ այն սկսվում է առկա միջոցների մնացորդից և ավարտվում է օվերդրաֆտ մնացորդով: Տրամաբանությունը հետևյալն է.

- ա) Եթե 25 \$-ը կրեդիտագրվեր ճիշտ գնորդի հաշվին, ապա Բլիթի մնացորդը կլիներ ընդամենը 109 \$:
- բ) Երեք չներկայացված չեկերը դիտարկվում են որպես հուլիսի համար կատարված վճարումներ: Եթե դրանք արտացոլված լինեին հուլիս ամսվա բանկի քաղվածքում, ապա դրա հետևանքով 109 \$ ակտիվային մնացորդը կվերածվեր 2175 \$ օվերդրաֆտի (ուշադիր եղեք թվաբանական գործողություններ կատարելիս):
- գ) Գործելով հակառակ ուղղությամբ, եթե 1211 \$ մուծումները ներառվեին բանկի քաղվածքում նույն ամսում, ինչ որ դրամական միջոցների գրքում է, ապա օվերդրաֆտը 2175 \$-ից կնվազեր մինչև 964 \$:
- դ) Այս պարզաբանումը ցույց է տալիս, որ ավելի կարևոր է հասկանալ գործընթացը, քան անգիր անել ձևը:

Դրամական միջոցների գրքի և բանկի քաղվածքի մնացորդներն այժմ արդեն համապատասխանում են միմյանց: 20X7թ.հուլիսի 31-ի դրությամբ հաշվապահական հաշվեկշռում կերևա 964 \$ բանկային օվերդրաֆտ՝ ընթացիկ պարտավորությունների կազմում:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2	Կազմակերպության դրամական միջոցների գիրքը ցույց է տալիս 270 \$-ի սկզբնական մնացորդ, 4600 \$-ի դրամական միջոցների մուտքեր և 4800 \$-ի դրամական միջոցների ելքեր: Բացի այդ, կատարվել է 40 \$-ի վճարում կայուն պատվերի գծով, որը չի գրանցվել դրամական միջոցների գրքում: Դրամական միջոցների գրքում ներառված են 60 \$-ի դուրս գրված չեկեր, որոնք արտացոլված չեն բանկի քաղվածքում և 490 \$-ի մուծումներ, որոնք նույնպես չեն արտացոլվել բանկի քաղվածքում: Բանկի քաղվածքի մնացորդը դեբետային է՝ 400 \$: Պատրաստեք բանկային հաշվի համապատասխանեցման հաշվետվությունը: <i>Վարժություն 2-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:</i>

Գլխի ամփոփում

Կազմակերպության դրամական միջոցների գրքի մնացորդը և բանկի քաղվածքի մնացորդը կարող են չհամընկնել մի շարք պատճառներով: Դրանք կարող են լինել կազմակերպության կամ բանկի կողմից թույլ տրված սխալներ կամ բացթողումներ, ինչպես նաև ժամանակային տարբերություններ, ինչպիսիք են չներկայացված չեկերը և չգրանցված մուծումները: Որպես կազմակերպության դրամական միջոցների վերահսկման համակարգի մաս, կարևոր է, որ պարբերաբար պատրաստվի դրամական միջոցների գրքի և բանկի քաղվածքների մնացորդների համապատասխանեցման հաշվետվություն:

Քննական հարցերում սովորաբար պահանջվում է ճշգրտել դրամական միջոցների գիրքը և հետո բանկի քաղվածքի մնացորդը համապատասխանեցնել այդ ճշգրտված մնացորդին: Շատ սխալ կլինի, եթե բանկային հաշվի համապատասխանեցման հաշվետվությունում ներառվեն այնպիսի ճշգրտումներ, որոնք անհրաժեշտ է կատարել դրամական միջոցների գրքում:

Հիմնական կետերը

Դրամական միջոցների գիրք	Դրամական միջոցների գրքում գրանցվում են բանկի հետ կատարվող բոլոր գործառնությունները:
Բանկի քաղվածք	Բանկի քաղվածքում գրանցվում են բանկի բոլոր գործառնությունները կազմակերպության հետ:
Ժամանակային տարբերություններ	Ժամանակային տարբերությունների առաջացումն անխուսափելի է. այսպես՝ չեկով վճարումը դրամական միջոցների գրքում գրանցվում է չեկը դուրս գրելու պահին, իսկ բանկի քաղվածքում այդպիսի չեկը գրանցվում է միայն բանկի կողմից դրա վճարման ժամանակ, ինչը կարող է տեղի ունենալ մի քանի օր ուշ:
Համապատասխանեցում	Համապատասխանեցումը կատարվում է բանկային հաշվի համապատասխանեցման հաշվետվության միջոցով:
Դրամական միջոցների գրքում դեռ չգրանցված հոդվածներ	- Դրամական միջոցների գրքում դեռ չգրանցված հոդվածները կարող են ներառել՝ - բանկային կոմիսիոն վճարներ, - բանկային տոկոսներ (օվերդրաֆտների գծով), - կայուն պատվերներ, - կրեդիտային փոխանցումներ, երբ վճարումն ուղղակիորեն ստացվում է ընկերության բանկային հաշվում:
Բանկի քաղվածքում դեռ չգրանցված հոդվածներ	- Բանկի քաղվածքում դեռ չգրանցված հոդվածները կարող են ներառել՝ - չներկայացված չեկեր, - չգրանցված մուծումներ:
Սխալներ	- Սխալներ կարող են կատարվել հաշվապահի կողմից: - Սխալներ կարող են կատարվել նաև բանկի կողմից:

ՀԱՐՑԵՐ ԻՆՔՆԱՍՏՈՒԳԱՆ ՀԱՄԱՐ

Բանկային հաշվի համապատասխանեցման հաշվետվության էությունը և նպատակը

- 1. Ի՞նչն է պատճառը, որ բանկի քաղվածքը կազմակերպության կողմից վարվող դրամական միջոցների հաշվի ճիշտ հակառակ ձևն ունի:
- 2. Ինչպիսի՞ հոդվածներ կարող են արտացոլվել բանկի քաղվածքում, բայց գրանցված չլինել դրամական միջոցների գրքում:
- 3. Որո՞նք են երկու տեսակի ժամանակային տարբերությունները, որոնք կարող են տարբերություն առաջացնել դրամական միջոցների գրքի և բանկի քաղվածքի միջև:
- 4. Ինչպիսի՞ կրկնակի գրանցում է կատարվում բանկին ներկայացված, բայց բանկի կողմից չվճարված չեկի գծով:
- 5. Ինչպիսի՞ զուտ ազդեցություն է կրում բանկի քաղվածքը, երբ բանկին ներկայացված չեկը չի վճարվում:
- 6. Ինչպե՞ս պետք է ձևակերպվեն բանկային կոմիսիոն վճարները, որոնք դրամական միջոցների գրքում գրանցված չեն:
- 7. Ինչպե՞ս պետք է ձևակերպվեն դրամական միջոցների գրքում գնորդներից ուղղակիորեն բանկային հաշվում ստացված ուղղակի կրեդիտային փոխանցումները :
- 8. Դրամական միջոցների գրքում սկզբնական օվերդրաֆտային մնացորդը դեբետայի՞ն է, թե՞ կրեդիտային:

ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐ-ԲԵՐԱՎՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑԵՐ

Հարց 1

Ստորև «Չ» ՍՊԸ-ի կողմից փորձ է արված պատրաստել բանկային հաշվի համապատասխանեցման հաշվետվություն: Եթե ենթադրենք, որ բանկի քաղվածքում նշված 38600 \$ մնացորդը ճիշտ է, ինչքա՞ն պետք է չինի դրամական միջոցների գրքի մնացորդը:

- Ա 76500 \$ օվերդրաֆտ, ինչպես նշված է
- Բ 5900 \$ օվերդրաֆտ
- Գ 700 \$ օվերդրաֆտ
- Դ 5900 \$-ի դրամական միջոցներ բանկում

	\$
Օվերդրաֆտ ըստ բանկի քաղվածքի	38600
Գումարած՝ Չկրեդիտագրված մուծումները	41200
	79800
Հանած՝ Չներկայացված չեկեր	3300
Օվերդրաֆտ ըստ դրամական միջոցների գրքի	76500

Հարց 2

Կազմակերպության դրամական միջոցների գրքի և բանկի քաղվածքի համապատասխանությունը ստուգելուց հետո հետևյալ հոդվածներից որո՞նք կարող են պահանջել գրանցում դրամական միջոցների գրքում.

- 1. Բանկային կոմիսիոն վճարումներ,
- 2. Գնորդից ստացված չեկ, որի վճարումը մերժվել է,
- 3. Չներկայացված չեկ,
- 4. Չկրեդիտագրված մուծումներ,
- 5. Բանկի քաղվածքում գրանցված կրեդիտային փոխանցում,
- 6. Բանկի քաղվածքում գրանցված կայուն պատվեր:

ԳԼՈՒԽ 11. ԲԱՆԿԱՅԻՆ ՀԱՇՎԻ ՄՆԱՑՈՐԴՆԵՐԻ ՀԱՄԱՊԱՏԱՍԽԱՆԵՑՈՒՄ

- Ա. 1-ինը, 2-րդը, 5-րդը և 6-րդը,
- Բ. 3-րդը և 4-րդը,
- Գ. 1-ինը, 3-րդը, 4-րդը և 6-րդը,
- Դ. 3-րդը, 4-րդը, 5-րդը և 6-րդը:

Այս հարցերի պատասխանները բերված են գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 1

Սպեններս

Ստորև բերված է Սպեններսի հոկտեմբեր ամսվա դրամական միջոցների գրքի ամփոփումը՝

Դրամական միջոցների գիրք			
	\$		\$
Փոխադրված մնացորդ	1407	Վճարումներ	15520
Մուտքեր	15073	Հաշվեկշռող մնացորդ	960
	16480		16480

Ուսումնասիրելուց հետո դուք հայտնաբերել եք, որ՝

- 1) Բանկի քաղվածքում արտացոլված 35 \$-ի բանկային կոմիսիոն վճարները չեն գրանցվել դրամական միջոցների գրքում:
- 2) 47 \$-ի տրված չեկը սխալմամբ գրանցվել է որպես դրամական միջոցների մուտք:
- 3) 18 \$-ի չեկի վճարումը բանկի կողմից մերժվել է, բայց դրամական միջոցների գրքում «հետծևակերպում» չի կատարվել:
- 4) Փոխադրված (սկզբնական) մնացորդը պետք է լիներ 1470 \$:
- 5) Մատակարարներին վճարված 214 \$, 370 \$ և 30 \$ գումարներով չեկերը դեռ չեն ներկայացվել բանկին:
- 6) 1542 \$-ի դրամական մուտքերը հոկտեմբերի 31-ին հանձնվել են գիշերային սեյֆ, բայց բանկի կողմից մինչև նոյեմբերի 3-ը չեն կրեդիտագրվել:
- 7) Բանկը սխալմամբ ընկերության հաշվին դեբետագրել է 72 \$-ի չեկ:
- 8) Բանկի քաղվածքը ցույց է տալիս 124 \$ օվերդրաֆտ:

Պահանջվում է

- ա) ցույց տալ, թե ինչ ճշգրտումներ է անհրաժեշտ կատարել դրամական միջոցների գրքում,
- բ) պատրաստել բանկային հաշվի համապատասխանեցման հաշվետվություն հոկտեմբերի 31-ի դրությամբ:

(15 բալ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Ձեր պատասխանը պետք է լինի հետևյալը

	\$
Մնացորդն ըստ բանկի քաղվածքի	1450
Հանած՝ Չներկայացված չեկեր	(200)
Գումարած՝ Չգրանցված մուծումներ	350
Մնացորդն ըստ դրամական միջոցների գրքի	1600

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Ձեր պատասխանը պետք է լինի հետևյալը՝

Դրամական միջոցների գիրք			
	\$		\$
Փոխադրված մնացորդ	270	Դրամական միջոցներով վճարումներ	4800
Դրամական միջոցների մուտքեր	4600	Կայուն պատվեր	40
		Հաշվեկշռող մնացորդ	30
	4870		4870
Փոխադրված մնացորդ	30		

Բանկային հաշվի համապատասխանեցման հաշվետվություն

	\$	
Մնացորդն ըստ բանկի քաղվածքի	400	Օվերդրաֆտ
Չներկայցված չեկեր	60	
	460	Օվերդրաֆտ
Չգրանցված մուծումներ	490	
Մնացորդն ըստ դրամական միջոցների գրքի	30	

ԳԼՈՒԽ 12. ՄԱՏՅԱՆԱՅԻՆ ԳՐԱՆՑՈՒՄՆԵՐ ԵՎ ՕԺԱՆԴԱԿ ՀԱՇԻՎ

Բովանդակություն

- Մատյան
- Օժանդակ հաշիվներ

Հաշվապահական հաշիվներում անհրաժեշտ ճշգրտումներ (օրինակ տարեկան մաշվածության գումարների, կասկածելի պարտքերի պահուստների, հաշվեգրումների և կանխավճարների գծով) կատարելու նպատակով հաշվապահներին (հաշվետարներին) պետք է տրվեն ցուցումներ համապատասխան գրանցումների իրականացման վերաբերյալ:

Այդպիսի ճշգրտումները կատարվում են համապատասխան գումարը հաշվապահական մի հաշվից մյուսին փոխանցելով: Երբեմն ճշգրտմանը կարող են մասնակցել մի քանի հաշիվներ, օրինակ, երբ մի քանի անհուսալի պարտքեր դուրս են գրվում միևնույն ամսաթվին:

Այդպիսի փոխանցումների կանոնավոր գրանցումներ վարելը շատ կարևոր է մի քանի պատճառներով.

- ա) դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքերի գրքերի հսկիչ հաշիվները չեն համապատասխանի համապատասխան գրքերին, եթե դրանցում չգրանցվեն փոխանցումների հանրագումարները,
- բ) հաշվապահական հաշիվների միջև կատարվող փոխանցումները ոչ ամենօրյա գործառնություններ են: Դրանք բոլորը պետք է պատշաճ կերպով իրականացվեն, և հնարավոր լինի ստուգել. այդ նպատակով էլ դրանք գրանցվում են:

Գրանցումը կատարվում է *մատյանում* մի լրացուցիչ գրքում, որը նախատեսված է հաշվապահական հաշիվների միջև կատարվող բոլոր փոխանցումների մասին տեղեկատվության ընդհանրացման համար: Մատյանում կատարվող յուրաքանչյուր գրանցում բաղկացած է համապատասխան հաշիվների անուններից և պահանջվող դեբետային և կրեդիտային գրանցումներից:

Ձեզ արդեն հանդիպել են որոշ մասնագիտացված մատյաններ, օրինակ՝ վաճառքների մատյանը, որը նախատեսված է ամենօրյա գործառնությունների գրանցման համար: Այն մատյանը, որը մենք պետք է այժմ ուսումնասիրենք, նախատեսված է ոչ ամենօրյա գործառնությունների համար. դրանք չեն կարող տեղ գտնել այդ մասնագիտացված մատյաններում: Մենք այն անվանում ենք «մատյան» կամ «ընդհանուր մատյան»:

Մատյանային գրանցումներն օգտագործվում են նաև սխալների ուղղման համար: Եթե սխալի պատճառով փորձնական հաշվեկշիռը չի հաշվեկշռվում, ապա տարբերության գումարի համար բացվում է *օժանդակ հաշիվ*: Օժանդակ հաշվի մնացորդը զրոյացվում է, հենց որ գտնվում է տարբերության պատճառը:

Նպատակները

Այս գլուխն ավարտելուց հետո դուք պետք է ի վիճակի լինեք՝

- կատարել մատյանային գրանցումներ,
- ուղղել հաշվապահական հաշիվներում տեղ գտած սխալները,
- զրոյացնել օժանդակ հաշվի մնացորդը սխալներն ուղղելու և կրկնակի գրանցման սկզբունքների կիրառման միջոցով:

Մատյան

Մատյանի էությունը և նպատակները

Մատյանը գիրք է կամ այլ գրանցամատյան, որը պարունակում է մանրամասներ հաշվապահական հաշիվներում ոչ ամենօրյա գրանցումների վերաբերյալ:

Կարևոր է հասկանալ, որ մատյանը կրկնակի գրանցման մաս չի կազմում, այն արտացոլում է հաշվապահական հաշիվներում կատարվող կրկնակի գրանցումները:

Ներկայացում

Մատյանը պետք է կազմվի հետևյալ ձևով՝		Հաշվապահական գրքի էջը	Դեբետ \$	Կրեդիտ \$
Ամսաթիվ/Մ	Նկարագրություն			
20X9թ.				
Փետր. 6	Բեռնատարի հաշիվ	Բ1	2000	
	Ավտոմեքենաների գծով ծախսերի հաշիվ	Ա3		2000
	Բեռնատարի գնումը սխալմամբ դեբետագրվել է ավտոմեքենաների գծով ծախսերի հաշվում			

- Մասնավորապես նշենք, որ՝
- դեբետագրվող և կրեդիտագրվող հաշիվների անունները պետք է գրանցվեն նկարագրության սյունակում,
 - դեբետային գրանցումները պետք է կատարվեն կրեդիտային գրանցումներից առաջ,
 - կրեդիտագրվող հաշիվների անունները դեբետագրվող հաշիվների անուններից մի քիչ ներս են գրվում,
 - մատյանում պետք է տրվի համառոտ տեքստային բացատրություն գրանցման մասին, եթե հարցում հատուկ կերպով նշված չէ, որ տեքստային բացատրություն չի պահանջվում: Գործնականում տեքստային բացատրությունը ներառվում է, որպեսզի, հետագայում մատյանը վերանայելիս, գրանցումը հասկանալի լինի:

Օրինակ՝

- Պահանջվում են մատյանային գրանցումներ հետևյալների համար՝
- ա) պաշարների վերջնական մնացորդ 3500 \$,
 - բ) 200 \$-ի ավտոմեքենաների գծով ծախսերը սխալմամբ դեբետագրվել են ջեռուցման և լուսավորության հաշվում,
 - գ) հեռախոսի գծով հաշվեգրում՝ 58 \$,
 - դ) վարձակալության գծով կանխավճար՝ 78 \$:

Լուծում՝

Ամսաթիվ/Մ	Նկարագրություն	Դեբետ \$	Կրեդիտ \$
1	Պաշարներ (հաշվապահական հաշվեկշիռ)	3500	
	Պաշարներ (ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն)		3500
	Պաշարների վերջնական մնացորդի ձևակերպում:		
2	Ավտոմեքենաների գծով ծախսեր	200	
	Ջեռուցում և լուսավորություն		200
	Ավտոմեքենաների գծով ծախսը սխալմամբ դեբետագրվել է ջեռուցման և լուսավորության հաշվում:		
3	Հեռախոսի գծով ծախսեր	58	
	Հաշվեգրումներ		58
	Հեռախոսի գծով ծախսի հաշվեգրում:		
4	Կանխավճարներ	78	
	Վարձակալության գծով ծախս		78
	Վարձակալության գծով կանխավճար:		

Նշենք, որ քննական հարցերում, ինչպես վերը բերված օրինակում, հաշվապահական գրքի էջի սյունակը չի պահանջվում:

Մատյանային գրանցումը կատարվելիք կրկնակի գրանցման պարզ և ամբողջական ձևով արտացոլման եղանակ է:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1

Կատարել հետևյալ մատյանային գրանցումները.

- ա) կասկածելի պարտքերի պահուստի աճ 200 \$-ից մինչև 300 \$,
- բ) 6000 \$ սկզբնական արժեք և 1500 \$ զուտ հաշվեկշռային արժեք ունեցող ոչ ընթացիկ ակտիվի վաճառքից 1000 \$ հասույթի ստացումը:

Վարժություն 1-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Օժանդակ հաշիվ

Օժանդակ հաշիվը մի հաշիվ է, որում ժամանակավորապես պահվում են դեբետային և կրեդիտային գումարները՝ մինչև դրանց վերաբերյալ բավարար տեղեկատվության ստացումը, որպեսզի դրանք փոխանցվեն ճիշտ հաշիվներ:

Օժանդակ հաշիվները հաճախակի են պատահում ինչպես գործնականում, այնպես էլ քննությունների ժամանակ, և դրանցում գրանցումներ պետք է կատարել կրկնակի գրանցման սովորական կանոնների համաձայն. սակայն դրանք կիրառվում են հաշիվներում սկզբնական գրանցում կատարելուց հետո:

Օժանդակ հաշիվների ստեղծումը

Օժանդակ հաշիվների ստեղծման երկու հիմնական պատճառ կա.

- 1. Փորձնական հաշվեկշռի կազմման ժամանակ դեբետների և կրեդիտների համրագումարները հավասար չեն, և դրանց տարբերությունը գրանցվում է օժանդակ հաշվում:
- 2. Երբ կրկնակի գրանցում կատարող հաշվապահը համոզված չէ, թե որ հաշիվը պետք է լինի կրկնակի գրանցման մյուս կողմը, նա կարող է դեբետագրել կամ կրեդիտագրել օժանդակ հաշիվը:

Փորձնական հաշվեկշռի անհաշվեկշռվածությունը

Նախքան օժանդակ հաշիվ բացելը հաշվապահը պետք է փորձի պարզել փորձնական հաշվեկշռի չհաշվեկշռման պատճառը: Դա կարող է պայմանավորված լինել հետևյալներով.

- կրկնակի գրանցման ժամանակ թույլ տրված սխալներով,
- փորձնական հաշվեկշռի կազմման ժամանակ թույլ տրված սխալներով:

Սխալ չհայտնաբերելու դեպքում նա կարող է բացել օժանդակ հաշիվ՝ դեբետային կամ կրեդիտային մնացորդով, այնպես, որ փորձնական հաշվեկշռը հաշվեկշռվի: Օրինակ, եթե փորձնական հաշվեկշռի կրեդիտային կողմն ավելի մեծ է, քան դեբետայինը, ապա օժանդակ հաշվում տարբերության գծով սկզբնական գրանցումը կլինի դեբետային:

Սա միակ դեպքն է, երբ հաշվապահական հաշվառման համակարգում կատարվում է գրանցում՝ առանց թղթակցող գրանցման:

Կրկնակի գրանցման հետ կապված անորոշություններ

Այս դեպքում օժանդակ հաշվի անհրաժեշտություն է առաջանում, որովհետև անորոշ է, թե որ հաշիվն է կրկնակի գրանցման մյուս կողմը:

Օժանդակ հաշվի փակումը

Ինչպիսի հանգամանքներում էլ որ օժանդակ հաշիվը բացված լինի, այն ակնհայտորեն չպետք է մշտապես մնա հաշիվների գրքերում, և քանի որ այն իրենից ներկայացնում է «Դ» հաշիվ, այն պետք է փակվի սովորական հաշվապահական ընթացակարգերի միջոցով:

Օրինակ՝

Փորձնական հաշվեկշռը կազմելու ժամանակ «ԷԴ»-ի հաշվապահը հայտնաբերել է օժանդակ հաշիվ 1075 \$ դեբետային մնացորդով, նա պարզել է նաև, որ դեբետները գերազանցում են կրեդիտներին 957 \$-ով: Այս տարբերությունը նա փոխանցեց օժանդակ հաշիվ: Ուսումնասիրելով իրավիճակը՝ նա հայտնաբերել է հետևյալը.

- ա) Փոստային ծախսերի հաշվի 75 \$ դեբետային մնացորդը սխալմամբ ներառվել էր մնացորդների ցուցակում՝ որպես 750 \$-ի դեբետային մնացորդ:

- բ) 500 \$-ի վճարումը X կրեդիտորին ճիշտ կերպով գրանցվել է դրամական միջոցների գրքում, բայց ոչ մի գրանցում չի կատարվել կրեդիտորի հաշվում:
- գ) Տարվա ընթացքում ավտոմեքենա գնելու ժամանակ հաշվապահը չի իմացել, թե որ հաշիվը պետք է դեբետագրի և այդ պատճառով կատարել է «*Դու Օժանդակ հաշիվ, Կտ Բանկային հաշիվ 1575 \$*» գրանցումը:
- դ) Այլ եկամուտների հաշվի 81 \$-ի կրեդիտային մնացորդը սխալմամբ փորձնական հաշվեկշռում ներառվել է որպես դեբետային մնացորդ:
- ե) Y դեբիտորից ստացված 5 \$-ը ճիշտ է գրանցվել նրա հաշվում, բայց դրամական միջոցների գրքում գրանցվել է որպես 625 \$:
- զ) Հաշվապահը չի իմացել, թե ինչպես ձևակերպի սեփականատիրոջ սեփական բանկային հաշվից ստացված 500 \$-ը և կատարել է «*Դու Բանկ, Կտ Օժանդակ ահշիվ*» գրանցումը:
- է) Ոչ մի գրանցում չի կատարվել M դեբիտորից ստացված 120 \$-ի չեկի համար:
- ը) N դեբիտորից ստացված 50 \$-ը գրանցվել էր որպես 5 \$ ինչպես նրա հաշվում, այնպես էլ դրամական միջոցների գրքում:

Լուծում՝

1-ին քայլ

1075 \$-ի դեբետային մնացորդն արդեն ներառված է հաշիվներում, իսկ 957 \$-ը գրանցվում է օժանդակ հաշվի կրեդիտային կողմում, քանի որ փորձնական հաշվեկշռի դեբետները 957 \$-ով գերազանցում են կրեդիտներին: Չնայած երկու գումարներն առաջացել են տարբեր կերպ, նրանք երկուսն էլ օժանդակ հաշվից հեռացվում են կրկնակի գրանցման կիրառմամբ:

2-րդ քայլ

Սխալ գրանցված գումարը ուղղվում է՝ փորձնական հաշվեկշռում մնացորդը փոխելով և օժանդակ հաշիվը 675 \$-ով դեբետագրելով: Այս դեպքում «կրեդիտային» գրանցումը միայն փորձնական հաշվեկշռում է, քանի որ փոստային ծախսերի հաշվում մնացորդը ճիշտ է. սխալն առաջացել է այդ մնացորդը փորձնական հաշվեկշռի փոխանցելիս:

3-րդ քայլ

X-ի հաշվի դեբետում 500 \$-ի չգրանցումը հանգեցնում է հաշվի սխալ լինելուն և փորձնական հաշվեկշռի չհաշվեկշռմանը: Սա ուղղելու համար կատարվում է «*Դու X-ի հաշիվ, Կտ Օժանդակ հաշիվ*» գրանցումը՝ ճշտելով ինչպես X-ի հաշիվը, այնպես էլ փորձնական հաշվեկշռը:

4-րդ քայլ

Օժանդակ հաշվում գրանցումն աստեղ առաջացել է կրկնակի գրանցման սխալի, և ոչ թե թվային սխալի պատճառով: Այս դեպքում հաշվապահը պետք է ձևակերպեր «*Դու Ոչ ընթացիկ ակտիվի սկզբնական արժեք, Կտ Բանկ*»: Սխալն ուղղելու համար կատարվում է «*Դու Ոչ ընթացիկ ակտիվի սկզբնական արժեք և Կտ Օժանդակ հաշիվ*» գրանցումը:

5-րդ քայլ

5-րդ քայլը նման է 2-րդին, բայց նշենք, որ կրեդիտային մնացորդի սխալ ներառումը որպես դեբետային մնացորդ, նշանակում է, որ փորձնական հաշվեկշռը պետք է փոփոխվի, և օժանդակ հաշիվը դեբետագրվի սխալ գրանցված գումարի կրկնակի չափով:

6-րդ քայլ

6-րդ քայլը նման է 3-րդին: Այս դեպքում կատարեք «*Դու Օժանդակ հաշիվ, Կտ Դրամական միջոցներ*» գրանցումը և փոխեք նաև դրամական միջոցների մնացորդը մնացորդների ցուցակում:

7-րդ քայլ

7-րդ քայլը նման է 4-րդ քայլին: Հաշվապահը պետք է ձևակերպեր «*Դու Բանկ, Կտ Կապիտալ*», բայց փոխարենը ձևակերպել է «*Դու Բանկ, Կտ Օժանդակ հաշիվ*»: Սխալն ուղղելու համար կատարվում է «*Դու Օժանդակ հաշիվ, Կտ Կապիտալ*» գրանցումը:

8-րդ քայլ

«Է» կետը չի երևում օժանդակ հաշվում, քանի որ սխալը չի ազդում փորձնական հաշվեկշռի չհաշվեկշռման վրա: Քանի որ չեկի համար ոչ մի գրանցում չի կատարվել, ուղղող գրանցումը կլինի՝

Դտ Դրամական միջոցներ	120 \$	
Կտ Դեբիտորական պարտք -M		120 \$

9-րդ քայլ

«ը» կետը նույնպես չի երևում օժանդակ հաշվում: Չնայած կատարվել է սխալ գրանցումը, սխալի գումարը և՛ դեբետային, և կրեդիտային գրառումներում եղել է նույնը: Ուղղող գրանցումը հետևյալն է՝

Դտ Դրամական միջոցներ	45 \$	
Կտ Դեբիտորական պարտքեր-N		45 \$

Օժանդակ հաշիվ			
	\$		\$
Փ.մ .(Ք1)	1075	Փորձնական հաշվեկշիռ- տարբերությունը (Ք1)	957
Փոստային ծախսերի հաշիվ (միայն փորձնական հաշվեկշիռ) (Ք 2)	675	X (Ք3)	500
Այլ եկամուտներ (միայն փորձնական հաշվեկշիռ) (Ք 5)	162	Ոչ ընթացիկ ակտիվի սկզբնական արժեք (Ք4)	1575
Դրամական միջոցներ (Ք 6)	620		
Կապիտալի հաշիվ (Ք 7)	500		
	3032		3032

Երբ ստեղծվում է օժանդակ հաշիվը, այն պետք է փակվի կրկնակի գրանցման սկզբունքների կիրառմամբ: Ոչ բոլոր սխալներն են արտացոլվում օժանդակ հաշվում: Եթե գործարքի համար գրանցում դեռ չի կատարվել, ապա փորձնական հաշվեկշիռը դեռ հաշվեկշռվում է:

Փոխատեղման սխալներ

Չնայած վերը բերված օրինակում մենք չենք հանդիպել այս տիպի սխալի, բայց ընդհանրապես թվերի փոխատեղման սխալները հաշվապահությունում հաճախակի հանդիպող սխալներից են, օրինակ՝ 527 \$-ը գրանցվում է որպես 725 \$ (5 և 7 թվանշանները փոխատեղվել են): Այսպիսի սխալի պատճառով առաջացած տարբերությունը միշտ բաժանվում է 9-ի:

Գլխի ամփոփում

Կրկնակի գրանցման շատ հաշիվներ համադրելու և սխալներն ուղղելու համար հաճախ պետք է կատարվեն մատյանային գրանցումներ: Կրկնակի գրանցման համակարգի սխալները կամ բացթողումները հաճախ հանգեցնում են ժամանակավոր օժանդակ հաշիվների ստեղծման: Օժանդակ հաշվի ստեղծման պատճառները պետք է ուսումնասիրվեն, իսկ հաշվի մնացորդը պետք է գրոյացվի սխալների ուղղման և կրկնակի գրանցման սկզբունքների կիրառման միջոցով:

Հիմնական կետերը

- Մատյան

- Մատյանը գիրք է կամ այլ գրանցամատյան, որը պարունակում է մանրամասներ հաշվապահական հաշիվներում ոչ ամենօրյա գրանցումների մասին:
- Մատյանային գրանցում

- Մատյանային գրանցումը կատարվելիք կրկնակի գրանցման պարզ և ամբողջական ձևով արտացոլման եղանակ է :
- Օժանդակ հաշիվ

- Օժանդակ հաշիվը մի հաշիվ է, որում ժամանակավորապես պահվում են դեբետային և կրեդիտային գումարները՝ մինչև դրանց վերաբերյալ բավարար տեղեկատվության ստացումը, որպեսզի դրանք փոխանցվեն ճիշտ հաշիվներ:

Օժանդակ հաշվի փակումը	Ինչպիսի հանգամանքներում էլ որ օժանդակ հաշիվը բացված լինի, այն ակնհայտորեն չպետք է մշտապես մնա հաշիվների գրքերում, և քանի որ այն իրենից ներկայացնում է «T» հաշիվ, այն պետք է փակվի սովորական հաշվապահական ընթացակարգերի միջոցով:
Օժանդակ հաշիվների ստեղծման պատճառները	- Փորձնական հաշվեկշռի կազմման ժամանակ դեբետների և կրեդիտների հանրագումարները հավասար չեն, և դրանց տարբերությունը գրանցվում է օժանդակ հաշվում: - Երբ կրկնակի գրանցում կատարող հաշվապահը համոզված չէ, թե որ հաշիվը պետք է լինի կրկնակի գրանցման մյուս կողմը, նա կարող է դեբետագրել կամ կրեդիտագրել օժանդակ հաշիվը:
Թվանշանների փոխատեղումը	Թվանշանների փոխատեղման սխալը հաշվապահությունում հանդիպող տարածված սխալներից է, օրինակ՝ 527 \$-ը գրանցվում է որպես 725 \$ (5 և 7 թվանշանները փոխատեղվել են): Այսպիսի սխալի պատճառով առաջացած տարբերությունը միշտ բաժանվում է 9-ի:

ՀԱՐՑԵՐ ԻՆՔՆԱՍՏՈՒԳՄԱՆ ՀԱՄԱՐ

- Մատյան**
- Ի՞նչ է մատյանը:
 - Ինչպե՞ս պետք է կատարվեն մատյանային գրանցումները:
 - Ինչո՞ւ է մատյանային գրանցման գծով պահանջվում տեքստային բացատրություն:
 - Ի՞նչ մատյանային գրանցում է անհրաժեշտ հաշվեգրման համար:
- Օժանդակ հաշիվ**
- Ի՞նչ է օժանդակ հաշիվը:
 - Որո՞նք են օժանդակ հաշվի ստեղծման երկու պատճառները:
 - Եթե դեբետները փորձնական հաշվեկշռում գերազանցում են կրեդիտներին, ապա օժանդակ հաշվի մնացորդը կլինի դեբետային՞, թե՞ կրեդիտային:
 - Եթե գրանցումն ամբողջությամբ բաց է թողնվել հաշվապահական գրքից, օժանդակ հաշիվ կստեղծվի՞:
 - Եթե կրեդիտային մնացորդը փորձնական հաշվեկշռում ներկայացվել է որպես դեբետային մնացորդ, ինչպիսի՞ն կլինի ճշգրտող գրանցումն օժանդակ հաշվում:
 - Ի՞նչ է փոխատեղման սխալը:

ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑԵՐ

- Հարց 1.**
- Y-ը 2000թ. հունվարի 1-ին 38000 \$-ով գնել է սարքավորում: Սարքավորման դիմաց վճարումը ճիշտ կերպով գրանցվել է դրամական միջոցների գրքում, բայց գրանցվել է սարքավորման վերանորոգման հաշվի դեբետում:
- Y-ը մաշվածությունը հաշվարկում է գծային հիմունքներով՝ տարեկան 20 տոկոսով՝ ձեռքբերման տարում հաշվարկելով համամասնական մաշվածություն և ենթադրելով, որ մնացորդային արժեք չի ունենա:
- Ինչպիսի՞ն կլինի սխալի ազդեցությունը Y-ի 2000 թ. մարտի 31-ին վերջացող տարվա շահույթի վրա:
- Ա Պակաս ցույց կտրվի 30400 \$-ով
- ✓ Բ Պակաս ցույց կտրվի 36100 \$-ով
- Գ Պակաս ցույց կտրվի 38000 \$-ով
- Դ Ավել ցույց կտրվի 1900 \$-ով

Հարց 2.

Հ-ի փորձնական հաշվեկշիռը չի հաշվեկշռվում, և հանրագումարները հետևյալ են՝

Դեբետ	836200 \$
Կրեդիտ	819700 \$

Տարբերության գումարը գրանցվել է օժանդակ հաշվում, և հայտնաբերվել ու ուղղվել են հետևյալ սխալները՝

1. Դրամական միջոցների գրքի արագ վճարման զեղչի սյունակների հանրագումարները չեն փոխանցվել զեղչի հաշիվ: Տրամադրած զեղչը եղել է 3900 \$, իսկ ստացած զեղչը՝ 5100 \$:
2. Գնորդից ստացված 19000 \$-ի չեկը ճշտորեն գրանցվել է դրամական միջոցների գրքում, բայց գնորդի հաշվում գրանցվել է որպես 9100 \$:

Ինչքա՞ն կլինի օժանդակ հաշվի մնացորդը այդ սխալներն ուղղելուց հետո.

- Ա 25300 \$ կրեդիտային
- Բ 7700 \$ կրեդիտային
- Գ 27700 \$ կրեդիտային
- ✓ Դ 5400 \$ կրեդիտային

Հարց 3.

Շ ընկերության փորձնական հաշվեկշիռը չի հաշվեկշռվում, և տարբերության գծով բացված է օժանդակ հաշիվ: Կրկնակի գրանցումներ ստուգման արդյունքում հայտնաբերվել են մի շարք սխալներ:

1. Ավտոմեքենայի վերանորոգման համար վճարված 4600 \$-ը ճիշտ գրանցվել էր դրամական միջոցների գրքում, բայց կրեդիտագրվել էր ավտոմեքենաների հաշվում:
2. Գնորդ Բ-ից ստացված 360 \$-ը սխալմամբ կրեդիտագրվել էր ԲԲ-ի հաշվում:
3. Վարձակալության համար 9500 \$-ի վճարումը դեբետագրվել էր վարձակալության հաշվում որպես 5900 \$:
4. Դրամական միջոցների գրքում տրամադրած զեղչի սյունակի հանրագումարը սխալմամբ դեբետագրվել է ստացված զեղչերի հաշվում:
5. Ոչ մի գրանցում չի կատարվել 100 \$-ի կանխիկ վաճառքի համար:

Վերը նշված սխալներից ո՞րը կպահանջի գրանցում օժանդակ հաշվում որպես դրա ուղղման գործընթացի մաս:

- Ա 3-րդը և 4-րդը
- ✓ Բ 1-ինը և 3-րդը
- Գ 2-րդը և 5-րդը
- Դ 2-րդը և 3-րդը

Այս հարցերի պատասխանները բերված են գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 1

Մատյանային գրանցումներ

Կազմեք մատյանային գրանցումներ հետևյալ գործառնությունների գծով`

- ա) 150 \$-ի ավտոմեքենայի վերանորոգման վճարը սխալմամբ գրանցվել է ավտոմեքենաների սկզբնական արժեքի հաշվում, և պահանջվում է ճշգրտում:
- բ) Փինփլը համաձայնել է հաշվանցել 1500 \$ դեբիտորական պարտքը իր կրեդիտորական պարտքի դիմաց:
- գ) Գնորդը` Բլեկը, պարտք է 270 \$ և սնանկ է ճանաչվել` իր անվամբ ոչ մի ակտիվ չունենալով: Բացի այդ, պետք է ստեղծել կասկածելի պարտքերի պահուստ 300 \$ գումարով: Կազմակերպությունն օգտագործում է անհուսալի պարտքերի հաշիվը:

(9 բալ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 2

Փետրվար

Փետրվարը չկարողանալով հաշվեկշռել իր փորձնական հաշվեկշիռը դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ, բացում է օժանդակ հաշիվ և գրանցում տարբերության գումարը: Դեբետային հանրագումարը գերազանցում է կրեդիտայինին 736 \$-ով:

Հետագայում հայտնաբերվել են հետևյալ սխալները.

- ա) Դեբիտորին` հունվարին տրամադրած 265 \$ զեղչը գրանցվել է նրա հաշվում` որպես 256 \$:
- բ) Դեկտեմբեր ամսվա դրամական միջոցների գրքի ստացված զեղչի սյունակի 237 \$-ի հանրագումարը չի ձևակերպվել (գրանցում չի ստացել):
- գ) Դուրս գրված մեքենայի վաճառքից ստացված 500 \$ փոխանցվել է վաճառքից հասույթի հաշվին:
- դ) Գնորդից` մարտին ստացվելիք 268 \$-ը բաց է թողնվել մնացորդների ցուցակից դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ:
- ե) 313 \$-ի բանկային օվերդրաֆտը գրանցվել է հաշիվների մնացորդների ցուցակում` որպես 331 \$:
- զ) Ապրիլին 1000 \$-ի ապրանքների ապառիկ վաճառքը ամբողջությամբ բաց է թողնվել հաշվապահական գրքերից:
- է) Ստացված զեղչի 379 \$-ի մնացորդը գրանցվել է մնացորդների ցուցակում որպես 397 \$ (դեբետային մնացորդ):

Ձեզանից պահանջվում է բոլոր սխալների հայտնաբերումից հետո ցույց տալ օժանդակ հաշիվը և նշել, թե ինչ գրանցումներ է անհրաժեշտ կատարել այն սխալներն ուղղելու համար, որոնք չեն արտացոլվում օժանդակ հաշվում:

(15 բալ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1-Ի ԼՈՒՃՈՒՄԸ				
Ձեր լուծումը պետք է լինի այսպիսին.				
Սմտաթիվ/N	Նկարագրություն	Դտ	Կտ	
		\$	\$	
ա)	Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս	100		
	Կասկածելի պարտքերի պահուստ		100	
	Կասկածելի պարտքերի պահուստի աճ:			
բ)	Դրամական միջոցներ	1000		
	Ոչ ընթացիկ ակտիվ- կուտակված մաշվածություն(6000-1500)	4500		
	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն (օտարումից վնաս)	500		
	Ոչ ընթացիկ ակտիվ - սկզբնական արժեք		6000	
	1000 \$-ով ոչ ընթացիկ ակտիվի օտարում:			

ԳԼՈՒԽ 13. ՏԵՂԵԿԱՏՎԱԿԱՆ ՏԵԽՆՈԼՈԳԻԱՆԵՐԻ ԿԻՐԱՌՈՒՄԸ

Բովանդակություն

- Հաշվապահական գրանցումների ձևը
- Ձեռքով վարվող և համակարգչայնացված հաշվապահական համակարգերի հարաբերական առավելությունները և թերությունները
- Տեղեկատվական տեխնոլոգիաների կիրառումը ֆինանսական և դրան առնչվող տեղեկատվության մշակման մեջ
- Ֆինանսական հաշվառման համակարգեր
- Տեքստային մշակում
- Մեծ չափի էլեկտրոնային աղյուսակներ
- Տվյալների բազաների համակարգեր

Այս գլուխը նախատեսված է ֆինանսական հաշվառման մեջ համակարգիչների օգտագործման վերաբերյալ ընդհանուր պատկերացում տալու համար: Այստեղ նկարագրվում է համակարգիչների օգտագործումը հետևյալ աշխատանքներում՝

- հաշվապահական գրանցումներ,
- տեքստի հավաքում,
- մեծ չափի աղյուսակների հետ աշխատանք,
- տվյալների բազաների հետ աշխատանք:

Հաշվապահական հաշվառման մեջ համակարգիչների օգտագործման փորձն, անշուշտ, կօգնի գնահատելու ներկայացվող նյութը: Փորձեք ձեռք բերել նման փորձ:

Նպատակները

Այս գլուխն ավարտելուց հետո դուք պետք է ի վիճակի լինեք.

- քննարկել ձեռնարկատիրության մեջ կիրառվող համակարգչայնացման թերություններն ու առավելությունները,
- քննարկել ձեռնարկատիրության մեջ համակարգչային տեխնոլոգիաների գործնական կիրառման տարբեր ձևերը,
- քննարկել մասնավորապես հաշվապահական հաշվառման մեջ համակարգիչների կիրառումը:

Հաշվապահական գրանցումների ձևը

Ձեռքով վարվող տիպիկ համակարգ

Ձեռքով վարվող տիպիկ համակարգը ներառում է՝

- սկզբնական գրանցման առանձին գրքերը, որոնք կազմակերպության սկզբնական հաշվապահական գրանցումներն են և կրկնակի գրանցման մաս չեն կազմում,
- ընդհանուր հաշվապահական գիրքը, որում կրկնակի գրանցման համակարգի յուրաքանչյուր հաշվի համար հատկացված է առանձին էջ,
- այլ հաշվապահական գրքեր, որոնցից հիմնականներն են կրեդիտորական պարտքերի, դեբիտորական պարտքերի և դրամական միջոցների գրքերը:

Հաճախ այդ գրանցումները գրքի ձև ունեն, բայց հավասարապես կարող են լինել որևէ այլ ձևով: Օրինակ, դեբիտորական պարտքերի գիրքը կարող է լինել անհատական քարտերի հավաքածուի ձևով՝ յուրաքանչյուր գնորդի համար մեկ կամ ավելի քարտեր հատկացնելով: Քարտերի առավելությունը այն է, որ հետագայում կարելի է ավելացնել լրացուցիչ քարտեր շատ գործառնություններ ունեցող կամ մոր գնորդների համար՝ չխախտելով գնորդների այբբենական կարգը:

Հաճախ օժանդակ գրքերը կարող են կազմված լինել ոչ թե հաշվապահական հաշիվների ձևով, այլ հասանելիք գումարների ընթացիկ մնացորդների ձևով, ինչպես ստորև բերվող օրինակում:

Վաճառքների գիրք

Գնորդ՝ Ջ. Բլոգս

		Դեբետ	Կրեդիտ	Մնացորդ
		\$	\$	\$
1 մարտի	Փոխադրված մնացորդ			3 978,45
19 մարտի	Ապրանքագիր 2354	1 549,00		5 527,45
23 մարտի	Դրամական միջոցների մուտքերի գիրք		3 978,5	1 549,00

Ինչպիսին էլ որ լինի ձևը, գրանցումների այս կամ այն տեսակը ընտրելու պատճառները և կրկնակի գրանցման սկզբունքները մնում են նույնը:

Տիպիկ համակարգչայնացված համակարգ

«Տիպիկ» համակարգչայնացված համակարգն այնքան էլ ճիշտ անվանում չէ, քանի որ այս համակարգերն իրենց ձևերով կարող են տարբերվել: Համակարգչայնացնել կարելի է բոլոր հաշիվները, բայց շատ կազմակերպություններում համակարգչայնացված է միայն դրանց որոշ մասը: Օրինակ՝ կազմակերպությունը կարող է համակարգչում ունենալ միայն դեբիտորական պարտքերի գիրքը:

Ամբողջությամբ համակարգչայնացված համակարգն աշխատում է նույն սկզբունքներով, ինչ որ ձեռքով վարվող մատյանների համակարգը, բացառությամբ , որ այս դեպքում բոլոր գրանցումները պահվում են մեկ տեղում՝ համակարգչի կոշտ սկավառակի վրա: Սա դեռ չի նշանակում, որ ամբողջ հաշվապահական անձնակազմն այս գրանցումների նկատմամբ մուտքի իրավունք ունի: Այս համակարգը ձեռքով վարվող համակարգի նման կարող է բաժանվել մի քանի մասերի:

Համակարգչայնացված համակարգը տարբերվում է նաև նրանով, որ տպագրված տվյալները կարող են ունենալ այլ ձև, քան տեղեկատվությունը ձեռքով վարվող համակարգում է, մասնավորապես, երբ խոսքը վերաբերում է ընդհանուր հաշվապահական գրքին: Երբ ձեռքով վարվող համակարգում ընդհանուր հաշվապահական գիրքը «Т» հաշիվների հավաքածու է, հնարավոր է, որ համակարգչայնացված համակարգում այն լինի դեբետների և կրեդիտների թվաբանական ցանկի տեսքով: Բայց սա դեռ չի նշանակում, որ այս համակարգում չի իրականացվում կրկնակի գրանցում.այն իհարկե, իրականացվում է:

Այս գլխում դեռ ավելի մանրամասն կանդիդատներն են հաշվապահական հաշվառման գոյություն ունեցող տարբեր համակարգերին:

Ձեռքով վարվող և համակարգչայնացված հաշվապահական համակարգերի հարաբերական առավելություններն ու թերությունները

Ձեռքով վարվող և համակարգչայնացված համակարգերի տարբերությունները կդիտարկվեն համակարգչայնացված համակարգերի առավելությունների և թերությունների տեսանկյունից, քանի որ կազմակերպություններում ավելի հաճախ քննարկվում է ձեռքով վարվող համակարգից համակարգչայնացված համակարգին անցնելու հարցը, և ոչ թե հակառակը:

Համակարգիչների առավելությունները

1. **Արագություն.** Համակարգիչը շատ արագ է աշխատում, ավելի արագ, քան գրասենյակային աշխատողը կամ մեկ այլ գրասենյակային մեքենան: Այս արագությունը կազմակերպության համար արդյունավետ է երկու առումով

 - համակարգչով կարելի է իրականացնել մեծ ծավալի աշխատանքներ,
 - համակարգչով արագ կարելի է ստանալ պատասխանները:

Ուստի որոշ ընկերություններ կարող են կարևորել համակարգիչը, քանի որ միաժամանակ կարող են գործ ունենալ շատ պատվերների հետ, մյուսներին կարող է հետաքրքրել արագությունը:
2. **Հիշողության մեջ պահվող ծրագրեր:** Ծրագրերը գրելուց և ստուգելուց հետո համակարգիչը կարող է իրականացնել մեծ ծավալի աշխատանք: Միայն օպերատորների մի փոքր թիվ է անհրաժեշտ նույնիսկ խոշոր մեքենաների համար: Սա հնարավոր է, քանի որ համակարգիչն աշխատում է հիշողության մեջ տեղադրված ծրագրի հսկողության տակ, և օպերատորը միայն պետք է նշի կատարվելիք աշխատանքը:

3. **Որոշումների կայացում:** Համակարգիչը կարող է ծրագրավորվել՝ իրականացնելիս գործողություններ շատ բարդ որոշումներ կայացնելու համար: Այն կարող է շատ անգամ ավելի բարդ աշխատանք կատարել, քան որևէ այլ գրասենյակային մեքենա և հաճախ նույնիսկ գրասենյակի մենեջեր:
4. **Ֆայլերի պահպանում և մշակում:** Տվյալների մեծ ֆայլերը կարող են պահպանվել մագնիսական կրիչների վրա, որը շատ փոքր տարածություն է պահանջում: Ավելին՝ արդեն տեղադրված ֆայլերը կարող են վերանայվել, թարմացվել մեծ արագությամբ և նրանցից կարելի է շատ արագ տեղեկատվություն ստանալ:
5. **Ճշգրտություն և հուսալիություն:** Համակարգիչը շատ ճշգրիտ է (պայմանով, որ ծրագրերը գերծ են սխալներից): Այն նաև շատ հուսալի է (արժանահավատ):

Համակարգչի թերությունները

1. **Ստավոր կարողությունների բացակայություն:** Համակարգիչը մեքենա է, այն չի կարող ճանաչել ծրագրի մեջ եղած սխալները, չի էլ կարող նկատել, թե տվյալներն անավարտ են կամ ոչ ճիշտ: Այն սխալները, որոնք գրասենյակային աշխատողը կարող է տեսնել ձեռքով վարվող համակարգում, կարող են չնկատվել համակարգչայնացված համակարգում: Այդ պատճառով անհրաժեշտ է շատ մեծ ուշադրություն դարձնել համակարգչայնացված համակարգերի մշակմանը՝ կանխատեսելով բոլոր հնարավոր դեպքերը և ստուգելով ամեն մի ցուցում: Հետևաբար, այդպիսի համակարգերի մշակումը երկարատև է և թանկարժեք:
2. **Թվային որոշումներ:** Ծրագիրը կարող է միայն թվերով արտահայտելի որոշումներ կայացնել, օրինակ՝ այնպիսի որոշում, որը կարող է արտահայտվել երկու թվերի կամ գումարների տեսքով, որոնք կարող են իրար հետ համեմատվել: Այն չի կարող կատարել ոչ քանակային դատողություններ, ինչպիսիք են աշխատակիցների ընտրությունը կամ իրավաբանական գործողություններ կատարելը պարտքերի չվճարման դեպքում: Հնարավոր է, որ համակարգչի առաջարկած որոշումը պետք լինի փոփոխել, քանի որ կարող են լինել մենեջերին հայտնի ոչ նյութական գործոններ, որոնք անհնար է եղել ծրագրում արտացոլել:
3. **Սկզբնական ծախսումներ:** Սկզբնական ծախսումներն, են օրինակ՝ տեխնիկական և ծրագրային միջոցների պատրաստումը, տեղի պատրաստումը և ուսուցումը, սովորաբար բարձր են լինում: Պետք է նշել, որ այսօր ծրագրային միջոցների ծախսերը գերազանցում են տեխնիկական միջոցների ծախսերին:
4. **Ծկուն չլինելը:** Համակարգչային համակարգերը սովորաբար ծկուն չեն, քանի որ ծրագրերն ու համակարգերը մշակելիս անհրաժեշտ է մեծ ուշադրություն դարձնել յուրաքանչյուր մանրամասին: Ավելի շատ ծախս և ժամանակ է պահանջվում այստեղ փոփոխություն անելու համար, քան ձեռքով վարվող համակարգում:
5. **Խոցելիություն:** Որքան շատ աշխատանք է մտցվում համակարգիչ, այնքան ավելի մեծ է դառնում կազմակերպության կախվածությունը մեկ ռեսուրսից: Համակարգչի վնասվելու կամ փչանալու, կամ համակարգչային աշխատակազմի գործադուլի դեպքում շատ համակարգեր կարող են կանգ առնել:

Համակարգչային համակարգերի օգտակարության օրինակներ

1. **Տվյալների մշակման ծախսումների կրճատում:** Համակարգիչը կարող է ապահովել տրված առաջադրանքը կատարելու ավելի էժան եղանակ:
2. **Այլ խնայողություններ:** Փողը կարելի է տնտեսել, նույնիսկ եթե տվյալների մշակման ծախսումները մնան նույնը կամ թեկուզ աճեն: Օրինակ, եթե մենեջերը ավելի լավ տեղեկատվություն ունի, ավելի քիչ սխալներ կանի:
3. **Բարձր արտադրողականություն:** Մեծ ծավալի աշխատանքները համակարգչով շատ ավելի դյուրին է իրականացնել, քան թե ձեռքով վարվող համակարգում:
4. **Մշակման արագություն:** Գործառնությունները կարող են շատ արագ ձևակերպվել:
5. **Ավելի մեծ ճշգրտություն:** Ավելի քիչ սխալներ են լինում, քան ձեռքով վարվող համակարգում:
6. **Աշխատակազմի անբավարարություն:** Համակարգիչը կարող է նվազեցնել աշխատակիցների անբավարարության հետ կապված պրոբլեմները:
7. **Բարելավված հսկողություն:** Մեծ արագությամբ տվյալների ֆայլերի դիտարկումը բարելավում է վերահսկումը:
8. **Կապի համակարգեր:** Տերմինալների և տվյալների փոխանցման հարմարանքների օգտագործումը բարելավում է կապը:

9. **Քանակական մեթոդներ:** Մատչելի են դառնում մեծ քանակությամբ քանակական մեթոդներ, որոնք կարող են նպաստել կառավարչական որոշումների ընդունմանը:
10. **Համակարգչային աշխատանքներ:** Մեծապես կարող է հեշտամալ այն աշխատակիցների գործը, որոնց աշխատանքում շատ են հաշվարկները (օրինակ՝ նախագծային, հետազոտական, ինժեներական, վիճակագրական աշխատանքներ):

Ֆինանսական և նրան առնչվող տեղեկատվության մշակման համար տեղեկատվական տեխնոլոգիաների կիրառումը

Տեղեկատվական տեխնոլոգիաների կիրառման հիմնական բնագավառներն են՝

- ֆինանսական հաշվառման համակարգեր,
 - տեքստային մշակման (խմբագրման) աշխատանքներ,
 - մեծ չափի էլեկտրոնային աղյուսակներ,
 - տվյալների բազաների համակարգեր:
- Սրանք մեկ առ մեկ կքննարկենք:

Ֆինանսական հաշվառման համակարգեր

Սովորաբար ֆինանսական հաշվառումը համակարգչայնացվում է աստիճանական հիմունքով՝ առաջինը վերցնելով շատ աշխատանք պահանջող մասերը, այսինքն՝

- դեբիտորական պարտքերի գիրքը,
- կրեդիտորական պարտքերի գիրքը,
- վճարման տեղեկագրերը:

Համալիր (ինտեգրացված) հաշվապահական փաթեթներ

Ներկայումս գոյություն ունեն մի շարք համալիր հաշվապահական փաթեթներ, որոնք կատարում են հաշվապահական հաշվառման գործընթացի բոլոր մասերը և պատրաստում վերջնական ֆինանսական հաշվետվությունները: Փաթեթները տարբեր են լինում, բայց դրանց խոշոր խմբերը հետևյալն են՝

Դրամական միջոցների գրքերի համակարգեր

Այս խումբը նման է ծեռքով վարվող դրամական միջոցների գրքին: Այս համակարգը կարող է հարմար լինել փոքր կազմակերպությունների համար, որոնք ապառիկ վաճառք չեն իրականացնում և որոնք ա) մատուցում են ծառայություններ, կամ բ) պաշարները գնում են կանխիկ վճարումով կամ էլ ապառիկ՝ փոքր թվով մատակարարներից:

Համակարգեր, որոնցում վարվում են հիմնական հաշվապահական գրքերը

Սրանք կարող են հարմար լինել փոքր կազմակերպությունների համար, հիմնականում իրականացնում են կանխիկ վաճառքներ, երբ պահանջվում է վարել հիմնական հաշվապահական գրքերը: Այս համակարգը սովորաբար ապահովում է դեբիտորական պարտքերի գրքի (ապառիկ գնորդների հաշիվների համար), կրեդիտորական պարտքերի գրքի (ապառիկ մատակարարների հաշիվների համար) և նաև ընդհանուր հաշվապահական գրքի (մյուս բոլոր հաշիվների համար, այդ թվում բանկային հաշիվը, դրամարկղի հաշիվը, վաճառքների ու գնումների հաշիվները) վարում: Այն պետք է նաև բոլոր գործառնությունները տպագրելու, ինչպես նաև բանկային հաշվի մնացորդի համապատասխանեցման հաշվետվություն պատրաստելու հնարավորություն ունենա: Փաթեթը պետք է պատրաստի նաև փորձնական հաշվեկշիռ, ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն և հաշվապահական հաշվեկշիռ:

Հաշվետարական և հաշվապահական համակարգեր

Բացի վերը նկարագրված հարմարություններից, այս փաթեթները կարող են «գլուխ հանել» շատ մեծ քանակությամբ մատակարարների և գնորդների հաշիվներից և ապահովել պարտքերի (վարկերի) ավելի բազմակողմանի վերահսկման հնարավորություններ: Սրանք կարող են ստեղծել հաշիվ-ապրանքագրեր, կազմել գնորդների հաշվետվություններ և պատրաստել պարտքերի մարման ժամանակացույց: Սրանք կարող են ինքնուրույն պատրաստել ստանդարտ նամակներ ուղարկելու համար այն գնորդներին, որոնց պարտքերը ժամկետանց են: Այս խմբում ավելի կատարելագործված փաթեթները կարող են ներառել պաշարների վերահսկողության (կառավարման)

հնարավորություններ: Յուրաքանչյուր պաշարի համար վարվում է առանձին գրառում՝ գրանցելով գնվող և վաճառվող միավորները, ինչպես նաև պաշարների առկա մնացորդը:

Միկրո-համակարգչային հաշվապահական հաշվառման փաթեթներ

Շատ միկրո-համակարգչային հաշվապահական հաշվառման փաթեթներ օգտագործում են այն մարդիկ, որոնք ոչ համակարգչային ծրագրավորողներ են, ոչ էլ վերլուծողներ: Դրանք սովորաբար հաշվապահներ են և հաշվապահության աշխատակիցներ: Այս փաթեթները աշխատեցնելու համար օգտագործողը պետք է կոշտ սկավառակի վրա ունենա ծրագիրը: Տվյալները կարող են լինել տարբեր սկավառակների վրա: Ծրագիրը սովորաբար աշխատում է ծառայացուցակների (մեմյունների) համակարգով, այսինքն՝ օգտագործողն առաջարկվող տարբերակների ցուցակից (ծառայացուցակից) պետք է ընտրի անհրաժեշտը: Տիպիկ սկզբնական ծառայացուցակը ներառում է հետևյալ գործողությունները (ընտրանքները)՝

1. Ստեղծել նոր հաշիվներ,
2. Խմբագրել հաշիվների տվյալներ,
3. Ձևակերպել գործառնությունը,
4. Ստեղծել հաշվետվությունների սխեմաներ (ծևեր),
5. Տպել հաշվետվությունները,
6. Դադարեցնել և դուրս գալ:

Գործողությունն ընտրելու համար օգտագործողը սեղմում է համապատասխան ստեղծը:

Այդ տարբերակներից յուրաքանչյուրը կարող է ներառել մեկ այլ ծառայացուցակ: Օրինակ, եթե ընտրել են «Ստեղծել նոր հաշիվներ»-ը, ենթածառայացուցակը հավանաբար կառաջարկի հետևյալ տարբերակները.

- Նոր գնորդի հաշիվներ,
- Նոր մատակարարի հաշիվներ,
- Նոր եկամտի հաշիվներ,
- Նոր ծախսի հաշիվներ,
- Նոր հաշվապահական հաշվեկշռի հաշիվներ,
- Վերադարձ գլխավոր ծառայացուցակ:

Այսպիսով, համակարգչայնացված հաշվապահական համակարգի սկզբնական կառուցվածքը նման է ձեռքով վարվող համակարգին, այսինքն՝ կառուցվում են կրեդիտորական պարտքերի, դեբիտորական պարտքերի գրքերը, ընդհանուր հաշվապահական գիրքը և յուրաքանչյուր անհատական հաշվի վերագրվում է ծածկագիր: Դեպքերի մեծամասնությունում բանկային հաշիվը ներառվում է ընդհանուր հաշվապահական գրքում:

Համակարգչային ծրագիրը կազմվում է այնպես, որ այն կարողանա ճանաչել տարբեր տեսակի գործառնությունները, օրինակ՝

- Վաճառքների հաշիվ-ապրանքագրեր,
- Կրեդիտային ավիզոներ (վաճառքների մասով),
- Գնումների հաշիվ-ապրանքագրեր,
- Կրեդիտային ավիզոներ (գնումների մասով),
- Դրամական մուտքեր,
- Վճարումներ,
- Մատյաններ:

Գրքում գրանցում կատարելու համար օգտագործողը պետք է խմբավորի համապատասխան սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերը, օրինակ, վաճառքների հաշիվ-ապրանքագրերը, և հաշվարկի խմբի համրագումարը: Օգտագործողը պիտի ընտրի «Գրանցել մատյանում» ընտրանքը համապատասխան ենթածառայացուցակից և ստեղծելի օգնությամբ մուտքագրի հետևյալ տվյալները յուրաքանչյուր վաճառքի հաշիվ-ապրանքագրի համար.

- Գնորդի հաշվի ծածկագիրը,

- Ամսաթիվը,
- Հաշիվ-ապրանքագրի համարը,
- Նկարագրությունը,
- Վաճառված ապրանքների ընդհանուր արժեքը:

Ճիշտ ծածկագրեր օգտագործելու և հանրագումարները համընկնելու դեպքում գործառնությունը կընդունվի մինչև գործառնության փաստացի գրանցումը գրքում, ծրագիրը կպահանջի ստուգել նաև խմբի հանրագումարը: Որպես պաշտպանության (անվտանգության) լրացուցիչ միջոց են հանդես են գալիս ծածկագրերը (գաղտնագրերը), օրինակ, օգտագործողը պետք է իմանա համապատասխան գաղտնագիրը, որպեսզի մուտք գործի համակարգ, և այնուհետև հնարավոր է, որ յուրաքանչյուր գրքի համար պահանջվեն լրացուցիչ տարբեր գաղտնագրեր:

Տեքստային մշակման (խմբագրման) աշխատանքները

Այսպես է կոչվում համակարգչային հարմարությունների օգտագործմամբ մեքենագրված տեքստերի պատրաստումը: Հարմարությունները հնարավորություն են տալիս հավաքել (պահպանել) տեքստը և աշխատել նրա վրա էկրանի (մոնիտորի) միջոցով:

Տեխնիկական միջոցների նվազագույն պահանջներն են՝

- տեսողական արտապատկերող սարք (մոնիտոր) և ստեղծագործող,
- պրոցեսոր,
- սկավառակային կրիչ,
- տպիչ:

Տեքստային խմբագրման զարգացումը

Տեքստային խմբագրումը մշակվել է հաղթահարելու համար այն բոլոր պրոբլեմները, որոնք առաջանում են տպագրական մեքենաների օգտագործմամբ տպագիր տեքստեր պատրաստելիս:

Կրկնողություն

Եթե անհրաժեշտ է պատրաստել փաստաթղթի մի քանի նախագծեր, ապա ամեն անգամ ստիպված վերատպվում է ամբողջ փաստաթուղթը:

Ուղղումներ

Նույնիսկ հատուկ ուղղումների համար նախատեսված հեղուկների օգտագործման պայմաններում էլ սխալների ուղղումը շատ ժամանակ է պահանջում: Բացի այդ, բազմաթիվ ուղղումներով տպված նամակը, իհարկե, լավ տպավորություն չի թողնում:

Ստուգումներ

Ամեն անգամ փաստաթուղթը վերատպելուց հետո այն պետք է ամբողջությամբ ստուգվի:

Համակարգչային տեխնիկայի էժանացումը հնարավոր է դարձնում բավականին մատչելի գնով ձեռք բերել համակարգիչներ՝ տեքստերի խմբագրման նպատակով օգտագործելու համար:

Տեքստային խմբագրիչների տեսակները

Տեքստային խմբագրիչները լինում են երկու տեսակի

1. մասնագիտացված օգտագործվում են միայն որպես տեքստային խմբագրիչներ,
2. տեքստային մշակման (խմբագրման) համակարգչային ծրագրային փաթեթ միկրոհամակարգչի վրա:

Գործնականում վերջինն ավելի շատ է տարածված:

Տեքստային խմբագրման բնութագրերը

Տեքստի մուտքագրումը

Տեքստը տեքստային խմբագրի մեջ տպվում է ստեղծագործության միջոցով՝ միաժամանակ էկրանին տեսնելով արդեն մուտքագրված տեքստը: Յուրաքանչյուր փաստաթղթի տրվում է անուն՝ այնպես, որ հնարավոր լինի այն պահել և հետագայում ըստ անհրաժեշտության գտնել: Տեքստը, տպելուն զուգընթացը, երևում է էկրանին՝ հնարավորություն տալով տպողին ստուգել, թե արդյոք չկա՞ն տպագրական սխալներ: Սխալի ուղղման համար անհրաժեշտ է թարթիչը տեղադրել սխալի վրա և վերատպել այն:

Պարտադիր չէ, որ տեքստի վերջնական տեսքը լինի այնպիսին, ինչպիսին որ այն երևում է էկրանի վրա:

Տեքստի պահպանումը

Տեքստը տպվելուց հետո պահվում է սկավառակի վրա՝ միայն իրեն տրված չկրկնվող անվամբ: Տեքստը կոչոտ սկավառակի վրա պահելուց հետո կարելի է տպել թղթի վրա՝ վերանայելու կամ փոփոխություններ անելու համար:

Տեքստի հետևանքը

Եթե անհրաժեշտ է լինում փոփոխություններ կատարել արդեն պահված տեքստում, վերջինս հետ է կանչվում հիմնական հիշողությունից և պատկերվում էկրանին: Հետևանքը կատարվում է սկզբնական մուտքագրման ժամանակ տեքստին տրված անվան միջոցով:

Տեքստի խմբագրումը

Սա այն փուլն է, երբ տեքստը պատրաստվում է տպման համար: Այստեղ երկու ասպեկտ կա: Առաջին՝ ուղղվում են սխալները, կատարվում փոփոխություններ: Փոփոխությունները կարող են ներառել պարբերությունների հերթականության փոփոխում, առանձին պարբերությունների կամ դրանց մասերի ավելացում կամ ջնջում: Սա կոչվում է խմբագրում:

Երկրորդը տեքստի ֆորմատավորումն է: Դա նշանակում է տեքստին այնպիսի ձև տալ, ինչպիսին որ ցանկանում է հեղինակը: Ի՞նչ չափի թուղթ (օրինակ՝ A4, A5) կամ հատուկ ձև է օգտագործվելու, ինչքա՞ն պետք է լինեն լուսանցքները, միջտողային հեռավորությունը և այլն:

Խմբագրելու և ֆորմատավորելու բոլոր հրահանգները հարմարեցված են մոնիտորի օգտագործման համար: Բոլոր տեքստային խմբագրիչները «էկրանային» խմբագրման հնարավորություն են տալիս, այսինքն՝ փոփոխությունների արդյունքները կարող եք տեսնել էկրանի վրա, իսկ շատերը նաև «էկրանային» ֆորմատավորում են ապահովում (ինչ երևում է էկրանին, այն էլ կլինի թղթի վրա):

Տեքստի տպումը

Բոլոր փոփոխություններն անելուց հետո տեքստն իր վերջնական տեսքով հետ է վերադարձվում իր պահպանման տեղը, իսկ որպեսզի հեղինակը համոզված լինի, որ իր հրահանգները ճշտորեն կատարված են, այն կարելի է տպել: Եթե հեղինակը բավարարված է վերջնական արդյունքով, այն կարելի է ուղարկել հասցեատիրոջը:

Մեծ չափի էլեկտրոնային աղյուսակներ

Սրանք պատկերվում են էկրանին մի շարք սյունակների և տողերի տեսքով: Սյունակների և տողերի քանակը կախված է ծրագրային փաթեթից: Սկզբնական աղյուսակները (օրինակ՝ «Multiplan 1») ունեն 255 տող և 63 սյունակ: Ներկայիս աղյուսակները (օրինակ՝ «Lotus 1-2-3» և «Excel») ունեն մոտ 65000 տող և 256 սյունակ: Տողերը և սյունակները հատվում են «վանդակներում», որոնցում օգտագործողը կարող է տպել տեղեկատվություն՝ օգտագործելով ստեղծագործողը: Մուտքագրվում է տեղեկատվության երեք տեսակ՝

1. տեքստ, օրինակ՝ հունվար, փետրվար, մարտ, ապրիլ,
2. թվեր, օրինակ՝ 200, 300, 400, 500,
3. բանաձևեր, օրինակ՝ հասույթ - ծախսեր = շահույթ:

Երբ որևէ վանդակի պարունակությունը փոխվում է, այդ փոփոխությունը բանաձևերի օգտագործմամբ կարող է արտացոլվել մյուս բոլոր վանդակներում: Էլեկտրոնային աղյուսակի օգտագործման մոդելը համակարգչի մեջ մտցնելուց հետո այն կարող է պահվել սկավառակի վրա: Հետագայում այն կարող է «հետ կանչվել», փոփոխվել,

օգտագործվել նոր տվյալներով: Արդյունքը կարող է տպվել աղյուսակի տեսքով: Որոշ էլեկտրոնային աղյուսակներ հնարավորություն են տալիս տվյալները պատկերել (էկրանին) և տպել նաև գրաֆիկական տեսքով:

Հաճախ էլեկտրոնային աղյուսակում մոդելի չափերը շատ մեծ են և էկրանի վրա չեն կարող ամբողջությամբ պատկերվել: Այդ դեպքում էկրանը կարելի է պատկերացնել որպես «պատուհան», որը կարող է տեղափոխվել էլեկտրոնային աղյուսակի տարբեր կողմեր:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1	էլեկտրոնային աղյուսակների՝ վերը բերված նկարագրության հիման վրա գծեք այն, ինչը ձեր պատկերացմամբ կերևար համակարգչի էկրանին, եթե օգտագործեիք էլեկտրոնային աղյուսակ:
<i>Վարժություն 1-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:</i>	

էլեկտրոնային աղյուսակների բնութագրերը

«Եթե..., ապա...» վերլուծությունը

էլեկտրոնային աղյուսակների հիմնական բնութագրերից մեկն այն է, որ հնարավորություն է տալիս հաշվարկել մոդելում օգտագործված տվյալների կամ բանաձևերի փոփոխությունների արդյունքը: Սա երբեմն կոչվում է «Եթե..., ապա...» վերլուծություն, օրինակ՝ ինչքա՞ն կլինի շահույթը, եթե վաճառքը ավելանա 20 % -ով:

Պայմանական հաշվետվություններ

Հաշվարկները կարող են կախված լինել այլ վանդակների արժեքներից, օրինակ՝ եթե վաճառքը 500000 \$-ից ավել է, ծախսերը այդ վաճառքի 10%-ն են, այլապես՝ հաստատուն ծախսերը 50000 \$ են կազմում:

Տեղեկատու աղյուսակներ

Որոշակի վանդակում մուտքագրվելիք արժեքը կարող է ընտրվել աղյուսակում գտնվող արժեքների խմբից, օրինակ՝ հարկի դրույքաչափը եկամտի տարբեր մակարդակների դեպքում:

Ընտրանքային տպում

Օգտագործողը կարող է նշել ամբողջ մոդելի մի մասը, որը պետք է տպվի և ոչ թե մոդելն ամբողջությամբ:

Գրաֆիկներ

Որոշ էլեկտրոնային աղյուսակներ կարող են պատրաստել սյունակային, սեգմենտային և այլ գրաֆիկներ՝ ստվերագծերով և երբեմն էլ գունավոր:

Նպատակի ապահովման հնարավորություն

Որոշ էլեկտրոնային աղյուսակներ կարող են տրամադրել որոշակի նվազագույն ելքային արժեք ստանալու համար անհրաժեշտ մուտքային արժեքների բոլոր հնարավոր համակցությունները:

Վիճակագրական գործառնություններ

Շատ էլեկտրոնային աղյուսակներ ապահովում են վիճակագրական վերլուծություն, այնպես, որ դրանցով հնարավոր է հաշվարկել այնպիսի արժեքներ, ինչպիսիք են միջինը, գումարը, միջին քառակուսային շեղումը և այլն:

Ճկունություն

էլեկտրոնային աղյուսակները մոդելի նախագծման ժամանակ օգտագործողին պետք է տրամադրեն զգալի աստիճանի ճկունության հնարավորություն, օրինակ՝ բլանկի մեջ որոշակի տողեր կամ սյունակներ մտցնել, ջնջել, կամ, տեղաշարժել:

Տվյալների բազաներ

Մեծ չափի էլեկտրոնային աղյուսակները կարող են օգտագործվել որպես պարզ տվյալների բազաներ (տես ներքևում):

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2	Թվարկեր այն բնագավառները, որտեղ, ըստ ձեզ, էլեկտրոնային աղյուսակները կարող են օգտագործվել կազմակերպություններում:

Վարժություն 2-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Էլեկտրոնային աղյուսակը համակարգչային փաթեթ է, որը կարող է լայնորեն օգտագործվել կազմակերպություններում «մոդելավորման» նպատակով:

Տվյալների բազաների համակարգեր

- Տվյալների բազան** տեղեկատվության հավաքածու է, որը կարող է օգտագործվել տարբեր նպատակներով:
- Տվյալների բազան նման է էլեկտրոնային քարտադարանի: Յուրաքանչյուր քարտ պարունակում է որոշակի տեղեկատվություն, օրինակ, գնորդի մասին՝ գրանցում: Առկա տեղեկատվության միավորները (օրինակ՝ անունը, հասցեն, վճարները) կոչվում են դաշտեր:
- Քարտադարանի նկատմամբ տվյալների բազան ունի հետևյալ առավելությունները՝
- ընդլայնվելու հնարավորություններ,
 - ամեն մի գրանցման դաշտում կարող է պահվել շատ ավելի մեծ ծավալի տեղեկատվություն, քան քարտադարանում,
 - հաշվարկները կարող են կատարվել ինքնուրույնաբար, օրինակ՝ ներգրավված կապիտալի շահութաբերությունը,
 - գրանցումները կարող են տեսակավորվել (գտվել) ըստ որոշակի ընտրված չափանիշի՝ ցանկացած հերթականությամբ:
 - տեղեկատվության հիման վրա կարող են պատրաստվել և տպվել հաշվետվություններ:

Տվյալների բազայի ձևը

- Գոյություն ունեն տվյալների բազաների համակարգերի մի քանի տարբեր ձևեր՝ տվյալները միմյանց կապելու համար.
- **Մեկ ֆայլի** տվյալների բազա: Այս տեսակի տվյալների բազաներում բոլոր գրանցումները ստանդարտ ձև ունեն: Տվյալները կարող են պահվել, ակտիվացվել, տեսակավորվել և թարմացվել:
 - **Կապակցված** տվյալների բազա: Այստեղ ֆայլերը կարող են կապվել միմյանց, և տվյալները կարելի է ստանալ ցանկացած ֆայլից:
 - **Ծրագրավորվող** տվյալների բազան ունի իր սեփական ծրագրային լեզուն, որը հնարավորություն է տալիս տվյալների բազան հարմարեցնելու անհատական կարիքներին:

Տվյալների բազայի կառավարման համակարգ

Տվյալների բազան աշխատեցնող ծրագիրը կոչվում է տվյալների բազայի կառավարման համակարգ: Տվյալների բազայի կառավարման համակարգը կազմակերպում է տվյալների մուտքը տվյալների բազա և հնարավորություն է տալիս մյուս ծրագրերին օգտագործելու տվյալների բազան:

Տվյալների բազան տեղեկատվության կամ տվյալների ֆայլերի ամբողջություն է, որը տարբեր պահանջներով տարբեր օգտագործողների համար ապահովում է մուտքը դեպի ընդհանուր տվյալներ:

Գլխի ամփոփում

Գլուխն ուսումնասիրելուց հետո դուք պետք է կարողանաք քննարկել կազմակերպություններում համակարգիչների կիրառման հարցերն ընդհանրապես և հաշվապահական հաշվառման մեջ մասնավորապես: Էլեկտրոնային աղյուսակները, տվյալների բազաները և միկրոհամակարգչային հաշվապահական փաթեթներն այժմ պետք է ծանոթ տերմիններ լինեն:

Հիմնական կետերը

Համակարգչայնացված համակարգ

- Ամբողջությամբ համակարգչայնացված համակարգն աշխատում է նույն սկզբունքներով, ինչ որ ձեռքով վարվող համակարգը, բացի այն, որ բոլոր գրանցումները պահվում են մի տեղում, այսինքն՝ համակարգչի կոշտ սկավառակի վրա:

Համակարգիչների առավելությունները

- Արագություն
- Հիշողության մեջ պահվող ծրագրեր, որոնք ինքնուրույնաբար կատարում են առաջադրանքները:
- Կարող է ծրագրավորվել որոշումների ընդունման համար:
- Կարող է պահպանել մեծ ծավալի տվյալներ:
- Բարձր ճշգրտություն և հուսալիություն:

Համակարգիչների թերությունները

- Մտավոր կարողությունների բացակայություն:
- Կարող է կայացնել միայն թվերով արտահայտելի որոշումներ:
- Բարձր սկզբնական ծախսումներ:
- Ճկուն չլինելը:
- Կազմակերպությունը դառնում է համակարգչից կախված:

Համալիր հաշվապահական փաթեթների տեսակները

- Դրամական միջոցների գրքի համակարգեր:
- Համակարգեր, որոնցում վարվում են հիմնական հաշվապահական գրքերը:
- Հաշվետարական և հաշվապահական համակարգեր:

Տեքստային խմբագրման բնութագրերը

- Տեքստի մուտքագրումը
- Տեքստի պահպանումը
- Տեքստի հետկանչը
- Տեքստի խմբագրումը
- Տեքստի տպումը

Մեծ չափի էլեկտրոնային աղյուսակների բնութագրերը

- «Եթե..., ապա...» վերլուծությունը
- Պայմանական հաշվետվություններ
- Տեղեկատու աղյուսակներ
- Ընտրանքային տպում
- Գրաֆիկներ
- Նպատակի ապահովման հնարավորություն
- Վիճակագրական գործառնություններ
- Ճկունություն
- Էլեկտրոնային աղյուսակները կարող են օգտագործվել որպես մեկ տվյալների բազա:
- Տեղեկատվության ամբողջություն, որը կարող է օգտագործվել տարբեր նպատակներով:

Տվյալների բազա

Տվյալների բազաների առավելությունների քարտադրանքների նկատմամբ

- Ընդլայնվելու հնարավորություններ,
- Ամեն մի գրանցումում (դաշտում) կարող է պահվել շատ ավելի մեծ ծավալի տեղեկատվություն, քան քարտադրանքում,
- Հաշվարկները կարող են կատարվել ինքնուրույնաբար, օրինակ՝ ներգրավված կապիտալի շահութաբերությունը,
- Գրանցումները կարող են տեսակավորվել (գտվել) ըստ որոշակի ընտրված չափանիշի ցանկացած հերթականությամբ,
- Տեղեկատվության հիման վրա կարող են պատրաստվել և տպվել հաշվետվություններ:

ՀԱՐՑԵՐ ԻՆՔՆԱՍՏՈՒԳՄԱՆ ՀԱՄԱՐ

Հաշվապահական գրանցումների ձևը

1. Որո՞նք են ձեռքով վարվող տիպիկ հաշվապահական հաշվառման համակարգի երեք հիմնական մասերը:
- Համակարգչայնացված համակարգերի առավելությունները և թերությունները .**
2. Որո՞նք են կազմակերպությունում համակարգիչների օգտագործման հինգ առավելությունները:
- Ֆինանսական հաշվառման համակարգեր**
3. Հաշվապահական հաշվառման համակարգի ո՞ր մասերն են առաջինը համակարգչայնացվում:
4. Ի՞նչպես են կոչվում այն համակարգչայնացված հաշվապահական հաշվառման համակարգերը, որոնք վարում են հաշվապահական հաշվառման համակարգի բոլոր մասերը:
- Էլեկտրոնային աղյուսակներ**
5. Ո՞րն է աղյուսակի վանդակը:
6. Որո՞նք են էլեկտրոնային աղյուսակների կիրառման ոլորտները և առանձնահատկությունները:
- Տվյալների բազաներ**
7. Ի՞նչ է տվյալների բազան:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 1

Սաավիկ

- «Սաավիկ» ընկերության հաշվապահը հետաքրքրված է էլեկտրոնային աղյուսակների տիպի ֆինանսական մոդելավորման փաթեթի գնմամբ: Նա դիմել է ձեզ՝ որպես իր օգնականի, և խնդրել բացատրել էլեկտրոնային աղյուսակների հիմնական բնութագրերը, քանի որ դուք արդեն ունեք էլեկտրոնային աղյուսակների օգտագործման փորձ, որը ձեռք եք բերել վերջին քննության պատրաստվելու ընթացքում:
- Դուք պետք է պատրաստեք մի հուշագիր՝ ուղղված ընկերության հաշվապահին, որում՝
- ա) պիտի բացատրեք էլեկտրոնային աղյուսակի հիմնական բնութագրերը,
- բ) պիտի թվարկեք այն հիմնական չափանիշները, որոնք պետք է օգտագործի ընկերության հաշվապահը էլեկտրոնային աղյուսակների փաթեթը գնահատելու համար:

(10 բալլ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 2

Տվյալների բազա

- ա) Բացատրեք «տվյալների բազա» տերմինը և այն, թե ինչով է տվյալների բազայի օգտագործմամբ տվյալների մշակման համակարգի աշխատանքը տարբերվում սովորական ֆայլային կառուցվածք օգտագործող համակարգերից:
- բ) Ի՞նչ առավելություններ է տալիս տվյալների բազաների համակարգի օգտագործումը:

(10 բալլ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Էլեկտրոնային աղյուսակը ցույց կտա դատարկ սյունակներ, որոնք հավանաբար կկոչվեն A, B, C, և այլն և դատարկ տողեր, որոնք սովորաբար համարակալվում են 1, 2, 3 և այլն:

	A	B	C	D
1				
2				
3				
4				
5				
6				

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Կազմակերպություններում էլեկտրոնային աղյուսակների փաթեթները կարող են օգտագործվել հետևյալ բնագավառներում՝

- դրամական միջոցների հոսքի կանխատեսում,
- բյուջեի կազմում և վերահսկողություն,
- ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն,
- շահույթի կանխատեսում,
- գույքագրումներ,
- մարքեթինգային վերլուծություններ,
- վաճառքների կանխատեսում,
- հարկային մախահաշիվների կազմում:

ԳԼՈՒԽ 14.

ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ԿԱՆՈՆՆԵՐ ԵՎ ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՔԱՂԱՔԱԿԱՆՈՒԹՅՈՒՆ

Բովանդակություն

- Ներածություն
- ՀՀՄՍ 1 «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստում»
- ՀՀՄՍԿ-ի «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքները»
- Հասույթի ծանաչումը

Գլխում ի մի են բերվում ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման հիմքում ընկած հաշվապահական հաշվառման կանոնները և սկզբունքները: Սկզբունքներից շատերն արդեն բացատրվել են կրկնակի գրանցման համակարգին և հաշիվների կազմմանը ծանոթանալուն զուգընթաց:

Այս գլխի բովանդակությունը հաճախ լինում է քննական հարցերի մաս:

Նպատակները

Գլխին ավարտելուց հետո դուք պետք է ի վիճակի լինեք բացատրել՝

- մի շարք հաշվապահական հաշվառման կանոններ,
- հաշվապահական հաշվառման հիմունքները և քաղաքականությունը,
- «Հիմունքների» յուրաքանչյուր տարրի նպատակը:

Ներածություն

Հաշվապահական հաշվառման սկզբունքների և կանոնների աղբյուրները

Հաշվապահական հաշվառման սկզբունքների և կանոնների աղբյուրներն են.

1. ՀՀՄՍ 1 «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստում»

ՀՀՄՍ 1-ը կարգավորում է երկու խոշոր հարց. ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման հիմքում ընկած ընդհանուր սկզբունքների ներկայացում և ֆինանսական հաշվետվությունների կառուցվածքի և բովանդակության արտացոլում: Ընդհանուր սկզբունքները կշարադրվեն այս գլխում, իսկ կառուցվածքը և բովանդակությունը՝ գլխին 20-ում:

2. ՀՀՄՍԿ-ի «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքները»

«Հիմունքները» հաշվապահական հաշվառման հիմնադրութային սկզբունքները սահմանելու մի կարևոր փորձ է:

«Հիմունքներ»-ում ներառված որոշ սկզբունքներ կրկնվում են ՀՀՄՍ 1-ում:

3. Համընդհանուր ընդունված հաշվապահական սկզբունքները (ՀԸՀՍ)

Գոյություն ունեն հաշվապահական պրակտիկայի հիմքում ընկած մի շարք սկզբունքներ, որոնք ներառված չեն ոչ ՀՀՄՍ 1-ում, ոչ էլ «Հիմունքներ»-ում: Դրանք նույնպես ամփոփված են այս գլխում:

Հաշվապահական կանոնների էությունը և նպատակը

Հաշվապահական կանոնները հաշվապահական գործառնությունների նկատմամբ կիրառվող սկզբունքներն են կամ ընդունված պրակտիկան: Դրանց մի մասը տեղին է որոշակի գործառնությունների համար, բայց բոլորն էլ կոչված են որոշելու , թե՛

- ո՞ր ակտիվներն ու պարտավորություններն են գրանցվում հաշվապահական հաշվեկշռում,
- ինչպե՞ս են գնահատվում ակտիվներն ու պարտավորությունները,
- ո՞ր եկամուտներն ու ծախսերն են գրանցվում ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում,
- ի՞նչ գումարով են գրանցվում եկամուտներն ու ծախսերը:

Հաշվապահական պայմանավորվածությունների շարադրանքը և դրանց իմաստի պարզաբանումը կարևոր է այն առումով, որ հնարավոր լինի ճիշտ վարվել ոչ սովորական իրավիճակներում կամ ոչ սովորական գործառնությունների հետ:

ՀՀՄՍ 1 «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստում»

«Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումը» ՀՀՄՍ 1-ը պարունակում է մի շարք հաշվապահական սկզբունքներ և կանոններ, որոնցով պետք է առաջնորդվել ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելիս:

Հիմնադրությամբ հաշվապահական սկզբունքները, որոնց պետք է հետևել, հետևյալն են.

- ճշմարիտ ներկայացում,
- անընդհատություն,
- հաշվեգրում,
- հետևողականություն:

Ճշմարիտ ներկայացում

Ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է «ճշմարտորեն ներկայացվեն»: ՀՀՄՍ-ներին համապատասխան լինելն ապահովում է դա: ՀՀՄՍ 1-ում նշվում է, որ ՀՀՄՍ-ներով պահանջվածներից բացի, լրացուցիչ բացահայտումներ պետք է արվեն, եթե դա անհրաժեշտ է ճշմարիտ ներկայացման համար:

Այն դեպքում, երբ չկան ՀՀՄՍ-ներ, ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է պատրաստվեն կազմակերպության սահմանած հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությանը համապատասխան, այնպես, որ ապահովվի տեղին, արժանահավատ, համադրելի և հասկանալի տեղեկատվություն:

Անընդհատություն

Անընդհատությունը ենթադրում է, որ կազմակերպությունը շարունակելու է գոյություն ունենալ և գործել տեսանելի ապագայում: Կազմակերպության ղեկավարությունը պետք է ստուգի «անընդհատության» կարգավիճակը, որպեսզի համոզվի, որ այն ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման առումով տեղին է: Այդ նպատակով ղեկավարությունը պետք է ուսումնասիրի տեսանելի ապագայի վերաբերյալ ամբողջ մատչելի տեղեկատվությունը, որը պետք է ներառի առնվազն տասներկու ամիս, սկսած հաշվետու ամսաթվից:

Հաշվեգրում

Հաշվեգրման սկզբունքը նշանակում է, որ ակտիվները, պարտավորությունները, սեփական կապիտալը, եկամուտն ու ծախսը ճանաչվում են այն ժամանակ, երբ դրանք առաջանում են (տեղի ունեն), այլ ոչ թե դրամական միջոցների կամ դրանց համարժեքների ստացման կամ վճարման ժամանակ:

Հաշվեգրման սկզբունքը սահմանված է այնպես, որ ներառի համադրման սկզբունքը:

Կարճ ասած՝ հաշվեգրման սկզբունքը նշանակում է, որ եկամուտներն ու ծախսերը ճանաչվում են, երբ դրանք առաջանում են, իսկ դրա հետ կապված համադրման սկզբունքը նշանակում է, որ ծախսումները պետք է հանվեն այն հասույթներից, որոնց առաջացման համար դրանք կատարվել են:

Հետևողականություն

Ֆինանսական հաշվետվություններում հոդվածների ներկայացումը և դասակարգումը մի ժամանակաշրջանից մյուսը պետք է մնա անփոփոխ բացառությամբ, կազմակերպության գործառնությունների բնույթի նշանակալի փոփոխությանը, կամ ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացման վերանայումը ցույց է տալիս, որ հոդվածների մեկ այլ ձևով ներկայացնելը կապահովի առավել տեղին տեղեկատվություն, կամ փոփոխությունը պահանջվում է նոր ՀՀՄՍ-ով:

ՀՀՄՍ 1-ով կարգավորվող այլ հարցեր

Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության ընտրությունը և բացահայտումը

Կազմակերպության հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը պետք է ընտրվի և կիրառվի այնպես, որ ֆինանսական հաշվետվությունները համապատասխանեն ՀՀՄՍ-ներին:

ՀՀՄՍ-ների բացակայության դեպքում պետք է վարվի այնպիսի հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, որ ֆինանսական հաշվետվությունները լինեն

1. տեղին օգտագործողների կողմից որոշումների կայացման առումով,
2. արժանահավատ, այն է՝

- ճշմարտորեն ներկայացնեն գործունեության արդյունքները և ֆինանսական վիճակը,
- արտացոլեն ավելի շուտ գործարքի բովանդակությունը, քան թե ձևը,
- լինեն չեզոք,
- լինեն հաշվենկատ՝ առանց խաթարելու չեզոքությունը,
- լինեն ամբողջական:

Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը պետք է բացահայտվի ֆինանսական հաշվետվու-
թյուններին կից ծանոթագրություններում:

Էականություն և միավորում

ՀՀՄՍ 1-ը պահանջում է, որ միանման հոդվածները միավորվեն,բացառությամբ էական տեղեկատվության,որը
չպետք է միավորվի այլ հոդվածների հետ:

Տեղեկատվությունը համարվում է էական, եթե դրա չբացահայտումը կարող է ազդել օգտագործողների
տնտեսական որոշումների վրա: Էականությունը կախված է հոդվածի չափից, որը գնահատվում է կոնկրետ
հանգամանքներից ելնելով:

Հաշվանցում

Ակտիվը և պարտավորությունը չպետք է հաշվանցվեն, բացառությամբ, այն դեպքերի երբ դա պահանջվում կամ
թույլատրվում է որևէ ՀՀՄՍ-ով:

Եկամուտի և ծախսի հոդվածները չպետք է հաշվանցվեն, բացառությամբ,այն դեպքերի երբ դա պահանջվում
կամ թույլատրվում է որևէ ՀՀՄՍ-ով կամ երբ համապատասխան գումարները ոչ էական են:

Որոշ այլ հիմնարար հաշվապահական սկզբունքներ

Այստեղ քննարկվող սկզբունքները չկան ոչ ՀՀՄՍ 1-ում, ոչ էլ ՀՀՄՍ4-ի «Ֆինանսական հաշվետվությունների
պատրաստման և ներկայացման հիմունքներ»-ում, սակայն դրանք լայնորեն ճանաչված հաշվապահական
սկզբունքներ են, որոնք ընկած են հաշվապահական հաշվառման և ֆինանսական հաշվետվությունների
պատրաստման հիմքում:

Սկզբնական(պատմական) արժեք

Հաշվապահական հաշվառման համակարգում սկզբնական արժեքը նշանակում է,որ բոլոր հոդվածների
արժեքների հիմքում ընկած են կրած սկզբնական (կատարված) ծախսումները:

Սկզբնական արժեքով հաշվառման առավելություններն ու թերությունները քննարկվում են 24-րդ գլխում:

Կայուն դրամական միավոր

Ձեռնարկատիրական գործունեությունը ներառում է բոլոր տեսակի գործառնությունների
իրականացում:Բազմատեսակ այդ զանազան գործառնություններն արտահայտվում են չափման ընդհանուր՝, այն է
դրամական միավորով: Սկզբնական արժեքի հիման վրա ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելիս
ենթադրվում է, որ դրամական միավորը (արժույթը) կայուն է: Հետևաբար,դա նշանակում է, որ, , 20X1թ-ի 1 դոլարը
կարելի է գումարել 20X9թ-ի 1 դոլարին և ստանալ իմաստալից արդյունք. սակայն դա ոչ միշտ է ճիշտ:

Օրինակ՝

Կազմակերպության հաշվապահական հաշվեկշռում ցույց են տրված իր մեքենաներն ու սարքավորումները
սկզբնական արժեքով՝ հանած կուտակված մաշվածությունները.

	Համախառն արժեք, \$	Կուտակված մաշվածություն, \$	Հաշվեկշռային արժեք, \$
20X1թ. ձեռքբերված ակտիվներ	80000	24000	56000
20X2թ. ձեռքբերված ակտիվներ	100000	20000	80000
20X3թ. ձեռքբերված ակտիվներ	60000	6000	54000
	<u>240000</u>	<u>50000</u>	<u>190000</u>

Եթե դոլարը կայուն դրամական միավոր է, ապա վերը բերված գումարումներն իմաստ ունեն: Այնուամենայնիվ,
հարց է առաջանում նույնիսկ չափավոր սղաճի դեպքում, երբ արժույթը կայուն չափման միավոր չէ: 20X2 թ. 1 դոլարի

գնողունակությունը բավականաչափ տարբերվում է 20X1թ. կամ 20X3թ. 1 դրվարի գնողունակությունից: Սա շատ խիստ փաստարկ է՝ ընդդեմ սկզբնական արժեքի հիման վրա պատրաստված ֆինանսական հաշվետվությունների:

Դրամական չափումը

Հաշիվներում գրանցվում են միայն այն հոդվածները, որոնց կարելի է վերագրել դրամական արժեք: Տեսականորեն բոլոր հոդվածներին էլ կարելի է դրամական արժեք վերագրել, սակայն, գործնականում ոչ բոլոր հոդվածները կարող են չափվել գնահատման հարցում առկա դժվարությունների պատճառով: Օրինակ՝ ինչպե՞ս որոշել աշխատողի արժեքը:

Ոմանք այն կարծիքին են, որ ցանկալի է գնահատել աշխատողներին և գրանցել հաշվապահական հաշվեկշռում որպես ակտիվ, բայց այս դեպքում շատ դժվար է համաձայնության գալ գնահատման շուրջ:

Իրացում

Իրացման սկզբունքը նշանակում է, որ գործառնությունը պետք է ճանաչվի միայն այն ժամանակ, երբ տեղի է ունեցել այն դեպքը, որից բխում է գործառնությունը, և գործառնության դրամական միջոցների ստացումը բավականաչափ որոշակի է:

Հետևաբար՝ ապառիկ վաճառքը ճանաչվում է այն ժամանակ, երբ տեղի է ունենում վաճառքը և գնորդին է ուղարկվում հաշիվ-ապրանքագիրը, այլ ոչ թե այն ժամանակ, երբ գնորդից ստացվեն դրամական միջոցները:

Տնտեսվարող սուբյեկտ

Տնտեսվարող սուբյեկտի սկզբունքը նշանակում է, որ ֆինանսական հաշվառման տեղեկատվությունը վերաբերում է միայն տնտեսվարող սուբյեկտի գործառնություններին և ոչ թե նրա սեփականատիրոջ կամ մեկ ուրիշի գործառնություններին:

Այս սկզբունքի համաձայն հաշվապահական հաշվառումը վերաբերվում է անկախ տնտեսական միավորին: Այդ միավորը դիտվում է իր սեփականատերերից առանձին՝ անկախ իր իրավական կարգավիճակից: Այսպիսով, ընկերությունը ինչպես իրավական, այնպես էլ հաշվապահական հաշվառման նպատակով դիտվում է որպես իր սեփականատերերից՝ բաժնետերերից անկախ միավոր: Մյուս կողմից՝ անկախ ձեռնարկատերը և իր ձեռնարկատիրությունն իրավաբանորեն առանձին չեն, սակայն հաշվապահական հաշվառման նպատակով ձեռնարկատիրությունը դիտվում է որպես առանձին միավոր, և դրա համար հաշիվներն ու հաշվետվությունները կազմվում են ձեռնարկատիրոջ անձնական հաշիվներից առանձին:

Այս սկզբունքը շատ կարևոր է այն առումով, որ հնարավորություն է տալիս կազմակերպությունը դիտել որպես առանձին տնտեսական միավոր: Այսպիսով՝ դրամական միջոցների հոսքերը կազմակերպության և իր սեփականատերերի միջև առանձնացվում են այլ դրամական հոսքերից:

Երկակիությունը

Յուրաքանչյուր գործառնություն ունի երկու կողմ (ազդեցություն):

Երկակիության սկզբունքը կրկնակի գրանցման և հաշվապահական հաշվեկշռի հիմնաքարն է, և այդ պատճառով է, որ նախորդ գլուխներում այն մանրամասն ուսումնասիրվել է:

Հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբունքը

Կազմակերպության գործունեության տևողությունը հաշվապահական հաշվառման տեսակետից բաժանվում է պայմանականորեն ընտրված, հաստատուն տևողությամբ (սովորաբար 1 տարի) ժամանակաշրջանների: Պայմանականորեն ընտրված ժամանակաշրջաններից յուրաքանչյուրը՝ կոչվում է հաշվետու ժամանակաշրջան, որի վերջի դրությամբ կազմվում են երկու ֆինանսական հաշվետվություններ:

1. **հաշվապահական հաշվեկշիռ**, որը ցույց է տալիս կազմակերպության ֆինանսական վիճակը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ,
2. **ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը** հաշվետու ժամանակաշրջանի համար: Շահույթը կամ վնասը ստացվում է **համադրման** սկզբունքի հիման վրա:

Որոշ հաշվապահներ այն կարծիքին են, որ շահույթը կարող է իմաստալից կերպով չափվել միայն կազմակերպության գործունեության ամբողջ տևողության համար, այսինքն՝ սկսած հիմնադրման օրվանից, մինչև լուծարումը: Պատճառաբանվում է նրանով, որ պայմանականորեն ընտրված հաշվետու ժամանակաշրջանների

օգտագործումից խուսափելու դեպքում համադրման պրոբլեմ չի առաջանա: Բացի այդ, եկամուտներն ու ծախսումները կլինեն որոշակի:

Չնայած հաշվետու ժամանակաշրջանի տևողության կամայական բնույթին՝ անհրաժեշտ է գտնել փոխզիջում տեսական ճշգրտության և հաշվապահական հաշվառման գործնական կարիքների միջև: Այդ կարիքները պահանջում են պարբերական ֆինանսական հաշվետվություններ, որոնք հիմք կհանդիսանան ֆինանսական որոշումների համար:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1

Ո՞ր հաշվապահական պայմանավորվածությունները կօգտագործվեն հետևյալ իրավիճակներում:

- ա) Որոշվում է, թե ո՞ր հաշվետու ժամանակաշրջանին է վերաբերում ծախսի հոդվածը:
- բ) Գնահատվում է կազմակերպության ակտիվը հաշվապահական հաշվեկշռում արտացոլելու համար:

Վարժություն 1-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Այդ պայմանավորվածությունների օգտակարությունը

- Դրանք օգտագործվում են հետևյալ դեպքերում:
- Դրանք օգտակար են ոչ սովորական իրավիճակներում կամ ոչ սովորական գործառնությունների հետ ճիշտ վարվելու համար, քանի որ ապահովում են որոշակի սկզբունքներ, որոնք կարող են կիրառվել յուրահատուկ գործառնությունների նկատմամբ:
 - Դրանք կարող են օգնել ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողներին՝ հասկանալու հաշվապահական գրանցումների մանրամասները:
- Այնուամենայնիվ, կարելի է հակադրվել այն հիմնավորմամբ, որ դրանք ունեն սահմանափակ կիրառելիություն հետևյալ պատճառներով.
- Որոշ պնդումներ ակնհայտ են:
 - Որոշները շատ ընդհանուր են, որպեսզի գործնականում օգտակար լինեն:
 - Դրանք կլինեին ավելի օգտակար, եթե համախմբվեին, քանի որ այդ սկզբունքները մեկը մյուսի հետ հաճախ կապված չեն:

ՀՀՄՍԿ-ն հրապարակել է համընդգրկուն փաստաթուղթ՝ «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքները», որը և կքննարկենք ստորև:

ՀՀՄՍԿ-ի «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքները»

ՀՀՄՍԿ-ն հրապարակել է մի շատ կարևոր փաստաթուղթ՝ «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքները» («Հիմունքներ»): «Հիմունքներ»-ը սահմանում է այն սկզբունքները, որոնք ընկած են արտաքին օգտագործողների համար պատրաստվող ֆինանսական հաշվետվությունների հիմքում: Այն նախատեսված է, որպեսզի՝

- օժանդակի ՀՀՄՍԿ-ի խորհրդին նոր ստանդարտներ մշակելիս և գոյություն ունեցողները վերանայելիս,
- օժանդակի հաշվապահական ստանդարտները և ընթացակարգերը ներդաշնակեցնելուն,
- օժանդակի ազգային ստանդարտ սահմանող մարմիններին՝ ազգային ստանդարտներ մշակելիս,
- օժանդակի ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստողներին՝ ՀՀՄՍ-ները կիրառելիս, ինչպես նաև ՀՀՄՍ-ներով դեռևս չկարգավորված հարցերի հետ վարվելիս,
- օժանդակի աուդիտորներին՝ ձևավորելու կարծիք այն մասին, թե արդյո՞ք ֆինանսական հաշվետվությունները համապատասխանում են ՀՀՄՍ-ներին,
- ՀՀՄՍԿ-ի աշխատանքներով հետաքրքրվողներին տրամադրի տեղեկատվություն ՀՀՄՍ-ներ սահմանելու իր մոտեցման մասին:

«Հիմունքների» առնչության շրջանակները

«Հիմունքներն» առնչվում են.

- ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակին,
- ֆինանսական հաշվետվություններում տեղեկատվության օգտակարությունը որոշող որակական բնութագրերին,
- ֆինանսական հաշվետվությունների բաղկացուցիչ տարրերի սահմանումին, ճանաչումին և չափումին,
- կապիտալի և կապիտալի պահպանման հիմնախնդիրներն:

Օգտագործողները և նրանց պահանջները ֆինանսական տեղեկատվության հանդեպ

Ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողներն են՝

- ներդրողները,
- աշխատակիցները,
- փոխատուները,
- մատակարարները և այլ առևտրական կրեդիտորները,
- գնորդները (հաճախորդները),
- պետական և այլ մարմինները,
- հասարակությունը:

Օգտագործողները և նրանց պահանջները ֆինանսական տեղեկատվության հանդեպ քննարկվել են 1-ին գլխում: Վերանայեք այդ կետերը:

Ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակը

Ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակն է տեղեկատվություն տրամադրել արտաքին օգտագործողներին կազմակերպության ֆինանսական վիճակի, գործունեության արդյունքների և ֆինանսական վիճակում փոփոխությունների վերաբերյալ հիմնավոր տնտեսական որոշումներ կայացնելու համար:

Հիմնադրությամբ ենթադրություններ

«Հիմունքներ»-ում արված են երկու հիմնադրությամբ ենթադրություն.

1. հաշվապահական հաշվառման հաշվեգրման սկզբունքը,
2. անընդհատության սկզբունքը:

Սրանք ներառված են նաև ՀՀՍՍ 1-ում:

Շատ կարևոր է, որ գիտակցեք հաշվեգրման սկզբունքի հիմնարար բնույթը: Որևէ այլ սկզբունք չի տալիս ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություններում շահույթը, իսկ հաշվապահական հաշվեկշռում՝ ակտիվներն ու պարտավորությունները չափելու ավելի արժանահավատ եղանակ: Բայց հաշվեգրման սկզբունքը չի կարող մեկը լինել: Այն կարիք ունի նախ և առաջ մյուս հիմնադրությամբ ենթադրությունից՝ անընդհատության սկզբունքի: Ֆինանսական հաշվետվությունները գրեթե միշտ պատրաստվում են անընդհատության սկզբունքով, սակայն եթե կազմակերպությունը մոտ է լուծարմանը, ապա պարզ է, որ պետք է կիրառվի որևէ այլ հիմունք:

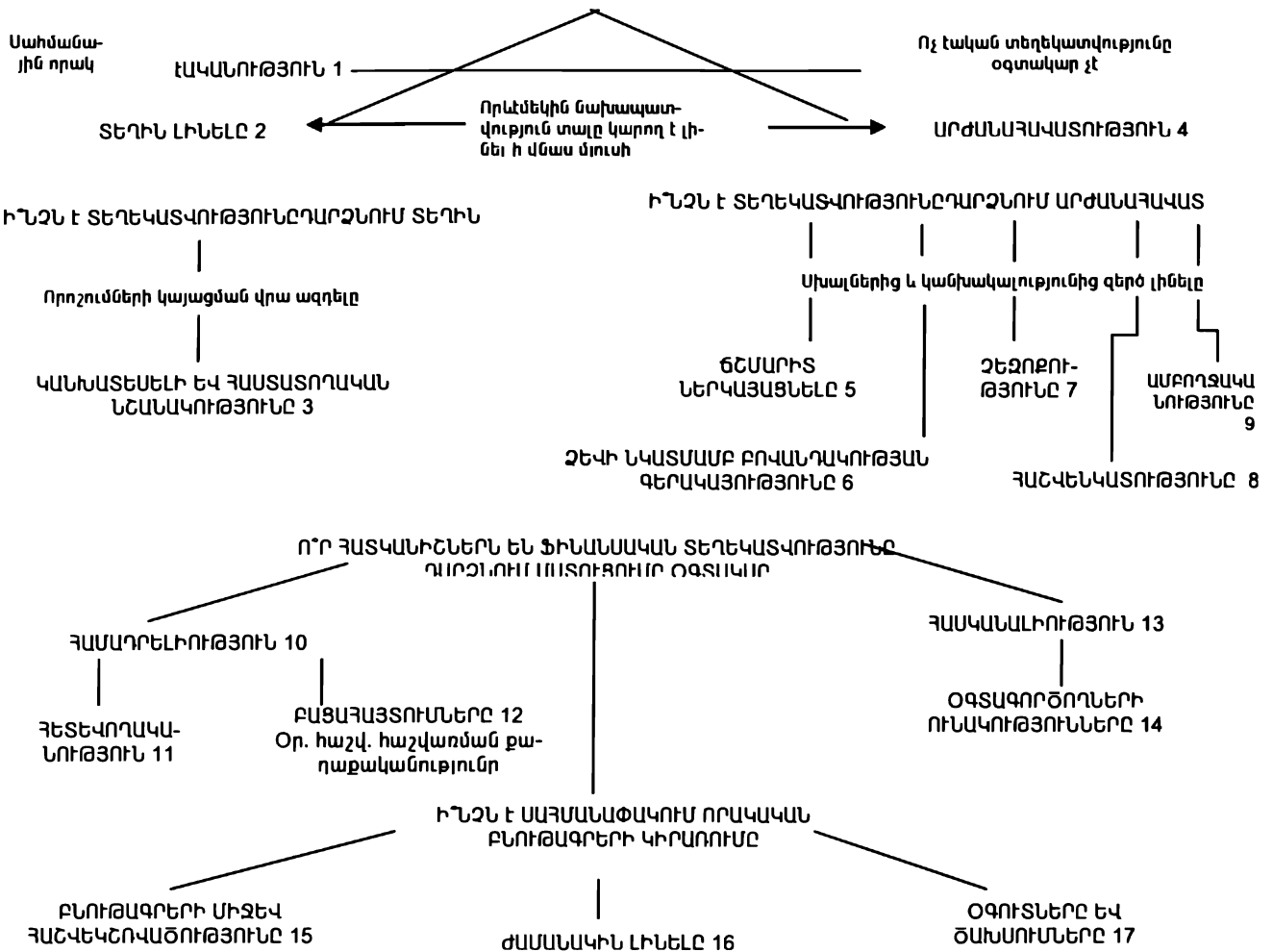
Հաշվեգրման սկզբունքը ամրագրվում է, նաև, «Հիմունքներ»-ում ներկայացված որակական բնութագրերով:

Ֆինանսական հաշվետվությունների որակական բնութագրերը

Որակական բնութագրերը հատկանիշների հավաքածու են, որոնք միասին, ֆինանսական հաշվետվություններում պարունակվող տեղեկատվությունը դարձնում են օգտագործողների համար՝ օգտակար: Ստորև բերված գծապատկերն ամփոփ ձևով ցույց է տալիս այդ բնութագրերը: Այն վերցված է ոչ թե ՀՀՍՍԿ-ի «Հիմունքներ»-ից, այլ հիմնված է Մեծ Բրիտանիայի Հաշվապահական ստանդարտների խորհրդի կողմից հրապարակված համանման փաստաթղթերի վրա:

ԳԼՈՒԽ 14. ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ԿԱՆՈՆՆԵՐ ԵՎ
ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՔԱՂԱՔԱԿԱՆՈՒԹՅՈՒՆ

ԻՆՉԱՆ Է ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՏԵՂԵԿԱՏՎՈՒԹՅՈՒՆԸ ԴԱՐՉՆՈՒՄ ՕԳՏԱԿԱՐ



Գծապատկերի տարրերից յուրաքանչյուրը նշված է թվով, և համառոտակի դիտարկվում ենք ստորև:

• **Էականություն (1)**

Ինչպես կարող եք տեսնել գծապատկերում, էականությունը նկարագրված է որպես «սահմանային» որակ: Եթե տեղեկատվությունը կարող է ազդել օգտագործողների՝ ֆինանսական հաշվետվությունների հիման վրա կայացրած որոշումների վրա, ապա այն էական է: Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում հողվածը սովորաբար համարվում է էական, եթե այն մինչև հարկումը շահույթի սովորական մակարդակի 5 տոկոսից մեծ է, թեև էականությունը չի կարող չափվել միայն տոկոսային արտահայտությամբ:

• **Տեղին լինելը (2)**

Տեղին լինելը ֆինանսական տեղեկատվության նկատմամբ ներկայացվող երկու հիմնական պահանջներից մեկն է (մյուսը արժանահավատությունն է): Ֆինանսական տեղեկատվությունը համարվում է տեղին, եթե այն կարող է որոշումներ կայացնելիս օժանդակել օգտագործողներին՝ օգնելով նրանց գնահատել ներկա, անցյալ և ապագա դեպքերը կամ հաստատել կամ ճշգրտել իրենց նախկին գնահատականները:

Տեղին տեղեկատվությունը կարող է ունենալ կանխատեսական կամ հաստատողական նշանակություն (3): Այսինքն՝ օգնում է օգտագործողներին կազմակերպության ապագան գնահատելիս կամ անցյալ կանխատեսումները հաստատելիս:

• **Արժանահավատություն (4)**

Որպեսզի տեղեկատվությունը լինի արժանահավատ, այն պետք է զերծ լինի կանխակալություններից և սխալներից: Որոշ պայմանական հողվածներ իրենց բնույթով կարող են համարվել արժանահավատ: ՀՀՄՍ 37-ը օգնում է կողմնորոշվել, թե անորոշության ո՞ր աստիճանից սկսած պետք է այդպիսի հողվածները ճանաչվեն կամ բացահայտվեն:

Հետևյալ օժանդակ հատկանիշները տեղեկատվությունը դարձնում են արժանահավատ.

- **Ճշմարիտ ներկայացում (5)**

Տեղեկատվությունը պետք է ճշմարտորեն ներկայացնի գործարքների և այլ դեպքերի հետևանքները:

- **Ձևի նկատմամբ բովանդակության գերակայությունը (6)**

Որոշ գործառնությունների իրական բովանդակությունը տարբերվում է իրավական ձևից: Օրինակ կարող է ծառայել ապառիկով ապրանքի գնումը: Ձեռքբերված ակտիվների նկատմամբ սեփականության իրավունքը չի անցնում ձեռքբերողին, քանի դեռ չի կատարվել վերջին վճարումը, սակայն ապակողմնորոշիչ կլինեն, եթե այդ ակտիվը չներառվեր հաշվապահական հաշվեկշռի մեջ մինչև պայմանագրի ավարտը:

Բոլոր դեպքերում, եթե իրավաբանորեն թույլատրելի է, իրական բովանդակությունը գերակայում է իրավական ձևի նկատմամբ:

- **Չեզոքություն (7)**

Ֆինանսական հաշվետվություններում շատ հողվածներ ներառելիս անհրաժեշտ է իրականացնել դատողություններ (գնահատումներ): Օրինակ՝ մաշվածության դրույքները սահմանելիս, պաշարները գնահատելիս, կասկածելի պարտքերի գծով պահուստի մակարդակը որոշելիս և այլն: Չեզոքությունը նշանակում է, որ այդ դատողությունները պետք է իրականացվեն առանց կանխակալության:

- **Հաշվենկատություն (8)**

Ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս և անորոշ դեպքերի արդյունքները գնահատելիս անհրաժեշտ է ցուցաբերել զգուշավորություն: Սակայն սա չի նշանակում, որ պետք է լինել գերզգուշավոր: Նպատակը պետք է լինի ներկայացնել ամենահավանական արդյունքը՝ չափավոր զգուշավորությամբ, և ոչ թե ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստել ամենահոռետեսական գնահատականների հիման վրա, ինչը կարող էր լրջորեն ապակողմնորոշել:

- **Ամբողջականություն (9)**

Ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացվող տեղեկատվությունը պետք է լինի ամբողջական՝ էականության և արժեքի սահմանափակումների պայմաններում:

Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացումը

«Հիմունքներ»-ում ամրագրված են տեղեկատվության ներկայացման լրացուցիչ հատկանիշներ, որոնք այն դարձնում են օգտակար:

- **Համադրելիություն (10)**

Համադրելիություն նշանակում է, որ ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է համադրելի լինեն այլ կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների, ինչպես նաև նույն կազմակերպության նախորդ ժամանակաշրջանների հաշվետվությունների հետ:

Համադրելիություն ապահովելու համար անհրաժեշտ է լինել հետևողական և բացահայտել հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը (11 և 12):

Հաշվապահական ստանդարտները, նվազեցնելով գործառնությունների նկատմամբ մոտեցումների հնարավոր այլընտրանքների թիվը, նպաստում են համադրելիությանը: ՀՀՄՍ 1-ը կազմակերպություններից պահանջում է բացահայտել իրենց հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը, ինչն օգնում է կազմակերպությունների միջև տարբերությունների գծով ճշգրտումներ կատարելուն: Բացի այդ, եթե կազմակերպությունը փոխում է իր հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը, նա պետք է ամբողջությամբ բացահայտի այդ փոփոխության ազդեցությունը:

- **Հասկանալիություն (13)**

Կազմակերպությունները զգալիորեն տարբերվում են միմյանցից՝ կախված նրանից, թե որքանով են նրանք ջանք գործադրում, որպեսզի իրենց ֆինանսական հաշվետվությունները հասկանալի լինեն օգտագործողների համար: Հասկանալիությունը կախված է օգտագործողների ունակություններից (14), իսկ նրանք, ինչպես ենթադրվում է «Հիմունքներ»-ում պետք է ունենան բավականաչափ գիտելիքներ տնտեսական գործունեության և հաշվապահական հաշվառման բնագավառում:

Սահմանափակող գործոնները

Ինչպես տեսնում եք վերը քննարկված որոշ բնութագրեր ինչ-որ չափով հակասության մեջ են մյուսների հետ: Արժանահավատ տեղեկատվությունը կարող է ոչ այնքան տեղին լինել և հակառակը: Այլ կերպ ասած՝ անհրաժեշտ է բնութագրերի միջև հաշվեկշռվածության (15) հասնել: Ժամանակին լինելը (16) մեկ այլ սահմանափակող գործոն է: Հնարավոր է, որ ֆինանսական հաշվետվությունները անհրաժեշտ լինի պատրաստել նախքան գործառնության վերաբերյալ բոլոր մանրամասների հայտնի դառնալը: Տնտեսական որոշումներ կայացնելու հարցում օգտագործողների անհրաժեշտ պահանջները բավարարելու համար հարկավոր է հասնել ընդունելի փոխզիջման ժամանակին և արժանահավատ լինելու միջև:

Վերջապես, պետք է քննարկվեն օգուտները և ծախսումները (17): Որքան հնարավոր է՝ տեղեկատվության ներկայացումից օգուտները պետք է գերազանցեն դրա ապահովման ծախսումները:

Ֆինանսական հաշվետվությունների տարրերը

«Ֆինանսական հաշվառման հիմունքներ» ծրագրի համար կարիք չկա ճանաչել ՀՀՍՍԿ-ի «Հիմունքների» ամբողջ բաժնի մանրամասները, սակայն երեք սահմանումներ՝ ակտիվի, պարտավորության և սեփական կապիտալի դուք պետք է կարողանաք տալ :

Ակտիվը կազմակերպության կողմից որպես անցյալ դեպքերի արդյունք վերահսկվող միջոց է, , որից ապագա տնտեսական օգուտներն ակնկալվում է, որ կհոսեն կազմակերպություն:

Այս շատ ընդհանուր սահմանումը պահանջում է որոշ բացատրություններ: Նախ պետք է նշել, որ սեփականության իրավունքի առկայություն չի պահանջվում: Քանի դեռ հողվածը *վերահսկվում է* կազմակերպության կողմից, այն կարող է ճանաչվել որպես ակտիվ՝ պայմանով, որ դրա արժեքը կարող է արժանահավատորեն չափվել:

Երկրորդ՝ այնտեղ հղում է արվում ապագա տնտեսական օգուտներին: Եթե հողվածը չի բերելու որևէ տեսակի ապագա օգուտ, ապա այն որպես ակտիվ արժեք չունի:

Վերջապես՝ անցյալ դեպքերը: Ամենասովորական անցյալ դեպքը, որ առաջացնում է ակտիվ, ակտիվի գնումն է:

Պարտավորությունը կազմակերպության ներկա պարտականությունն է, որպես անցյալ դեպքերի արդյունք, որի կատարումը (մարումը) ակնկալվում է կիսնգեցնի կազմակերպությունից տնտեսական օգուտներ մարմնավորող միջոցների արտահոսքի:

Սեփական կապիտալը կազմակերպության մնացած ակտիվներն են՝ պարտավորությունները հանելուց հետո: Նախորդ գլուխներում օգտագործված տերմիններով դա սեփականատիրոջ կապիտալն է:

Ընկերությունների հաշվապահական հաշվառման վերաբերյալ հետագա գլուխներում դա կլինի բաժնետերերի կապիտալը:

Հասույթի ճանաչումը

ՀՀՍՍ 18 «Հասույթ»-ում սահմանվում է, թե երբ պետք է ճանաչվեն տարբեր աղբյուրներից ստացվող հասույթները:

Այնտեղ քննարկվում են երեք տեսակի գործառնություններից կամ դեպքերից առաջացող հասույթները.

- ապրանքների վաճառք,
- ծառայությունների մատուցում,
- տոկոսներ, ռոյալթիներ, շահաբաժիններ կազմակերպության ակտիվներից:

Ապրանքների վաճառք

Ապրանքների վաճառքից հասույթը պետք է ճանաչվի, երբ բավարարված են հետևյալ բոլոր պայմանները.

- ա) սեփականության հետ կապված բոլոր նշանակալի ռիսկերն ու հատույցները փոխանցվել են գնորդին,
- բ) վաճառողը վաճառված ապրանքների նկատմամբ չի պահպանում արդյունավետ հսկողություն,
- գ) հասույթի գումարը կարող է արժանահավատորեն չափվել,
- դ) հավանական է, որ գործարքից բխող տնտեսական օգուտները կհոսեն կազմակերպություն,
- ե) գործարքի վրա կատարված կամ կատարվելիք ծախսումները կարող են արժանահավատորեն չափվել:

«ա» և «բ» պայմանները սովորաբար բավարարվում են, երբ սեփականության իրավունքն անցնում է գնորդին, բայց կարող են լինել դեպքեր, երբ գնորդը պահպանում է նշանակալի ռիսկեր: ՀՀՄՍ 18-ում բերված է այդպիսի դեպքերի 4 օրինակ.

- երբ վաճառողը պարտավորություն է կրում ապրանքի անբավարար բնութագրման համար՝ սովորական երաշխիքային պայմաններից դուրս,
- երբ վաճառքից դրամական միջոցների ստացումը կախված է գնորդի կողմից ապրանքները վաճառելուց և դրամական միջոցներ ստանալուց,
- երբ վաճառված ապրանքները գնորդի մոտ ենթակա են տեղակայման, իսկ տեղակայումը դեռ ավարտված չէ,
- երբ գնորդն իրավունք ունի չեղյալ համարել պայմանագիրը:

Հասույթը և նրա հետ կապված ծախսումները ճանաչվում են միաժամանակ՝ համադրման սկզբունքին համապատասխան:

Ծառայությունների մատուցում

Ապրանքների վաճառքի և ծառայությունների մատուցման միջև հիմնական տարբերությունն այն է, որ ապրանքների վաճառքը սովորաբար տեղի է ունենում ժամանակի ինչ-որ պահի, մինչդեռ ծառայությունների մատուցումը, որպես կանոն, ձգվում է ինչ-որ ժամանակաշրջանի ընթացքում:

ՀՀՄՍ 18-ը նշում է, որ ծառայություններից հասույթը կարող է ճանաչվել հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ գործարքի ավարտվածության աստիճանին համապատասխան:

Պետք է բավարարված լինեն հետևյալ պայմանները.

- ա) հասույթի գումարը կարող է արժանահավատորեն չափվել,
- բ) հավանական է, որ գործարքից տնտեսական օգուտները կհոսեն կազմակերպություն,
- գ) աշխատանքների ավարտվածության աստիճանը կարող է արժանահավատորեն որոշվել,
- դ) գործարքի գծով կատարված և կատարվելիք ծախսումները կարող են արժանահավատորեն որոշվել:

Երբ մասամբ ավարտված գործարքը սկզբնական փուլում է կամ հնարավոր չէ գործարքի արդյունքը արժանահավատորեն գնահատել, ապա հասույթ պետք է ճանաչվի միայն մինչև այդ ամսաթիվը կատարված ծախսումների գումարով և այն էլ՝ պայմանով, որ հավանական է, որ կատարված ծախսումները փոխհատուցելի են, այսինքն՝ գոնե այդչափ հասույթ կստանա:

Եթե հավանական է, որ կատարված ծախսումները չեն հատուցվելու, ապա հասույթ չպետք է ճանաչվի:

Տոկոսներ, ռոյալթիներ, շահաբաժիններ

Պայմանով, որ հասույթի գումարը կարող է արժանահավատորեն չափվել և եկամտի ստացումը բավականաչափ հաստատ է, դրանք պետք է ճանաչվեն հետևյալ կերպ:

Տոկոսներ

Տոկոսները պետք է ճանաչվեն ժամանակային համամասնության հիմունքով՝ հաշվի առնելով ակտիվի արդյունավետ հատույցադրույթը:

Ռոյալթիներ

Ռոյալթիները պետք է ճանաչվեն հաշվեգրան հիմունքով՝ պայմանագրի բովանդակությանը համապատասխան:

Շահաբաժիններ

Շահաբաժինները պետք է ճանաչվեն, երբ ուժի մեջ է մտնում վճարումները ստանալու բաժնետերերի իրավունքը:

ՀՀՄՍ 18-ով պահանջվող բացահայտումները

Ֆինանսական հաշվետվություններում պետք է բացահայտվեն

- հասույթի ճանաչման հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը՝ ներառյալ ծառայությունների մատուցման գործարքների ավարտվածության աստիճանը որոշելու համար օգտագործվող մեթոդները.

- 5 խմբերից (ապրանքների վաճառք, ծառայությունների մատուցում, տոկոսներ, ռոյալթիներ, շահաբաժիններ) յուրաքանչյուրի գծով ճանաչված հասույթի գումարները,
- հասույթների յուրաքանչյուր նշանակալի խմբում ներառված՝ ապրանքների և ծառայությունների փոխանակումից առաջացած հասույթի գումարները:

Գլխի ամփոփումը

Գլխում շարադրված են հիմնական հաշվապահական հաշվառման կանոնները, հիմնադրույթները և սկզբունքները, ինչպես նաև ՀՀՄՍԿ-ի «Հիմունքների» համապատասխան մասերի մանրամասն ամփոփումը: Չարժեքերագնահատել այս մասերը և ուշադրությունը կենտրոնացնել հաշվապահական հաշվառման հաշվարկային կողմի վրա: Հիշեք, որ քննաթերթիկի 40 տոկոսը կազմված է լինելու ոչ հաշվարկային հարցերից:

Հիմնական կետերը

Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումը	• Հիմնադրությամբ հաշվապահական սկզբունքները, որոնցով պետք է առաջնորդվել ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս, հետևյալն են. - ճշմարիտ ներկայացում - անընդհատություն - հաշվեգրում - հետևողականություն:
Անընդհատության սկզբունքը	• Անընդհատության սկզբունքը ենթադրում է, որ կազմակերպությունը շարունակելու է գոյություն ունենալ և գործել տեսանելի ապագայում:
Հաշվեգրման սկզբունքը	• Հաշվեգրման սկզբունքը նշանակում է, որ ակտիվները, պարտավորությունները, սեփական կապիտալը, եկամուտներն ու ծախսերը ճանաչվում են, երբ դրանք առաջանում են, այլ ոչ թե երբ ստացվում կամ վճարվում են դրամական միջոցները կամ դրանց համարժեքները:
Էականություն	• Տեղեկատվությունը համարվում է էական, եթե դրա չբացահայտումը կարող է ազդել օգտագործողների տնտեսական որոշումների վրա: Էականությունը կախված է հողվածի չափից, որը գնահատվում է տվյալ կոնկրետ հանգամանքներից ելնելով:
Դրամային արժեք	• Հաշիվներում գրանցվում են միայն այն հողվածները, որոնց կարելի է վերագրել դրամային արժեք:
Իրացում	• Իրացման սկզբունքի համաձայն՝ գործառնությունները գրանցվում են այն ժամանակ, երբ տեղի է ունեցել գործարքն առաջացնող դեպքը, և գործառնությունից դրամական միջոցների ստացումը բավականաչափ հաստատ է:
Տնտեսվարող սուբյեկտ	• Տնտեսվարող սուբյեկտի սկզբունքի համաձայն ֆինանսական հաշվառման տեղեկատվությունը վերաբերում է միայն կազմակերպության գործառնություններին և ոչ թե նրա սեփականատիրոջ կամ այլոց գործառնություններին:
Երկակիություն	• Յուրաքանչյուր գործառնություն ունի երկու ազդեցություն:
Հաշվետու ժամանակաշրջան	• Հաշվապահական հաշվառման նպատակներով կազմակերպության գործունեության տևողությունը բաժանվում է պայմանականորեն ընտրված, հաստատված տևողությամբ (սովորաբար մեկ տարի) ժամանակաշրջանների: Կամայականորեն ընտրված յուրաքանչյուր ժամանակաշրջանի (որը սովորաբար կոչվում է հաշվետու ժամանակաշրջան) վերջում պատրաստվում են երկու ֆինանսական հաշվետվություններ՝ - հաշվապահական հաշվեկշիռ - ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն:
ՀՀՄՍԿ-ի «Հիմունքները»	• ՀՀՄՍԿ-ն հրապարակել է մի շատ կարևոր փաստաթուղթ՝ «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքները» («Հիմունքներ»): «Հիմունքներ»-ը սահմանում է արտաքին օգտագործողների համար պատրաստվող ֆինանսական հաշվետվությունների հիմքում ընկած սկզբունքները:
Ակտիվ	• Ակտիվը կազմակերպության կողմից վերահսկվող միջոց է, որպես անցյալ դեպքերի արդյունք, որից ապագա տնտեսական օգուտներն ակնկալվում է, որ կիսեն կազմակերպություն:

Պարտավորություն	Պարտավորությունը կազմակերպության ներկա պարտականությունն է, որպես անցյալ դեպքերի արդյունք, որի կատարումը (մարումը) ակնկալվում է, որ կհանգեցնի կազմակերպությունից տնտեսական օգուտներ մարմնավորող միջոցների արտահոսքի:
Սեփական կապիտալ	Սեփական կապիտալը կազմակերպության մնացած ակտիվներն են՝ պարտավորությունները հանելուց հետո: Նախորդ գլուխներում օգտագործված տերմիններով դա սեփականատիրոջ կապիտալն է:
Ապրանքների վաճառքից հասույթ	- Ապրանքների վաճառքից հասույթը պետք է ճանաչվի, երբ բավարարված են հետևյալ բոլոր պայմանները՝ - սեփականության հետ կապված բոլոր նշանակալի ռիսկերն ու հատույցները փոխանցվել են գնորդին, - վաճառողը չի պահպանում վաճառված ապրանքների նկատմամբ արդյունավետ հսկողություն, - հասույթի գումարը կարող է արժանահավատորեն չափվել, - հավանական է, որ գործարքից բխող տնտեսական օգուտները կհոսեն կազմակերպություն, - գործարքի վրա կատարված կամ կատարվելիք ծախսումները կարող են արժանահավատորեն չափվել:
Ծառայությունների մատուցումից հասույթ	- Ծառայությունների մատուցումից հասույթը պետք է ճանաչվի, երբ բավարարված են հետևյալ բոլոր պայմանները՝ - հասույթի գումարը կարող է արժանահավատորեն չափվել, - հավանական է, որ գործարքից տնտեսական օգուտները կհոսեն կազմակերպություն, - աշխատանքների ավարտվածության աստիճանը կարող է արժանահավատորեն որոշվել, - գործարքի գծով կատարված և կատարվելիք ծախսումները կարող են արժանահավատորեն որոշվել:

ՀԱՐՑԵՐ ԻՆՔՆԱՍՏՈՒԳԱՆ ՀԱՄԱՐ

ՀՀՄՍ 1

1. Ի՞նչ է նշանակում անընդհատության սկզբունքը:
2. Ի՞նչ է նշանակում հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության հետևողականությունը:
3. Ի՞նչ է հաշվեգրման սկզբունքը:
4. ՀՀՄՍ 1-ով պահանջվո՞ւմ է հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության բացահայտում:
5. Ի՞նչ է իրենից ներկայացնում տնտեսվարող սուբյեկտի սկզբունքը:
6. Ի՞նչ է հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբունքը:

ՀՀՄՍ4-ի «Հիմունքները»

7. Թվարկեք ֆինանսական հաշվետվությունների 7 օգտագործողներին:
8. Թվարկեք այն գործոնները, որոնք ֆինանսական հաշվետվություններում պարունակվող տեղեկատվությունը դարձնում են տեղին:
9. Թվարկեք այն գործոնները, որոնք ֆինանսական հաշվետվություններում պարունակվող տեղեկատվությունը դարձնում են արժանահավատ:
10. Ո՞ր որակներն են նպաստում ֆինանսական հաշվետվությունների համադրելիությանը:
11. Ի՞նչպե՞ս են «Հիմունքներ»-ում սահմանված
 - ա) ակտիվները,
 - բ) պարտավորությունները,
 - գ) սեփական կապիտալը:

Հասույթի ճանաչումը

12. Ո՞ր պայմանները պետք է բավարարված լինեն, որպեսզի ապրանքների վաճառքից հասույթը հնարավոր լինի ծանաչել:
13. Ո՞ր պայմանները պետք է բավարարված լինեն, որպեսզի ծառայությունների մատուցումից հասույթը հնարավոր լինի ծանաչել:

**ԱՅԼԸՆՏՐԱՔԱՅԻՆ ՏԱՐ-
ԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑ**

ՀՀՄՍԿ-ի «Հիմունքներ»-ում տրված են 5 որակական բնութագրեր, որոնք ֆինանսական տեղեկատվությունը դարձնում են արժանահավատ:

- Այդ 5 բնութագրերն են
- Ա Ձգուշավորությունը, հետևողականությունը, հասկանալիությունը, ճշմարիտ ներկայացումը, ձևի նկատմամբ բովանդակության գերակայությունը:
 - Բ Հաշվեգրման հիմունքը, անընդհատության սկզբունքը, հետևողականությունը, հաշվենկատությունը, ճշմարիտ և իրական ներկայացումը:
 - Գ Ճշմարիտ ներկայացումը, չեզոքությունը, ձևի նկատմամբ բովանդակության գերակայությունը, ամբողջականությունը, հետևողականությունը:
 - Վ Դ Ձևի նկատմամբ բովանդակության գերակայությունը, հաշվենկատությունը, ճշմարիտ ներկայացումը, չեզոքությունը, ամբողջականությունը:

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 1

Հիմնադրության հաշվառական ենթադրությունները

Ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս շատ կարևոր է, որ դրանք լինեն համադրելի նույն կազմակերպության նախորդ ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվությունների հետ, որպեսզի հնարավոր լինի բացահայտել միտումները: Դա ապահովելու նպատակով ՀՀՄՍԿ-ն որոշել է 3 հիմնադրության հաշվառական ենթադրություն և դրանք ներառել ՀՀՄՍ-ներում:

- Դրանք են
- ա) անընդհատություն
 - բ) հաշվեգրում
 - գ) հետևողականություն:
- Ձեզանից պահանջվում է բացատրել այդ ենթադրությունները՝ յուրաքանչյուր պատասխանը ցուցադրելով օրինակով: (15 բալլ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 2

Գովազդային հայտարարություն

20X7թ. դեկտեմբերի 20-ին ձեր գնորդը (հաճախորդը) վճարում է 10000 \$ գովազդային հայտարարության համար: Հայտարարությունը պետք է հաղորդվի տեղական ռադիոյով 20X8թ. հունվարի 1-ից 31-ը: Ձեր հաճախորդը կարծում է, որ արդյունքում վաճառքները 20X8թ. կաճեն 60%-ով (20X7թ.-ի համեմատ), իսկ 20X9թ.-ին՝ 40%-ով (20X7թ.-ի համեմատ): Այլ օգուտներ չեն լինելու հետազայում:

Ձեզանից պահանջվում է ձեր հաճախորդին գրել բացատրական գրություն, որում կշարադրվի ձեր տեսակետն այն մասին, թե ինչպես պետք է ձևակերպվի այդ հոդվածը 20X7-20X9թթ. երեք տարիների հաշիվներում: Ձեր պատասխանը պետք է պարունակի մանրամասն հղումներ առնվազն երեք ավանդական հաշվապահական պայմանավորվածությունների և բավարարի ֆինանսական հաշվետվությունների առնվազն երկու խումբ օգտագործողների կարիքները: (17 բալլ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 3

Սկզբնական արժեքի սկզբունքը

Սկզբնական արժեքի սկզբունքը ուղղված է դեպի հետ (անցյալը), իսկ անընդհատության սկզբունքը՝ դեպի առաջ (ապագա):

Ձեզանից պահանջվում է

ա) Հստակ բացատրել, թե ի՞նչ է նշանակում՝

- I. սկզբնական արժեքի սկզբունքը
- II. անընդհատության սկզբունքը:

(6 բալ)

բ) Արդյո՞ք ավանդական ֆինանսական հաշվառումը, որն օգտագործում է սկզբնական արժեքի կոնցեպցիան, դարձնում է անընդհատության սկզբունքը ոչ անհրաժեշտ: Բացատրությամբ հիմնավորեք ձեր պատասխանն ամբողջությամբ:

(8 բալ)

գ) Ձեր կարծիքով բաժնետիրոջ տեսանկյունից ո՞րն է ավելի օգտակար՝ անցյալի վերաբերյալ հաշվետվությունը, թե՞ ապագայի գնահատականը: Ինչո՞ւ:

(4 բալ)

(Ընդամենը 18 բալ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 4

Հաշվապահական հաշվառման սկզբունքները

Եթե ցանկանում եք, որ ֆինանսական հաշվետվություններում պարունակվող տեղեկատվությունը լինի օգտակար, ապա պետք է ուշադրություն դարձնել մասնավորապես հետևյալ սկզբունքներին՝

- ա) էականություն , (4 բալ)
- բ) ձևի նկատմամբ բովանդակության գերակայություն, (3 բալ)
- գ) դրամական չափում (3 բալ)

Բացատրեք այդ սկզբունքներից յուրաքանչյուրը՝ ձեր պատասխանում ներառելով դրանից յուրաքանչյուրի կիրառության մեկ օրինակ :

(Ընդամենը 10 բալ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

**ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ**

- ա)
 - հաշվապահական սկզբունք
 - հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբունք
- բ)
 - սկզբնական արժեքով հաշվառման սկզբունք
 - հաշվենկատության սկզբունք
 - անաչառության սկզբունք
 - անընդհատության սկզբունք

ԳԼՈՒԽ 15.
ՈՉ ՆՅՈՒԹԱԿԱՆ ԱԿՏԻՎՆԵՐ. ԳՈՒԴՎԻԼ, ՀԵՏԱԶՈՏՈՒԹՅՈՒՆ ԵՎ ՄՇԱԿՈՒՄ

Բովանդակություն

- Գուղվիլ
- Հետազոտության և մշակման ծախսումներ

Գլխում դիտարկվում են ոչ նյութական ակտիվների երկու տեսակներ, որոնք ընդգրկված են ուսումնական ծրագրում: Ոչ նյութական ակտիվները ֆիզիկական սուբստանցիայից զուրկ, բայց կազմակերպության համար արժեք ներկայացնող ակտիվներն են: Հաշվապահական տերմիններով՝ դրանք ի հայտ են գալիս այն ժամանակ, երբ կազմակերպությունը ձեռք է բերում դրանք դրամական վճարումներով կամ կատարում է ծախսումներ, որոնք ստեղծում են ոչ նյութական ակտիվ:

Նպատակները

- Գլուխն ավարտելուց հետո դուք պետք է ի վիճակի լինեք բացատրել՝
- գուղվիլի էությունը և հաշվառման թույլատրելի մոտեցումները,
 - ՀՀՍՍ 38-ում շարադրված հետազոտության և մշակման ծախսումների հաշվապահական հաշվառման մեթոդները:

Գուղվիլ

Երբ կազմակերպությունը ձեռքից ձեռք է անցնում, ապա վճարված գինը սովորաբար գերազանցում է կազմակերպության նյութական ակտիվների զուտ արժեքը (եթե նույնիսկ դրանք գնահատվեն շուկայական գներով): Տարբերությունն իրենից ներկայացնում է ոչ նյութական ակտիվ, որը հայտնի է որպես «գուղվիլ»:

Գուղվիլը ձեռք բերման արժեքի՝ ձեռք բերված որոշելի ակտիվների և պարտավորությունների՝ փոխանակման գործարքի անսաքվի դրությամբ իրական արժեքում ձեռք բերողի բաժնենասը գերազանցող մասն է:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1	Բացատրեք՝ գուղվիլի գոյության պատճառները:

Վարժություն 1- ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Գնված և չգնված գուղվիլ

Գնված գուղվիլն առաջանում է գնման գործարքի արդյունքում (օրինակ՝ երբ մի կազմակերպությունը ձեռք է բերում մեկ այլ անընդհատ գործող կազմակերպություն):

Գնված գուղվիլը ճանաչվում է հաշվապահական հաշվեկշռում, որովհետև ժամանակի որևէ կոնկրետ պահի դրությամբ գնման գործարքով որոշվել է ամբողջությամբ վերցրած կազմակերպության արժեքը, որը կարող է համեմատվել ձեռք բերված առանձին ակտիվների իրական արժեքի հետ և որը ներառվում է ձեռք բերող կազմակերպության հաշվապահական հաշիվների մեջ որպես ձեռքբերման արժեք:

Չգնված կամ ներհատուկ (ներստեղծված) **գուղվիլը** չի ճանաչվում հաշվապահական հաշվեկշռում, որովհետև կազմակերպության, որպես մեկ ամբողջության, արժեքը որոշող ոչ մի դեպք տեղի չի ունեցել:

Գուղվիլի հաշվապահական հաշվառումը

ՀՀՍՍ 22-ը պահանջում է ձեռքբերումից առաջացած գուղվիլը ճանաչել որպես ակտիվ և ամորտիզացնել իր օգտակար ծառայության ընթացքում: Օգտակար ծառայությունը սովորաբար չպետք է գերազանցի քսան տարին, բայց կարելի է վերցնել ավելի երկար օգտակար ծառայություն, եթե հնարավոր է դա հիմնավորել:

Ամորտիզացիա տերմինը նույն մաշվածությունն է, բայց օգտագործվում է ոչ նյութական ակտիվների համար, ինչպիսիք են գուղվիլը կամ մշակման ծախսումները:

ՀՀՍՍ 22-ի իմացությունը այս քննության համար անհրաժեշտ չէ:

Հետազոտության և մշակման ծախսումներ

Այս ծախսումների հաշվապահական հաշվառման մոտեցումները կարգավորվում են ՀՀՍՍ 38 «Ոչ նյութական ակտիվներ»-ով, որում պարունակվում են հետևյալ սահմանումները.

Հետազոտությունը սկզբնական և պլանավորված ուսումնասիրություն է, որն իրականացվում է նոր գիտական կամ տեխնիկական գիտելիքներ և հմտություն ձեռք բերելու նպատակով:

Մշակումը հետազոտության արդյունքների կամ այլ գիտելիքների կիրառումն է նոր կամ էապես կատարելագործված նյութերի, սարքավորումների, ապրանքների, գործընթացների, համակարգերի կամ ծառայությունների արտադրությունը պլանավորելու կամ նախագծելու նպատակով՝ նախքան առևտրային նպատակով արտադրելը կամ օգտագործելը սկսելը:

Հետազոտության և մշակման ծախսումների ճանաչումը

Հետազոտության ծախսումներ

Հետազոտության արդյունքում առաջացող որևէ ոչ նյութական ակտիվ չպիտի ճանաչվի: (Սա, իհարկե, չի արգելում հետազոտության մեջ օգտագործվող նյութական ակտիվների ճանաչումը):

Մշակման ծախսումներ

Մշակման (կամ ներքին ծրագրի մշակման փուլի) արդյունքում առաջացող ոչ նյութական ակտիվը պետք է ճանաչվի այն և միայն այն դեպքում, երբ կազմակերպությունը կարող է ցուցադրել հետևյալն ամբողջությամբ.

- ոչ նյութական ակտիվն այնպիսի ավարտուն վիճակի հասցնելու տեխնիկական իրագործելիությունը, որ այն մատչելի լինի օգտագործման կամ վաճառքի համար,
- ոչ նյութական ակտիվն ավարտին հասցնելու և այն օգտագործելու կամ վաճառելու իր մտադրությունը,
- ոչ նյութական ակտիվն օգտագործելու կամ վաճառելու իր կարողությունը,
- այն, թե ինչպես է ոչ նյութական ակտիվն առաջացնելու հնարավոր ապագա տնտեսական օգուտներ: Ի թիվս այլոց, կազմակերպությունը պետք է ցուցադրի ոչ նյութական ակտիվի միջոցով ստեղծվող արդյունքի կամ հենց այդ ոչ նյութական ակտիվի համար շուկայի առկայությունը, կամ, եթե ակտիվն օգտագործվելու է կազմակերպության ներսում, ապա ոչ նյութական ակտիվի օգտակարությունը,
- մշակումն ավարտին հասցնելու և ոչ նյութական ակտիվն օգտագործելու կամ վաճառելու համար անհրաժեշտ համապատասխան տեխնիկական, ֆինանսական և այլ միջոցների առկայությունը,
- ոչ նյութական ակտիվին մշակման ընթացքում վերագրելի ծախսումներն արժանահավատորեն չափելու իր կարողությունը:

ճանաչվող գումարը ներառում է մշակման վրա կատարված ծախսումները: Պետք է նշել, որ եթե արդեն մի անգամ ծախսումները դիտարկվել են որպես ծախս, դրանք այլևս չեն կարող վերաներկայացվել որպես ակտիվ:

Մաշվածություն

Կապիտալիզացված մշակման ծախսումները պետք է ամորտիզացվեն:

Ամորտիզացիայի հաշվարկման կիրառման մեթոդը պետք է արտացոլի այն մոդելը, որով ակտիվի տնտեսական օգուտները սպասվում են կազմակերպության կողմից: Եթե այդ մոդելը չի կարող հիմնավորապես որոշվել, ապա պետք է օգտագործվի գծային մեթոդը:

Բացահայտում

Կապիտալիզացված մշակման ծախսումների գծով ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է բացահայտեն հետևյալը.

- ամորտիզացիայի հաշվարկման կիրառման մեթոդը և ամորտիզացիայի ակնկալվող ժամկետը,
- ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի դրությամբ հաշվեկշռային արժեքների համապատասխանեցումը, որտեղ ցույց են տրվում կատարված նոր ծախսումները, ամորտիզացիան և կատարված ու կապիտալացման չափանիշները չբավարարելու պատճառով դուրս գրված գումարները,
- ժամանակաշրջանի ընթացքում հաշվարկված ամորտիզացիան:

Բացի այդ, ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է բացահայտեն նաև ժամանակաշրջանի ընթացքում որպես ծախս ճանաչված հետազոտության և մշակման ծախսումների ընդհանուր գումարը:

ՊԼՈՒՒՆ 15. ՈՉ ՆՅՈՒԹԱԿԱՆ ԱԿՏԻՎՆԵՐ. ԳՈՒԴԿԻԼ, ՀԵՏԱԶՈՏՈՒԹՅՈՒՆ ԵՎ ՄՇԱԿՈՒՄ

Մշակման յուրաքանչյուր ծրագրի վիճակը ամեն տարին մեկ անգամ է վերանայվի, և ՀՀՄՍ 38-ի չափանիշներին այլևս չբավարարող ծրագրերը պետք է դուրս գրվեն: Իսկ այն ծրագրերի համար, որոնց ծախսումները ամորտիզացվում են, պետք է ամեն տարի վերանայվեն ամորտիզացիայի ժամանակաշրջանը և մեթոդը և, անհրաժեշտության դեպքում, փոփոխվեն:

Օրինակ՝

ԱԲԳ-ն մշակում է նոր արտադրանք: Ակնկալվում է, որ այն կվաճառվի երեք տարիների ընթացքում՝ սկսած 20x2թ: Տվյալները հետևյալն են՝

	20x1թ.	20x2թ.	20x3թ.	20x4թ.
	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$
Ձուտ հասույթ այլ գործառնություններից	400	500	450	400
Ձուտ հասույթ նոր արտադրանքից		450	600	400
Նոր արտադրանքի մշակման ծախսումներ	(900)			
Ցույց տվեք, թե ինչպես պետք է հաշվառվեն մշակման ծախսումները, եթե՝				

- ա) Ծախսերը *չեն բավարարում* կապիտալացման չափանիշներին,
- բ) Ծախսերը *բավարարում են* կապիտալացման չափանիշներին:

Լուծում՝

ա) Շահույթը՝ մշակման ծախսումները, դրանց կատարման պահին որպես ծախս ճանաչելիս

	20x1թ.	20x2թ.	20x3թ.	20x4թ.
	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$
Ձուտ հասույթ այլ գործառնություններից	400	500	450	400
Ձուտ հասույթ նոր արտադրանքից	-	450	600	400
Նոր արտադրանքի մշակման ծախսումներ	(900)	-	-	-
Ձուտ շահույթ/ (վնաս)	(500)	950	1050	800

բ) Ձուտ շահույթը՝ մշակման ծախսումները, նոր արտադրանքի կյանքի ընթացքում ամորտիզացնելիս

	20x1թ.	20x2թ.	20x3թ.	20x4թ.
	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$
Ձուտ հասույթ այլ գործառնություններից	400	500	450	400
Ձուտ հասույթ նոր արտադրանքից		450	600	400
Նոր արտադրանքի մշակման ծախսումներ $\frac{900000}{3}$ \$	-	(300)	(300)	(300)
Ձուտ շահույթ/ (վնաս)	400	650	750	500

Գլխի ամփոփում

Սույն գլուխը վերաբերում էր ոչ նյութական ակտիվների երկու տեսակների, որոնք կարող են գրանցվել հաշվապահական հաշվեկշռում: Գուղվիլի առումով առանցքայինը դրա մնացորդային բնույթն է, այն չի կարող գոյություն ունենալ ինքնին: Ինչ վերաբերում է հետազոտության և մշակման ծախսումներին, ապա միայն մշակման ծախսումները կարող են ճանաչվել որպես ակտիվ և այն էլ միայն այն դեպքում, երբ բավարարվում են որոշակի պայմաններ:

Հիմնական կետերը

- Գուղվիլ** • Գուղվիլը ձեռք բերման արժեքի՝ ձեռք բերված որոշելի ակտիվների և պարտավորությունների՝ փոխանակման գործարքի ամսաթվի դրությամբ իրական արժեքում ձեռք բերողի բաժնեմասը գերազանցող մասն է:
- Գնված գուղվիլ** • Գնված գուղվիլն առաջանում է գնման գործարքի արդյունքում (օրինակ՝ երբ մի կազմակերպությունը ձեռք է բերում մեկ այլ անընդհատ գործող կազմակերպություն):
- Չգնված գուղվիլ** • Չգնված կամ ներհատուկ (ներստեղծված) գուղվիլը չի ճանաչվում հաշվապահական հաշվեկշռում, որովհետև կազմակերպության, որպես մեկ ամբողջության արժեքը որոշող ոչ մի դեպք տեղի չի ունեցել:
- Ամորտիզացիա** • Ամորտիզացիա տերմինը նույն մշակածությունն է, բայց օգտագործվում է այնպիսի ոչ նյութական ակտիվների համար, ինչպիսիք են գուղվիլը կամ մշակման ծախսումները:
- Հետազոտություն** • Հետազոտությունը սկզբնական և պլանավորված ուսումնասիրություն է, որն իրականացվում է նոր գիտական կամ տեխնիկական գիտելիքներ և հմտություն ձեռք բերելու նպատակով:
- Մշակում** • Մշակումը հետազոտության արդյունքների կամ այլ գիտելիքների կիրառումն է նոր կամ էապես կատարելագործված նյութերի, սարքավորումների, ապրանքների, գործընթացների, համակարգերի կամ ծառայությունների արտադրությունը պլանավորելու կամ նախագծելու նպատակով՝ նախքան առևտրային նպատակով արտադրելը կամ օգտագործելը:
- Հետազոտության արդյունքում առաջացող ոչ նյութական ակտիվներ** • Հետազոտության արդյունքում առաջացող որևէ ոչ նյութական ակտիվ չափսի ճանաչվի: (Սա, իհարկե, չի արգելում հետազոտության մեջ օգտագործվող նյութական ակտիվների ճանաչմանը):
- Մշակման արդյունքում առաջացող ոչ նյութական ակտիվներ** • Մշակման (կամ ներքին ծրագրի մշակման փուլի) արդյունքում առաջացող ոչ նյութական ակտիվը պետք է ճանաչվի այն և միայն այն դեպքում, երբ կազմակերպությունը կարող է բավարարել ակտիվին վերաբերող որոշակի չափանիշներ:
- Կապիտալիզացված մշակման ծախսումներ** • Կապիտալիզացված մշակման ծախսումների գծով ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է բացահայտեն հետևյալը.
 - ամորտիզացիայի հաշվարկման օգտագործված մեթոդը և ամորտիզացիայի ակնկալվող ժամկետը,
 - ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի դրությամբ հաշվեկշռային արժեքների համապատասխանեցումը, որտեղ ցույց են տրվում կատարված նոր ծախսումները, ամորտիզացիան և կատարված ու կապիտալացման չափանիշները չբավարարելու պատճառով դուրս գրված գումարները,
 - ժամանակաշրջանի ընթացքում հաշվարկված ամորտիզացիան:

ՀԱՐՑԵՐ ԻՆՔՆԱՍՏՈՒԳՄԱՆ ՀԱՄԱՐ

Գուղվիլ

- 1. Ի՞նչ է գուղվիլը:
- 2. Ի՞նչպե՞ս պետք է հաշվառվի գնված գուղվիլը:

Հետազոտության և մշակման ծախսումներ

- 3. Որո՞նք են հետազոտության ծախսումների և մշակման ծախսումների միջև տարբերությունները:
- 4. Ի՞նչ պայմաններ պետք է բավարարված լինեն մշակման ծախսումները որպես ակտիվ ճանաչելու համար:

ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐ-
ԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑ

Համաձայն «Ոչ նյութական ակտիվներ» ՀՀՄՍ 38-ի՝ հետազոտության և մշակման ծախսումների հաշվապահական հաշվառման վերաբերյալ հետևյալ պնդումներից որո՞նք են ճիշտ:

- 1. Եթե բավարարվեն որոշակի չափանիշներ, ապա հետազոտության ծախսումները կարող են ճանաչվել որպես ակտիվ:
- 2. Հետազոտության ծախսումը, բացի հետազոտական սարքավորումների վրա կատարվող կապիտալ ծախսումներից, պետք է ճանաչվի որպես ծախս կատարման ժամանակ:
- 3. Մշակման ծախսումները որպես ակտիվ ճանաչվելու հարցը որոշելիս անհրաժեշտ է քննարկել ծրագրի ավարտման համար պահանջվող համապատասխան ֆինանսական միջոցների առկայությունը (մատչելիությունը):
- 4. Որպես ակտիվ ճանաչված մշակման ծախսումները պետք է ամորտիզացվեն հինգ տարին չգերազանցող ժամանակաշրջանում:
- 5. Ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է բացահայտեն ժամանակաշրջանի ընթացքում որպես ծախս ճանաչված հետազոտության և մշակման ծախսումների ընդհանուր գումարը:

- Ա 1-ինը, 4-րդը և 5-րդը
- Բ 2-րդը, 4-րդը և 5-րդը
- Գ 2-րդը, 3-րդը և 4-րդը
- ✓ Դ 2-րդը, 3-րդը և 5-րդը

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 1

Հետազոտության և մշակման ծախսումներ

Ձեզանից պահանջվում է՝

- ա) բացատրել հետազոտության ծախսումները և մշակման ծախսումները. (6 բալ)
 - բ) քննարկել հետազոտության և մշակման ծախսումների հաշվապահական հաշվառման մոտեցումները՝ հղումներ կատարելով հիմնադրության հաշվապահական սկզբունքներին: (9 բալ)
- (Ընդամենը՝ 15 բալ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Գուղվիլ կարող է գոյություն ունենալ մի շարք հնարավոր գործոնների մեկտեղման հետևանքով, ինչպիսիք են՝

- որակի և (կամ) սպասարկման բարի համբավ,
- լավ տեղադրություն (գտնվելու վայր),
- տեխնիկական «նոու հաու» և փորձ,
- նպաստավոր պայմանագրերի առկայությունը,
- լավ կառավարչական և (կամ) տեխնիկական անձնակազմ:

ԳԼՈՒԽ 16.
ՊԱՅՄԱՆԱԿԱՆ ՊԱՐՏԱՎՈՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ, ՊԱՅՄԱՆԱԿԱՆ ԱԿՏԻՎՆԵՐ ԵՎ ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵԿՇՈՒ ԱՄՍԱԹՎԻՑ ՀԵՏՈ ՏԵՂԻ ՈՒՆԵՑԱԾ ԴԵՊՔԵՐ

Բովանդակություն

- Պայմանական դեպքերի հաշվապահական հաշվառումը
 - Հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած դեպքեր
- Այս գլխում ներկայացված հաշվապահական հաշվառման ստանդարտները վերաբերում են ֆինանսական հաշվետվություններում որոշակի հոդվածներ ներառելու կամ չներառելու խնդրին: Այստեղ բերված սահմանումները սովորելը շատ կարևոր է:

Նպատակները

- Այս գլուխն ավարտելուց հետո դուք պետք է ի վիճակի լինեք՝
- սահմանել և տարբերակել պայմանական դեպքերի տարբեր տեսակները,
 - հաշվառել պայմանական դեպքերի յուրաքանչյուր տեսակ՝ համաձայն ՀՀՍՍ 37-ի,
 - սահմանել և ըստ խմբերի տարբերակել հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած դեպքերը՝ համաձայն ՀՀՍՍ 10-ի,
 - հաշվառել հետհաշվեկշռային յուրաքանչյուր դեպք՝ համաձայն ՀՀՍՍ 10-ի:

Պայմանական դեպքերի հաշվապահական հաշվառումը

Պայմանական դեպքերին և հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած դեպքերին վերաբերող կանոնները փոփոխվեցին 1998 և 1999 թթ.: «Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ» ՀՀՍՍ 37-ը ընդունվեց 1998 թվականի սեպտեմբերին, և դրանով նորացվեցին պայմանական դեպքերի հաշվապահական հաշվառման կանոնները: Ուսման համար ձեզ անհրաժեշտ է իմանալ միայն ՀՀՍՍ 37-ի՝ պայմանական դեպքերին վերաբերող մասերը:

«Հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած դեպքեր» ՀՀՍՍ 10-ը հրապարակվեց 1999 թ. մայիսին, որով փոփոխվեցին հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած դեպքերի հաշվապահական հաշվառման կանոնները:

Սահմանումներ

Պայմանական պարտավորություն

- Պայմանական պարտավորությունը՝*
1. *հնարավոր պարտականություն է՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք, որի գոյությունը հաստատվելու է միայն մեկ կամ ավելի ապագա անորոշ դեպքերի տեղի ունենալով կամ չունենալով, որոնք ամբողջովին չեն վերահսկվում կազմակերպության կողմից, կամ*
 2. *ներկա պարտականություն է՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք, որը սակայն չի ճանաչվում հետևյալ պատճառներով.*
 - *հավանական չէ, որ այդ պարտականությունը մարելու համար կպահանջվի տնտեսական օգուտներ մարմնավորող միջոցների արտահոսք, կամ*
 - *պարտականության գումարը չի կարող չափվել բավարար արժանահավատությամբ:*

Պայմանական ակտիվ

Պայմանական ակտիվը հնարավոր ակտիվ է՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք, որի գոյությունը հաստատվելու է միայն մեկ կամ ավելի ապագա անորոշ դեպքերի տեղի ունենալով կամ չունենալով, որոնք ամբողջովին չեն վերահսկվում կազմակերպության կողմից:

Պայմանական պարտավորությունների և պայմանական ակտիվների հաշվապահական հաշվառումը

Պայմանական պարտավորությունների և ակտիվների վերաբերյալ ՀՀՄՍ 37-ի պահանջները ամփոփված են հետևյալ աղյուսակում.

Պայմանական պարտավորություններ		Պայմանական ակտիվներ
Ըստ էության հաստատ է (հե- տևաբար պայմանական չէ)	ճանաչել	ճանաչել
Հավանական է	ճանաչել	Բացահայտել ծանոթագրություններում
Հնարավոր է	Բացահայտել ծանոթագրություններում	Զբացահայտել
Շատ փոքր է, աննշան	Զբացահայտել	Զբացահայտել

Պետք է նշել, որ երբ հնարավոր է, որ որևէ երրորդ կողմ ամբողջությամբ կամ մասամբ կփոխհատուցի պայմանական պարտավորության գումարը, ապա դա պետք է դիտարկվի առանձին, որպես պայմանական ակտիվ, և կարող է ճանաչվել միայն այն դեպքում, երբ դրա ստացումը ըստ էության հաստատ է, ինչպես ցույց է տրված աղյուսակում:

Հավանականության աստիճանները

ՀՀՄՍ 37-ը նախատեսում է պայմանական դեպքերի տեղի ունենալու հավանականության չորս աստիճան՝ ըստ էության հաստատ, հավանական, հնարավոր և շատ փոքր, սակայն որևէ ուղեցույց այդ տերմինների նշանակության մասին չի տալիս: Հնարավոր մեկնաբանություններից մեկը կարող է լինել հետևյալը.

Ըստ էության հաստատ	Հավանականությունը մեծ է 95 %-ից:
Հավանական	Հավանականությունը 50 - 95 % է:
Հնարավոր	Հավանականությունը 5 - 50 % է:
Շատ փոքր	Հավանականությունը փոքր է 5 %-ից:

Աղյուսակը ցույց է տալիս, որ հաշվապահական հաշվառման մոտեցումը կախված է հավանականության աստիճանից և այն փաստից, թե պայմանական դեպքը հնարավոր ակտիվ է, թե՝ հնարավոր պարտավորություն:

Երբ բացահայտում է կատարվում ծանոթագրություններում (հնարավոր պարտավորություններ և հավանական ակտիվներ), ապա նշել.

- պայմանական դեպքերի բնույթը,
- անորոշ գործոնները, որոնք կարող են ազդել ապագա արդյունքի վրա,
- ֆինանսական հետևանքի գնահատականը կամ նշում այն մասին, որ նման գնահատական տալը հնարավոր չէ:

Պայմանական ակտիվի դեպքում անհրաժեշտ է ուշադրություն դարձնել, որ ակտիվի իրացման հավանա- կանության առումով ապակողմնորոշիչ տպավորություն չստեղծվի:

Հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած դեպքեր

Ենթադրենք՝ ընկերության հաշվետու տարին ավարտվում է 20X7թ. դեկտեմբերի 31-ին, իսկ տնօրենները հաստատելու են ֆինանսական հաշվետվությունները հրապարակման համար 20x8թ. մարտի 22-ին կայանալիք խորհրդի նիստում: Այդ միջանկյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում տեղի ունեցած որոշակի դեպքեր ապահովում են տեղեկատվություն, որն օժանդակում է ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստմանը:

Հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած դեպքերն այն բարենպաստ և ոչ բարենպաստ դեպքերն են, որոնք տեղի են ունենում հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի և ֆինանսական հաշվետվությունները հրապարակման համար վավերացնելու ամսաթվի միջև ընկած ժամանակահատվածում:

Հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած դեպքերը բաժանվում են երկու տեսակի.

- ա) դեպքեր, որոնք տրամադրում են լրացուցիչ վկայություններ հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ առկա պայմանների վերաբերյալ և օգնում են գնահատելու այդ պայմաններին վերաբերող գումարները (ճշգրտող դեպքեր).

բ) դեպքեր, որոնք չեն ազդում հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ ակտիվների և պարտավորությունների վրա, քանի որ ցույց են տալիս այդ ամսաթվից հետո առաջացած պայմանները, բայց ունեն այնպիսի կարևորություն, որ դրանց չբացահայտումը կարող է ազդել օգտագործողների կողմից որոշումների կայացման վրա (*ճշգրտող դեպքեր*):

ՀՀՄՍ 10-ը պահանջում է, որ ֆինանսական հաշվետվությունները *ճշգրտվեն* «ա» տեսակի դեպքերի գծով և ներառեն «բ» տեսակի դեպքերի վերաբերյալ մանրամասներ տրամադրող *ծանոթագրություններ*։

Ֆինանսական հաշվետվություններում ճշգրտումներ պահանջող դեպքեր

Այս դեպքերը տրամադրում են լրացուցիչ վկայություններ հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ գոյություն ունեցող պայմանների վերաբերյալ։ Օրինակ՝ անհուսալի պարտքերը, որոնք ի հայտ են գալիս հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից մեկ կամ երկու ամիս հետո, կարող են օգնել հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ անհուսալի պարտքի պահուստի գումարը գնահատելիս։ Հետևաբար՝ ճշգրտող դեպքերը կարող են ազդել հաշվապահական հաշվեկշռում ներառված հոդվածների գումարների վրա։ Օրինակ՝

- պաշարների վաճառքն ինքնարժեքից ցածր գնով, որն անհրաժեշտություն է առաջացնում նվազեցնել պաշարների վերջնական մնացորդի գումարը,
- գնորդի սնանկացումը, որը պահանջում է պարտքն ամբողջությամբ կամ մասամբ դուրս գրել,
- ստացված կամ ստացվելիք փոխհատուցման գումարը՝ կապված ապահովագրական հայցի հետ, որը հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ գտնվում էր բանակցությունների փուլում։

Ծանոթագրություններում բացահայտում պահանջող դեպքեր

Սրանք հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո առաջացած դեպքեր են, բայց, ի տարբերություն վերը նշված դեպքերի, *չեն վերաբերում* հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ գոյություն ունեցած պայմաններին։ Հետևաբար, նման դեպքերը չեն ազդի հաշվապահական հաշվեկշռի կամ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության հոդվածների վրա։ Սակայն, որպեսզի ֆինանսական հաշվետվություններում ապակողմնորոշող պատկեր չներկայացվի, անհրաժեշտ է ծանոթագրությունների ծնով բացահայտել մանրամասներ այդ դեպքերի վերաբերյալ, եթե այդ դեպքերն էական են։ Զճշգրտող դեպքերի օրինակներ են՝

- նոր բաժնետոմսերի կամ պարտատոմսերի թողարկում
- խոշոր փոփոխություններ կազմակերպության կառուցվածքում (օրինակ՝ նոր ձեռնարկատիրական գործունեության ձեռքբերումներ),
- հրդեհի կամ ջրհեղեղի պատճառով ոչ ընթացիկ ակտիվների կամ պաշարների կորստի ֆինանսական հետևանքները։

Առաջարկված շահաբաժիններ

Տարբեր երկրներում կան տարբեր մոտեցումներ առաջարկված շահաբաժինների հաշվապահական հաշվառման առնչությամբ։ Որոշ երկրներում պահանջվում է դրանք ներառել պարտավորությունների մեջ, իսկ մյուսները պահանջում են դրանք բացահայտել ծանոթագրություններում։

Վերանայված ՀՀՄՍ 10-ը փոփոխեց սկզբնական ՀՀՄՍ 10-ի պահանջներն այս ոլորտում։ Այժմ *չի թույլատրվում* առաջարկված կամ հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո հայտարարված շահաբաժինները ներառել հաշվապահական հաշվեկշռում որպես պարտավորություններ։

Սովորական բաժնետոմսերի դիմաց առաջարկված շահաբաժինները պետք է ցույց տրվեն կա'ն ֆինանսական հաշվետվությունների ծանոթագրություններում, կա'ն հաշվապահական հաշվեկշռում՝ որպես սեփական կապիտալում նպատակային հատկացում։ Այս դասագրքում առաջարկված շահաբաժինները ներկայացվում են ծանոթագրություններում։

ՀՀՄՍ 10-ի այլ պահանջները

Անընդհատություն

Եթե հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո կազմակերպության ղեկավարությունը որոշում է, որ մտադիր է լուծարել կազմակերպությունը կամ դադարեցնել գործունեությունը կամ էլ չունի այլ կերպ վարվելու իրատեսական այլընտրանք, ապա ֆինանսական հաշվետվությունները չպետք է պատրաստվեն անընդհատության սկզբունքով։

Ֆինանսական հաշվետվությունները հրապարակման համար վավերացնելու ամսաթիվը

Ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է բացահայտեն հրապարակման համար դրանք վավերացնելու ամսաթիվը, ինչպես նաև այն, թե ում կողմից են դրանք վավերացվել:

Փոփոխություն կատարելու իրավունքի բացահայտումը

Եթե կազմակերպության սեփականատերերը կամ այլոք իրավասու են փոփոխել ֆինանսական հաշվետվությունները՝ հրապարակելուց հետո, ապա այդ փաստը պետք է բացահայտվի:

Բացահայտումների արդիականացում

Կազմակերպությունը պետք է արդիականացնի ֆինանսական հաշվետվություններում հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ առկա պայմաններին վերաբերող բացահայտումները՝ հիմնվելով հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո ստացված տեղեկատվության վրա:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1	Ինչպե՞ս պետք է վարվել հետևյալ դեպքերում. - Տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս ընկերության հաշվապահը հաշվապահական հաշվեկշռում ներառում է 2000 \$-ը որպես վնասված պաշարների իրացման զուտ արժեք: - Այդ պաշարների ինքնարժեքը եղել է 3000 \$, իսկ սովորական վաճառքի գինը կլինի 4000\$: Հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո, բայց մինչև հաշվետվությունների վավերացումը, այդ պաշարները վաճառվեցին 3100 \$-ով: Վարժություն 1- ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:
ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2	Ընկերությունը ձեռնարկել է իր սեփական գործարանի շինարարությունը: Գնահատված արժեքն ավարտելու պահին կազմում է 200000 \$: Հաշվապահական հաշվեկշռի դրությամբ կատարված ծախսումները կազմում են 80000 \$, իսկ ավարտման համար պահանջվող գնահատված հետագա ծախսումները՝ 90000 \$: Հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո հայտնաբերվել են շենքի հիմքի հետ կապված որոշ լուրջ թերություններ, որոնք մինչ այդ աննկատ էին մնացել: Անհրաժեշտ է դառնում մասնակիորեն քանդել շենքը և վերակառուցել այն, որի համար պահանջվող գնահատված ծախսումները կազմում են 70000 \$ (բացի ավարտման համար պահանջվող գնահատված հետագա 90000 \$ ծախսումներից): Ինչպե՞ս պետք է դա արտացոլվի ֆինանսական հաշվետվություններում: Վարժություն 2- ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Օրինակներ՝

Հետևյալ օրինակներում X և Y ՍՊԸ-ների հաշվետու տարին ավարտվում է դեկտեմբերի 31-ին, և X-ի տնօրենները հաստատում են ֆինանսական հաշվետվությունները մարտի 11-ին:

- X-ը 10000 \$-ի երաշխիք է տվել Y-ի ստացած վարկի դիմաց: X-ի ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս արդեն պարզ էր, որ Y-ը ֆինանսական դժվարությունների մեջ է, և հավանական է, որ X-ը ստիպված լինի վճարել երաշխիքի գծով:

Հաշվապահական մոտեցումը

Քանի որ հավանական է, որ առաջանալու է պարտավորություն, ապա X-ի ֆինանսական հաշվետվություններում անհրաժեշտ է հաշվեգրում կատարել.

		\$	\$
Դտ	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	10000	
Կտ	Պարտավորություն երաշխիքի գծով		10000

2. X-ը 5000 \$-ի երաշխիք է տվել Y-ի ստացած վարկի դիմաց: Տնօրենների կողմից Y-ի ֆինանսական հաշվետվությունները վավերացնելու ամսաթվի դրությամբ հիմքեր չկար կարծելու, թե երաշխիքային վճարում կատարելու անհրաժեշտություն կլիներ:

Հաշվապահական մոտեցումը

Եթե ենթադրենք, որ 5000 \$-ը էական գումար է X-ի համար, ապա ֆինանսական հաշվետվություններին կից ծանոթագրություններում պետք է բացահայտվի պայմանական պարտավորությունը:

3. X-ը 20000 \$-ի երաշխիք է տվել Y-ի ստացած վարկի դիմաց: X-ի հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո, բայց մինչև տնօրենների կողմից ֆինանսական հաշվետվությունների վավերացումը, X-ը ծանուցագիր է ստանում, որ Y-ը գտնվում է լուծարման գործընթացում և որ Y-ի պարտատերը կպահանջի կատարել երաշխիքային վճարում:

Հաշվապահական մոտեցում

Սա հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած դեպք է, որը ՀՀՍՍ 10-ի համաձայն պահանջում է ճշգրտում: Հետևաբար՝ երաշխիքի գումարը պետք է հաշվեգրվի որպես պարտավորություն X-ի ֆինանսական հաշվետվություններում:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 3	Ընկերությունը 50000 \$-ի վնասների գծով դատական հայց է ներկայացրել մեկ այլ ընկերության դեմ: Ֆինանսական հաշվետվությունների վավերացման ամսաթվի դրությամբ, փաստաբանի կարծիքով, հավանական է, որ ընկերությունը դատը կշահի: Ինչպե՞ս պետք է սա արտացոլվի ֆինանսական հաշվետվություններում: <i>Վարժություն 3-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:</i>
ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 4	Ընկերությանը ներկայացված է դատական հայց 100000 \$ կազմող վնասների հատուցման պահանջով: Փաստաբանի կարծիքով դատը շահելու կամ տանուլ տալու հավանականությունները 50 : 50 են: <i>Վարժություն 4-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:</i>

Գլխի ամփոփում

Գլխում ներկայացված հաշվապահական ստանդարտները վերաբերում են ֆինանսական հաշվետվություններում որոշակի հողվածներ ներառելու հետ կապված հարցերի: Այս գլխում ներկայացված սահմանումների, ինչպես նաև համապատասխան հաշվապահական գրանցումների իմացությունը շատ կարևոր է:

Հիմնական կետերը

- Պայմանական պարտավորությունը**

- Հնարավոր պարտականություն է՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք, որի գոյությունը հաստատվելու է միայն մեկ կամ ավելի ապագա անորոշ դեպքերի տեղի ունենալով կամ չունենալով, որոնք ամբողջովին չեն վերահսկվում կազմակերպության կողմից, կամ
 - Ներկա պարտականություն է՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք, որը սակայն չի ճանաչվում հետևյալ պատճառներով.
 - հավանական չէ, որ այդ պարտականությունը մարելու համար կպահանջվի տնտեսական օգուտներ մարմնավորող միջոցների արտահոսք կամ
 - պարտականության գումարը չի կարող չափվել բավարար արժանահավատությամբ:
- Պայմանական ակտիվ**

- Պայմանական ակտիվը հնարավոր ակտիվ է՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք, որի գոյությունը հաստատվելու է միայն մեկ կամ ավելի ապագա անորոշ դեպքերի տեղի ունենալով կամ չունենալով, որոնք ամբողջովին չեն վերահսկվում կազմակերպության կողմից:

Անկախկաժեղիության աստիճանները	• Ըստ էության հաստատ • Հավանական • Հնարավոր • Շատ փոքր	Հավանականությունը մեծ է 95 %-ից: Հավանականությունը 50 - 95 % է: Հավանականությունը 5 - 50 % է: Հավանականությունը փոքր է 5 %-ից:
Ծանոթագրություններում կատարվող բացահայտումներ	• Ծանոթագրություններում պետք է բացահայտվի. - պայմանական դեպքերի բնույթը, - անորոշ գործոնները, որոնք կարող են ազդել ապագա արդյունքի վրա, - ֆինանսական հետևանքի գնահատականը կամ նշում այն մասին, որ նման գնահատական տալը հնարավոր չէ:	
Հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած դեպքեր	• Հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած դեպքերն այն բարենպաստ և ոչ բարենպաստ դեպքերն են, որոնք տեղի են ունենում հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի և ֆինանսական հաշվետվությունները հրապարակման համար վավերացնելու ամսաթվի միջև ընկած ժամանակահատվածում:	
Ֆինանսական հաշվետվություններում ճշգրտում պահանջող դեպքեր	• Հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ առկա պայմանների վերաբերյալ լրացուցիչ վկայություններ տրամադրող դեպքեր:	
Ծանոթագրություններում բացահայտում պահանջող դեպքեր	• Հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո առաջացած դեպքեր, որոնք, ի տարբերություն վերը նշված դեպքերի, <i>չեն վերաբերում</i> հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ գոյություն ունեցած պայմաններին	
Անընդհատություն	• Եթե հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո կազմակերպության ղեկավարությունը որոշում է, որ մտադիր է լուծարել կազմակերպությունը կամ դադարեցնել գործունեությունը, կամ էլ չունի այլ կերպ վարվելու իրատեսական այլընտրանք, ապա ֆինանսական հաշվետվությունները չպետք է պատրաստվեն անընդհատության հիմունքով:	
Ֆինանսական հաշվետվությունները հրապարակման համար վավերացնելու ամսաթիվը	• Ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է բացահայտեն հրապարակման համար դրանք վավերացնելու ամսաթիվը, ինչպես նաև այն, թե ում կողմից են դրանք վավերացվել:	
Փոփոխություն կատարելու իրավունքի բացահայտումը	• Եթե կազմակերպության սեփականատերերը կամ այլոք իրավասու են փոփոխել ֆինանսական հաշվետվությունները՝ հրապարակելուց հետո, ապա այդ փաստը պետք է բացահայտվի:	
Բացահայտումների արդիականացում	• Կազմակերպությունը պետք է արդիականացնի ֆինանսական հաշվետվություններում հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ առկա պայմաններին վերաբերող բացահայտումները՝ հիմնվելով հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո ստացված տեղեկատվության վրա:	

ՀԱՐՑԵՐ ԻՆՔՆԱՏՈՒԳԱՆ ՀԱՄԱՐ

Պայմանական դեպքերի հաշվապահական հաշվառումը

1. Ի՞նչ է պայմանական պարտավորությունը:
2. Որո՞նք են պայմանական պարտավորությունների և պայմանական ակտիվների չորս խմբերը:
3. Ե՞րբ պետք է պայմանական պարտավորությունները և պայմանական ակտիվները հաշվեգրվեն ֆինանսական հաշվետվություններում:

Հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած դեպքեր

4. Ո՞րն է հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած դեպքերի սահմանումը ըստ ՀՀՄՍ 10-ի:

5. Տվեք հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած ճշգրտող դեպքերի երկու օրինակ:
6. Տվեք հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած դեպքերի երկու օրինակ, որոնք պահանջում են բացահայտումներ ծանոթագրություններում:

**ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐ-
ԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑ**

«Հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած դեպքեր» ՀՀՄՍ 10-ը կարգավորում է, թե ինչ չափով պետք է ֆինանսական հաշվետվություններում արտացոլվեն հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած դեպքերը:

Այդպիսի դեպքերի հետևյալ թվարկումներից ո՞րն է կազմված միայն այնպիսի հոդվածներից, որոնք ՀՀՄՍ 10-ի համաձայն սովորաբար պետք է դասակարգվեն որպես չճշգրտող:

- Ա. Պարտատիրոջ սնանկացումը, որի դեբետորական պարտքը հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ մարված չէր բաժնետոմսերի կամ մուրհակների թողարկումը խոշոր միաձուլումն այլ ընկերության հետ:
- ✓ Բ. Բաժնետոմսերի կամ մուրհակների թողարկումը արտարժույթի փոխարժեքի փոփոխությունները ոչ ընթացիկ ակտիվների խոշոր գնումներ:
- Գ. Խոշոր միաձուլումն այլ ընկերության հետ հրդեհի հետևանքով խոշոր ոչ ընթացիկ ակտիվների ոչնչացում, խաբեության կամ սխալի հայտնաբերում, որը ցույց է տալիս, որ ֆինանսական հաշվետվությունները սխալ են:
- Դ. Պաշարների վաճառքը, որը վկայություն է տալիս հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ դրանց արժեքի վերաբերյալ. բաժնետոմսերի կամ մուրհակների թողարկում հրդեհի հետևանքով խոշոր ոչ ընթացիկ ակտիվների ոչնչացում:

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 1

Դեպքեր

«Հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած դեպքեր» ՀՀՄՍ 10-ի հետ կապված՝ ձեզնից պահանջվում է.

- ա) Բացատրել հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած դեպքերի երկու տեսակները:
- բ) Բերել յուրաքանչյուր դեպքի երկու օրինակ:

(12 բալ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 2

«Ջուրին» ընկերությունը

«Ջուրին» ընկերության տնօրենների խորհուրդը քննարկում է 20x1թ. մարտի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական հաշվետվությունների նախագիծը:

Քննարկվում են հետևյալ հարցերը.

- ա) 20x0թ. փետրվարին տեղի ունեցած երեկույթի ընթացքում 18 մարդ թունավորվեց Ջուրինի կողմից արտադրված սննդի օգտագործումից: Ընկերության ունեցած տեղեկատվության համաձայն՝ հավանական է, որ 20x0թ. մարտի 31-ի դրությամբ կազմակերպությունը չունի պայմանական պարտավորություն: Դեռևս չկարգավորված այս գործի հետագա զարգացումների արդյունքում ընկերությունը տեղեկատվություն է ստանում, որ այժմ, 20x1թ. մարտի 31-ի դրությամբ, հավանական է, որ ընկերությունը մեղավոր կճանաչվի: Որոշ տնօրեններ կարծում են, որ դա պետք է մնա որպես պայմանական պարտավորություն մինչև դատարանի կողմից որոշման ընդունումը, իսկ մյուսները կարծում են, որ դրա գծով պետք է ճանաչվի պահուստ 20x1թ. մարտի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական հաշվետվություններում:

(3 բալ)

- բ) 20x1թ. մարտի 31-ի դրությամբ 560000 \$ դեբիտորական պարտքի գծով դեռ պահուստ ստեղծված չէր: 20x1թ.

ԳԼՈՒԽ 16. ՊԱՅՄԱՆԱԿԱՆ ՊԱՐՏԱՎՈՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ, ՊԱՅՄԱՆԱԿԱՆ ԱԿՏԻՎՆԵՐ ԵՎ ՀԱՇՎԱՊԱՅՆԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵԿՇՈՒ ԱՄՍԱԹՎԻՑ ՀԵՏՈ ՏԵՂԻ ՈՒՆԵՑԱԾ ԴԵՊԶԵՐ

հունիսին Ջուրինին հայտնի դարձավ, որ դեբիտորը ֆինանսական դժվարությունների մեջ է: Տնօրենների միջև տարակարծություն կա այն մասին, թե արդյոք անհրաժեշտ է ստեղծել պահուստ, թե՛ ոչ:

(3 բալ)

- գ) Ընկերության պատրաստի արտադրանքի պաշարների վերջնական մնացորդը գնահատվել է աշխատուժի և նյութերի արժեքին գումարելով վերադիր ծախսումների բաշխումը: Տնօրեններից մեկը հետաքրքրվեց, թե ինչ հիմունքով են վերադիր ծախսումները ներառվել պաշարների արժեքի մեջ և խնդրեց պարզաբանել համապատասխան մեթոդները բերելով այնպիսի վերադիր ծախսումների երկու զրինակ, որոնք չպետք է ներառվեն:

(4 բալ)

Պահանջվում է՝

Պատրաստել տնօրեններին ուղղված գրություն, որում նրանց խորհուրդ կտրվի խնդրո առարկա երեք հարցերի վերաբերյալ՝ յուրաքանչյուրի համար ներկայացնելով հիմնավորումներ:

(Ընդամենը 10 բալ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Ֆինանսական հաշվետվություններում պաշարների գնահատականը պետք է ճշգրտվի՝ դարձնելով այն 3000 \$, այսինքն՝ ինքնարժեքի չափ, քանի որ իրացման զուտ արժեքը տվյալ դեպքում ավելի մեծ է, քան ինքնարժեքը: Սա հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած ճշգրտող դեպք է:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Սա ճշգրտում պահանջող դեպք է: Առկա է գործարանի գծով 40000 \$-ի ակնկալվող վնաս (200000 \$ սկզբնական արժեք, հանած 80000 \$ հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ կատարված ծախսումներ, հանած 160000 \$ գնահատված հետագա ծախսումներ): Ակտիվը, հետևաբար, պետք է գնահատվի 40000 \$ (80000 \$ հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ կատարված ծախսումներ, հանած 40000 \$ վնաս):

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 3-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Սա էական պայմանական ակտիվ է, որը պետք է բացահայտվի ծանոթագրություններում:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 4-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Քանի որ հավանականությունները 50 : 50 են, ապա վնասի առաջացումը «հավանական» չէ: Հետևաբար՝ պետք է ծանոթագրություններում բացահայտվի պայմանական պարտավորությունը: Սա ակնհայտ սահմանային դեպք է, և հաշվենկատությունը պահանջում է պահուստ ճանաչել:

ԳԼՈՒԽ 17. ՈՉ ԱՄԲՈՂՋԱԿԱՆ ԳՐԱՆՑՈՒՄՆԵՐ

Բովանդակություն

- Ոչ ամբողջական և սահմանափակ հաշվապահական գրանցումներ
- Անհատ ձեռնարկատիրոջ ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումը սահմանափակ հաշվապահական գրանցումների հիման վրա
- Գործակիցների և տոկոսների օգտագործումը

Մինչև այժմ այս գրքում մեզ հանդիպած հաշվապահական գրանցումներն ամբողջական էին, թեկուզ և դրանցում կարող էին լինել սխալներ: Այնուամենայնիվ, շատ կազմակերպություններ չեն վարում կրկնակի գրանցման հաշիվների (գրքերի) ամբողջական փաթեթը: «Ոչ ամբողջական գրանցումներ» տերմինը վերաբերում է այն տարբեր իրավիճակներին, երբ առկա է ավելի քիչ տեղեկատվություն, քան այն, որը կլինեք կրկնակի գրանցման դեպքում: Առավելապես այդպես է պատահում անհատ ձեռնարկատիրոջ դեպքում: Հետևաբար, այս գլխում շեշտը կդրվի այն մոտեցումներին ու մեթոդներին, որոնք անհրաժեշտ են ամբողջական կրկնակի գրանցում չվարող անհատ ձեռնարկատիրոջ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը և հաշվապահական հաշվեկշիռը պատրաստելու համար:

Նպատակները

Այս գլուխն ավարտելուց հետո դուք պետք է ի վիճակի լինեք՝

- միայն հաշվապահական հաշվեկշռի մասին տեղեկատվության հիման վրա հաշվարկել կազմակերպության շահույթը,
- կազմել (վերականգնել) կազմակերպության հաշվապահական հաշիվները նրա գործառնությունների վերաբերյալ տվյալների հիման վրա և պատրաստել ֆինանսական հաշվետվությունների փաթեթը,
- հասկանալ համախառն շահույթի և հավելագնի տոկոսները և օգտագործել դրանք ոչ ամբողջական գրանցումների պայմաններում,
- հասկանալ իրացվելիության և գործող կապիտալի արդյունավետության որոշ հիմնական գործակիցներ և օգտագործել դրանք կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունները վերականգնելու համար:

Ոչ ամբողջական և սահմանափակ հաշվապահական գրանցումներ

Ոչ ամբողջական և սահմանափակ հաշվապահական գրանցումների տարբերակումը

Սահմանափակ հաշվապահական գրանցումներն անհատ ձեռնարկատիրոջ գրանցումներն են որոշակի գործառնությունների վերաբերյալ, որոնք, սակայն, չեն ապահովում բավարար տեղեկատվություն ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար:

Ոչ ամբողջական հաշվապահական գրանցումներն անհատ ձեռնարկատիրոջ գրանցումներն են, երբ որոշ գործառնությունների գծով դրանք կիսատ են մնացել կամ երբ որոշ գործառնություններ ընդհանրապես չեն գրանցվել:

Շատ կազմակերպությունների հաշվապահական գրանցումներն ընկնում են վերոնշյալ կատեգորիաների տակ: Շատ ընկերություններ պահում են սահմանափակ հաշվապահական տեղեկատվություն, օրինակ՝ գրանցվում են օրական ստացված դրամական միջոցները, վճարված հաշիվ-ապրանքագրերը և աշխատավարձերը: Տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելու համար հաշվապահը պետք է գլուխ հանի այդ տեղեկատվությունից և պահանջի այլ լրացուցիչ տեղեկատվություն:

Այսպիսով, սահմանափակ հաշվապահական գրանցումների դեպքում հաշվապահը (սովորաբար) ունենում է բավարար տեղեկատվություն ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելու համար, թեկուզ և չկան կազմված հաշվապահական հաշիվներ: Այս գլխում մենք կտեսնենք, թե ինչ ընթացակարգեր են օգտագործվում այսպիսի իրավիճակում ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելու համար:

Անհատ ձեռնարկատերը, որը շատ քիչ տեղեկատվություն է պահում իր ամենօրյա գործառնությունների վերաբերյալ, իր հաշվապահի առջև խնդիր է դնում պատրաստել ֆինանսական հաշվետվություններ ոչ

ամբողջական տվյալների հիման վրա: Այս հատվածում մենք կտեսնենք, թե ինչքան սահմանափակ կարող են լինել տվյալները, և արդյո՞ք դեռ հնարավոր է պատրաստել ֆինանսական հաշվետվություններ: Այնուամենայնիվ, այս ֆինանսական հաշվետվություններում սխալներ լինելու հավանականությունն ավելի մեծ է՝ ոչ ամբողջական գրանցումների պատճառով:

Գործնականում ոչ ամբողջական գրանցում տերմինն օգտագործվում է երկու իրավիճակներում էլ:

Անհատ ձեռնարկատիրոջ ոչ ամբողջական հաշվապահական գրանցումներ

Ոչ ամբողջական գրանցումների հետ կապված ամենատիպիկ իրավիճակն այն է, երբ տրված են տվյալներ տարեսկզբի և տարեվերջի դրությամբ անհատ ձեռնարկատիրոջ կապիտալի, ինչպես նաև նրա կողմից հանված գումարների (հանումների) վերաբերյալ, և պահանջվում է որոշել զուտ շահույթը:

Օրինակ՝

Անհատ ձեռնարկատիրոջ կապիտալի վիճակն այսպիսին է՝		
	20X6թ. դեկտ. 31	20X7թ. դեկտ. 31
	\$	\$
Ավտոմեքենա՝		
Սկզբնական արժեք	2000	2000
Մաշվածություն	(800)	(1200)
	1200	800
Պաշարներ	2040	2960
Դեբիտորական պարտքեր	865	1072
Բանկային հաշիվ	1017	1964
Դրամարկդ	351	86
	5473	6882
Կրեդիտորական պարտքեր	1706	1905
Զուտ ակտիվներ	3767	4977

Տարվա ընթացքում նա կատարել է 3000 \$ հանումներ: Անհրաժեշտ է որոշել նրա տարեկան զուտ շահույթը:

Լուծում՝

Հիմնական հաշվապահական հավասարումից հետևում է՝ կապիտալը հավասար է ակտիվներ՝ հանած պարտավորություններ: Նրա կապիտալի հաշվի սկզբնական և վերջնական մնացորդները համապատասխանաբար 3767 \$ և 4977 \$ են: Նրա զուտ շահույթը կարելի է հաշվարկել՝ լրացնելով նրա կապիտալի հաշիվը:

Կապիտալի հաշիվ			
20X7թ.	\$	20X7թ.	\$
Հանումներ	3000	1 հունվ. Փոխադրված մնացորդ	3767
31 դեկտ. Հաշվեկշռող մնացորդ	4977	Զուտ շահույթ (հաշվեկշռող թիվ)	4210
	7977		7977
		20X8թ.	
		1 հունվ. Փոխադրված մնացորդ	4977

Նշենք, որ զուտ շահույթի թիվը շատ մոտավոր գնահատական է և կախված է հանումների ու սկզբնական և վերջնական զուտ ակտիվների վերաբերյալ տվյալների արժանահավատությունից: Բացի այդ, ենթադրվում է, որ նոր կապիտալ սեփականատիրոջ կողմից տարվա ընթացքում չի ներդրվել:

Այլընտրանքային մեթոդ

Հաշվարկման այլընտրանքային եղանակը հետևյալն է.

	\$
Ձուտ ակտիվներ այս տարվա վերջին	4977
Ձուտ ակտիվներ անցած տարվա վերջին	3767
Ձուտ ակտիվների աճը	1210
Հանած՝ սեփականատիրոջ կողմից ներդրված կապիտալ	-
Գումարած՝ հանումներ	3000
Տարվա շահույթը	4210

Այլընտրանքային եղանակով ընդգծվում է, որ շահույթն իրենից ներկայացնում է կազմակերպության զուտ ակտիվների աճ, եթե սեփականատերը հանումներ չի կատարել:

Տարվա շահույթը = Ձուտ ակտիվների աճ - Ներդրված կապիտալ + Հանումներ

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1	20X5թ. հունվարի 1-ին Ֆրինը սկսում է ձեռնարկատիրական գործունեություն: Այդ ժամանակ նա գնում է խանութի շենք՝ վճարելով 14000 \$ և վճարում 2000 \$ ներքին կահավորանքի համար: Նա նաև ներդնում է 4000 \$ բանկային հաշվում: 20X6թ. դեկտեմբերի 31-ին նա ցանկանում է տեսնել, թե ինչքան է գործունեության երկու տարիներում ստացած շահույթը, սակայն նրա ունեցած գրանցումները բոլորովին բավարար չեն: Այդ ամսաթվի դրությամբ բացի շենքից և կահավորանքից նա ուներ հետևյալ ակտիվները.
	\$
Պաշարներ	6000
Դեբիտորական պարտքեր	1040
2006թ. հունիսի 30-ին գնված մեքենա	8000
Դրամական միջոցներ բանկում	2500
	Նա պարտք է մատակարարներին 1400 \$ և 10000 \$ փոխառություն է վերցրել իր ընկերոջից: Փոխառության գծով հաշվեգրված, բայց չվճարված տոկոսը կազմում է 200 \$: Ֆրինը հաշվարկեց, որ նա կատարել է ամսական 300 \$-ի հանումներ:
	Հաշվարկեք երկու տարվա զուտ շահույթը՝ ոչ ընթացիկ ակտիվների մաշվածությունը հաշվարկելով գծային մեթոդով, հետևյալ տարեկան դրույքներով՝ շենքերը՝ 2%, ներքին կահավորանքը՝ 5% և մեքենան 20%:

Վարժություն 1-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Ֆինանսական հաշվետվությունները սահմանափակ հաշվապահական գրանցումների հիման վրա

Դրամական և բանկային գործառնություններ

Վերը բերված առաջին օրինակում տարվա ընթացքում կատարված գործառնությունների վերաբերյալ տվյալներ չկային տրված: Եթե դրամական մուտքերի ու վճարումների վերաբերյալ հիմնական տեղեկատվությունն առկա է, ապա հնարավոր է կազմել հաշվապահական հաշվեկշիռ և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն, չնայած անհրաժեշտ կլինի կատարել որոշ կարևոր ենթադրություններ:

Սահմանափակ գրանցումների հիմնական ընթացակարգը

Ստորև առաջարկվող ընթացակարգը կարող է կիրառվել սահմանափակ գրանցումներին վերաբերող հարցերի լայն շրջանակների համար: Այն ներկայացվում է ըստ հիմնական քայլերի, բայց ավելի ուշ մենք կտեսնենք, թե ինչպես կարելի է այդ քայլերից մի քանիսը բաց թողնել բնական նպատակներով:

1-ին քայլ

Թղթի մի թերթ դրեք կողքի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության համար և մի թերթ էլ հաշվապահական հաշվեկշռի համար: Որոշ տեղեկատվություն կարող է անմիջականորեն գրանցվել դրանց մեջ:

2-րդ քայլ

Ակտիվների և պարտավորությունների վերաբերյալ տեղեկատվության հիման վրա պատրաստեք սկզբնական հաշվապահական հաշվեկշիռ:

Կապիտալի սկզբնական մնացորդը կարող է հաշվարկվել որպես հաշվեկշռող թիվ (կապիտալ = ակտիվներ, հանած պարտավորություններ):

3-րդ քայլ

Սկզբնական մնացորդները գրանցեք «T» հաշիվներում: Օրինակ.

Մնացորդը	Հաշիվը
Դրամական միջոցներ բանկում	Դրամական միջոցներ բանկում (Բանկ)
Կանխիկ դրամական միջոցներ	Կանխիկ դրամական միջոցներ (Դրամարկդ)
Դեբիտորական պարտքեր	Դեբիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվներ
Կրեդիտորական պարտքեր	Կրեդիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվներ
Հաշվեզրված ծախսեր	Առանձին հաշիվներ ծախսերի յուրաքանչյուր տեսակի համար
Կանխավճարներ	Առանձին հաշիվներ ծախսերի յուրաքանչյուր տեսակի համար

Դեբիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվը և կրեդիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվն ունեն կրկնակի գրանցման համակարգի հսկիչ հաշիվներին համանման ձև, բայց այստեղ դրանց հիմնական նպատակը սովորաբար հաշվետու ժամանակշրջանի ընթացքում կատարված գումարների և վաճառքների թվերը հաշվարկելն է, որոնք փոխանցվելու են ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն:

4-րդ քայլ

Դրամարկդային և բանկային գործառնությունների վերաբերյալ համարյա միշտ տրվում է ճիշտ տեղեկատվություն: Համապատասխանաբար՝ կարող են պատրաստվել դրամարկդի և բանկի հաշիվները, և, օգտագործելով կրկնակի գրանցման սկզբունքները, դեբետագրել կամ կրեդիտագրել համապատասխան հաշիվները (կրկնակի գրանցման մյուս հաշիվը):

Ծանոթագրություններ:

- 1. Բանկից կանխիկ դրամի հանումն ավելացնում է կանխիկ դրամական միջոցները (*Դու Դրամարկդ*) և նվազեցնում դրամական միջոցները բանկում (*Կտ Բանկ*):
- 2. Կանխիկ դրամի բանկ հանձնումն ունի հակառակ աղղեցությունը (*Դու Բանկ* և *Կտ Դրամարկդ*):

Ոչ ամբողջական լինելու աստիճանից կախված՝ հնարավոր է, որ կանխիկ դրամի վերաբերյալ տեղեկատվության մեկ կամ երկու հոդված պակասի: Խնդրի այս կողմին ավելի մեծ ուշադրություն կդարձնենք ավելի ուշ:

5-րդ քայլ

Հաշիվներում գրանցեք վերջնական մնացորդները, որոնք տրված են հարցում՝ կապված դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքերի, հաշվեզրված ծախսերի ու կանխավճարների հետ: Պարզ հարցերում ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն փոխանցվող գումարները կարող են հաշվարկվել որպես հաշվեկշռող թիվ:

Դեբիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ			
	\$		\$
Դեբիտորական պարտքերի սկզբնական մնացորդ (փոխադրված մնացորդ)	X	Դրամական միջոցներ	X
Վաճառքից հասույթ (հաշվեկշռող թիվ)	X	Դեբիտորական պարտքերի վերջնական մնացորդ	X
	X		X

Կրեդիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ

	\$		\$
Դրամական միջոցներ	X	Առևտրական կրեդիտորական պարտքերի վերջնական մնացորդ (փ. մ.)	X
Բանկ	X	Գնումներ (հաշվեկշռող թիվ)	X
Առևտրական կրեդիտորական պարտքերի վերջնական մնացորդ	X		
	X		X

Վարձավճարների հաշիվ (ենթադրաբար, նախապես վճարված)

	\$		\$
Կանխավճարի սկզբնական մնացորդ (Փ. մ.)	X	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն (հաշվեկշռող թիվ)	X
Բանկ	X	Կանխավճարի վերջնական մնացորդ	X
	X		X

6-րդ քայլ

Կատարեք հետագա անհրաժեշտ ճշգրտումները, ինչպես օրինակ, կապված կասկածելի պարտքերի և մաշվածության հետ:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2	Կազմակերպության կանխիկ դրամի ֆոնդը 50 \$ է, և, նախքան կանխիկ դրամը բանկ հանձնելը, վճարվել են հետևյալ ծախսերը.	
		\$
	Գնումներ	20
	Աշխատավարձ	100
	Ծախսեր	80
	Բանկի քաղվածքը ցույց է տալիս, որ բանկ հանձնված կանխիկ դրամական միջոցներն այդ ժամանակաշրջանում եղել են 4000 \$:	
	Կազմել դրամական միջոցների հաշիվը:	
	Վարժություն 2-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:	
ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 3	Հետևյալ տեղեկատվությունը վերաբերում է կազմակերպության մեկ ամսվա գործառնություններին:	
		\$
	Դրամական միջոցների սկզբնական մնացորդ	100
	Դրամական միջոցների վերջնական մնացորդ	50
	Դեբիտորական պարտքերի սկզբնական մնացորդ	460
	Դեբիտորական պարտքերի վերջնական մնացորդ	420
	Դրամական ծախսեր	750
	Բանկ հանձնված դրամական միջոցներ	
	Դրամական միջոցների հանումներ սեփականատիրոջ կողմից	1200
	Կանխիկ վաճառքներ	
	Ապառիկ վաճառքներ	
	Անհուսալի պարտքերի դուրս գրում	50
	Տրամադրած զեղչեր	70
	Կազմել դրամական միջոցների հաշիվը և դեբիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվը:	
	Վարժություն 3-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:	

Օրինակ՝

Յաթոնը պատշաճ հաշվապահական գրառումներ չի վարում: Դուք պարզել եք, որ նրա բանկի հաշվի մուտքերն ու ելքերը 20X8թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա ընթացքում եղել են հետևյալը.

Բանկի հաշիվ			
	\$		\$
Մնացորդը 20X8թ. հունվ. 1-ին	800	Բանկից հանված կանխիկ դրամ	200
Չեկեր վաճառքների դիմաց	2500	Գնումներ	2500
Բանկ հանձնված կանխիկ դրամ	3000	Ծախսեր	800
		Հանումներ	1300
		Ավտոմեքենա (գնված 20X8թ. հոկտ.1-ին)	1000
		Մնացորդ 20X8թ. դեկտ. 31-ի դրությամբ	500
	6300		6300

Կանխիկ դրամի նոթատետրից պարզել եք հետևյալը.

	\$
Առկա կանխիկ դրամ 20X8թ. հունվ.1-ին	70
Վաճառքից ստացված կանխիկ դրամ	5200
Կանխիկ դրամով վճարված գնումներ	400
Կանխիկ դրամով վճարված ծախսեր	500
Առկա կանխիկ դրամ 20X8թ. դեկտ. 31-ին	30
Կանխիկ դրամի հանումներ սեփականատիրոջ կողմից	Հայտնի չէ

Պարզել եք նաև, որ ակտիվներն ու պարտավորությունները եղել են հետևյալը.

	1 հունվ. 20X8թ. \$	31 դեկտ. 20X8թ. \$
Առևտրական դեբիտորական պարտքեր	300	450
Առևտրական կրեդիտորական պարտքեր	800	900
Վճարվելիք ծախսեր	100	150
Առկա պաշարներ	1400	1700

Յաթոնն ասում է, որ ինքը հույս չունի, որ կստանա գնորդներից մեկից հասանելիք 100 \$-ը, և 10% պահուստը առևտրական դեբիտորական պարտքերի համար տեղին կլինի: Ավտոմեքենայի մաշվածությունը պետք է հաշվարկվի տարեկան 20% դրույքով:

Պահանջվում է կազմել 20X8թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը և հաշվապահական հաշվեկշիռն այդ ամսաթվի դրությամբ:

Լուծում՝

1-ին քայլ

Կարելի է սկսել ֆինանսական հաշվետվությունների համար հատկացված թերթերում նշելով խոշոր վերնագրերը, ինչպես նաև որոշ տեղեկատվություն, ինչպես օրինակ պաշարների վերջնական և սկզբնական մնացորդները:

2-րդ քայլ

Սկզբնական հաշվապահական հաշվեկշռի պատրաստմանը սովորաբար կարելի է հասնել կապիտալի սկզբնական մնացորդի հաշվետվությունը կազմելու միջոցով՝ սկզբնական մնացորդների վերաբերյալ հարցում նշված տեղեկատվության հիման վրա: Մանրամասն զննելով հարցը՝ պարզվում է.

(31) Կապիտալի սկզբնական մնացորդի հաշվարկում

	Դտ	Կտ
	\$	\$
Բանկ	800	
Դրամարկդ	70	
Դեբիտորական պարտքեր	300	
Կրեդիտորական պարտքեր		800
Վճարվելիք ծախսեր		100
Պաշարներ	1400	
	2570	900
	900	
	1670	

Այսպիսով՝ դեբետային մնացորդները (ակտիվները) գերազանցում են կրեդիտային մնացորդներին (պարտավորություններին) 1670 \$-ով: Հետևաբար՝ Յաթոնի կազմակերպության զուտ ակտիվները 1670 \$ են, որը հաշվապահական հաշվեկշռում ներկայացված է որպես կապիտալի սկզբնական մնացորդ:

3-րդ քայլ

Գրանցեք սկզբնական մնացորդները «T» հաշիվներում, եթե պահանջվում է հաշիվների կազմում: Հաշիվների միջև թողեք զգալի ազատ տարածություն:

Բանկի «T» հաշիվը կազմել անհրաժեշտ չէ, քանի որ հարցում այն կա: Պաշարների և կատարողի հաշիվները նույնպես պետք չեն, քանի որ տեղեկատվությունը կարելի է անմիջապես մտցնել ֆինանսական հաշվետվություններ:

(32) Դրամարկդ	
\$	\$
Փ.մ. 70	
(33) Դեբիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ	
\$	\$
Փ.մ. 300	
(34) Կրեդիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ	
\$	\$
	Փ.մ. 800
(35) Վճարվելիք ծախսեր	
\$	\$
	Փ.մ. 100

4-րդ քայլ

Պատրաստեք դրամարկդի հաշիվը, և դրամարկդի ու բանկի գրանցումները փոխադրեք այլ հաշիվներ:

(32) Դրամարկդ			
\$	\$		\$
Փ.մ. 70	Բանկ		3000
Բանկ 200	Կրեդիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ		400
Դեբիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ 5200	Ծախսեր		500
	Հանումներ (հաշվեկշռող թիվ)		1540
	Հ.մ.		30
5470			5470

(33) Դեբիտորական պարտքերի հսկիչ կաշիվ

	\$		\$
Փ. մ.	300	Բանկ	2500
		Դրամարկդ	5200

(34) Կրեդիտորական պարտքերի հսկիչ կաշիվ

	\$		\$
Բանկ	2500	Փ.մ.	800
Դրամարկդ	400		

(35) Ծախսեր

	\$		\$
Բանկ	800	Փ.մ.	100
Դրամարկդ	500		

(36) Հանումներ

	\$		\$
Բանկ	1300		
Դրամարկդ	1540		

(37) Ավտոմեքենայի արժեքը

	\$		\$
Բանկ	1000		

Այս փուլում արժեք նշել երկու կետ.

- Վերը բերված մեկնաբանության նպատակն է ցույց տալ, թե ինչ է տեղի ունենում յուրաքանչյուր քայլից հետո:
Կարիք չկա կազմելու յուրաքանչյուրի հաշիվը ավելի քան մեկ անգամ:
- Եթե հաշվում տրված են բանկային հաշվի վերաբերյալ բոլոր մանրամասները (ինչպես այս դեպքում), ապա այն կազմելու կարիք չկա:

5-րդ քայլ

Գրանցեք վերջնական մնացորդները և հաշվարկեք ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն փոխադրվող գումարները:

(34) Կրեդիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ

	\$		\$
Բանկ	2500	Փ. մ.	800
Դրամարկդ	400	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն (հաշվեկշռող թիվ)	3000
Հ. մ.	900		
	3800		3800

(35) Ծախսեր

	\$		\$
Բանկ	800	Փ. մ.	100
Դրամարկդ	500	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն (հաշվեկշռող թիվ)	1350
Հ. մ.	150		
	1450		1450

ԳԼՈՒԽ 17. ՈՉ ԱՍԲՈՂՋԱԿԱՆ ԳՐԱՆՑՈՒՄՆԵՐ

Դեբիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվը դեռևս փակված չէ, քանի որ անհուսալի պարտքերի գծով դեռ անհրաժեշտ է կատարել ճշգրտում:

6-րդ քայլ

Կատարենք հետագա ճշգրտումները: Այն պետք է ծանոթ լինի. սկզբունքները նույնն են:

Անհուսալի պարտքեր

(Հ3) Դեբիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ			
	\$		\$
Փ.մ.	300	Բանկ	2500
Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն (հաշվեկշռող թիվ)	7850	Դրամարկդ	5200
		Անհուսալի պարտք	100
		Հ.մ. (450 \$ - 100 \$)	350
	8150		8150

(Հ8) Անհուսալի պարտքեր			
	\$		\$
Դեբիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ	100	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	135
Կասկածելի պարտքերի պահուստ	35		
	135		135

Հ(9) Կասկածելի պարտքերի պահուստ			
	\$		\$
Հ.մ. (10% x 350 \$)	35	Փ.մ.	0
		Անհուսալի պարտքեր	35
	35		35

Մաշվածություն

(Հ7) Ավտոմեքենայի սկզբնական արժեք			
	\$		\$
Բանկ	1000	Հ.մ.	1000

(Հ10) Ավտոմեքենայի կուտակված մաշվածություն			
	\$		\$
Հ.մ.	50	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	50

Մաշվածության գումարը 20% x 3 ամիս / 12 ամիս x 1000 \$ = 50 \$

Հանումներ

(Հ6) Հանումներ			
	\$		\$
Բանկ	1300	Կապիտալ	2840
Դրամարկդ	1540		
	2840		2840

Մնացած թվերը կարող են գրանցվել վերջնական ֆինանսական հաշվետվություններում:

Յաթոն		
20X8 դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն		
	\$	\$
Վաճառքից հասույթ (Հ3)		7850
Վաճառքի ինքնարժեք՝		
Պաշարների սկզբնական մնացորդ	-	1400
Գնումներ		3000
	4400	
Հանած՝ պաշարների վերջնական մնացորդ	1700	
		2700
Համախառն շահույթ		5150
Ծախսեր (Հ5)	1350	
Անհուսալի պարտքեր (Հ8)	135	
Ավտոմեքենայի մաշվածություն (Հ10)	50	
		1535
Զուտ շահույթ		3615
Յաթոնի հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X8 դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ		
	\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝		
Ավտոմեքենայի սկզբնական արժեք	1000	
Կուտակված մաշվածություն (Հ10)	50	950
Ընթացիկ ակտիվներ՝		
Պաշարներ	1700	
Դեբիտորական պարտքեր (Հ3)	350	
Հանած՝ Կասկածելի պարտքերի պահուստ	35	
	315	
Դրամական միջոցներ բանկում	500	
Դրամական միջոցներ դրամարկղում	30	
		2545
		3495
Կապիտալի հաշիվ՝		
Կապիտալը 20X8թ. հունվարի 1-ի դրությամբ (Հ1)	1670	
Գումարած՝ Տարվա շահույթը	3615	
	5285	
Հանած՝ Հանումներ տարվա ընթացքում	2840	
		2445
Ընթացիկ պարտավորություններ՝		
Առևտրական կրեդիտորական պարտքեր	900	
Հաշվեզրված ծախսեր	150	
		1050
		3495

Գործակիցների և տոկոսների օգտագործումը

Վերը բերված օրինակում դրամարկղի հաշվում միակ անհայտը հանումներն էին: Ի՞նչ տեղի կունենա, եթե դրամարկղի հաշվում լինեն երկու անհայտներ, օրինակ՝ հանումները և դրամական մուտքերը: Մենք դեռ կարող ենք կազմել ֆինանսական հաշվետվությունները, պայմանով, որ տրված լինի որոշ լրացուցիչ տեղեկատվություն:

Համախառն շահույթի տոկոսը

$$\text{Համախառն շահույթի տոկոսը} = \frac{\text{Համախառն շահույթ}}{\text{Վաճառքից հասույթ}} \times 100$$

Օրինակ, եթե մենք գիտենք, որ վաճառքից հասույթը կազմում է 8000 \$, իսկ համախառն շահույթի տոկոսը 25% է, ապա կարելի է ստանալ հետևյալը.

	\$	%
Վաճառքից հասույթ	8000 (տրված է)	100
Հանած՝ Վաճառքի ինքնարժեք	6000	75
		25
Համախառն շահույթ	2000	(տրված է)

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 4

Ենթադրենք, համախառն շահույթի տոկոսը 30% է, իսկ համախառն շահույթը՝ 6000 \$: Ինչքա՞ն են վաճառքից հասույթը և վաճառքի ինքնարժեքը:

Վարժություն 4-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Սահմանային շահույթ և հավելագին

Նախորդ օրինակի համախառն շահույթի տոկոսը հայտնի է մաև որպես սահմանային շահույթ (մարժա): Սահմանային շահույթը տրվում է վաճառքից հասույթի նկատմամբ:

Որպես այլընտրանք կարող է տրված լինել տեղեկատվություն հավելագնի վերաբերյալ.

$$\text{Հավելագնի տոկոսը} = \frac{\text{Համախառն շահույթ}}{\text{Վաճառքի ինքնարժեք}} \times 100$$

Այսպիսով, եթե մենք գիտենք, որ վաճառքի ինքնարժեքը 6000 \$ է, իսկ հավելագինը՝ 1/3, ապա կարող ենք ասել հետևյալը.

	\$	Գործակից
Վաճառքից հասույթ		
Վաճառքի ինքնարժեք (տրված է)	6000	3
Համախառն շահույթ		1

«Գործակիցը» տոկոսի օգտագործման այլընտրանքն է: 1/3-ը հարմար չէ արտահայտել տոկոսի տեսքով:

Գործակցով արտահայտված համախառն շահույթը կազմում է մեկ մաս՝ երեք մաս ինքնարժեքի նկատմամբ:

Հետևաբար՝ վաճառքից հասույթը կլինի չորս մաս (1+3), և ընդհանուր վաճառքից հասույթը = $\frac{4}{3} \times 6000 \$ = 8000 \$$:

	\$	Գործակից
Վաճառքից հասույթ	8000	4
Վաճառքի ինքնարժեք	6000	3
Համախառն շահույթ	2000	1

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 5

Կազմակերպության վաճառքից հասույթը 280000 \$ է, իսկ ինքնարժեքի նկատմամբ հավելագինը՝ 40%: Որոշել վաճառքի ինքնարժեքը և համախառն շահույթը:

Վարժություն 5-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Սահմանային շահույթի փոխարկումը հավելագնի և ընդհակառակը

Դիցուք տրված է, որ վաճառքից հասույթը 60000 \$ է, իսկ հավելագինը՝ 25%: Տրված տեղեկատվությունը կարելի է ներկայացնել հետևյալ կերպ.

	\$	%
Վաճառքից հասույթ	60000	
Վաճառքի ինքնարժեք		100
Համախառն շահույթ		25

Այստեղից կարող են հաշվարկվել համախառն շահույթը և վաճառքի ինքնարժեքը: Տոկոսային արտա-
հայտությամբ հասույթը կազմում է 125% (100 + 25): Հետևաբար շահույթը կլինի 25 / 125 X 60000 \$ =12000 \$:

	\$	%
Վաճառքից հասույթ	60000	125
Վաճառքի ինքնարժեք	48000	100
Համախառն շահույթ	12000	25

Հավելագնի փոխարկումը սահմանային շահույթի (երբ թվերը տոկոսներով են).

$$\text{Սահմանային շահույթ} = \frac{\text{Հավելագին}}{\text{Հավելագին} + 100}$$

Սահմանային շահույթի փոխարկումը հավելագնի.

$$\text{Հավելագին} = \frac{\text{Շահույթի սահման}}{100 - \text{Շահույթի սահման}}$$

Օրինակ՝

Անհատ ձեռնարկատեր Քենդալը տրամադրել է հետևյալ տեղեկատվությունը 20X5թ դեկտեմբերի 31-ին վերջա-
ցող տարվա մասին.

1. Նա դրամական մուտքերի կամ հանումների մասին նշումներ չի արել: Դրամական մուտքերից նախքան բանկ
հանձնելը վճարվել են հետևյալ հոդվածները.

Գնումներ	760 \$
Այլ ծախսեր	400 \$

2. Քենդալը գնահատում է, որ իր համախառն շահույթի տոկոսը 20% է:

3. Նրա ամփոփ բանկային հաշիվը հետևյալն է.

Բանկային հաշիվ					
20X5թ.		\$	20X5թ.		\$
1 հունվ.	Փ.մ.	1700		Վարձավճար	1000
	Կանխիկ դրամի բանկ	16940		Էլեկտրաէներգիա	235
	հանձնում				
				Գնումներ	16140
				Հանումներ	265
			31 դեկտ.	Հ.մ.	1000
		18640			18640

4. Ակտիվները և պարտավորությունները հետևյալն են՝

	31 դեկտ. 20X5թ. \$	31 դեկտ. 20X4թ. \$
Պաշարներ	4800	5600
Դեբիտորական պարտքեր	1650	2100
Կրեդիտորական պարտքեր՝		
Ապրանքներ	1940	1640
Էլեկտրաէներգիա	65	-
Կանխիկ դրամի ֆոնդ	2400	170

5. Նա սկսել է վճարել վարձավճար 20X5թ-ին: Տարեկան վարձավճարը վճարել է կանխավ՝ 20X5թ. ապրիլի 1-ին: Չեզանից պահանջվում է պատրաստել՝
- ա) 20X5թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացած տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը,
- բ) հաշվապահական հաշվեկշիռը այդ ամսաթվի դրությամբ:

Լուծում

1-ին քայլ

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության և հաշվապահական հաշվեկշռի համար հատկացվում են թերթեր: Մասնավորապես, համախառն շահույթի հաշվարկումը դառնում է հիմնական գործողությունը այն իրավիճակներում, երբ տրված են համախառն շահույթի կամ հավելագնի տոկոսները: Գրանցեք պաշարների սկզբնական և վերջնական թվերը (եթե տրված են), ինչպես նաև համախառն շահույթի տոկոսը:

2-րդ քայլ

Մինչև այժմ սկզբնական հաշվապահական հաշվեկշիռը կազմվում էր՝ կապիտալի սկզբնական մնացորդը ստանալու համար: Այս գործողությունն այժմ կկատարվի այն բանից հետո, երբ դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվները կլրացվեն, քանի որ միայն դրա միջոցով է հնարավոր գտնել այն թիվը, որը կմտնի վերջնական հաշվետվությունների մեջ:

Սենք պետք է նկատի ունենանք, որ քննության ժամանակ հնարավոր է ժամանակի սղություն, ուստի մենք պետք է մեր ժամանակը նախ ծախսենք հենց հսկիչ հաշիվների վրա:

3-րդ քայլ

Գրանցեք վերջնական մնացորդները «T» հաշիվներում:

4-րդ քայլ

Այժմ անցեք դրամարկդային և բանկային գործառնությունների վերաբերյալ տրված տեղեկատվությանը: Նշենք, որ բանկի հաշիվը չի կազմվում, քանի որ դրա վերաբերյալ բոլոր մանրամասները տրված են հարցում:

Բացի այդ, այլևս հաշվապահական հաշիվներ չեն բացվում զանազան ծախսերի համար: Փոխարենը, հաշվարկները ցույց են տրվում ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում, օրինակ՝ «Վարձավճար»:

Վարձակալության գծով առկա է 250 \$ կանխավճար (3 ամսվա կանխավճար): Հետևաբար, ծախսը 750 \$ է: 750 \$-ի ստացումը (1000 - 250) ցույց է տրվում փակագծերի մեջ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության տեքստային սյունակում:

Այն դեպքերում, երբ անհրաժեշտ է կատարել *պարզ* ճշգրտումներ, այս եղանակը թույլ է տալիս արագացնել լուծումը:

5-րդ քայլ

Տեղադրեք վերջնական մնացորդները հաշիվներում: Այս փուլում կարող է հաշվարկվել գնումների թիվը:

Այժմ հարկավոր է ավելի շատ մտավոր ջանք գործադրել:

ԳԼՈՒԽ 17. ՈՉ ԱՄԲՈՂՋԱԿԱՆ ԳՐԱՆՑՈՒՄՆԵՐ

Ամհայտների վերաբերյալ իրավիճակը կարող է ընդհանրացվել հետևյալ կերպ.

Դեբիտորական պարտքերի հաշվում	Վաճառքից հասույթի և գնորդներից ստացված դրամական միջոցների թվերը անհայտ են:
Դրամական միջոցների հաշվում	Հանումների և գնորդներից ստացված դրամական միջոցների թվերն անհայտ են:

Սա այն դեպքն է, երբ օգտագործվում է համախառն շահույթի տոկոսը՝ հետևյալ ձևով.

	\$	-	\$	%
Վաճառքից հասույթ			22500	100
Հանած՝ Վաճառված ապրանքների ինքնարժեքը՝				
Պաշարների սկզբնական մնացորդ	5600	(Տրված է)		
Գնումներ	17200	(Հաշվարկվում է)		
	22800			
Հանած՝ Պաշարների վերջնական մնացորդ	4800	(Տրված է)		
			18000	80
				20
Համախառն շահույթ			4500	(Տրված է)

Վաճառքից հասույթի թիվը գտանք. մնաց միայն մի անհայտ դեբիտորական պարտքի հաշվում՝ գնորդներից ստացված դրամական միջոցները, որը հաշվարկվում է որպես հաշվեկշռող (մնացորդային) թիվ:

Համապատասխան կրկնակի գրանցումից (*Դտ Դրամական միջոցներ* - 22950 \$, *Կտ Դեբիտորական պարտքեր* - 22950 \$) հետևում է, որ այժմ դրամական միջոցների հաշվում կա միայն մեկ անհայտ՝ հանումների թիվը:

Հաշվարկներ

(Հաշվարկ 1) Դրամական միջոցներ

	\$		\$
Սկզբնական (փոխադրված) մնացորդ	170	Բանկ	16940
Դեբիտորական պարտքեր	22950	Կրեդիտորական պարտքեր՝ ապրանքների գծով	760
		Կրեդիտորական պարտքեր՝ ծախսերի գծով	400
		Հանումներ (հաշվեկշռող թիվ)	2620
		Վերջնական (հաշվեկշռող) մնացորդ	2400
	23120		23120

(Հ 2) Դեբիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ

	\$		\$
Սկզբնական (փոխադրված) մնացորդ	2100	Դրամական միջոցներ (հաշվեկշռող թիվ)	22950
Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	22500	Վերջնական (հաշվեկշռող) մնացորդ	1650
	24600		24600

(Հ 3) Կրեդիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ

	\$		\$
Բանկ	16140	Սկզբնական (փոխադրված) մնացորդ	1640
Դրամական միջոցներ	760	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն (հաշվեկշռող թիվ)	17200
Վերջնական (հաշվեկշռող) մնացորդ	1940		
	18840		18840

(4) Հանումներ

	\$		\$
Բանկ	265	Կապիտալ	2885
Դրամարկդ	2620		
	2885		2885

(5) Կապիտալի սկզբնական մնացորդ

	Դտ \$	Կտ \$
Բանկ	1700	
Պաշարներ	5600	
Դեբիտորական պարտքեր	2100	
Կրեդիտորական պարտքեր՝ ապրանքների գծով		1640
Դրամարկդ	170	
	9570	1640
	1640	
	7930	

ա) 20X5թ. դեկտ. 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն

	\$	\$	%
Վաճառքից հասույթ		22500	100
Պաշարների սկզբնական մնացորդ	5600		
Գնումներ	17200		
	22800		
Պաշարների վերջնական մնացորդ	4800		
Վաճառքի ինքնարժեք		18000	80
Համախառն շահույթ		4500	20
Վարձավճար (1000 - 250)	750		
Էլեկտրաէներգիա (235 + 65)	300		
Այլ ծախսեր	400		
		1450	
Զուտ շահույթ		3050	

բ) Հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X5թ. դեկտ. 31-ի դրությամբ

	\$	\$.
Ընթացիկ ակտիվներ՝		
Պաշարներ	4800	
Դեբիտորական պարտքեր	1650	
Կանխավճարներ	250	
Բանկ	1000	
Դրամարկդ	2400	
		10100
		10100
Կապիտալ		
Սկզբնական մնացորդ	7930	
Գումարած Զուտ շահույթ	3050	
	10980	
Հանած Հանումներ	2885	
		8095
Ընթացիկ պարտավորություններ՝		
Կրեդիտորական պարտքեր		2005
		10100

Ոչ ամբողջական գրանցումների հետ կապված հարցերի բազմազանությունը

Ոչ ամբողջական գրանցումների հետ կապված հարցերը գործնականում միշտ մեկը մյուսից տարբեր են, թեկուզև դրանց միջև տարբերությունները հաճախ աննշան են: Ստորև բերվում են երկու օրինակ:

- 1. Ենթադրենք՝ հրդեհից պաշարներն այրվել են, և առկա է բավարար տեղեկատվություն հաշվարկելու համար հասույթը, գնումները և պաշարների սկզբնական մնացորդը: Համախառն շահույթի տոկոսի միջոցով վաճառքից հասույթի թվի հիման վրա կարելի է ստանալ վաճառքի ինքնարժեքը: Պաշարների վերջնական մնացորդը կարող է այնուհետև հաշվարկվել որպես հաշվեկշռող թիվ:
- 2. Ենթադրենք՝ անհատ ձեռնարկատերն իր մատակարարներից միշտ ստանում է զեղչ՝ գնումների 1%-ի չափով, և ընթացիկ տարում զեղչերի հանրագումարը կազմել է 172 \$: Այստեղից հետևում է, որ գնումները կազմել են 17200\$: Եթե մատակարարին վճարված դրամական միջոցներն անհայտ են, ապա դա կարող է հաշվարկվել որպես հաշվեկշռող թիվ:

Այն, որ ոչ ամբողջական գրանցումների հետ կապված հարցերը մեկը մյուսից տարբեր են լինում, նշանակում է, որ դրանք լուծելու ունիվերսալ ճիշտ մեթոդ գոյություն չունի: Հիմնականն այն է, որ յուրաքանչյուր հարցի պետք է ցուցաբերել անհատական մոտեցում՝ միշտ հիշելով այն ընդհանուր օրինաչափությունը, որ ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելու համար անհրաժեշտ է օգտագործել կրկնակի գրանցման համակարգը, որի միջոցով ոչ ամբողջական գրանցումները ստանում են համապատասխան հաշվապահական ձևեր:

Գլխի ամփոփում

Ո՛չ գործնականում, ո՛չ էլ քննական հարցերում չեն կարող հանդիպել ոչ ամբողջական գրանցումների հետ կապված իրար բացարձակորեն նման երկու իրավիճակներ: Քննական հարցերի համար անհրաժեշտ է տիրապետել այս գլխում ներկայացված՝ տարբեր տեսակի ոչ ամբողջական տեղեկատվության հիման վրա կրկնակի գրանցման սկզբունքների խորը ըմբռնման և կիրառման միջոցով ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելու (վերականգնելու) մեթոդներին:

Այս գլխում ներկայացված վեցքայլանի մեթոդը լավ մեկնակետ է շատ հարցերի լուծման համար, չնայած ոչ միշտ է անհրաժեշտ բոլոր վեց կետերն էլ կիրառել: Դուք պետք է ծանոթ լինեք նաև դրամարկի և բանկի հաշիվների, դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվների, շահույթի սահմանի և հավելագնի կամ այլ գործակիցների օգտագործմանը, որոնք կարող են տրված լինել հարցում: Օրինակ, եթե հարցում տրված է շահույթի սահմանը կամ հավելագնի տոկոսը, ապա շատ հավանական է, որ վաճառքից հասույթի կամ գնումների թիվը հաշվարկելու միակ ձևը լինի տոկոսի կիրառումը հարցում տրված ցուցանիշի նկատմամբ:

Հիմնական կետերը

- Սահմանափակ հաշվապահական գրանցումներ**
 - Սահմանափակ հաշվապահական գրանցումներն անհատ ձեռնարկատիրոջ գրանցումներն են որոշակի գործառնությունների վերաբերյալ, որոնք, սակայն, չեն ապահովում բավարար տեղեկատվություն ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար:
- Ոչ ամբողջական հաշվապահական գրանցումներ**
 - Ոչ ամբողջական հաշվապահական գրանցումներն անհատ ձեռնարկատիրոջ գրանցումներն են, երբ որոշ գործառնությունների գծով դրանք կիսատ են մնացել կամ երբ որոշ գործառնություններ ընդհանրապես չեն գրանցվել:
- Շահույթ**
 - Տարվա շահույթը = Զուտ ակտիվների աճ - Ներդրված կապիտալ + Հանումներ
- Կապիտալի հաշվի սկզբնական մնացորդ**
 - Կապիտալի հաշվի սկզբնական մնացորդը կարող է հաշվարկվել որպես հաշվեկշռող թիվ (Կապիտալ = Ակտիվներ - Պարտավորություններ)
- Համախառն շահույթի տոկոս**
 - $$\text{Համախառն շահույթի տոկոսը} = \frac{\text{Համախառն շահույթ}}{\text{Վաճառքից հասույթ}} \times 100$$
 - Համախառն շահույթի տոկոսը նաև հայտնի է որպես սահմային շահույթ:
- Հավելագնի տոկոս**
 - $$\text{Հավելագնի տոկոսը} = \frac{\text{Համախառն շահույթ}}{\text{Վաճառքի ինքնարժեք}} \times 100$$

**Հավելագնի և
սահմանային շահույթի
փոխկախվածությունը**

- Սահմային շահույթ = $\frac{\text{Հավելագին}}{\text{Հավելագին} + 100}$
- Սահմանային շահույթի վերափոխումը հավելագնի.

$$\text{Հավելագին} = \frac{\text{Շահույթի սահման}}{100 - \text{Շահույթի սահման}}$$

**ՀԱՐՑԵՐ ԻՆՔՆԱՍՏՈՒԳՄԱՆ
ՀԱՄԱՐ**

Ոչ ամբողջական և սահմանափակ հաշվապահական գրանցումներ

1. Ինչպե՞ս կարելի է հաշվարկել գործունեությունից ստացված շահույթը, եթե հայտնի են հանումները և զուտ ակտիվների սկզբնական և վերջնական մնացորդները:

Անհատ ձեռնարկատիրոջ հաշվետվությունների պատրաստում

- 2. Ի՞նչ է իրենից ներկայացնում դեբիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվը:
- 3. Որո՞նք են այն վեց հիմնական քայլերը, որոնք վերաբերում են ոչ ամբողջական գրանցումների հետ կապված հարցերի լուծման մոտեցմանը:

Գործակիցների և տոկոսների օգտագործումը

- 4. Ինչպե՞ս է հաշվարկվում համախառն շահույթի տոկոսը:
- 5. Ինչպե՞ս է հաշվարկվում հավելագնի տոկոսը:
- 6. Ինչպե՞ս է հավելագինը փոխարկվում սահմանային շահույթի:
- 7. Եթե պաշարները հրդեհի հետևանքով փչացել են, բայց հասույթը, գումարները և պաշարների սկզբնական մնացորդը կարելի է հաշվարկել, ապա ինչպե՞ս կարելի է գնահատել փչացած պաշարների գումարը:

**ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐ-
ԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑԵՐ**

1-ին հարց

Ալֆա անհատ ձեռնարկատերը չի վարում պատշաճ հաշվապահական գրանցումներ: Նրա վաճառքից հասույթի թվի հաշվարկման համար կարող է օգտագործվել հետևյալ տեղեկատվությունը.

	\$
Դեբիտորական պարտքերի սկզբնական մնացորդը	29100
Ապառիկ գնորդներից ստացված և բանկ վճարված դրամական միջոցներ	381600
Ապառիկ գնորդներից ստացված դրամական միջոցներից նախքան բանկ հանձնելը վճարված ծախսեր	6800
Դուրս գրված անհուսալի պարտքեր	7200
Ապառիկ գնորդներին հետ վերադարձումներ	2100
Ապառիկ գնորդներին տրամադրված զեղչեր	9400
Կանխիկ վաճառքներ	112900
Դեբիտորական պարտքերի վերջնական մնացորդը	38600

Ալֆայի գործունեությունից ստացված հասույթի թիվը պետք է լինի.

- Ա 525300 \$
- Բ 511700 \$
- Գ 529500 \$
- Դ 510900 \$:

2-րդ հարց

Անհատ ձեռնարկատերը, որ չի վարում պատշաճ հաշվապահական գրանցումներ, ցանկանում է հաշվարկել իր տարեկան վաճառքից հասույթը: Առկա տեղեկատվությունը հետևյալն է.

	\$
1. Պաշարների սկզբնական մնացորդը	17000
2. Պաշարների վերջնական մնացորդը	24000
3. Գնումներ	91000
4. Համախառն շահույթի միջին տոկոսը վաճառքից հասույթի նկատմամբ	40%

Հետևյալներից ո՞րը կլինի այդ թվերի հիման վրա հաշվարկված հասույթի թիվը.

Ա	117600 \$
Բ	108000 \$
Գ	210000 \$
Դ	140000 \$:

3-րդ հարց

Կազմակերպությունը, որն իր հաշվետվությունները պատրաստում է ամեն տարվա հունվարի 31-ի դրությամբ, վարձակալության համար վճարում է կանխավ, եռամսյակը մեկ անգամ, յուրաքանչյուր տարվա հունվարի 1-ին, ապրիլի 1-ին, հուլիսի 1-ին և հոկտեմբերի 1-ին: Մի քանի տարի անփոփոխ մնալուց հետո, սկսած 2000թ. հուլիսի 1-ից, տարեկան վարձավճարն աճել է 24000 \$-ից մինչև 30000 \$:

Հետևյալ թվերից ո՞րն է վարձակալության գծով ծախսը, որը պետք է արտացոլվի 2001թ. հունվարի 31-ին ավարտվող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում.

Ա	27500 \$
Բ	29500 \$
Գ	28000 \$
Դ	29000 \$:

4-րդ հարց

V-ի պաշարները 2000թ. դեկտեմբերի 31-ին հրդեհի հետևանքով ամբողջությամբ փչացել են: Առկա է հետևյալ տեղեկատվությունը

	\$
Պաշարների մնացորդը 2000թ. դեկտեմբերի 1-ին ինքնարժեքով	28400
Գնումներ 2000թ. դեկտեմբերին	49600
Վաճառքից հասույթ 2000թ. դեկտեմբերին	64800
Համախառն շահույթի միջին տոկոսը վաճառքից հասույթի նկատմամբ	30%

Հիմնվելով առկա տեղեկատվության վրա պատասխանել՝ հետևյալ թվերից ո՞րն է փչացած պաշարների գումարը.

Ա	45360 \$
Բ	32640 \$
Գ	40971 \$
Դ	19440 \$

Այս հարցերի պատասխանները բերված են զրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 1

Բ. Լեւոնտալայո

Բ. Լեւոնտալայոյ իրականացնում է ձեռնարկատիրական գործունեություն, բայց պատշաճ հաշվապահական գրանցումներ չի վարում: 20X5թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը կազմելու համար տրված է հետևյալ տեղեկատվությունը.

	20X5թ. 1 հունվ.	20X5թ. 31 դեկտ.
	\$	\$
Առկա պաշարներ	1310	1623
Դեբիտորական պարտքեր	268	412
Կրեդիտորական պարտքեր՝ ապրանքների գծով	712	914
Կրեդիտորական պարտքեր՝ ծախսերի գծով	116	103

Բացի այդ, դուք ի վիճակի եք պատրաստել հետևյալ ամփոփումները նրա դրամարկային և բանկային գործառնությունների վերաբերյալ.

Դրամարկի հաշիվ			
	\$		\$
Մնացորդ հունվ. 1-ի դրությամբ	62	Բանկ հանձված կանխիկ դրամ	3050
Կանխիկ վաճառքից մուտքեր	4317	Գնումներ	316
Չեկով ստացված կանխիկ դրամ	200	Ծախսեր	584
		Հանումներ	600
		Մնացորդ դեկտ. 31-ի դրությամբ	29
	4579		4579

Բանկի հաշիվ			
	\$		\$
Մնացորդ հունվ. 1-ի դրությամբ	840	Կանխիկ դրամի հանում բանկից	200
Գնորդներից ստացված չեկեր	1416	Գնումներ	2715
Բանկ հանձված կանխիկ դրամ	3050	Ծախսեր	519
		Հանումներ	400
		Ավտոմեքենա (գնված սեպտ. 1-ին)	900
		Մնացորդ դեկտ. 31-ի դրությամբ	572
	5306		5306

Պրն Լեւոնտալայոն հայտնում է նաև, որ ինքն անձնական սպառման համար վերցրել է ապրանքներ, որոնց ինքնարժեքը կազմում է 100 \$:

Դեբիտորական պարտքերը դիտարկելիս պրն. Լեւոնտալայոն ասում է, որ գնորդներից մեկի 30 \$ պարտքը ստանալու հույս չկա:

Այլ կասկածելի պարտքերի և 30 \$ անհուսալի պարտքը դուրս գրելուց հետո անհրաժեշտ է կատարել առևտրական դեբիտորական պարտքերի 5%-ի չափով պահուստավորում:

Ավտոմեքենայի մաշվածությունը հաշվարկելով տարեկան 20%, կազմեք 20X5թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն և հաշվապահական հաշվեկշիռն այդ ամսաթվի դրությամբ:

(25 բալ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է զրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 2

ԲԵՆ Ուայթ

Բեն Ուայթը, որը զբաղվում է մանրածախ առևտրով, գնված ապրանքների ինքնարժեքին գումարում է 25%, որպեսզի ստանա վաճառքի գները:

Նրա ֆինանսական վիճակը 20X5թ. հունիսի 30-ին հետևյալն է.

Ակտիվներ	\$
Մեքենաներ և սարքավորումներ	5000
Պաշարներ	3825
Դեբիտորական պարտքեր	7175
Դրամական միջոցներ բանկում	2200
Պարտավորություններ	
Կրեդիտորական պարտքեր	3000
Փոխառություն Z-ից (անտոկոս)	2000

20X6թ. հունիսի 30-ին վերջացող տարվա ընթացքում՝

- վճարել է ապրանքների համար (չեկով) –11675 \$,
- մարել է Z-ից ստացված փոխառությունը (չեկով) – 500 \$,
- գնել է ավտոմեքենա 700 \$-ով (չեկով) տարվա վերջին օրը,
- ամեն ամիս բանկից հանել է 80 \$ անձնական ծախսերի համար,
- վճարել է բանկ 300 \$ ժառանգություն,
- վճարել է 600 \$ եկամտահարկ (դիտարկեք որպես հանումներ) (չեկով),
- նախքան հասույթը բանկ հանձնելը վերցրել է անորոշ գումարով դրամական միջոցներ:

20X6թ. հունիսի 30-ին պաշարների ինքնարժեքը 4000 \$ էր, դեբիտորական պարտքերը՝ 7000 \$, կրեդիտորական պարտքերը՝ 3500 \$, բանկային հաշվի մնացորդը՝ 1950 \$: Սարքավորման մաշվածությունը 10% էր՝ ըստ նվազող մնացորդի մեթոդի: Ավտոմեքենայի գծով մաշվածություն չի հաշվարկվում:

Պահանջվում է կազմել՝

- ա) 20X6թ. հունիսի 30-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը,
- բ) հաշվապահական հաշվեկշիռն այդ ամսաթվի դրությամբ:

(20 բալլ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1-Ի ԼՈՒԾՈՒՄԸ		Լուծումը պետք է լինի այսպիսին.		
Կապիտալի հաշվարկումը		20X5թ. հունվ. 1-ին Ակտիվներ \$	20X6թ. դեկտ. 31-ին Պարտավորություններ \$	Ակտիվներ \$
Խանութի շենքը		14000		14000
Խանութի մաշվածությունը 2% x 14000 \$ x 2 տարի				(560)
Կահավորանքը		2000		2000
Կահավորանքի մաշվածությունը 5% x 2000 \$ x 2 տարի				(200)
Դրամական միջոցներ		4000		2500
Պաշարներ				6000
Դեբիտորական պարտքեր				1040
Բեռնատար				8000
Բեռնատարի մաշվածությունը 20% x 8000 \$ x 6 ամիս / 12 ամիս				(800)
Կրեդիտորական պարտքեր			1400	
Փոխառություն			10000	
Հաշվեգրված տոկոս			200	
			11600	31980
				(11600)
Կապիտալ		20000		20380

ԳԼՈՒԽ 17. ՈՉ ԱՄԲՈՂՋԱԿԱՆ ԳՐԱՆՑՈՒՄՆԵՐ

Կապիտալի հաշիվ			
	\$		\$
Հանումներ 24 x 300 \$	7200	Սկզբնական մնացորդ	20000
Վերջնական մնացորդ	20380	Զուտ շահույթ (հաշվեկշռող թիվ)	7580
	27580		27580

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Լուծումը պետք է լինի հետևյալը.

Դրամարկղ			
	\$		\$
Փ.մ.	50	Գնումներ	20
Կանխիկ հասույթ (հաշվեկշռող թիվ)	4200	Աշխատավարձ	100
		Ծախսեր	80
		Հանձնումներ բանկ	4000
		Հ.մ.	50
	4250		4250

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 3-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Լուծումը պետք է լինի հետևյալը.

Դրամարկղ			
	\$		\$
Փ.մ.	100	Ծախսեր	750
Վաճառքից հասույթ	2500	Հանձնումներ բանկ	4220
Դրամական միջոցներ գնորդներից. դեբի- տորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ (հաշվեկշռող թիվ)	3620	Հանումներ	1200
	6220	Հ.մ.	50
			6220

Դեբիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ			
	\$		\$
Փ.մ.	460	Ամհուսալի պարտքեր	50
Վաճառքից հասույթ	3700	Տրամադրած զեղչ	70
		Ստացված դրամական միջոցներ	3620
		Հ.մ.	420
	4160		4160

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 4-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Լուծումը պետք է լինի հետևյալը.

	\$	%
Վաճառքից հասույթ	20000	100
Հանած՝ Վաճառքի ինքնարժեք	14000	70
Համախառն շահույթ	6000	30
	(տրված է)	(տրված է)

Տոկոսադրույքը կարելի է հաշվարկել նմանատիպ կազմակերպությունների կամ նույն կազմակերպության նախորդ տարիների արդյունքների հիման վրա:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 5-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Լուծումը պետք է լինի հետևյալը.

	\$	%
Վաճառքից հասույթ	280000	140
Հանած՝ Վաճառքի ինքնարժեք (280000 x 100 / 140)	200000	100
Համախառն շահույթ (280000 x 40 / 140)	80000	40
	(տրված է)	(տրված է)

ԳԼՈՒԽ 18. ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՈՒՄԸ ԸՆԿԵՐԱԿՑՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐՈՒՄ

Բովանդակություն

- Ընկերակցություններ. հիմնական սկզբունքները
- Ընկերակցության ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումը

Ընկերակցությունների վերաբերյալ քննական հարցերը շատ տարածված են: Այստեղ պետք է սովորեք որոշ նոր տերմիններ և, որ առավել կարևոր է, մի շարք հատուկ հաշվապահական ձևակերպումներ:

Քննական հարցերում շեշտը դրվում է ընկերակցության հաշվարկների կատարման վրա, սակայն որոշ հարցերում կարող է պահանջվել տերմինների կամ հաշվապահական գրանցումների բացատրություն:

Նպատակները

Գլուխն ավարտելուց հետո դուք պետք է ի վիճակի լինեք՝

- բաժանել շահույթը մասնակիցների միջև,
- պատրաստել ընկերակցության ֆինանսական հաշվետվությունները,
- հաշվառել ընկերակցության կազմում կատարված փոփոխությունները:

Ընկերակցություններ. հիմնական սկզբունքները

Ընկերակցության սահմանումը

Ընկերակցությունը համարվում է անհատ ձեռնարկատիրոջ «բնական ընդլայնումը», երբ անհատ ձեռնարկատերը վերցնում է մեկ կամ մի քանի ընկերներ (համասեփականատերեր), որոնք միավորվում են շահույթ ստանալու ընդհանուր նպատակով: Շատ երկրներում ընկերակցությունն ոչ թե կորպորատիվ միավոր է (իրավաբանական անձ), այլ՝ համատեղ ձեռնարկատիրական գործունեություն իրականացնող մարդկանց միավորում¹:

Ընկերակցության առավելությունները և թերությունները

Անհատ ձեռնարկատիրոջ համեմատ ընկերակցությունն ունի հետևյալ առավելությունները՝

- ձեռնարկատիրության ռիսկերը բաշխվում են մեկից ավելի անձանց միջև,
- առանձին մասնակիցներ (ընկերներ) կարող են մասնագիտանալ որոշակի գործողություններում, որոնց վրա մյուսները կարող են հիմնվել, այնինչ անհատ ձեռնարկատիրոջ դեպքում մեկ անձը պատասխանատու է ամեն ինչի համար²,
- մի քանի մասնակիցներով կարող են ավելի շատ կապիտալ ներդնել ընկերակցություն հիմնելու կամ այն ընդլայնելու համար:

Թերություններն են՝

- մասնակիցների միջև կարող են ծագել վեճեր այնպիսի հարցերի շուրջ, ինչպիսիք են գործունեության ուղղությունները կամ, թե ինչպես են առանձին մասնակիցները փող վերցնում կազմակերպությունից: Որոշ մասնակիցների կարող է թվալ, թե իրենք ավելի շատ ժամանակ և ջանք են ծախսում ընկերակցության համար, քան մյուսները, սակայն համարժեք փոխհատուցում չեն ստանում,
- շատ երկրներում մասնակիցը (ընկերը) առանձին և համապարտ պարտավորություն է կրում իր ընկերների (մյուս մասնակիցների) համար: Սա նշանակում է, որ եթե մասնակիցներից մեկի հանդեպ ներկայացվում է հայց (պահանջ) կապված ընկերակցության գործերի հետ, ապա մյուս մասնակիցները բաժանում են այդ պատասխանատվությունը (պարտավորությունը):

¹ ՀՀ-ում ընկերակցությունը համարվում է իրավաբանական անձ (խմբագրի ծանուցում):

² ՀՀ-ում անհատ ձեռնարկատերը կարող է ունենալ վարձու աշխատողներ (խմբագրի ծանուցում):

Ընկերակցությունն ունի որոշ առավելություններ ընկերության նկատմամբ, քանի որ դրա հիմնադրումն ավելի հեշտ է, քան ընկերությանը, որի դեպքում պահանջվում է բաժնետոմսերի թողարկում և տնօրենների նշանակում: Եթե մասնակիցներն ցանկանան լուծարել կազմակերպությունը, ապա ընկերակցության դեպքում դա ավելի դյուրին է:

Ընկերության առավելությունն այն է, որ կազմակերպության տերերը՝ բաժնետերերը, պաշտպանված են ընկերության կրեդիտորներից՝ կապված ընկերության պարտքերի վճարման հետ: Դա ավելի մանրամասն կդիտարկվի հաջորդ գլուխներում, երբ կուսումնասիրվի հաշվապահական հաշվառումը ընկերություններում:

Հահույթի բաժանումը և կապիտալի պահպանումը

Ընկերների (մասնակիցների) միջև հարաբերությունները կարգավորվում են նրանց միջև պայմանագրով, որը պարտադիր չէ, որ գրավոր լինի: Նրանում պետք է ներառվեն հետևյալ հարցերը.

- կազմակերպության անվանումը, գործունեության տեսակը և տևողությունը,
- մասնակիցներից յուրաքանչյուրի կողմից ներդրվելիք կապիտալը,
- մասնակիցների միջև շահույթի բաշխումը,
- մասնակիցների կողմից հանումները,
- լուծարման, մասնակցի մահվան կամ դուրս գալու կարգավորումը,
- վեճերի լուծումը,
- հաշվապահական հաշվառման վարումը և աուդիտը:

Հահույթի բաշխման համաձայնությունը կարող է լինել բավականին բարդ, որպեսզի արտացոլի մասնակիցների ներդրումների և ջանքերի տարբերությունները: Օրինակ՝ մասնակիցները կամ նրանց մի մասը կարող են աշխատավարձ ստանալ՝ ընկերակցության կառավարմանն իրենց ներգրավվածությանը համապատասխան: Համաձայնությամբ կարող է նախատեսվել նաև ներդրված կապիտալի նկատմամբ տոկոսների վճարումներ, որպեսզի հաշվի առնվի ներդրված կապիտալների միջև տարբերությունները:

Կարևոր է նշել, որ, այնուամենայնիվ, վերը նշված բոլոր օրինակներն իրենցից ներկայացնում են ընկերակցության **շահույթի բաշխման միջոցներ**, և չեն համարվում կազմակերպության ծախսեր: Աշխատավարձը ընկերակցությունում պարզապես շահույթի բաշխումը հաշվարկելու մի եղանակ է և ոչ թե աշխատավարձ՝ այդ տերմինի բուն իմաստով:

Անհատ ձեռնարկատիրոջ և ընկերակցության հաշվապահական հաշվառման միջև տարբերությունները

Անհատ ձեռնարկատիրոջ համար մշակված հաշվապահական մեթոդներն ընդհանուր առմամբ կիրառելի են նաև ընկերակցությունների համար, սակայն կան որոշակի կարևոր տարբերություններ.

Դրոյվածը	Անհատ ձեռնարկատիրոջ գրքերը	Ընկերակցության գրքերը
Ներդրված կապիտալ	Կապիտալի հաշիվ	Մասնակիցների ներդրած կապիտալների հաշիվներ
Հանումներ և շահույթի բաժին	Կապիտալի հաշիվ	Մասնակիցների ընթացիկ հաշիվներ
Հահույթների բաժանում	Կիրառելի չէ. միայն մեկ սեփականատեր կա	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն (տես ստորև)

Ընկերակցության ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումը

Կապիտալի հաշիվներ

Ընկերակցության գործունեության սկզբում մասնակիցները համաձայնության են գալիս ներդրվելիք կապիտալի մեծության վերաբերյալ: Այն կարող է լինել դրամական միջոցների կամ այլ ակտիվի տեսքով: Ինչպիսի ակտիվով էլ ներդրում կատարվի և դեբետագրվի ակտիվի հաշվում, պետք է կրեդիտագրվի ներդրված կապիտալի հաշիվը: Այս հաշիվը կոչվում է նաև կապիտալի հաշիվ, քանի որ այն չի օգտագործվում հանումները կամ շահույթի բաշխումը գրանցելու համար, այլ օգտագործվում է միայն մասնակիցների միջև հարաբերություններում խոշոր փոփոխությունները գրանցելու համար: Մասնավորապես, կապիտալի հաշիվն օգտագործվում է՝

- կապիտալում ներդրումներ կամ հանումներ իրականացնելու ժամանակ՝ կապված նոր կամ դուրս եկող մասնակցի հետ.
- վերագնահատման ժամանակ:

Պարտադիր չէ, որ ընկերակցության շահույթը բաշխվի համամասնորեն ներդրված կապիտալին: Սովորաբար, խոշոր բաժին ներդրած կապիտալի մասնակիցները ստանում են որոշակի տոկոս իրենց ներդրած կապիտալի համապատասխան: Այն կատարվում է ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունից փոխանցված շահույթի բաժինները հաշվարկելիս:

Ընթացիկ հաշիվ

Ընթացիկ հաշիվներն օգտագործվում են ընկերակցության և մասնակիցների միջև մշտական գործառնությունները գրանցելու համար, ինչպիսիք են՝

- շահույթի բաշխումները, կապիտալի նկատմամբ տոկոսները և մասնակիցների աշխատավարձերը, որոնք սովորաբար հաշվարկվում են տարին մեկ,
- շահույթի տարեկան բաժնի դիմաց ամենամսյա հանումները:

Հաշվապահական հաշիվների և հաշվապահական հաշվեկշռի ներկայացումը

Օրինակ 1.

Նաբը և Քրազը հիմնադրում են ընկերակցություն 20X6թ. հունվարի 1-ին՝ որպես կապիտալ ներդնելով համապատասխանաբար 5000 \$ և 10000 \$ դրամական միջոցներ: Բոլոր շահույթներն ու վնասները բաժանվում են հավասարապես: 20X6թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա շահույթը կազմում է 10000 \$: Նաբի և Քրազի հանումները կազմում են համապատասխանաբար 3000 \$ և 4000 \$:

Պահանջվում է կազմել կապիտալի և ընթացիկ հաշիվները, և՛ հաշվապահական հաշվեկշռը:

Մասնակիցների կապիտալի հաշիվները							
		Նաբ	Քրազ			Նաբ	Քրազ
		\$	\$			\$	\$
				20X6թ.			
				1 հունվ.	Դրամական միջոցներ	5000	10000
Մասնակիցների ընթացիկ հաշիվները							
		Նաբ	Քրազ			Նաբ	Քրազ
		\$	\$			\$	\$
20X6թ.				20X6թ.			
31 դեկտ.	Հանումներ	3000	4000	31 դեկտ.	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն (շահույթի բաժին)	5000	5000
	Հ.մ.	2000	1000				
		5000	5000			5000	5000
				20X7թ.			
				1 հունվ.	Փ.մ.	2000	1000

Վերը բերված հաշիվները ներկայացված են սյունակային ձևով: Այդ ձևը հարմար է քննության համար, և հաճախ ընկերակցությունների հաշվապահական գրքերը կազմվում են այդ ձևով, քանի որ յուրաքանչյուր մասնակցի հետ գործառնությունները սովորաբար միանման են: Սյունակային ձևի դեպքում միևնույն պատմողական տեքստը օգտագործվում է երկու կամ ավելի սյունակների համար: Կարևոր է նշել, որ, չնայած դրան, յուրաքանչյուր մասնակցի հաշիվն առանձին է մյուս մասնակիցների հաշիվներից:

Հաշվապահական հաշվեկշիռ 20X6թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ (քաղվածք)

	Կապիտալ հաշիվներ	Ընթացիկ հաշիվներ	
	\$	\$	\$
Մասնակիցների հաշիվները՝			
Նաթ	5000	2000	7000
Քրազ	10000	1000	11000
	15000	3000	18000

Նշենք, որ ընթացիկ հաշիվների 2000 \$ և 1000 \$ մնացորդները հաջորդ տարի կկրեդիտագրվեն շահույթի բաժնի չափով և կդեբետագրվեն հանումների չափով:

Անհատ ձեռնարկատիրոջ և ընկերակցության հաշվապահական հաշվեկշիռների կապիտալի բաժինների միջև հիմնական տարբերություններից է, որ ընկերակցության հաշվապահական հաշվեկշռում հաճախ ցույց են տրվում միայն վերջնական մնացորդները, մինչդեռ անհատ ձեռնարկատիրոջ դեպքում ցույց են տրվում կապիտալի շարժերը: Այդ տարբերության հիմնական պատճառը պարզապես տեղի պակասն է: Մի քանի մասնակիցների կապիտալի և ընթացիկ հաշիվների շարժերը դժվար է տեղադրել հաշվապահական հաշվեկշռում: Քննական հարցերին պատասխանելիս՝ հաճախ պահանջվում են մասնակիցների ընթացիկ և կապիտալ հաշիվները, ինչպես նաև հաշվապահական հաշվեկշիռը: Եվ մասնակիցների հաշիվներում արդեն տրվածը հաշվապահական հաշվեկշռում կրկնելը կլինի պարզապես ժամանակի վատնում:

Օրինակ 2.

Տեղեկատվությունը նույնն է, ինչ որ օրինակ 1-ում, բացառությամբ նրա, որ Նաթի հանումները կազմում են 5300\$: Ընթացիկ հաշիվներն այժմ կլինեն այսպիսին.

Մասնակիցների ընթացիկ հաշիվները					
		Նաթ	Քրազ		
		\$	\$		
20X6թ.				20X6թ.	Ֆինանսական արդյունք-ների մասին հաշվետվություն - շահույթի բաժին
	Հանումներ	5300	4000		5000
31 դեկտ.	Հ.մ.		1000	31 դեկտ.	Հ.մ.
		5300	5000		300
					5300
20X7թ.				20X7թ.	
1 հունվ.	Փ.մ.	300		1 հունվ.	Փ.մ.
					1000

Նշենք, որ Նաթի ընթացիկ հաշիվը գերազանցվեց (դարձավ բացասական): Ինչպե՞ս պետք է այն ներկայացվի հաշվապահական հաշվեկշռում:

Դա հարմար է ներկայացնել այսպես՝

Հաշվապահական հաշվեկշիռ 20X6թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ (քաղվածք)

	Կապիտալ հաշիվներ	Ընթացիկ հաշիվներ	
	\$	\$	\$
Մասնակիցների հաշիվները՝			
Նաթ	5000	(300)	4700
Քրազ	10000	1000	11000
	15000	700	15700

Հահույթի բաշխումը

Մասնակիցների միջև շահույթի բաշխումը ցույց է տրվում ի լրումն ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության:

Կարևոր է լավ հասկանալ, որ մասնակիցներին բոլոր բաշխումները կազմում են շահույթի բաշխման գործընթացի մաս և չեն համարվում կազմակերպության ծախս:

Օրինակ 3

Հայկն ու Սարոն հիմնել են ընկերակցություն և շահույթի բաշխման վերաբերյալ ունեն հետևյալ համաձայնությունը.

- 1. Կապիտալի նկատմամբ պետք է վճարվի տոկոս՝ տարեկան 8% դրույքով:
- 2. Հայկն ու Սարոն ստանալու են աշխատավարձ՝ համապատասխանաբար 6000 \$ և 8000 \$ տարեկան:
- 3. Հահույթի մնացորդը պետք է բաշխվի Հայկի և Սարոյի միջև 3 : 2 հարաբերակցությամբ:

Տարվա զուտ շահույթը կազմում է 20000 \$, իսկ կապիտալի հաշվի մնացորդներն են՝ Հայկ – 12000 \$, Սարո - 9000 \$:

Պահանջվում է պատրաստել՝

- ա) մասնակիցների միջև շահույթի բաշխումը ցույց տվող հաշվետվություն,
- բ) համապատասխան գրանցումները ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում:

Լուծում.

ա) 20000 \$ շահույթի բաժանումը

	Հայկ	Սարո	Ընդամենը
	\$	\$	\$
Տոկոս կապիտալի նկատմամբ	960	720	1680
Աշխատավարձ	6000	8000	14000
Հահույթի մնացորդը (20000 \$ - 15680 \$) 3 : 2 հարաբերակցությամբ	2592	1728	4320
	(3 / 5)	(2 / 5)	
Ընդամենը	9552	10448	20000

Լշենք, որ սա պարզապես շահույթի բաշխման հաշվարկ է, որը կրկնակի գրանցման մաս չի կազմում և ապահովում է թվերի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը փակելու համար:

բ) Քաղվածք ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունից

	\$	\$
Վաճառքից հասույթ		x
Վաճառքի ինքնարժեք		x
Համախառն շահույթ		x
Ծախսեր		x
Զուտ շահույթ		20000
Բաշխված է՝		
Հայկին	9552	
Սարոյին	10448	
		20000

Բաշխումները ձևակերպվում են կրեդիտագրելով մասնակիցների ընթացիկ հաշիվները: Կրկնակի գրանցումը հետևյալն է.

Դեբետ	Կրեդիտ	Գումարը
Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	Հայկի ընթացիկ հաշիվ	9552 \$
Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	Սարոյի ընթացիկ հաշիվ	10448 \$

Քննության նպատակով (և գործնականում) «ա» և «բ» մասերը կարող են միավորվել հետևյալ կերպ.

Քաղվածք ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունից

	\$
Վաճառքից հասույթ	x
Վաճառքի ինքնարժեք	x
Համախառն շահույթ	x
Ծախսեր	x
Տարվա զուտ շահույթ	x
	20000

Շահույթի բաժանումը

	Հայկ	Սարո	Ընդամենը
	\$	\$	\$
Տոկոս կապիտալի գծով	960	720	1680
Աշխատավարձ	6000	8000	14000
Շահույթի մնացորդը (\$20000-\$15680) 3:2 հարաբերակցությամբ	2592	1728	4320
	(3 / 5)	(2 / 5)	
Ընդամենը	9552	10448	20000

Փաստացի դեբետագրումները նույնն են, ինչ նախկինում (9552 \$ և \$ 10448):

Օրինակ 4.

Տվյալները նույնն են, ինչ օրինակ 3-ում, բացառությամբ նրա, որ զուտ շահույթն այժմ 3680 \$ է:
Պահանջվում է, ցույց տալ շահույթի բաժանումը մասնակիցների միջև:

3680 \$ զուտ շահույթի բաժանումը

	Հայկ	Սարո	Ընդամենը
	\$	\$	\$
Տոկոս կապիտալի գծով	960	720	1680
Աշխատավարձ	6000	8000	14000
Վնասի մնացորդը (3680 \$ - 15680 \$) =12000 \$, 3 : 2 համամասնությամբ	(7200)	(4800)	(12000)
Ընդամենը	(240)	3920	3680

Այս դեպքում կրկնակի գրանցումը կլինի՝		
Դեբետ	Կրեդիտ	Գումարը
Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	Սարոյի ընթացիկ հաշիվ	3920 \$
Հայկի ընթացիկ հաշիվ	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	240 \$

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության համապատասխան մասը կունենա հետևյալ տեսքը.

	\$	\$
Զուտ շահույթ		3680
Բաշխված է՝		
Սարո	3920	
Հայկ	(240)	
		3680

Աշտապես դժվարություններ է առաջացնում մասնակիցների աշխատավարձը: Անհրաժեշտ է միշտ հիշել, որ մասնակիցների աշխատավարձը շահույթի բաժանման մաս է կազմում, մինչդեռ աշխատակիցների աշխատավարձը իրենից ներկայացնում է ծախս:

Համապատասխանաբար՝ մասնակցին հասանելիք աշխատավարձը գրանցվում է նրա ընթացիկ հաշվի կրեդիտում որպես շահույթի բաժանման մաս: Բարդություն կարող է առաջանալ այն բանից, որ մասնակիցն արդեն վերցրել է իր աշխատավարձը: Նման դեպքում՝

- 1. Սովորականի նման աշխատավարձը ներառվում է շահույթի բաժանման մեջ:
- 2. Աշխատավարձի վերցնելը առանձին դիտարկվում է որպես հանումներ:

Ղեկավար	Կրեդիտ	Գումար
Մասնակիցների ընթացիկ հաշիվ	Բանկ	Հանված գումար

Շահույթի երաշխավորված նվազագույն չափը

Որոշ ընկերակցությունների պայմանագրերով մասնակիցներին կարող է երաշխավորվել շահույթի նվազագույն չափը: Շահույթի բաշխումը կիրականացվի սովորական ձևով: Եթե արդյունքում մասնակցին հասնում է այդ նվազագույնից պակաս, ապա պակասը կլրացվի մյուս մասնակիցների հաշվին շահույթի բաժանման համամասնությամբ կամ համաձայնեցված այլ եղանակով:

Օրինակ 5.

- Թերեզան, Լաուրան և Ժաննան հիմնել են ընկերակցություն և ունեն շահույթի հետևյալ համաձայնությունը.
- 1. Թերեզան և Լաուրան ստանալու են աշխատավարձ համապատասխանաբար 20000 \$ և 30000 \$:
 - 2. Շահույթի կամ վնասի մնացորդը պետք է բաժանվի Թերեզային՝ 1, Լաուրային՝ 2, Ժաննային՝ 3 համամասնությամբ:
 - 3. Թերեզային երաշխավորված է շահույթի նվազագույն բաժին՝ 25000 \$-ի չափով:
- Տարվա զուտ շահույթը 68000 \$ է:
- Պահանջվում է ցույց տալ տարվա շահույթի բաժանումը:

	Թերեզա \$	Լաուրա \$	Ժաննա \$	Ընդամենը \$
Զուտ շահույթ				68000
Աշխատավարձ	20000	30000	-	(50000)
				18000
Շահույթի մնացորդը 1:2:3 համամասնությամբ	3000	6000	9000	(18000)
	23000	36000	9000	
Ճշգրտում	2000			
Լաուրա 2 / 5 x 2000		(800)		
Ժաննա 3 / 5 x 2000			(1200)	
Ընդամենը	25000	35200	7800	68000

Տոկոսների հանումների նկատմամբ

Որոշ դեպքերում ընկերակցության պայմանագրով նախատեսվում է յուրաքանչյուր մասնակցի հանումների նկատմամբ որոշակի տոկոսի հաշվարկում: Տոկոսի հաշվարկումը պարզապես բացասական շահույթի բաժին է՝ մի միջոց, որով ընդհանուր շահույթը բաշխվում է մասնակիցների միջև:

Հանումների նկատմամբ տոկոսների հաշվարկման պատճառն այն է, որ այն մասնակիցները, որոնք հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբնական շրջանում հանել են ավելի շատ փող, քան մյուս մասնակիցները, պետք է կրեն ծախսումներ:

Օրինակ 6.

Դավիթը և Սեյրանը ընկերակցության մասնակիցներ են: Կապիտալ և ընթացիկ հաշիվները 20X7թ. հունվարի 1-ի դրությամբ հետևյալն են.

ԳԼՈՒԽ 18. ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՈՒՄԸ ԸՆԿԵՐԱԳՅՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐՈՒՄ

	Կապիտալ	Ընթացիկ
	\$	\$
Դավիթ	50000	2500
Սեյրան	20000	3000

Ընկերության պայմանագրով նախատեսվում է հետևյալը.

- 1. Շահույթը և վնասը բաժանվում են՝ Դավթին՝ 60%, Սեյրանին՝ 40%:
- 2. Կապիտալի նկատմամբ թույլատրվում է տարեկան 10% տոկոս:
- 3. Հանումների նկատմամբ հաշվարկվում է տարեկան 12% տոկոս:

20X7թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա համար հանումները հետևյալն են.

	Դավիթ	Սեյրան
	\$	\$
20X7թ. փետրվարի 1	5000	2000
20X7թ. սեպտեմբերի 30	2000	5000

Տարվա շահույթը 20000 \$ է:

Պահանջվում է կազմել շահույթի բաժանումը ցույց տվող հաշվետվություն և ընթացիկ հաշիվները 20X7թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա համար:

Լուծում՝

20X7թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա շահույթի բաժանումը

	Դավիթ	Սեյրան	Ընդամենը
	\$	\$	\$
Տարվա շահույթը			20000
Գումարած՝ տոկոսներ հանումների նկատմամբ	(610)	(370)	980
			20980
Հանած՝ տոկոսներ կապիտալի նկատմամբ			
50000 x 10%	5000		
20000 x 10%		2000	(7000)
			13980
Մնացորդը շահույթի բաժինների համաձայնությամբ			
13980 x 60%	8388		
13980 x 40%		5592	(13980)
Ընդամենը բաշխում	12778	7222	20000

Ընթացիկ հաշիվներ

		Դավիթ	Սեյրան			Դավիթ	Սեյրան
		\$	\$			\$	\$
20X7թ.				20X7թ.			
1 փետրվարի	Հանումներ	5000	2000	Փ.մ.		2500	3000
30 սեպտեմբերի	Հանումներ	2000	5000	31 դեկտեմբերի	Շահույթի		
	Հ.մ.	8278	3222		բաժինը	12778	7222
		15278	10222			15278	10222

Հաշվարկներ

		Դավիթ \$	Սեյրան \$
Տոկոսներ հանումների նկատմամբ			
20X7թ. փետրվարի 1	5000 x 12% x 11/12	550	
	2000 x 12% x 11/12		220
20X7թ. սեպտեմբերի 30	2000 x 12% x 3/12	60	
	5000 x 12% x 3/12		150
		610	370

Դիտարկված հարցերի ի մի բերումը

Այժմ դուք պետք է ի վիճակի լինեք անցնելու ամբողջ ճանապարհը՝ սկսած փորձնական հաշվեկշից մինչև ընկերակցության ֆինանսական հաշվետվություններն ու մասնակիցների հաշիվները:

- Ձեզ տրվում է հետևյալ տեղեկատվությունը Դերոյի, Հրաչի և Թորոսի ընկերակցության վերաբերյալ:
1. Փորձնական հաշվեկշիռը 20X6թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ.

	Դերետ \$	Կրեդիտ \$
Վաճառքից հասույթ		50000
Պաշարներ 20X6թ. հունվարի 1-ին	6000	
Գնումներ	29250	
Ներկրման ծախսեր	250	
Արտահանման ծախսեր	400	
Կրեդիտորական պարտքեր		4000
Դրամական միջոցներ բանկում	3900	
Ընթացիկ հաշիվներ՝		
Դերո		900
Հրաչ		750
Թորոս		1350
Կապիտալ հաշիվներ՝		
Դերո		4000
Հրաչ		5000
Թորոս		6000
Հանումներ՝		
Դերո	2000	
Հրաչ	3000	
Թորոս	5000	
Այլ ծախսեր	2800	
Դեբիտորական պարտքեր	13000	
Խանութի սարքավորում՝		
Սկզբնական արժեք	8000	
Կուտակված մաշվածություն		1600
	73600	73600

2. Պաշարների վերջնական մնացորդը հաշվապահական հաշվառման նպատակով գնահատված է 5500 \$:
3. Խանութի սարքավորման գծով պետք է հաշվարկվի 800 \$ մաշվածություն:
4. Շահույթի բաշխման համաձայնությունը այսպիսին է.
- Կապիտալի նկատմամբ պետք է հաշվարկվի տարեկան 10%,
 - Դերոն ու Թորոսը պետք է ստանան համապատասխանաբար 3000 \$ և 4000 \$ տարեկան աշխատավարձ,

ԳԼՈՒԽ 18. ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՈՒՄԸ ԸՆԿԵՐԱԿՑՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐՈՒՄ

- շահույթի կամ վնասի մնացորդը պետք է բաշխվի Դերոյի, Հրաչի և Թորոսի միջև 3 : 8 : 4 համամասնությամբ:

Պահանջվում է պատրաստել ընկերակցության ֆինանսական հաշվետվությունները 20X6թ. համար և մասնակիցների ընթացիկ հաշիվները:

Լուծում՝

Դերոյի, Հրաչի և Թորոսի 20X6թ. ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն			
	Դերետ	Կրեդիտ	
	\$	\$	
Վաճառքից հասույթ		50000	
Պաշարների սկզբնական արժեք	6000		
Գնումներ	29250		
Ներկրման ծախսեր	250		
	35500		
Հանած՝ պաշարների վերջնական մնացորդ	5500		
		30000	
Համախառն շահույթ		20000	
Այլ ծախսեր	2800		
Արտահանման ծախսումներ	400		
Մաշվածություն	800		
		4000	
Զուտ շահույթ		16000	
Բաշխված է՝			
Դերոյին	4900		
Հրաչին	4500		
Թորոսին	6600		
		16000	
Հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X6թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ			
	Սկզբնական արժեք	Կուտակված մաշվածություն	
	\$	\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝			
Խանութի սարքավորում	8000	2400	5600
Ընթացիկ ակտիվներ՝			
Պաշարներ		5500	
Դեբիտորական պարտքեր		13000	
Դրամական միջոցներ		3900	
		22400	
		28000	

Մասնակիցների հաշիվները			
	Կապիտալ հաշիվներ	Ընթացիկ հաշիվներ	
	\$	\$	\$
Դերո	4000	3800	7800
Հրաչ	5000	2250	7250
Թորոս	6000	2950	8950
	15000	9000	24000
Ընթացիկ պարտավորություններ՝			
Կրեդիտորական պարտքեր			4000
			28000

Մասնակիցների ընթացիկ հաշիվները								
			Դերո	Հրաչ	Թորոս			
			\$	\$	\$			
20X6թ.						20X6թ.		
	Հանումներ	2000	3000	5000	1 հունվ. Փ.մ.	900	750	1350
31 դեկտ.	Հ.մ.	3800	2250	2950	Ֆին. արդ. մաս. հաշվ.	4900	4500	6600
		5800	5250	7950		5800	5250	7950
					20X7թ.			
					1 հունվ. Փ.մ.	3800	2250	2950

Հաշվարկներ և մեկնաբանություններ

Պաշարների և մաշվածության գծով ճշգրտումները պետք է ձեռք բանոթ լինեն:				
Նորությունն այն է, որ հաշվարկելով ժամանակաշրջանի շահույթը, այն պետք է բաժանվի Դերոյի, Հրաչի և Թորոսի միջև: Համապատասխան բաժինները հաշվարկելու համար հարմար է ստորև բերվող հաշվետվության ձևը:				
	Դերո	Հրաչ	Թորոս	Ընդամենը
	\$	\$	\$	\$
Տոկոսներ կապիտալի գծով	400	500	600	1500
Աշխատավարձ	3000	-	4000	7000
Շահույթի մնացորդը (16000 \$-8500 \$) 3:8:4 համամասնությամբ	1500	4000	2000	7500
	4900	4500	6600	16000

Այսպիսով ստացվում են կրկնակի գրանցման համար անհրաժեշտ թվերը.

Դերետ	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն
Կրեդիտ	Մասնակիցների ընթացիկ հաշիվներ

Անհատ ձեռնարկատիրոջ դեպքում զուտ շահույթը փոխանցվում է նրա կապիտալի հաշվի կրեդիտ: Ընկերակցության դեպքում էլ ընթացակարգը նույնն է, բացառությամբ նրա, որ նախ պետք է հաշվարկել յուրաքանչյուր մասնակցի բաժինը վերը ցույց տրված ձևով:

Եզրափակիչ նկատառում

Քննական հարցերից շատերում առանձին նշվում են կապիտալ և ընթացիկ հաշիվները: Երբեմն կարող է հանդիպել այնպիսի հարց, որում յուրաքանչյուր մասնակցի համար նշվում է միայն մեկ հաշիվ: Այդպիսի հաշիվը հանդես է գալիս որպես կապիտալ և ընթացիկ հաշիվների համակցություն:

Գլխի ամփոփում

Ընկերակցության հաշվապահական հաշվառումը շատ կողմերով նման է անհատ ձեռնարկատիրոջ հաշվապահական հաշվառմանը, բացառությամբ նրա, որ շահույթը պետք է բաշխվի մասնակիցների միջև և հաշվապահական հաշվեկշռի կապիտալի բաժինը ավելի բարդ է:

Հիմնական կետերը

- Ընկերակցություն

 - Ընկերակցությունը անհատ ձեռնարկատիրոջ «բնական ընդլայնումն» է, երբ անհատ ձեռնարկատերը վերցնում է մեկ կամ մի քանի ընկերներ (համասեփականատերեր), որոնք միավորվում են շահույթ ստանալու ընդհանուր նպատակով:
- Աշխատավարձը
ընկերակցությունում

 - Աշխատավարձը ընկերակցությունում պարզապես շահույթի բաշխումը հաշվարկելու մի եղանակ է և ոչ թե աշխատավարձ՝ այդ տերմինի բուն իմաստով:
- Կապիտալի հաշիվներ

 - Կապիտալի հաշիվներն օգտագործվում են
 - կապիտալում ներդրումների կամ հանումների ժամանակ՝ կապված նոր կամ դուրս եկող մասնակցի հետ,
 - վերագնահատման ժամանակ:
- Ընթացիկ հաշիվներ

 - Ընթացիկ հաշիվներն օգտագործվում են ընկերակցության և մասնակիցների միջև մշտական գործառնությունները գրանցելու համար, որոնք չեն գրանցվում կապիտալի հաշիվներում: Այդպիսիք են՝
 - շահույթի բաժինները, կապիտալի նկատմամբ տոկոսները և մասնակիցների աշխատավարձերը, որոնք սովորաբար հաշվարկվում են տարին մեկ,
 - շահույթի տարեկան բաժնի դիմաց ամենամսյա հանումները:

ՀԱՐՑԵՐ
ԻՆՔՆԱՍՏՈՒԳՄԱՆ ՀԱՄԱՐ

- Ընկերակցություններ
- Ի՞նչ է ընկերակցությունը:
 - Որո՞նք են մասնակիցների ընթացիկ և կապիտալ հաշիվների միջև տարբերությունները:
 - Հանումների նկատմամբ տոկոսները համարվո՞ւմ են ընկերակցության ծախս:

ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐ-
ԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑ

D-ն, E-ն և F-ը ընկերակցության մասնակիցներն են և 5 : 3 : 2 հարաբերակցությամբ համապատասխանաբար բաժա-
նում են շահույթը, որը մնում է E-ին և F-ին 24000 \$-ական տարեկան աշխատավարձ հաշվարկելուց հետո:

2000թ. հուլիսի 1-ին նրանք համաձայնեցին փոխել շահույթի բաժանման համամասնությունը՝ 3 : 1 : 1, և բարձրացնել
E-ի աշխատավարձը մինչև տարեկան 36000 \$, իսկ F-ի աշխատավարձը թողնել նույնը:

2000թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա ընկերակցության շահույթը կազմում է 480000 \$:

Հետևյալներից ո՞րն է ճիշտ արտացոլում մասնակիցներից յուրաքանչյուրի շահույթի բաժինը տարվա համար.

	D	E	F
	\$	\$	\$
Ա	234000	136800	109200
Բ	213000	157800	109200
Գ	186000	171600	122400
Դ	237600	132000	110400

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 1

Օլիվեր և Տվիստ

Օլիվերը և Տվիստը ընկերակցության մասնակիցներ են և Օլիվերին տարեկան 5000 \$ աշխատավարձ հաշվարկելուց հետո շահույթը բաժանում են հավասարապես: Հանումների կամ ընթացիկ հաշիվների նկատմամբ տոկոս չի հաշվարկվում, բայց թույլատրվում է տարեկան 20% տոկոս հաշվարկել կապիտալի հաշիվների սկզբնական մնացորդների նկատմամբ յուրաքանչյուր տարվա համար: Նրանց հաշվապահը դժվարություններ ուներ հաշիվները հաշվեկշռելիս և ի վերջո ստացավ հետևյալ մնացորդները դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ.

	\$
Կապիտալի հաշիվ՝	
Օլիվեր	9000
Տվիստ	10000
10%-անոց փոխառության հաշիվ՝	
Տվիստ	5000
Վիլյամս	6000
Ընթացիկ հաշվի մնացորդը հունվարի 1-ին՝	
Օլիվեր	1000
Տվիստ	2000
Հանումներ՝	
Օլիվեր	6500
Տվիստ	5500
Վաճառքից հասույթ	113100
Վաճառքների վերադարձ	3000
Պաշարների վերջնական մնացորդ	17000
Վաճառված ապրանքների ինքնարժեք	70000
Դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվ	30000
Կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվ	25000
Գործառնական ծախսեր (ներառյալ ընթացիկ տարվա մաշվածություն)	26100
Ոչ ընթացիկ ակտիվների սկզբնական արժեք	37000
Կուտակված մաշվածություն	18000
Բանկային օվերդրաֆտ	3000
Օժանդակ հաշիվ	?

Դուք պարզել եք հետևյալը.

- ա) Դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվը չի համապատասխանում փորձնական հաշվեկշռին: Հետևյալ սխալների ուղղումը կվերացնի այդ տարբերությունը.
- Վաճառքների վերադարձի մատյանը թերահաշվվել է 100 \$-ով:
 - Կրեդիտորական պարտքերի գրքի հետ 200 \$-ի հաշվանցումը (կոնտրագրանցումը) դուրս է մնացել հսկիչ հաշիվներից:
 - 2000 \$-ի հաշիվ-ապրանքագիրը սխալմամբ գրանցվել է վաճառքների մատյանում որպես 200 \$:
- բ) Ամբողջությամբ ամորտիզացված ոչ ընթացիկ ակտիվը, որի սկզբնական արժեքը 5000 \$ է, տարվա ընթացքում վաճառվել է: 1000 \$ հասույթը գրանցվել է միայն բանկային հաշվում, և այդ վաճառքի հետ կապված որևէ գրանցում չի կատարվել:

ԳԼՈՒԽ 18. ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՈՒՄԸ ԸՆԿԵՐԱԿՑՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐՈՒՄ

գ) Համաձայնություն կա այն մասին, որ Տվիստի կողմից իր անձնական բանկային հաշվից վճարված 500 \$-ի հյուրանոցային հաշիվն ընկերակցության ծախսն է: Օլիվերն իր անձնական օգտագործման համար ընկերակցությունից վերցրել է 1000 \$ արժողությամբ ապրանքներ: Սրանցից ոչ մեկի գծով գրանցում չի կատարվել:

դ) Դեռևս որևէ տեսակի տոկոս չի վճարվել և չի էլ գրանցվել:

ե) Օժանդակ հաշվի մնացորդը հնարավոր չէ հայտնաբերել, և այն պետք է ձևակերպվի առավել նպատակահարմար եղանակով:

Պահանջվում է՝

ա) պատրաստել փորձնական հաշվեկշիռ, որպեսզի պարզվի օժանդակ հաշվի մնացորդը. **(4 բալլ)**

բ) կատարել անհրաժեշտ ճշգրտումներ՝ գործողությունները ցույց տալով ձեզ համար առավել հարմար ձևով. **(8 բալլ)**

գ) պատրաստել վերջնական հաշիվները՝ մասնակիցներին ներկայացնելու համար: **(13 բալլ)**

(Ընդամենը 25 բալլ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

**ԳԼՈՒԽ 19.
ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՈՒՄԸ ԸՆԿԵՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐՈՒՄ - 1**

Բովանդակություն

- Ընդհանուր դրույթներ ընկերությունների մասին
- Ընկերության ֆինանսավորումը
- Ֆինանսական հաշվետվությունները
- Բաժնետոմսերի թողարկում
- Ռեզերվներ
- Ֆինանսական հաշվետվությունների կազմումը ներքին օգտագործման համար

Գլխում մենք ուշադրություն կդարձնենք հաշվապահական հաշվառման առանձնահատկություններին ընկերություններում :

Անհատ ձեռնարկատիրոջ և ընկերության հաշվապահական հաշվառումը իրականացվում է հիմնականում նույն սկզբունքներով: Նույնիսկ ֆինանսական հաշվետվությունների ձևերն են համարյա նույնը երկուսի համար էլ:

Այնուամենայնիվ, գոյություն ունեն առանձնահատկություններ՝ ընկերությունների ֆինանսավորման եղանակների և շահույթի բաշխման առումով՝ համեմատած անհատ ձեռնարկատիրոջ հետ: Հենց այդ հարցերն էլ մանրամասնորեն կդիտարկվեն այս գլխում:

Նպատակները

Գլխին ավարտելուց հետո դուք պետք է ի վիճակի լինեք՝

- պատկերացնել կազմակերպության ֆինանսավորման տարբեր ձևերը,
- պատրաստել կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվություններն այնպես , որ լինի հարմար ընկերության ներքին օգտագործման համար,
- հաշվառել բաժնետոմսերի թողարկման տարբեր ձևերը,
- պատկերացնել տարբեր ռեզերվների օգտագործողներին և հաշվառել ռեզերվներին կատարվող փոխանցումները:

Ընդհանուր դրույթներ ընկերությունների մասին

Կարգավորումը

Տարբեր երկրներում գոյություն ունեն ընկերությունների տարբեր ձևեր: Դրանք կարգավորող օրենսդրությունները տարբեր երկրներում զգալիորեն տարբերվում են միմյանցից: Քննության նպատակով մենք չենք ընդունում որևէ երկրի օրենսդրություն, այլ դիտարկում ենք ՀՀՀՄՄ-ներով սահմանված կանոնները:

Ընկերություններին տարբերող հիմնական գործոնները

Գոյություն ունեն 4 հիմնական գործոններ, որոնցով ընկերությունները տարբերվում են ձեռնարկատիրական գործունեության կազմակերպական մյուս ձևերից.

1. Ընկերությունն *առանձին իրավաբանական անձ* է, քաղաքացիական իրավունքի առանձին սուբյեկտ:
2. *Սեփականության (բաժնետերերի) առանձնացվածությունն ընկերության կառավարումից (տնօրեններից):*
3. Բաժնետերերի *սահմանափակ պատասխանատվությունը* ընկերության պարտքերի համար: Սովորաբար նրանց պարտավորությունը սահմանափակվում է բաժնետոմսերի անվանական արժեքի չվճարված մասի չափով: Ներկայումս հազվադեպ է պատահում, որ առանց ամբողջությամբ վճարվելու բաժնետոմսեր թողարկվեն:
4. Ձևական պահանջներ: Տարբեր երկրներում ներկայացվում են տարբեր պահանջներ, բայց ամենա տարածվածն է՝ ֆինանսական հաշվետվությունների հրապարակումը և տարեկան աուդիտը որակավորված աուդիտորների կողմից:

Անհատ ձեռնարկատերերի և ընկերությունների համեմատությունը

Վերը նշված գործոնները պայմանավորում են անհատ ձեռնարկատերերի և ընկերությունների միջև տարբերությունները հետևյալ առումներով՝

- 1. կապիտալի հաշիվների ձևը,
- 2. ընկերության փոխառությունների ձևը,
- 3. սեփականատերերի կողմից շահույթի հանման ձևը,
- 4. չբաշխված շահույթի ներկայացման ձևը:

Այս տարբերությունները կարելի է ամփոփել հետևյալ ձևով՝

Հոդվածը	Անհատ ձեռնարկատեր	Ընկերություն
1. Սեփականատերերի կողմից ներդրված կապիտալ	Կապիտալի հաշիվ	Թողարկված բաժնետոմսեր
2. Երրորդ անձանցից ստացված փոխառություններ	Փոխառության հաշիվ	Մուրհակներ և պարտատոմսեր
3. Սեփականատերերի կողմից շահույթի հանումներ	Հանումներ	Շահաբաժիններ
4. Չբաշխված շահույթ	Կապիտալի հաշիվ	Ռեզերվներ

Որպես ընկերություն գործելու առավելություններն ու թերությունները

Որպես ընկերություն գործելու առավելություններն են.

- Բաժնետերերի պարտականությունները սահմանափակվում են իրենց կողմից ներդրված կապիտալով:
- Ընկերությունը և նրա սեփականատերերը իրավական առումով առանձնացված են, ինչը նպաստում է ընկերության կառավարման արդյունավետությանը: Օրինակ, եթե ընտանիքի մի քանի անդամներ հանդիսանում են որևէ ընկերության բաժնետերեր, բայց նրանցից միայն երկուսն են տնօրեններ, ապա բոլորին պարզ է, թե ով է կառավարում ընկերությունը:
- Ընկերության սեփականությունը կարող է բաժանվել անդամների միջև շատ ավելի հեշտ, քան կազմակերպական մյուս ձևերում, օրինակ՝ ընկերակցության դեպքում:
- Ընկերության բաժնետոմսերը կարող են համեմատաբար հեշտությամբ փոխանցվել (վաճառվել):
- Հնարավոր են հարկային արտոնություններ:

Որպես ընկերություն գործելու թերություններն են՝

- Ընկերության հիմնադրման հետ կապված ծախսեր:
- Ընկերություններին ներկայացվող օրենսդրական պահանջների բավարարման, ներառյալ աուդիտի, հետ կապված ծախսերը:
- Ընկերության տնօրեններն ունեն ավելի խիստ իրավական պարտականություններ, քան ոչ կորպորատիվ կազմակերպության ղեկավարները:
- Կապիտալի ավելցուկը (ընկերության կարիքները գերազանցող մասը) բաժնետերերին հետ վերադարձնելը դժվար (թանկ) է:
- Հնարավոր են հարկային անհարմարություններ:

Ընկերության ֆինանսավորումը

Տարբեր ընկերություններ իրենց ակտիվները (ոչ ընթացիկ ակտիվներ, պաշարներ, դեբիտորական պարտքեր և դրամական միջոցներ) ֆինանսավորում են տարբեր ձևերով: Ֆինանսավորման մի մասը կարող է ապահովվել սեփականատերերի (բաժնետերերի) , իսկ մյուս մասը՝ արտաքին աղբյուրներից՝ մատակարարների, բանկերի և այլ փոխատուների կողմից:

Ընկերության ֆինանսավորման հիմնական աղբյուրները կարելի է ամփոփել հետևյալ ձևով՝

ա) Սովորական բաժնետոմսեր	}	Բաժնետոմսային կապիտալ
բ) Արտոնյալ բաժնետոմսեր		
գ) Երկրորդական (հետաձգված) բաժնետոմսեր		
դ) Մուրհակներ և պարտատոմսեր	}	Պարտավորություններ
ե) Բանկային օվերդրաֆտ		
զ) Առևտրական կրեդիտորական պարտքեր		

Բաժնետոմսային կապիտալի և ռեզերվների էությունն ու նպատակը

Բաժնետոմսային կապիտալը ընկերության բաժնետերերի կողմից ներդրված կապիտալի մի մասն է, որը կարող է ներկայացնել նաև ընկերության նախկին ռեզերվները, որոնք «կապիտալացվել» են բաժնետոմսերի թողարկմամբ:

Ռեզերվները բաժնետերերին վերագրվող զուտ ակտիվների մնացորդն են, որոնք կարող են ներառել նաև բաժնետոմսերի նախորդ թողարկումներից ստացված միջոցների մի մասը (կոչվում է էմիսիոն եկամուտ), կուտակված շահույթը և ոչ ընթացիկ ակտիվների վերագնահատումից առաջացած արժեքի աճը:

Բաժնետոմսային կապիտալի և ռեզերվների հանրագումարը ընկերության զուտ ակտիվների հաշվեկշռային արժեքն է:

Բաժնետոմսերի անվանական և շուկայական արժեքները

Յուրաքանչյուր բաժնետոմս սովորաբար ունի հաստատագրված անվանական արժեք: Սրա գործնական նշանակությունը ցածր է, բացի գնային սահմանից, որից ցածր բաժնետոմսերը ընդհանրապես չեն կարող թողարկվել: Անվանական արժեքը օգտագործվում է նաև որպես բաժնետերերին շահաբաժինների հաշվարկման միջոց:

Բաժնետոմսերի իրական արժեքը չի ամրագրվում որևէ կոնկրետ ամսաթվով: Իրական արժեքը ձևակերպվում է շուկայում: Օրինակ, եթե կազմակերպության բիզնեսի արժեքը 100000 \$ է, իսկ շրջանառության մեջ կա 1000 հատ 1 \$ անվանական արժեքով բաժնետոմս, ապա յուրաքանչյուր բաժնետոմսի իրական արժեքը կկազմի 100 \$:

Եթե ընկերությունը ցուցակված է ֆոնդային բորսայում, ապա բաժնետոմսերի գինը կորոշվի՝ հիմնվելով բաժնետոմսերի առք ու վաճառքի վերջին գործարքների վրա: Այդ գինը կոչվում է նաև բաժնետոմսերի շուկայական արժեք, բայց սա կարող է տարբերվել այն արժեքից, որը կօրյանար ամբողջ կազմակերպության բաժնետոմսերի վաճառքը մեկ գործարքով իրականացնելիս:

Բաժնետոմսերի շուկայական արժեքի նշանակությունը

Ընկերություններին հետաքրքրում է իրենց բաժնետոմսերի՝ ֆոնդային բորսայում որոշված շուկայական արժեքը երկու հիմնական պատճառներով.

- 1. Բաժնետերերը բաժնետոմսերի գների կայուն աճը դիտում են որպես ընկերության տնօրենների կողմից վարվող ճիշտ կառավարման վկայություն: Դա նշանակում է, որ ամեն տարի կստեղծվի լրացուցիչ շահույթ:
- 2. Եթե կազմակերպությունը ցանկանում է ներգրավել լրացուցիչ ֆինանսական միջոցներ բաժնետոմսերի թողարկման միջոցով, ապա լրացուցիչ բաժնետոմսերի թողարկման համար որպես հիմք կծառայի բաժնետոմսերի ընթացիկ շուկայական գինը: Որքան բարձր լինի գինը, այնքան ավելի քիչ քանակով բաժնետոմսեր թողարկելու անհրաժեշտություն կլինի և առկա բաժնետերերի մասնակցությունն ընկերությունում չի թուլանա (նոսրանա):

Կարևոր է նշել, որ ֆոնդային բորսայում ձևավորվող բաժնետոմսի իրական արժեքը որևէ կապ չունի նրա անվանական արժեքի հետ:

Բաժնետոմսային կապիտալի տեսակները

Ընկերության բաժնետոմսային կապիտալը կարող է բաժանվել տարբեր դասերի: Ընկերության ներքին կանոնադրությունը սահմանում է տարբեր բաժնետոմսերի հետ կապված համապատասխան իրավունքները: Օրինակ շահաբաժնի կամ ընկերության ժողովների ժամանակ քվեարկության իրավունքը: Բաժնետոմսերի տարբեր դասերը

կդիտարկվեն ստորև: Գործնականում, սովորաբար, միայն մեծ ընկերություններն են ունենում տարբեր դասերի բաժնետոմսեր:

Սովորական բաժնետոմսեր

Սովորական բաժնետոմսերը ընկերության կողմից թողարկված հասարակ բաժնետոմսերն են: Սովորական բաժնետոմսերի տերերի (սովորական բաժնետերեր) իրավունքն է ընկերության ժողովներին քվեարկելը և ընկերության շահույթից շահաբաժին ստանալը:

Սովորական բաժնետոմսերը կոչվում են նաև սեփական կապիտալի բաժնետոմսեր: Սովորական բաժնետերերը ընկերության իրական սեփականատերերն են:

Սովորական բաժնետերերը կարող են ստանալ շահաբաժիններ ընկերության շահույթից: Այս շահաբաժինները սովորաբար վճարվում են տարին երկու անգամ՝ *միջանկյալ* շահաբաժին հաշվետու տարվա ընթացքում և *վերջնական* շահաբաժին՝ հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո, երբ ընկերության տարեկան շահույթը հայտնի է դառնում: Շահաբաժինների չափը կախված է ընկերության շահույթի մեծությունից և շահաբաժնային քաղաքականությունից: Սովորական շահաբաժինները (այսինքն՝ սովորական բաժնետերերին վերագրվող շահաբաժինները) հաճախ արտահայտվում են մեկ բաժնետոմսին ընկնող ցենտերով (դոլարներով): Երբեմն քննական հարցերում դրանք տրվում են թողարկված բաժնետոմսային կապիտալի նկատմամբ տոկոսի տեսքով:

Սովորական բաժնետոմսերի գծով շահաբաժին չի կարող վճարվել, քանի դեռ ամբողջությամբ չեն վճարվել արտոնյալ բաժնետոմսերի գծով շահաբաժինները:

Շահաբաժինները ընկերության համար ծախս չեն, այլ վերջնական շահույթի՝ ընկերության սեփականատերերին վճարվող մասն են:

Արտոնյալ բաժնետոմսեր

Արտոնյալ բաժնետոմսերը ամրագրված դրույքով շահաբաժին ապահովող բաժնետոմսեր են, որոնց սեփականատերերն ունեն առաջնահերթության իրավունք ընկերության շահույթի բաշխման հանդեպ:

- Արտոնյալ բաժնետոմսերի տեսակներից են՝
- *մասնակցող արտոնյալ բաժնետոմսեր*. Երբ բաժնետերերն իրավունք ունեն սահմանված չափով մասնակցելու շահույթը բաշխելիս, իսկ լուծարման դեպքում, մնացորդային գույքը բաշխելիս.
 - *մարելի արտոնյալ բաժնետոմսեր*. Երբ թողարկման պայմաններում նշվում է, մարման վերջնական ժամկետը:

Երկրորդական (հետաձգված) բաժնետոմսեր

Սրանք երբեմն անվանվում են հիմնադիրների բաժնետոմսեր: Այստեղ հիմնադիրների շահաբաժնի ստացման իրավունքը հետաձգվում է, մինչև արտոնյալ բաժնետերերը ստանան իրենց ֆիքսված եկամուտը, իսկ սովորական բաժնետերերը ստանան սահմանված նվազագույն շահաբաժինը:

Այս աղյուսակում ամփոփված են սովորական և արտոնյալ բաժնետոմսերի վերաբերյալ հիմնական կետերը.		
Ոլորտ	Սովորական բաժնետոմսեր	Արտոնյալ բաժնետոմսեր
Քվեարկման (ծայնի) իրավունք	Տալիս են ծայնի իրավունք	Զայնի իրավունք չեն տալիս
Շահույթի բաշխում (շահաբաժիններ)	Շահաբաժինը կարող է տատանվել տարուց տարի արտոնյալ բաժնետերերի կողմից իրենց շահաբաժինները ստանալուց հետո:	Ֆիքսված շահաբաժին (անվանական արժեքի նկատմամբ ֆիքսված տոկոսադրույք)՝ սովորական շահաբաժիններից առաջ
Ընկերության լուծարումը	Իրավունք է տալիս լուծարման դեպքում պարտավորությունների և արտոնյալ բաժնետոմսերի մարումից հետո մնացած ակտիվների նկատմամբ:	Տալիս է մարման առաջնահերթություն սովորական բաժնետոմսերի համեմատ, բայց, սովորաբար, լուծարման դեպքում մնացորդային ակտիվների նկատմամբ իրավունք չի տալիս:

Մուրհակներ և պարտատոմսեր

Ընկերության երկարաժամկետ փոխառությունները, սովորաբար, ունեն *մուրհակների* և *պարտատոմսերի* տեսք: Մուրհակն իրենից ներկայացնում է մեկ ներդրողի համար թողարկված պարտքային արժեթուղթ, իսկ պարտատոմսը

թողարկվում է բազմաթիվ ներդրողների համար: Մուրհակների և պարտատոմսերի տերերը չեն կարող լինել ընկերության սեփականատերերը: Նրանք ստանում են տոկոսային եկամուտ, որն ընկերության համար ծախս է:

Մուրհակներն ու պարտատոմսերը կարող են **ապահովված** լինել ընկերության մեկ կամ մի քանի ակտիվներով: Եթե ընկերությունը թերանում է իր պարտականությունների կատարման մեջ, ապա այդ ակտիվները կարող են վաճառվել՝ մուրհակների և պարտատոմսերի տերերի պատշը մարելու համար:

Առևտրական կրեդիտորական պարտքերը

Սրանք չապահովված պարտավորություններ են, որ առաջացել են ընկերությանը մատակարարված ապրանքների ու մատուցված ծառայությունների դիմաց:

Ֆինանսական հաշվետվությունները

Ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակը

- Անհրաժեշտ է տարբերել՝
- ֆինանսական հաշվետվությունները, որոնք պատրաստվում են ներքին նպատակների համար, օրինակ՝ կառավարման համար. սրանք անհրաժեշտ չէ, որ համապատասխանեն օրենսդրական պահանջներին,
 - ֆինանսական հաշվետվությունները, որոնք ներկայացվում են բաժնետերերին և հասանելի են մյուս օգտագործողներին.սրանք պետք է համապատասխանեն հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների պահանջներին:
- Այս գլխի մնացած մասում մենք կդիտարկենք ներքին նպատակների համար ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումը: Իսկ բաժնետերերի և ուրիշների համար պատրաստվող ֆինանսական հաշվետվությունները կուսումնասիրվեն հաջորդ գլխում:

Հաշվապահական հաշվեկշիռ

Ընկերության ուղղահայաց ձևով հաշվապահական հաշվեկշիռը կարող է հետևյալ տեսքն ունենալ .			
		\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝			
Հող և շենքեր			124700
Մեքենաներ և սարքավորումներ			29750
			154450
Գուդվիլ			50000
Ներդրումներ			20000
			224450
Ընթացիկ ակտիվներ՝			
Պաշարներ	59670		
Դեբիտորական պարտքեր	49350		
Դրամական միջոցներ բանկում և դրամարկղում	4645		
			113665
			338115
Կապիտալ և ռեզերվներ			
Բաժնետոմսային կապիտալ, 50 ցենտանոց բաժնետոմսեր	75000		
Կուտակված շահույթ	74690		
			149690
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ			
8%-անոց մուրհակներ			100000
Ընթացիկ պարտավորություններ			
Առևտրական կրեդիտորական պարտքեր	31690		
Հարկեր	56735		
			88425
			338115

Կուտակված շահույթի մնացորդը ընկերության չբաշխված շահույթն է, այսինքն՝ ընկերության շահույթների այն մասը, որոնք դեռ չեն վճարվել բաժնետերերին շահաբաժինների տեսքով:

Սեզ դեռ չէր հանդիպել «ռեզերվներ» տերմինը: Անհատ ձեռնարկատիրոջ հաշվետվություններում սեփականատիրոջ կապիտալը կազմված է սկզբնապես ներդրված կապիտալից, գումարած յուրաքանչյուր տարվա ստացած շահույթը, հանած յուրաքանչյուր տարվա հանումները:

Ընկերության դեպքում սկզբնական կապիտալը բաժնետոմսային կապիտալն է, որը հաշվապահական հաշվեկշռում մնում է նույնը, բացառությամբ, երբ թողարկվում են նոր բաժնետոմսեր: Ընկերության տարեկան շահույթը հանած վճարված շահաբաժինները, արտացոլվում է հաշվապահական հաշվեկշռում «կուտակված շահույթ» վերնագրով:

Կարևոր է հասկանալ, որ բաժնետերերի մասնակցությունն ընկերությունում կազմված է բաժնետոմսային կապիտալից և ռեզերվներից (վերը բերված օրինակում՝ 149690 \$), այլ ոչ թե միայն բաժնետոմսային կապիտալից:

Կուտակված շահույթը *ռեզերվի* մի օրինակ է: Ընդհանրապես *ռեզերվներ* են կոչվում ընկերության հաշվապահական հաշվեկշռում այն մնացորդները, որոնք իրենցից ներկայացնում են շահույթներ կամ արժեքի աճ (լինեն դրանք իրացված, թե չիրացված): Ռեզերվներին ավելի ուշ կանդիդատանք այս գլխում:

Օգտակար կլինի, եթե դուք վարժություններ լուծելիս կարողանաք կազմել ընկերության հաշվապահական հաշվեկշիռը վերը բերված ձևով՝ առանձնացնելով ռեզերվները:



ՎԱՐՇՈՒԹՅՈՒՆ 1

Թվարկեք, թե ինչո՞վ է տարբերվում վերը բերված հաշվապահական հաշվեկշիռը անհատ ձեռնարկատիրոջ հաշվապահական հաշվեկշռից:

Վարժություն 1-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Շահաբաժնի էությունն ու նպատակը

Շահաբաժինը ընկերության ստացած շահույթի մասի վերադարձն է բաժնետերերին:

Շահաբաժինները կարող են սահմանվել որպես տոկոսադրույք՝ բաժնետոմսի անվանական արժեքի նկատմամբ կամ որպես մեկ բաժնետոմսին ընկնող գումար: Օրինակ՝ 1 \$ անվանական արժեքով բաժնետոմսին ընկնող 8 ցենտ շահաբաժինը կարող է արտահայտվել կամ որպես 8 տոկոս, կամ որպես 8 ցենտ մեկ բաժնետոմսին:

Ներկայումս շահաբաժիններն ընդունված է ներկայացնել մեկ բաժնետոմսին ընկնող դրամական գումարով: Շահաբաժինները հայտարարվում են ընկերության ընդհանուր ժողովի ժամանակ: Տնօրեններն իրենց սեփական պատասխանատվությամբ կարող են հայտարարել միջանկյալ շահաբաժիններ հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում տարեկան ընդհանուր շահաբաժնի հաշվին:

Շահաբաժինների գրանցումը հաշվապահական հաշիվներում

Շահաբաժինների վճարումը գրանցվում է հետևյալ կերպ՝

Դեբետ	Կրեդիտ	Գումար
Կուտակված շահույթ	Բանկ	Շահաբաժին

«Հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած դեպքեր» ՀՀՄՍ 10-ն արգելում է ընկերությանը հաշվապահական հաշվեկշռում որպես պարտավորություն ներառել այն շահաբաժինները, որոնք խոստացվել (առաջադրվել) են հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ, իսկ հայտարարվել ու վճարվել են այդ ամսաթվից հետո: Այդպիսի շահաբաժինները բացահայտվում են ֆինանսական հաշվետվություններին կից ծանոթագրություններում: Այլ կերպ ասած՝ միայն տվյալ ժամանակաշրջանում վճարված շահաբաժիններն են հաշվառվում այդ ժամանակաշրջանում:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2	Ինչպե՞ս կարող է արտահայտվել 50 ցենտ անվանական արժեքով բաժնետոմսի գծով 8 ցենտ շահաբաժինը:
Վարժություն 2-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:	

ԸՆԿԵՐՈՒԹՅԱՆ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ԱՐԴՅՈՒՆՔՆԵՐԻ ՄԱՍԻՆ ԿԱՀՎԵՏՎՈՒԹՅԱՆ ԺՆԸ

Ֆինանսական արդյունքների մասին կազմվելու և կազմվել տարբեր ձևերով: Ծախսերը կարող են վերլուծվել տարբեր եղանակներով: Միակ բանը, որ պահանջվում է՝ խելամիտ դատողությունների կիրառումն է կազմվելու կառուցվածքը որոշելիս:

ԸՆԿԵՐՈՒԹՅԱՆ ԿԱՐԿՈՒՄԸ

Սովորաբար ընկերության՝ շահույթից հարկ վճարելու պարտավորությունը ներառվում է ֆինանսական արդյունքների մասին կազմվելու և կազմվելու հաշվապահական հաշվեկշռի մեջ: Ֆինանսական արդյունքների մասին կազմվելու միջանկյալ հանրագումարները ցույց են տալիս շահույթը մինչև հարկումը և հարկումից հետո: Ընկերության շահույթի գծով հարկը տարբեր երկրներում տարբեր անուններով է կոչվում: Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտներում այդպիսի հարկերը կոչվում են շահութահարկ (եկամտահարկ):

XY ԸՆԿԵՐՈՒԹՅԱՆ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ԱՐԴՅՈՒՆՔՆԵՐԻ ՄԱՍԻՆ ԿԱՀՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆԸ . . . ԵՐԱՐՎԱ ԿԱՌԱՐ

		\$
Վաճառքից հասույթը		X
Ծախսեր. կարող են վերլուծվել տարբեր ձևերով		(X)
Զուտ շահույթ մինչև հարկումը	ասենք	150000
Շահութահարկ		(48000)
Զուտ շահույթ հարկումից հետո		102000

Ֆինանսական արդյունքների մասին կազմվելու շարունակությունը կարող է լինել սեփական կապիտալում փոփոխությունները ցույց տվող կազմվելու կամ ծանոթագրությունը: Այս կազմվելու մեքենանում են նաև վճարված շահաբաժինները և ռեզերվների փոփոխությունները:

ԿՈՒՄԱԿՎԱԾ ՇԱԽՈՒՅԹ (ՍԵՓԱԿԱՆ ԿԱՊԻՏԱԼՈՒՄ ՓՈՓՈԽՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՄԱՍԻՆ ԿԱՀՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆԻՑ)

	\$
Մնացորդը ժամանակաշրջանի սկզբին	46900
Տարվա զուտ շահույթը	102000
Տարվա ընթացքում վճարված շահաբաժինները	
Սովորական բաժնետոմսերի գծով	(54000)
Արտոնյալ բաժնետոմսերի գծով	(20000)
Մնացորդը ժամանակաշրջանի վերջում	74900

Սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին կազմվելու և կազմվելու ավելի լավ է ներկայացնել սյունակներով բաժնետոմսային կապիտալի և ռեզերվների յուրաքանչյուր դասին հատկացնելով մեկական և մեկն էլ ընդամենի համար:

	Սովորական բաժնետոմսեր	Եմիսիոն եկամուտ	Վերագնահա- տումից աճ	Կուտակված շահույթ	Ընդամենը
	\$	\$	\$	\$	\$
Սկզբնական մնացորդը	X	X	X	X	X
Վերագնահատումից աճ			X		X
Ժամանակաշրջանի զուտ շահույթը				X	X
Վճարված շահաբաժիններ				(X)	(X)
Բաժնետոմսերի թողարկում	X	X			X
Վերջնական մնացորդ	X	X	X	X	X

Շահութահարկի գրանցումը հաշվապահական հաշիվներում

Շահութահարկը, սովորաբար, ենթակա է վճարման հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո: Հարկ վճարելու պարտավորությունը ֆինանսական հաշվետվություններում արտացոլվում է հետևյալ գրանցմամբ.

Դեբետ	Կրեդիտ	Գումարը
Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	Վճարվելիք հարկ (ցույց է տրվում հաշվապահական հաշվեկշռում որպես ընթացիկ պարտավորություն)	Հաշվարկած հարկի գումարը

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 3	Ստորև ներկայացվում է Թեֆեքսի փորձնական հաշվեկշիռը 20X3թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ և նրա վերաբերյալ հետևյալ տեղեկատվությունը. 1) Պաշարները 20X3թ. դեկտեմբերի 31-ին կազմել են 5200 \$: 2) Տարվա ընթացքում 400 \$-ով վաճառվել է մեքենա, որի սկզբնական արժեքը եղել է 1200\$, իսկ մաշվածությունը՝ 700 \$: Տարվա ընթացքում ոչ ընթացիկ ակտիվներ չեն գնվել: 3) Մեքենաների գծով մաշվածություն հաշվարկվում է նվազող մնացորդի մեթոդով՝ տարեկանի գույք հաշվեկշռային արժեքի նկատմամբ 10% դրույքով: Հողի համար մաշվածություն չի հաշվարկվում: 4) Կասկածելի պարտքերի պահուստը պետք է լինի 600 \$: Պահանջվում է պատրաստել՝ ա) 20X3թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը, բ) հաշվապահական հաշվեկշիռն այդ ամսաթվի դրությամբ:

	Դեբետ \$	Կրեդիտ \$
Կրեդիտորական պարտքեր		3600
Դեբիտորական պարտքեր	8300	(X)
Հողը սկզբնական արժեքով	2000	
Մեքենաները սկզբնական արժեքով	12000	
Մեքենաների վաճառքից հասույթ		400
Կասկածելի պարտքերի պահուստը 20X2թ. դեկտ. 31-ի դրությամբ		500
Կուտակված մաշվածություն 20X2թ. դեկտ. 31-ի դրությամբ		4500
Կանխիկ դրամ	500	
Աշխատավարձ	2400	
Ապահովագրություն	600	
Վճարված տոկոս	800	
Բանկային հաշվի մնացորդը		4300
Պաշարները 20X2թ. դեկտ. 31-ի դրությամբ	4800	
Վաճառքից հասույթ		24200
Գնումներ	22000	
Բաժնետոմսային կապիտալ		10000
Կուտակված շահույթ 20X2թ. դեկտ. 31-ի դրությամբ		5900
	53400	53400
		0

Վարժություն 3-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Բաժնետոմսերի թողարկում

Հայտարարված և թողարկված բաժնետոմսերի միջև տարբերությունը

Հայտարարված բաժնետոմսերը բաժնետոմսերի այն առավելագույն քանակն են, որ կազմակերպությունը կարող է թողարկել:

Թողարկված բաժնետոմսերը փաստացի թողարկված բաժնետոմսերի քանակն` են ժամանակի որևէ պահի դրությամբ:

Ընկերության հաշվապահական հաշվեկշռում արտացոլվում է թողարկված բաժնետոմսերի արժեքը (թողարկված բաժնետոմսային կապիտալ):

Բաժնետոմսերի թողարկումը անվանական արժեքով

Ընկերությունը թողարկում է 200000 հատ սովորական բաժնետոմսեր, իրենց անվանական արժեքով` 50 ցենտով:

Դրամական միջոցների գիրք	
	\$
Սովորական բաժնետոմսեր	100000
Սովորական բաժնետոմսային կապիտալի հաշիվ	
	\$
	Դրամական միջոցներ
	100000

Բաժնետոմսերի թողարկումն անվանական արժեքից բարձր արժեքով

Տվյալ դեպքում բաժնետոմսի իրացման գնի և անվանական արժեքի տարբերությունը պետք է փոխանցվի էմիսիոն եկամտի հաշվին:

Կազմակերպությունը թողարկել է 200000 հատ 50 ցենտ անվանական արժեք ունեցող սովորական բաժնետոմսեր` 75 ցենտ իրացման գնով:

Դրամական միջոցների գիրք	
	\$
Սովորական բաժնետոմսեր	100000
Էմիսիոն եկամուտ	50000
Սովորական բաժնետոմսային կապիտալի հաշիվ	
	\$
	Դրամական միջոցներ
	100000
Էմիսիոն եկամտի հաշիվ	
	\$
	Դրամական միջոցներ
	50000
Քաղվածք հաշվապահական հաշվեկշռից	
	\$
Կապիտալ և ռեզերվներ	
Բաժնետոմսային կապիտալ` 50 ցենտանոց սովորական բաժնետոմսեր	100000
Էմիսիոն եկամուտ	50000
Կուտակված շահույթ	X

Պարզադրումային բաժնետոմսերի թողարկման սահմանում

Բաժնետոմսերի պարզադրումային թողարկումը (կապիտալացում) իրենից ներկայացնում է բաժնետոմսերի թողարկում՝ գոյություն ունեցող բաժնետերերին բաժնետոմսերի քանակի համամասնությամբ՝ օգտագործելով ընկերության ռեզերվները:

Դա իրենից ընկերության ռեզերվների մի մասի փոխարկումն է բաժնետոմսային կապիտալի:

Ո՛չ դրամական միջոցներ, ո՛չ էլ այլ փոխհատուցում բաժնետերերից ընկերությանը չի անցնում:

Պարզադրումային բաժնետոմսերի գրանցումը հաշվապահական հաշիվներում

Պարզադրումային բաժնետոմսերի թողարկումը ֆինանսավորվում է ներքին աղբյուրների՝ ռեզերվների կապիտալացմամբ:

Դեբետ	Կրեդիտ	Գումարը
Ռեզերվներ	Բաժնետոմսային կապիտալ	Թողարկված բաժնետոմսերի անվանական արժեք

Թողարկումը ֆինանսավորելու համար կարող է օգտագործվել ցանկացած ռեզերվ, բայց նախ և առաջ օգտագործվում են այն ռեզերվները, որոնք կանոնադրության կամ օրենքի համաձայն չեն կարող բաշխվել, օրինակ՝ էմիսիոն եկամուտը:

Այս մեթոդի առավելությունները և թերությունները

Պարզադրումային բաժնետոմսերի թողարկման հետևանքները երեքն են.

- թողարկված բաժնետոմսային կապիտալն համապատասխանեցվում կազմակերպությունում օգտագործվող ակտիվների արժեքին
- թողարկված բաժնետոմսային կապիտալը բաժանվում է ավելի մեծ թվով բաժնետոմսերի
- մեկ բաժնետոմսի շուկայական գինն ընկնում է պարզադրումային բաժնետոմսերի քանակին համապատասխան:

Բայթերի թողարկման սահմանումը

Բայթերի թողարկումն իրենից ներկայացնում է բաժնետոմսերի առաջարկ առկա բաժնետերերին՝ իրենց ունեցած բաժնետոմսերի քանակի համամասնությամբ, ֆիքսված գնով: Ի տարբերություն պարզադրումային բաժնետոմսերի, այս դեպքում բաժնետերերը պարտադրված չեն ընդունելու առաջարկը և, որպես այլընտրանք, կարող են վաճառել իրենց բայթերը ֆոնդային բորսայում:

Բայթերի թողարկման գրանցումը հաշվապահական հաշիվներում

Դեբետ	Կրեդիտ	Գումարը
Դրամական միջոցների գիրք		Մուտքերի չափով
	Բաժնետոմսային կապիտալ	Անվանական արժեքով
	Էմիսիոն եկամուտ	Իրացման գնի և անվանական արժեքի տարբերությամբ (եթե կա)

Այս մեթոդով ֆինանսավորում հայթայթելու առավելություններն ու թերությունները

Առավելություններն են՝

- Բայթերի թողարկումը բաժնետոմսերի թողարկմամբ լրացուցիչ ֆինանսական միջոցներ հայթայթելու ամենաեժան ուղին է:
- Բայթերի թողարկումը առկա բաժնետերերին առավելություն է տալիս հաջողության հասնելու, այսինքն՝ փաստացի գնորդներ գտնելու, քան հասարակության համար բաժնետոմսերի թողարկումը:
- Բայթերի թողարկումը ավելի նպատակահարմար է համեմատած պարտատոմսերի կամ մուրհակների թողարկումը:

Թերություններից են՝

- Ռայթերի թողարկումն ավելի ծախսատար է, քան պարտատոմսերի կամ մուրհակների թողարկումը:
- Այն կարող է չապահովել անհրաժեշտ ֆինանսական միջոցների ներգրավումը :

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 4

Կազմեք հաշվապահական հաշիվներ հետևյալ գործառնություններից յուրաքանչյուրի համար:

- ա) Ա-ն ունի 50 ցենտ անվանական արժեքով 200000 հատ թողարկված սովորական բաժնետոմսեր և իրականացնում է նույն անվանական արժեքով 50000 հատ պարզևադրումային բաժնետոմսերի թողարկում: Միակ առկա ռեզերվը կուտակված շահույթի մնացորդն է՝ 230000 \$:
- բ) Բ-ն ունի 50 ցենտ անվանական արժեքով 200000 հատ թողարկված սովորական բաժնետոմսեր և իրականացնում է նույն անվանական արժեքով 50000 հատ բաժնետոմսերի ռալթերի թողարկում՝ մեկ բաժնետոմսի իրացման գինը 80 ցենտ, ամբողջությամբ տեղաբաշխվել է (բոլոր բաժնետոմսերը ձեռք են բերվել):

Վարժություն 4-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Ռեզերվներ

Հաշվապահական հաշվեկշռում աչքի է ընկնում «Կապիտալ և ռեզերվներ» վերնագիրը: Կապիտալը մենք արդեն քննարկել ենք, այս մասում կքննարկենք ռեզերվները: Ընկերությունում բաժնետերերի ընդհանուր բաժինը (մասնակցությունը) կապիտալում ստանալու համար բոլոր ռեզերվները գումարվում են բաժնետոմսային կապիտալին:

Ռեզերվների տեսակները

Էմիսիոն եկամուտ

Էմիսիոն եկամուտը բաժնետոմսերի իրացման գնի և անվանական արժեքի տարբերությունն է: Սովորաբար օրենքով արգելվում է էմիսիոն եկամուտը բաշխել որպես շահաբաժին:

Վերագնահատման ռեզերվ

Վերագնահատման ռեզերվն առաջանում է, երբ ճանաչվում է ոչ ընթացիկ ակտիվի արժեքի աճը: Այն հաշվարկվում է որպես նոր արժեքի և վերագնահատման պահին հաշվեկշռային արժեքի տարբերությունը:

Կուտակված շահույթ

Ինչպես տեսանք, կուտակված շահույթը կազմակերպության ամբողջ շահույթն է՝ սկսած իր հիմնադրման օրվանից, հանած վճարված կամ վճարվելիք շահաբաժինները: Այն հաճախ անվանվում է ընթացիկ ռեզերվ, իսկ նախորդ երկուսը կոչվում են կապիտալ ռեզերվներ:

Շատ երկրներում միայն կուտակված շահույթը կարելի է բաշխել որպես շահաբաժին, չնայած բոլորն էլ կարող են փոխարկվել բաժնետոմսային կապիտալի՝ պարզևադրումային բաժնետոմսերի թողարկման (կապիտալացման) միջոցով:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 5

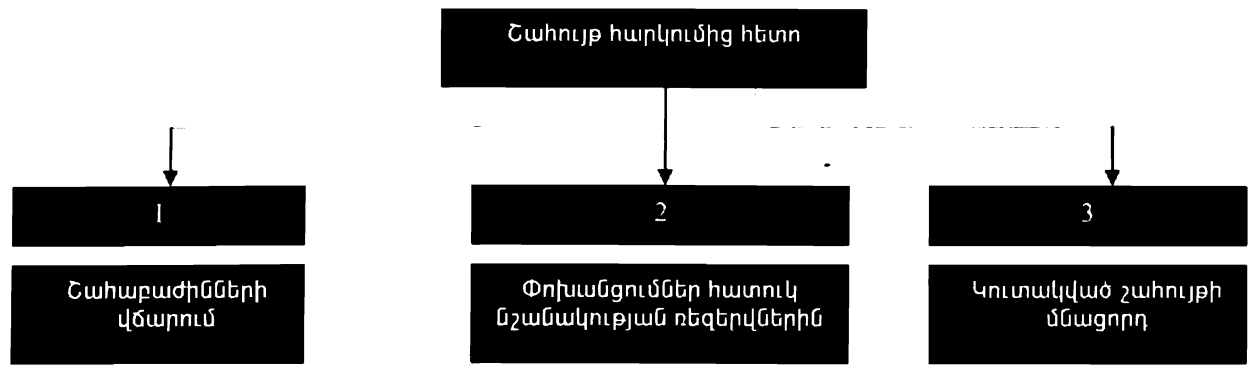
Ընկերությունն ունի շենք, որը սկզբնապես գնվել է 100000 \$-ով: Այդ օրվանից սկսած՝ կուտակված մաշվածությունը շենքի գծով կազմում է 30000 \$: Շենքը վերջերս վերագնահատվել է 150000 \$:

Ինչպե՞ս դա կարտահայտվի հաշվապահական հաշիվներում: (Վերանայեք մաշվածության վերաբերյալ գլուխը, եթե համոզված չեք):

Վարժություն 5-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

Այլ ոչ ընթացիկ ռեզերվների ստեղծումը

Տարեկան շահույթը (հարկումից հետո) կարող է բաշխվել հետևյալ կերպ.



Երբ շահույթը փոխանցվում է անվանական (հատուկ նշանակության) ռեզերվի, տնօրենները նշում են, որ այդ գումարները մատչելի չեն շահաբաժինների վճարման համար (չնայած օրենքով դրանց բաշխումը արգելված չէ):

Անվանական ռեզերվների օրինակներ են.

Սարքավորման փոխարինման ռեզերվ

Գների աճման ժամանակաշրջանում սարքավորման վերականգնման (նորով փոխարինման) արժեքը շատ ավելի մեծ է, քան դրա սկզբնական արժեքը, և, հետևաբար, ակտիվները, որոնք հավասար են սկզբնական արժեքից հաշվարկված մաշվածությունը, չեն բավարարում նորով փոխարինելուն: Սարքավորման փոխարինման ռեզերվի ստեղծումն օգնում է այս պրոբլեմի լուծմանը: Յուրաքանչյուր տարի շահույթը նվազեցվում է լրացուցիչ գումարով (ի լրումն սկզբնական արժեքից հաշվարկված մաշվածությունը):

Կրկնակի գրանցումը հետևյալն է.

Դեբետ	Կրեդիտ	Գումար
Կուտակված շահույթ	Սարքավորման փոխարինման ռեզերվ	Լրացուցիչ մաշվածություն

Պաշարների փոխարինման ռեզերվ

Նմանատիպ պրոբլեմ է առաջանում՝ կապված պաշարների հետ: Այն ժամանակաշրջանի ընթացքում, երբ գները աճում են, պաշարների յուրաքանչյուր հաջորդ միավոր ավելի թանկ արժե: Նվազեցնելով բաշխման ենթակա շահույթը՝ գումարները, որոնք այլապես կբաշխվեն որպես շահաբաժիններ, մնում են կազմակերպությունում:

Կրկնակի գրանցումը հետևյալն է.

Դեբետ	Կրեդիտ	Գումար
Կուտակված շահույթ	Պաշարների փոխարինման ռեզերվ	Լրացուցիչ նվազեցում՝ կապված վաճառքի ինքնարժեքի հետ

Ընդհանուր ռեզերվ

Հարցերում հաճախ նշվում է, որ, օրինակ, տնօրենները ցանկանում են 3000 \$ փոխանցել ընդհանուր ռեզերվ՝ առանց նշելու այդ ռեզերվի որևէ կոնկրետ նպատակ: Չնայած իրավական տեսակետից ռեզերվը կարող է բաշխվել որպես շահաբաժին, բայց տնօրենները նշում են, որ այն բաշխման ենթակա չէ:

Կրկնակի գրանցումը հետևյալն է.

Դեբետ	Կրեդիտ	Գումար
Կուտակված շահույթ	Ընդհանուր ռեզերվ	Փոխանցում ընդհանուր ռեզերվ

Սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվություն

Տարբեր ռեզերվների միջև փոխանցումների կրկնակի գրանցումը և բացահայտումն ավելի լավ կատարելու համար նպատակահարմար է տարբեր ռեզերվների միջև շարժերը ներկայացնել սյունակներով: Այդ հաշվետվությունը կարող է տեղադրվել անմիջապես ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունից հետո:

Օրինակ՝

ՀՀ-ի ընդհանրացված հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X7թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ ցույց է տալիս.

	\$
Ընդամենը ակտիվներ	280000
Կապիտալ և ռեզերվներ՝	
Բաժնետոմսային կապիտալ՝	
50 ցենտ անվանական արժեքով սովորական բաժնետոմսեր	75000
1 \$ անվանական արժեքով 8%-անոց արտոնյալ բաժնետոմսեր	60000
Էմիսիոն եկամուտ	25000
Սարքավորման փոխարինման ռեզերվ	30000
Կուտակված շահույթ	90000
	280000

20X8թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա մինչև հարկումը զուտ շահույթը 180000 \$ է:

20X8թ. համար հայտնի է հետևյալ լրացուցիչ տեղեկատվությունը.

- 1. Հարկի գծով ծախսը տարվա համար գնահատված է 70000 \$:
- 2. Սովորական բաժնետոմսերի գծով վճարվել է 2 ցենտ միջանկյալ շահաբաժին, իսկ արտոնյալ բաժնետոմսերի գծով՝ հասանելիք շահաբաժնի կեսը: Տարեսկզբին վճարվել է 20X7թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա վերջնական շահաբաժինը՝ մեկ սովորական բաժնետոմսին 4 ցենտ, ինչպես նաև այդ տարվա համար արտոնյալ բաժնետոմսերի գծով շահաբաժնի 2-րդ կեսը:
- 3. Խոստացվել է վճարել արտոնյալ բաժնետոմսերի գծով մնացած շահաբաժինը և 5 ցենտ վերջնական շահաբաժին սովորական բաժնետոմսերի գծով:
- 4. 20000 \$ պետք է փոխանցվի սարքավորման փոխարինման ռեզերվին:

Պահանջվում է

- ա) կազմել տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը և սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունը,
- բ) ցույց տալ հաշվապահական հաշվեկշիռը տարվա վերջի դրությամբ, այնքանով, որքանով մատչելի է տեղեկատվությունը:

Լուծում՝

20X8թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը

	\$
Շահույթը նախքան հարկումը	180000
Հարկ	70000
Շահույթը հարկումից հետո	110000

Հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X8թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ (քաղվածք)

	\$
Կապիտալ և ռեզերվներ	
Բաժնետոմսային կապիտալ	
50 ցենտ անվանական արժեքով սովորական բաժնետոմսեր	75000
1 \$ անվանական արժեքով 8%-անոց արտոնյալ բաժնետոմսեր	60000
Էմիսիոն եկամուտ	25000
Սարքավորման փոխարինման ռեզերվ	50000
Կուտակված շահույթ	166200
	376200
Ընթացիկ պարտավորություններ	
Հարկ	70000

Ծանոթագրություն: Կապիտալի և ռեզերվների (հետևաբար նաև զուտ ակտիվների) ընդհանուր գումարն աճել է չբաշխված շահույթի չափով.

	\$
Զուտ ակտիվները անցյալ տարի	280000
Չբաշխված շահույթ	96200
Զուտ ակտիվները այս տարի	376200

Սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվություն (\$)

	Սովորական բաժնետոմսեր	Արտոնյալ բաժնետոմսեր	Էմիսիոն եկամուտ	Կուտակված շահույթ	Սարքավորման փոխարինման ռեզերվ	Ընդամենը
Մնացորդը 20X8թ. հունվարի 1-ի դրությամբ	75000	60000	25000	90000	30000	280000
Տարվա զուտ շահույթ				110000		110000
Վճարված շահաբաժիններ՝						
արտոնյալ				(4800)		(4800)
սովորական				(9000)		(9000)
Փոխանցումներ				(20000)	(20000)	
Մնացորդը 20X8թ. դեկտեմ- բերի 31-ի դրությամբ	75000	60000	25000	166200	50000	376200

Ծանոթագրություն: 20X8թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ ընկերությունը առաջարկել է վճարել արտոնյալ բաժնետոմսերի գծով երկրորդ շահաբաժինը (2400 \$) և սովորական բաժնետոմսերի գծով վերջնական շահաբաժինը՝ 1 բաժնետոմսին 5 ցենտ (7500 \$):

Ֆինանսական հաշվետվությունների կազմումը ներքին օգտագործման համար

«Ֆինանսական հաշվետվություններ» տերմինը ներառում է հաշվապահական հաշվեկշիռը և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը:

Հարցերից մեկը, որ պետք է տանք, հետևյալն է. «Ինչքա՞ն տեղեկատվություն պետք է պարունակեն ֆինանսական հաշվետվությունները»: Մենք գիտենք, որ այս հարցի պատասխանը կախված է նրանից, թե ո՞ւմ համար են պահանջվում այդ հաշվետվությունները: Պարզության համար օգտագործողները կարող են բաժանվել երկու խմբի՝

- 1. **Ներքին օգտագործողներ.** տնօրենները և կառավարչությունը պահանջում են մանրամասն հաշվապահական հաշվեկշիռ և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն: Պարզության համար մենք կենթադրենք, որ դրանք պահանջվում են տարեկան հիմունքով:
- 2. **Արտաքին օգտագործողներ.** հրապարակվող ֆինանսական հաշվետվությունների նկատմամբ պահանջները շատ երկրներում ամրագրված են օրենսդրությամբ: Այս ուսումնական ծրագրի նպատակով մենք որպես հիմք

կվերցնենք հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների պահանջները: Դրանք ավելի մանրամասն կդիտարկենք հաջորդ գլխում:

Օրինակ՝

«Այսգարտ» ընկերության փորձնական հաշվեկշիռը 20X6թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ հետևյալն է.

	Դերբետ \$	Կրեդիտ \$
Սովորական բաժնետոմսեր (5 ցենտ)		60000
5%-անոց արտոնյալ բաժնետոմսեր (1 \$)		20000
Վաճառքից հասույթ		80000
Տրամադրված զեղչ	400	
Ստացված զեղչ		200
Ներկրման ծախսեր	1000	
Արտահանման ծախսեր	800	
Դեբիտորներ և կրեդիտորներ	10000	2000
Պաշարներ 20X6թ. հունվարի 1-ին	10000	
10%-անոց մուրհակներ 20X9թ. մարման ժամկետով		50000
Փոխառության դիմաց վճարված տոկոս	5000	
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ սկզբնական արժեքով	230000	
Ոչ ընթացիկ ակտիվների ընդհանուր մաշվածությունը		100000
Գնումներ	49000	
Վարչական ծախսեր	4000	
Աշխատավարձ (չհաշված տնօրեններիինը)	4000	
Վճարված արտոնյալ շահաբաժին	1000	
20X6թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա համար վճարված սովորական շահաբաժիններ	3000	
Կուտակված շահույթը 20X6թ. հունվարի 1-ի դրությամբ		11000
Դրամական միջոցներ բանկում	5000	
	<u>323200</u>	<u>323200</u>

Պահանջվում է ճշգրտումներ հետևյալների գծով.

- պաշարների ինքնարժեքը 20X6թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ՝ 15000\$,
- տնօրենների դեռևս չվճարված աշխատավարձը՝ 5000 \$
- հարկը տարվա համար՝ 5000 \$,
- տարվա ընթացքում հաշվարկված մաշվածությունը՝ 4600 \$,
- աուդիտի համար հաշվեգրված վճարը՝ 1000 \$,
- սարքավորման փոխարինման ռեզերվի ստեղծում՝ 1000 \$:

Պահանջվում է պատրաստել հաշվապահական հաշվեկշիռ և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն ուղղահայաց ձևով՝ տնօրեններին ներկայացնելու համար:

Լուծում

Այսգարտի 20X6թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն		\$	\$
Վաճառքից հասույթ			80000
Պաշարների սկզբնական մնացորդ	10000		
Գնումներ	49000		
Ներկրման ծախսումներ	1000		
	60000		
Հանած՝ պաշարների վերջնական մնացորդ	15000		
Վաճառքի ինքնարժեք			45000
Համախառն շահույթ			35000
Ստացված զեղչ			200
			35200
Տրամադրած զեղչ	400		
Արտահանման ծախսեր	800		
Վարչական ծախսեր	4000		
Անձնակազմի ախատավարձ	4000		
Տնօրենների ախատավարձ (Հ1)	5000		
Աուդիտի վճար (Հ4)	1000		
Մաշվածություն (Հ3)	4600		
Փոխառության տոկոս	5000		
			24800
Զուտ շահույթ մինչև հարկումը			10400
Հարկ (Հ2)			5000
Զուտ շահույթ հարկումից հետո			5400
Այսգարտի հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X6թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ		\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ			
Հող և շենքեր (230000 \$ - 104600 \$ (Հ3))			125400
Ընթացիկ ակտիվներ			
Պաշարներ	15000		
Դեբիտորական պարտք	10000		
Դրամական միջոցներ բանկում	5000		
			30000
			155400
Կապիտալ և ռեզերվներ			
Բաժնետոմսային կապիտալ			
Սովորական բաժնետոմսեր (50 ցենտ)	60000		
Արտոնյալ բաժնետոմսեր (5%, 1 \$)	20000		
Սարքավորման փոխարինման ռեզերվ (Հ5)	1000		
Կուտակված շահույթ	11400		
			92400
Երկարաժամկետ պարտավորություններ			
10%-անոց մուրհակներ			50000
Ընթացիկ պարտավորություններ			
Առևտրական կրեդիտորական պարտքեր	2000		
Հարկ (Հ2)	5000		
Հաշվեգրումներ (5000 \$ (Հ1) + 1000 \$ (Հ4))	6000		
			13000
			155400

Սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվություն (միայն ռեզերվների շարժը)

	Կուտակված շահույթ	Սարքավորման փոխարինման ռեզերվ
	\$	\$
Մնացորդը 20X6թ. հունվարի 1-ին	11000	
Տարվա շահույթը	5400	
Վճարված շահաբաժիններ՝		
արտոնյալ	(1000)	
սովորական	(3000)	
Փոխանցումներ	(1000)	1000
	11400	1000

Հաշվարկներ

Բացատրական ծանոթություն: Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության ձևը նման է անհատ ձեռնարկատիրոջ համապատասխան հաշվետվության ձևին մինչև «զուտ շահույթ մինչև հարկումը» թիվը: Այնուհետև ցույց է տրվում ժամանակաշրջանի հարկը և զուտ շահույթը հարկումից հետո: Շահույթի այս թիվը մտնում է սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվություն, որտեղ ցույց են տրվում շարժերը տարվա ընթացքում:

Ստորև բերվող գործողություններից շատերը անհրաժեշտ չեն, քանի որ ճշգրտումները հեշտ են: Հաշվապահական հաշիվները ցույց են տրվել, որպեսզի ընդգծվի ճշգրտումների կրկնակի գրանցումը:

(Հ1) Տնօրենների աշխատավարձ			
	\$		\$
Հ.մ.	5000	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	5000
(Հ2) Ընթացիկ հարկ			
	\$		\$
Հ.մ.	5000	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	5000
(Հ3) Ոչ ընթացիկ ակտիվներ - կուտակված մաշվածություն			
	\$		\$
Հ.մ.	104600	Փ. մ.	100000
		Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	4600
	104600		104600
(Հ4) Աուդիտի վճար			
	\$		\$
Հ.մ.	1000	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	1000

Սարքավորման փոխարինման ռեզերվի ստեղծում

Ռեզերվի ստեղծումը ցույց է տրվում սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում՝ որպես շարժ:

(Հ5) Սարքավորման փոխարինման ռեզերվ			
	\$		\$
Հ.մ.	1000	Կուտակված շահույթ	1000

Գլխի ամփոփում

Գլխում ուշադրությունը կենտրոնացված էր հաշվապահական հաշվառման և ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման այնպիսի ոլորտների վրա, որոնք տարբերվում են անհատ ձեռնարկատիրոջ հաշվապահական հաշվառումից, մասնավորապես, ընկերությունների ֆինանսավորման եղանակներով՝ բաժնետոմսային կապիտալի և երրորդ կողմերի հանդեպ պարտքային պարտավորությունների զուգակցմամբ, ինչպես նաև դրանց թողարկման և հաշվապահական հաշվառման հարցերով: Խոսվել է նաև այն մասին, թե ինչպես է շահույթը բաշխվում ընկերության սեփականատերերին՝ շահաբաժինների ձևով, պետությանը՝ հարկի ձևով, և կազմակերպություններում՝ տարբեր ռեզերվների տեսքով:

Ընկերության ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումն այնպիսի ձևով, որը հարմար է ընկերության ներքին օգտագործման համար, կարևոր քննական թեմա է: Այս թեմայում հաջողության հասնելու բանալին հաշվապահական հաշվեկշռի և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության պահանջվող ձևի վերաբերյալ հստակ պատկերացում ունենալն է, ինչպես նաև համապատասխան հարցերի լուծման մեծ փորձը:

Հիմնական կետերը

<i>Ընկերություններ</i>	- Գոյություն ունեն չորս հիմնական գործոններ, որոնցով ընկերությունները տարբերվում են ձեռնարկատիրական գործունեություն իրականացնելու մյուս ձևերից (կազմակերպություններից): - Իրավաբանական անձի հիմնարար սկզբունքը, ընկերությունն օրենքի համաձայն համարվում է իրավաբանական անձ: - Ընկերության սեփականության (բաժնետերերի) առանձնացումը կառավարումից (տնօրեններից): - Բաժնետերերի սահմանափակ պատասխանատվությունը ընկերության պարտավորությունների համար: - Պահանջների ձևական կողմը:
<i>Բաժնետոմսային կապիտալ</i>	Բաժնետոմսային կապիտալն իրենից ներկայացնում է բաժնետերերի կողմից ընկերությունում կատարված ներդրումների մի մասը, բայց կարող է ներկայացնել նաև կազմակերպության նախկին ռեզերվների մի մասը, որոնք կապիտալացվել են բաժնետոմսերի թողարկմամբ:
<i>Ռեզերվներ</i>	Ռեզերվները բաժնետերերին հասանելի չեն զուտ ակտիվների մնացորդն են և կարող են ներառել բաժնետոմսային կապիտալի անցյալ թողարկումների մի մասը (հայտնի է որպես էմիսիոն եկամուտ), կուտակված շահույթը և ոչ ընթացիկ ակտիվների վերագնահատումից առաջացած արժեքի աճը:
<i>Զուտ ակտիվների հաշվեկշռային արժեքը</i>	Բաժնետոմսային կապիտալի և ռեզերվների հանրագումարն իրենից ներկայացնում է ընկերության զուտ ակտիվների հաշվեկշռային արժեքը:
<i>Բաժնետոմս</i>	Յուրաքանչյուր բաժնետոմս ունի անվանական արժեք:
<i>Ցուցակված ընկերություններ</i>	Եթե ընկերությունը ցուցակված է ֆոնդային բորսայում, ապա բաժնետոմսերը կգնանշվեն բաժնետոմսերի գնորդների և վաճառողների միջև կայացած ամենավերջին գործարքների հիման վրա:
<i>Սովորական բաժնետոմսեր</i>	- Սովորական բաժնետոմսերն ընկերության կողմից թողարկված հասարակ բաժնետոմսեր են: - Սովորական բաժնետոմսերի տերերի իրավունքներն են՝ ձայնի (քվեարկության) իրավունքը ընկերության ժողովներում և շահաբաժինների իրավունքը:
<i>Արտոնյալ բաժնետոմսեր</i>	Արտոնյալ բաժնետոմսերը շահաբաժնի ֆիքսված դրույք ունեցող բաժնետոմսեր են, որոնց տիրապետողները առաջնահերթ իրավունք ունեն բաշխման համար մատչելի շահույթի նկատմամբ:

Երկրորդական (հետաձգված) բաժնետոմսեր	Երկրորդական (հետաձգված) բաժնետոմսերը երբեմն կոչվում են հիմնադիրների բաժնետոմսեր: Դրանց շահաբաժնի իրավունքը հետաձգվում՝ է մինչև արտոնյալ բաժնետոմսերի տերերը ստանան իրենց ֆիքսված գումարները, իսկ սովորական բաժնետոմսերի տերերը՝ սահմանված նվազագույն շահաբաժինները:
Ընկերության երկարաժամկետ փոխառությունները	- Ընկերության երկարաժամկետ փոխառությունները սովորաբար ընդունում են պարտատոմսերի կամ մուրհակների տեսք: Մուրհակը թողարկվում է մեկ ներդրողի, պարտատոմսերը՝ թողարկվում են մեծ քանակությամբ ներդրողների համար: Մուրհակների և պարտատոմսերի տնօրինողները չեն համարվում ընկերության սեփականատերեր: Նրանք ստանում են տոկոսային եկամուտ, ինչը կազմակերպության համար ծախս է: - Մուրհակները կամ պարտատոմսերը կարող են ապահովվել ընկերության մեկ կամ մի քանի ակտիվներով: Եթե ընկերությունը չի կատարում պարտավորությունները, այդ ակտիվները կարող են վաճառվել՝ պարտքերը մարելու համար:
Կուտակված շահույթ	Կուտակված շահույթը ռեզերվի մի օրինակ է:
Շահաբաժին	- Շահաբաժինն ընկերության ստացած շահույթի մի մասի վերադարձն է բաժնետերերին: - Շահաբաժիններն ընկերության կողմից հայտարարվում են ընդհանուր ժողովում: Տնօրեններն իրենց պատասխանատվությամբ կարող են հայտարարել միջանկյալ շահաբաժին՝ հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում ընդհանուր տարեկան շահաբաժնի հաշվին:
Հարկային պարտավորություն	Ընկերության շահույթից հարկ վճարելու պարտավորությունն ընդունված է ներառել նրա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում և հաշվապահական հաշվեկշռում:
Հայտարարված բաժնետոմսային կապիտալ	Հայտարարված բաժնետոմսային կապիտալը բաժնետոմսերի առավելագույն թիվն է, որ ընկերությունը կարող է թողարկել:
Թողարկված բաժնետոմսային կապիտալ	- Թողարկված բաժնետոմսային կապիտալը ժամանակի որևէ պահի դրությամբ փաստացի թողարկված բաժնետոմսերի թիվն է: - Ընկերության հաշվապահական հաշվեկշռում արտացոլվում է թողարկված բաժնետոմսային կապիտալը:
Պարգևադրումային բաժնետոմսեր	- Պարգևադրումային բաժնետոմսերը թողարկվում են առկա բաժնետերերին՝ իրենց ունեցած բաժնետոմսերի քանակի համապատասխան օգտագործելով կազմակերպության ռեզերվները: - Այս գործընթացը արդյունավետ ձևով ընկերության ռեզերվները փոխարկում է բաժնետոմսային կապիտալի: - Բաժնետերերից ընկերությանը դրամ կամ այլ փոխհատուցում չի անցնում: - Պարգևադրումային բաժնետոմսերի թողարկումը ֆինանսավորելու համար կարող է օգտագործվել ցանկացած ռեզերվ: Ավելի պարզ՝ ռեզերվները, որոնք կանոնադրության համաձայն չեն կարող բաշխվել, օգտագործվում են առաջնահերթ:
Բայթերի թողարկում	Բայթերի թողարկումն իրենից ներկայացնում է ֆիքսված իրացման գնով բաժնետոմսերի առաջարկ առկա բաժնետերերին՝ իրենց բաժնետոմսերի քանակի համապատասխան:

ՀԱՐՑԵՐ ԻՆՔՆԱՍՏՈՒԳԱՆ ՀԱՄԱՐ

ԸՆԿԵՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

- 1. Որո՞նք են այն չորս հիմնական գործոնները, որոնցով ընկերությունը տարբերվում է անհատ ձեռնարկատիրոջից:
- 2. Ովքե՞ր են ընկերության սեփականատերերը:
- 3. Ովքե՞ր են ընկերության կառավարիչները:

ԸՆԿԵՐՈՒԹՅԱՆ ՖԻՆԱՆՍԱՎՈՐՈՒՄԸ

- 4. Ի՞նչ փոխհարաբերության մեջ են ընկերության բաժնետոմսերի անվանական արժեքը և շուկայական արժեքը:
- 5. Ի՞նչ է արտոնյալ բաժնետոմսը:
- 6. Ի՞նչ է մուրհակը և ի՞նչ է պարտատոմսը:

ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ԽԱՉՎԵՏՎՈՐՈՒՄՆԵՐԸ

- 7. Ի՞նչ կրկնակի գրանցում է կատարվում շահաբաժնի վճարման դեպքում:

ԲԱԺՆԵՏՈՒՄՆԵՐԻ ՅՈՂԱՐԿՈՒՄԸ

- 8. Ինչպե՞ս է հաշվառվում բաժնետոմսերի թողարկումը անվանական արժեքից բարձր գնով:

ՌԵԶԵՐՎՆԵՐ

- 9. Որո՞նք են ռեզերվներից երկուսի անունները:

ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑ

2000թ. հունվարի 1-ին Q ընկերության կապիտալի կառուցվածքը հետևյալն էր.			\$
Թողարկված բաժնետոմսային կապիտալ՝ 1000000 սով. բաժնետոմսեր, յուրաք-ը՝ 50 ցենտ			500000
Էմիսիոն եկամուտ			300000
2000թ. ապրիլի 1-ին ընկերությունը թողարկում է 200000 բաժնետոմս՝ 50 ցենտ անվանական արժեքով և 1,30 \$ վաճառքի գնով, իսկ հուլիսի 1-ին իրականացնում է շահաբաժնային բաժնետոմսերի թողարկում (կապիտալացում)՝ մեկ բաժնետոմս՝ այդ ամսաթվի դրությամբ թողարկված յուրաքանչյուր չորսի դիմաց, այդ նպատակով օգտագործելով էմիսիոն եկամուտը:			
Հետևյալներից ո՞րն է ճիշտ արտացոլում ընկերության բաժնետոմսային կապիտալը և էմիսիոն եկամուտը 2000թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ:			
	Բաժնետոմսային կապիտալ	Էմիսիոն եկամուտ	
Ա	750000 \$	230000 \$	
Բ	875000 \$	285000 \$	
Գ	750000 \$	310000 \$	
Դ	750000 \$	610000 \$	

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 1

Ֆլոյդ

Ստորև ներկայացվում է Ֆլոյդ ընկերության ամփոփ փորձնական հաշվեկշիռը 20X5թ. մարտի 31-ին վերջացող տարվա համար.

	\$	\$
Սովորական բաժնետոմսեր (25 ցենտ)		100000
Մեքենաներ և սարքավորումներ		
Սկզբնական արժեքը	307400	
Մաշվածություն (20X4թ. ապրիլի 1-ի դրությամբ)		84600
Դեբիտորական պարտքեր	52030	
Կրեդիտորական պարտքեր		38274
Պաշարներ	61070	
Կուտակված շահույթ 20X4թ. ապրիլի 1-ի դրությամբ		57910
Դրամական միջոցներ բանկում	41118	
Դրամական միջոցներ դրամարկում	126	
Էմիսիոն եկամուտ		20000
Վաճառքից հասույթ		998600
Նախորդ տարվա վճարված վերջնական շահաբաժին	12000	
Ընթացիկ տարվա վճարված միջանկյալ շահաբաժին	2500	
Կասկածելի պարտքերի պահուստ		1860
9%-ոց մուրհակներ 20X9թ. մարման ժամկետով		75000
Վաճառքի ինքնարժեք	800000	
Վարչական ծախսեր	100000	
	1376244	1376244

Անհրաժեշտ է կատարել հետևյալ վերջնական ճշգրտումները.

1. Կասկածելի պարտքերի պահուստը պետք է լինի դեբիտորական պարտքերի 5%-ի չափով: Ծախսը պետք է ներառվի վարչական ծախսերի մեջ:
2. Ընթացիկ տարվա շահութահարկը գնահատվում է 31200 \$:
3. Սարքավորման մաշվածությունը պետք է հաշվարկվի սկզբնական արժեքի 10%-ի չափով: Ծախսը պետք է ներառվի վաճառքի ինքնարժեքի մեջ:
4. 20X5թ. մարտի 31-ին վերջացող տարվա համար տոկոսը վճարվել է 20X5թ. ապրիլի 1-ին: Հաշվեգրում չի կատարվել:

Պահանջվում է պատրաստել 20X5թ. մարտի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը և հաշվապահական հաշվեկշիռն այդ ամսաթվի դրությամբ, որքանով թույլ է տալիս տեղեկատվությունը:

(20 բալ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 2

Նիմրող
Հետևյալ մնացորդները վերցված են Նիմրող ընկերության հաշվապահական գրքերից 20X7թ. սեպտեմբերի 30-ի դրությամբ:

	\$
Դեբիտորական պարտքեր	18900
Վաճառքից հասույթ	- 240000
Հողը սկզբնական արժեքով	54000
Շենքերը սկզբնական արժեքով	114000
Կահույք սկզբնական արժեքով	66000
Բանկ (կրեդիտային մնացորդ)	18000
Կուտակված մաշվածություն՝ Շենքեր	18000
Կահույք	30000
Ստացված զեղչեր	5292
Կուտակված շահույթ 20X6թ. հոկտ. 1-ի դրությամբ	10800
Կասկածելի պարտքերի պահուստ	2448
Գույքի	49200
Դրամական միջոցներ դրամարկում	696
Պաշարներ 20X6թ. հոկտեմբերի 1-ին	42744
Վարձավճար	6372
Աշխատավարձ	24000
Ապահովագրավճար	5688
Վաճառքների վերադարձ	1116
Ընդհանուր ծախսեր	1308
Դեբիտորական պարտքեր	37920
Գնումներ	131568
Փոխառության տոկոս	1200
Անհուսալի պարտքեր	2028
5%-ոց պարտատոմսեր	48000
6%-ոց արտոնյալ բաժնետոմսեր (1 \$)	60000
Սովորական բաժնետոմսեր (1 \$)	60000
Ընդհանուր ռեզերվ	30000
Էմիսիոն եկամուտ	3000
Վճարված շահաբաժիններ՝ արտոնյալ՝ կեսը 20X6թ. սեպտեմբերի 30-ին	1800
կեսը 20X7թ. մարտի 31-ին	1800
սովորական՝ 20X6թ. սեպտեմբերի 30-ին վերջացող տարվա	3000

Լրացուցիչ տեղեկատվություն.

- առկա պաշարները 20X7թ. սեպտեմբերի 30-ին - 46638 \$,
- կանխավճարված ապահովագրավճար - 300 \$,
- աշխատավարձի պարտքը - 840 \$,
- շենքերի մաշվածությունը պետք է հաշվարկվի 10%-ով սկզբնական արժեքից, իսկ կահույքինը՝ 20%-ով զուտ հաշվեկշռային արժեքից,
- կասկածելի պարտքերի պահուստը պետք է նվազեցվի մինչև դեբիտորական պարտքերի 5%-ը,
- չվճարված փոխառության տոկոսը - 1200 \$,
- տնօրեններն առաջարկում են վճարել 6% սովորական շահաբաժին և վերջնական արտոնյալ շահաբաժինը,
- կուտակված շահույթից 24000 \$ պետք է փոխանցվի ընդհանուր ռեզերվին ,
- տարվա հարկը կազմում է 20000 \$:

Պահանջվում է պատրաստել 20X7թ. սեպտեմբերի 30-ին ավարտվող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը և հաշվապահական հաշվեկշիռն այդ ամսաթվի դրությամբ:

(25 բալլ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1-Ի ԼՈՒԾՈՒՄԸ	
- Վճարվելիք հարկի գծով երևում է ընթացիկ պարտավորություն: - Կապիտալի և ռեզերվների բաժինը ի մի է բերում բաժնետոմսային կապիտալը և կուտակված շահույթը և ցույց է տալիս բաժնետերերի ընդհանուր մասնակցությունը ընկերությունում: - Մուրհակը ցույց է տրվում որպես երկարաժամկետ պարտավորություն:	

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2-Ի ԼՈՒԾՈՒՄԸ	16%, (8/50 x 100%) կամ մեկ բաժնետոմսին 8 ցենտ:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 3-Ի ԼՈՒԾՈՒՄԸ	
Լուծումը պետք է լինի հետևյալը.	

ա) Թեֆերսի		
Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն 20X3թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա համար		
	\$	\$
Վաճառքից հասույթ		24200
Պաշարների սկզբնական մնացորդ	4800	
Գնումներ	22000	
	26800	
Պաշարների վերջնական մնացորդ	5200	
Վաճառված ապրանքների ինքնարժեք		21600
Համախառն շահույթ		2600
Ծախսեր		
Աշխատավարձ	2400	
Ապահովագրավճար	600	
Տոկոս	800	
Մաշվածություն (Հ1)	700	
Սարքավորման վաճառքից վնաս (Հ2)	100	
Անհուսալի պարտքեր (600 - 500)	100	
		4700
Տարվա վնաս		(2100)
Հաշվարկներ		

(Հ1) Մաշվածություն		
	Սկզբնական արժեք	Մաշվածություն
	\$	\$
Սկզբնական մնացորդներ	12000	4500
Վաճառք	(1200)	(700)
	10800	3800
	(3800)	
Զուտ հաշվեկշռային արժեք	7000	
Մաշվածության հաշվարկ 10% x 7000 \$ = 700 \$		
Մնացորդը վաճառքից հետո	10800	3800
Մաշվածության ծախսը տարվա համար		700
	10800	4500

(Հ2) Սարքավորման վաճառքից վնաս

	\$
Սկզբնական արժեք	1200
Մաշվածություն	700
	500
Վաճառքից գինը	400
Վնաս	100

բ) Հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X2թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ

	Սկզբնական արժեք \$	Մաշվա- ծություն \$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ			
Նյութական ակտիվներ			
Հող	2000		2000
Սարքավորումներ (Հ1)	10800	4500	6300
	12800	4500	8300
Ընթացիկ ակտիվներ			
Պաշարներ		5200	
Դեբիտորական պարտքեր (8300 \$ - 600 \$)		7700	
Դրամական միջոցներ		500	
			13400
			21700
Կապիտալ և ռեզերվներ			
Բաժնետոմսային կապիտալ			10000
Կուտակված շահույթ (5900 \$ - 2100 \$)			3800
			13800
Ընթացիկ պարտավորություններ			
Բանկային օվերդրաֆտ		4300	
Առևտրական կրեդիտորական պարտքեր		3600	
			7900
			21700

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 4-Ի ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Լուծումը պետք է լինի հետևյալը.

ա)

Բաժնետոմսային կապիտալ			
	\$		\$
Հ.մ.	125000	Փ.մ. (200000 x 50ս)	100000
		Կուտակված շահույթ (50000 x 50ս)	25000
	125000		125000
Կուտակված շահույթ			
	\$		\$
Բաժնետոմսային կապիտալ	25000	Փ.մ.	230000
Հ.մ.	205000		
	230000		230000

բ)

Բանկ			
	\$		\$
Բաժնետոմսային կապիտալ	25000		
Էմիսիոն եկամուտ	15000		
Բաժնետոմսային կապիտալ			
	\$		\$
Հ.մ.	125000	Փ.մ.	100000
		Բանկ	25000
	125000		125000
Էմիսիոն եկամուտ			
	\$		\$
		Բանկ	15000

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 5-Ի ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Լուծումը պետք է լինի հետևյալը.

Շենքի սկզբնական արժեք			
	\$		\$
Փ.մ.	100000	Շենքերի արժեք	100000
Շենքի կուտակված մաշվածություն			
	\$		\$
Շենքի արժեք	30000	Փ.մ.	30000
Շենքի արժեք			
	\$		\$
Շենքի սկզբնական արժեք	100000	Շենքի կուտակված մաշվածություն	30000
		Հ.մ.	70000
	100000		100000
Փ.մ.	70000		
Վերագնահատման ռեզերվ	80000	Հ.մ.	150000
	150000		150000
Վերագնահատման ռեզերվ			
	\$		\$
		Շենքի արժեք	80000

ԳԼՈՒԽ 20. ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՈՒՄԸ ԸՆԿԵՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐՈՒՄ - 2

Բովանդակություն

- Կարգավորման անհրաժեշտությունը
- ՀՀՄՍ 1
- Ընկերության ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումը հրապարակման համար
- Ընթացիկի և ոչ ընթացիկի տարբերակումը
- Սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվություն
- Ճանաչված շահույթների և վնասների մասին հաշվետվություն
- ՀՀՄՍ 8 և ՀՀՄՍ 35

Շատ երկրներում օրենսդրությամբ կարգավորվում է ընկերությունների ֆինանսական հաշվետվությունների հրապարակումը և դրանցում բացահայտվելիք նվազագույն տեղեկատվությունը:

Այս ոլորտի օրենսդրական պահանջները տարբեր երկրներում զգալիորեն տարբերվում են միմյանցից: Ուստի, մենք հետևում ենք ընկերության ֆինանսական հաշվետվությունների համար հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների կողմից սահմանված կանոններին: Մասնավորապես՝ մենք կդիտարկենք, թե՛

- ինչպես պետք է ներկայացվեն ֆինանսական հաշվետվությունները (ՀՀՄՍ 1).
- արտասովոր հոդվածները, բացահայտումները և այլն (ՀՀՄՍ 8).
- ընդհատվող գործառնությունները (ՀՀՄՍ 35):

Նպատակները

Գլուխն ավարտելուց հետո դուք պետք է՝

- կարողանաք պատրաստել ընկերությունների ֆինանսական հաշվետվությունները հաշվապահական միջազգային ստանդարտներին համապատասխան,
- տեղյակ լինեք հաշվապահական միջազգային ստանդարտներով պահանջվող բացահայտումներին:

Կարգավորման անհրաժեշտությունը

Ընկերությունների ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման կարգավորումը պայմանավորված է երեք գործոնով:

Սեփականության առանձնացվածությունը հսկողությունից

Ընկերությունների մեծամասնությունը, բացառությամբ փոքրերից, կառավարվում են տնօրենների կողմից, որոնք չեն հանդիսանում բաժնետոմսերի սեփականատեր: Սա նշանակում է, որ նրանք, ովքեր ունեն բաժնետոմսեր, և տնօրեններ չեն, իրավունք ունեն պահանջելու պարբերական հաշվետվություններ տնօրենների կառավարման վերաբերյալ:

Սահմանափակ պատասխանատվության կարգավիճակը

Բաժնետերերը, սովորաբար, պարտավոր չեն լրացուցիչ միջոցներ հատկացնելու ընկերության անվճարումնականության դեպքում, բավարարելու համար պարտատերերի (կրեդիտորների)՝ պահանջները: Պոտենցիալ կրեդիտորները, նախքան ընկերությանը փոխառություն, կամ ապրանքներ ու ծառայություններ տրամադրելը, ցանկանում են որոշակի պատկերացում ձեռք բերել ընկերության ապագայի վերաբերյալ: Որոշ չափով նման համոզվածություն նրանք կարող են ունենալ ընկերության ֆինանսական հաշվետվությունից:

Տնտեսական իշխանություն

Որոշ խոշոր ընկերություններ ունեն այնպիսի տնտեսական իշխանություն և ազդեցություն, որ կարող են ազդել հասարակական երևույթների վրա: Օրինակ խոշոր արդյունաբերական ընկերությունը կարող է աշխատանքով ապահովել որոշակի տարածքում «կերակրողներին» զգալի մասին: Եթե ընկերությունը դադարեցնի իր գործունեությունը, ապա դա կազդի այդ տարածքի բնակչության կենսամակարդակի վրա, նույնիսկ եթե նրանք չեն աշխատում այդ ընկերությունում: Կընկնեն անշարժ գույքի գները, կփակվեն մանրածախ խանութները, և ամբողջ

տարածքաշրջանը տնտեսապես կթուլանա: Շատերը կարող են պնդել, որ զգալի տնտեսական ազդեցություն ունեցող ընկերությունները պարտավոր են հասարակության առջև ավելի մեծ չափով հաշվետու լինեն:

Հասկանալի է, որ վերը թվարկած կետերը վերաբերվում են միայն խոշոր ընկերություններին:

Զմայած այդպիսի կարգավորումը շատ ընկերությունների համար կարող է դիտվել որպես անտեղի-ավելորդ աշխատանք, բայց իրականում հզոր մասնավոր սեկտորը չի կարող գոյություն ունենալ առանց դրա: Եթե ընկերությունները չտրամադրեն հաշվապահական տեղեկատվություն, նրանց համար շատ դժվար կլինի ներդրողներին գրավելը, ինչպես նաև այնպիսի մատակարարներ գտնելը, ովքեր ապառիկով կտրամադրեն ապրանքներ ու ծառայություններ: Նրանց համար դժվար կլինի նաև աշխատակիցներին և, որոշ դեպքերում, նաև զնորդներին գրավելը: Բացի այդ, նրանք կբախվեն նաև հասարակության դժգոհությանը՝ ընդհանրապես ընկերության գործունեությունը ճանաչելու առումով: Հետաքրքիր է նկատել, որ ԱՄՆ-ը, որը համարվում է մասնավոր բիզնեսի պաշտպան, ունի ամենախիստ ու ընդգրկուն հաշվապահական հաշվառման կարգավորման համակարգ: Կարգավորումը չպետք է դիտվի որպես մասնավոր սեկտորի թշնամի, այլ ավելի շուտ, հակառակը:

«Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացումը» ՀՀՄՍ 1-ի դրույթները

1997թ. օգոստոսին ՀՀՄՍ-ն հրապարակեց մի կարևոր նոր փաստաթուղթ՝ ՀՀՄՍ 1 *«Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում»*: ՀՀՄՍ 1-ն առնչվում է հաշվապահական հաշվառման սկզբունքներին և քաղաքականությանը, ինչպես նաև ֆինանսական հաշվետվությունների կառուցվածքին և բովանդակությանը: Այն ներառում է հաշվապահական հաշվեկշռի, ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության և երկու այլ՝ հաշվապահական հաշվեկշռին ու ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությանը ուղեկցող հաշվետվությունների երաշխավորվող ձևերը: Զմայած այս ձևերը պարտադիր չեն, բայց ակնհայտորեն մեծ կարևորություն ունեն քննական նպատակների համար և պետք է խորությամբ ուսումնասիրվեն:

Ընդհանուր նշանակության ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակը

Ընդհանուր նշանակության ֆինանսական հաշվետվությունների գլխավոր նպատակը, ինչպես նշված է ՀՀՄՍ 1-ում, կազմակերպության ֆինանսական վիճակի, գործունեության արդյունքների և դրամական միջոցների հոսքերի մասին տեղեկատվության տրամադրումն է, որն օգտակար է օգտագործողների լայն շրջանակներին տնտեսական որոշումներ կայացնելու համար: Ֆինանսական հաշվետվությունները ցույց են տալիս նաև ղեկավարությանը վստահված ռեսուրսների կառավարման արդյունքները:

Ֆինանսական հաշվետվությունների բաղկացուցիչները

Ֆինանսական հաշվետվությունները բաղկացած են

- հաշվապահական հաշվեկշռից,
- ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունից,
- սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունից, որը ցույց է տալիս կամ
 - սեփական կապիտալում բոլոր փոփոխությունները,
 - կամ սեփական կապիտալում փոփոխությունները, բացի սեփականատերերի հետ կապիտալ գործառնություններից և սեփականատերերին բաշխումներից,
- դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունից՝ կից ծանոթագրություններով հանդերձ,
- հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունից և բացատրական ծանոթագրություններից:

Լրացուցիչ տեղեկատվություն

Ժամանակակից շատ ընկերությունների գործունեության բարդությամբ պայմանավորված հաճախ ցանկալի է լրացուցիչ տեղեկատվության տրամադրումը. ՀՀՄՍ 1-ն առաջարկում է, բայց չի պահանջում, որ ընկերության ղեկավարությունը տրամադրի ֆինանսական ընդհանուր նկարագրություն, որը կներառի՝

- տվյալ ժամանակաշրջանի գործունեության արդյունքները որոշող հիմնական գործոնները,
- ֆինանսավորման աղբյուրները, ինչպես նաև սեփական կապիտալով և փոխառություններով ֆինանսավորման միջև հարաբերակցության քաղաքականությունը,

- ընկերության ուժեղ կողմերը և ռեսուրսները, որոնց արժեքը ոչ ամբողջությամբ է արտացոլված հաշվապահական հաշվեկշռում,
- միջավայրի փոփոխությունները և ընկերության հակազդեցությունը դրանց:
Քննության ժամանակ ձեզանից չի պահանջվում պատրաստել նման տիպի դիտարկում, բայց պետք է իմանաք դրա բովանդակության՝ վերը թվարկված չորս կետերը, իչպես նաև այն, որ ՀՀՄՍԿ-ի կողմից դա խրախուսվում է:

Ֆինանսական հաշվետվությունների կառուցվածքը և բովանդակությունը

Նախ պետք է ուշադրություն դարձնեք ֆինանսական հաշվետվություններին ներկայացվող հետևյալ հիմնական պահանջներին.

- Ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է հստակորեն նույնականացվեն և առանձնացվեն նույն փաստաթղթում՝ ներկայացվող այլ տեղեկատվություններից:
- Ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է հստակ ցույց տան
 - ընկերության անվանումը
 - հաշվետու ամսաթիվը (հաշվապահական հաշվեկշիռ) կամ ընդգրկված ժամանակաշրջանը (ֆինանսական աղյուսքների մասին հաշվետվություն):
- Պետք է նշվի այն արժույթը, որով ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստված են:
- Պետք է նշվի թվային ցուցանիշների չափսը (օրինակ՝ հազ. դոլար, մլն. դոլար):
- Ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է ներկայացվեն տարեկան կտրվացքով: Բացառիկ դեպքերում հաշվետու ժամանակաշրջանն կարող է լինել ավելի երկար կամ կարճ, քան տարին:Այս դեպքում պետք է նշվի պատճառը և այն փաստը, որ նախորդ տարիների տվյալները համեմատելի չեն:

Հաշվապահական հաշվեկշռի առաջարկված ձևը

Հաշվապահական հաշվեկշռի առաջարկված ձևը (պարզեցված «Ֆինանսական հաշվառման հիմունքներ» առարկայի համար) հետևյալն է.

	մլն. \$	մլն. \$
Ակտիվներ		
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ		
Հիմնական միջոցներ*	X	
Գուդվիլ	X	
Ներդրումներ	X	
		X
Ընթացիկ ակտիվներ		
Պաշարներ	X	
Առևտրական և այլ դեբիտորական պարտքեր	X	
Կանխավճարներ	X	
Դրամական միջոցներ	X	
		X
Ընդամենը ակտիվներ		X
Սեփական կապիտալ և պարտավորություններ		
Կապիտալ և ռեզերվներ		
Թողարկված բաժնետոմսեր*	X	
Ռեզերվներ*	X	
Կուտակված շահույթ*	X	
		X
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ		
Փոխառություններ		X
Ընթացիկ պարտավորություններ		
Առևտրական և այլ կրեդիտորական պարտքեր	X	
Օվերդրաֆտներ	X	
Հարկ	X	
		X
Ընդամենը սեփական կապիտալ և պարտավորություններ		X

Աստղանիշով նշված չորս հոդվածները ծանոթագրություններում կպահանջեն դրանց վերաբերյալ մանրամասների բացահայտում՝ ներառյալ շարժերը ժամանակաշրջանի ընթացքում: Շատ այլ ծանոթագրություններ

կհայտնվեն ֆինանսական հաշվետվությունների փաթեթում, բայց այս 4-ը առանձնացված են որպես այնպիսիք, որոնք պահանջվում են «Ֆինանսական հաշվառման հիմունքներ» առարկայի ծրագրով:

Հաշվապահական հաշվեկշռին կից ծանոթագրություններ և լրացուցիչ հաշվետվություններ

Ստորև բերվում են չորս ծանոթագրությունների գծով պահանջվող բացահայտումները.

Հիմնական միջոցներ

ՀՀՄՍ 16 Հիմնական միջոցներ. պահանջում է ակտիվների յուրաքանչյուր դասի գծով բացահայտել սկզբնական և վերջնական մնացորդները և շարժերը: Ծանոթագրությունների տիպիկ ձևը կարող է լինել այսպիսին.

	Հոդ և շենքեր	Մեքենաներ և սարքավորումներ	Ընդամենը
	մլն. \$	մլն. \$	մլն. \$
Սկզբնական արժեք			
Տարեսկզբին	2499,3	817,5	3316,8
Ավելացումներ	312,9	110,6	423,5
Օտարումներ	(16,9)	(48,2)	(65,1)
Տարեվերջին	2795,3	879,9	3675,2
Մաշվածություն			
Տարեսկզբին	177,6	432,2	609,8
Տարվա ընթացքում հաշվարկված	50,3	88,5	138,8
Օտարումներ	(7,6)	(46,6)	(54,2)
Տարեվերջին	220,3	474,1	694,4
Զուտ հաշվեկշռային արժեք			
Տարեսկզբին	2321,7	385,3	2707,0
Տարեվերջին	2575,0	405,8	2980,8

Յուրաքանչյուր տեսակի ոչ ընթացիկ ակտիվի համար նախատեսված է առանձին սյունակ: Սկզբից ցույց են տրվում սկզբնական մնացորդները: Սկզբնական մնացորդներին գումարվում են ավելացումները, հանվում օտարումները և ստանում են վերջնական մնացորդները: Հաջորդ հոդվածն՝ է մաշվածությունը (ամորտիզացիան): Սկզբնական մնացորդին ավելացվում են տարվա ընթացքում հաշվարկված մաշվածությունը և նվազեցնում օտարված ոչ ընթացիկ ակտիվների մաշվածությունը:

Վերջում ցույց է տրվում զուտ հաշվեկշռային արժեքը (սկզբնական արժեք հանած մաշվածություն):

Ոչ նյութական ակտիվներ

Նման է հիմնական միջոցների համար վերը բերված ծանոթագրությանը:

Թողարկված բաժնետոմսեր

Ծանոթագրությունը բաժնետոմսերի յուրաքանչյուր դասի գծով պետք է բացահայտի հետևյալը.

- հայտարարված բաժնետոմսերի քանակը,
- թողարկված և լրիվ վճարված կամ թողարկված և ոչ լրիվ վճարված բաժնետոմսերի քանակը,
- յուրաքանչյուր բաժնետոմսի անվանական արժեքը,
- ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի դրությամբ շրջանառության մեջ գտնվող բաժնետոմսերի թիվը :

Սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվություն

Ծանոթագրությունը պետք է պատկերացում տա կապիտալի, ռեզերվների և կուտակված շահույթի՝ տարվա ընթացքում բոլոր փոփոխությունների վերաբերյալ:

Ստորև ներկայացվում է այդ ծանոթագրության ընդունված ձևը.

Սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվություն

	Բաժնետոմսային կապիտալ	Էմիսիոն եկամուտ	Վերագնահատ- ման ռեզերվ	Կուտակված շահույթ	Ընդամենը
	մլն. \$	մլն. \$	մլն. \$	մլն. \$	մլն. \$
Մնացորդը հունվարի 1-ին	100	50	40	30	280
Թողարկված սովորական բաժնետոմսեր	50	40			90
Տարվա ընթացքում վերագնահա- տումից արժեքի աճ			20		20
Զուտ շահույթ				80	80
Վճարված շահաբաժիններ				(50)	(50)
	150	90	60	60	360

«Հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած դեպքեր» ՀՀՍՍ 10-ի ընդունումից հետո չի թույլատրվում առաջարկվող (ենթադրվող) շահաբաժինները որպես պարտավորություն ներառել հաշվապահական հաշվեկշռում: Հետևաբար՝ սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում արտացոլվում են միայն այն շահաբաժինները, որոնք վճարվել են տարվա ընթացքում:

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը պետք է ներկայացվի եկամուտների ու ծախսերի վերլուծությամբ:

Գոյություն ունի դրանց ներկայացման երկու ձև: Առաջինը շատ նման է ընկերություններում ներքին օգտագործման համար կիրառվող հաշվետվության ձևին, միայն գործառնական ծախսերը այստեղ խմբավորվում են երեք վերնագրերի ներքո՝ վաճառքի ինքնարժեք, իրացման ծախսեր և վարչական ծախսեր: Ծախսերի նման ներկայացումը կոչվում է **ծախսումների գործառույթի** մեթոդ:

Երկրորդ ձևի դեպքում ծախսերը վերլուծում են ըստ իրենց բնույթի: Սա կոչվում է **ծախսումների բնույթի** մեթոդ: Ստորև ներկայացվում են երկու ձևերը՝ պարզեցված տեսքով:

ա) Ծախսումների գործառույթի մեթոդ

	մլն. \$
Վաճառքից հասույթ	X
Վաճառքի ինքնարժեք	(X)
Համախառն շահույթ	X
Այլ գործառնական եկամուտներ	X
Իրացման ծախսեր	(X)
Վարչական ծախսեր	(X)
Գործառնական շահույթ	X
Զուտ տոկոսային ծախս (վճարված տոկոսից հանած ստացված տոկոս)	(X)
Շահույթ մինչև հարկումը	X
Շահութահարկ	(X)
Ժամանակաշրջանի զուտ շահույթը	X

բ) Ծախսումների բնույթի եղանակ

	մլն. \$	մլն. \$
Վաճառքից հասույթ		X
Այլ գործառնական եկամուտներ		X
Պատրաստի արտադրանքի և անավարտ արտադրության պաշարների փոփոխությունը	(X)	
Օգտագործված հումք և արագամաշ առարկաներ	(X)	
Աշխատանքի վարձատրության ծախսումներ	(X)	
Մաշվածության և ամորտիզացիոն ծախսումներ	(X)	
Այլ գործառնական ծախսեր	(X)	
		(X)
Գործառնական շահույթ		X
Զուտ տոկոսային ծախս (վճարված տոկոսից հանած ստացված տոկոս)		(X)
Շահույթ մինչև հարկումը		X
Շահութահարկի գծով ծախս		(X)
Ժամանակաշրջանի զուտ շահույթ		X

Երկրորդ ձևը կարող է թվալ ավելի բարդ, քան առաջինը: Նրանում ներառված երկու հոդվածներ բացատրության կարիք ունեն:

Պատրաստի արտադրանքի և անավարտ արտադրության պաշարների փոփոխությունը

Սա, պարզապես, հաշիվների սկզբնական և վերջնական մնացորդների միջև տարբերությունն է և, հետևաբար, հաշվետվությունում կարող է դեբետագրվել կամ կրեդիտագրվել. պաշարների աճը կրեդիտագրվում է, իսկ նվազումը՝ դեբետագրվում: Նշենք, որ հումքի պաշարները ներառված են ոչ թե այստեղ, այլ ներքևում՝ առանձին:

Օգտագործված հումք և արագամաշ առարկաներ

Հումքի գնումներն են՝ ճշգրտված պաշարների սկզբնական և վերջնական մնացորդներով:
Քննական հարցերում փորձնական հաշվեկշռի հոդվածների բնույթը կհուշի, թե որ ձևն է անհրաժեշտ կիրառել:
Առաջինը հանդիպում է ավելի հաճախ:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1		
Ստորև բերված է քաղվածք Յունիթի ընկերության փորձնական հաշվեկշռից 2001թ. մարտի 31-ի դրությամբ՝ տարեվերջյան անհրաժեշտ ճշգրտումները կատարելուց հետո:		
Ցույց տվեք ընկերության՝ հրապարակվող ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության առաջին մասը՝ օգտագործելով ծախսումների գործառույթի մեթոդը:		
	Դտ	Կտ
	հազ. \$	հազ. \$
Վաճառքի ինքնարժեք	1823	
Իրացման ծախսեր	547	
Վաճառքից հասույթ		4487
Փոխառության գծով տոկոս	647	
Վարչական ծախսեր	974	

Վարժություն 1-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2	
Յուսմիթի տնօրենները (տես նախորդ վարժությունը) ցանկանում են տեսնել, թե ինչպիսին կլինեն ընկերության ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը, եթե այն պատրաստվեր ծախսումների բնույթի մեթոդի համաձայն: Դուք բացահայտել եք, որ վաճառքի ինքնարժեքի, իրացման և վարչական ծախսերի հանրագումարը, որը սկզբնական ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում երևում է որպես 3344 (1823+547+974), այլ ձևով կարող է ներկայացվել հետևյալ կերպ՝	
	հազ. \$
Պատրաստի արտադրանքի և անավարտ արտադրության պաշարների փոփոխություն	52
Հումք և արագամաշ առարկաներ	875
Մաշվածություն	943
Անձնակազմի գծով ծախսումներ	1065
Այլ գործառնական ծախսեր	409
	3344
Ցույց տվեք, թե ինչպիսին կլինեն Յուսմիթի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը, եթե այն պատրաստված լիներ ծախսումների բնույթի մեթոդով:	
Վարժություն 2-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:	

Ընկերության ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումը հրապարակման համար

Հարապարակման համար ընկերության ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման ընթացակարգերը հիմնականում նույնն են, ինչ նախորդ գլխում տրված ներքին օգտագործման համար ֆինանսական հաշվետվություններին: Այս գլխում դիտարկվող ձևերում պահանջվող որոշ վերնագրեր կանխամտածված կերպով բացատրվել են նախորդ գլխում:

Պահանջվող մեթոդները տարբերվում են միայն մի դեպքում, երբ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը պետք է պատրաստվի ծախսումների գործառույթի մեթոդի հիման վրա: Այս ձևում բոլոր գործառնական ծախսերը պետք է ներկայացվեն երեք վերնագրերից մեկի ներքո, ուստի՝ անհրաժեշտ է կազմել երեք սյունակներ հետևյալ կերպ.

Վաճառքի ինքնարժեք	Իրացման ծախսեր	Վարչական ծախսեր
հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$

Բոլոր ծախսային հոդվածներն այնուհետև փորձնական հաշվեկշիղ գրանցվում են համապատասխան սյունակներում՝ երեք անհրաժեշտ հանրագումարները ստանալու համար:

Քննական հարցում հաճախ նշված է, թե ինչպես պետք է վերլուծվեն ծախսերի որոշ տեսակներ: Օրինակ՝ մեքենաների մաշվածությունը կարող է դասվել մասամբ իրացման, մասամբ՝ վարչական ծախսերի դասին:

Անհուսալի դեբիտորական պարտքերը և կասկածելի դեբիտորական պարտքերի պահուստները կարող են դիտվել որպես իրացման կամ վարչական ծախս: Տարբեր գրքերում տարբեր տեսակետներ են արտահայտվում: Դրեք դրանք իրացման ծախսերի տակ և ավելորդ ժամանակ մի ծախսեք այդ մասին մտածելով:

Ընթացիկի և ոչ ընթացիկի տարբերակումը

Առաջարկված հաշվապահական հաշվեկշիղի ձևը ակտիվներն ու պարտավորությունները բաժանում է ընթացիկի և ոչ ընթացիկի: ՀՀՄՍ 1-ը սահմանում է այն կանոնները, որոնցով պետք է առաջնորդվել նման բաժանումը կատարելիս:

Ընթացիկ ակտիվներ

Ակտիվը դասակարգվում է որպես ընթացիկ, եթե այն՝

- ա) ընկերության գործնական փուլի մաս է կազմում, կամ՝
- բ) պահվում է առևտրական նպատակներով կամ կարճաժամկետ տևողությամբ և ակնկալվում է իրացնել հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո 12 ամսվա ընթացքում, կամ՝
- գ) դրամական միջոցներ է կամ դրանց համարժեքներ:

Մյուս բոլոր ակտիվները դասակարգվում են որպես ոչ ընթացիկ ակտիվներ:

Նկատենք, որ այս սահմանումը թույլ է տալիս պաշարները կամ դեբիտորական պարտքերը որակել որպես ընթացիկ ակտիվներ «ա» կետի համաձայն, նույնիսկ եթե դրանք չեն կարող 12 ամսվա ընթացքում վերածվել դրամական միջոցների:

Ընթացիկ պարտավորություններ

Պարտավորությունների դասակարգման համար կիրառվող կանոնները նման են ակտիվների դասակարգման համար կիրառվող կանոններին:

Պարտավորությունը պետք է դասակարգվի որպես ընթացիկ, եթե՝

- այն ակնկալվում է մարել ընկերության գործառնական փուլի սովորական ընթացքում,
- այն ենթակա է մարման հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո 12 ամսվա ընթացքում:

Բոլոր մյուս պարտավորությունները դիտարկվում են որպես ոչ ընթացիկ պարտավորություններ:

Գլուխ 23-ում մանրամասն բացատրվում է գործառնական փուլը կամ գործող կապիտալի շրջապտույտը:

Այն պարտավորությունները, որոնք սկզբնապես եղել են ոչ ընթացիկ, պետք է շարունակեն մնալ որպես այդպիսին, նույնիսկ եթե նրանք ենթակա են մարման հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո 12 ամսվա ընթացքում, երբ բավարարված են հետևյալ բոլոր պայմանները.

- սկզբնական ժամկետը 12 ամսից ավել է եղել,
- պարտավորությունը պետք է վերաֆինանսավորվի երկարաժամկետ հիմունքով,
- վերաֆինանսավորման մտադրությունն ամրապնդվում է համաձայնագրով, որը կնքվել է մինչև ֆինանսական հաշվետվությունների վավերացվելը (հաստատվելը):

Սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվություն

Այս հաշվետվությունը սյունակային տեսքով ներկայացնում է բոլոր փոփոխությունները, որոնք ազդել են բաժնետոմսային կապիտալի և ռեզերվների տարբեր վերնագրերի վրա:

Հաշվետվությունը սկսվում է տարբեր հոդվածների սկզբնական մնացորդներով: Այնուհետև արտացոլվում է հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների կամ էական սխալի ուղղման հետևանքով այդ թվերի ճշգրտումը (կիանդիպենք ավելի ուշ, այս գլխում):

Հաշվետվությունում հանդիպող մյուս հոդվածներն են՝

- բաժնետոմսերի թողարկում,
- ակտիվների վերագնահատման արդյունքում ավելացումներ կամ նվազեցումներ,
- ժամանակաշրջանի զուտ շահույթ,
- վճարված շահաբաժիններ:

Տիպիկ հաշվետվությունն ունի այս տեսքը

20X8թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունը

	Բաժնե- տոմսային կապիտալ	Էմիսիո ն եկամու տ	Վերագն ա- հատման ռեզերվ	Կուտակվ ած շահույթ	Ընդամեն ը
	մլն. \$	մլն. \$	մլն. \$	մլն. \$	մլն. \$
Մնացորդը 20X7թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ	100	40	20	30	190
Էական սխալների ուղղում				(2)	(2)
	100	40	20	28	188
Գույքի վերագնահատումից արժեքի աճ			35		35
Ներդրումների վերագնահատումից արժեքի նվազում			(10)		(10)
Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությու- նում չճանաչված զուտ շահույթներ ու վնասներ			25		25
Ժամանակաշրջանի զուտ շահույթը				42	42
Վճարված շահաբաժիններ				(20)	(20)
Բաժնետոմսերի թողարկում	50	25			75
Մնացորդը 20X8թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ	150	65	45	50	310

Ծանաչված շահույթների և վնասների մասին հաշվետվություն

Որպես այլընտրանք, հաշվետվությունը կարող է սահմանափակվել տարվա ընթացքում առաջացած շահույթներով ու վնասներով՝ առանձին ցույց տալով ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում չներառվածները ժամանակաշրջանի զուտ շահույթից, որը ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում է։ Շահաբաժինները չեն արտացոլվում։ Այս ձևով պատրաստված հաշվետվությունը կոչվում է «ծանաչված շահույթների ու վնասների մասին հաշվետվություն»։

Ստորև ներկայացվում է օրինակելի հաշվետվություն՝ օգտագործելով նույն թվերը, ինչ որ սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում։

20X8թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա ծանաչված շահույթների և վնասների մասին հաշվետվություն

	մլն. \$
Գույքի վերագնահատումից արժեքի աճ	35
Ներդրումների վերագնահատումից արժեքի նվազում	(10)
Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում չճանաչված զուտ շահույթ	25
Ժամանակաշրջանի զուտ շահույթը	42
Ընդամենը ծանաչված շահույթներ ու վնասներ	67

Հաշվետվության այս 2-րդ ձևը որոշ չափով ավելի օգտակար է օգտագործողների համար, քան սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունը, որովհետև այն կենտրոնացնում է ժամանակաշրջանի գործունեության արդյունքների վրա։

Եթե ներկայացվում է ծանաչված շահույթների և վնասների մասին հաշվետվություն վերոնշյալ ձևով, ապա անհրաժեշտ է նաև ծանոթագրության միջոցով բացահայտել բաժնետոմսային կապիտալի, ռեզերվների և կուտակված շահույթի սկզբնական և վերջնական մնացորդների համաձայնեցումը, ինչպես դա ցույց է տրված սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում։

ՀՀՄՍ 8 Հաշվետու ժամանակաշրջանի զուտ շահույթ կամ վնաս, էական սխալներ և փոփոխությունները հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության մեջ և ՀՀՄՍ 35 Ընդհատվող գործառնություններ

ՀՀՄՍ 8-ը հիմնականում վերաբերում է հրապարակման համար պատրաստվող ֆինանսական հաշվետվություն-ների, ուստի տրամաբանական է այն դիտարկել այս գլխում։ Այն առնչվում է հինգ հիմնական հարցերի.

- արտասովոր հոդվածներ,

- անսովոր հողվածների բացահայտումը, որոնց իմացությունը տեղին է ընկերության գործունեության արդյունքները հասկանալու համար,
- փոփոխություններ հաշվապահական գնահատականներում,
- էական սխալներ,
- հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունները:

Արտասովոր հողվածներ

Արտասովոր հողվածներն այն եկամուտներն ու ծախսերն են, որոնք առաջանում են այնպիսի դեպքերից կամ գործարքներից, որոնք հստակորեն տարբերվում են ընկերության սովորական գործունեությունից և դրանց հաճախակի կամ պարբերաբար կրկնվելը չի ակնկալվում:

ՀՀՍՍ 8-ում բերված արտասովոր հողվածների օրինակներ են՝

- ակտիվների բռնագրավում (ազգայնացում),
- երկրաշարժ կամ այլ բնական աղետ:

Արտասովոր հողվածները պետք է ցույց տրվեն առանձնացված՝ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության վերջում: Եթե առկա է արտասովոր հողված, ապա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում կներառվի.

	մլն. \$
Սովորական գործողություններից ստացված զուտ շահույթ	X
Արտասովոր հողվածներ	(X)
Ժամանակաշրջանի զուտ շահույթ	X
Ծանոթագրությունում պետք է տրվեն մանրամասներ արտասովոր հողվածների էության վերաբերյալ:	

Անսովոր հողվածների բացահայտումը

Այս հողվածները երբեմն բացահայտվում են որպես «բացառիկ» հողվածներ:

Դրանք հողվածներ են, որոնց վերաբերյալ ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողները պետք է տեղյակ լինեն, որովհետև, չնայած չեն համարվում արտասովոր հողվածներ, բայց այնպիսի չափի, բնույթի կամ ոլորտի են, որ դրանց բացահայտումը տեղին կլինի օգտագործողների համար:

Նման հողվածների օրինակներ են

- ոչ ընթացիկ ակտիվների կամ պաշարների արժեքի իջեցումը մինչև դրանց փոխհատուցվող գումար (կամ այդպիսի իջեցումների հակադարձում),
- վերականգնման ծախսումներ,
- հիմնական միջոցների օտարումից ստացված շահույթներ կամ վնասներ,
- գործունեության մի մասի ընդհատումից շահույթներն ու վնասները,
- դատական վեճերի կարգավորումը:

Այս հողվածները սովորաբար ներառվում են ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության համապատասխան ծախսային վերնագրերի տակ և բացահայտվում ծանոթագրություններում:

ՀՀՍՍ 35 Ընդհատվող գործառնություններ

ՀՀՍՍ 35-ից քննական ծրագրում ներառված միակ մասն ընդհատվող գործառնությունների վերաբերյալ պահանջվող բացահայտումներն են, որոնք նախկինում ՀՀՍՍ 8-ի մեջ էին, իսկ այժմ փոխադրված են ՀՀՍՍ 35: (Նշենք, որ ՀՀՍՍ 8-ի մնացած բոլոր դրույթներն ուժի մեջ են և շարունակվում են ներառված լինել այս ծրագրում):

Ինչ-որ չափով փոփոխվել է բառապաշարը, բայց արդյունքը հիմնականում նույնն է մնացել:

Պահանջվող բացահայտումներն են

- ընդհատվող գործառնությունների նկարագրությունը,
- ընդհատման ամսաթիվը և բնույթը.

- հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ օտարման ենթակա ընդհանուր ակտիվներն ու ընդհանուր պարտավորությունները,
- ընթացիկ ժամանակաշրջանում ընդհատվող գործառնություններից հասույթի, ծախսերի և նախքան հարկումը շահույթի կամ վնասի գումարները և դրան վերաբերող շահութահարկի գծով ծախսը,
- վաճառքից շահույթը կամ վնասը և դրան վերաբերող շահութահարկի գծով ծախսը՝ ցույց տալով գործառնական շահույթից առանձին:

Վերը նշված բացահայտումներն անհրաժեշտ են, եթե ընդհատումը տեղի է ունեցել հաշվետու տարվա ընթացքում կամ հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո՝ մինչև տնօրենների կողմից ֆինանսական հաշվետվությունների հաստատման ամսաթիվը:

Փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատականներում

Տնտեսական գործունեության անորոշությամբ պայմանավորված՝, տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման ժամանակ արված գնահատականները կարող են փոփոխվել հաջորդ տարվա ֆինանսական հաշվետվություններում արտացոլելու համար:

Յուրաքանչյուր փոփոխություն պետք է ներառվի ընթացիկ տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում այն նույն դասակարգմամբ, ինչ նախորդ գնահատականը, և, միաժամանակ, ծանոթագրություններում պետք է նկարագրվի փոփոխությունը, եթե այն ունի էական ազդեցություն: Գնահատականի փոփոխությունը կարող է ազդեցություն ունենալ նաև հետագա տարիների վրա:

Էական սխալներ

Եթե նախորդ ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվություններում հայտնաբերվում են սխալներ, ապա դրանք անպայման պետք է ուղղվեն: ՀՀՄՍ 8-ը թույլատրում է երկու մոտեցում.

1. **Հիմնական մոտեցում.** սխալներն ուղղվում են՝ ճշգրտելով չբաշխված շահույթի սկզբնական մնացորդը: Նախորդ տարիների համադրելի տեղեկատվությունը պետք է վերագրանցվի, բացառությամբ, երբ դա գործնականում հնարավոր չէ:
2. **Թույլատրելի այլընտրանքային մոտեցում.** սխալի ուղղումից առաջացող գումարը ներառվում է ընթացիկ տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում: Այս մոտեցման դեպքում տրամադրվում է նաև հիմնական մոտեցմանը համապատասխան լրացուցիչ տեղեկատվություն:

Երկու դեպքում էլ պետք է բացահայտվեն սխալի բնույթն ու գումարը և նշվի դրա ուղղման եղանակը:

Փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունում

Հետևողականության սկզբունքը պահանջում է, որ ընկերության հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը տարիների հետ մնա նույնը: Այնուամենայնիվ, երբեմն անհրաժեշտ է լինում դա փոփոխել, և ՀՀՄՍ 8-ը ցուցումներ տալիս է այս առումով:

Ե՞րբ կարող է փոփոխվել հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը

ՀՀՄՍ 8-ը ճանաչում է քաղաքականության փոփոխության երեք ընդունելի պատճառ.

- նոր հաշվապահական հաշվառման ստանդարտի ընդունում,
- օրենսդրական պահանջներ,
- փոփոխությունը կհանգեցնի ֆինանսական հաշվետվություններում դեպքերի և գործարքների ավելի պատշաճ ներկայացմանը:

Ի՞նչպե՞ս պետք է արտացոլվի քաղաքականության փոփոխությունը ֆինանսական հաշվետվություններում

Եթե փոփոխությունը պայմանավորված է նոր ՀՀՄՍ-ի ընդունմամբ, ապա դա պետք է հաշվարկվի այդ ստանդարտի պահանջների համաձայն:

Եթե փոփոխության պատճառն այլ է, ապա ՀՀՄՍ 8-ն ունի հիմնական և թույլատրելի այլընտրանքային մոտեցումներ:

1. Հիմնական մոտեցում

- Փոփոխությունը պետք է կիրառվի հետընթաց՝ ճշգրտելով չբաշխված շահույթի սկզբնական մնացորդը: Սա պետք է արտացոլվի սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում: Համեմատելի տեղեկատվությունը պետք է վերաներկայացվի, քանի դեռ դա իրագործելի է:
- Այլ կերպ ասած՝ ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է ներկայացվեն այնպես, ասես մշտապես գործող է նոր քաղաքականությունը:
- Այս մոտեցման միակ բացառությունն այն է, որ նախորդ ժամանակաշրջանի վրա ազդեցությունը խելամոտորեն որոշել հնարավոր չէ:

2. Թույլատրելի այլընտրանքային մոտեցում

- Նախորդ ժամանակաշրջանների ճշգրտումը ներառվում է ընթացիկ տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում, իսկ համեմատելի տեղեկատվությունը չի փոփոխվում:

Այս մոտեցման ընդունման դեպքում անհրաժեշտ է ներկայացնել հիմնական մոտեցմանը համապատասխան լրացուցիչ տեղեկատվություն:

Երկու մոտեցումների դեպքում էլ կից ծանոթագրությամբ պետք է բացահայտել, թե արդյո՞ք փոփոխության ազդեցությունը էական է, ինչպես նաև քաղաքականության փոփոխության պատճառները, ընթացիկ ժամանակաշրջանի և նախորդ ժամանակաշրջանների ճշգրտումների գումարները:

Գլխի ամփոփումը

Հիմնական կետեր

Ընկերության ֆինանսական հաշվետվությունների կարգավորումը

- Ընկերության ֆինանսական հաշվետվությունների կարգավորումն անհրաժեշտ է հետևյալ պատճառներով՝
 - սեփականությունն առանձնացված է վերահսկողությունից,
 - ընկերության կարգավիճակը ենթադրում է սահմանափակ պատասխանատվություն,
 - ընկերությունն ունի տնտեսական իշխանություն:

ՀՀՄՍ 1 «Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում»

- ՀՀՄՍ 1-ը կարգավորում է.
 - հաշվապահական հաշվառման սկզբունքները և քաղաքականությունը,
 - հաշվապահական հաշվեկշիռը,
 - ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը:

Ֆինանսական հաշվետվություններ

- Ֆինանսական հաշվետվությունները տրամադրում են տեղեկատվություն հետևյալի մասին՝
 - ֆինանսական վիճակի,
 - գործունեության արդյունքների,
 - դրամական միջոցների հոսքերի:
- Դրանք բաղկացած են՝
 - հաշվապահական հաշվեկշռից,
 - ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունից,
 - սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունից,
 - դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունից՝ օժանդակող ծանոթագրությունների հետ մեկտեղ,
 - հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունից և բացատրական ծանոթագրություններից:

ՀՀՄՍ 16 «Հիմնական միջոցներ»

- ՀՀՄՍ 16-ը պահանջում է ակտիվների յուրաքանչյուր դասի գծով սկզբնական և վերջնական մնացորդների ու դրանց շարժի բացահայտում:

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	- Գոյություն ունի ներկայացման երկու ձև. Ծախսումների գործառույթի եղանակ Նման է ընկերություններում ներքին օգտագործման համար սովորաբար կիրառվող հաշվետվության ձևին, բայց գործառնական ծախսերը խմբավորվում են երեք վերնագրերի ներքո՝ վաճառքի ինքնարժեք, իրացման ծախսեր և վարչական ծախսեր: Ծախսումների բնույթի եղանակ - Այս դեպքում ծախսերը վերլուծվում են ըստ իրենց բնույթի:
Թողարկված բաժնետոմսերի մասին ծանոթագրություն	- Այս ծանոթագրությունը պետք է բաժնետոմսերի յուրաքանչյուր դասի գծով բացահայտի հետևյալը. - հայտարարված բաժնետոմսերի քանակը, - թողարկված և լրիվ վճարված կամ թողարկված և ոչ լիովին վճարված բաժնետոմսերի քանակը, - յուրաքանչյուր բաժնետոմսի անվանական արժեքը, - ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի դրությամբ շրջանառության մեջ գտնվող բաժնետոմսերի թվի համապատասխանեցում:
Սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությանը կից ծանոթագրություն	Ծանոթագրությունը պետք է տա մանրամասներ կապիտալի, ռեզերվների և կուտակված շահույթի տարվա ընթացքում բոլոր փոփոխությունների վերաբերյալ:
Առաջարկված (խոստացված) շահաբաժինները	Այլևս ընդունելի չէ առաջարկված (խոստացված) շահաբաժինները հաշվապահական հաշվեկշռում որպես պարտավորություն ներառելը: Հետևաբար՝ սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում արտացոլվում են այն շահաբաժինները, որոնք վճարվել են տարվա ընթացքում:
Ընթացիկ ակտիվներ	- Ակտիվը դասակարգվում է որպես ընթացիկ, եթե այն՝ - ընկերության գործնական փուլի մաս է կազմում, կամ՝ - պահվում է առևտրական նպատակներով կամ կարճաժամկետ տևողությամբ և ակնկալվում է իրացնել հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո 12 ամսվա ընթացքում, կամ՝ - դրամական միջոցներ է կամ դրանց համարժեքներ:
Ընթացիկ պարտավորություններ	- Պարտավորությունը պետք է դասակարգվի որպես ընթացիկ, եթե՝ - այն ակնկալվում է մարել ընկերության գործառնական փուլի սովորական ընթացքում, - այն ենթակա է մարման հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո 12 ամսվա ընթացքում: - Բոլոր մյուս պարտավորությունները պետք է դասվեն որպես ոչ ընթացիկ պարտավորություններ:
Ծանաչված շահույթների և վնասների հաշվետվություն	Սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվության փոխարեն, որպես այլընտրանք, կարող է ներկայացվել ծանաչված շահույթների ու վնասների հաշվետվությունը:
Արտասովոր հոդվածներ	Արտասովոր հոդվածներն այն եկամուտներն ու ծախսերն են, որոնք առաջանում են ընկերության սովորական գործունեությունից հստակորեն տարբերվող դեպքերից կամ գործարքներից և դրանց հաճախակի կամ պարբերաբար կրկնվելը չի ակնկալվում:

Անսովոր հողվածներ	- Այս հողվածները երբեմն բացահայտվում են որպես «բացառիկ» հողվածներ: - Պրանք հողվածներ են, որոնց վերաբերյալ ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողները պետք է տեղյակ լինեն, որովհետև, չնայած արտասովոր հողվածներ չհամարվելով դրանք այնպիսի չափի, բնույթի կամ ոլորտի են, որ դրանց բացահայտումը տեղին կլինի օգտագործողների համար:
ՀՀՄՍ 35 Ընդհատվող գործառնություններ	- Պահանջվող բացահայտումներն են՝ - ընդհատվող գործառնությունների նկարագրությունը, - ընդհատման ամսաթիվը և բնույթը, - հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ օտարման ենթակա ընդհանուր ակտիվներն ու ընդհանուր պարտավորությունները, - ընթացիկ ժամանակաշրջանում ընդհատվող գործառնություններից հասույթի, ծախսերի և նախքան հարկումը շահույթի կամ վնասի գումարները և դրան վերաբերող շահութահարկի գծով ծախսը, - վաճառքից շահույթը կամ վնասը և դրան վերաբերող շահութահարկի գծով ծախսը՝ ցույց տալով գործառնական շահույթից առանձին: - Վերը նշված բացահայտումներն անհրաժեշտ են, եթե ընդհատումը տեղի է ունեցել հաշվետու տարվա ընթացքում կամ հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո՝ մինչև տնօրենների կողմից ֆինանսական հաշվետվությունների հաստատման ամսաթիվը:
Էական սխալներ	- ՀՀՄՍ 8-ը թույլատրում է երկու մոտեցում. 3. Հիմնական մոտեցում. սխալներն ուղղվում են՝ ճշգրտելով չբաշխված շահույթի սկզբնական մնացորդը: Նախորդ տարիների համադրելի տեղեկատվությունը պետք է վերագրանցվի, բացառությամբ, երբ դա գործնականում հնարավոր չէ: 4. Թույլատրելի այլընտրանքային մոտեցում. սխալի ուղղումից առաջացող գումարը ներառվում է ընթացիկ տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում: Այս մոտեցման դեպքում տրամադրվում է նաև հիմնական մոտեցմանը համապատասխան լրացուցիչ տեղեկատվություն:
Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխություններ	- Եթե փոփոխությունը պայմանավորված է նոր ՀՀՄՍ-ի ընդունմամբ, ապա դա պետք է հաշվարկվի այդ ստանդարտի պահանջների համաձայն: - Եթե փոփոխության պատճառն այլ է, ապա ՀՀՄՍ 8-ն ունի հիմնական և թույլատրելի այլընտրանքային մոտեցումներ:

ՀԱՐՑԵՐ ԻՆՔՆԱՍՏՈՒԳԱՆ ՀԱՄԱՐ

ՀՀՄՍ 1

- Ո՞րն է ընդհանուր նշանակության ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակը:
 - Ի՞նչ լրացուցիչ տեղեկատվություն կարող է ցանկալի լինել ի լրումն ֆինանսական հաշվետվությունների:
 - Ինչպիսի՞ն է ընկերության հաշվապահական հաշվեկշռի օրինակելի ձևը:
 - Կազմեք ձևեր հաշվապահական հաշվեկշռին կից՝ ոչ ընթացիկ ակտիվների շարժերը և սեփական կապիտալում փոփոխությունները ցույց տվող ծանոթագրությունների համար:
 - Կազմեք ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության երկու ձևերը
- Սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվություն**
- Կազմեք սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվության ձևը:
- Ճանաչված շահույթների և վնասների մասին հաշվետվություն**
- Կազմեք ճանաչված շահույթների և վնասների մասին հաշվետվության ձևը:

ՀՀՄՍ 8 և ՀՀՄՍ 35

8. Ի՞նչ է արտասովոր հոդվածը ըստ ՀՀՄՍ 8-ի:
9. Բերեք այնպիսի հոդվածների երեք օրինակներ, որոնք չնայած արտասովոր չեն, բայց պետք է բացահայտվեն ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությանը կից ծանոթագրությունում:
10. Ինչպե՞ս էական սխալների ուղղումը և հաշվապահական քաղաքականությունում փոփոխությունների ազդեցությունն կարտացոլվեն ֆինանսական հաշվետվություններում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 1

Հանրախանութ

Հանրախանութի (որն ընկերություն է) փորձնական հաշվեկշիռը 20X3թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ հետևյալն է.

	Դտ մլն. \$	Կտ մլն. \$
Սովորական բաժնետոմսեր		150
Էմիսիոն եկամուտ		10
Պայմանական դեպքերի ռեզերվ		10
Կուտակված շահույթը 20X3թ. հունվարի 1-ի դրությամբ		25
Ապրանքներ 20X3թ. հունվարի 1-ի դրությամբ	30	
Վաճառքից հասույթ		500
Գնումներ	270	
Գնումների վերադարձ		13
Վաճառքների վերադարձ	14	
Իրացման տրամսպորտային ծախսեր	14	
Վաճառողների աշխատավարձ	70	
Վարչական անձնակազմի աշխատավարձ	20	
Մեքենաներ և սարքավորումներ	63	
Առաքման համար ավտոմեքենայի վարձում	10	
Մեքենաների և սարքավորումների կուտակված մաշվածություն 20X3թ. հունվարի 1-ի դրությամբ		25
Գուղվիլ	50	
Իրացման (տարածման) ծախսեր	5	
Վարչական ծախսեր	15	
Տնօրենների աշխատավարձ (դեբետագրեք վարչական ծախսերին)	15	
Դեբիտորական պարտք վարձակալության գծով		8
Առևտրական դեբիտորական պարտքեր	165	
Դրամական միջոցներ բանկում	30	
Առևտրական կրեդիտորական պարտքեր		30
	771	771

Ծանոթագրություններ. Անհրաժեշտ է կատարել հետևյալ վերջնական ճշգրտումները.

1. Ապրանքները 20X3թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ - 50 մլն \$:
2. Մեքենաների և սարքավորումների տարեկան մաշվածությունը - 16 մլն \$:
3. Հարկը, որը ենթակա է վճարման 20X4թ. սեպտեմբերի 30-ին - 25 մլն \$:
4. Գուղվիլի պնդրտիզացիան - 5 մլն \$:

Հրապարակման համար պատրաստեք 20X3թ. տարեկան հաշվապահական հաշվեկշիռը և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը՝ օգտագործելով ծախսումների գործառույթի մեթոդը:

(20 բալլ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 2

Տնօրենների խորհուրդ

Հանրախանութի 20X3 թ. հաշվապահական հաշվեկշիռը և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության նախագծերը տեսնելուց հետո տնօրենները եկան այն եզրակացության, որ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ծախսերը չափից ավելի մանրամասնորեն են վերլուծված:

Պատրաստեք ֆինանսական արդյունքների մասին մեկ այլ հաշվետվություն՝ օգտագործելով ծախսումների բնույթի մեթոդը, որպեսզի հանրախանութի տնօրենների խորհուրդը կատարի համեմատություններ:

(10 բալլ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 3

Օփ			
Օփի կառավարչության համար պատրաստվել է 20X2թ. մարտի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հետևյալ հաշվետվությունը.			
	Հազ. \$		Հազ. \$
Պաշարների սկզբնական մնացորդ	500	Վաճառքից հասույթ	8500
Գնումներ	4400	Պաշարների վերջնական մնացորդ	700
Համախառն շահույթ (Հ. մ.)	4300		
	9200		9200
Աուդիտի վճար	50	Համախառն շահույթ (Փ. մ.)	4300
Մաշվածություն		Ստացված շահաբաժիններ	240
Ավտոմեքենա	40		
Գրասենյակային գույք	20		
Մեքենաներ և սարքավորումներ	85		
Տնօրենների աշխատավարձ	95		
Իրացման (տարածման) ծախսեր	425		
Գործարանային ծախսեր	970		
Մեքենաների և սարքավորումների վարձում	15		
Գրասենյակային ծախսեր	190		
Իրավաբանական ծառայությունների գծով ծախսեր	35		
Վարձակալություն (խանութի)	65		
Աշխատավարձեր	1200		
Զուտ շահույթ (Հ.մ.)	1350		
	4540		4540
Հարկի գծով ծախս	380	Զուտ շահույթ (Փ.մ.)	1350
Զուտ շահույթ հարկումից հետո	1000	Նախորդ տարվա հարկի գերավճար	30
	1380		1380

Լրացուցիչ տեղեկատվություն:

Աշխատավարձերը (բացի տնօրեններից) պետք է բաշխվեն հետևյալ կերպ՝

Իրացման (տարածման) ծախսեր	80%
Գրասենյակային ծախսեր	20%

Պահանջվում է առկա տեղեկատվության հիման վրա պատրաստել 20X2թ. մարտի 31-ին վերջացող տարվա Օփի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը ՀՀՄՍ-ների պահանջներին համապատասխան օգտագործելով ծախսումների գործառույթի մեթոդը:

(15 բալլ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 4

Սմոլ

Սմոլը մի ընկերություն է. որի բաժնետոմսերը գնանշվում են ֆոնդային բորսայում և որի հայտարարված կապիտալը 250000 \$ է՝ բաղկացած 1 \$ անվանական արժեքով սովորական բաժնետոմսերից: Ընկերությունը պատրաստում է իր հաշվետվությունները յուրաքանչյուր տարվա մարտի 31-ի դրությամբ: Նրա փորձնական հաշվեկշիռը, նախքան վերջնական ճշգրտումները, 20X5թ. մարտի 31-ի դրությամբ ցույց է տալիս հետևյալը.

	\$	\$
Սովորական բաժնետոմսեր, լրիվ վճարված		200000
Կուտակված շահույթ 20X4թ. ապրիլի 1-ին		61000
6%-անոց մուրհակներ (ապահովված գործարանով)		60000
Գործարան՝		
Սկզբնական արժեքը տարեսկզբին	200000	
Կուտակված մաշվածությունը տարեսկզբին		76000
Մեքենաներ և սարքավորումներ՝		
Սկզբնական արժեքը տարեսկզբին	80000	
Կուտակված մաշվածություն		30000
Ավելացում տարվա ընթացքում	10000	
Կրեդիտորական պարտքեր		170000
Պաշարներ 20X5թ. մարտի 31-ի դրությամբ	160000	
Դեբիտորական պարտքեր	100000	
Կանխավճարներ	80000	
Մնացորդը բանկում	90000	
Տարվա շահույթը (ստորև բերվող հոդվածների արդյունքում ենթակա է փոփոխության)		111000
Մուտքեր սարքավորման վաճառքից		12000
	<u>720000</u>	<u>720000</u>

Դուք պարզել եք, որ՝

- Մուրհակը ենթակա է մարման անվանական արժեքով, վեց տարվա ընթացքում հավասար տարեկան վճարումներով, սկսած 20X5թ. դեկտեմբերի 31-ից:
- Տարեկան մաշվածությունը հաշվարկվում է այսպես՝

Գործարան՝	2% սկզբնական արժեքից
Մեքենաներ և սարքավորումներ՝	20% նվազող մնացորդի մեթոդով 20X4թ. մարտի 31-ի դրությամբ զուտ հաշվեկշռային արժեքից, գումարած տարվա ընթացքում ավելացումները և հանած օտարումները:
- Օտարվել է 16000 \$ սկզբնական արժեքով և 3200 \$ կուտակված մաշվածությամբ սարքավորում:
- Պաշարները գնահատվում են ինքնարժեքից և իրացման զուտ արժեքից նվազագույնով:

Պահանջվում է պատրաստել ձևով հրապարակման համար հարմար և ՀՀՄՍ-ների պահանջներին համապատասխան հաշվապահական հաշվեկշիռ 20X5թ. մարտի 31-ի դրությամբ:

(15 թալ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է զրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 5

Պրայդ

Ստորև ներկայացվում է քաղվածք Պրայդ ընկերության փորձնական հաշվեկշիռի 20X1թ. մարտի 31-ի դրությամբ.

	հազ. \$	հազ. \$
Թողարկված բաժնետոմսեր՝		
500000 սովորական բաժնետոմսեր՝ յուրաքանչյուրը 50 ցենտ		250
Էմիսիոն եկամուտը 20X0թ. ապրիլի 1-ին		180
Կուտակված շահույթը 20X1թ. մարտի 31-ին		34
Հող՝ սկզբնական արժեքով	210	
Շենքեր՝		
Սկզբնական արժեքը 20X0թ. ապրիլի 1-ին	200	
Կուտակված մաշվածությունը 20X0թ. ապրիլի 1-ին		120
Մեքենաներ և սարքավորումներ՝		
Սկզբնական արժեքը	318	
Կուտակված մաշվածությունը 20X0թ. ապրիլի 1-ին		88
Դեբիտորական պարտքեր	146	
Դրամական միջոցներ	50	
Կրեդիտորական պարտքեր		94
10%-անոց մուրհակներ՝ թողարկված 19X5 թ-ին		100
Կասկածելի պարտքերի պահուստ		10
Օժանդակ հաշիվ		166

Ծանոթագրություններ:

Վերը նշված 34000 \$ գումարով կուտակված շահույթի մնացորդն իրենից ներկայացնում է տարվա չբաշխված շահույթի վերջնական մնացորդը և ձեր պատասխանում կարող է ներառվել որպես այդպիսին:

Օժանդակ հաշվի մնացորդը կազմված է հետևյալից.

	հազ. \$
Դրամական միջոցների մուտքեր 20X1թ. հունվարի 8-ին՝ 50 ցենտ անվանական արժեքով 200000 հատ բաժնետոմսերի թողարկումից՝ մեկ բաժնետոմսի գինը 80 ցենտ	160
Մուտքեր սարքավորման վաճառքից*	6
	166

*Այս սարքավորման սկզբնական արժեքը 18000 \$ է, իսկ գուտ հաշվեկշռային արժեքը 20X0թ. մարտի 31-ին եղել է 6000 \$:

Ըստ ընկերության վարած քաղաքականության ակտիվի ձեռքբերման տարում հաշվարկում է լրիվ մաշվածություն, իսկ օտարման տարում մաշվածություն չի հաշվարկում:

Մաշվածությունը հաշվարկվելու է գծային հիմունքով հետևյալ տարեկան դրույքներով.

Հող	0
Շենքեր	2%
Մեքենաներ և սարքավորումներ	20%

Կասկածելի պարտքերի պահուստը պետք է ավելացվի մինչև 12000 \$:

Կանխավճարներն ու հաշվեգրումները 20X1 թ. մարտի 31-ի դրությամբ եղել են.

	հազ. \$
Կանխավճարներ	8000
Հաշվեգրումներ	4000

Պաշարների վերջնական մնացորդը եղել է 180000 \$:

Պահանջվում է հրապարակման համար պատրաստել Պրայդի հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X1թ. մարտի 31-ի դրությամբ, հնարավորինս «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստում» ՀՀՍՍ-ի 1-ի դրույթներին համապատասխան:

(10 բալլ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1-Ի ԼՈՒԾՈՒՄԸ

20X4թ. մարտի 31-ին վերջացող տարվա Յունիթի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը, օգտագործելով ծախսերի գործառույթի մեթոդի կիրառմամբ, հետևյալն է.

Յունիթի 20X4թ. մարտի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն		
	Հազ. \$	Հազ. \$
Վաճառքից հասույթ	-	4487
Վաճառքի ինքնարժեք		1823
Համախառն շահույթը		2664
Իրացման (տարածման) ծախսեր	547	
Վարչական ծախսեր	974	1521
Գործառնական շահույթ		1143
Վճարվելիք տոկոս		647
Շահույթ նախքան հարկումը		496

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 2-Ի ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Յունիթի 20X4թ. մարտի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը, օգտագործելով ծախսերի բնույթի մեթոդի կիրառմամբ, հետևյալն է՝.

Յունիթի 20X4թ. մարտի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն		
	հազ. \$	հազ. \$
Վաճառքից հասույթ		4487
Պատրաստի արտադրանքի և անավարտ արտադրության պաշարների աճ		52
		4435
Հումք և արագամաշ առարկաներ	875	
Անձնակազմի գծով ծախսեր	1065	
Մաշվածություն	943	
Այլ գործառնական ծախսեր	409	
		3292
Գործառնական շահույթ		1143
Վճարվելիք տոկոս		647
Շահույթ նախքան հարկումը		496

ԳԼՈՒԽ 21. ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՀԱՄԱԽԱՐԱՐՄԱՆ ՀԻՄՈՒՆՔՆԵՐԸ

Բովանդակություն

- Համախմբված հաշվետվություններ
- Հաշվապահական հաշվեկշռի համախմբման հիմնական ընթացակարգերը

Մինչև այժմ մենք դիտարկում էինք առանձին ընկերությունների ֆինանսական հաշվետվությունները: Գործնականում խոշոր ձեռնարկատիրություններից շատերը գործում են որպես ընկերությունների խմբեր: Պարզագույն դեպքում խումբը կազմված է երկու ընկերություններից, որոնցից մեկը վերահսկում է մյուսին: Վերահսկող ընկերությունը կոչվում է **մայր ընկերություն** կամ **հոլդինգային ընկերություն**, իսկ վերահսկվողը՝ **դուստր ընկերություն**: Երկու ընկերությունների միասնական հաշվապահական հաշվեկշռը կոչվում է **համախմբված հաշվապահական հաշվեկշիռ**:

Նպատակները

Գլուխն ավարտելուց հետո դուք պետք է ի վիճակի լինեք՝

- պատրաստել մեկ դուստր ընկերություն ունեցող ընկերության համախմբված հաշվապահական հաշվեկշիռը,
- կատարել համապատասխան ճշգրտումներ գույքի և փոքրամասնության բաժնեմասի գծով:

Համախմբված հաշվետվությունները

Ի՞նչ են համախմբված հաշվետվությունները

Երբ մի ընկերությունը մյուսում կատարում է ներդրում, ներդրումն արտացոլվում է որպես ակտիվ ներդրողի հաշվապահական հաշվեկշռում, իսկ ստացված շահաբաժինը՝ որպես եկամուտ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում: Քանի դեռ ներդրումը կազմում է փոքր տոկոս այն ընկերության բաժնետոմսային կապիտալում, որի բաժնետոմսերում կատարված է այդ ներդրումը, հաշվապահական նման մոտեցումը արդարացված է:

Ենթադրենք սակայն, որ ներդրումը կազմված է ամբողջ բաժնետոմսային կապիտալից կամ նրա մեծ մասից: Այժմ ներդրող ընկերությունը **վերահսկում է** մյուսին, և գործնականում նա իրավունք ունի ամբողջ շահույթի և դրա մեծ մասի նկատմամբ՝ անկախ այդ շահույթը որպես շահաբաժին վճարվելու հանգամանքից: Բացի այդ, տարվա ընթացքում ակտիվների արժեքի աճը, որն արտացոլված է չբաշխված շահույթում, ի վերջո բաժին է ընկնում ներդրող ընկերությանը:

Նման հանգամանքներում, վերը նկարագրված հաշվապահական մոտեցումը չի արտացոլում դուստր և մայր ընկերությունների հարաբերությունների ճշմարիտ էությունը: Իրականում երկու ընկերությունները կարող են դիտարկվել որպես մեկ տնտեսական միավոր, քանի որ դուստր ընկերությունը վերահսկվում է մայր կազմակերպության կողմից: **Համախմբված հաշվետվություններ** անվանումը տրված է այն հաշվապահական մեթոդներին, որոնք կոչված են արտացոլելու ճշմարիտ պատկերը՝ կապված և՛ ակտիվների, և՛ շահույթների հետ, այն դեպքում, երբ մի ընկերությունը վերահսկում է մյուսին: ՀՀՄՍ 27 «Համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ և դուստր ընկերություններում ներդրումների հաշվառում»-ով պահանջվում է, որ մայր կազմակերպությունը պատրաստի համախմբված հաշվետվություններ՝ դրանցում ներառելով ամբողջ խմբի արդյունքները:

Սահմանումներ

- **Մայր ընկերություն**՝ ընկերություն, որը վերահսկում է մեկ այլ ընկերության:
- **Դուստր ընկերություն**՝ ընկերություն, որը վերահսկվում է մայր ընկերության կողմից:
- **Ընկերությունների խումբ**՝ մայր ընկերությունն իր բոլոր դուստր ընկերությունների հետ միասին:
- **Համախմբված հաշվետվություններ**՝ կազմված են **համախմբված հաշվապահական հաշվեկշռից**, որում համախմբվում են խմբի բոլոր ընկերությունների բոլոր ակտիվներն ու պարտավորությունները, և **համախմբված ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունից**, որում խմբի բոլոր ընկերությունների շահույթներն ու վնասները: (Դասընթաց 1.1-ի նպատակներով մենք կառնչվենք միայն համախմբված հաշվապահական հաշվեկշռին):

- **Փոքրամասնության բաժնեմաս** «ուրիշների» բաժնեմասը, այն դեպքում, երբ դուստր ընկերությունը ոչ ամբողջությամբ է պատկանում մայր ընկերությանը:

Հաշվապահական հաշվեկշռի համախմբման հիմնական ընթացակարգերը

Օրինակ՝

P-ն գրանցվել է 20X1թ. հունվարի 1-ին: 20X3թ. հունվարի 1-ին ձեռք է բերում նույն օրը գրանցված S-ի բոլոր սովորական բաժնետոմսերը: Հինգ տարի անց, 20X7թ. դեկտեմբերի 31-ին երկու ընկերությունների հաշվեկշիռները եղել են հետևյալը.

	P	S
	\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ	10000	5000
Ներդրումներ S-ի 5000 հատ 1 \$-ոց բաժնետոմսերում	5000	
Զուտ ընթացիկ ակտիվներ	5000	3000
	20000	8000
Բաժնետոմսային կապիտալ՝ 1 \$-ոց սովորական բաժնետոմսերում	10000	5000
Կուտակված շահույթ	10000	3000
	20000	8000

Պատրաստեք P-ի և իր դուստր ընկերության համախմբված հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X7թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ:

Քննարկում

Պատրաստել համախմբված հաշվապահական հաշվեկշիռ, իրականում նշանակում է իրար գումարել երկու հաշվապահական հաշվեկշիռները: Այդ գումարման ժամանակ S-ում կատարված 5000 \$-ի ներդրումները, որ արտացոլված են P-ի հաշվապահական հաշվեկշռում, մարվում են (չեղյալ են արվում) S-ի հաշվապահական հաշվեկշռում արտացոլված 5000 \$ բաժնետոմսային կապիտալով:

Փորձեք ինքներդ պատասխանել հարցին տրամաբանորեն, այնուհետև համեմատեք ստորև բերվող լուծման հետ:

P-ի և իր դուստր ընկերության	
համախմբված հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X7թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ	
	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ	15000
Զուտ ընթացիկ ակտիվներ	8000
	23000
Բաժնետոմսային կապիտալ	10000
Կուտակված շահույթ	13000
	23000

Համախմբման արդյունքն իրականում այն է, որ ընդլայնվել է մայր ընկերության հաշվապահական հաշվեկշիռը: Դուստր ընկերությունում կատարված ներդրումը փոխարինվել է դուստր ընկերության զուտ ակտիվներով: 3000 \$-ով ակտիվների արժեքի աճը, սկսած ձեռքբերման ամսաթվից, իրենից ներկայացնում է S-ի հետձեռքբերումային ռեզերվը, որը միավորվում է P-ի հաշվապահական հաշվեկշռի համանման հոդվածի հետ:

Նշենք, որ դուստր ընկերության բաժնետոմսային կապիտալը երբեք չի կարող երևալ համախմբված հաշվապահական հաշվեկշռում որպես բաժնետոմսային կապիտալի մաս:

Այս պարզ խնդրի լուծումը հնարավոր եղավ իրականացնել միանգամից՝ առանց հաշվարկների: Առավել բարդ խնդիրների դեպքում անհրաժեշտ է սիստեմատիկաբար դիմել հաշվարկների: Սկսենք համախմբման ժամանակ առաջացող գուղվիլի հաշվարկից:

Համախմբումից առաջացած գուղվիլը

Եթե մայր ընկերությունը դուստր ընկերությունում ներդրման համար վճարում է ավելի մեծ գումար, քան դուստր ընկերության զուտ ակտիվների արժեքն է, ապա տարբերությունն իրենից ներկայացնում է դուստր ընկերությունում չգրանցված գուղվիլի գումար:

Վերը բերված օրինակում S-ի բաժնետոմսերի 100%-ի համար վճարված գումարը՝ 5000 \$-ը, համապատասխանում էր S-ի զուտ ակտիվներին, և այդ պատճառով գուղվիլ չէր առաջացել:

Ձևափոխենք օրինակը՝ ցուցադրելու համար, թե ինչ է տեղի ունենում, երբ բաժնետոմսերի համար վճարված գումարը գերազանցում է ձեռքբերված զուտ ակտիվների արժեքը:

Նախ հաշվարկենք դուստր ընկերության զուտ ակտիվների արժեքը ձեռքբերման ամսաթվի դրությամբ, ինչը հավասար է նրա բաժնետոմսային կապիտալի և այդ ամսաթվի դրությամբ կուտակված ռեզերվների գումարին: Այդ գումարը համեմատենք մայր կազմակերպության կողմից վճարված գումարի հետ, և տարբերությունը կլինի գուղվիլը:

Տվյալները նույնն են, ինչ վերը, բացառությամբ P-ի կողմից բաժնետոմսերի համար վճարած 6000 \$-ի: Երկու ընկերությունների հաշվապահական հաշվեկշիռները այժմ կլինեն հետևյալը.

Հաշվապահական հաշվեկշիռները 20X7թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ

	P, \$	S, \$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ	10000	5000
Ներդրումներ S-ի 5000 հատ 1 \$-ոց բաժնետոմսերում	6000	
Ձուտ ընթացիկ ակտիվներ	4000	3000
	20000	8000
Բաժնետոմսային կապիտալ՝ 1 \$-ոց սովորական բաժնետոմսերում	10000	5000
Կուտակված շահույթ	10000	3000
	20000	8000

P-ի զուտ ընթացիկ ակտիվների արժեքը նվազեցվել է 1000 \$-ով, որպեսզի արտացոլվի բաժնետոմսերի համար վճարված ավելի բարձր գինը:

Եթե ներդրման արժեքը հաշվանցվում է դուստր ընկերության զուտ ակտիվների հետ, առաջանում է 1000 \$-ի մնացորդ՝ գուղվիլ: (Հիշեք, որ զուտ ակտիվները հաշվարկվեցին բաժնետոմսային կապիտալն ու ռեզերվները գումարելով: Հաշվեկշռային հավասարումից հետևում է, որ այդ հանրագումարը միշտ հավասար է զուտ ակտիվներին, և ,սովորաբար, այդպիսի հաշվարկն ավելի պարզ է, քան բոլոր զուտ ակտիվներն առանձին-առանձին գումարելը):

	\$	\$
S-ում կատարված ներդրման արժեքը		6000
Ձեռքբերված զուտ ակտիվների բաժնենասը		
Բաժնետոմսային կապիտալ	5000	
Կուտակված շահույթ (ձեռքբերման պահին)	գրո	
	5000	
P-ի բաժնենասը	100%	5000
Ձեռքբերումից գուղվիլը		1000

Ասա գուղվիլի հաշվարկման ստանդարտ ձևն է:

Հաշվարկը ցույց է տալիս, որ P-ն 1000 \$-ով շատ է վճարել, քան արժեն S-ի ակտիվները: Տարբերությունը **գուղվիլն է**, որը սահմանվում է որպես կազմակերպության արժեքի և այդ կազմակերպության զուտ ակտիվների իրական արժեքի տարբերություն:

Մենք կրկնում ենք, որ վերը բերված հաշվարկը կախված է այն հանգամանքից, որ բաժնետոմսային կապիտալ գումարած ռեզերվներ, հավասար է զուտ ակտիվների: Մեր օրինակում S-ի ռեզերվները գրո են, քանի որ P-ն ձեռք է բերել S-ի բաժնետոմսերը S-ի գրանցման օրը: S-ը որևէ ժամանակ չի ունեցել ռեզերվներ ստեղծելու համար:

Գուղվիլի ամորտիզացիան

Վերը մենք տեսանք, որ ձեռքբերումից առաջացած գուղվիլը կազմում է 1000 \$: Վերադառնանք սկզբնական օրինակին, և դուք կտեսնեք, որ մենք համախմբված հաշվապահական հաշվեկշիռ պատրաստում ենք ձեռքբերումից հինգ տարի անց: Ձեռքբերումից առաջացող գուղվիլը պետք է ամորտիզացվի իր գնահատված օգտակար ծառայության ընթացքում՝ արտացոլվելով ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում: Եթե ենթադրենք, որ այս գուղվիլի ծառայությունը 10 տարի է, ապա համախմբված հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X7թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ կլինի հետևյալը.

P-ի և իր դուստր ընկերության համախմբված հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X7թ. դեկտեմբերի 31-ին		
Ոչ նյութական ակտիվներ	\$	\$
Գուղվիլ	1000	
Հանած ամորտիզացիա	500	500
Ոչ ընթացիկ նյութական ակտիվներ		15000
		15500
Զուտ ընթացիկ ակտիվներ		7000
		22500
Բաժնետոմսային կապիտալ 1\$-անոց հասարակ բաժնետոմսեր		10000
Կուտակված շահույթ (10000+3000-500)		12500
		22500

Ամորտիզացիան ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության միջոցով տարեկան 100 \$-ով նվազեցրել է կուտակված շահույթի մնացորդը:

Փոքրամասնության բաժնեմասը

Իսկ ի՞նչ տեղի կունենա, եթե մայր ընկերությունը գնել է դուստր ընկերության բաժնետոմսերի ոչ 100%-ը: Քանի դեռ իրեն են պատկանում բաժնետոմսերի 50%-ից ավելին, ընկերությունը համարվում է դուստր: Եթե մայր ընկերությանն է պատկանում, ասենք, հասարակ բաժնետոմսերի 80%-ը, ապա մնացած 20%-ի տերերը կոչվում են «փոքրամասնություն» կամ «փոքրամասնության բաժնեմաս»: Ընդհանուր ակտիվներն ու պարտավորությունները ցույց են տրվում այնպես, ինչպես առաջ, սակայն հաշվեկշռի ստորին կեսում պետք է ներմուծվի մի նոր հոդված՝ «փոքրամասնության բաժնեմասը»: Փոքրամասնության բաժնեմասը կարող է հաշվարկվել՝ վերցնելով հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ զուտ ակտիվների համապատասխան տոկոսը, բայց զուտ ակտիվները նորից հավասար են լինելու բաժնետոմսային կապիտալ գումարած ռեզերվներին, և հարմար կլինի փոքրամասնության բաժնեմասը հաշվարկել բաժնետոմսային կապիտալն ու ռեզերվները բաժանելու միջոցով: Ստորև բերվող օրինակում ցույց է տրվում այդ մեթոդը:

Տվյալները նույնն են, ինչ-որ նախկինում, բայց P-ն վճարել է 4800 \$ S-ի բաժնետոմսերի 80%-ի համար:		
Հաշվապահական հաշվեկշիռները 20X7թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ		
	P	S
	\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ	10000	5000
Ներդրումներ S-ում՝ 4000 հատ 1\$-ոց բաժնետոմս	4800	
Զուտ ընթացիկ ակտիվներ	5200	3000
	20000	8000
Բաժնետոմսային կապիտալ՝ 1\$-ոց սովորական բաժնետոմսեր	10000	5000
Կուտակված շահույթ	10000	3000
	20000	8000

Նախքան փոքրամասնության բաժնեմասը հաշվարկելը, եկեք այս օրինակում հաշվարկենք գուղվիլը:

	\$	\$
S-ում կատարված ներդրումների արժեքը		4800
Ձեռքբերված գուտ ակտիվների բաժնենմասը		
Բաժնետոմսային կապիտալ	5000	
Կուտակված շահույթ (ինչպես նախկինում)	0	
	5000	
P-ի բաժնենմասը	80%	4000
Ձեռքբերումից առաջացած գուդվիլ		800

Փոքրամասնության բաժնենմասը

Փոքրամասնության բաժնենմասը հաշվարկվում է ընթացիկ հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ, այլ ոչ թե ինչպես գուդվիլինը ձեռքբերման ամսաթվի դրությամբ: Հաշվարկը հետևյալն է.

	\$	\$
S-ի գուտ ակտիվները հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ		
Բաժնետոմսային կապիտալ	5000	
Կուտակված շահույթ	3000	
	8000	
Փոքրամասնության բաժնենմասը 20%		1600

Սա փոքրամասնության բաժնենմասի հաշվարկման ստանդարտ ձևն է:

Համախմբված հաշվապահական հաշվեկշիռն այժմ կլինի հետևյալը.

P-ի և իր դուստր ընկերության համախմբված հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X7թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ

	\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ		
Գուդվիլը սկզբնական արժեքով	800	
Անորոշիզացիա	400	400
Ոչ ընթացիկ նյութական ակտիվներ		15000
		15400
Ձուտ ընթացիկ ակտիվներ		8200
		23600
Բաժնետոմսային կապիտալ 1\$-անոց սովորական բաժնետոմսեր		10000
Կուտակված շահույթ (10000+3000x80%-400)		12000
		22000
Փոքրամասնության բաժնենմաս		1600
		23600

Ուսումնասիրեք օրինակների լուծման ընթացքը և կրկնեք այն մի քանի անգամ, մինչև որ ամեն ինչ ամբողջությամբ հասկանաք:

Մինչծեռքբերումային շահույթ

Մնում է քննարկել մեկ վերջնական ճշգրտում: Մինչև այժմ դիտարկված օրինակներում դուստր ընկերությունը ձեռք էր բերվել ստեղծման պահին: Այն չէր ունեցել գործունեություն ծավալելու և մինչև ձեռքբերումը շահույթ վաստակելու հնարավորություն:

Եթե դուստր ընկերությունը ձեռք է բերվում իր կազմավորումից հետո և ունի որոշ կուտակված չբաշխված շահույթ, ապա միայն *հետծեռքբերումային շահույթը* կարող է միավորվել մայր ընկերության կուտակված շահույթի հետ: Մինչծեռքբերումային մասն իրենից ներկայացնում է ձեռքբերման ամսաթվի դրությամբ ակտիվներ և, հետևաբար, պետք է գուդվիլի հաշվարկման մաս կազմի:

ԳԼՈՒԽ 21. ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՀԱՍԱԽԱՐԱՆ ՀԻՍՈՒՆՔՆԵՐԸ

Ստորև բերվում է մի օրինակ, որը ցուցադրում է մինչծեռքբերումային շահույթի գծով ճշգրտումները:

Օրինակ՝

Q-ն 20X1թ. հունվարի 1-ին 10000 \$-ով ձեռք է բերել T-ի բաժնետոմսերի 80%-ը, երբ T-ի կուտակված շահույթը կազմում էր 4000 \$: Երեք տարի անց, 20X3թ. դեկտեմբերի 31-ին ընկերությունների հաշվապահական հաշվեկշիռները եղել են հետևյալը.

Հաշվապահական հաշվեկշիռները 20X3թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ

	Q	T
	\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ	8000	11000
Ներդրումներ T-ում սկզբնական արժեքով	10000	
Չուտ ընթացիկ ակտիվներ	4000	3000
	22000	14000
Բաժնետոմսային կապիտալ (1\$-անոց սովորական բաժնետոմսեր)	10000	5000
Կուտակված շահույթ	12000	9000
	22000	14000

Գուղվիլը պետք է ամորտիզացվի գծային հիմունքով հինգ տարվա ընթացքում:

1. Գուղվիլի հաշվարկումը

	\$	\$
T-ում ներդրումների արժեքը		10000
Ձեռքբերված զուտ ակտիվների բաժնենասը՝		
Բաժնետոմսային կապիտալ	5000	
Կուտակված շահույթ	4000	
	9000	
Q-ի բաժնենասը	80%	7200
Ձեռքբերումից առաջացած գուղվիլ		2800
Ամորտիզացիա (3x20%x2800)		1680
Մնացորդը 20X3թ. դեկտեմբերի 31-ին		1120

2. Փոքրամասնության բաժնենասի հաշվարկումը

	\$	\$
T-ի զուտ ակտիվները հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ՝		
Բաժնետոմսային կապիտալ	5000	
Կուտակված շահույթ	9000	
	14000	
Փոքրամասնության բաժնենասը 20%		2800

3. Հետծեռքբերումային շահույթի հաշվարկումը

	\$
Q- ամբողջը	12000
T- 80%x (9000-4000)	4000
	16000
Գուղվիլի ամորտիզացիան ըստ 1-ին հաշվարկի	(1680)
	14320

Չ-ի և իր դուստր ընկերության

համախմբված հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X3թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ

	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ (8000+11000)	19000
Գուդվիլ (1-ին հաշվարկ)	1120
Զուտ ընթացիկ ակտիվներ	7000
	27120
Բաժնետոմսային կապիտալ	10000
Կուտակված շահույթ (3-րդ հաշվարկ)	14320
	24320
Փոքրամասնության բաժնեմաս (2-րդ հաշվարկ)	2800
	27120

Գլխի ամփոփումը

Ոչ բարդ համախմբված հաշվապահական հաշվեկշիռի պատրաստումը, ինչպես մենք տեսանք, պահանջում է երեք հաշվարկներ.

- ձեռքբերումից առաջացող գուդվիլը,
- փոքրամասնության բաժնեմասը,
- դուստր ընկերության կուտակած շահույթի բաժանումը մինչձեռքբերումայինի և հետձեռքբերումայինի:

Հիմնական կետերը

Համախմբված հաշվետվություններ	• Համախմբված հաշվետվություններ անվանումը տրված է այն հաշվապահական մեթոդներին, որոնք կոչված են արտացոլելու ճշմարիտ պատկերը՝ կապված և՛ ակտիվների, և՛ շահույթների հետ, այն դեպքերում, երբ մի ընկերությունը վերահսկում է մյուսին: • Համախմբված հաշվապահական հաշվեկշիռի պատրաստումն իրականում նշանակում է «իրար գումարել» երկու հաշվապահական հաշվեկշիռները:
Մայր ընկերություն	• Ընկերություն, որը վերահսկում է մեկ այլ ընկերության:
Դուստր ընկերություն	• Ընկերություն, որը վերահսկվում է մայր ընկերության կողմից:
Ընկերությունների խումբ	• Մայր ընկերությունն իր բոլոր դուստր ընկերությունների հետ միասին:
Համախմբված հաշվետվություններ	• Համախմբված հաշվետվությունները կազմված են համախմբված հաշվապահական հաշվեկշիռից, որում համախմբվում են խմբի բոլոր ընկերությունների բոլոր ակտիվներն ու պարտավորությունները, և համախմբված ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունից, որում խմբի բոլոր ընկերությունների շահույթներն ու վնասները:
Փոքրամասնության բաժնեմաս	• Այն դեպքում, երբ դուստր ընկերությունը ոչ ամբողջությամբ է պատկանում մայր ընկերությանը, «ուրիշների» բաժնեմասը կոչվում է փոքրամասնության բաժնեմաս:
Դուստր ընկերության բաժնետոմսային կապիտալը	• Դուստր ընկերության բաժնետոմսային կապիտալը երբեք չի կարող երևալ համախմբված հաշվապահական հաշվեկշիռում որպես բաժնետոմսային կապիտալի մաս:
Գուդվիլ	• Կազմակերպության արժեքի և նրա զուտ ակտիվների իրական արժեքի տարբերությունը կոչվում է գուդվիլ: • Եթե մայր ընկերությունը դուստր ընկերությունում ներդրման համար վճարում է ավելի մեծ գումար, քան դուստր ընկերության զուտ ակտիվների արժեքն է, ապա տարբերությունն իրենից ներկայացնում է դուստր ընկերության չգրանցված գուդվիլի

գումար:

*Ձեռքբերում
ստեղծումից հետո*

- Եթե դուստր ընկերությունը ձեռք է բերվում իր կազմավորումից հետո և ունի որոշ կուտակված չբաշխված շահույթ, ապա միայն հետծեռքբերումային շահույթը կարող է միավորվել մայր ընկերության կուտակված շահույթի հետ:

**ՀԱՐՑԵՐ ԻՆՔԼԱՍՏՈՒԳԱՄԼ
ՀԱՄԱՐ**

Հաշվապահական հաշվեկշռի համախմբումը

1. Ի՞նչ է իրենից ներկայացնում կազմակերպության համար վճարված գնի գերազանցումը ձեռքբերված գուտ ակտիվների արժեքի նկատմամբ:
2. Հաշվապահական հաշվառման մեջ ինչպե՞ս է դիտարկվում գուղվիլը:
3. Ինչո՞ւ է անհրաժեշտ տարբերակել դուստր ընկերության մինչծեռքբերումային և հետծեռքբերումային ռեզերվները:

**ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐ-
ԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑԵՐ**

Հարց 1.

1998թ. հունվարի 1-ին H-ը 160000 \$-ով գնել է S-ի բաժնետոմսերի 80%-ը: Այդ օրվա դրությամբ S-ի բաժնետոմսային կապիտալը կազմված էր 100000 հատ 1 \$-անոց սովորական բաժնետոմսերից, իսկ ռեզերվները կազմում էին 40000 \$: Գուղվիլն ամորտիզացվում է գծային հիմունքով հինգ տարվա ընթացքում:

2000թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ H-ի և S-ի համախմբված հաշվապահական հաշվեկշռում գուղվիլի գումարը կլինի՝

Ա	16000 \$
Բ	19200 \$
Գ	28800 \$
Դ	4000 \$

Հարց 2.

1998թ. հունվարի 1-ին H-ը 180000 \$-ով գնել է S-ի բաժնետոմսերի 60%-ը: Այդ օրվա դրությամբ S-ի բաժնետոմսային կապիտալը կազմված էր 0,5 \$-անոց 200000 հատ սովորական բաժնետոմսերից: H-ի և S-ի ռեզերվները բերված են ստորև.

	1998թ. հունվարի 1-ին	2000թ. դեկտեմբերի 31-ին
	\$	\$
H	280000	340000
S	50000	180000

2000թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ H-ի և S-ի համախմբված հաշվապահական հաշվեկշռում ի՞նչ գումար պետք է երևա S-ում փոքրամասնության բաժնենասի գծով.

ԳԼՈՒԽ 21. ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՀԱՄԱԽԱՐԱՐԱՆ ՀԻՍՈՒՆՔՆԵՐԸ

Ա	92000 \$
Բ	280000 \$
Գ	152000 \$
Դ	112000 \$

Հարց 3.

1994թ. հունվարի 1-ին Ի-ը 280000 \$-ով ձեռք է բերել Տ-ի բաժնետոմսերի 75%-ը: Ձեռքբերումից առաջացած գույքիլն ամբողջությամբ ամորտիզացվել է:

Տ-ի բաժնետոմսային կապիտալի և ռեզերվների վերաբերյալ մանրամասները հետևյալն են՝

	1994թ. հունվարի 1-ին	2000թ. դեկտեմբերի 31-ին
	\$	\$
Բաժնետոմսային կապիտալ	200000	200000
Կուտակված շահույթ	120000	180000

2000թ. դեկտեմբերի 31-ին Ի-ի կուտակված շահույթը կազմում էր 480000 \$:

Ի-ի և Տ-ի համախմբված հաշվապահական հաշվեկշռում 2000թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ ո՞ր թիվը պետք է երևա որպես խմբի կուտակված շահույթ.

Ա	530000 \$
Բ	525000 \$
Գ	485000 \$
Դ	575000 \$

Այս հարցերի պատասխանները բերված են գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 1

Պարկը և Գեյթը

Հետևյալ մնացորդները վերաբերում են Պարկին և Գեյթին 20X4թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ:

	Պարկ	Գեյթ
	\$	\$
Անշարժ գույք՝ մաշվածությունը հանած	-	99000
Այլ ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝ մաշվածությունը հանած	182300	35000
Գեյթի 48000 հատ բաժնետոմսեր՝ սկզբնական արժեքով	72000	-
Ընթացիկ ակտիվներ	62100	68000
	316400	202000
Թողարկված բաժնետոմսային կապիտալ (1 \$-անոց սովորական բաժնետոմսեր)	200000	80000
Կուտակված շահույթ 20X3թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ	45100	37500
20X4թ. շահույթը	17600	28500
Չապահովված վարկ մարվելու է 20X8թ.	-	30000
Ընթացիկ պարտավորություններ	53700	26000
	316400	202000

Պարկը ձեռք է բերել Գեյթի բաժնետոմսերը 20X3թ. դեկտեմբերի 31-ին:

Պատրաստեք խմբի համախմբված հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X4թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ՝ ներկայացնելով այն հնարավորին չափ լավ ձևով, որքան թույլ է տալիս տեղեկատվությունը: Գուղվիլը պետք է ամորտիզացվի հինգ տարվա ընթացքում՝ գծային հիմունքով:

(15 բալ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 2

Ռեդանը և Փիրթոնը

20X4թ. հունիսի 1-ին Ռեդանը 140000 \$-ով ձեռք բերեց Փիրթոնի սովորական բաժնետոմսերի 70%-ը: Այդ ամսաթվի դրությամբ Փիրթոնն ուներ 50000 \$ կուտակված շահույթ:

Հետևյալ հաշվապահական հաշվեկշիռները պատրաստվել են 20X8թ. հունիսի 30-ի դրությամբ:

	Ռեդան \$	Փիրթոն \$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ		
Նյութական ակտիվներ	190000	170000
Ներդրումներ՝ Փիրթոնի բաժնետոմսերը	140000	-
	330000	
Ընթացիկ ակտիվներ	270000	186000
	600000	356000
Կապիտալ և ռեզերվներ՝		
Թողարկված բաժնետոմսեր՝ 1 \$-անոց սովորական բաժնետոմսեր	200000	130000
Կուտակված շահույթ	175000	89000
	375000	219000
Ընթացիկ պարտավորություններ	225000	137000
	600000	356000

Ձեզանից պահանջվում է պատրաստել Ռեդանի և իր դուստր ընկերության համախմբված հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X8թ. հունիսի 30-ի դրությամբ: Գուղվիլը ամորտիզացվում է հինգ տարվա ընթացքում՝ գծային հիմունքով:

(10 բալ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ԳԼՈՒԽ 22. ԴՐԱՄԱԿԱՆ ՀՈՍՔԵՐԻ ՄԱՍԻՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆ

Բովանդակություն

- Ներածություն
- «Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվություն» ՀՀՄՍ 7-ի պահանջները
- Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության պատրաստումը
- Մեկնաբանություններ դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության հիման վրա

Ֆինանսական հաշվառումը անմիջականորեն կապված է արտաքին ֆինանսական հաշվետվությունների հետ: «Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվություն» ՀՀՄՍ 7-ը պահանջում է, որ կազմակերպություններն իրենց ֆինանսական հաշվետվություններում ներառեն հաշվետվություն դրամական հոսքերի մասին: Այս գլխում բերված օրինակների յուրացումը ՀՀՄՍ 7-ը սովորելու լավագույն ձևն է:

Նպատակները

Գլուխն ավարտելուց հետո դուք պետք է ի վիճակի լինեք՝

- դասակարգել դրամական հոսքերն ըստ գործունեության տեսակների,
- պատրաստել դրամական հոսքերի մասին հաշվետվություն տարբեր տվյալների աղբյուրների հիման վրա,
- հասկանալ շահույթի և դրամական միջոցների միջև կապը,
- բացատրել դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության օգտակարությունը հաշվետվություններն օգտագործողներին:

Ներածություն

Շահույթն ընդդեմ իրացվելիության

Մինչև այժմ, ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս, մենք շեշտը դնում էինք հաշվապահական հաշվառման հաշվեգրման և համադրման սկզբունքների կարևորության վրա՝ հաշվարկելու համար շահույթը, որը ցույց է տալիս կազմակերպության սեփականատերերի համար հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում ստեղծված ավելացված արժեքը (հարստությունը): Սակայն կազմակերպության համար դրամական միջոցներ ստեղծելը նույնքան կարևոր է, որքան շահույթ ստեղծելը: Պարտադիր չէ, որ այս երկուսը «ծեռք-ծեռքի տված» գնան:

Ոչ ամբողջական գրանցումների վերաբերյալ գլխում բացատրել ենք, որ շահույթն իրենից ներկայացնում է հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում կազմակերպության զուտ ակտիվների աճը:

Նման աճը կարող է լինել ինչպես դրամական միջոցների, այնպես էլ այլ ակտիվների ձևով, օրինակ՝ հնարավոր է, որ

- ոչ ընթացիկ ակտիվներ գնված լինեն,
- աճած լինեն դեբիտորական պարտքերի գումարները,
- աճած լինեն ներդրումները պաշարներում,
- նվազած լինեն կազմակերպության պարտավորությունները, այսինքն՝ ավելի շատ դրամական միջոցներ են ծախսվել մատակարարների պարտքը մարելու համար հաշվետու ժամանակաշրջանում համեմատած նախորդ տարվա հետ:

Հաշվի առնելով այս և այլ գործոնները՝ մենք կարող ենք համաձայնեցնել հաշվետու ժամանակաշրջանի շահույթն ու դրամական միջոցները: Այդ համաձայնեցումը մանրամասն կդիտարկվի ավելի ուշ այս գլխում:

Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության անհրաժեշտությունը

Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության անհրաժեշտությունը պայմանավորված է շահույթի և դրամական միջոցների միջև վերը նշված տարբերություններով: Մասնավորապես անհրաժեշտ է, որ որպես ֆինանսական հաշվետվությունների մաս ներկայացվի լրացուցիչ հաշվետվություն, որը կօգնի հասնելու հետևյալին՝

- ապահովել լրացուցիչ տեղեկատվություն կազմակերպության գործառնությունների վերաբերյալ,

- օգնել գնահատելու կազմակերպության ընթացիկ իրացվելիությունը,
- թույլ տալ օգտագործողներին տեսնել դրամական ներհոսքերի և արտահոսքերի խոշոր տեսակները,
- օգնել օգտագործողներին գնահատելու ապագա դրամական հոսքերը,
- որոշել առևտրական գործառնություններից առաջացող դրամական հոսքերը՝ ի տարբերություն այլ դրամական հոսքերի:

«Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվություն» ՀՀՄՍ 7-ի պահանջները

ՀՀՄՍ4-ն հրապարակել է ՀՀՄՍ 7-ը 1977թ. և վերանայել 1992թ.: Այն պահանջում է, որ կազմակերպությունները, որպես իրենց ֆինանսական հաշվետվությունների մաս, ներկայացնեն հաշվետվություն դրամական հոսքերի մասին:

Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը կարող է ներկայացվել մի քանի ձևերով: Այն պարզապես կազմակերպության դրամական մուտքերի և վճարումների ամփոփումն է: Հետևաբար՝ դրամական միջոցների գրքի ամփոփումը կարող է լինել դրամական հոսքերի մասին հաշվետվություն: Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը հաճախ պատրաստվում է կազմակերպության հաշվապահական հաշվեկշռի և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության հիման վրա՝ սկսելով շահույթի և գործառնական դրամական հոսքերի համաձայնեցումից:

ՀՀՄՍ 7-ը պահանջում է, որ դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը ներկայացվի՝ օգտագործելով ստանդարտ վերնագրեր: Ստանդարտ վերնագրերի նպատակն է ապահովել, որ դրամական հոսքերը ներկայացվեն այնպիսի ձևով, որպեսզի դրամական հոսքերի նշանակալի բաղադրիչներն առանձնացվեն և հնարավոր լինի համեմատել տարբեր կազմակերպությունների դրամական հոսքերը:

Հաշվետվությունում ներկայացվող ստանդարտ վերնագրերն են՝

- գործառնական գործունեություն,
- ներդրումային գործունեություն,
- ֆինանսավորման գործունեություն:

Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության օրինակելի ձևը

Ստորև բերվում է դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության օրինակելի ձևը՝ վերցրած ՀՀՄՍ 7-ից, բացառելով այն հոդվածները, որոնք Դասընթաց 1.1-ի տեսանկյունից կարևոր չեն: Դրան հաջորդում են բացատրությունները:

Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվություն ... -ին վերջացող ժամանակաշրջանի համար	հազ. \$	հազ. \$
Դրամական հոսքեր գործառնական գործունեությունից		
Ձուտ շահույթը նախքան հարկումը	2850	
ճշգրտումներ՝		
Մաշվածություն	490	
Տոկոսային ծախս	400	
Գործառնական շահույթը նախքան գործող կապիտալի փոփոխությունը	3740	
Առևտրական դեբիտորական պարտքերի աճ	(500)	
Պաշարների նվազում	1050	
Առևտրական կրեդիտորական պարտքերի նվազում	(1740)	
Գործառնական գործունեությունից դրամական հոսքեր	2550	
Վճարված տոկոսներ	(270)	
Վճարված շահաբաժիններ	(300)	
Վճարված շահութահարկ	(420)	
Ձուտ դրամական հոսքեր գործառնական գործունեությունից		1560

Դրամական հոսքեր ներդրումային գործունեությունից

Հիմնական միջոցների գնում	(900)	
Մուտքեր սարքավորման վաճառքից	20	
Ստացված տոկոսներ	200	
Ստացված շահաբաժիններ	200	
Ներդրումային գործունեությունում օգտագործված զուտ դրամական հոսքեր		(480)

Դրամական հոսքեր ֆինանսավորման գործունեությունից

Մուտքեր բաժնետոմսերի թողարկումից	1210	
Վարկի մարում	(2000)	
Ֆինանսավորման գործունեությունում օգտագործված զուտ դրամական հոսքեր		(790)
Դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների զուտ աճ		290
Դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ ժամանակաշրջանի սկզբին		120
Դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ ժամանակաշրջանի վերջին		410

Բացատրական ծանոթագրություններ

Դրամական հոսքեր գործառնական գործունեությունից

Հաշվետվության այս բաժինը սկսվում է նախքան հարկումը շահույթից, որը վերցված է ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունից: Մնացած թվերը ժամանակաշրջանի շահույթի ցուցանիշը դրամական հոսքերի փոխարկելու համար անհրաժեշտ ճշգրտումներ են:

Մաշվածություն	Հետ է գումարվում շահույթին, քանի որ դա ոչ դրամային ծախս է:
Տոկոսային ծախս	Հետ է գումարվում, որովհետև այն գործառնական դրամական հոսքերի մաս չի կազմում (<i>փաստացի վճարված</i> տոկոսը հանվում է ավելի ուշ):
Առևտրական դեբիտորական պարտքերի աճ	Հանվում է, քանի որ դա շահույթի այն մասն է, որը դեռ չի իրացվել դրամական միջոցների, այլ «ներդրված է» դեբիտորական պարտքերում:
Պաշարների նվազում	Գումարվում է, որովհետև պաշարների նվազումը ազատում է լրացուցիչ դրամական միջոցներ:
Առևտրական կրեդիտորական պարտքերի նվազում	Հանվում է, որովհետև կրեդիտորական պարտքերի նվազումը պետք է նվազեցնի դրամական միջոցները:
Վճարված տոկոսներ	} Սրանք տարվա ընթացքում <i>փաստացի վճարված</i> գումարներ են:
Վճարված շահաբաժիններ	
Վճարված շահութահարկ	

Դրամական հոսքեր ներդրումային գործունեությունից

Այստեղ ներառված հոդվածները ոչ ընթացիկ ակտիվների վրա ծախսված դրամական միջոցներ են, ոչ ընթացիկ ակտիվների *վաճառքից մուտքեր* և ներդրումներից եկամուտներ:

Դրամական հոսքեր ֆինանսավորման գործունեությունից

Այս վերնագրի տակ են մտնում բաժնետոմսերի թողարկումից մուտքերը և ստացված կամ մարած երկարաժամկետ փոխառությունները:

Դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների զուտ աճ

Այս տարվա ընթացքում դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների ընդհանուր աճը (կամ նվազումն) է: Դրան գումարելով տարեսկզբի դրամական միջոցներն ու դրանց համարժեքները ստացվում է դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների մնացորդը տարեվերջի դրությամբ:

«Դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների» իմաստը

«Դրամական միջոցներ» նշանակում է կանխիկ դրամը և ցպահանջ ավանդները: «Դրամական միջոցների համարժեքներ» նշանակում է կարճաժամկետ բարձր իրացվելի ներդրումներ, որոնք հեշտորեն փոխարկելի են դրամական միջոցների հայտնի գումարի և որոնք ենթակա են արժեքի փոփոխության աննշան ռիսկի: (Հետևաբար՝ ներդրումները դրամական միջոցների համարժեքներ *չեն*, բացառությամբ, երբ դրանք ունեն այդ երկու հատկանիշները՝ հեշտորեն փոխարկելի են և արժեքի փոփոխության ռիսկը զրո է կամ փոքր):

ՀՀՄՍ 7-ը պահանջում է դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության ծանոթագրություն, որը կմանրամասնի, թե ինչքան են կազմում դրամական միջոցները և ինչքան՝ դրանց համարժեքները.

Դրամական միջոցները և դրանց համարժեքները

	Տարեվերջին	Տարեսկզբին
	հազ. \$	հազ. \$
Դրամական միջոցներ բանկում և դրամարկղում	40	25
Կարճաժամկետ ներդրումներ	370	95
	410	120

Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության պատրաստումը

Ուղղակի և անուղղակի մեթոդները

Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության թվերը ստացվում են կամ հաշվապահական գրանցումներից, կամ այլ ֆինանսական հաշվետվություններից՝ ընթացիկ և նախորդ տարիների վերջի դրությամբ հաշվապահական հաշվեկշիռներից և ընթացիկ տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունից:

Ամենաշատ ջանք պահանջող հոդվածը հաճախ հաշվետվության առաջին հոդվածն է՝ գործառնական գործունեությունից զուտ դրամական հոսքերը: Դրա հաշվարկման երկու այլընտրանքային մեթոդները ցույց են տրված ստորև բերված պարզեցված օրինակում (թվերը մտացածին են).

Ուղղակի մեթոդ	Հազ. \$	Անուղղակի մեթոդ	Հազ. \$
Գնորդներից ստացված դրամական միջոցներ	15424	Շահույթը մինչև հարկումը	6022
Մատակարարներին վճարված դրամական միջոցներ	(5824)	Մաշվածություն	899
Աշխատակիցներին և նրանց անունից վճարված դրամական միջոցներ	(2200)		
Այլ դրամական վճարումներ	(511)	Պաշարների աճ	(194)
		Դեբիտորական պարտքերի աճ	(72)
		Կրեդիտորական պարտքերի աճ	234
Գործառնական գործունեությունից զուտ դրամական ներհոսքեր	6889		6889

Ուղղակի մեթոդը կոչվում է այդպես, որովհետև այն գրանցում է համախառն գործառնական դրամական հոսքերը, իսկ անուղղակի մեթոդը սկսում է շահույթից (ոչ թե դրամական միջոցներից) և ճշգրտում է այն ոչ դրամային ծախսերով (գումարում է մաշվածությունը), ինչպես նաև գործող կապիտալի հոդվածների փոփոխությամբ (ինչպես ցույց է տրված):

Ուղղակի մեթոդի համար տեղեկատվությունը կարելի է գտնել հաշվապահական գրանցումներում կամ ստանալ այլ ֆինանսական հաշվետվություններից: Անուղղակի մեթոդի համար տեղեկատվությունը գտնում ենք այլ ֆինանսական հաշվետվություններում: Օրինակ՝ գործառնական դրամական հոսքերը մենք պետք է հաշվարկենք շահույթի հիման վրա, ինչպես ցույց է տրված ստորև բերված օրինակում:

Անուղղակի մեթոդով հաշվարկման օրինակ

«Գրասմբեր» ԲԸ-ի ամփոփ հաշվապահական հաշվեկշիռները 20X4 և 20X5թթ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ եղել են հետևյալը.

	20X4	20X5
	\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ		
Մեքենաներ և սարքավորումներ սկզբնական արժեքով	15000	16500
Հանած՝ մաշվածությունը	8000	10000
	7000	6500
Ընթացիկ ակտիվներ		
Պաշարներ	20000	23500
Դեբիտորական պարտք	10000	15000
Դրամական միջոցներ	5000	2000
	42000	47000
Բաժնետոմսային կապիտալ	20000	20000
Ռեզերվներ	17000	21000
Կրեդիտորական պարտքեր	5000	6000
	42000	47000

Ուսումնասիրվող ժամանակաշրջանում ոչ ընթացիկ ակտիվներ չեն վաճառվել: Տարվա ընթացքում հաշվարկված մաշվածությունը կազմում է 2000 \$: Տոկոս, շահաբաժին կամ շահութահարկ չի վճարվել:

Ձեզանից պահանջվում է կազմել 20X5թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը:

Քննարկում

Քննական հարցերում սովորաբար սրա նման ներկայացվում են երկու հաշվապահական հաշվեկշիռներ, որոնցից դուք պետք է պատրաստեք դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը: Առաջին հայացքից կարող է թվալ, թե հաշվապահական հաշվեկշիռների և կազմակերպության դրամական հոսքերի միջև կապ չկա, բայց իրականում կա: Վերցնենք այդ հաշվեկշիռների առաջին հոդվածը՝ մեքենաները և սարքավորումները: Սկզբնական արժեքն աճել է 15000 \$-ից մինչև 16500 \$: Սա պետք է նշանակի, որ տարվա ընթացքում 1500 \$ ծախսվել է նոր սարքավորում գնելու վրա՝ 1500 \$ դրամական արտահոսք ներդրումային գործունեությունից: Սկզբնական և վերջնական մնացորդների միջև բոլոր մնացած տարբերությունները տարբեր տեսակի դրամական հոսքեր են կամ այլապես պահանջվում են դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը պատրաստելու համար:

Անուղղակի մեթոդով գործառնական դրամական հոսքերը հաշվարկելու համար մենք պետք է շահույթի թիվը ճշգրտենք ոչ դրամային ծախսերով, ինչպիսին է մաշվածությունը, և գործող կապիտալի հոդվածների փոփոխությամբ, որոնք են պաշարները, դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքերը:

Եթե հարցում տրված է ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը, ապա պարզ է, որ մինչև հարկումը շահույթի թիվը ունենք: Եթե դուք ունենք միայն հաշվապահական հաշվեկշիռները, ապա դեռ հնարավոր է հաշվարկել շահույթը: Ինչպե՞ս: Օգտագործելով չբաշխված շահույթի աճը (Գրասմերի դեպքում (21000-17000)=4000) և դրան հետ գումարելով ժամանակաշրջանի շահաբաժիններն ու շահութահարկի գծով ծախսը՝ ստանում ենք մինչև հարկումը շահույթը: Գրասմերի այս պարզեցված օրինակում չկան շահաբաժիններ կամ շահութահարկ, և մինչև հարկումը շահույթը պետք է լինի 4000 \$:

Քննական տիպի տեղեկատվության հիման վրա դրամական հոսքերի մասին հաշվետվություն պատրաստելու հնարավոր մի եղանակը հետևյալն է. նախ կազմել ձևը, որը կպարունակի վերը բերված օրինակելի ձևի երեք վերնագրերը՝ դրանց միջև թողնելով բավականաչափ ազատ տարածություն, այնուհետև՝ անցնել հաշվեկշռով սկսելով վերևից և տարբերությունները տեղադրելով ձևում ճիշտ վերնագրի տակ:

Այս բացատրության հիման վրա դուք կարող եք փորձել պատրաստել Գրասմերի դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը նախքան ստորև բերվող պատասխանին նայելը:

Գրասմերի դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը 20X5թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա համար		\$	\$
Դրամական հոսքեր գործառնական գործունեությունից			
Հահույթը մինչև հարկումը (21000-17000)		4000	
Մաշվածություն (10000-8000)		2000	
Պաշարների աճ		(3500)	
Դեբիտորական պարտքերի աճ		(5000)	
Կրեդիտորական պարտքերի աճ	-	1000	
Գործառնական գործունեությունից զուտ դրամական արտահոսք			(1500)
Դրամական հոսքեր ներդրումային գործունեությունից			
Վճարումներ ոչ ընթացիկ ակտիվ գնելու համար			(1500)
Դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների նվազում			(3000)
Դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ տարեսկզբին			5000
Դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ տարեվերջին			2000

Ծանոթագրություն: Քանի որ այստեղ չկան շահաբաժիններ և շահութահարկ, ռեզերվների փոփոխությունն ըստ հաշվապահական հաշվեկշռի իրենից ներկայացնում է տարվա մինչև հարկումը շահույթը:

Օրինակը ցույց է տալիս, թե որքան կարևոր է այն տեղեկատվությունը, որը կարելի է ուղղակիորեն վերցնել դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունից: Այսպես՝ բացի 4000 \$ շահույթ ստեղծելուց, կազմակերպության դրամական միջոցները տարվա ընթացքում նվազել են 3000 \$-ով: Դա մեծապես պայմանավորված է գործող կապիտալի (պաշարների՝ գումարած դեբիտորական պարտքեր՝ հանած կրեդիտորական պարտքեր) աճում ներդրված շահույթի գումարով:

Մեկ այլ օրինակ՝

		20X8թ.		20X7թ.	
		հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ					
Գույք (վերագնահատված արժեքը)			22000		12000
Մեքենաներ և սարքավորումներ՝					
Սկզբնական արժեք	10000		5000		
Կուտակված մաշվածություն	2250	7750	2000	3000	
		29750		15000	
Առևտրական ներդրումներ (սկզբնական արժեքով)			-	7000	
		29750		22000	
Ընթացիկ ակտիվներ					
Պաշարներ	16000		11000		
Դեբիտորական պարտքեր	9950		2700		
Դրամական միջոցներ	-		1300		
		25950		15000	
		55700		37000	
Կապիտալ և ռեզերվներ					
Թողարկված բաժնետոմսային կապիտալ		16000		14000	
Վերագնահատված ռեզերվ		4000		-	
Կուտակված շահույթ		10000		2000	
		30000		16000	
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ					
10%-անոց մուրհակներ		6000		10000	
Ընթացիկ պարտավորություններ					
Առևտրական կրեդիտորական պարտքեր	8000		11000		
Բանկային օվերդրաֆտ	11700		-		
		19700		11000	
		55700		37000	

Ծանոթագրություններ

- 1. Տարեսկզբին 1000000 \$ սկզբնական արժեք և 250000 \$ հաշվեկշռային արժեք ունեցող մեքենան վաճառվել է 350000 \$-ով:
- 2. Բացի մուրհակների գծով վճարված տոկոսներից, վճարվել է տոկոս նաև օվերդրաֆտի գծով՝ 800000 \$:
- 3. 4000000 \$-ի մուրհակներ մարվել են 20X8թ. դեկտեմբերի 31-ին:
- 4. Առևտրական ներդրումը տարվա ընթացքում վաճառվել է 10000000 \$-ով: Դրանց դիմաց շահաբաժին չի ստացվել:

Ձեզանից պահանջվում է պատրաստել ընկերության դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը 20X8թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա համար՝ ՀՀՄՍ 7-ի պահանջներին համապատասխան:

Քննարկում

Այս հարցում մենք հանդիպում ենք նոր պրոբլեմի՝ ոչ ընթացիկ ակտիվների վաճառքներին: Այժմ հնարավոր չէ հաշվարկել բոլոր անհրաժեշտ թվերը հաշվապահական հաշվեկշիռներից առանց լրացուցիչ հաշվարկների: Այդ նպատակով հաշվապահական հաշվեկշիռից հետո տրված է լրացուցիչ տեղեկատվություն: Հենցոր դուք տեսնեք, որ տրված է լրացուցիչ տեղեկատվություն, ապա դա ձեզ պետք է հուշի, որ անհրաժեշտ է կատարել լրացուցիչ հաշվարկներ: Ոչ ընթացիկ ակտիվների վաճառքի դեպքում անհրաժեշտ է երեք հաշվարկ (երեք աշխատանքային հաշվապահական հաշիվների կազմում)

- ոչ ընթացիկ ակտիվի սկզբնական արժեք,
- ոչ ընթացիկ ակտիվի կուտակված մաշվածություն,
- ոչ ընթացիկ ակտիվի օտարում:

Նախ անհրաժեշտ է գրանցել սկզբնական և վերջնական մնացորդները հաշվապահական հաշվեկշիռ, այնուհետև գրանցել լրացուցիչ տեղեկատվությունը հաշվապահական հաշվեկշիռից հետո տրված ծանոթագրություններից: Նշենք, որ պետք է կատարվի կրկնակի գրանցում ամբողջ լրացուցիչ տեղեկատվության գծով՝ լինի դա գրանցում երկու աշխատանքային հաշիվների միջև, թե մեկ աշխատանքային հաշիվ և դրամական միջոցների միջև: Այս երեք աշխատանքային հաշիվներն օգտագործելիս դուք պարզապես վերականգնում (վերակազմում) եք այդ հաշիվներն այնպես, ինչպիսին դրանք պետք է լինեին գործառնությունների կատարման ժամանակ:

Լուծում՝

Ֆոքսի դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը 20X8թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա համար		
	հազ. \$	հազ. \$
Դրամական հոսքեր գործառնական գործունեությունից		
Ձուտ շահույթը նախքան հարկումը (10000-2000)	8000	
Մաշվածություն (Հաշվարկ 2)	1000	
Շահույթ սարքավորման վաճառքից (Հաշվարկ 3)	(100)	
Շահույթը ներդրման վաճառքից	(3000)	
•• Տոկոսային ծախս	1800	
Գործառնական շահույթը նախքան գործող կապիտալի փոփոխությունները	7700	
Պաշարների աճ	(5000)	
Դեբիտորական պարտքերի աճ	(7250)	
Կրեդիտորական պարտքերի նվազում	(3000)	
Գործառնական դրամական հոսքեր	(7550)	
• Վճարված տոկոս	(1800)	
Ձուտ դրամական արտահոսքեր գործառնական գործունեությունից		(9350)

Դրամական հոսքեր ներդրումային գործունեությունից

Գնումներ՝		
Մեքենաներ և սարքավորումներ (Հաշվարկ 1)	(6000)	
Գույք (10000-4000)	(6000)	
Մուտքեր ներդրումների վաճառքից	10000	
Մուտքեր սարքավորման վաճառքից	350	
Զուտ դրամական արտահոսքեր ներդրումային գործունեությունից		(1650)

Դրամական հոսքեր ֆինանսավորման գործունեությունից

Սովորական բաժնետոմսերի թողարկում	2000	
Մուրհակների մարում	(4000)	
Զուտ դրամական արտահոսքեր ֆինանսավորման գործունեությունից		(2000)
Դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքների զուտ նվազում		(13000)
Դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ 20X8թ. հունվարի 1-ին		1300
Դրամական միջոցների և դրանց համարժեքներ 20X8թ. դեկտեմբերի 31-ին		(11700)

ՀՀՄՍ 7-ը պահանջում է ներառել ծանոթագրություն, որը կբացահայտի դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների բաղկացուցիչները՝ համաձայնեցնելով դրանք հաշվապահական հաշվեկշռի գումարների հետ: Այս և նման դեպքերում, երբ առկա են միայն դրամական միջոցները բանկում և օվերդրաֆտը, հաշվետվության վերջին տողերն ինքնին տրամադրում են այդ տեղեկատվությունը:

Ծանոթագրությունն ունի հետևյալ տեսքը.

Դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ

	31 դեկտեմբեր	
	20X7թ.	20X8թ.
	հազ. \$	հազ. \$
Դրամական միջոցներ դրամարկղում և մնացորդները բանկում	1300	(11700)

Հաշվարկներ

(Հ1) Մեքենաների և սարքավորումների սկզբնական արժեք

	հազ. \$		հազ. \$
Փ. մ.	5000	Օտարում	1000
Ավելացումներ տարվա ընթացքում (հաշվեկշռող թիվ)	6000	Հ. մ.	10000
	11000		11000

(Հ2) Մեքենաների և սարքավորումների կուտակված մաշվածություն

	հազ. \$		հազ. \$
Մաշվածություն՝ օտարում տարվա ընթացքում (1000-250)	750	Փ. մ.	2000
Հ. մ.	2250	Մաշվածություն՝ հաշվարկված տարվա համար (հաշվեկշռող թիվ)	1000
	3000		3000

(73) ՄԵՔԵՆԱՆԵՐԻ և սարքավորումների օտարում

	հազ. \$		հազ. \$
Օտարվածի սկզբնական արժեքը	1000	Օտարվածի գծով կուտակված մաշվածություն	750
Վաճառքից շահույթ	100	Վաճառքից հասույթ	350
	1100		1100

Սա բավականին դժվար օրինակ էր: Արժե նշել հետևյալը.

1. Գործառնական դրամական հոսքերի հաշվարկումը: Չբաշխված շահույթն աճել է 8000000 \$-ով: Գործառնական շահույթը ստանալու համար անհրաժեշտ է հանել սարքավորման և առևտրական ներդրման վաճառքից շահույթը:
2. Անհրաժեշտ են հաշվարկներ (աշխատանքային հաշիվների կազմում) ոչ ընթացիկ ակտիվների փոփոխությունը որոշելու համար:

Սկզբից գրանցվեցին սկզբնական արժեքի և կուտակված մաշվածության սկզբնական և վերջնական մնացորդները, այնուհետև հարցի 1-ին ծանոթագրությունից մենք կարող ենք գրանցել օտարումներին վերաբերող գումարները: Սկզբնական արժեքի հաշվում հաշվեկշռող թիվը կլինի տարվա ընթացքում ավելացումների գումարը, իսկ կուտակված մաշվածության հաշվում տարվա ընթացքում հաշվարկված մաշվածության գումարը: Վերջապես՝ օտարման հաշվում գրանցելով վաճառքից հասույթի թիվը, մենք կարող ենք ստանալ օտարումից շահույթը, որը գործառնական դրամական հոսքերի հաշվարկում պետք է հանվի շահույթից:
3. Այն փաստը, որ մուրհակների մի մասը մարվել է տարեվերջին, նշանակում է, որ 10%-ը պետք է հաշվարկվի (վճարվի) ամբողջ 10000000-ի նկատմամբ:

Ուղղակի մեթոդի օգտագործմամբ հաշվարկների օրինակ

Ինչպես նախապես նշել ենք, գործառնական գործունեությունից զուտ դրամական հոսքերը հաշվարկելու համար կարող են օգտագործվել գործառնական գործունեությունից համախառն դրամական հոսքերը: Համախառն դրամական հոսքերը կարող են ստացվել՝

1. կազմակերպության հաշվապահական գրանցումներից՝ ուղղակիորեն հանրագումարելով դրամական մուտքերն ու վճարումները, կամ
2. տարեսկզբի և տարեվերջի հաշվապահական հաշվեկշիռներից և տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունից՝ հետևյալների գծով ամփոփ հսկիչ հաշիվներ կազմելու միջոցով՝
 - վաճառքների (գնորդներից ստացված դրամական միջոցները ստանալու համար),
 - գնումների (մատակարարներին վճարված դրամական միջոցները ստանալու համար),
 - աշխատավարձերի (աշխատակիցներին և նրանց անունից վճարված դրամական միջոցները ստանալու համար):

Հսկիչ հաշիվների օգտագործումով օրինակ

Կազմակերպության հաշվապահական հաշվեկշիռներն են

	Նախորդ տարի \$	Այս տարի \$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ	153364	149364
Պաշարներ	-	-
Դեբիտորական պարտքեր	265840	346000
Դրամական միջոցներ	-	165166
	419204	660530
Բաժնետոմսային կապիտալ	200000	200000
Ռեզերվներ	-	141640
	200000	341640
Ընթացիկ պարտավորություններ	219204	318890
	419204	660530

ԳԼՈՒԽ 22. ԴՐԱՄԱԿԱՆ ՀՈՍՔԵՐԻ ՄԱՍԻՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆ

Քաղվածքներ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունից.

	\$	\$
Վաճառքից հասույթ		1589447
Վաճառքի ինքնարժեք		
Գնումներ	1021830	
Աշխատավարձ	145900	
Մաշվածություն	- 84000	
		(1251730)
Վարչական ծախսեր		
Գնումներ (ոչ պաշարների)	96077	
Աշխատավարձ	100000	
		(196077)
Գործառնական շահույթը և չօգտագործված շահույթը		141640

Լրացուցիչ տեղեկատվություն

1. Կրեդիտորական պարտքերը կազմված են՝

	\$	\$
Կրեդիտորական պարտքերի գիրք՝		
Ոչ ընթացիկ ակտիվների գծով		46000
Այլ	210564	258240
Հաշվեգրված աշխատավարձ	8640	14650

2. Ոչ ընթացիկ ակտիվի գնման հաշիվ-ապրանքագիրը՝ 80000 \$ գումարով, տարվա ընթացքում գրանցվել է կրեդիտորական պարտքերի գրքում:

Պատրաստեք դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը՝ օգտագործելով ուղղակի մեթոդը:

Լուծում՝

Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվություն

	\$
Գործառնական գործունեություն	
Գնորդներից ստացված դրամական միջոցներ (Հ1)	1509287
Մատակարարներին վճարված դրամական միջոցներ (Հ2)	(1070231)
Աշխատակիցներին և նրանց անունից վճարած դրամական միջոցներ (Հ3)	(239890)
Զուտ դրամական ներհոսքեր գործառնական գործունեությունից	199166
Ներդրումային գործունեություն	
Ոչ ընթացիկ ակտիվների գնում (Հ4)	(34000)
Դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների աճ	165166
Դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ տարեսկզբին	-
Դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ տարեվերջին	165166

Հաշվարկներ

(Հ1) Դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվ

	\$		\$
Փ. մ.	265840	Ստացված դրամական միջոցներ	1509287
Վաճառքից հասույթ	1589447	Հ. մ.	346000
	1855287		1855287

(72) Կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվ (բացի ոչ ընթացիկ ակտիվների գնումներից)

	\$		\$
Վճարված դրամական միջոցներ (հաշվեկշռող թիվ)	1070231	Փ. մ.	210564
Հ. մ.	258240	Գնումներ՝	
		- Վաճառքի ինքնարժեք	1021830
		- Վարչական ծախսեր	96077
	1328471		1328471

Ծանոթություն: Ոչ ընթացիկ ակտիվներին վերաբերող տեղեկատվությունը ներառված չէ կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշվում, որպեսզի հաշվարկվեն գործառնական ծախսերի գծով մատակարարներին վճարված դրամական միջոցները:

(73) Աշխատավարձի հսկիչ հաշիվ

	\$		\$
Վճարված զուտ աշխատավարձ (հաշվեկշռող թիվ)	239890	Փ. մ.	8640
Հ. մ.	14650	Վաճառքի ինքնարժեք	145900
		Վարչական ծախսեր	100000
	254540		254540

Ծախսումներ ոչ ընթացիկ ակտիվների վրա

Ոչ ընթացիկ ակտիվների համար վճարված դրամական միջոցները $80000 - 46000 = 34000$ \$ են: 80000 \$-ի հաշիվ-ապրանքագիրը համապատասխանում է ըստ հաշվապահական հաշվեկշռի ոչ ընթացիկ ակտիվների շարժին:

(74) Ոչ ընթացիկ ակտիվներ (ՁՀԱ)

	\$		\$
Փ. մ.	153364	Հաշվարկված մաշվածություն	84000
Ավելացում (հաշվեկշռող թիվ)	80000	Հ. մ.	149364
	233364		233364

Ծանոթություն: Գործառնական գործունեությունից զուտ դրամական ներհոսքերը կարելի է ստանալ գործառնական շահույթից հետևյալ կերպ.

Գործառնական շահույթի և գործառնական գործունեությունից զուտ դրամական ներհոսքերի համաձայնեցումը

	\$
Գործառնական շահույթ	141640
Հաշվարկված մաշվածություն	84000
Պաշարների աճ	-
Դեբիտորական պարտքերի աճ	(80160)
Կրեդիտորական պարտքերի աճ (բացի ոչ ընթացիկ ակտիվների գծով աճից)	53686
	199166

Մոտեցում քննական հարցին

«Չարլտոն» ԲԸ-ի ամփոփ ֆինանսական հաշվետվությունները հետևյալն են

ա) Հաշվապահական հաշվեկշիռը դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ

	20X5թ.	20X6թ.
	\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ (զուտ հաշվեկշռային արժեք)	40406	47759
Պաշարներ	27200	30918
Դեբիտորական պարտքեր	15132	18363
Դրամական միջոցներ բանկում	4016	2124
	86754	99164
Բաժնետոմսային կապիտալ	40000	50000
Էմիսիոն եկամուտ	8000	10000
Կուտակված շահույթ	19933	22748
Մուրհակներ	10000	-
Կրեդիտորական պարտքեր	3621	10416
Հարկեր	5200	6000
	86754	99164

բ) 20X6թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը

	\$
Շահույթ (2363 \$-ի մաշվածությունը և 900 \$-ի տոկոսները հանելուց հետո)	17215
Շահութահարկ	6000
Շահույթ հարկումից հետո	11215

Տարվա ընթացքում վճարվել է 2000 \$ միջանկյալ շահաբաժին, ինչպես նաև 6400 \$ վերջնական շահաբաժին 20X5թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա համար:

1195 \$ զուտ հաշվեկշռային արժեք ունեցող մեքենան վաճառվել է 1614 \$-ով: 2363 \$ հաշվարկված մաշվածության մեջ ներառված չէ ոչ ընթացիկ ակտիվի վաճառքից շահույթը (վնասը):

Ձեզանից պահանջվում է պատրաստել 20X6թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը:

Լուծում՝

1-ին քայլ

Հատկացրեք մեկ էջ դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության համար, որպեսզի գրանցեք հեշտ որոշվող դրամական հոսքեր: Օգտագործեք առանձին էջ, եթե հավանական է, որ հիմնական հաշվետվությունը երկար կլինի: Մեկ էջ էլ հատկացրեք հաշվարկների համար:

2-րդ քայլ

ՁՆՆԵՔ հաշվապահական հաշվեկշիռները և մնացորդների փոփոխությունները գրանցեք կամ դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունում կամ հաշվարկներում՝ որտեղ նպատակահարմար է: Հաշվեկշիռներում մեկ անգամ օգտագործված հոդվածների մոտ նշան դրեք:

3-րդ քայլ

ՁՆՆԵՔ տրված լրացուցիչ տեղեկատվությունը և դրա հետ վարվեք այնպես, ինչպես 2-րդ քայլում:

4-րդ քայլ

Հաշվարկներում գրանցված գումարները համաձայնեցրեք այնպես, որ հնարավոր լինի մնացած դրամական հոսքերն էլ գրանցել հաշվետվությունում:

5-րդ քայլ

Ավարտեք դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության պատրաստումը:

Չարլտոնի 20X6թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը

	\$	\$
Դրամական հոսքեր գործառնական գործունեությունից		
Ջուտ շահույթ մինչև հարկումը	17215	
Ծշգրտումներ՝		
Մաշվածություն	2363	
Ոչ ընթացիկ ակտիվի վաճառքից շահույթ (Հ1)	(419)	
Տոկոսային ծախս	900	
Գործառնական շահույթ մինչև գործող կապիտալի փոփոխությունը	20059	
Պաշարների աճ	(3718)	
Դեբիտորական պարտքերի աճ	(3231)	
Կրեդիտորական պարտքերի աճ (10416-3621)	6795	
Գործառնական դրամական հոսքեր	19905	
Վճարված տոկոս	(900)	
Վճարված շահաբաժին	(8400)	
Վճարված հարկ (Հ2)	(5200)	
Ջուտ դրամական հոսքեր գործառնական գործունեությունից		5405
Դրամական հոսքեր ներդրումային գործունեությունից		
Ոչ ընթացիկ ակտիվների գնում (Հ1)	(10911)	
Ոչ ընթացիկ ակտիվների վաճառքից մուտքեր	1614	
Ջուտ դրամական հոսքեր ներդրումային գործունեությունից		(9297)
Դրամական հոսքեր ֆինանսավորման գործունեությունից		
Մուտքեր բաժնետոմսերի թողարկումից (10000+2000)	12000	
Փոխառության մարում	(10000)	
Ջուտ դրամական հոսքեր ֆինանսավորման գործունեությունից		2000
Դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների զուտ նվազում		(1892)
Դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ 20X6թ. հունվարի 1-ին		4016
Դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ 20X6թ. դեկտեմբերի 31-ին		2124

Դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ

	31 դեկտեմբերի	
	20X5թ.	20X6թ.
	\$	\$
Դրամական միջոցներ բանկում	4016	2124

Հաշվարկներ

(Հ1) Ոչ ընթացիկ ակտիվներ - ՁՀԱ

	\$		\$
Փ. մ.	40406	Ոչ ընթացիկ ակտիվների օտարում	1195
Դրամական միջոցներ (հաշվեկշռող թիվ)	10911	Մաշվածություն (ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն)	2363
		Հ. մ.	47759
	51317		51317

Մեթոդական ծանոթագրություն: Վերը բերված հաշիվն ամփոփում է տարվա ընթացքում ոչ ընթացիկ ակտիվներին վերաբերող գործառնություններն ու գումարները: Անհրաժեշտ եղավ ոչ ընթացիկ ակտիվի սկզբնական արժեքն ու կուտակված մաշվածությունը միավորել մեկ հաշվում, որովհետև տրված էին միայն զուտ հաշվեկշռային արժեքները:

Հաշիվը պետք է ոչ ընթացիկ ակտիվների վրա տարվա ընթացքում կատարված ծախսումները որոշելու համար:

Ոչ ընթացիկ ակտիվների օտարում			
	\$		\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ- ՁՀԱ	1195	Բանկ	1614
Վաճառքից շահույթ (ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն)	419		
	1614		1614
(Հ2) Շահութահարկ			
	\$		\$
Դրամական միջոցներ (հաշվեկշռող թիվ)	5200	Փ. մ.	5200
Հ. մ.	6000	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	6000
	11200		11200

Մեթոդական ծանոթագրություն: Տարվա ընթացքում վճարված հարկը հաշվարկված էր նախորդ տարում: Հաճախ փոփոխություններ են լինում նախորդ տարվա գնահատականներում, և այդպիսով հաշվապահական հաշվից ստացվում է վճարված ճիշտ թիվը:

Քննություններին դժվար թե ձեզ հանդիպի ավելի դժվար հարց, քան սա էր: Հարցերում կարող է լինել այս պրոբլեմներից յուրաքանչյուրը, սակայն քիչ հավանական է, որ դրանք բոլորը լինեն մեկ հարցում:

Մեկնաբանություններ դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության հիման վրա

Հաջորդ գլուխը վերաբերում է ֆինանսական հաշվետվությունների մեկնաբանմանը՝ առավելապես ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության և հաշվապահական հաշվեկշռի վրա հիմնված գործակիցների օգտագործմամբ: Ավարտելով դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության վերաբերյալ գլուխը, տեսնենք, թե օգտագործողներն ինչ տեղեկատվություն կարող են ստանալ դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունից:

ՀՀՄՍ 7-ի նպատակը

ՀՀՄՍ 7-ի նպատակն է պահանջել ժամանակաշրջանի ընթացքում դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների փոփոխության վերաբերյալ տեղեկատվության ներկայացումը՝ դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության միջոցով, որում դրամական հոսքերը դասակարգվում են ըստ գործառնական, ներդրումային և ֆինանսավորման գործունեության:

Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունում բացահայտվող տեղեկատվություն

- Արդյո՞ք ընդհանուր գործունեությունն առաջացնում է դրական դրամական հոսքեր:
- Արդյո՞ք գործառնական գործունեությունը առաջացնում է դրական դրամական հոսքեր:
- Կապիտալ ծախսումների ֆինանսավորման եղանակը (օրինակ՝ ներստեղծված միջոցներ, փոխառություններ, բաժնետոմսերի թողարկում կամ դրամական միջոցների մնացորդը):

Դիտարկումներ ՀՀՄՍ 7-ի պահանջների վերաբերյալ

Ձևերը (ֆորմատները)

ՀՀՄՍ 7-ում բերված ձևերը (ֆորմատները) ցուցադրական են և ոչ պարտադիր: Այնուամենայնիվ, իմաստ ունի քննական աշխատանքում դրանց հետևելը, և ամբողջ այս գլխում էլ հետևել ենք դրանց:

Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության օգտակարությունը օգտագործողների համար

Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը տրամադրում է՝

- տեղեկատվություն այն մասին, թե ինչպես է կազմակերպությունը ստեղծում և օգտագործում դրամական միջոցները և դրանց համարժեքները,
- տեղեկատվություն, որը հնարավորություն է ընձեռում գնահատել զուտ ակտիվների և ֆինանսական կառուցվածքի, ներառյալ իրացվելիությունը և վճարունակությունը, փոփոխությունները, ինչպես նաև փոփոխվող պայմաններին կազմակերպության հարմարվելու կարողությունը,
- տեղեկատվություն՝ գնահատելու համար կազմակերպության դրամական միջոցներ ստեղծելու կարողությունը,
- տեղեկատվություն, որով կարելի է համեմատել տարբեր կազմակերպությունների, քանի որ տարբեր հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունների օգտագործման հետևանքները բացառված են,
- միջոցներ, որոնցով կարելի է կատարել ապագա դրամական հոսքերի կանխատեսումներ,
- միջոցներ, որոնցով կարելի է ստուգել ապագա դրամական հոսքերի անցյալ գնահատականների ճշգրտությունը:

Գլխի ամփոփում

Այս գլխում քննարկվում էին դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության պատրաստման ժամանակ օգտագործվող հաշվարկային մեթոդները: Եթե քննության ժամանակ այդպիսի հարց առաջարկվի, ապա ձեզ համար հեշտ կլինի հավաքել միավորների (բալերի) մեծամասնությունը: Այս գլխի օրինակներով վարժվելուց հետո ՀՀՄՍ 7-ը կդառնա սովորական բան:

Այնուամենայնիվ, մի անտեսեք նկարագրողական (ոչ հաշվարկային) հարցի հնարավորությունը: Այդ առումով այս գլխի տեղեկատվությունը շատ օգտակար է:

Հիմնական կետերը

Դրամական միջոցների աճ

- Ակտիվների աճը կարող է լինել դրամական միջոցների ձևով և կարող է լինել նաև այլ ակտիվների ձևով. օրինակ՝ հնարավոր է, որ
 - գնված լինեն ոչ ընթացիկ ակտիվներ,
 - աճած լինի դեբիտորական պարտքերի գումարը,
 - աճած լինեն ներդրումները պաշարներում,
 - նվազած լինեն կազմակերպության պարտավորությունները, այսինքն՝ ավելի շատ դրամական միջոցներ են ծախսվել մատակարարներին ավելի արագ վճարելու համար, քան նախորդ տարի էր:

Դրամական հոսքեր

- Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունն անհրաժեշտություն է, քանի որ տարբերություններ կան շահույթի և դրամական միջոցների միջև:
- Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը՝
 - ապահովում է լրացուցիչ տեղեկատվություն կազմակերպության գործառնությունների վերաբերյալ
 - օգնում է գնահատելու կազմակերպության ընթացիկ իրացվելիությունը
 - թույլ է տալիս օգտագործողներին տեսնել դրամական ներհոսքերի և արտահոսքերի խոշոր տեսակները
 - օգնում է օգտագործողներին գնահատելու ապագա դրամական հոսքերը
 - օգնում է որոշել առևտրական գործառնություններից առաջացող դրամական հոսքերը ի տարբերություն այլ դրամական հոսքերի:
- Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության ստանդարտ վերնագրերն են՝
 - գործառնական գործունեություն
 - ներդրումային գործունեություն
 - ֆինանսավորման գործունեություն:

Դրամական միջոցներ	«Դրամական միջոցներ» նշանակում է կանխիկ դրամը և ցպահանջ ավանդները: «Դրամական միջոցների համարժեքներ» նշանակում է կարճաժամկետ բարձր իրացվելի ներդրումներ, որոնք հեշտորեն փոխարկելի են դրամական միջոցների հայտնի գումարի և որոնք ենթակա են արժեքի փոփոխության աննշան ռիսկի: (Հետևաբար՝ ներդրումները դրամական միջոցների համարժեքներ չեն, բացառությամբ, երբ դրանք ունեն այդ երկու հատկանիշները՝ հեշտորեն փոխարկելի են և արժեքի փոփոխության ռիսկը զրո է կամ փոքր):
Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվություն- ուղղակի մեթոդ	Ուղղակի մեթոդը կոչվում է այդպես, որովհետև այն գրանցում է համախառն գործառնական դրամական հոսքերը:
Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվություն- անուղղակի մեթոդ	Անուղղակի մեթոդը սկսում է շահույթից (ոչ թե դրամական միջոցներից) և ճշգրտում է այն ոչ դրամային ծախսերով (գումարում է մաշվածությունը), ինչպես նաև գործող կապիտալի հոգվածների փոփոխությամբ:
Համախառն դրամական հոսքեր	- Համախառն դրամական հոսքերը կարող են ստացվել՝ - կազմակերպության հաշվապահական գրանցումներից՝ ուղղակիորեն հանրագումարելով դրամական մուտքերն ու վճարումները, կամ - տարեսկզբի և տարեվերջի հաշվապահական հաշվեկշիռներից և տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունից՝ կազմելով հսկիչ ամփոփ հաշիվներ վաճառքների, գնումների և աշխատավարձերի համար:
Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը բացահայտում է	- Արդյո՞ք ընդհանուր գործունեությունն առաջացնում է դրական դրամական հոսքեր: - Արդյո՞ք գործառնական գործունեությունն առաջացնում է դրական դրամական հոսքեր: - Կապիտալ ծախսումների ֆինանսավորման եղանակը (օրինակ՝ ներստեղծված միջոցներ, փոխառություններ, բաժնետոմսերի թողարկում կամ դրամական միջոցների մնացորդը):

ՀԱՐՑԵՐ ԻՆՔՆԱՍՏՈՒՊԱՆ ՀԱՄԱՐ

Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվություն

- Որո՞նք են ստանդարտ վերնագրերը դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունում:
- ՀՀՍՍ 7«Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվություն»**
- Որո՞նք են այն հիմնական տեսակի հոգվածները, որոնցով պետք է ճշգրտել շահույթը, որպեսզի ստացվեն գործառնական գործունեությունից զուտ դրամական հոսքեր:
- Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունում պաշարների աճը գումարվու՞մ է գործառնական շահույթին, թե՞ հանվում:
- Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունում կրեդիտորական պարտքերի նվազումը գումարվու՞մ է գործառնական շահույթին, թե՞ հանվում:
- Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունում դեբիտորական պարտքերի աճը գումարվու՞մ է գործառնական շահույթին, թե՞ հանվում:
- Ոչ ընթացիկ ակտիվի վաճառքից դրամական միջոցների ստացումը ներդրումայի՞ն գործունեություն է, թե՞ ֆինանսավորման:
- Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության պատրաստումը**
- Գույքի վերագնահատումից աճը ներառվու՞մ է դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունում:

ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐ-
ԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑ

«Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվություն» ՀՀՄՍ 7-ը պահանջում է, որ անուղղակի մեթոդի օգտագործմամբ պատրաստված դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը ներառի գործառնական գործունեությունից զուտ դրամական հոսքերի հաշվարկը:

Հետևյալ թվարկումներից ո՞րն է կազմված միայն այնպիսի հոդվածներից, որոնք կարող են ներառվել այդպիսի հաշվարկում:

- Ա Մաշվածություն, դեբիտորական պարտքերի աճ, կրեդիտորական պարտքերի նվազում, սարքավորման վաճառքից մուտքեր:
- Բ Կրեդիտորական պարտքերի աճ, պաշարների նվազում, սարքավորման վաճառքից շահույթ, մաշվածություն:
- Գ Կրեդիտորական պարտքերի աճ, մաշվածություն, դեբիտորական պարտքերի նվազում, սարքավորման վաճառքից մուտքեր:
- Դ Մաշվածություն, վճարված տոկոս, վճարված շահաբաժիններ, սարքավորման գնում:

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 1

Բողոքանովիչ

Բողոքանովիչ ԲԸ-ի ամփոփ ֆինանսական հաշվետվությունները հետևյալն են.

ա) Հաշվապահական հաշվեկշիռը դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ

	20X8թ.		20X9թ.	
	\$	\$	\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ				
Մեքենաներ և սարքավորումներ		2086		2103
Կահույք		1381		1296
		3467		3399
Ընթացիկ ակտիվներ				
Պաշարներ	1292		1952	
Դեբիտորական պարտքեր	1763		2086	
Դրամական միջոցներ	197		512	
		3252		4550
		6719		7949
Կապիտալ և ռեզերվներ				
Կանոնադրական կապիտալ	4200		4500	
Էմիսիոն եկամուտ	800		900	
Կուտակված շահույթ	563		1334	
		5563		6734
Ընթացիկ պարտավորություններ				
Կրեդիտորական պարտքեր	899		903	
Հարկեր	257		312	
		1156		1215
		6719		7949

բ) 20X9թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը

	\$
Շահույթ մինչև հարկումը	1381
Շահութահարկ	310
Տարվա շահույթը	1071

Տարվա ընթացքում վճարված շահաբաժիններ

	\$
Վերջնական 20X8թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա համար	132
Միջանկյալ 20X9թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա համար	168

Ձեզ տեղեկացրել են, որ

ա) 184 \$ զուտ հաշվեկշռային արժեք ունեցող սարքավորումը վաճառվել է 203 \$-ով, և գնվել է նոր սարքավորում 312 \$-ով,

բ) 95 \$-ով վաճառվել է կահույք, որի զուտ հաշվեկշռային արժեքը եղել է 100 \$: Կահույքի գծով հաշվարկված մաշվածությունը կազմում է 351 \$:

Ձեզանից պահանջվում է պատրաստել 20X9թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը:

(20 բալլ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 2

Ալգերոնոն

Ձեզ ամփոփ ձևով տրված են Ալգերոնոն ԲԸ-ի հաշվետվությունները 20X6 և 20X7թթ. համար

	20X6թ.			20X7թ.		
	Հաշվապահական հաշվեկշիռ			Հաշվապահական հաշվեկշիռ		
	Սկզբնական արժեք	Մաշվածություն	Զուտ արժեք	Սկզբնական արժեք	Մաշվածություն	Զուտ արժեք
	\$	\$	\$	\$	\$	\$
Սարքավորումներ	10000	4000	6000	11000	5000	6000
Շենքեր	50000	10000	40000	90000	11000	79000
			46000			85000
Ներդրումներ ինքնարժեքով			50000			80000
Հողամաս			43000			63000
Պաշարներ			55000			65000
Դեբիտորական պարտքեր			40000			50000
Դրամական միջոցներ բանկում			3000			
			237000			343000
Սովորական բաժնետոմսեր (յուր. 1\$)			40000			50000
Էմիսիոն եկամուտ			12000			14000
Վերագնահատման ռեզերվ (հողի)			-			20000
Կուտակված շահույթ			45000			45000
10%-անոց մուրհակներ			100000			150000
Կրեդիտորական պարտքեր			40000			60000
Բանկային օվերդրաֆտ			-			4000
			237000			343000

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն

	20X6թ. \$	20X7թ. \$
Վաճառքից հասույթ	200000	200000
Վաճառքի ինքնարժեք	(100000)	(120000)
	100000	80000
Ծախսեր	(50000)	(47000)
	50000	33000
Տոկոսներ	(10000)	(13000)
Տարվա զուտ շահույթը	40000	20000
Շահաբաժիններ տարվա համար (վճարվել են հաշվեկշռի ամսաթվից հետո)	20000	20000

Ձեզանից պահանջվում է՝

ա) Պատրաստել Ալգերնոնի 20X7թ. դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը և բացատրել, որքան հնարավոր է, բանկային հաշվի մնացորդի փոփոխությունը: Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը պետք է պատրաստվի ուղղակի մեթոդի օգտագործմամբ:

(10 բալ)

բ) Օգտագործելով տրված ամփոփ հաշվետվությունները, ինչպես նաև ձեր կողմից արդեն պատրաստված հաշվետվությունը՝ մեկնաբանեք Ալգերնոնի վիճակը և դրա փոփոխությունն ու ուղղությունը:

(8 բալ)

(Ընդամենը՝ 18 բալ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 3

Քրաշ ԲԸ

Քրաշ ԲԸ-ի հաշվապահական հաշվեկշիռները 2000 և 2001թթ. մարտի 31-ի դրությամբ եղել են հետևյալը.

	2000թ. մարտի 31		2001թ. մարտի 31	
	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝				
Համախառն արժեքը	9000		10950	
Կուտակված մաշվածությունը	(3300)	5700	(3600)	7350
Ընթացիկ ակտիվներ՝				
Պաշարներ	1215		1350	
Դեբիտորական պարտքեր	1350		1290	
Դրամական միջոցներ	60	2625	105	2745
		8325		10095
Թողարկված բաժնետոմսեր		2250		3000
Էմիսիոն եկամուտ		750		1200
Վերագնահատման ռեզերվ		-		750
Կուտակված շահույթ		2640		3045
		5640		7995
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ՝				
10%-անոց մուրհակներ		1500		750
Ընթացիկ պարտավորություններ				
Կրեդիտորական պարտքեր	990		1080	
Բանկային օվերդրաֆտ	195	1185	270	1350
		8325		10095

Ծանոթագրություններ

Ոչ ընթացիկ ակտիվներ

- Տարվա ընթացքում 375000 \$-ով վաճառվել են ոչ ընթացիկ ակտիվներ, որոնց սկզբնական արժեքը եղել է 1500000 \$, իսկ զուտ հաշվեկշռային արժեքը 2000թ. մարտի 31-ի դրությամբ՝ 300000 \$:
- 1997թ. ձեռքբերված հողամասը 2001թ. մարտի 31-ի դրությամբ հաշվապահական հաշվեկշիռ պատրաստելիս վերագնահատվել է, և 750000 \$-ով արժեքն աճել է:

Մուրհակներ

- Տոկոսները ենթակա են վճարման կիսամյակը մեկ՝ սեպտեմբերի 30-ին և մարտի 31-ին և այդ ամսաթվերին էլ վճարվել են:
- Ընկերությունը 2001թ. մարտի 31-ին մարել է 750000 \$-ի մուրհակներ:
- 2001թ. մարտի 31-ին վերջացող տարվա շահույթը մինչև տոկոսները հանելը կազմել է 555000 \$: Տարվա ընթացքում շահաբաժիններ չեն վճարվել:

Հարկումն անտեսեք:

Պահանջվում է՝

Պատրաստել Քրաշի 2001թ. մարտի 31-ին վերջացող տարվա դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը՝ օգտագործելով անուղղակի մեթոդը և, որքան հնարավոր է, պահպանելով ՀՀՍՍ 7-ի պահանջները:

(10 բալլ)

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ԳԼՈՒԽ 23.
ԳՈՐԾԱԿԻՑՆԵՐ, ԴՐԱՆՑ ՄԵԿՆԱԲԱՆՈՒԹՅՈՒՆԸ ԵՎ ՕԳՏԱԿԱՐՈՒԹՅՈՒՆԸ

Բովանդակություն

- Ֆինանսական հաշվետվությունների վերլուծությունը և գործակիցների օգտագործումը
- Գործակիցների օգտագործումը
- Իրացվելիությունը և միջոցների կառավարումը
- Գործակիցներ, որոնք օգտագործվում են ներդրումների գնահատման համար
- Կազմակերպության վիճակի և հեռանկարների գնահատումը
- Օգտագործողների համար տեղեկատվության օգտակարությունը

Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումը ինքնապատակ չէ, այլ՝ որպեսզի օգտագործողները կարողանան դրանց հիման վրա որոշումներ կայացնել: Հետևաբար՝ անհրաժեշտություն է առաջանում մեկնաբանել ֆինանսական հաշվետվությունները: Գործակիցների հաշվարկումը, որին վերաբերում է այս գլխի մեծ մասը, թույլ է տալիս ավելի հստակորեն պատկերացնել ֆինանսական հաշվետվությունների տարբեր մասերի միջև փոխկախվածությունները:

Նպատակները

- Այս գլուխն ավարտելուց հետո դուք պետք է ի վիճակի լինեք՝
- հաշվարկել ուսումնական ծրագրում ընդգրկված գործակիցները,
- մեկնաբանել գործակիցները,
- առաջարկել ստացված արդյունքների հնարավոր պատճառներ:

Ֆինանսական հաշվետվությունների վերլուծությունը և գործակիցների օգտագործումը

Հաշվապահական տեղեկատվության օգտագործողները

Հաշվապահական տեղեկատվության օգտագործողները նշվել են նախորդ գլուխներից մեկում: Մենք սովորաբար նկատի կունենանք հետևյալ հիմնական օգտագործողներին՝ կառավարչական անձնակազմից (կառավարչություն), փոխատուներին և բաժնետերերին (ներառյալ պոտենցիալ բաժնետերերը):

Օգտագործողների յուրաքանչյուր խմբի համար անհրաժեշտ տեղեկատվությունը

Ֆինանսական հաշվետվությունների տարբեր օգտագործողներին անհրաժեշտ է տեղեկատվություն տարբեր նպատակներով: Գոյություն ունեն մեծ քանակությամբ գործակիցներ, բայց դրանցից ոչ բոլորն են հարմար ամեն մի կոնկրետ իրավիճակում: Ուստի՝ կարևոր է որոշել ոչ միայն օգտագործողի ճիշտ տեղեկատվական կարիքները, այլ նաև այն որոշումները, որ նա կարող է կայացնել համապատասխան տեղեկատվությունը վերլուծելուց հետո:

Երեք կոնկրետ օգտագործողների կարիքները կարելի է ամփոփել հետևյալ կերպ.

Օգտագործողը	Տեղեկատվական կարիքը
Կառավարչություն	Ծախսումների վերահսկում, շահութաբերության բարելավում
Փոխատուներ	Փոխատվությունների և վարկերի նպատակով
Բաժնետերեր և ներդրումների գծով վերլուծաբաններ	Ներդրումային որոշումներ բաժնետոմսերի գնում և վաճառք

Ինքներդ ձեզ հարց տվեք. «Ի՞նչ որոշում է կայացվում» և «Ի՞նչ տեղեկատվություն է անհրաժեշտ այդ որոշման համար»:

Մեկնաբանությունների թերությունները

Շատ օգտագործողների հիմնական նպատակն է՝ գնահատել ապագան: Սակայն այդպիսի գնահատումը կարելի է իրականացնել միայն անցյալը մեկնաբանելու միջոցով: Հետևաբար, ցանկացած մեկնաբանություն ունի էական թերություն՝ ապագան գնահատելու տեսանկյունից դրա արդյունավետության առումով:

Նույնիսկ այն դեպքում, երբ օգտագործողի կարիքներն առավելապես վերաբերում են կազմակերպության անցյալին, գոյություն ունեն մեկնաբանության որոշ սահմանափակումներ, քանի որ օգտագործողին ներկայացվող տեղեկատվությունն անհրաժեշտաբար ինչ-որ ձևով ամփոփված է: Ամփոփման գործընթացում տեղեկատվության բնույթը կարող է աղավաղվել: Օրինակ՝ պարտավորությունները կարող են դասակարգվել երկու խմբի՝ ա) մեկ տարվա ընթացքում վճարման ենթակա և բ) մեկ տարուց հետո վճարման ենթակա պարտավորությունների: Երկու փոխառություններ, որոնց վճարման ամսաթվերի միջև տարբերությունը երկու օր է, կարող են ներառվել տարբեր խմբերում: Եվ, եթե օգտագործողին չի տրամադրվում լրացուցիչ տեղեկատվություն, նա կարող է ապակողմնորոշվել:

Վերջապես պետք է նշել, որ կազմակերպության կողմից պատրաստված տեղեկատվությունն առավելապես ֆինանսական է: Շատ դեպքերում ոչ ֆինանսական տեղեկատվությունը կարող է օգտակար լինել կազմակերպության ամբողջական պատկերը տեսնելու համար: Ոչ ֆինանսական տվյալներ են, օրինակ, կազմակերպության աշխատակիցների թիվը, նրանց ունակությունները:

Հասկանալիությունը որպես ֆինանսական հաշվետվությունների կարևոր բնութագիր

Օգտագործողը պետք է հասկանա տեղեկատվությունը, որպեսզի կարողանա ճիշտ հետևություններ կատարել դրանից: Նա պետք է հասկանա, թե ինչ հիմունքով է ներկայացված տեղեկատվությունը, և սա այն բնագավառն է, որտեղ հաշվապահը կարող է խորհուրդ տալ օգտագործողին:

Հասկանալով ներկայացված տեղեկատվությունը՝ օգտագործողը կարող է որոշել, թե ինչ լրացուցիչ տեղեկատվություն է անհրաժեշտ, այսինքն՝ ինչ է բաց թողնված: Բացի այդ, օգտագործողին կարող է պետք լինի նորից վերլուծել տեղեկատվությունն այնպես, որ հարմար լինի իր կոնկրետ կարիքներին:

Մեկնաբանության հիմնական մեթոդները

Հաշվապահական հաշվառման այս մակարդակի ուսումնական ծրագրում տեղեկատվության մեկնաբանման նպատակով շեշտը դրվում է գործակիցների օգտագործման վրա, բայց դա մեկնաբանման գործընթացի միայն մի փուլն է: Ամենակարևոր առաջին քայլն է՝ հասկանալ այն միջավայրը, որում գործում է կազմակերպությունը:

Անհրաժեշտ է դիտարկել հետևյալ գործոնները.

Շուկաները, որոնցում գործում է կազմակերպությունը

Անհրաժեշտ է ուշադրություն դարձնել շուկայում հնարավորությունների աճին: Դա նոր և ընդլայնվող շուկա է, թե՞ ակնկալվում է, որ շուկան կրճատվելու է: Շատ ավելի հեշտ է շահույթ ստեղծել ընդլայնվող շուկայում, քան կրճատվողում:

Ընդհանուր տնտեսական պայմանները

Տնտեսության վիճակը, որում գործում է կազմակերպությունը, ազդում է վաճառքներ իրականացնելու կարողության վրա: Եթե տնտեսությունն անկման փուլում է, ապա շատ դժվար է ստեղծել շահույթ այն կազմակերպության համար, որը զբաղվում է հասարակությանը ապրանքներ վաճառելով:

Կազմակերպության չափը իր մրցակիցների համեմատ

Կազմակերպության հաջողությունը կամ ծախսողումը կարելի է պայմանավորել իր չափերով՝ համեմատած շուկայում իր մրցակիցների հետ: Որոշ շուկաներում անհրաժեշտ է լինել խոշոր՝ շահելու համար մասշտաբի էֆեկտից, օրինակ՝ մակնիշավորված (ֆիրմային) արտադրանքը գովազդելիս:

Այլ շուկաներին կարող են ավելի շատ համապատասխանել փոքր կազմակերպություններ, որոնք կարող են ավելի ճկուն և հարմարվողական լինել գնորդների պահանջների նկատմամբ:

Այս տեղեկատվության մեծ մասը քննական հարցերում չկա, և, հետևաբար, մենք կսկսենք գործակիցների հաշվարկման փուլից:

Գործակիցներ հաշվարկելիս կարևոր է հաշվի առնել երկու բան՝

- հաշվարկել միայն այն գործակիցները, որոնք համապատասխանում են օգտագործողի կարիքներին,

- նշել օգտագործված սահմանումները:

Որոշ գործակիցներ կարող են հաշվարկվել տարբեր եղանակներով, և այդ պատճառով կարևոր է սահմանել օգտագործված տերմինները:

Գործակիցները հաշվարկելուց հետո անհրաժեշտ է մեկնաբանել արդյունքները: Պետք է ուշադրություն դարձնել այնպիսի հարցերի, ինչպիսիք են.

- եթե գործակիցը հաշվարկվել է մի քանի ժամանակաշրջանների համար, ապա այն արտացոլում է վիճակի լավացում, թե՞ վատացում:
- Հնարավո՞ր է, արդյոք, գործակիցը համեմատել որևէ օբյեկտիվ նորմատիվի հետ, այսինքն՝ որևէ «իդեալական» գործակցի հետ:
- Արդյո՞ք բոլոր գործակիցները միասին վերցրած «սատարում» են յուրաքանչյուր առանձին գործակցի հիման վրա կատարված եզրակացություններին:

Մեկնաբանության վերջին փուլը քննական վերանայումն է:

Անհրաժեշտ է դիտարկել գործակիցների հաշվարկման համար օգտագործվող տվյալների նկատմամբ սահմանափակումները, որպեսզի հնարավոր լինի գալ այնպիսի ընդհանուր եզրակացության, որը կլինի հաշվենկատ:

Գործակցային վերլուծության տեխնիկան և դրա հնարավոր թերությունները

Գործակիցների հաշվարկմամբ ստացված տեղեկատվությունը թույլ է տալիս կատարել համեմատություններ՝

- կազմակերպության նախորդ տարիների արդյունքների հետ,
- ընթացիկ տարվա պլանավորված արդյունքների հետ,
- համանման կազմակերպությունների արդյունքների հետ:

Գործակիցներն ինքնին չեն ասում, թե ինչ անել, բայց դրանք օգնում են՝ ցույց տալով ճիշտ ուղղությունը: Հետևաբար՝ գործակիցները պետք է հեշտացնեն ճիշտ որոշումների կայացումը:

Հարկ է շեշտել, որ հաշվապահական գործակիցները ընդամենը նպատակին հասնելու միջոց են, դրանք ինքնանպատակ չեն: Համեմատելով թվերի միջև հարաբերակցությունները՝ դրանք պարզապես բացահայտում են էական առանձնահատկություններն ու միտումները: Իրականում դրանք կարող են ավելի շատ պրոբլեմներ ստեղծել, քան լուծել: Մեկնաբանության վարպետությունը կայանում է նրանում, որ որոշվեն բացահայտված առանձնահատկությունների և տատանումների պատճառները: Դա արդյունավետորեն անելու համար կարող է անհրաժեշտ լինի ավելի շատ տեղեկատվություն և ավելի խորը ներթափանցել կազմակերպության գործերի մեջ: Դուք պետք է հաշվի առնեք նաև հետևյալը.

- Հաշվետվությունների կազմման ամսաթիվը: Թարմ, ժամանակակից թվերից ճիշտ տեղեկատվություն կարող է ստացվել միայն արժանահավատության ինչ-որ աստիճանով: Ավելին՝ պետք է հաշվի առնվեն կոնկրետ ճյուղի սեզոնային տատանումները: Սովորաբար հաշվետվությունները կազմվում են սեզոնային տատանումների վերջի դրությամբ, երբ դրանք ներկայացնում են կազմակերպության համար ֆինանսապես ամենանպաստավոր պատկերը:
- Հաշվապահական հաշվեկշռում ցույց տրված ֆինանսական վիճակի ճշտությունը: Ձեռնարկված որոշ միջոցառումներ կարող են ապակողմնորոշիչ լինել և ներկայացնել ավելի նպաստավոր պայմաններ, օրինակ՝
 - հատուկ ջանքեր են գործադրվում պարտքերն անմիջապես տարվա ավարտից առաջ հավաքելու համար, որպեսզի ցույց տրվի դրամական միջոցների սովորականից ավելի մեծ, իսկ դեբիտորական պարտքերի՝ սովորականից ավելի փոքր մնացորդ:
 - մատակարարվելիք ապրանքները պատվիրվում են անմիջապես տարվա ավարտից հետո, որպեսզի պաշարներն ու կրեդիտորական պարտքերը հնարավորին չափ ցածր մակարդակի վրա պահվեն:
- Միջանկյալ հաշվետվությունները: Շահագրգիռ կողմերը պետք է ըստ հնարավորության ժամոթանա ամսական հիմունքներով պատրաստված հաշվետվություններին, քանի որ միտումներն ու տատանումները դրանցով ավելի լավ են երևում, քան տարեկան հաշվետվություններով:

- Հաշվապահական գործակիցները հիմնված են հաշվապահական տեղեկատվության վրա, և, հետևաբար, դրանք այնքանով են ծիշտ, որքան հիմքում ընկած հաշվապահական տեղեկատվությունը: Ներկայումս, երբ ավանդական հաշվապահությունը ենթարկվում է խիստ քննադատության, անհրաժեշտ է հիշել, որ այդպիսի հաշվապահության վրա հիմնված գործակիցները նույնպես կարող են հեշտորեն քննադատվել:
- Կազմակերպության հաշվապահական գործակիցները պետք է համեմատվեն մեկ այլ համանման կազմակերպության գործակիցների հետ, որպեսզի կատարվեն եզրահանգումներ: Այդ եզրահանգումները կլինեն իմաստալից միայն այն դեպքում, եթե այդ կազմակերպությունների գործունեություններն էլ են նման:

Գործակիցների օգտագործումը

Գործակիցների տեսակները

Գործակիցները բաժանվում են մի քանի խմբերի, և, կախված նպատակից, կարող են օգտագործվել այս կամ այն գործակիցները: Այստեղ քննարկվելու են հետևյալ խմբերը.

- գործառնական գործակիցներ,
- կարճաժամկետ իրացվելիության գործակիցներ,
- գործող կապիտալի արդյունավետությունը,
- միջնաժամկետ և երկարաժամկետ վճարունակության գործակիցներ,
- ներդրումային գործակիցներ:

Ցուցադրությունը

Վերոհիշյալ գործակիցները կցուցադրվեն հետևյալ հաշվետվությունների հիման վրա.

Ամփոփ հաշվապահական հաշվեկշիռները հունիսի 30-ի դրությամբ

	20X7թ.		20X6թ.	
	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ (զուտ հաշվեկշռային արժեք)		130		139
Ընթացիկ ակտիվներ՝				
Պաշարներ	42		37	
Դեբիտորական պարտքեր	29		23	
Բանկի մնացորդը	3		5	
		74		65
		204		204
Սովորական բաժնետոմսեր (50 ցենտ անվանական արժեքով)		35		35
8%-անոց արտոնյալ բաժնետոմսեր (1\$ անվանական արժեքով)		25		25
Էմիսիոն եկամուտ		17		17
Վերագնահատման ռեզերվ		10		-
Կուտակված շահույթ		31		22
		118		99
Երկարաժամկետ պարտավորություններ				
5%-անոց ապահովված մուրհակներ		40		40
Ընթացիկ պարտավորություններ՝				
Կրեդիտորական պարտքեր	36		55	
Հարկեր	10		10	
		46		65
		204		204

Ֆինանսական արդյունքների մասին ամփոփ հաշվետվություն հունիսի 30-ին վերջացող տարվա համար

	20X7թ.		20X6թ.	
	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$
Վաճառքից հասույթ		209		196
Պաշարների սկզբնական մնացորդ	37		29	
Գնումներ	162		159	
	199		188	
Պաշարների վերջնական մնացորդ	42		37	
		157		151
Համախառն շահույթ		52		45
Տոկոսներ	2		2	
Մաշվածություն	9		9	
Այլ ծախսեր	14		11	
		25		22
Զուտ շահույթ		27		23
Շահութահարկ		10		10
Զուտ շահույթ հարկումից հետո		17		13
Վճարված շահաբաժիններ՝				
Սովորական բաժնետոմսերի գծով		6		5
Արտոնյալ բաժնետոմսերի գծով		2		2
		8		7

Գործակիցներ, որոնք հիմնականում չափում են շահութաբերություն

Գոյություն ունեն մի քանի գործակիցներ, որոնք փորձում են չափել կազմակերպության շահութաբերությունը: Դրանք արտահայտվում են տոկոսներով: Դրանցից են՝

Համախառն շահույթի տոկոսը

Համախառն շահույթն արտահայտվում է որպես տոկոս վաճառքից հասույթի նկատմամբ.

Համախառն շահույթի տոկոս = $\frac{\text{Համախառն շահույթ}}{\text{Վաճառքից հասույթ}} \times 100\%$

Սա շատ տարածված գործակից է և օգտագործվում է նույնիսկ փոքր կազմակերպությունների համար: Երկու տարիների համար գործակիցը կցուցադրվի հետևյալ կերպ.

Օրինակ՝

	20X7թ.	20X6թ.
Համախառն շահույթի տոկոսը	$\frac{52}{209} \times 100\% = 24,9\%$	$\frac{45}{196} \times 100\% = 23,0\%$

Ի՞նչ կարելի է իմանալ այս թվերից: Պարզ է, որ համախառն շահույթի տոկոսը աճել է, սակայն հայտնի չէ, թե ինչու: Հայտնի չէ նաև, թե արդյոք այդ թվերը ավելի լավ են, թե՞ ավելի վատ, քան նրանք, որ կարելի էր ակնկալել նման կազմակերպության համար: Նախքան եզրակացության գալը զգացվում է լրացուցիչ տեղեկատվության կարիք: Օրինակ՝ շատ կազմակերպություններ վաճառում են արտադրանքի լայն տեսականի, որոնք ունեն համախառն շահույթի տարբեր տոկոսներ: Հնարավոր է, որ 20X7թ.-ին փոխվել է *վաճառքների խառնուրդը*, և վաճառված արտադրանքի մեջ մեծ տեսակարար կշիռ են կազմում շահույթի բարձր տոկոս ունեցողները՝ այդպիսով ավելացնելով կազմակերպության ընդհանուր համախառն շահույթի տոկոսը:

Հասույթի փոփոխությունը տոկոսներով

Այս փոփոխությունը տեղի է ունենում հասույթի փոփոխությունը տոկոսներով.

Հասույթի փոփոխությունը տոկոսներով = $\frac{\text{Հաշվետու տարվա հասույթ} - \text{Նախորդ տարվա հասույթ}}{\text{Նախորդ տարվա հասույթ}} \times 100\%$

Օրինակ՝

Հասույթի փոփոխությունը տոկոսներով = $\frac{209 - 196}{196} \times 100 = 6,6\%$

Սա այնքան էլ մեծ աճ չէ: Ավելի մեծ աճը կարող էր վկայել վաճառքի պայմանների հնարավոր փոփոխությունների մասին:

Զուտ շահույթը որպես տոկոս հասույթի նկատմամբ

Գործակիցը հետևյալն է.

$\frac{\text{Զուտ շահույթ}}{\text{Վաճառքից հասույթ}} \times 100\%$

Օրինակ՝	20X7թ.	20X6թ.
Զուտ շահույթը որպես տոկոս հասույթի նկատմամբ	$\frac{27}{209} \times 100\% = 12.9\%$	$\frac{23}{196} \times 100\% = 11.7\%$

Որպես այլընտրանք այս գործակցում կարող է օգտագործվել զուտ շահույթը մինչև տոկոսները հանելը (29 20X7թ.-ին և 25 20X6թ.-ին):

Ի՞նչ եզրակացություն կարելի է կատարել այս ակնհայտ բարելավումից: Շատ քիչ: Քանի որ զուտ շահույթը հավասար է համախառն շահույթ հանած ծախսեր, ապա շատ օգտակար կլինի կազմել տարբեր ծախսերի աղյուսակ յուրաքանչյուր տարվա համար և դրանք արտահայտել տոկոսներով հասույթի նկատմամբ.

Ծախսերը որպես տոկոս հասույթի նկատմամբ

	20X7թ.		20X6թ.	
	հազ. \$	%	հազ. \$	%
Հասույթ	209	100,0	196	100,0
Վաճառքի ինքնարժեք	157	75,1	151	77,0
Համախառն շահույթ	52	24,9	45	23,0
Տոկոսներ	(2)	(1,0)	(2)	(1,1)
Մաշվածություն	(9)	(4,3)	(9)	(4,6)
Այլ ծախսեր	(14)	(6,7)	(11)	(5,6)
Զուտ շահույթ	27	12.9	23	11.7

Ֆինանսական արդյունքների մասին մանրամասն հաշվետվություն ունենալու դեպքում վերը բերված ամփոփումը շատ օգտակար կլինի: Արդյունքները մեկնաբանելիս պետք է ուշադիր լինել, մասնավորապես այն պատճառով, որ հասույթը (\$) օգտագործված է որպես հայտարար: Հասույթի (\$) աճը կարող է պայմանավորված լինել գնի և քանակի ազդեցությունների համակցությամբ:

Ներդրված կապիտալի շահութաբերությունը (ՆԿՇ)

Սա շատ կարևոր գործակից է, քանի որ այն ցույց է տալիս շահույթի հարաբերությունը կազմակերպությունում ներդրված կապիտալի նկատմամբ: Կազմակերպության համար ֆինանսավորումը մատչելի է միայն ինչ-որ արժեքով. փոխառություններով ֆինանսավորումը պահանջում է տոկոսների վճարում, իսկ բաժնետերերի կողմից լրացուցիչ ֆինանսավորումը պահանջում է կամ անմիջապես շահաբաժինների վճարում, կամ ապագայում ավելի բարձր շահաբաժինների ակնկալիք: Հետևաբար կազմակերպությունը պետք է առավելագույնին հասցնի օգտագործվող կապիտալի 1\$-ից ստացվող շահույթը:

Իր կարևորության պատճառով ՆԿՇ-ն երբեմն կոչվում է *առաջնային գործակից*:

Գոյություն ունեն ՆԿՇ-ն չափելու մի քանի եղանակներ, սակայն էականն այն է, որ շահույթի թիվը պետք է հարաբերվի կապիտալին, օրինակ՝

Կազմակերպությունում ներդրված ընդհանուր կապիտալը

$$\text{ՆԿՇ(1)} = \frac{\text{Շահույթ մինչև տոկոսները և հարկը}}{\text{Բաժնետոմսային կապիտալ + Ռեզերվներ + Երկարաժամկետ պարտավորություններ}} \times 100\%$$

Գործակցի այս տարբերակում հայտարարը կարող է այլապես հաշվարկվել որպես ընդհանուր ակտիվներ հանած ընթացիկ պարտավորություններ:

Սովորական բաժնետոմսերի սեփականատերերի ներդրած կապիտալը

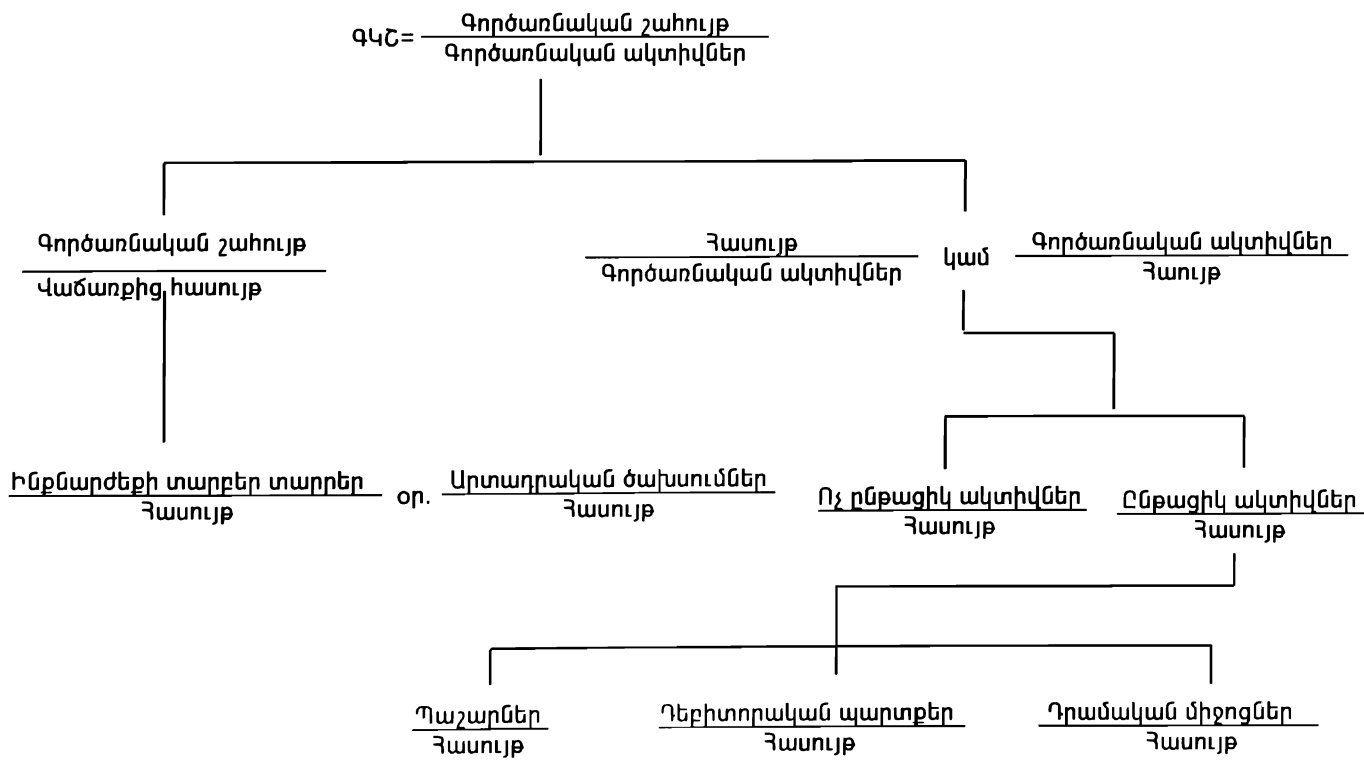
$$\text{ՆԿՇ(2)} = \frac{\text{Շահույթ տոկոսներից և արտոնյալ շահաբաժիններից հետո, բայց մինչև հարկումը}}{\text{Սովորական բաժնետոմսային կապիտալ + Ռեզերվներ}} \times 100\%$$

Ծանոթագրություններ

- Տոկոսների տակ ենթադրվում են միայն երկարաժամկետ պարտավորությունների գծով վճարվելիք տոկոսները: Կարճաժամկետ պարտավորությունների, օրինակ, բանկային օվերդրաֆտի գծով վճարվող տոկոսները հանվում են շահույթից: Այսինքն՝ համարիչն ու հայտարարը պետք է հաշվարկվեն համահունչ ձևով:
- Գործակցի այս տարբերակի հայտարարն այլապես կարող է հաշվարկվել որպես զուտ ակտիվներ հանած արտոնյալ բաժնետոմսերը:
- Չնայած ավելի լավ է հաշվարկի հիմքում դնել ժամանակաշրջանի ընթացքում ներդրված կապիտալի միջին չափը, հաշվարկները սովորաբար հիմնվում են ներդրված կապիտալի տարեվերջյան մեծության վրա (որովհետև միջինը հաշվարկելու համար տվյալները բավարար չեն):

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1	Հաշվարկել ՆԿՇ-ն 20X6 և 20X7թթ. համար՝ օգտագործելով այդ այլընտրանքներից յուրաքանչյուրը:
Վարժություն 1-ի լուծումը բերված է սույն գլխի վերջում:	

Գործառնական գործակիցների կառուցվածքը



Ներդրված կապիտալի շահութաբերության վրա ազդող գործոնները

Երկու հիմնական գործոններ կան՝

- իրացման շահութաբերություն և
- ակտիվների շրջանառելիություն (օգտագործման աստիճանը):

Այս երկուսի արտադրյալը տալիս է ներդրված կապիտալի շահութաբերությունը.

$$\frac{\text{Գործառնական շահույթ}}{\text{Իրացումից հասույթ}} \times \frac{\text{Իրացումից հասույթ}}{\text{Գործառնական ակտիվներ}} = \frac{\text{Գործառնական շահույթ}}{\text{Գործառնական ակտիվներ}} = \text{ՆԿԸ}$$

Օրինակում 20X7թ. համար՝

$$\frac{\text{Գործառնական շահույթ}}{\text{Իրացումից հասույթ}} = \frac{29000}{209000} = 13,9\%$$

$$\frac{\text{Իրացումից հասույթ}}{\text{Գործառնական ակտիվներ}} = \frac{209000}{158000} = 1,32$$

Ծանոթություն: 13,9% x 1,32 x 100 = 18,3%, տարբերությունը կլորացման արդյունք է:

Այս գործակիցներն իրենց հերթին կարող են բաժանվել բաղկացուցիչ մասերի:

Իրացման շահութաբերության վրա ազդող գործոնները

Այս գործակիցը կարող է բաժանվել մասերի այնքան մանրամասնորեն, որքան թույլ է տալիս ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը, քանի որ՝

$$\frac{\text{Գործառնական շահույթ}}{\text{Իրացումից հասույթ}} + \frac{\text{Ծախսերի տարրեր}}{\text{Իրացումից հասույթ}} = 1$$

Ծախսերի տարրերը կարող են ներառել արտադրական ինքնարժեքը, իրացման և վարչական ծախսերը:

Գործառնական ակտիվների և իրացումից հասույթի հարաբերության վրա ազդող գործոնները

Նախ և առաջ գործառնական ակտիվները կարող են բաժանվել ընթացիկ և ոչ ընթացիկ.

$$\frac{\text{Գործառնական ակտիվներ}}{\text{Իրացումից հասույթ}} = \frac{\text{Ոչ ընթացիկ ակտիվներ}}{\text{Իրացումից հասույթ}} + \frac{\text{Ընթացիկ ակտիվներ}}{\text{Իրացումից հասույթ}}$$

Սրանցից յուրաքանչյուրն իր հերթին կարող է բաժանվել մասերի, օրինակ՝

Ոչ ընթացիկ ակտիվներ = Մեքենաներ և սարքավորումներ + հող + և այլն

Ընթացիկ ակտիվներ = Պաշարներ + դեբիտորական պարտքեր + և այլն:

Վերլուծությունը ցույց է տալիս, որ հիմնական գործակցի՝ ներդրված կապիտալի շահութաբերության բաժանումը մասերի կարելի է կատարել այնքան մանրամասնորեն, որքան թույլ է տալիս մատչելի տեղեկատվությունը: Կարևոր է հիշել, որ յուրաքանչյուր դեպքում վերջնական արդյունքն ուղղակիորեն կապված է յուրաքանչյուր գործակցի հետ՝ բուրգի սկզբունքով, այսինքն՝ գոյություն ունի թվաբանական կախվածություն բուրգի բոլոր գործակիցների միջև, այնպես որ հնարավոր է որոշել յուրաքանչյուր գործակցի փոփոխության ազդեցությունը հիմնական գործակցի՝ ներդրված կապիտալի շահութաբերության վրա:

Իրացվելիությունը և միջոցների կառավարումը

Կարճաժամկետ իրացվելիության գործակիցները

Երկու հիմնական գործակիցներն են՝

Ընթացիկ իրացվելիության գործակիցը (ԸԻԳ)՝ ընթացիկ ակտիվների և ընթացիկ պարտավորությունների հարաբերությունը, այսինքն՝

$$\text{ԸԻԳ} = \frac{\text{Ընթացիկ ակտիվներ}}{\text{Ընթացիկ պարտավորություններ}}$$

Մեր օրինակում գործակիցը երկու տարիների համար կլինի՝

Օրինակ՝	20X7թ.	20X6թ.
ԸԻԳ	$\frac{74}{46} = 1,61:1$	$\frac{65}{65} = 1,0:1$

Արագ իրացվելիության գործակիցը (ԱԻԳ)՝ ընթացիկ ակտիվների, բացի պաշարներից, և ընթացիկ պարտավորությունների հարաբերությունը՝

$$\text{ԱԻԳ} = \frac{\text{Ընթացիկ ակտիվներ} - \text{Պաշարներ}}{\text{Ընթացիկ պարտավորություններ}}$$

Մեր օրինակում՝

Օրինակ՝	20X7թ.	20X6թ.
ԱԻԳ	$\frac{32}{46} = 0,7:1$	$\frac{28}{65} = 0,43:1$

Երկու գործակիցներն էլ վկայում են ուժեղացման մասին։

Երկու տարվա ընթացքում փոփոխության աստիճանը զարմանալի է թվում և պահանջում է լրացուցիչ ուսումնասիրություններ։

Օգտակար կլինի նաև այդ գործակիցների համեմատումը նման ընկերությունների գործակիցների հետ, քանի որ գործակիցների տիպիկ չափը հանրախանութի և ծանր մեքենաշինական ընկերությունների համար ակնհայտորեն տարբեր է։

Կարելի է ասել, որ 20X7թ.-ին ընթացիկ պարտավորությունները շատ լավ են ծածկվում ընթացիկ ակտիվներով։ Այնուամենայնիվ, մոտ ապագայում վճարվելիք պարտավորությունները միայն կիսով չափ են ծածկվում դրամական միջոցներով և դեբիտորական պարտքերով։

Ընդունված է համարել, որ ընթացիկ իրացվելիության գործակցի իդեալական չափը 2:1 է, իսկ արագ իրացվելիությանը՝ 1:1։ Այդ սահմանափակ տեղեկատվության հիման վրա ճշգրիտ եզրակացություններ կատարելը, կամ ասելը, թե ԱԻԳ-ն պետք է լինի 1, իսկ ԸԻԳ-ն՝ 2, շատ հրապուրիչ է։ Սակայն դա այնքան էլ իմաստ չունի, եթե հաշվի չառնվի նմանատիպ կազմակերպությունների համար գործակիցների տիպիկ չափը։

Անհրաժեշտ է նշել, որ ընթացիկ կամ արագ իրացվելիության գործակիցների բարձր լինելը պարտադիր չէ, որ լավ ցուցանիշ համարվի։ Գործակիցների հաջորդ խումբը կօգնի որոշելու, թե արդյոք դա լավ է, թե՞ վատ։

Գործող կապիտալի տարրերը

Անհրաժեշտ է դիտարկել ընթացիկ ակտիվներին և ընթացիկ պարտավորություններին վերաբերող երեք գործակիցներ.

✓ **Պաշարների շրջանառելիության գործակիցը (ՊՇԳ)**

Կազմակերպությունները պետք է ունենան պաշարների օպտիմալ չափ՝ հաշվի առնելով հետևյալ գործոնները։ Մի կողմից անհրաժեշտ է ունենալ շատ պաշարներ, որպեսզի հնարավոր լինի բավարարել գնորդների բոլոր պահանջները, մյուս կողմից էլ շատ պաշարներ ունենալը նշանակում է սառեցնել թանկարժեք կապիտալը։

Պաշարների շրջանառելիության գործակիցը վաճառքի ինքնարժեքի հարաբերությունն է տարվա ընթացքում պաշարների միջին մեծության նկատմամբ։ Այսինքն՝

$$\text{ՊՇԳ} = \frac{\text{Վաճառքի ինքնարժեք}}{\text{Պաշարների միջին մեծություն}}$$

Օրինակ՝	20X7թ.	20X6թ.
ՊՇԳ	$\frac{157}{1/2(37+42)} = 4.0$ պտույտ/տարի	$\frac{151}{1/2(29+37)} = 4.6$ պտույտ/տարի

ՊՇԳ-ն նվազել է:

Ծանոթագրություն: Այստեղ օգտագործված է պաշարների սկզբնական և վերջնական մնացորդների միջինը, սակայն քննական հարցերում հաճախ սկզբնական մնացորդը տրված չի լինում, և միջինի փոխարեն պետք է վերցվի պաշարների **տարեվերջյան** մնացորդը: Բոլոր դեպքերում տարեսկզբի և տարեվերջի մնացորդը պարտադիր չէ, որ տա տարվա ընթացքում պաշարների միջինի ճիշտ մեծությունը, եթե պաշարներն ամսեամիս նշանակալիորեն տատանվում են:

Եթե հայտնի չլինի գործունեության տեսակը, հնարավոր չէ ասել, թե արդյոք 4.6 կամ 4.0 պտույտը բավարա՞ր է, թե՞ անբավարար: Ոսկերիչը կունենա ցածր ՊՇԳ, մինչդեռ ձկնավաճառը, որ վաճառում է թարմ ձուկ, պետք է ունենա բարձր ՊՇԳ:

ՊՇԳ-ի հաշվարկման այլընտրանքային ձևն այն է, որ արդյունքն արտահայտվի օրերով, այսինքն՝ մեկ պտույտի տևողությունը: Հաշվարկը հետևյալն է.

$$\text{ՊՇԳ (օրերով)} = \frac{\text{Պաշարների միջին մեծություն}}{\text{Վաճառքի ինքնարժեք}} \times 365,$$

որտեղ 365-ը հաշվետու տարվա տևողությունն է:

Օրինակ՝	20X7թ.	20X6թ.
ՊՇԳ (օրերով)	$\frac{(37+42)/2}{157} \times 365 = 92$ օր	$\frac{(29+37)/2}{151} \times 365 = 80$ օր

✓ **Դեբիտորական պարտքերի հավաքման տևողությունը (կամ գնորդներին տրամադրված վարկի միջին տևողությունը)**

Ապառիկ պայմաններով ապրանքների վաճառող կազմակերպությունները նշում են նաև վճարման ժամկետը: Հաշիվ-ապրանքագրերը ուշ ուղարկելը կամ ժամանակին չվճարողներին վատ հետամուտ լինելը բացասաբար է ազդում կազմակերպության դրամական հոսքերի վրա:

Դեբիտորական պարտքերի հավաքման տևողությունը առևտրական դեբիտորական պարտքերի վերջնական մնացորդի հարաբերությունն է միջին օրական ապառիկ վաճառքների վրա.

$$\text{Դեբիտորական պարտքերի հավաքման տևողությունը} = \frac{\text{Դեբիտորական պարտքերի վերջնական մնացորդ}}{\text{Միջին օրական ապառիկ վաճառքներ}}$$

Օրինակ՝	20X7թ.	20X6թ.
Միջին օրական ապառիկ վաճառքներ	$\frac{209000\$}{365} = 573\$$	$\frac{196000\$}{365} = 537\$$
Առևտրական դեբիտորական պարտքերի վերջնական մնացորդ	29000 \$	23000 \$
Դեբիտորական պարտքերի հավաքման տևողություն	$\frac{29000\$}{573} = 50,6$ օր	$\frac{23000\$}{537} = 42,8$ օր

20X6թ. համեմատ 20X7թ.-ին դեբիտորական պարտքերի հավաքման տևողությունը վատացել է, բայց այն դեռ ցածր է:

Եթե գնորդներին տրամադրված վարկի միջին ժամկետը լիներ, ասենք, 30 օր, ապա հաստատ ինչ-որ բան վատ է: Հետագա ուսումնասիրությունները կարող են բացահայտել հաշիվ-ապրանքագրերի ուղարկումն ուշացնելու դեպքեր կամ, ասենք, նոր գնորդների «ծեռքերման» ծախսով փորձեր:

Դեբիտորական պարտքերի հավաքման տևողությունն ամենաարագ ձևով հաշվարկվում է հետևյալ բանաձևի օգտագործմամբ.

Առևտրական դեբիտորական պարտքերի վերջնական մնացորդ

*365

Տարվա ընթացքում ապառիկ վաճառքներ

Օրինակ՝	20X7թ.	20X6թ.
Դեբիտորական պարտքերի հավաքման տևողություն	$\frac{29000}{209000} \times 365 = 50,6$ օր	$\frac{23000}{196000} \times 365 = 42,8$ օր

✓ **Մատակարարների կողմից տրամադրված վարկի միջին տևողությունը**

Սա կրեդիտորական պարտքերի վերջնական մնացորդը հարաբերում է միջին օրական ապառիկ գնումներին, այսինքն՝

Վարկի միջին տևողություն =

Առևտրական կրեդիտորական պարտքերի վերջնական մնացորդ

Միջին օրական ապառիկ գնումներ

Օրինակ՝	20X7թ.	20X6թ.
Միջին օրական ապառիկ գնումներ	$\frac{162000\$}{365} = 444\$$	$\frac{159000\$}{365} = 436\$$
Առևտրական կրեդիտորական պարտքերի վերջնական մնացորդ	36000 \$	55000 \$
Մատակարարների կողմից տրամադրված վարկի միջին տևողություն	81,1 օր	126,3 օր

Տրամադրված վարկի միջին տևողությունը անցյալ տարվա համեմատ էապես նվազել է: Այնուամենայնիվ, բացարձակ արտահայտությամբ սա դեռ բարձր թիվ է:

Հաճախ մատակարարները պահանջում են վճարումը կատարել 30 օրվա ընթացքում: Սակայն ընկերությունը վճարում է մոտ երեք ամսում: Այդպիսով առևտրական կրեդիտորական պարտքերով ֆինանսավորվում է կազմակերպության ավելի շատ շրջանառու կապիտալ, ինչը շահավետ է կազմակերպության համար ինչ որ ձևով:

Այնուամենայնիվ, կան երեք պոտենցիալ անհարմարություններ՝ կապված վարկի ժամկետի երկարացման հետ.

- կարող են վտանգվել ապագա մատակարարումները,
- կորչում է արագ վճարման զեղչի հնարավորությունը,
- մատակարարները, նկատի ունենալով վարկի ժամկետի երկարաձգումը, կարող են նշանակել ավելի բարձր գներ:

Արագ հաշվարկման բանաձևն է՝

Կրեդիտորական պարտքերի վերջնական մնացորդ

×

365

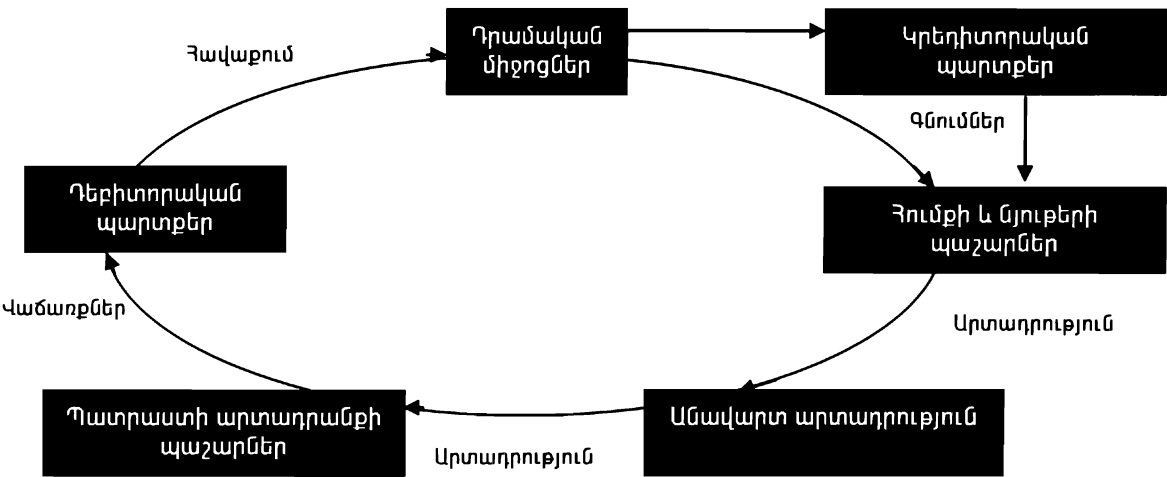
Տարվա ընթացքում ապառիկ գնումներ

Օրինակ՝	20X7թ.	20X6թ.
Միջնակային ապառիկ գնումներ	159000	55000
Հաշվարկ	$159000 \times 365 = 81,1$	$\frac{55000}{159000} \times 365 = 126.3$
որ		որ

Գործող կապիտալի շրջապտույտը

Գործող կապիտալում կատարված ներդրումները հիմնականում կախված են վաճառքներից, և, հետևաբար, օգտակար է այդ խնդիրը դիտարկել կազմակերպության գործող կապիտալի շրջապտույտի (*գործառնական փուլի*) կտրվածքով:

Գործառնական փուլը



Շրջապտույտը արտացոլում է կազմակերպության ներդրումը գործող կապիտալում՝ արտադրության գործընթացից սկսած մինչև վաճառքները շարժի ընթացքում: Ներդրումը գործող կապիտալում արտադրական գործընթացի ընթացքում աստիճանաբար աճում է՝ սկզբում լինելով ներդրված հումքի, իսկ այնուհետև նաև աշխատուժի և վերադիր ծախսումների մեջ: Այդ ներդրումը պետք է պահպանվի ամբողջ արտադրական գործընթացի, պատրաստի արտադրանքի պահման ժամանակաշրջանի ընթացքում և ընդհուպ մինչև գնորդներից դրամական միջոցների վերջնական հավաքումը: Նշենք, որ զուտ ներդրումը կարող է նվազեցվել մատակարարներից առևտրական վարկ վերցնելու հաշվին:

Որքան արագ կատարվի շրջապտույտը գործառնական փուլի ընթացքում, այնքան քիչ կլինի կազմակերպության ներդրումը գործող կապիտալում: Սակայն գործող կապիտալում շատ ցածր ներդրումը կարող է վաճառքների կրճատման պատճառ դառնալ, քանի որ գնորդները սովորաբար գերադասում են գնել այն մատակարարներից, ովքեր պատրաստ են երկարացնել առևտրական վարկի ժամկետը, բացի այդ արտադրանքի պաշարների բացակայությունը նույնպես բացասաբար կարող է ազդել վաճառքների վրա:

Ունենալով բավարար ֆինանսական տեղեկատվություն՝ կարելի է որոշել կազմակերպության գործառնական փուլի տևողությունը:

Օրինակ՝

Ընկերության հաշվապահական հաշվեկշռից և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունից քաղվածքները ցույց են տալիս.

Քաղվածքներ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունից և հաշվապահական հաշվեկշռից		\$
Վաճառքից հասույթ		250000
Վաճառքի ինքնարժեք		210000
Գնումներ		140000
Առևտրական դեբիտորական պարտքեր		31250
Առևտրական կրեդիտորական պարտքեր		21000
Պաշարներ		92500

Ծանոթագրություն: Ենթադրվում է, որ բոլոր վաճառքներն ու գնումները կատարվում են ապառիկով:
Հաշվարկեք գործառնական փուլը:

Լուծում՝

Կրեդիտորական պարտքեր

$$\begin{aligned} \text{Պարտքերի վճարման միջին տևողությունը} &= \left(365 \times \frac{\text{Կրեդիտորական պարտքեր}}{\text{Գնումներ}} \right) = 55\text{օր} \\ &= 365 \times \frac{21}{140} \end{aligned}$$

Դեբիտորական պարտքեր

$$\begin{aligned} \text{Պարտքերի հավաքման միջին տևողությունը} &= \left(365 \times \frac{\text{Դեբիտորական պարտքեր}}{\text{Վաճառքներ}} \right) = 46\text{օր} \\ &= 365 \times \frac{31,25}{250} \end{aligned}$$

Պաշարների շրջանառելիությունը

$$\begin{aligned} &= 365 \times \frac{\text{Պաշարներ}}{\text{Վաճառքի ինքնարժեք}} = 161\text{օր} \\ &= 365 \times \frac{92.5}{210} \end{aligned}$$

Գործառնական փուլի տևողությունը = 152 օր

Սեփական կապիտալի և ակտիվների հարաբերությունը

Կազմակերպության ֆինանսավորման ձևը շատ կարևոր է նրա կայունությունը կամ քայքայման ռիսկը գնահատելիս:

Ընկերությունը, որի փոխառությունները սեփական կապիտալի համեմատ շատ բարձր են, շատ ռիսկային է, քան նա, որը չունի կամ քիչ ունի փոխառություններ, որովհետև փոխառությունների դիմաց պետք է վճարվի տոկոս՝ անկախ ընկերության շահույթ ստանալ-չստանալու հանգամանքից:

Սենք կարող ենք ընկերության ռիսկի ենթարկվածության աստիճանը չափել *սեփական կապիտալի և ակտիվների հարաբերության գործակցի* միջոցով.

Սեփական բաժնետոմսեր + Ռեզերվներ

Ընդամենը ակտիվներ – Ընթացիկ պարտավորություններ

x 100

Օրինակ՝	20X7թ.	20X6թ.
	$\frac{35+17+10+31}{204-46} \times 100 = 58,9\%$	$\frac{35+17+22}{204-65} \times 100 = 53,2\%$

Այս երկուսն էլ իսկապես ցածր արժեքներ են. ընկերությունը զգալի փոխառություններ ունի և շահույթների անկման դեպքում բավականին խոցելի կլինի:

Ֆինանսական լծակ

Սեփական կապիտալի և ակտիվների հարաբերության գործակիցը չափում է սեփական միջոցներով ֆինանսավորման և փոխառու միջոցներով ֆինանսավորման համամասնությունը: Որքան ցածր է այդ գործակիցը, այնքան բարձր են փոխառությունները և, հետևաբար, ռիսկը: Այդ համամասնությունը հաշվարկելու մեկ այլ միջոց է ֆինանսական լծակի գործակիցը.

Ֆինանսական լծակի գործակիցը=

Փոխառություններ + Արտոնյալ բաժնետոմսեր

Ընդամենը ակտիվներ – Ընթացիկ պարտավորություններ

Որքան բարձր է ֆինանսական լծակի գործակիցը, այնքան ցածր է սեփական կապիտալի և ակտիվների հարաբերության գործակիցը և հակառակը:

Մուրհակների կամ պարտատոմսերի թողարկման միջոցով ֆինանսավորման առավելությունները և թերությունները

Սեփական կապիտալի և ակտիվների հարաբերության գործակիցը կարող է կարևոր ազդեցություն ունենալ շահույթի բաշխման վրա: Օրինակ՝ դիտարկենք տարբեր կապիտալի կառուցվածք ունեցող երկու ընկերություններ: Կտեսնենք, որ սովորական բաժնետոմսերի սեփականատերերի եկամուտները կարող են զգալիորեն տարբերվել:

	«Ա» ԲԸ \$	«Բ» ԲԸ \$
Կապիտալի կառուցվածքը՝		
10%-անոց մուրհակներ	20000	-
Սովորական բաժնետոմսեր և ռեզերվներ	10000	30000
	30000	30000

Եթե շահույթը մինչև տոկոսը հանելը ա) 4000 \$, բ) 8000 \$ է, ապա ինչպիսին կլինի արդյունքը բաժնետերերին հասանելիք շահույթի տեսանկյունից յուրաքանչյուր ընկերությունում:

Լուծում՝

	«Ա» ԲԸ \$	«Բ» ԲԸ \$
ա) Շահույթ մինչև տոկոսը՝ 4000 \$		
Բաշխումը՝		
10%	2000	-
Սովորական բաժնետոմսեր (մնացորդ)	2000	4000
	4000	4000
բ) Շահույթը մինչև տոկոսը կրկնապատկվում է՝ 8000 \$		
Բաշխումը՝		
10%	2000	-
Սովորական բաժնետոմսեր (մնացորդ)	6000	8000
	8000	8000
Սովորական բաժնետոմսերի տերերին հասանելիք շահույթի աճը	3 անգամ	2 անգամ

Այսպիսով, շահույթի կրկնապատկումը երկրորդ տարում եռապատկեց Ա ընկերության բաժնետերերին հասանելիք շահույթը: Ազդեցությունը կլիներ շատ ավելի ողբերգական, եթե շահույթը նվազեր 2000 \$-ից ներքև, որի դեպքում բոլորովին շահույթ չէր հասնի Ա ընկերության բաժնետերերին:

Այսպիսով, ներդրումը շատ փոխառություններ ունեցող ընկերության սովորական բաժնետոմսերում շատ ավելի ռիսկային է, քան քիչ փոխառություններ ունեցող ընկերության սովորական բաժնետոմսերի գնումը:

Տոկոսների ծածկման գործակիցը

Մուրհակների գծով տոկոսը պետք է վճարվի՝ անկախ այն բանից, թե արդյո՞ք կազմակերպությունը ստանում է շահույթ: Այս գործակիցը ընդգծում է տոկոսների ծածկումը (կամ ապահովումը) և հաշվարկվում է որպես մինչև հարկումը և տոկոսները շահույթի և վճարվելիք տոկոսների հարաբերություն:

Օրինակ՝	20X7թ.	20X6թ.
	$\frac{52-9-14}{2} = \frac{29}{2}$	$\frac{45-9-11}{2} = \frac{25}{2}$
	=14,5 անգամ	=12,5 անգամ

Միջինժամկետ և երկարաժամկետ վճարունակության տեսանկյունից կազմակերպությունը ուժեղ վիճակում է կապված տոկոսների վճարման հետ: Պետք է շահույթը զգալիորեն ընկնի, մինչև որ տոկոսների վճարման հետ կապված ինչ որ պրոբլեմ առաջանա:

Արտոնյալ բաժնետոմսերի գծով շահաբաժինների ազդեցությունը պետք է հաշվի առնվի սովորական բաժնետոմսերի շահաբաժինների ապահովությունը քննարկելիս (տես հաջորդ բաժինը):

Ներդրումների գնահատման համար օգտագործվող գործակիցներ

Ներդրողների կողմից պահանջվող տեղեկատվությունը

Ներդրողը հետաքրքրված է կազմակերպության կողմից իր համար ստացած շահույթով և իր ներդրման եկամտաբերությամբ (ստացված եկամուտը հարաբերած ներդրման շուկայական գնին):

Սովորական բաժնետոմսերում ներդրողը որպես կազմակերպության կողմից իր համար շահույթի չափ կարող է դիտել սովորական շահաբաժինների վճարման համար մատչելի շահույթը կամ փաստացի վճարված սովորական շահաբաժինները: Յուրաքանչյուր դեպքում նա կհաշվարկի հետևյալ գործակիցները.

Շահաբաժին	Շահույթ
Մեկ բաժնետոմսին ընկնող շահաբաժին	Մեկ բաժնետոմսին ընկնող շահույթ
Շահաբաժինների ծածկման գործակից	Գնի և շահույթի հարաբերությունը
Շահաբաժնային եկամտաբերություն	

Ենթադրենք ցուցադրվող ընկերության բաժնետոմսերը գնանշվում են ֆոնդային բորսայում, և սովորական բաժնետոմսերի շուկայական գինը 204 ցենտ է:

Մեկ բաժնետոմսին ընկնող շահաբաժինը

Սա վերաբերում է սովորական բաժնետոմսերին և հաշվարկվում է հետևյալ կերպ.

Մեկ բաժնետոմսին ընկնող շահաբաժին = $\frac{\text{Վճարվող շահաբաժիններ}}{\text{Բաժնետոմսերի թիվը}}$

Օրինակ՝	20X7թ.	20X6թ.
	$\frac{6000}{70000} = 8.6$ ցենտ/բաժնետոմս	$\frac{5000}{70000} = 7.1$ ցենտ/բաժնետոմս

Շահաբաժինների ծածկման գործակից

Սա հաշվարկվում է սովորական բաժնետերերին վերագրվող շահույթը բաժանելով տարեկան շահաբաժինների (այսինքն՝ միջանկյալ և վերջնական) վրա.

Շահաբաժինների ծածկման գործակից=

Շահույթ - Վճարումներ արտոնյալ բաժնետերերին

Վճարվող շահաբաժիններ

Օրինակ՝		20X7թ.	20X6թ.
		$\frac{17000 - 2000}{6000} = 2.5$	$\frac{13000 - 2000}{5000} = 2.2$
		անգամ	անգամ

Եւենք, որ սովորական բաժնետերերին հասանելիք շահույթը ստացվում է արտոնյալ շահաբաժինները հանելուց հետո: Ծածկման գործակիցը ցույց է տալիս սովորական շահաբաժինների «հուսալիությունը»: Այս օրինակում այն բավականին խելամիտ է:

Շահաբաժնային եկամտաբերությունը

Սա մեկ բաժնետոմսին ընկնող շահաբաժինն է՝ արտահայտված տոկոսներով բաժնետոմսի ընթացիկ գնի նկատմամբ.

$\frac{8.6}{204} \times 100\% = 4,2\%$

Մեկ բաժնետոմսին ընկնող շահույթը (ՄԲԸՇ)

Շահաբաժին վճարելիս տնօրենները հաշվի են առնում շատ գործոններ՝ ներառյալ հետագա ընդլայնման համար շահույթը պահելու անհրաժեշտությունը: Մեկ բաժնետոմսին ընկնող շահույթ համարվում է այն շահույթը, որը տեսականորեն կարող էր վճարվել սովորական բաժնետերերին:

Շահույթը հարկը և արտոնյալ շահաբաժինները հանելուց հետո մնացած շահույթն է, այսինքն՝ նախքան սովորական շահաբաժինները հանելը:

Հայտարարը շրջանառության մեջ գտնվող սովորական բաժնետոմսերի թիվն է:

Օրինակ՝		20X7թ.	20X6թ.
ՄԲԸՇ		$\frac{17000 - 2000}{70000} = 21,4$	$\frac{13000 - 2000}{70000} = 157$
		ցենտ/բաժնետոմս	ցենտ/բաժնետոմս

✓ **Գնի և շահույթի հարաբերությունը**

Սա համարվում է շատ կարևոր գործակից: Այն արտահայտում է բաժնետոմսի ընթացիկ գինը (շուկայական արժեքը) մեկ բաժնետոմսին ընկնող շահույթի բազմապատիկի տեսքով: 20X7թ. համար այս գործակիցը կլինի՝

$\frac{204}{21,4} = 9,5$

Սա նշանակում է, որ եթե պահպանվի մեկ բաժնետոմսին ընկնող շահույթի ընթացիկ մակարդակը, ապա ներդրման արժեքը հետգնելու համար կպահանջվի 9,5 տարի: Որքան բարձր է այս գործակիցը, այնքան երկար է հետգնման ժամանակաշրջանը: Հետևաբար՝ մենք կարող ենք եզրակացնել, որ ինչքան ցածր է այս գործակիցը, այնքան ներդրումը ձեռնառու է: Սակայն սովորաբար այդպես չէ: Այս գործակցի բարձր լինելը համարվում է գերադասելի:

Այս ակնհայտ պարադոքսը կլուծվի, եթե հաշվի առնենք բորսայական ներդրումների երկարաժամկետ («ապագայամետ») բնույթը: Բանն այն է, որ գնի և շահույթի հարաբերությունը հիմնված է ՄԲԸՇ-ի **ընթացիկ**

մակարդակի վրա, մինչդեռ ֆոնդային բորսայում բաժնետոմսը գնանշվում է ակնկալվող *ապագա* ՄԲԸ-ի հիման վրա: Եթե շուկան համարում է, որ ընկերությունը նշանակալի աճի հեռանկարներ ունի, ապա բաժնետոմսի շուկայական գինը կաճի:

Եկամտաբերության գործակիցը

Այս տերմինը ներկայումս քիչ է օգտագործվում: Այն ՄԲԸ-ն է՝ արտահայտված տոկոսներով բաժնետոմսի ընթացիկ գնի նկատմամբ.

$$\text{Եկամտաբերության գործակիցը} = \frac{21,4}{204} \times 100\% = 10,5\%:$$

Սա պարզապես գնի և շահույթի հարաբերության հակադարձն է.

$$\frac{1}{\frac{21,4}{204}} = \frac{204}{21,4} = 9,5 \quad \text{= Եկամտաբերության գործակից}$$

Գնի և շահույթի հարաբերության գործակից

$$\frac{1}{9,5} = 0,105, \quad \text{այսինքն } 10,5\%:$$

Բաժնետոմսի արժեքի որոշումը

Վերը բերված օրինակում բաժնետոմսի արժեքը 204 ցենտ էր: Ինչպե՞ս է առաջացել այդ արժեքը:

Ֆոնդային բորսայում բաժնետոմսի գնի վրա ազդում են շատ գործոններ, բայց գնի փաստացի որոշումը շատ պարզ է. դա այն գինն է, որով կայացել են բաժնետոմսերի առք-վաճառքի ամենավերջին գործարքները գնորդների և վաճառողների միջև: Բաժնետոմսի գինը կաճի, եթե ավելի շատ գնորդներ կան, քան վաճառողներ: Բաժնետոմսերի նկատմամբ պահանջարկը կարող է աճել, եթե պոտենցիալ բաժնետերերը ակնկալում են, որ կազմակերպությունը կաճի և շատ շահույթ կստանա, որն էլ կհանգեցնի բարձր շահաբաժինների:

Եթե ընկերության բաժնետոմսերը չեն գնանշվում ֆոնդային բորսայում, ապա բաժնետոմսի արժեքը բխեցվում է նրանից, թե ինչ արժի ամբողջ ընկերությունը:

Արժեքը որոշելու համար օգտագործվող հիմնական մեթոդն այն է, որ ընթացիկ տարեկան շահույթը բազմապատկվում է մի թվով, որը հիմնվում է մեկ այլ համանման ընկերության, որի բաժնետոմսերը գնանշվում են բորսայում, գնի և շահույթի հարաբերության գործակցի վրա:

Հաշվապահության ուսուցման այս փուլում ձեզանից նման հաշվարկներ չեն պահանջվում:

Բաժնետոմսի եկամտաբերության հաշվարկումը

Պարզ ձևով բաժնետոմսի եկամտաբերությունը կարող է սահմանվել շահաբաժնային եկամտաբերության նման, ինչպես հաշվարկվեց վերը:

Սակայն բաժնետոմսի ամբողջ եկամտաբերությունը շատ ավելի բարդ է, քան դա, քանի որ բաժնետերերը նաև ակնկալում են շահել բաժնետոմսի գնման և վաճառքի ամսաթվերի միջև բաժնետոմսի արժեքի աճից: Արժեքի աճ տեղի է ունենում, որովհետև կազմակերպության ստացած շահույթի մի մասը չի վճարվում որպես շահաբաժին, այլ մնում է կազմակերպությունում՝ գործունեության ապագա ընդլայնումը ֆինանսավորելու համար: Այդպիսով աճում է կազմակերպության արժեքը. արժեքի այդպիսի աճը կոչվում է կապիտալի աճ:

Թե ինչպես կարելի է չափել կապիտալի աճը, որպեսզի այն արտահայտվի տարեկան գումարով, որը հնարավոր կլինի գումարել շահաբաժնային եկամտաբերությանը, կուսումնասիրվի հետագայում՝ ձեր ուսման ընթացքում:

Կազմակերպության վիճակի և հեռանկարների գնահատումը

Քննողը հատուկ ուշադրություն է դարձնում ուսանողների՝ հաշվապահական տվյալներից օգտվելու, այլ ոչ թե պարզապես այդ տվյալները պատրաստելու ունակության վրա: Դժբախտաբար սա պատրաստվելու համար շատ դժվար բնագավառ է, քանի որ հնարավոր են ամենաբազմազան իրավիճակներ, որոնք պետք է դիտարկել: Հիմնական կետերը, որ պետք է հիշել, հետևյալն են.

1. Գործակից հաշվարկելիս սահմանեք, թե որ հոդվածներն են ներառել համարիչում և որոնք՝ հայտարարում, քանի որ որոշ գործակիցների սահմանումներ կարող են տարբեր լինել:

ԳԼՈՒԽ 23. ԳՈՐԾԱԿԻՑՆԵՐ, ԴՐԱՆՑ ՄԵԿՆԱԲԱՆՈՒԹՅՈՒՆԸ ԵՎ ՕԳՏԱԿԱՐՈՒԹՅՈՒՆԸ

2. Հարցը սովորաբար կազմված է երկու մասից, յուրաքանչյուրին տալով հավասար բալեր (միավորներ): Առաջին մասը գործակիցների հաշվարկումն է, երկրորդը՝ մեկնաբանումը: Երկուսն էլ պետք է կատարվեն:
3. Գործակիցը ցույց տվեք «նորմալ» կամ սովորական ձևով, օրինակ՝ շահույթի թվի վրա հիմնված գործակիցները սովորաբար արտահայտվում են տոկոսներով:
4. Մի վախեցեք ակնհայտ թվացող մեկնաբանություններ անելուց: Այսպես՝ պնդումն այն մասին, թե «համախառն շահույթի և հասույթի հարաբերությունն աճել է անցյալ տարվա համեմատ», արձանագրում է ինչ-որ կարևոր բան, այն է՝ կազմակերպությունը դարձել է ավելի շահութաբեր: Սա շատ պարզ մեկնաբանություն է, քանի որ հաշվարկից դա ակնհայտ է: Գործակիցների հիմնական նպատակն է բացահայտել միտումները:

Օրինակ՝

Ա ընկերությունը երկար տարիներ գործում է որպես դահուկի կոշիկ արտադրող: 20X4թ. դահուկային սպորտի բուռն վերելքը զգալիորեն ավելացրեց ընկերության վաճառքի ծավալները: Ստորև բերվում են վերջին երկու տարիների ամփոփ հաշվապահական հաշվեկշիռները.

	20X4թ.		20X3թ.	
	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝				
Գույք		640		216
Սարքավորումներ		174		142
Գուղվիլ		30		40
		844		398
Ընթացիկ ակտիվներ՝				
Պաշարներ	540		140	
Դեբիտորական պարտքեր	440		170	
Ներդրումներ	-		120	
Դրամական միջոցներ բանկում	4		150	
		984		580
		1828		978
Կապիտալ և ռեզերվներ՝				
Սովորական բաժնետոմսեր՝				
50 ցենտ անվանական արժեքով		300		250
Վերագնահատման ռեզերվ		270		-
Կուտակված շահույթ		548		398
		1118		648
Երկարաժամկետ պարտավորություններ՝				
10%-անոց մուրհակներ		120		-
Ընթացիկ պարտավորություններ՝				
Կրեդիտորական պարտքեր	520		250	
Հարկեր	70		80	
		590		330
		1828		978

Վաճառքից հասույթը 20X4 և 20X3թթ. համար եղել է համապատասխանաբար՝ 1600000 \$ և 1150000 \$, իսկ վաճառված ապրանքների ինքնարժեքը համապատասխանաբար՝ 1196000 \$ և 880000 \$:

Ունենալով միայն այս տեղեկատվությունը՝ դուք պետք է հնարավորին չափ ամբողջությամբ մեկնաբանեք կազմակերպության ֆինանսական վիճակը:

Լուծում՝ Ա ընկերության ֆինանսական վիճակի մեկնաբանումը

Շահութաբերությունը և աճը

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը տրված չէ, սակայն մատչելի տեղեկատվության հիման վրա կարելի է ասել հետևյալը.

Շահույթ կամ վնաս

	20X4թ. \$	20X3թ. \$
Վաճառքից հասույթ	1600000	1150000
Վաճառքի ինքնարժեք	1196000	880000
Համախառն շահույթ	404000	270000
Համախառն շահույթի տոկոսը		
$\frac{\text{Համախառն շահույթ}}{\text{Վաճառքից հասույթ}} \times 100$	25,25%	23,48%

Վաճառքից հասույթը զգալիորեն աճել է՝

20X4թ. հասույթը 1600000 \$

20X3թ. հասույթը 1150000 \$

Աճի տոկոսը 39,13 %

Երկարաժամկետ վճարումակությունը. սեփական կապիտալի և ակտիվների հարաբերությունը

20X3թ. փոխառություն չի եղել: 20X4թ. թողարկված 10%-անոց մուրհակները նպատակ են ունեցել աճը ֆինանսավորելու:

Գործակիցը տարեվերջին եղել է՝

$$\frac{\text{Բաժնետոմսային կապիտալ} + \text{Ռեզերվներ}}{\text{Զուտ ակտիվներ}} \times 100\% = \frac{1118000}{1238000} \times 100\% = 90,31\%$$

Բացարձակ արտահայտությամբ սա շատ բարձր ցուցանիշ է:

Կարճաժամկետ վճարումակությունը

ԸԻԳ	20X4թ.	20X3թ.
Ընթացիկ ակտիվներ	$\frac{984000}{590000} = 1,7$	$\frac{580000}{330000} = 1,8$
Ընթացիկ պարտավորություններ		
ԱԻԳ		
Ընթացիկ ակտիվներ - Պաշարներ	$\frac{444000}{590000} = 0,8$	$\frac{440000}{330000} = 1,3$
Ընթացիկ պարտավորություններ		

Երկու գործակիցներն էլ նվազել են, հատկապես ԱԻԳ-ն: Ընդունված է համարել, որ շատ կազմակերպությունների համար ԸԻԳ-ի իդեալական չափը 2 է, իսկ ԱԻԳ-ինը՝ 1: Սակայն իդեալական չափը կախված է կազմակերպության գործունեության տեսակից: Շատ կարևոր է գործակցի կայունությունը ժամանակի ընթացքում (ենթադրելով, որ գործակիցներն արտացոլում են գործող կապիտալի արդյունավետ օգտագործումը):

Նվազումը չափի դիտվի որպես ահազանգ, մասնավորապես այն պատճառով, որ 20X3թ. ընթացիկ ակտիվները եղել են ավելի շատ, քան կազմակերպության գործող կապիտալի պահանջներն էին այդ ժամանակ, այն է՝ ներդրումները և դրամական միջոցները: Այդ երկու հոդվածներն էլ ծախսվել են նոր ոչ ընթացիկ ակտիվ գնելու վրա:

ԱԻԳ-ն, այնուամենայնիվ, այժմ ցածր է և պետք է դառնա ուշադրության առարկա:

Կարճաժամկետ վճարումակություն. գործող կապիտալի արդյունավետությունը

Օրինակ՝	20X4թ.	20X3թ.
Պաշարների շրջանառելիություն=		
$\frac{\text{Վաճառքի ինքնարժեք}}{\text{Պաշարների տարեվերջյան մնացորդ}}$	$\frac{1196000}{540000} = 2,2$ պտույտ	$\frac{880000}{140000} = 6,3$ պտույտ

Տարեվերջյան պաշարները վերցվել են այդպես, որպեսզի հնարավոր լինի որոշել 20X3թ. թվերը:

Պաշարների շրջանառելիությունը կտրուկ նվազել է: Դա կարող է նշանակել, որ՝

- վաճառքների աճը կատարվել է կոշիկների շատ տեսակներ առաջարկելով, որոնց մի մասը դանդաղ է վաճառվում:
- ակնկալվում է վաճառքների հետագա աճ, և դա կանխատեսելով կազմակերպությունը ավելացրել է արտադրությունը:

Այստեղ անհրաժեշտ է ավելի մանրամասն ուսումնասիրություններ կատարել:

Դեբիտորական պարտքերի հավաքման տևողությունը

Օրինակ՝	20X4թ.	20X3թ.
Դեբիտորական պարտքերի հավաքման տևողությունը=		
Դեբիտորական պարտքերը տարեվերջին Հասույթ	$\frac{440000}{1600000} \cdot 365$ =100,4 օր	$\frac{170000}{1150000} \cdot 365$ =54,0 օր

Պարտքերի հավաքման համար 54 օրը բավականին լավ է, 100 օրը՝ վատ: Անհրաժեշտ է ձեռնարկել անհետաձգելի միջոցառումներ վճարումները արագացնելու համար, չնայած իրավիճակը կարող է այնքան վատ չլինել, որքան թվում է, եթե վաճառքների աճը տեղի է ունեցել կարճ ժամանակով անմիջապես տարվա ավարտից առաջ, և ոչ թե ամբողջ տարվա ընթացքում: Վերջին դեպքի համար տարեվերջյան դեբիտորական պարտքերը տիպիկ չէին լինի:

Օգտագործողների համար տեղեկատվության օգտակարությունը

Ֆինանսական հաշվառման էությունը և նպատակները

Ֆինանսական հաշվառման էությունն է՝ ներկայացնել հաշվետվություն գործառնությունների վերաբերյալ դրամական արտահայտությամբ:

Դրա նպատակն է տեղեկացնել այդպիսի տեղեկատվություն օգտագործողներին նրանց կարիքները բավարարելու համար:

Տեղեկատվության արժեքավորությունը

Գոյություն ունեն որոշ սահմանափակումներ՝ կապված ֆինանսական հաշվառման նպատակի իրականացման հետ, օրինակ՝

- Ոչ ֆինանսական տեղեկատվությունը կարող է լինել շատ կարևոր և օգնել կազմակերպության ամբողջական պատկերը տեսնելուն: Օրինակ՝ կազմակերպության աշխատակիցների թիվը, նրանց աշխատանքային հմտությունները, ինչպես նաև այն, թե ինչ արդյունավետությամբ է կազմակերպությունը բավարարում իր գնորդներից ստացված զանգատները:
- Տեղեկատվությունը վերաբերում է անցյալին, մինչդեռ շատ օգտագործողներ հետաքրքրված են ապագայով:
- Նկատվում է միտում, որ ֆինանսական հաշվառումը զնալով բարդանում է: Դա պայմանավորված է օգտագործողների տեղեկատվական կարիքները բավարարելու շարունակական անհրաժեշտությամբ, բայց վերջնական արդյունքում կարող է այնպես ստացվել, որ օգտագործողները չհասկանան շատ մանրամասն ներկայացված տեղեկատվությունը:
- Հաշվի չի առնվում փողի գնողունակության փոփոխությունը:

Գլխի ամփոփումը

Կարելի է հաշվարկել այնքան մեծ թվով գործակիցներ, որ արդյունքում կարող է խառնաշփոթ առաջանալ: Փորձեք աշխատելիս մտքով օգտագործել այն խմբերը, որոնց բաժանված է այս գլուխը՝ գործառնական ցուցանիշներ. իրացվելիություն, գործող կապիտալ և վճարունակություն. ֆոնդային բորսայի գործակիցները:

Ընդ որում, պետք է հիշել, որ գործակիցներն ինքնամաշտակ չեն, և քննողը նաև հետաքրքրված է հաշվետվություններից հետևություններ անելու ձեր կարողությամբ: Գործակից հաշվելը նույնը չէ, ինչ որ եզրակացություն անելը. սակայն դա կարող է հուշել հետևություն անելուն:

Այնուամենայնիվ մի անտեսեք նկարագրողական (ոչ հաշվարկային) հարցի հնարավորությունը: Այդ առումով այս գլխի տեղեկատվությունը շատ օգտակար է:

Հիմնական կետերը

Տեղեկատվության օգտագործողները

- Կառավարչությունը՝ ծախսումները վերահսկելու, շահութաբերությունը բարելավելու համար:
- Փոխատուները՝ փոխառությունների և վարկերի նպատակով:
- Բաժնետերերը և ներդրումների գծով վերլուծաբանները՝ ներդրումային որոշումների նպատակով:

Գործակիցների օգտագործումը

- Գործակիցներ հաշվարկելիս՝
 - հաշվարկեք միայն այն գործակիցները, որոնք համապատասխանում են օգտագործողի կարիքներին,
 - նշեք օգտագործված սահմանումները:

Թերությունները

- Մեկնաբանության թերությունները՝
 - տեղեկատվությունը վերաբերում է անցյալին,
 - տեղեկատվության ամփոփ բնույթը,
 - ոչ ֆինանսական տվյալների բացառումը:

Ի՞նչ կարելի է անել

Գործակիցների միջոցով

- Համեմատել նախորդ տարիների հետ:
- Համեմատել նույն տարվա հետ (պլանավորվածը և փաստացին):
- Համեմատել այլ կազմակերպությունների հետ:

Գործակիցների խմբերը

- Գործառնական գործակիցներ
- Կարճաժամկետ իրացվելիության գործակիցներ
- Գործող կապիտալի արդյունավետության գործակիցներ
- Միջինժամկետ և երկարաժամկետ վճարունակության գործակիցներ
- Ներդրումային գործակիցներ

Համախառն շահույթի տոկոսը

$$= \frac{\text{Շահույթ}}{\text{Հասույթ}} \times 100\%$$

Հասույթի փոփոխությունը տոկոսներով

$$= \frac{\text{Այս տարվա հասույթ} - \text{Անցյալ տարվա հասույթ}}{\text{Անցյալ տարվա հասույթ}} \times 100\%$$

Զուտ շահույթը որպես տոկոս հասույթի նկատմամբ

$$= \frac{\text{Զուտ շահույթ}}{\text{Իրացումից հասույթ}} \times 100\%$$

ՆԿՇ (1) —

$$= \frac{\text{Շահույթ մինչև տոկոսները և հարկը}}{\text{Բաժնետոմսային կապիտալ + Ռեզերվներ + Երկարաժամկետ պարտավորություններ}} \times 100\%$$

ՆԿՇ (2) —

$$= \frac{\text{Շահույթը տոկոսներից և արտոնյալ շահաբաժիններից հետո, բայց մինչև հարկումը}}{\text{Սովորական բաժնետոմսային կապիտալ + Ռեզերվներ}} \times 100\%$$

Ընթացիկ իրացվելիության գործակից

$$= \frac{\text{Ընթացիկ ակտիվներ}}{\text{Ընթացիկ պարտավորություններ}}$$

ԱԻԳ	$= \frac{\text{Ընթացիկ ակտիվներ – Պաշարներ}}{\text{Ընթացիկ պարտավորություններ}}$
ՊԸԳ	$= \frac{\text{Վաճառքի ինքնարժեք}}{\text{Պաշարների միջին մեծություն}}$
ՊԸԳ (օրերով)	$= \frac{\text{Պաշարների միջին մեծություն}}{\text{Վաճառքի ինքնարժեք}} \times 365$
Դեբիտորական պարտքերի հավաքման տևողությունը	$= \frac{\text{Դեբիտորական պարտքերի վերջնական մնացորդ}}{\text{Միջին օրական ապառիկ վաճառքներ}}$
Վարկի վերջին կրեդիտորական պարտքերի վերջնական մնացորդ տևողություն	$= \frac{\text{Վարկի վերջին կրեդիտորական պարտքերի վերջնական մնացորդ}}{\text{Միջին օրական ապառիկ գնումներ}}$
Մեկ բաժնետոմսին ընկնող շահաբաժին	$= \frac{\text{Վճարվող շահաբաժիններ}}{\text{Բաժնետոմսերի թիվը}}$
Շահաբաժինների ծածկման գործակից	$= \frac{\text{Շահույթ - Վճարումներ արտոնյալ բաժնետերերին}}{\text{Վճարվող շահաբաժիններ}}$
ՄԲԸԸ	$= \frac{\text{Շահույթ - Վճարումներ արտոնյալ բաժնետերերին}}{\text{Բաժնետոմսերի թիվ}}$

ՀԱՐՑԵՐ ԻՆՔՆԱՍՏՈՒԳՄԱՆ ՀԱՄԱՐ

Ֆինանսական հաշվետվությունների վերլուծությունը

1. Թվարկեք ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողների երեք տարբեր խմբեր՝ նշելով, թե կոնկրետ ինչո՞ւ է են հետաքրքրված դրանցից յուրաքանչյուրը:

Գործակիցների օգտագործումը

2. Ինչպե՞ս է հաշվարկվում ընկերության գործող կապիտալի շահութաբերությունը:

3. Ցույց տվեք, թե ինչպես կարելի է բազմապատկել երկու գործակիցներ, որպեսզի ստացվի ընկերության ներդրված կապիտալի շահութաբերությունը:

Իրացվելիությունը և միջոցների կառավարումը

4. Որո՞նք են կազմակերպության իրացվելիության գնահատման համար կարևոր երկու գործակիցները:

5. Ինչպե՞ս կարելի է որոշել արդյո՞ք կազմակերպության դեբիտորական պարտքերի հավաքումը բարելավվել է, թե՞ վատացել:

6. Ո՞րն է ավելի ռիսկային ներդրումն այն ընկերությունում, որի սեփական կապիտալի և ակտիվների հարաբերությունը ցածր է, թե՞ հակառակը:

Ներդրման գնահատումը

7. Ո՞րն է շահաբաժնային եկամտաբերության հաշվարկման բանաձևը:

**ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐ-
ԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑԵՐ**

Հարց 1.

Ք ՍՊԸ-ի ֆինանսական հաշվետվությունների վերլուծությունը ցույց է տվել, որ դեբիտորական պարտքերի հավաքման տևողությունը եղել է 100 օր, այն դեպքում, երբ խելամիտ թիվը 60 օր է:

Հետևյալներից ո՞րը չէր կարող պատճառ հանդիսանալ 100 օր կազմող այդ բարձր ցուցանիշի համար.

- Ա Ք-ի ապառիկ վաճառքների հսկողության բաժնի գործունեության ցածր արդյունավետությունը:
- Բ Հաշվեկշռի ամսաթվից անմիջապես առաջ կատարված խոշոր ապառիկ վաճառքը:
- Գ Ք-ի գործունեությունը սեզոնային է:
- Դ Ք-ի վաճառքների անկումը տարվա վերջին եռամսյակում:

Հարց 2.

Հետևյալներից ո՞րն է գործող կապիտալի ճիշտ սահմանումը.

- Ա Ոչ ընթացիկ ակտիվներ գումարած ընթացիկ ակտիվներ հանած ընթացիկ պարտավորություններ:
- Բ Ընթացիկ ակտիվներ հանած ընթացիկ պարտավորություններ:
- Գ Ոչ ընթացիկ ակտիվներ գումարած ընթացիկ ակտիվներ:
- Դ Բաժնետոմսային կապիտալ գումարած ռեզերվներ:

Այս հարցերի պատասխանները բերված են գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 1

Էլեկտրատեխնիկա

Ձեզ տրված են էլեկտրատեխնիկական կազմակերպության ամփոփ արդյունքները (տես ստորև): Բոլոր թվերը հազ. դոլարներով են: Ձեզանից պահանջվում է՝

ա) Պատրաստել երկու տարիների համար հաշվարկված հետևյալ 12 գործակիցների աղյուսակ՝ հստակ ցույց տալով հաշվարկներում օգտագործված թվերը.

- Ընթացիկ իրացվելիության գործակիցը,
- Արագ իրացվելիության գործակիցը,
- Պաշարների շրջանառելիությունը օրերով,
- Դեբիտորական պարտքերի շրջանառելիությունը օրերով,
- Կրեդիտորական պարտքերի շրջանառելիությունը օրերով,
- Համախառն շահույթի %-ը,
- Ջուտ շահույթի %-ը (մինչև հարկումը),
- Տոկոսների ծածկման գործակիցը,
- Շահաբաժինների ծածկման գործակիցը,
- Սեփական կապիտալի շահութաբերությունը (մինչև հարկումը),
- Ներդրված կապիտալի շահութաբերությունը (ԼԿՇ),
- Սեփական կապիտալի և ակտիվների հարաբերության գործակիցը:

(12 բալ)

բ) Առավելագույնս օգտվելով հարցում տրված տեղեկատվությունից, ինչպես նաև աղյուսակի գործակիցներից տրամաբանորեն մեկնաբանեք կառավարչության գործողությունները:

(8 բալ)

(Ընդամենը՝ 20 բալ)

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն

	Տարվա վերջը	
	31.12.X1թ.	31.12.X0թ.
Իրացումից հասույթ	60000	50000
Վաճառքի ինքնարժեք	42000	34000
Համախառն շահույթ	18000	16000
Գործառնական ծախսեր	15500	13000
	- 2500	3000
Վճարվելիք տոկոս	2200	1300
Շահույթ մինչև հարկումը	300	1700
Շահութահարկ	350	600
Շահույթ (վնաս) հարկումից հետո	(50)	1100
Վճարված շահաբաժինները երկու տարում էլ եղել են 600:		
Հաշվապահական հաշվեկշիռ		
	31.12.X1թ.	31.12.X0թ.
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝		
Նյութական	500	-
Ոչ նյութական	12000	11000
	12500	11000
Ընթացիկ ակտիվներ՝		
Պաշարներ	14000	13000
Դեբիտորական պարտքեր	16000	15000
Դրամական միջոցներ	500	500
	30500	28500
	43000	39500
Կապիտալ և ռեզերվներ՝		
Բաժնետոմսային կապիտալ	1300	1300
Էմիսիոն եկամուտ	3300	3300
Վերագնահատման ռեզերվ	2000	2000
Կուտակված շահույթ	7350	8000
	13950	14600
Երկարաժամկետ պարտավորություններ՝		
Մուրհակներ	6000	5500
Ընթացիկ պարտավորություններ՝		
Կրեդիտորական պարտքեր	23050	19400
	43000	39500

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 2

- Գործակիցներ - Բ
- Ստորև բերված են «Բ» ԲԸ-ի ամփոփ հաշվետվությունները: Նրա հաշվետու տարին վերջանում է սեպտեմբերի 30-ին: Ձեզանից պահանջվում է՝
- ա) Յուրաքանչյուր տարվա համար հաշվարկել երկուական գործակից՝ օգտագործողների հետևյալ խմբերից յուրաքանչյուրի համար, որոնք իրենց համար ունեն յուրահատուկ նշանակություն.
- բաժնետերեր,
 - մատակարարներ,

- Երեքին կառավարչություն:

(12 բալ)

բ) Համառոտ մեկնաբանել «ա» կետում հաշվարկված գործակիցների փոփոխությունները մի տարուց մյուսը:

(8 բալ)

(Ընդամենը՝ 20 բալ)

Ամփոփ հաշվապահական հաշվեկշիռները

	20X6թ.		20X7թ.	
	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝				
Հիմնական միջոցներ (սկզբնական արժեք հանած մաշվածություն)		4995		12700
Ընթացիկ ակտիվներ				
Պաշարներ	40145		50455	
Դեբիտորական պարտքեր	40210		43370	
Դրամական միջոցներ բանկում	12092		5790	
		92447		99615
		97442		112315
Կապիտալ և ռեզերվներ՝				
Սովորական բաժնետոմսեր՝ 25 ցենտ		9920		9920
Կուտակված շահույթ		32605		42065
		42525		51985
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ՝				
10%-անոց մուրհակներ		19840		19840
Ընթացիկ պարտավորություններ՝				
Կրեդիտորական պարտքեր	32604		37230	
Հարկեր	2473		3260	
		35077		40490
		97442		112315

Ռեզերվների չարժեք

Կուտակված շահույթ		
Հոկտեմբերի 1-ի դրությամբ	25325	32605
Տարվա շահույթը	9520	11660
Վճարված շահաբաժիններ	(2240)	(2200)
	32605	42065

Ֆինանսական արդյունքների մասին ամփոփ հաշվետվությունները

	20X6թ.	20X7թ.
	հազ. \$	հազ. \$
Իրացումից հասույթ	486300	583900
Գործառնական շահույթ	17238	20670
Վճարվելիք տոկոս	1984	1984
Շահույթ մինչև հարկումը	15254	18686
Հարկ	5734	7026
Տարվա շահույթը	9520	11660

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ 3

Բրուդ

Ստորև բերված են Բրուդի հաշվապահական հաշվեկշիռները 20X0 և 20X1թթ. ապրիլի 30-ի դրությամբ:
Պահանջվում է՝

- ա) Յուրաքանչյուր տարվա համար հաշվարկել հետևյալ գործակիցները՝
- ներդրված ընդհանուր կապիտալի շահութաբերությունը,
 - սեփական կապիտալի շահութաբերությունը,
 - ընթացիկ իրացվելիության գործակիցը,
 - արագ իրացվելիության գործակիցը,
 - ֆինանսական լծակը:

Բոլոր գործակիցների համար օգտագործեք տարեվերջյան թվերը: (5
բալ)
բ) Համառոտ մեկնաբանել այդ գործակիցների փոփոխությունը մեկ տարուց մյուսը: (5 բալ)
(10 բալ)

	30 ապրիլի			
	20X0թ.		20X1թ.	
	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$
Ակտիվներ՝				
Նյութական ոչ ընթացիկ ակտիվներ				
Սկզբնական կամ վերագնահատված արժեք	51000		63000	
Կուտակված մաշվածություն	(12500)	38500	(16300)	46700
Ընթացիկ ակտիվներ՝				
Պաշարներ	16400		18400	
Դեբիտորական պարտքեր	19100		20600	
Կրեդիտորական պարտքեր	3100		4000	
		38600		43000
Ընդամենը ակտիվներ		77100		89700
Բաժնետոմսային կապիտալ		10000		10000
Էմիսիոն եկամուտ		5000		5000
Վերագնահատման ռեզերվ		5000		5000
Կուտակված շահույթ		8600		12300
		28600		32300
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ՝				
7%-անոց մուրհակներ (20 մլն. \$-ը թողարկվել է 20X0թ. մայիսի 1-ին)		20000		40000
Ընթացիկ պարտավորություններ՝				
Կրեդիտորական պարտքեր	11400		8400	
Հաշվեգրումներ	3400		4200	
Օվերդրաֆտ	13700	28500	4800	17400
		77100		89700

Բրուդի 20X0 և 20X1թթ. ապրիլի 1-ին վերջացող տարիների ֆինանսական արդյունքների մասին ամփոփ հաշվետվությունները, հարկերն անտեսած, հետևյալն են՝

	Ապրիլի 30-ին վերջացող տարի	
	20X0թ.	20X1թ.
	հազ. \$	հազ. \$
Իրացումից հասույթ	58000	66000
Վաճառքի ինքնարժեք	(43000)	(49000)
Համախառն շահույթ	15000	17000
Գործառնական ծախսեր	(10000)	(10500)
Գործառնական շահույթ	5000	6500
Վճարվելիք տոկոս	(1400)	(2800)
Ժամանակաշրջանի զուտ շահույթ	3600	3700

Այս հարցի պատասխանը բերված է գրքի վերջում գտնվող պատասխանների բաժնում:

ՎԱՐԺՈՒԹՅՈՒՆ 1-Ի
ԼՈՒԾՈՒՄԸ

Ներդրված ընդհանուր կապիտալը
20X6թ. $\frac{23 + 2}{139} * 100 = 18,0\%$

20X7թ. $\frac{27 + 2}{158} * 100 = 18,4\%$

Ներդրված սեփական կապիտալը
20X6թ. $\frac{23 - 2}{99 - 25} * 100 = 28,4\%$
20X7թ. $\frac{27 - 2}{118 - 25} * 100 = 26,9\%$

Նկատվում է ՆԿՇ-ի չափավոր բարելավում և սեփական կապիտալի շահութաբերության անկում:

Տատանման պատճառը տարվա ընթացքում հիմնական միջոցների վերագնահատումն է: Դա հանգեցրել է նրան, որ 20X7թ.-ին 20X6թ.-ի համեմատ գործակցի հայտարարն աճել է, և համեմատությունը դարձել է ոչ ճիշտ, քանի որ հավանական է, որ նախորդ տարի ևս հիմնական միջոցներն արժեին իրենց հաշվեկշռային արժեքից ավելի շատ:

Սեփական կապիտալի շահութաբերության և ներդրված ընդհանուր կապիտալի շահութաբերության միջև տարբերությունը մեծ է: Դա նշանակում է, որ բաժնետերերը զգալիորեն ավելացրել են իրենց ներդրումների շահութաբերությունը, քանի որ կազմակերպությունում ներդրված կապիտալն ավելացնելու համար օգտագործվել է ֆիքսված տոկոսադրույքով ֆինանսավորում:

ԳԼՈՒԽ 24. ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՏԵՍՈՒԹՅԱՆ ԵՎ ՊՐԱԿՏԻԿԱՅԻ ՀԱՄԱՊԱՏԱՍԽԱՆՈՒԹՅՈՒՆԸ

Բովանդակություն

- Սկզբնական արժեքով հաշվառման սահմանափակումները
- Գների փոփոխության ազդեցությունը
- ՀՀՄՍԿ-ի ավանդը

Այս համառոտ գլխում դիտարկվում են սկզբնական արժեքով հաշվառման առավելություններն ու թերությունները, մասնավորապես գների փոփոխության ժամանակ:

Այստեղ դիտարկվում են նաև սկզբնական արժեքով հաշվառման այլընտրանքները, ինչպես նաև ուրվագծվում ՀՀՄՍԿ-ի և Արժեթղթերի հանձնաժողովների միջազգային կազմակերպության աշխատանքն այս բնագավառում:

Նպատակները

Այս գլուխն ավարտելուց հետո դուք պետք է՝

- հասկանաք ավանդական ֆինանսական հաշվետվությունների որոշ սահմանափակումներ,
- իմանաք այդպիսի սահմանափակումները հաղթահարելու հնարավոր միջոցները,
- տեղյակ լինեք Արժեթղթերի հանձնաժողովների միջազգային կազմակերպության մասնակցությանը ՀՀՄՍ-ները համաշխարհային կապիտալի շուկաներում ներդնելու գործում:

Սկզբնական արժեքով հաշվառման սահմանափակումները

Մինչև այժմ այս դասագրքում ուսումնասիրված գրեթե ամեն ինչ հիմնված էր *սկզբնական արժեքով հաշվառման* վրա: Սկզբնական արժեքով հաշվառման համաձայն՝ ակտիվները գրանցվում են դրանց համար վճարված դրամական միջոցների կամ դրանց համարժեքների գումարով կամ տրված հատուցման իրական արժեքով:

Պարտավորությունները գրանցվում են պարտականության փոխարեն ստացված մուտքերի գումարով: Հաշվապահական հաշվառման այս մեթոդն ունի առավելություններ, սակայն զերծ չէ նաև լուրջ թերություններից:

Սկզբնական արժեքով հաշվառման առավելությունները

1. Գրանցումները հիմնված են օբյեկտիվորեն ստուգելի գումարների վրա (ակտիվների փաստացի արժեք և այլն):
2. Պարզ է և էժան:
3. Շահույթի հասկացությունը լավ հասկանալի է:
4. Որոշակի սահմաններում սկզբնական արժեքով հաշվառումը հիմք է ապահովում կատարելու համար համեմատություններ այլ կազմակերպությունների նույն և նախորդ ժամանակաշրջանների արդյունքների հետ, ինչպես նաև նույն կազմակերպության նախորդ ժամանակաշրջանների արդյունքների և պլանների (նախագծերի) հետ:
5. Ընդունելի այլընտրանքների բացակայությունը:

Սկզբնական արժեքով հաշվառման թերությունները

1. Գերազնահատում է շահույթը ինֆլյացիայի հետևանքով գների աճի ժամանակ: Դրան նպաստում են մի քանի գործոններ: Օրինակ՝ եթե ակտիվները մնում են սկզբնական արժեքով, ապա մաշվածությունը հիմնվում է այդ սկզբնական արժեքի վրա: Քանի որ ինֆլյացիայի հետևանքով գներն աճում են, ապա կազմակերպության համար ակտիվն օգտագործելու ճշմարիտ արժեքը գնալով դառնում է ավելի մեծ, քան հաշվարկվող մաշվածությունն է:

Այս թերությունը կարելի է հաղթահարել ոչ ընթացիկ ակտիվները վերագնահատելով: ՀՀՄՍ 16-ի համաձայն՝ վերագնահատումից հետո մաշվածությունը պետք է հիմնվի վերագնահատված գումարի վրա:

2. Պահպանվում է ֆինանսական կապիտալը, բայց չի պահպանվում ֆիզիկական կապիտալը:

Եթե կազմակերպությունը ստանում է շահույթ, ապա նա անհրաժեշտաբար պետք է ունենա ավելի շատ գույք ակտիվներ: Եթե այդ ամբողջ շահույթը բաշխվի որպես շահաբաժին ընկերության կողմից կամ հանվի անհատ ձեռնարկատիրոջ կողմից, ապա կազմակերպությունը տարեվերջի դրությամբ ունի նույն կապիտալը, ինչ որ տարվա սկզբին: Այլ կերպ ասած՝ նա պահպանել է **ֆինանսական** կապիտալը: Այնուամենայնիվ, եթե տարվա ընթացքում ինֆլացիայի հետևանքով աճում են գները, ապա **ֆիզիկական** կապիտալը չի պահպանվում, որովհետև ֆինանսական կապիտալը չի գնի նույն պաշարներն ու այլ ակտիվները, որպեսզի հնարավորություն տա կազմակերպությանը շարունակել գործել նույն մակարդակով:

3. Հաշվապահական հաշվեկշիռը ցույց չի տալիս կազմակերպության արժեքը: Հաշվապահական հաշվեկշռում ամփոփվում են կազմակերպության ակտիվներն ու պարտավորությունները, սակայն որոշ պատճառներով այն չի ներկայացնում կազմակերպության ճիշտ արժեքը: Պատճառներից մեկն այն է, որ սկզբնական արժեքով հաշվառման օգտագործման դեպքում ակտիվները ճանաչվում են սկզբնական արժեք հանած մաշվածությամբ, այլ ոչ թե ընթացիկ արժեքով: (Սեկ այլ պատճառ. ոչ բոլոր ակտիվներն են ներառվում հաշվապահական հաշվեկշիռ, օրինակ՝ ներստեղծված գույքիլը):

4. Գործունեության արդյունքները գնահատելու համար չի ապահովվում բավարար հիմք: Շահույթը գերազնահատվում է, ինչպես բացատրվեց 1-ին կետում, մինչդեռ ակտիվները թերազնահատվում են, ինչպես քննարկվեց 3-րդ կետում: Արդյունքում՝ ներգրավված կապիտալի շահութաբերությունը կրկնակի աղավաղվում և ավելացվում է:

5. Այն չի ճանաչում գների փոփոխության ժամանակ դրամային ակտիվներ ունենալու հետևանքով առաջացած վնասները:

Գների փոփոխության ժամանակ դեբիտորական պարտքեր կամ դրամական միջոցներ պահող կազմակերպությունը վնաս է կրում, քանի որ դրանց գնողունակությունը նվազում է:

Այս գործոնները մանրամասն կդիտարկվեն և կցուցադրվեն հաջորդ բաժնում:

Գների փոփոխության ազդեցությունը

Սկզբնական արժեքով հաշվառման թերությունները

Երբ գները չեն փոփոխվում, սկզբնական արժեքով հաշվառումը (ՍԱՀ) ճշգրտորեն և ճշմարտորեն ցույց է տալիս կազմակերպության ստացած շահույթը և նրա ակտիվների արժեքը՝ պարտավորությունները հանած:

Սակայն գների փոփոխության դեպքում առաջանում են պրոբլեմներ:

Գների փոփոխության պրոբլեմները

Մաշվածություն

ՍԱՀ-ի համաձայն՝ մաշվածության նպատակը պարզապես ոչ ընթացիկ ակտիվի սկզբնական արժեքի (հանած գնահատված մնացորդային արժեքը) բաշխումն է նրա գնահատված օգտակար ծառայության ընթացքում: Եթե մաշվածությունը դեբետագրվում է ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում, ապա այդպիսով նվազեցվում է այն գումարը, որը կարող է վճարվել որպես շահաբաժին, և միջոցները մնում են կազմակերպությունում, այլ ոչ թե վճարվում են բաժնետերերին: Երբ գալիս է ակտիվները փոխարինելու ժամանակը, կառավարչությունը պետք է համոզվի, որ այդ միջոցներն առկա են բավականաչափ իրացվելի ձևով:

Ինֆլացիան հաշվի առնելու դեպքում մենք կարող ենք նշել հետևյալը.

1. Մաշվածության հաշվարկի հիմքում ընկած է ակտիվի սկզբնական արժեքը, որը չափված է սկզբնական դրամական միավորներով, մինչդեռ հասույթը, որի դիմաց համադրվում է մաշվածությունը, չափվում է ընթացիկ դրամական միավորներով: Մեր հաշվարկած շահույթի թիվը իմաստ չի ունենա, քանի որ այն անտեսում է ակտիվի գնումից հետո տեղի ունեցած գների փոփոխությունները:
2. Զնայած մաշվածության հաշվարկումն ապահովում է, որ կազմակերպության կապիտալը մնում է անփոփոխ դրամական արտահայտությամբ, այն չի ապահովում, որ կազմակերպության կապիտալը մնա անփոփոխ նաև իրական արտահայտությամբ (տես ստորև բերված օրինակը):

3. Կուտակված մաշվածությունն ակտիվի օգտակար ծառայության վերջի դրությամբ կլինի ավելի փոքր, քան դրա վերականգնման արժեքը:

Օրինակ՝

Կազմակերպությունը սկսում է իր գործունեությունը 1000 \$-ով և գնում է երկու մեքենա՝ յուրաքանչյուրը 500 \$-ով: Ամբողջ շահույթը բաշխվում է սեփականատերերին: Տաս տարի հետո կազմակերպությունը չունի մեքենա և ունի 1000\$ դրամական միջոց:

Հետևաբար՝ կազմակերպության կապիտալը դրամական արտահայտությամբ պահպանվել է անփոփոխ: Ենթադրենք՝ տաս տարի հետո մի մեքենայի ընթացիկ վերականգնման արժեքը 1000 \$ է: Հետևաբար՝ 10 տարի հետո 1000 \$ դրամական միջոցներով կգնվի միայն մեկ մեքենա: Ուրեմն՝ իրական արտահայտությամբ կազմակերպության կապիտալը այդ ժամանակաշրջանի վեջի դրությամբ կազմում է սկզբնականի կեսը:

Շահույթը բաշխվել է չափից ավելի: Եթե շահույթն իրենից ներկայացնում է իրական ավելցուկ (աճ), ապա սեփականատերերը պետք է ի վիճակի լինեն հանել ամբողջ շահույթը և իրական արտահայտությամբ լինեն ճիշտ նույն վիճակում, ինչ որ նախկինում:

Պաշարները և վաճառքի ինքնարժեքը

Ենթադրենք՝ կազմակերպությունը պաշարները գնահատում է սկզբնական արժեքի հիմունքով՝ օգտագործելով ԱՄԱԵ (ՖԻՖՈ) մեթոդը: Ինֆլյացիայի ժամանակ այս մեթոդի հետևանքով գերազնահատվում է կազմակերպության իրական շահույթը, քանի որ իրացումից հասույթը (արտահայտված ընթացիկ դրամական միավորներով) համադրվում է վաճառքի ինքնարժեքի (սկզբնական դրամական միավորներով) հետ: Եթե կազմակերպությունը բաշխի սկզբնական արժեքով որոշված իր ամբողջ շահույթը, ապա նա չի պահպանի իր կապիտալը իրական արտահայտությամբ:

Օրինակ՝

Կազմակերպությունը սկսում է իր գործունեությունը 20X7թ. հունվարի 1-ին 1000 \$-ով (ներդրված սեփականատիրոջ կողմից): Նույն օրը նա գնում է 500 շարժիչ՝ յուրաքանչյուրը 2 \$-ով: Դրանք վաճառվում են 20X7թ. մարտի 31-ին 1650 \$-ով: Այդ օրվա դրությամբ նմանատիպ շարժիչի վերականգնման արժեքը 2,2 \$ է:

ԱՄՀ-ի համաձայն՝ երեք ամսվա շահույթը կազմում է 650 \$ (1650-1000): Եթե սեփականատերը հանում է այդ շահույթը, ապա մարտի 31-ի դրությամբ հաշվապահական հաշվեկշիռը ցույց կտա 1000 \$ կապիտալ, որը ներկայացված է 1000 \$ դրամական միջոցներով:

Չնայած կապիտալը դրամական արտահայտությամբ պահպանվել է (այն հունվարի 1-ի դրությամբ էլ 1000 \$ էր), այն չի պահպանվել իրական արտահայտությամբ: Մարտի 31-ին 1000 \$-ով կարելի է գնել միայն 455 (մոտավորապես) շարժիչ:

Տվյալների համադրելիությունը ժամանակի ընթացքում

Մենք արդեն ասել ենք, որ ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողներին անհրաժեշտ է, որ կարողանան համեմատել կազմակերպության արդյունքները մի քանի տարիների ընթացքում, որպեսզի որոշեն միտումները: Այսպես՝ եթե հասույթը չորս տարի առաջ եղել է 100000 \$, իսկ ընթացիկ տարում՝ 130000 \$, ապա մենք կարող ենք ասել, որ հասույթը աճել է 30%-ով: Սակայն, իրական արտահայտությամբ հասույթի աճը կարող է այդքան չլինել, քանի որ գների մակարդակը կարող է փոփոխված լինել նախորդ չորս տարիների ընթացքում: Եթե գների մակարդակն անցած չորս տարիների ընթացքում աճել է 40%-ով, ապա որպեսզի հասույթը իրական արտահայտությամբ պահպանվի, այն պետք է ընթացիկ տարում լինի 140000 \$: Հետևաբար՝ իրականում հասույթը նվազել է:

Ինչպես կարելի է հաղթահարել ԱՄՀ-ի թերությունները

ԱՄՀ-ի այլընտրանքները հիմնականում բաժանվում են երկու խմբի:

Ընթացիկ գնողունակությամբ հաշվառում (ԸԳՀ)

Սա ենթադրում է սկզբնական արժեքով հաշիվների ճշգրտում՝ օգտագործելով գների ընդհանուր ինդեքսը (այսինքն՝ մանրածախ գների ինդեքսը), որպեսզի բոլոր հոդվածները արտահայտվեն տարեվերջյան գնողունակությամբ դրամական միավորներով:

Այս մեթոդը լայնորեն մերժվել է, հատկապես այն պատճառով, որ շատ հաշվապահների կարծիքով ճիշտ չի լինի կոնկրետ ակտիվները, ինչպիսիք են պաշարները և ոչ ընթացիկ ակտիվները, ճշգրտել գների ընդհանուր ինդեքսով, որը շատ ավելի տեղին կլիներ ոչ թե ձեռնարկատիրոջ գնողունակության, այլ ընտանեկան ծախսերի համար:

Ընթացիկ արժեքով հաշվառում (ԸԱՀ)

Այս մեթոդի դեպքում հաշվի են առնվում կոնկրետ գների փոփոխությունները, քանի որ դրանք ազդում են կոնկրետ կազմակերպության վրա, ինչպես նաև, սկզբնական արժեքով ֆինանսական հաշվետվություններից զատ, պատրաստվում է ֆինանսական հաշվետվությունների առանձին փաթեթ:

Չնայած հաշվապահները հիմնականում կարծում են, որ ԸԱՀ-ն գերադասելի է ԸԳՀ-ից, դեռ չկա մասնագիտական համաձայնություն այն մասին, թե որ մեթոդն է պետք կիրառել ինֆլացիայի հաշվառման համար (ավելին, որոշները վիճարկում են դրա անհրաժեշտությունը):

Սակայն վիճելի է այն պնդումը, որ ԸԱՀ-ն հանդիսանում է ՍԱՀ-ի առաջին երկու պրոբլեմների (կապված ոչ ընթացիկ ակտիվների և պաշարների հետ) լավագույն լուծումը: Եկամուտների դիմաց ծախսագրելով այդ հոդվածների ընթացիկ արժեքը՝ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ներկայացվող գործառնական շահույթը կնվազի: Այդպիսով՝ ցածր շահույթի պատճառով կնվազեն վճարվող շահաբաժինները, և շատ միջոցներ կմնան կազմակերպությունում՝ ֆինանսավորելու համար այդ ակտիվների ավելի բարձր վերականգնման արժեքները:

Օրինակ՝

Շարունակելով վերը բերված պաշարների և վաճառքի ինքնարժեքի օրինակը՝ մենք կարող ենք չափել շահույթը՝ հասույթը համեմատելով վաճառքի պահին պաշարների վերականգնման արժեքի հետ:

	\$
Վաճառքից հասույթ	1650
Ընթացիկ (կամ վերականգնման) արժեքը վաճառքի պահին	1100
Ընթացիկ արժեքով շահույթը	550

Նշենք, որ ընթացիկ արժեք և վերականգնման արժեք տերմինները նույն իմաստն ունեն, չնայած ընթացիկ արժեք տերմինն օգտագործվում է ավելի հաճախ:

Եթե սեփականատերը հանի 550 \$, ապա հաշվապահական հաշվեկշիռը ժամանակաշրջանի վերջին կլինի հետևյալը.

	\$
Ակտիվներ՝ Դրամական միջոցներ	1100
Կապիտալի հաշիվ	
Մնացորդը 20X6թ. հունվարի 1-ին	1000
Գումարած՝ Ձուտ շահույթ	650
	1650
Հանած՝ հանումներ	550
	1100

Այդ դրամական միջոցներն այժմ բավարար են 2,2 \$ նոր գնով 500 շարժիչ գնելու համար: Ձեռնարկատերը կարող է պահպանել իր գործունեությունը նույն մակարդակում, քանի որ կապիտալը իրական արտահայտությամբ պահպանվել է:

Տվյալների համեմատությունը ժամանակի ընթացքում սովորաբար լավագույնս իրականացվում է ԸԳՀ-ի միջոցով: Նախորդ տարիների ֆինանսական տվյալները բերվում են գների ընփացիկ մակարդակին հետևյալ գործակցի միջոցով.

Մանրածախ գների ինդեքսն ընթացիկ տարում

Մանրածախ գների ինդեքսը ակտիվի գոյացման տարում

=

Գումար, որով արտացոլված է ակտիվը նախորդ տարիների հաշվետվություններում

Հետևաբար՝ նախորդ օրինակի (որում ցուցադրվում էր տվյալների համադրելիության պրոբլեմը) 100000 \$ հասույթը պետք է վերաներկայացվի ընթացիկ տարվա գների մակարդակով՝ 140000 \$:

Սկզբնական արժեքով հաշվառման օգտակարությունը

Այս մակարդակում քննության հարցերը կառնչվեն միայն ՍԱՀ-ին, և դուք պետք է միայն իմանաք, որ ՍԱՀ-ն հաշվի չի առնում գների փոփոխությունը, ինչպես պարզորեն ցույց տրվեց ոչ ընթացիկ ակտիվների և պաշարների վերաբերյալ օրինակներում:

Գործնականում բոլորն էլ ընդունում են, որ ՍԱՀ-ի վրա հիմնված հաշվետվություններն ունեն խիստ սահմանափակումներ, բայց շատ դժվար է համոզել հաշվետվություններ պատրաստողներին հաշվի առնել գների փոփոխությունը: Ընթացիկ գնողունակության համակարգի և ընթացիկ արժեքով հաշվառման համակարգի ներդրման փորձերը մնացին անարձագանք, և շատ երկրներում ներկայումս չի պահանջվում պատրաստել դրանցից և ոչ մեկը:

Շատ կազմակերպություններ, թվում է, թե բավարարված են ՍԱՀ-ի հիման վրա պատրաստվող հաշվետվություններից, ենթադրաբար համարելով, որ իրենք (և ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողները) տեղյակ են ՍԱՀ-ին հատուկ սահմանափակումներին: Ընդունված միակ կանոնը, որով փորձ է արվում հաղթահարել նման սահմանափակումները, հողի և շինությունների վերագնահատումն է և վերագնահատված արժեքի ներառումը ֆինանսական հաշվետվություններում:

Վերջում ավելացնենք, որ գների փոփոխությունը հաշվի առնելու վերաբերյալ բանավեճերը հավանաբար կշարունակվեն ապագայում, և ուսանողներին այս փուլում անհրաժեշտ է միայն ընդհանուր առմամբ տեղյակ լինել ՍԱՀ-ի սահմանափակումներին:

ՀՀՄՍԿ-ի ավանդը

ՀՀՄՍԿ-ն ներկայումս չունի գների փոփոխությանը վերաբերող պարտադիր հաշվապահական հաշվառման ստանդարտ: ՀՀՄՍ 15 «Գների փոփոխության ազդեցությունն արտացոլող տեղեկատվություն»-ը ընդունվել է 1989թ. որպես ոչ պարտադիր, և ձեզանից չի պահանջվում իմանալ դրա բովանդակությունը: Փոխարենը ՀՀՄՍԿ-ն աշխատում է մշակել ՀՀՄՍ-ների (դրանց բուն ստանդարտների) այնպիսի հավաքածու, որը կկանխի այս ոլորտում լուրջ պրոբլեմների առաջացումը: Օրինակ՝ երբ հիմնական միջոցը վերագնահատվում է, ՀՀՄՍ 16-ով պահանջվում է, որ հետագա մաշվածությունը հաշվարկվի վերագնահատված գումարի հիման վրա: 1999թ.-ին ՀՀՄՍԿ-ն ավարտեց իր բուն ստանդարտների փաթեթը:

Արժեթղթերի հանձնաժողովների միջազգային կազմակերպությունը (ԱՀՄԿ) ակնկալում է ՀՀՄՍԿ-ից, որ վերջինս կիրառարակի ստանդարտներ, որոնք կօգտագործվեն արժեթղթերի միջազգային վաճառքների ժամանակ, երբ ընկերության բաժնետոմսերը միաժամանակ վաճառվում են մի քանի երկրներում: Իմաստն այն է, որ իր բաժնետոմսերը վաճառել ցանկացող կազմակերպությունը պետք է միայն պատրաստի ֆինանսական հաշվետվություններ ՀՀՄՍ-ներին համապատասխան, այլ ոչ թե կատարի ծախսեր, որպեսզի նորից պատրաստի հաշվետվություններ յուրաքանչյուր երկրի ստանդարտներին համապատասխան:

1999թ. ՀՀՄՍԿ-ն հաջողությամբ ավարտեց իր ստանդարտները և դրանք ներկայացրեց ԱՀՄԿ-ի հավանությունը: 2000թ. մայիսին ԱՀՄԿ-ն պաշտոնապես հավանություն տվեց դրանց և հանձնարարեց իր անդամներին (ամբողջ աշխարհի խոշոր ֆոնդային բորսաներին), որ նրանք պետք է թույլատրեն միջազգային ընկերություններին օգտագործել ՀՀՄՍ-ները արտասահմանյան ցուցակումների ժամանակ: Ցավոք սրտի այդ հավանությունը 100%-անոց չէր. ԱՀՄԿ-ն սահմանել է ստանդարտներին վերաբերող «աչքի ընկնող հարցեր», որոնք լրացուցիչ մեկնաբանություններ կամ մշակումներ են պահանջում: Չնայած դրան՝ սա իրական առաջընթաց էր ՀՀՄՍ-ների կարգավիճակի բարձրացման ուղղությամբ, և ՀՀՄՍ-ներն արդեն ընդունելի են համաշխարհային ֆոնդային բորսաներում որպես հիմք կապիտալի ներգրավման և գնանշման նպատակներով:

Գլխի ամփոփումը

Այս գլուխը նվիրված էր մի շարք հարցերի՝ կապված այն բանի հետ, թե որքանով են ֆինանսական հաշվետվությունները համապատասխանում իրերի իսկական դրությամբ: Այս հարցին այլապես կարելի է մոտենալ՝ կամ լրացուցիչ ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելով, կամ ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելիս գների փոփոխությունը հաշվի առնելով:

Հիմնական կետերը

Սկզբնական արժեքով հաշվառում	- Սկզբնական արժեքով հաշվառման համաձայն՝ ակտիվները գրանցվում են դրանց համար վճարված դրամական միջոցների կամ դրանց համարժեքների գումարով կամ տրված հատուցման իրական արժեքով: - Երբ գները չեն փոփոխվում, սկզբնական արժեքով հաշվառումը (ՍԱՀ) ճշգրտորեն և ճշմարտորեն ցույց է տալիս կազմակերպության ստացած շահույթը և նրա ակտիվների արժեքը՝ պարտավորությունները հանած:
ԱՄԱԵ (ՖԻՖՈ)-ն և ինֆլյացիան	Ինֆլյացիայի ժամանակ ԱՄԱԵ-ն հանգեցնում է կազմակերպության իրական շահույթի գերազնահատման:
Ընթացիկ գնողունակությամբ հաշվառում (ԸԳՀ)	ԸԳՀ-ն ճշգրտում է սկզբնական արժեքով հաշիվները (հաշվետվությունները) օգտագործելով գների ընդհանուր ինդեքսը:
Ընթացիկ արժեքով հաշվառում (ԸԱՀ)	ԸԱՀ-ն հաշվի է առնում կոնկրետ գների փոփոխությունները, քանի որ դրանք ազդում են կոնկրետ կազմակերպության վրա:
Տվյալների համադրելիությունը ժամանակի ընթացքում	Տվյալների համեմատությունը ժամանակի ընթացքում սովորաբար լավագույնս իրականացվում է ԸԳՀ-ի միջոցով: Նախորդ տարիների ֆինանսական տվյալները բերվում են գների ընթացիկ մակարդակին հետևյալ գործակցի միջոցով. Մանրածախ գների ինդեքսն ընթացիկ տարում Մանրածախ գների ինդեքսն ակտիվի գոյացման տարում = Գումար, որով արտացոլված է ակտիվը նախորդ տարիների հաշվետվություններում

ՀԱՐՑԵՐ ԻՆՔՆԱՍՏՈՒԳՄԱՆ ՀԱՄԱՐ

ՍԱՀ-ի սահմանափակումները

- Որո՞նք են սկզբնական արժեքով հաշվառման առավելությունները:
- Որո՞նք են սկզբնական արժեքով հաշվառման սահմանափակումները:

Գների փոփոխության ազդեցությունը

- Ի՞նչ է նշանակում ԸԳՀ-ն:
- Ի՞նչ է նշանակում ԸԱՀ-ն:

ՀՀՄՍԿ-ի ավանդը

- Ինչպիսի՞ առավելություններ է տալիս ԱՀՄԿ-ի կողմից ՀՀՄՍ-ներին հավանություն տալը:

ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ԵՎ ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑԵՐԻ ՊԱՏԱՍԽԱՆՆԵՐԸ

ԳԼՈՒԽ 1	ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ
Ֆինանսական հաշվետվություններ	
ա) Ֆինանսական հաշվետվություններում պարունակվող տեղեկատվությունը պետք է հաղորդվի՝	- բաժնետերերին՝ ընկերության սեփականատերերին՝ ներկա և պոտենցիալ, - արտաքին ֆինանսավորում (երկարաժամկետ և կարճաժամկետ) տրամադրողներին, ինչպիսիք են փոխատուները և ֆինանսական հաստատությունները՝ ներկա և պոտենցիալ, - աշխատակիցներին՝ նախկին, ներկա և պոտենցիալ, - մատակարարներին և գնորդներին՝ նախկին, ներկա և հեռանկարային, - հարկային մարմիններին, - առևտրական գործակալներին, բնապահպանական կազմակերպություններին և հասարակության այլ անդամներին, ովքեր կարող են պահանջել այնպիսի տեղեկատվություն, որը սովորաբար և օրենսդրությամբ պարունակվում է հաշվետվություններում, - վերլուծաբաններին և խորհրդատուներին՝ ինչպես ներդրողների (տնտեսագետներ, վիճակագիրներ, լրագրողներ), այնպես էլ աշխատակիցների (արհմիություններ)։
բ) Հաշվետվություններում պարունակվող տեղեկատվությունը պետք է լինի՝	- արժանահավատ. այնպես, որ հնարավոր լինի կատարել ճիշտ եզրահանգումներ, - հասկանալի. իական հարցերը պետք է բացահայտվեն՝ առանց ավելորդ բարդ մանրամասների, - ամբողջական. եթե ներկայացվի չհավասարակշռված կամ կանխակալ հաշվետվություն, ապա օգտագործողները չեն կարողանա կատարել լիարժեք հետևություններ, - համադրելի. մի ժամանակաշրջանի հաշվետվությունում պարունակվող տեղեկատվությունը պետք է հաշվարկվի և ներկայացվի հնարավորին չափ նույն հիմունքով, ինչ որ նախորդ ժամանակաշրջաններում, որպեսզի համեմատությունները տեղին լինեն, - օբյեկտիվ. պետք է ներկայացվի կազմակերպության գործերի անկողմնակալ պատկերը՝ անկախ շահագրգռված կողմերի որոշակի խմբերի շահերից, - թարմ (արդիական). սովորաբար ընկերությունները հաշվետվություններ պատրաստում են տարեկան հիմունքով, ինչը շատ կարևոր է ներդրողների և նրանց խորհրդատուների տեսանկյունից՝ գնահատումներ կատարելու նպատակով։ Շատ երկրներում սահմանվում է հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո առավելագույն ժամկետ, որի ընթացքում հաշվետվությունները պետք է ներկայացվեն։
գ) Օգտագործողների երկու խմբին անհրաժեշտ է հետևյալ տեսակի տեղեկատվությունը.	- բաժնետերեր՝ շահագրգռված են կազմակերպության գործունեության ապագա արդյունքներով, բայց նրանց անհրաժեշտ են անցյալ ժամանակաշրջանի թվերը՝ որպես ապագայի ուղեցույց։ Ուստի, հաշվետվություններում պարունակվող ամբողջ ֆինանսական տեղեկատվությունն էլ նրանց անհրաժեշտ է։ Բացի այդ, օգտակար կլինի ապագա հեռանկարներին վերաբերող ցանկացած տեղեկատվություն։ - հարկային մարմինները՝ պահանջում են անցյալ ժամանակաշրջանի թվերը, որպեսզի հաշվարկեն հարկային պարտավորությունները։

ԳԼՈՒԽ 2	ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ		
Խանութ			
ա) Հաշվապահական հաշվեկշիռները յուրաքանչյուր օրվա վերջում.			
	Հաշվապահական հաշվեկշիռ, 1-ին օր		
	\$		\$
Դրամական միջոցներ	2000	Կապիտալ	2000
	Հաշվապահական հաշվեկշիռ, 2-րդ օր		
	\$		\$
Ավտոմեքենա	1000	Կապիտալ	2000
Կահավորանք	800		
Դրամական միջոցներ	200		
	2000		2000
	Հաշվապահական հաշվեկշիռ, 3-րդ օր		
	\$		\$
Ավտոմեքենա	1000	Կապիտալ	2000
Կահավորանք	800	Կրեդիտորական պարտքեր	500
Պաշարներ	500		
Դրամական միջոցներ	200		
	2500		2500
	Հաշվապահական հաշվեկշիռ, 4-րդ օր		
	\$		\$
Ավտոմեքենա	1000	Կապիտալ	2000
Կահավորանք	800	Գումարած՝ Շահույթ	400
Պաշարներ	250		
Դրամական միջոցներ	850	Կրեդիտորական պարտքեր	500
	2900		2900
	Հաշվապահական հաշվեկշիռ, 5-րդ օր		
	\$		\$
Ավտոմեքենա	1000	Կապիտալ	2000
Կահավորանք	800	Գումարած՝ Շահույթ	400
Պաշարներ	250		
Դրամական միջոցներ	350		
	2400		2400
	Հաշվապահական հաշվեկշիռ, 6-րդ օր		
	\$		\$
Ավտոմեքենա	1000	Կապիտալ	2000
Կահավորանք	800	Գումարած՝ Շահույթ	400
Պաշարներ	250		
Դրամական միջոցներ	300		2400
		Հանած՝ Հանումներ	(50)
	2350		2350

Ծանոթագրություն: Կապիտալը կարելի է ցույց տալ համրագումարով՝ 2350 \$, առանց ցույց տալու, թե ինչպես է այն գոյացել:

Հաշվապահական հաշվեկշիռ, 7-րդ օր			
	\$		\$
Ավտոմեքենա	1000	Կապիտալ	2350
Կահավորանք	800	Կրեդիտորական պարտքեր	1000
Պաշարներ	1250		
Դրամական միջոցներ	300		
	3350		3350
Հաշվապահական հաշվեկշիռ, 8-րդ օր			
	\$		\$
Ավտոմեքենա	1000	Կապիտալ (2350+300)	2650
Կահավորանք	800	Կրեդիտորական պարտքեր	1000
Պաշարներ	350		
Դեբիտորական պարտքեր	1200		
Դրամական միջոցներ	300		
	3650		3650
Հաշվապահական հաշվեկշիռ, 9-րդ օր			
	\$		\$
Ավտոմեքենա	1000	Կապիտալ	2650
Կահավորանք	800	Կրեդիտորական պարտքեր	1000
Պաշարներ	350		
Դեբիտորական պարտքեր	700		
Դրամական միջոցներ	800		
	3650		3650
Հաշվապահական հաշվեկշիռ, 10-րդ օր			
	\$		\$
Ավտոմեքենա	1000	Կապիտալ (2650 - 100)	2550
Կահավորանք	800	Կրեդիտորական պարտքեր	1000
Պաշարներ	350		
Դեբիտորական պարտքեր	700		
Դրամական միջոցներ	700		
	3550		3550
բ) 10-րդ օրը վերջացող տաս օրերի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը.			
		\$	\$
Վաճառքից հասույթ (650+1200)			1850
Գնումներ (500+1000)		1500	
Հանած՝ Պաշարների վերջնական մնացորդ		350	
			1150
Համախառն շահույթ			700
Աշխատավարձ			100
Ձուտ շահույթ			600

Ծանոթագրություն: Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության և հաշվապահական հաշվեկշիռի կապիտալի գումարի միջև կապը: Կապիտալը տաս օրվա ընթացքում փոփոխվել է հետևյալ կերպ՝

	\$
Սկզբնական կապիտալ	2000
Գումարած՝ Ժամանակաշրջանի զուտ շահույթ	600
Հանած՝ Հանումներ	(50)
	2550

ԳԼՈՒԽ 3	ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ

Գրեյս

Հաշվապահական հաշվեկշիռ, 1-ին օր

	\$		\$
Կապիտալ	5000	Գնումներ	1000
Վաճառքից հասույթ	1200	Կահույք և պիտույքներ	900
Թոմ	1900	Աշխատավարձ	100
Վաճառքից հասույթ	500	Այլին	1500
Թրևոր	500	Գնումներ	700
Գալ-փոխառություն	1000	Աշխատավարձ	150
		Էրիկ	850
		Շինություն	4000
		Աշխատավարձ	150
		Հ. մ.	750
	10100		10100
Փ. մ.	750		

Մեքենա

	\$		\$
Կապիտալ	4500		
		Կապիտալ	
	\$		\$
Հ. մ.	9500	Դրամական միջոցներ	5000
		Մեքենա	4500
	9500		9500
		Փ. մ.	9500

Գնումներ

	\$		\$
Դրամական միջոցներ	1000	Հ. մ.	4050
Էյլին	1500		
Էրիկ	850		
Դրամական միջոցներ	700		
	4050		4050
Փ. մ.	4050		

Վաճառքից հասույթ			
	\$		\$
Հ. մ.	4400	Դրամական միջոցներ	1200
		Թոմ	900
		Թրևոր	800
		Թոմ	1000
		Դրամական միջոցներ	500
	4400		4400
		Փ. մ.	4400
Կահույք և պիտույքներ			
	\$		\$
Դրամական միջոցներ	900		
Այլին-Կրեդիտորական պարտք			
	\$		\$
Դրամական միջոցներ	1500	Գնումներ	1500
Թոմ-Դեբիտորական պարտք			
	\$		\$
Վաճառքից հասույթ	900	Դրամական միջոցներ	1900
Վաճառքից հասույթ	1000		
	1900		1900
Էրիկ-Կրեդիտորական պարտք			
	\$		\$
Դրամական միջոցներ	850	Գնումներ	850
Թրևոր-Դեբիտորական պարտք			
	\$		\$
Վաճառքից հասույթ	800	Դրամական միջոցներ	500
		Հ. մ.	300
	800		800
Փ. մ.	300		
Աշխատավարձ			
	\$		\$
Դրամական միջոցներ	100	Հ. մ.	400
Դրամական միջոցներ	150		
Դրամական միջոցներ	150		
	400		400
Փ. մ.	400		
Գալ - փոխառություն			
	\$		\$
		Դրամական միջոցներ	1000

Շինություն		
	\$	\$
Դրամական միջոցներ	4000	
Գրեյս - Փորձնական հաշվեկշիռը 20X9թ. հունիսի 30-ի դրությամբ		
Հաշիվը	Դեբետ	Կրեդիտ
	\$	\$
Դրամական միջոցներ բանկում	750	
Մեքենա	4500	
Կապիտալ		9500
Գնումներ	4050	
Վաճառքից հասույթ		4400
Կահույք	900	
Թրևոր-դեբիտորական պարտք	300	
Աշխատավարձ	400	
Գալ-փոխառություն		1000
Շինություն	4000	
	14900	14900

ԳԼՈՒԽ 4	ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑԵՐ

Հարց 1.

Ճիշտ պատասխանը **Գ**-ն է: Մյուս երեք պատասխանները ներառում են հոդվածներ, որոնք համաձայն ՀՀՍՍ 2-ի չեն կարող լինել պաշարներ:

Հարց 2.

Ճիշտ պատասխանը Գ -ն է:	
400 միավոր	\$
Ինքնարժեք	400 x 4 \$ 1600
Իրացման արժեք	(400 x 3 \$) – 200 \$ 1000
Հետևաբար՝ պետք է օգտագործել իրացման զուտ արժեքը:	
200 միավոր	\$
Ինքնարժեք	200 x 30 \$ 6000
Իրացման արժեք	(200 x 35 \$) – 1200 \$ - 300 \$ 5500
Պետք է օգտագործել իրացման զուտ արժեքը:	
Պաշարների ընդհանուր գումարը = 116400 + 1000 + 5500 = 122900 \$:	

ԳԼՈՒԽ 4		ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑԵՐ	
Հարց 1. «Բլաբերմաուս»			
20X7թ. մարտի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը			
	\$	\$	
Վաճառքից հասույթ			25375
Հանած՝ Վաճառված ապրանքների ինքնարժեք՝			
Պաշարների սկզբնական մնացորդ	4100		
Գնումներ	17280		
	21380		
Հանած՝ Պաշարների վերջնական մնացորդ	5200		
			16180
Համախառն շահույթ			9195
Հանած՝ Ծախսեր՝			
Փոստի և գրասենյակային ծախսեր	727		
Վարձավճար	500		
Էլեկտրաէներգիա և ջեռուցում	100		
Աշխատավարձ	8237		
			9564
Զուտ վնաս			(369)
Ծանոթագրություն: Կազմակերպության ծախսերը գերազանցում են համախառն շահույթը, և այդ պատճառով էլ զուտ վնաս է ստացվել:			
Հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X7թ. մարտի 31-ին			
	\$	\$	
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝			
Կահույք			2100
Ընթացիկ ակտիվներ՝			
Պաշարներ	5200		
Դեբիտորական պարտքեր	8250		
Դրամական միջոցներ	6078		
			19528
			21628
Օգտագործվող կապիտալ՝			
Կապիտալը 20X6թ. ապրիլի 1-ին	18250		
Հանած՝ Տարվա վնասը	369		
	17881		
Հանած՝ Հանումներ սեփականատիրոջ կողմից	3500		
			14381
Ընթացիկ պարտավորություններ՝			
Կրեդիտորական պարտքեր			7247
			21628

Հարց 2. Ալֆա

Դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը		
	\$	\$
Վաճառքից հասույթ		39468
Պաշարների սկզբնական մնացորդ	3655	
Գնումներ (հաշվարկ 2)	27101	
	30756	
Հանած՝ Պաշարների վերջնական մնացորդ	3123	
		27633
Համախառն շահույթ		11835
Ապահովագրություն	580	
Սարքավորման նորոգում	110	
Վարձակավճար	1782	
Աշխատավարձ	3563	
Տրամադրած զեղչ	437	
Ծախսումներ ավտոմեքենայի վրա	1019	
Այլ ընդհանուր ծախսեր	522	
		8013
Զուտ շահույթ		3822
Հաշվապահական հաշվեկշիռը դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ		
	\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝		
Ավտոմեքենա		980
Սարքավորում		2380
Խանութի կահավորանք		1020
		4380
Ընթացիկ ակտիվներ՝		
Պաշարներ	3123	
Դեբիտորական պարտքեր	3324	
Դրամական միջոցներ	212	
		6659
		11039
Կապիտալ՝		
Մնացորդը հունվարի 1-ին	2463	
Գումարած՝ Տարվա շահույթը	3822	
	6285	
Հանած՝ Հանումներ (հաշվարկ 2)	3040	
		3245
Ընթացիկ պարտավորություններ՝		
Կրեդիտորական պարտքեր		4370
Բանկային օվերդրաֆտ (հաշվարկ 1)		3424
		11039

Հաշվարկներ

(Հ 1) Փորձնական հաշվեկշիռը դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ

	Դեբետ \$	Կրեդիտ \$
Վաճառքից հասույթ		39468
Ապահովագրություն	580	
Սարքավորման նորոգում	110	
Վարձակավճար	1782	
Ավտոմեքենա	980	
Սարքավորում	2380	
Գնումներ	27321	
Աշխատավարձ	3563	
Պաշարներ հունվարի 1-ին (սկզբնական)	3655	
Տրամադրած զեղչ	437	
Ծախսեր ավտոմեքենայի վրա	1019	
Խանութի կահույք	1020	
Ընդհանուր ծախսեր	522	
Կապիտալի հաշիվ հունվարի 1-ին		2463
Դեբիտորական պարտքեր	3324	
Կրեդիտորական պարտքեր		4370
Դրամական միջոցներ	212	
Հանումներ սեփականատիրոջ կողմից	2820	
	49725	46301
Բանկային օվերդրաֆտ (հաշվեկշռող թիվ)		3424
	49725	49725

(Հ2) Ապրանքներ սեփական օգտագործման համար

	\$
Հանումներ ըստ փորձնական հաշվեկշռի	2820
Գումարած՝ Ապրանքներ սեփական օգտագործման համար	220
	3040
Գնումներ ըստ փորձնական հաշվեկշռի	27321
Հանած՝ Ապրանքներ սեփական օգտագործման համար	220
	27101

Ծանոթագրություն: Երբ կազմակերպությունից սեփականատերն իր անձնական օգտագործման համար վերցնում է ապրանքներ, դեբետագրվում է հանումները, և կրեդիտագրվում գնումները: Պաշարների հաշվում գրանցում չի կատարվում:

ԳԼՈՒԽ 5

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑԵՐ

Հարց 1.

Ավտոմեքենաների ծախսեր և ապահովագրություն

20X7/8թթ.			\$	20X7/8թթ.			\$
1 մայիս	Փ. մ.- ապահովագրություն	290		1 մայիս	Փ. մ.- ավտոտնակների գծով չվճարված ծախս		478
30 հունիս	Դրամական միջոցներ	698					
4 սեպտ.	Դրամական միջոցներ	3480					
1 դեկտ.	Դրամական միջոցներ	3900		30 ապրիլ	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն (հաշվեկշռող թիվ)		4811
				30 ապրիլ	Հ. մ.- ապահովագրություն (Հ1)		3435
30 ապրիլ	Հ. մ.- ավտոտնակների գծով չվճարված ծախս	356					8724
		8724					
1 մայիս	Փ. մ.	3435		1 մայիս	Փ. մ.		356

Հաշվարկներ

(31) Ապահովագրության կանխավճար		\$
3480x $\frac{4}{12}$		1160
3900 x $\frac{7}{12}$		2275
		<u>3435</u>

Հարց 2.

Վճարվող տոկոսներ					
20X4/5թթ.	\$	20X4/5թթ.		\$	
1 օգոստոս	Փ. մ.- Կանխավճարված տոկոս	8000	1 օգոստոս	Փ. մ.- Վճարվելիք տոկոս	12000
31 հուլիս	Վճարված դրամական միջոցներ (հաշվեկշռող թիվ)	51900	31 հուլիս	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	56000
31 հուլիս	Հ. մ. – Վճարվելիք տոկոս	14500	31 հուլիս	Հ. մ. - Կանխավճարված տոկոս	6400
		<u>74400</u>			<u>74400</u>
1 օգոստոս	Փ. մ.	6400	1 օգոստոս	Փ. մ.	14500
Վարձակալական եկամուտ					
20X4/5թթ.	\$	20X4/5թթ.		\$	
1 օգոստ.	Փ. մ.- Ստացվելիք վարձավճար	15000	1 օգոստ.	Փ. մ.- Կանխավ ստացված վարձավճար	3000
31 հուլիս	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն (հաշվեկշռող թիվ)	120500	31 հուլիս	Ստացված դրամական միջոցներ	116000
31 հուլիս	Հ. մ. – Կանխավ ստացված վարձավճար	2500	31 հուլիս	Հ. մ. – Ստացվելիք վարձավճար	19000
		<u>138000</u>			<u>138000</u>
1 օգոստ.	Փ. մ.	19000	1 օգոստ.	Փ. մ.	2500

ԳԼՈՒԽ 6	ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ

Հարրի էվանս

1-ին քայլ

Անհուսալի պարտքերի դուրս գրումը 20X0թ.-ին:

Դեբետ	Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի հաշիվ
Կրեդիտ	Դեբիտորական պարտքերի հաշիվ

Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս

20X0թ.	\$	20X0թ.	\$
31 դեկտեմբեր	Դեբիտորական պարտք	370	

2-րդ քայլ

Հաշվարկել պահանջվող պահուստը:

Կասկածելի պարտքերի պահուստը ((6570 – 370) x 4%) = 248 \$

3-րդ քայլ

Կազմեք կասկածելի պարտքերի պահուստի հաշիվը:

Դեբետ Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի հաշիվ

Կրեդիտ Կասկածելի պարտքերի պահուստի հաշիվ

Այս գրանցումը պետք է կատարվի պահուստի ամբողջ գումարով, քանի որ սա պահուստի ձևավորման առաջին տարին է:

Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս			
20X0թ.	\$	20X0թ.	\$
31 դեկտեմբեր	Դեբիտորական պարտքեր	370	
31 դեկտեմբեր	Կասկածելի պարտքերի պահուստ	248	

Կասկածելի պարտքերի պահուստ			
20X0թ.	\$	20X0թ.	\$
		31 դեկտ. Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս	248

Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի մնացորդը դուրս գրեք ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն, իսկ կասկածելի պարտքերի պահուստի հաշվի մնացորդը փոխադրեք 20X1թ.:

Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս			
20X0թ.	\$	20X0թ.	\$
31 դեկտ.	Դեբիտորական պարտքեր	370	
31 դեկտ.	Կասկածելի պարտքերի պահուստ	248	
		31 դեկտ. Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	618
			618

Կասկածելի պարտքերի պահուստ			
20X0թ.	\$	20X0թ.	\$
31 դեկտ.	Հ. մ.	31 դեկտ. Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս	248
			248
		20X1թ.	
		1 հունվար Փ. մ.	248

5-րդ քայլ

20X1թ.-ի համար դուրս գրեք անհուսալի պարտքերը անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի հաշիվ և ձևավորեք անհրաժեշտ պահուստը:

20X1թ.-ի համար անհրաժեշտ կասկածելի պարտքերի պահուստը՝ $((8400 - 1500) \times 2\%) = 138 \$$:

Քանի որ անհրաժեշտ պահուստը 20X0թ.-ի համեմատ նվազել է 110%-ով, կրկնակի գրանցումը կլինի՝

Դեբետ Կասկածելի պարտքերի պահուստի հաշիվ

Կրեդիտ Անհուսալի պարտքերի գծով պահուստի հաշիվ:

Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս			
20X1թ.	\$	20X1թ.	\$
31 դեկտ.	Դեբիտորական պարտքեր	1500	
		31 դեկտ. Կասկածելի պարտքերի պահուստ	110

Կասկածելի պարտքերի պահուստ

20X0թ.	\$	20X0թ.	\$
31 դեկտ. 3. մ.	248	31 դեկտ. Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս	248
	248		248
20X1թ.		20X1թ.	
31 դեկտ. Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս	110	1 Փ. մ. հունվար	248

6-րդ քայլ

Փակեք անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի հաշիվը՝ մնացորդը փոխանցելով ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն, իսկ կասկածելի պարտքերի պահուստի անհրաժեշտ մնացորդը փոխադրեք հաջորդ ժամանակաշրջան:

Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի հաշիվ

20X1թ.	\$	20X1թ.	\$
31 դեկտ. Դեբիտորական պարտքեր	1500	31 դեկտ. Կասկածելի պարտքերի պահուստ	110
		31 դեկտ. Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	1390
	1500		1500

Կասկածելի պարտքերի պահուստ

20X0թ.	\$	20X0թ.	\$
31 դեկտ. 3. մ.	248	31 դեկտ. Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս	248
	248		248
20X1թ.		20X1թ.	
31 դեկտ. Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս	110	1 հունվար Փ. մ.	248
31 դեկտ. 3. մ.	138		
	248		248
		20X2թ.	
		1 հունվար Փ. մ.	138

7-րդ քայլ

Հաշվարկեք 20X2թ. համար անհրաժեշտ պահուստը:

	\$
Հատուկ պահուստ	350
Ընդհանուր պահուստ ((6250 - 350) x 2%)	118
	468

8-րդ քայլ

Կատարեք գրանցումներ պահուստի հաշվում և անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի հաշվում: Պահուստը անհրաժեշտ է ավելացնել (468 - 138) = 330 \$-ով, և դրա համար կրկնակի գրանցումը կլինի՝

Դեբետ	Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի հաշիվ
Կրեդիտ	Կասկածելի պարտքերի պահուստի հաշիվ

Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս			
20X2թ.	\$	20X2թ.	\$
31 դեկտ.	Կասկածելի պարտքերի պահուստ	330	
Կասկածելի պարտքերի պահուստ			
20X0թ.	\$	20X0թ.	\$
31 դեկտ.	Հ. մ.	248	
	248		248
20X1թ.		20X1թ.	
31 դեկտ.	Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս	110	
31 դեկտ.	Հ. մ.	138	
	248		248
		20X2թ.	
		1 հունվար	Փ. մ.
		31 դեկտ.	Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս
			248
			138
			330

9-րդ քայլ

Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսի հաշվի մնացորդը փոխանցեք ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն, իսկ պահուստի հաշվի անհրաժեշտ մնացորդը փոխադրեք հաջորդ տարի:

Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս			
20X2թ.	\$	20X2թ.	\$
31 դեկտ.	Կասկածելի պարտքերի պահուստ	330	
	330		330
Կասկածելի պարտքերի պահուստ			
20X0թ.	\$	20X0թ.	\$
31 դեկտ.	Հ. մ.	248	
	248		248
20X1թ.		20X1թ.	
31 դեկտ.	Անհուսալի պարտքերի գծով ծախս	110	
31 դեկտ.	Հ. մ.	138	
	248		248
20X2թ.		20X2թ.	
31 դեկտ.	Հ. մ.	468	
	468		468

ԳԼՈՒԽ 7	ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑ

բ $\frac{30000 \$ - 6000 \$}{4} \times \frac{5}{12} = 2500 \$$

ԳԼՈՒԽ 7	ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑԵՐ

Հարց 1. Մաշվածություն

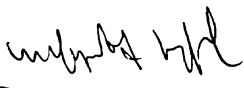
ա) Սովորաբար ոչ ընթացիկ ակտիվները, բացառությամբ հողի (եթե այն հանքավայր կամ այլ սպառվող ակտիվ չէ), ունեն սահմանափակ օգտակար ծառայություն: Երբ կազմակերպությունը գնում է ոչ ընթացիկ ակտիվ և հետագայում լուծարում կամ օտարում այն, ապա դրա սկզբնական արժեքի այն մասը, որը չի փոխհատուցվում օտարման ժամանակ, իրենից ներկայացնում է մաշվածությունը: Հետևաբար՝ մաշվածությունը ոչ ընթացիկ ակտիվի սկզբնական արժեքի այն մասն է, որը սպառվում է նրա շահագործման (օգտակար ծառայության) ընթացքում: Մաշվածությունը կազմում է ակտիվից ստացվող ծառայության ինքնարժեքի մասը այնպես, ինչպես ակտիվի ձեռքբերման կամ ծառայությունների ստացման համար կատարվող կամայական ծախսում:

Ակտիվի մաշվածության հաշվարկման մեթոդներից մեկը **գծային մեթոդն** է, որը ներկայացվում է ստորև.

$$\frac{\text{Սկզբնական արժեք} - \text{Մնացորդային արժեք}}{\text{Ակնկալվող օգտագործման տարիների թիվը}} = \text{Տարեկան մաշվածության գումար}$$

Օրինակ՝
$$\frac{1000 \$ - \text{զրո}}{10 \text{ տարի}} = 100 \$ \text{ տարեկան}$$

բ)


~~Հասկանալի պարտքերի պահուստ~~

20X4թ.			\$	20X4թ.			\$
1 հունվար	Դրամական միջոց- Ա	ավտոմեքենա	8000	31 դեկտ.	Հ.մ.		20000
1 հունվար	Դրամական միջոց- Բ	ավտոմեքենա	12000				
			20000				20000
20X5թ.				20X5թ.			
1 հունվար	Փ. մ.		20000	1 հուլիս	Ավտոմեքենայի օտարման հաշիվ (Ա ավտոմեքենա)		8000
				31 դեկտ.	Հ.մ.		12000
			20000				20000
20X6թ.							
1 հունվար	Փ. մ.		12000				

Ավտոմեքենաներ – կուտակված մաշվածության հաշիվ			
20X4թ.	\$	20X4թ.	\$
31 դեկտ. Հ.մ.	2800	31 դեկտ. Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն - մաշվածություն	
		Ավտոմեքենա Ա	1600
		Ավտոմեքենա Բ	1200
			2800
	2800		2800
20X5թ.		20X5թ.	
1 հուլիս Ավտոմեքենայի օտարման հաշիվ (կուտակված մաշվածություն Ա ավտոմեքենայի գծով (1600+800))		1 հունվ. Փ.մ.	2800
		Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն – մաշվածություն	
	2400	Ա Ավտոմեքենա	800
31 դեկտ. Հ.մ.	3600	Բ Ավտոմեքենա	2400
			3200
	6000		6000
20X6թ.		20X6թ.	
31 դեկտ. Հ.մ.	6000	1 հունվ. Փ.մ.	3600
		Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն – մաշվածություն Բ մեքենայի գծով	
	6000		6000
Ավտոմեքենաներ – օտարման հաշիվ			
20X5թ.	\$	20X5թ.	\$
1 հուլիս Օտարման սկզբնական արժեքը	8000	1 հուլիս Կուտակված մաշվածություն	2400
Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն – օտարումից շահույթ	400	Դրամական միջոցներ (մուտքեր)	6000
	8400		8400
Հաշվապահական հաշվեկշիռ (քաղվածք) 20X5թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ			
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ	Սկզբնական արժեք	Կուտակված մաշվածություն	Զուտ հաշվեկշռային արժեք
	\$	\$	\$
Ավտոմեքենաներ	12000	3600	8400

Հարց 2. Գրասմեր

Ավտոմեքենա – սկզբնական արժեք			
20X2թ.	\$	20X2թ.	\$
Դրամական միջոցներ	2400	Հ.մ.	2400
	2400		2400
20X3թ.		20X3թ.	
Փ.մ.	2400	Հ.մ.	2400
	2400		2400
20X4թ.		20X4թ.	
Փ.մ.	2400	Օտարումներ	2400
	2400		2400
Ավտոմեքենա – կուտակված մաշվածություն			
20X2թ.	\$	20X2թ.	\$
Հ.մ.	210	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	210
	210		210
20X3թ.		20X3թ.	
Հ.մ.	630	Փ.մ.	210
		Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	420
	630		630
20X4թ.		20X4թ.	
Օտարումներ	735	Փ.մ.	630
		Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	105
	735		735
Ավտոմեքենաների օտարումներ			
20X4թ.	\$	20X4թ.	\$
Սկզբնական արժեք	2400	Կուտակված մաշվածություն	735
Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն (հաշվեկշռող թիվ)	135	Դրամական միջոցներ	1800
	2535		2535

Հաշվարկներ՝

Տարեկան մաշվածությունը = $\frac{2400\$ - 300\$}{5} = 420\$$

Մաշվածություն 20X2թ. - ի համար = $(6 \text{ ամիս}) 6/12 \times 420\$ = 210\$$

Մաշվածություն 20X3թ. - ի համար = $(12 \text{ ամիս}) = 420\$$

Մաշվածություն 20X4թ. - ի համար = $(3 \text{ ամիս}) 3/12 \times 420\$ = 105\$$

ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ԵՎ ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑԵՐԻ ՊԱՏԱՍԽԱՆՆԵՐԸ

Ազդեցությունը ֆինանսական հաշվետվությունների վրա՝

ա) ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն

	\$
20X2թ. մաշվածություն (Դեբետ)	210
20X3թ. մաշվածություն (Դեբետ)	420
20X4թ. մաշվածություն (Դեբետ)	105
20X4թ. ավել հաշվարկված մաշվածություն (Կրեդիտ)	135
Ծանոթագրություն: 20X4թ. երկու հոդվածների զուտ արդյունքը պետք է միավորվի մյուս ոչ ընթացիկ ակտիվների գծով հաշվարկված մաշվածության հետ:	

բ) Հաշվապահական հաշվեկշիռ

	31 դեկտեմբեր		
	20X2թ.	20X3թ.	20X4թ.
	\$	\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ			
Ավտոմեքենա - սկզբնական արժեք	2400	2400	-
Հանած՝ Կուտակված մաշվածություն	210	630	-
Ձուտ հաշվեկշռային արժեք	2190	1770	-

ԳԼՈՒԽ 8	ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ

Դեյտա

20X9թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը			
	\$	\$	\$
Վաճառքից հասույթ			124450
Հանած՝ Վերադարձումներ			186
			124264
Պաշարների սկզբնական մնացորդ	8000		
Գումարած՝ Գնումներ	86046		
Հանած՝ Վերադարձումներ	135		
	93911		
Ներկրման (տեղափոխման) ծախսումներ	156		
Բանվորների աշխատավարձ	8250		
		94317	
Հանած՝ Պաշարների վերջնական մնացորդ		(7550)	
		86767	94767
Համախառն շահույթ			29497
Ստացված զեղչ			138
			29635
Ծառայողների աշխատավարձ		3500	
Գործուղվողի վարձատրություն		5480	
Գործուղման ծախսեր		1040	
Տրամադրած զեղչ		48	
Ընդհանուր ծախսեր		2056	
Գազ, էլեկտրաէներգիա և ջուր		2560	
Վարձակալություն (Հաշվարկ 2)		1750	
Արտահանման (առաքման) ծախսեր		546	
Տպագրության և գրասենյակային ծախսեր		640	
Անհուսալի պարտքեր (Հաշվարկ 4)		485	
Վարկի տոկոս (Հաշվարկ 1)		100	
Մաշվածություն (Հաշվարկ 3)		575	
Բանկային ծախսեր		120	
			18900
Ձուտ շահույթ			10735

Հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X9թ. դեկտեմբերի 31-ին

	Սկզբնական արժեք \$	Մաշվածություն \$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝			
Շինություններ	8000	-	8000
Մեքենաներ և սարքավորումներ	5500	550	4950
Կահույք	500	25	475
	14000	575	13425
Ընթացիկ ակտիվներ՝			
Պաշարներ		7550	
Դեբիտորական պարտքեր	20280		
Հանած Կասկածելի պարտքերի պահուստ (Հաշվարկ 4)	1014		
		19266	
Կանխավճարներ		250	
Դրամական միջոցներ բանկում		650	
			27716
			41141
Կապիտալ՝ Մնացորդը 20X9թ. հունվարի 1-ին		20000	
Գումարած՝ Տարվա շահույթը		10735	
		30735	
Հանած՝ Հանումներ		1750	
			28985
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ՝			
Վարկ Օմեգայից			2000
Ընթացիկ պարտավորություններ՝			
Կրեդիտորական պարտքեր		10056	
Վարկի տոկոս		100	
			10156
			41141

Հաշվարկներ՝

(Հ1) Վարկի տոկոս

Պահանջվում է հաշվարկել =5%× 2000=100\$

Վճարվելիք տոկոսի հաշիվ

	\$	\$
Հ.մ.	100	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն
	100	100
		Փ.մ.
		100

Ծանոթագրություն: Կարիք չկա կազմել հաշվապահական հաշիվ վերը ցույց տրված ձևով, եթե հաշվապահական հաշվում տարվա ընթացքում ավելի վաղ այլ ծախսեր չկան գրանցված:

Ավելի կարևոր է ուշադրություն դարձնել ճշգրտման ազդեցությանը, այն է՝ Դո ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն և Կտ հաշվապահական հաշվեկշիռ:

(32) Վարձակալություն

Վարձակալություն			
	\$		\$
Դրամական միջոցներ	2000	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	1750
		Կանխավճարի հ.մ.	250
	2000		2000
Կանխավճարի փ.մ.	250		

(33) Մաշվածություն

Մեքենաներ և սարքավորումներ՝ 10% x 5500	550
Կահույք՝ 5% x 500	25
	575

Ծանոթագրություն: Ինչպես առաջին հաշվարկում, կարիք չկա կազմել հաշվապահական հաշիվներ: Հաշվարկի արդյունքը կարելի է ներառել ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն և հաշվապահական հաշվեկշիռ:

Դեբետ	Մաշվածություն (ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն) = ծախս
Կրեդիտ	Կուտակված մաշվածություն (հաշվապահական հաշվեկշիռ) = ակտիվի նվազում

(34) Անհուսալի պարտքեր

Անհուսալի պարտքերի հաշիվ			
	\$		\$
Փ.մ. (ըստ փորձնական հաշվեկշռի)		Փ.մ. (փորձնական հաշվեկշիռ)	
Անհուսալի պարտքեր	256	Ստացված անհուսալի պարտքեր	45
Կասկածելի պարտքերի պահուստ	274	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	485
	530		530
Կասկածելի պարտքերի պահուստի հաշիվ			
	\$		\$
Անհրաժեշտ մնացորդը (Հ.մ.)		Փ.մ. (ըստ փորձնական հաշվեկշռի)	740
5% x 20280\$	1014	Անհուսալի պարտքերի հաշիվ	274
	1014		1014

Ծանոթագրություն: Պաշարների գծով հաշվարկներ (հաշվապահական հաշիվներ) կազմված չեն, քանի որ սկզբնական և վերջնական մնացորդների թվերը կարելի է առանց լրացուցիչ ճշգրտումների գրանցել վերջնական հաշվետվություններում:

ԳԼՈՒԽ 9	ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ
Ի՞լ	
ա) Վաճառքների մատյան	
	\$
Ջոնս	94
Սմիթ	118
Թյուրնիպ	141
Քլոգ	235
Ֆոուլ	353
	941

Հնումների մատյան	Ընդամենը	Գնումներ	Հեռախոս	Գազ
	\$	\$	\$	\$
Սնեկ	80	80	-	-
Ռայան	100	100	-	-
Օվետ	150	150	-	-
Քոե	300	300	-	-
Քեյնո	100	100	-	-
Տեկեկոմ	50	-	50	-
Գազ	75	-	-	75
	855	730	50	75

Դրամական միջոցների գիրք	
	\$
Ջոնս – վաճառք	30
Սմիթ – վաճառք	60
Թյուրնիպ – վաճառք	110
Ֆոուլ – վաճառք	80
Այլ եկամուտներ	10
Հ.մ.	440
	730
	Փ.մ. (օվերդրաֆտ)
	440

Դրամարկղի գիրք	Ընդամենը	Գրասենյակային ծախսեր	Փոստային ծախսեր	Ուղևորության ծախսեր	Այլ ծախսեր
	\$	\$	\$	\$	\$
200 Դրամական միջոցներ	-	-	-	-	-
- Գրասենյակային ծախսեր	16	16	-	-	-
- Փոստային ծախսեր	3	-	3	-	-
- Ուղևորության ծախսեր	8	-	-	8	-
- Այլ ծախսեր	12	-	-	-	12
	39	16	3	8	12

բ) Ընդհանուր հաշվապահական գիրք

Վաճառքից հասույթ			
	\$		\$
Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	941	Վաճառքների մատյան	941
	941		941
Ծանոթագրություն: Վաճառքից հասույթի հաշիվը փակվել է մնացորդը փոխանցելով ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն: Ավելի խիստ մոտեցման դեպքում պետք է կազմել հաշիվների մնացորդների ցուցակը և կատարել գրանցումներ, որպեսզի ցույց տրվեն ճշգրտումները ֆինանսական հաշվետվություններում: Դա վերաբերում է ստորև բերվող եկամտի և ծախսի բոլոր հաշիվներին:			
Գնումներ			
	\$		\$
Գնումների մատյան	730	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	730
	730		730
Հեռախոս			
	\$		\$
Գնումների մատյան	50	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	50
	50		50
Ջեռուցում և լուսավորություն			
	\$		\$
Գնումների մատյան	75	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	75
	75		75
Այլ եկամուտ			
	\$		\$
Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	10	Դրամական միջոցների գիրք	10
	10		10
Աշխատավարձեր			
	\$		\$
Դրամական միջոցների գիրք	300	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	300
	300		300
Այլ ծախսեր			
	\$		\$
Դրամական միջոցների գիրք	80	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	92
Դրամարկղի գիրք	12		
	92		92

Գրասենյակային ծախսեր			
Դրամարկղի գիրք	\$		\$
	16	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	16
	16		16
Փոստային ծախսեր			
Դրամարկղի գիրք	\$		\$
	3	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	3
	3		3
Ուղևորության ծախսեր			
Դրամարկղի գիրք	\$		\$
	8	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	8
	8		8
Դեբիտորական պարտքերի գիրք			
Ջոնս			
Վաճառքների մատյան	\$		\$
	94	Դրամական միջոցների գիրք	30
		Հ.մ.	64
	94		94
Սմիթ			
Վաճառքների մատյան	\$		\$
	118	Դրամական միջոցների գիրք	60
		Հ.մ.	58
	118		118
Թյուրնիս			
Վաճառքների մատյան	\$		\$
	141	Դրամական միջոցների գիրք	110
		Հ.մ.	31
	141		141
Քլոզ			
Վաճառքների մատյան	\$		\$
	235	Հ.մ.	235
	235		235
Ֆոուլ			
Վաճառքների մատյան	\$		\$
	353	Դրամական միջոցների գիրք	80
		Հ.մ.	273
	353		353

Կրեդիտորական պարտքերի գիրք

Սնել			
	\$		\$
Դրամական միջոցների գիրք	70	Գնումների մատյան	80
Հ.մ.	10		
	80		80
Ռայան			
	\$		\$
Հ.մ.	100	Գնումների մատյան	100
	100		100
Օվետ			
	\$		\$
Դրամական միջոցների գիրք	30	Գնումների մատյան	150
Հ.մ.	120		
	150		150
Քոե			
	\$		\$
Հ.մ.	300	Գնումների մատյան	300
	300		300
Քեյնո			
	\$		\$
Հ.մ.	100	Գնումների մատյան	100
	100		100
Տելեկոմ			
	\$		\$
Դրամական միջոցների գիրք	50	Գնումների մատյան	50
	50		50
Գազ			
	\$		\$
Հ.մ.	75	Գնումների մատյան	75
	75		75

գ) Փորձնական հաշվեկշիռ

	Դեբետ	Կրեդիտ
	\$	\$
Դեբիտորական պարտքերի գրքի մնացորդը (ընդամենը)	661	
Վաճառքից հասույթ		941
Կրեդիտորական պարտքերի գրքի մնացորդը (ընդամենը)		705
Գնումներ	730	
Հեռախոս	50	
Գազ	75	
Բանկ		440
Այլ եկամուտ		10
Դրամարկդ	161	
Աշխատավարձ	300	
Այլ ծախսեր	92	
Գրասենյակային ծախսեր	16	
Փոստային ծախսեր	3	
Ուղևորության ծախսեր	8	
	2096	2096

Ծանոթագրություն: Փորձնական հաշվեկշիռը «գ» մասում կազմված է նախքան եկամտի և ծախսի հաշիվները փակելը և մնացորդները ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն փոխանցելը:

ԳԼՈՒԽ 10	ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑ
Ա	Մնացած երեք թվարկումները պարունակում են մեկական տարր, որը պետք է արտացոլվի հաշվի դեբետային կողմում:

ԳԼՈՒԽ 10	ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑԵՐ

Հարց 1. «Էքսել» խանութը

ա)	\$	\$
	-	+
Հսկիչ հաշվի մնացորդը 20X4թ. հունիսի 30-ին		84688,31
Սխալ վերջնական մնացորդը որոշելիս (դեբետային կողմի գումարումը սխալ է)		11000,00
Հաշվի սխալ կողմում գրանցված հոդվածներ՝		
Ստացված զեղչ	2656,82	
	2656,82	
Կոնտրա գրանցումներ	3049,75	
	3049,75	
Գնումների վերադարձը բաց է թողնված	39,60	
Սխալ կրեդիտային կողմի հանրագումարում (195461,19 \$ - 195261,19 \$)		200,00
Սխալ դեբետային կողմի հանրագումարի թվերի սխալ տեղադրումից (195261,19 \$ - 192561,19 \$)		2700,00
Բաց է թողնված վճարումը դրամարկից	10,22	
	11462,96	98588,31
		11462,96
Ծշտված մնացորդը		87125,35

Ծանոթագրություն: Այս հարցում դուք պետք է գտնեք սխալները հենց հսկիչ հաշվում:

Ունենալով հսկիչ հաշվում սխալների քանակը՝ հեշտ կլիներ դրանք նորից դուրս գրելը: Սակայն հարցում պահանջվում է պատրաստել սկզբնական և ճշտված մնացորդները համապատասխանեցնող հաշվետվություն, և պատասխանը պատրաստված է այդ ձևով: Սովորաբար պետք է օգտագործվի հաշվապահական հաշվի ձևը, որպեսզի շեշտվի, որ ճշգրտումները կրկնակի գրանցման մաս են կազմում:

բ)		\$	\$
		-	+
Անհատ կրեդիտորները 20X4թ. հունիսի 30-ին			86538,28
Հոդվածը՝			
1 Ազդեցություն չկա			
2			30.00
3 584,41 - 548,14	36,27		
4			674,32
5 12,56 + 8,13			
	20,69		
6	39,60		
	117,25		87242,60
			117,25
Ճշգրտված ցուցակը			87125,35

Հարց 2. Դեֆի դեբիտորական պարտքերի գիրքը

ա) I.

Դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվը							
			\$				\$
30.09.X8	Փ.մ.	12814	30.09.X8	Փ.մ.		592	
30.09.X8	Հ.մ.	158		Ավել ցույց տրված հասույթ (1)		850	
				Պակաս ցույց տրված վերադարձումներ (2)		90	
			30.09.X8	Հ.մ.		11440	
		12972				12972	
1.10.X8	Փ.մ.	11440	1.10.X8	Փ.մ.		158	

Ծանոթագրություն: Զուտ մնացորդը՝ 11282 \$ (11440-158)

ա) II.

Դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվը – 30 սեպտեմբերի 20X8թ.

				\$
Նախորդ ժամանակաշրջանից փոխադրված մնացորդը				15438
Գումարած՝ Հասույթ (74691 – 354)				74337 (4)
Կուտակված վճարումներ (1249 + 217)				1466 (5)
Ճշգրտումներ				23
Հանած՝ Վաճառքների վերադարձ (2347 + 354)				2701 (4)
Ստացված վճարումները (71203 – 217)				70986 (5)
Դուրս գրված անհուսալի պարտքեր (646 + 793)				1439 (6)
Կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվ (139 + 474)				613 (3)
Տրամադրած զեղչեր (4128 + 57)				4185 (8)
Ճշգրտումներ				58
Հաջորդ ժամանակաշրջան փոխադրվող մնացորդ				11282

Ծանոթագրություն: II մասը շեղվում է հարցերում պարունակվող սովորական թեմաներից: Սովորաբար ցույց են տրվում ճշգրտումները, այլ ոչ թե ուղղված հանրագումարները:

ա) III.

1. Հասույթի թիվը հաշվապահական համակարգում ավել է ցույց տրվում 850\$-ով:
2. Վաճառքների վերադարձի թիվը հաշվապահական համակարգում պակաս է ցույց տրվում 90\$-ով:
3. Համակարգչային կրեդիտորական պարտքերի գրքի անհատական հաշիվների կոնտրա գրանցումների հանրագումարը պակաս է ցույց տրվում 474\$-ով:
4. Անհատական հաշիվը ավել է ցույց տրվում $2 \times 354\$ = 708\$$ -ով:
5. Անհատական հաշիվը պակաս է ցույց տրվում $2 \times 217\$ = 434\$$ -ով:
6. Համակարգչային անհատական հաշիվների անհուսալի պարտքերի գումարը պակաս է ցույց տրվում 793\$-ով:
7. Պետք է ճշգրտվեն անհատական հաշիվները.

Դեբետ	CG	919\$

Կրեդիտ	EG	919\$

8. Անհատական հաշիվը ավել է ցույց տրված 57\$-ով:
9. Դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշվի վրա որևէ ազդեցություն չկա, քանի որ սխալը ազդում է կրեդիտորական պարտքերի գրքի վրա:

բ) Բաց հոդվածով դեբիտորական պարտքերի գրքի համակարգը

Սա մի համակարգ է, որում յուրաքանչյուր գնորդի հաշիվը դեբիտորական պարտքերի գրքում պահվում է չմարված հոդվածների (առաքումների) գրանցումների տեսքով: Սա հակադրվում է այն համակարգին, որում պարզապես ցույց է տրվում ժամանակի ցանկացած պահի դրությամբ չմարված ընդհանուր մնացորդը:

Սա շատ ժամանակ պահանջող համակարգ է, քանի որ յուրաքանչյուր վճարումով պետք է մարվի կոնկրետ հաշիվ-ապրանքագրի գծով պարտքը: Կարող են առաջանալ դժվարություններ, երբ գնորդները, օրինակ, վճարում են ամեն ամիս, բայց միայն արդեն վաճառված ապրանքների գծով: Հետևաբար նրանց ամսական վճարումները կարող են չփակել տվյալ ամսում կատարված բոլոր առաքումների գծով պարտքը: Դժվարություն կարող է առաջանալ նաև այն դեպքում, երբ գնորդը պարբերաբար վճարում է որոշակի կլոր գումար:

Այս համակարգը օգնում է ընկերությանը վերահսկելու տրամադրված վարկի գումարը, որովհետև հստակ ցույց է տալիս յուրաքանչյուր գնորդի պարտքը: Յուրաքանչյուր ամսվա վերջում պատրաստվում է բոլոր չվճարված առաքումների ցուցակ՝ փոխադրված մնացորդների փոխարեն, գումարած ընթացիկ ամսվա առաքումները և համաժ ընթացիկ ամսում ստացված դրամական միջոցները: Այսպիսով կարելի է հայտնաբերել խիստ ժամկետանց պարտքերը և ձեռնարկել համապատասխան միջոցառումներ:

ԳԼՈՒԽ 11

ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑԵՐ

Հարց 1.

Գ Բանկային համապատասխանեցումը պետք է լինի այսպիսին.

	\$
Օվերդրաֆտն ըստ բանկի քաղվածքի	(38600)
Գումարած դեռ չկրեդիտագրված մուծումներ	41200
	2600
Հանած չներկայացված չեկերը	(3300)
Օվերդրաֆտն ըստ դրամական միջոցների գրքի	(700)

Հարց 2.

Ա 3-րդ և 4-րդ հոդվածները վերաբերում են միայն ժամանակային տարբերություններին և կարտացոլվեն բանկային համապատասխանեցման մեջ:

ԳԼՈՒԽ 11		ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑԵՐ	
Սպեներս			
ա) Դրամական միջոցների գրքի ճշգրտումներ			
Դրամական միջոցների գիրք			
			\$
Փոխադրված մնացորդ	960	Բանկային կոմիսիոն վճարներ (1)	35
Փոխադրված մնացորդի ուղղում (4)	63	Սխալի հակադարձում 2 x 47\$ (2)	94
		Վերադարձված չեկ (3)	18
		Հաշվեկշռող մնացորդ	876
	1023		1023
Փոխադրված մնացորդ	876		

բ) Բանկային հաշվի համապատասխանեցման հաշվետվություն հոկտեմբերի 31-ի դրությամբ			
		\$	\$
Մնացորդն ըստ բանկի քաղվածքի (օվերդրաֆտ)		124	օվերդրաֆտ
Գումարած՝ Չներկայացրած չեկերը (5) (214 + 370 + 30) \$		614	
		738	օվերդրաֆտ
Հանած՝ Չկատարված մուծումները (6)	1542		
Սխալմամբ դեբետագրված չեկը (7)	72		
		1614	
Մնացորդն ըստ դրամական միջոցների գրքի (առկա միջոցներ)		876	

ԳԼՈՒԽ 12		ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑԵՐ	
Հարց 1.			
Բ Շահույթը պակաս ցույց կտրվի հետևյալ գումարով.			\$
Սխալմամբ վերանորոգման հաշվին դեբետագրված գումարը		38000	
Հանած սարքավորման գծով հաշվարկվելիք մաշվածությունը (3/12 x 20% x 38000\$)		(1900)	
		36100\$	
Հարց 2.			
Դ			\$
Օժանդակ հաշվի սկզբնական մնացորդը (836200 \$ - 819700 \$)		16500	
Ձեռքի հաշվին փոխանցելուց հետո մնացած տարբերությունը (5100 \$ - 3900 \$)		(1200)	
Տարբերությունը սխալ գրանցված չեկի հետևանքով (19000 \$ - 9100 \$)		(9900)	
		5400\$	

ԳԼՈՒԽ 12		ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑԵՐ	
Հարց 1. Մատյանային գրանցումներ			
		Դտ	Կտ
Նկարագրություն		\$	\$
ա)	Ծախսեր մեքենաների վրա	150	
	Ավտոմեքենաներ		150
	Վերանորոգման ծախսումների փոխանցում ճիշտ հաշվին		
բ)	Փիմփլի հաշիվը կրեդիտորական պարտքերի գրքում	1500	
	Փիմփլի հաշիվը դեբիտորական պարտքերի գրքում		1500
	Կոնտրա գրանցում Փիմփլի հաշվապահական հաշվեկշռում ըստ ... ամսաթվով նամակի		
գ)	Անհուսալի պարտքեր	570	
	Բլեկ		270
	Կասկածելի պարտքերի պահուստ		300
		570	570

Դեբիտորական պարտքերի գրքում Բլեկի հաշվի փակումը նրա սնանկացման մասին ծանուցման ստացումից հետո և կասկածելի պարտքերի պահուստի ստեղծումը:

Ծանոթագրություն: Կազմակերպությունը չունի հսկիչ հաշիվներ դեբիտորական պարտքերի գրքի և կրեդիտորական պարտքերի գրքի համար և դեբիտորական ու կրեդիտորական պարտքերի կրկնակի գրանցումը կատարվում է նրանց անհատական հաշիվներում:

Հարց 2. Փետրվար

Օժանդակ հաշիվ			
	\$		\$
ա) Հունվար - գնորդի հաշիվ	9	31 դեկտ. Փորձնական հաշվեկշռի տարբերություն	736
բ) Ստացված զեղչ	237	դ) Սխալ մնացորդների ցուցակում	268
է) Ստացված զեղչ մնացորդների ցուցակում (397+379)	776	ե) Բանկային օվերդրաֆտ մնացորդների ցուցակում	18
	1022		1022

գ) Ուղղող մատյանային գրանցումը հետևյալն է.

	Դտ \$	Կտ \$
Դեբետ Վաճառքից հասույթի հաշիվ	500	
Կրեդիտ Օտարման հաշիվ		500

Ծանոթագրություն: Քանի որ սկզբնապես կատարվել է և դեբետային, և կրեդիտային գրանցում, այս գործարքը չի կարող փորձնական հաշվեկշռի անհաշվեկշռվածության պատճառ լինել: Հաշվետվություններն ամբողջացնելու համար անհրաժեշտ է կատարել լրացուցիչ գրանցումներ՝ մեքենայի սկզբնական արժեքի և կուտակված մաշվածությունն օտարման հաշիվ փոխանցելու համար:

	Դեբետ \$	Կրեդիտ \$
գ) Դեբետ Ապրիլ - գնորդի հաշիվ	1000	
Կրեդիտ Վաճառքից հասույթի հաշիվ		1000

Ծանոթագրություն: Քանի որ կատարվել է և դեբետային, և կրեդիտային գրանցում, փորձնական հաշվեկշռը դեռ պետք է հաշվեկշռված լինի:

ԳԼՈՒԽ 13	ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑԵՐ
Հարց 1. Սաավիկ	

ՀՈՒՇԱԳԻՐ

Ում՝	Ընկերության հաշվապահին
Ումից՝	Հաշվապահի օգնականից
Ամսաթիվը՝	x - x - 20XX
Առարկան՝	Ֆինանսական մոդելավորման էլեկտրոնային աղյուսակների փաթեթի հիմնական բնութագրերը
Ինչպես խնդրել էիք ընկերության հաշվապահական համակարգի զարգացման վերաբերյալ՝ մեր վերջին քննարկման ժամանակ, ստորև ներկայացնում եմ ֆինանսական մոդելավորման էլեկտրոնային աղյուսակների փաթեթի հիմնական բնութագրերը:	

Էլեկտրոնային աղյուսակների փաթեթի հիմնական բնութագրերը

1. Ընդհանուր դրույթներ

Էլեկտրոնային աղյուսակը խոշոր հաշվապահական աղյուսակ է՝ կազմված սյուներից (նշվում են A, B, C տառերով) և տողերից: Այն կարող է ունենալ մինչև 256 սյուն և 65000 տող: Յուրաքանչյուր տողի և սյան հատումը կոչվում է վանդակ: Ամեն մի վանդակ կարող է պարունակել հետևյալներից յուրաքանչյուրը.

- հոդվածի նկարագրությունը, օրինակ՝ «հասույթ»,
 - արժեք, օրինակ՝ «3000»,
 - հաշվարկ, օրինակ՝ «SUM (B3:B6)»:
- Վանդակների մեջ ուշադիր գրանցելով տվյալները՝ կարելի է ստեղծել կազմակերպության մոդել: Սովորաբար ժամանակաշրջաններն արտահայտվում են սյունակներով, իսկ եկամտի և ծախսի հոդվածները՝ տողերով:

2. Էլեկտրոնային աղյուսակների պահպանումը և դիտումը

Էլեկտրոնային աղյուսակը պահպանվում է սկավառակի վրա, և, երբ օգտագործողն ուզում է աշխատել էլեկտրոնային աղյուսակի վրա, այն կարող է կանչվել համակարգչի հիշողության համապատասխան ծրագրի միջոցով: Սակայն համակարգչի մոնիտորը չի կարող միաժամանակ ցույց տալ ամբողջ էլեկտրոնային աղյուսակը, և դրա համար էլ համապատասխան ստեղծելի կամ համակարգչի մկնիկի օգնությամբ այն կարելի է տեղաշարժել վերև / ներքև, աջ / ձախ:

Սակայն, երբ անհրաժեշտ լինի, ամբողջ էլեկտրոնային աղյուսակը կարելի է տպել թղթի վրա:

3. Էլեկտրոնային աղյուսակների օգտագործումը

Էլեկտրոնային աղյուսակում կազմակերպության մոդելը կառուցելուց հետո նրա միջոցով կարելի է իրականացնել «Ի՞նչ, եթե ... » վերլուծություն: Օգտագործողը կարող է փոփոխել էլեկտրոնային աղյուսակի փոփոխականները և տեսնել, թե ինչ ազդեցություն է դա ունենում մոդելի մյուս մասերի վրա: Օրինակ՝ կարելի է փոփոխել արտադրատեսակների վաճառքի գները և տեսնել դրա ազդեցությունը համախառն և զուտ շահույթների վրա: Այս տեսակի վերլուծությունները ձեռքով իրականացնելու դեպքում կպահանջվի շատ երկար ժամանակ, և այդ առումով էլեկտրոնային աղյուսակներն ունեն ակնհայտ առավելություն զուտ ձեռքով վարվող համակարգի նկատմամբ:

Չափանիշներ, որոնք անհրաժեշտ է հաշվի առնել էլեկտրոնային աղյուսակների փաթեթը գնահատելիս

1. Էլեկտրոնային աղյուսակների չափը. արդյո՞ք դրանք բավականաչափ մեծ են կազմակերպության պահանջներին համապատասխանելու համար:

- Աղյուսակի ներսում լրացուցիչ հավելվածների անհրաժեշտությունը. արդյո՞ք անհրաժեշտ է ունենալ համատեղելի տվյալների բազա:
- Օգտագործման հրահանգը. արդյոք կա՞ լավ գրված և օգտագործելու համար հարմար օգտագործման հրահանգ (տեղեկատու – ծեռնարկ):
- Մատակարարի օժանդակությունը. արդյո՞ք մատակարարը կապահովի ուղիղ հեռախոսային օժանդակություն պրոբլեմները կարգավորելու համար:
- Արդյո՞ք էլեկտրոնային աղյուսակի տեսքը (պատկերը) հեշտ հասկանալի է:
- Արդյո՞ք աղյուսակը պարունակում է բոլոր անհրաժեշտ թվաբանական ֆունկցիաները:
- Արդյո՞ք ծրագրում կան համապատասխան միջոցներ (հարմարություններ) օգնություն ցուցաբերելու («հուշելու») համար:
- Արդյո՞ք կա էկրանի տրոհման (նրա առանձին մասերի հետ աշխատելու) հնարավորություն:

Ծանոթագրություն: Կարևոր է ապահովել, որ պատասխանը լինի պահանջվող ձևով, այս դեպքում դա հուշագիրն է:

Հարց 2. Տվյալների բազա

ա) Տվյալների բազա

Տվյալների բազա տերմինն օգտագործվում է նկարագրելու համար համակարգիչների օգտագործման վրա հիմնված բարդ կառավարչական տեղեկատվության հասկացությունը: Այն օգտագործում է շատ մեծածավալ տվյալների ամբողջություն (ֆայլ), որը կառուցված է այնպես, որ առանձին ենթահամակարգերը (օրինակ՝ դեքիտորական պարտքերի գիրքը, արտադրության կառավարումը, կառավարչական հաշվառումը) կարող են միանալ այդ ֆայլին, դրանից տեղեկատվություն վերցնել, թարմացնել այն՝ սակայն չխախտելով ֆայլի կառուցվածքը և բովանդակությունը:

Եթե այլ համակարգերում ծրագրավորողն ուշադրություն է դարձնում ֆայլերի կառուցվածքին և դրանց միանալու (մուտք գործելու) մեթոդներին, ապա տվյալների բազաների համակարգում նա կարող է աշխատել ֆայլից անկախ:

Նրա և տվյալների բազայի միջև գտնվում է **տվյալների բազաների կառավարման համակարգը (ՏԲԿՀ)** , որը պատասխանատու է տրամադրելու համար տվյալներ այնպես և այն ժամանակ, ինչպես և երբ կպահանջվի կոնկրետ ենթածրագրերի (ենթահամակարգերի) կողմից:

բ) Առավելությունները

Այդպիսի համակարգի օգտագործման առավելություններից են.

- Կենտրոնացված ֆայլը նախագծելիս հաշվի են առնվում կազմակերպության բոլոր կարիքները, ի հակադրություն առանձին ֆայլերի, որոնք ծառայում են առանձին ենթածրագրերի կարիքներին:
- Հաշվետվությունները կլինեն ավելի ընդգրկուն և բովանդակալից, քանի որ կառավարչական տեղեկատվությունը հիմնված է առկա բոլոր տվյալների վրա:
- Հնարավոր է ծրագրավորողների ավելի արդյունավետ օգտագործում, քանի որ նրանք այլևս չեն զբաղվելու տվյալների կառավարմամբ որպես այդպիսին: Բացի այդ, նրանք այլևս սահմանափակված չեն ֆայլերի կառուցվածքը դիտարկելու անհրաժեշտությամբ:
- Աճում է ծկունությունը, քանի որ ՏԲԿՀ-ն կարող է փոփոխություն կատարել ֆայլում՝ անկախ կիրառվող ծրագրերից:

Ծանոթագրություն: Այս հարցը կապված է սահմանման հետ և պահանջում է պարզ, հստակ պատասխան:

ԳԼՈՒԽ 14	ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑ

Դ Սյուս երեքը պարունակում են տարրեր, որոնք չեն նպաստում արժանահավատ լինելուն:

ԳԼՈՒԽ 14	ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ

Հարց 1. Հիմնադրությանին հաշվապահական ենթադրությունները

ա) Անընդհատություն

Անընդհատության սկզբունքը ենթադրում է, որ կազմակերպությունը շարունակելու է գոյություն ունենալ և գործել տեսանելի ապագայում: Դա մասնավորապես նշանակում է, որ հաշվապահական հաշվեկշիռը և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը պատրաստելիս ենթադրվում է, որ կազմակերպությունը լուծարելու կամ նրա գործունեության ծավալներն էապես կրճատելու ոչ մտադրություն, ոչ էլ անհրաժեշտություն չկա:

Օրինակ՝ ոչ ընթացիկ ակտիվները սովորաբար չեն գրանցվում այնպիսի արժեքով, որը կստացվեր կազմակերպության ակտիվների հարկադիր վաճառքի դեպքում:

Հաշվեգրում

Տնտեսական գործառնությունների և դեպքերի հետևանքները պետք է ճանաչվեն դրանց տեղի ունենալու, այլ ոչ թե դրամական միջոցներ ստանալու կամ վճարելու ժամանակ: Հետևաբար՝ դրանք ներկայացվում են այն ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվություններում, որին դրանք վերաբերում են:

Հետևողականություն

Յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանում և մի ժամանակաշրջանից մյուսը միանման հոդվածների նկատմամբ պետք է հետևողականորեն կիրառվեն միևնույն հաշվապահական մոտեցումները:

Օրինակ՝ պաշարների գնահատման բանաձևը պետք է կիրառվի բոլոր պաշարների նկատմամբ նույն և հետագա հաշվետու ժամանակաշրջաններում:

Հարց 2. Գովազդային հայտարարություն

Ծանոթագրություն: Գովազդի ծախսերը հաջորդ ժամանակաշրջան տեղափոխելու ճիշտ պատասխան չկա: Պետք է բացատրել բոլոր այլընտրանքները: Հարցում նշված չէ, թե որ ժամանակաշրջանի համար պետք է կազմվեն ֆինանսական հաշվետվությունները: Պատասխանում ենթադրվում է, որ դա օրացուցային տարին է:

Ում՝	Հաճախորդին
Ումից՝	Հաշվապահից
Ամսաթիվ՝	
Առարկան՝	Գովազդային հայտարարության հաշվապահական մոտեցումը

- Գոյություն ունեն հնարավոր մի քանի մոտեցումներ:
- Ամբողջ գումարը դուրս գրել 20X7թ.-ին**
 - Այս մոտեցումը կարող է արդարացված թվալ հաշվենկատության սկզբունքի շնորհիվ, ըստ որի բոլոր ծախսումները պետք է դուրս գրվեն, բացառությամբ, երբ կանխատեսվում է, որ դրանք ապագա հաշվետու ժամանակաշրջաններում կստեղծեն բավարար եկամուտներ՝ ծածկելու համար խնդրո առարկա և հետագա ակնկալվող ծախսումները:
 - Սակայն 10000\$ վճարումը կատարվել է նախքան ծառայության ստացումը (այսինքն՝ տեղական ռադիոյով գովազդային հայտարարություններ անելը): Հետևաբար՝ վճարումն իրենից ներկայացնում է կանխավճար և 20X7թ. ֆինանսական հաշվետվություններում պետք է ցույց տրվեն որպես այդպիսին: Սա հաշվեգրման սկզբունքի մի օրինակ է: Այդ ծախսումները 20X8թ.-ի ծախսումներ են, քանի որ դա այն ժամանակաշրջանն է, որի ընթացքում պետք է ծառայությունը մատուցվի:
 - Մի մասը փոխադրել 20X9թ.**
 - Հաշվեգրման և համադրման սկզբունքները պահանջում են ծախսումները փոխադրել հաջորդ ժամանակաշրջաններ, որպեսզի համադրվեն այդ ծախսումների ստեղծելիք եկամուտների հետ: Հետևաբար՝ ծախսումների 40%-ը կարող են տեղափոխվել 20X9թ.:

Սակայն հաշվենկատությունը հուշում է, որ այստեղ դժվար է այդ օգուտները ճիշտ քանակական գնահատման ենթարկել, և հետևաբար ծախսումները չպետք է տեղափոխվեն 20X9թ.: Երբ հակասություն կա հաշվեգրման և հաշվենկատության սկզբունքների միջև, պետք է գերակայի հաշվենկատությունը:

3. Դուրս գրել 20X8թ.-ին

Վերը 1-ին և 2-րդ կետերում նշված պատճառներով լավագույն լուծում է ներկայանում ծախսումները 20X8թ.-ին դուրս գրելը: Այս լուծումը առաջադրելիս ենթադրվում է, որ մյուս հաշվապահական սկզբունքները չեն ազդում իրերի վրա: Մասնավորապես.

- **Հետևողականության սկզբունքը:** Եթե նախորդ ժամանակաշրջաններում կատարվել են նմանատիպ վճարումներ, ապա պետք է կիրառվեն նույն մոտեցումները:
- **Էականություն:** Եթե համապատասխան գումարները ոչ էական են ամբողջությամբ վերցրած ֆինանսական հաշվետվությունների համեմատ, ապա կոնկրետ այդ հոդվածի հաշվառման մոտեցումը կարևոր չէ:

Դրապարակվող հաշվետվությունների օգտագործողները

Հաշվետվությունների տարբեր օգտագործողների կարիքները տարբեր են, և նրանք կարող են գերադասել տարբեր մոտեցումներ:

Բաժնետերերին առավելապես կիստաքրքրի ընկերության շահույթի միտումները: Ծախսումների հետաձգումն ակնկալվող եկամուտների հետ համադրելու նպատակով կարող է շահույթի միտումներն ավելի ճիշտ ներկայացնել: Իսկ փոխատուները կարող են ավելի շատ հետաքրքրված լինել ակտիվների վիճակով և ցանկանալ, որ միայն նյութական ակտիվները ճանաչվեն:

Հարց 3. Սկզբնական արժեքի կոնցեպցիան

ա) I. Սկզբնական արժեքի կոնցեպցիան

Սկզբնական արժեքի կոնցեպցիայի համաձայն՝ ակտիվները հաշվապահական հաշվեկշռում արտացոլվում են իրենց ձեռքբերման ժամանակ վճարված գնով (հանած արժեքի իջեցումները՝ կապված մաշվածության և արժեզրկման հետ): Կապիտալը պարզապես ակտիվների և պարտավորությունների տարբերությունն է, իսկ շահույթը հաշվարկվում է որպես հասույթների և օգտագործված ռեսուրսների սկզբնական արժեքի տարբերություն: Գների աճի դեպքում կազմակերպությունը կարող է իր սկզբնական արժեքի վրա հիմնված հաշվետվություններում ցույց տալ շահույթ՝ չնայած այն հանգամանքին, որ տարեսկզբի և տարեվերջի դրությամբ նա ունի նույնական ակտիվներ ֆիզիկական արտահայտությամբ և նույնական պարտավորություններ:

II. Անընդհատության սկզբունքը

Անընդհատության սկզբունքը ենթադրում է, որ կազմակերպությունը շարունակելու է գոյություն ունենալ և գործել տեսանելի ապագայում: Դա նշանակում է, որ ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելիս ենթադրվում է, որ կազմակերպությունը լուծարելու կամ նրա գործունեության ծավալներն էապես կրճատելու ոչ մտադրություն, ոչ էլ անհրաժեշտություն չկա:

բ)

Ինչպես նշվեց վերը, սկզբնական արժեքի սկզբունքի համաձայն ակտիվներն ու պարտավորությունները գրանցվում են իրենց սկզբնական արժեքով: Այնուամենայնիվ, այնքանով, որքանով ակտիվից կազմակերպության ակնկալվող օգուտները ավելի ցածր են, ակտիվը գրանցվում է իրացման զուտ արժեքով:

Օրինակ՝ պաշարները սովորաբար արտացոլվում են ինքնարժեքով, քանի որ ակնկալվում է, որ դրանք կազմակերպության գործունեության սովորական ընթացքում կվաճառվեն իրենց ինքնարժեքից բարձր գնով: Վատ վաճառվող պաշարներն արտացոլվում են գնումների ոլորտում կազմակերպության անարդյունավետ որոշումները, և հնարավոր է, որ անհրաժեշտ լինի այդ ապրանքները վաճառել ինքնարժեքից ցածր գնով: Հետևաբար դրանք գնահատվում են իրացման զուտ արժեքով:

Եթե նախորդ պարբերությունում չի կիրառվում անընդհատության հիմունքը, ապա հավանական է, որ ինքնարժեքից ցածր գնով անհրաժեշտ կլինի վաճառել ավելի շատ պաշարներ՝ «ստիպված վաճառք» հիմունքով: Հետևաբար, սկզբնական արժեքի տեսությունը պահանջում է անընդհատության սկզբունքի կիրառումը, որպեսզի շատ պաշարներ կարողանան արտացոլվել իրենց սկզբնական արժեքով:

Կարելի է փաստարկել, որ անընդհատության սկզբունքը նվազ կարևոր է սկզբնական արժեքի տեսության համար, քան թե ընթացիկ արժեքի տեսության համար, քանի որ վերջինս միտված է ակտիվները դեպի վեր գնահատելուն՝ արտացոլելու համար դրանց ընթացիկ արժեքը: Անընդհատության սկզբունքի բացակայության դեպքում ակտիվները կարող են ընթացիկ արժեքներից իջեցվել ավելի ցածր արժեքների, եթե ենթադրվի, որ կազմակերպությունը պետք է արագ վաճառի իր ակտիվները:

գ) Ավելի կոնկրետ՝ անցյալի իմացությունը օգտակար է ապագան կանխատեսելիս, քանի որ անցյալ և ներկա իրավիճակների զարգացումն է տանում դեպի ապագա: Հետևաբար՝ բաժնետիրոջ համար անցյալ դեպքերի հիման վրա կազմված հաշվետվությունը շատ օգտակար կարող է լինել իր ապագա հատույցների (շահաբաժինների) առումով: Մյուս կողմից էլ, բաժնետիրոջը կարող է ուղղակիորեն օգտակար լինել կառավարչության գնահատականը ապագա դեպքերի վերաբերյալ: Այս առումով պարտադիր չէ, որ եկամուտը (շահույթը) լինի նշանակալի գործոն, որ կօգնի բաժնետիրոջը կանխատեսել ապագա իրացվելիությունը: Ավելի շուտ նրան կհետաքրքրի կազմակերպության՝ դրամական միջոցներ ստեղծելու պոտենցիալը:

Հարց 4. Հաշվապահական հաշվառման սկզբունքները

ա) Էականություն

ՀՀՄՍԿ-ի «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքներում» էականությունը սահմանված է հետևյալ կերպ.

«Տեղեկատվությունը համարվում է էական, եթե դրա բաց թողումը կամ ոչ ճիշտ ներկայացումը կարող է ազդել օգտագործողների՝ ֆինանսական հաշվետվությունների հիման վրա կայացված որոշումների վրա»:

Օրինակ՝ որպես անհուսալի դուրս գրված դեբիտորական պարտքերի գումարը կից ծանոթագրություններում պետք է բացահայտվի միայն այն դեպքում, եթե դա էական է:

բ) Ձևի նկատմամբ բովանդակության գերակայությունը

Այս սկզբունքը նշանակում է, որ եթե տարբերություն կա որևէ հոդվածի կամ գործարքի իրավական ձևի և իրական բովանդակության միջև, ապա պետք է ճանաչվի իրական բովանդակությունը (էությունը), երբ դա իրավական տեսակետից հնարավոր է:

Օրինակ՝ հետաձգված վճարումով ձեռքբերված ակտիվը պետք է ճանաչվի գործարքի սկզբի պահին՝ անկախ այն բանից, որ սեփականության իրավունքը մինչև պայմանագրի ավարտը չի փոխանցվում:

գ) Դրամական չափումը

Այս սկզբունքի իմաստը կայանում է նրանում, որ ֆինանսական հաշվառումը գործ ունի միայն այն հոդվածների հետ, որոնց հնարավոր է տալ դրամական արտահայտություն: Սա կարևոր է ակտիվների ճանաչման հարցը որոշելիս. եթե ակտիվը հնարավոր չէ բավականաչափ ճշգրտորեն գնահատել, ապա այն չի կարող ներառվել հաշվապահական հաշվեկշռում:

Օրինակ՝ Կազմակերպության անձնակազմի փորձառությունն ու գիտելիքները կարող են կենսական նշանակություն ունենալ իր հաջողության համար, սակայն դրանք չեն կարող ճանաչվել ֆինանսական հաշվետվություններում, քանի որ դրանք գրեթե անհնար է գնահատել:

ԳԼՈՒԽ 15	ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ
Հետազոտության և մշակման ծախսումներ	
ա) Հետազոտություն	
Սկզբնական և պլանավորված ուսումնասիրություն, որ իրականացվում է նոր գիտական կամ տեխնիկական գիտելիքներ կամ իմացություն ձեռք բերելու նպատակով:	
Մշակում	
Գիտական կամ տեխնիկական գիտելիքների կիրառումը նոր կամ էապես բարելավված արտադրանքների ստացման համար:	
բ) Այստեղ տեղին են երկու հիմնադրութային հաշվապահական սկզբունքներ՝ հաշվեգրումը և հաշվենկատությունը:	
Հաշվեգրման սկզբունքը պահանջում է, որ ծախսումները համադրվեն համապատասխան եկամուտների հետ: Սա նշանակում է, որ արդեն կատարված ծախսումները, որոնք դեռ հասույթներ չեն առաջացրել, պետք է որպես ակտիվ փոխադրվեն հաջորդ ժամականաշրջաններ, որպեսզի դրանք կարողանան համադրվել հասույթների հետ, երբ որ վերջիններս առաջանան:	
Այս սկզբունքի համաձայն՝ բոլոր մշակման ծախսումները պետք է փոխադրվեն հաջորդ ժամանակաշրջան:	
Սակայն հաշվենկատության սկզբունքը պահանջում է, որ ծախսումները դուրս գրվեն, բացառությամբ, երբ բավականաչափ որոշակի է, որ ապագայում կառաջանան հասույթներ, որոնք ամբողջությամբ կծածկեն այդ ծախսումները:	
Այս սկզբունքի համաձայն հետազոտության ծախսումները պետք է դուրս գրվեն (ճանաչվեն ծախս), քանի որ որևէ հստակ կապ չկա ծախսումների և արտադրանքի առևտրային վաճառքի միջև: Մշակման ծախսումների մի մասը նույնպես պետք է դուրս գրվեն հաշվետու ժամականաշրջանի վերջին, եթե այդ ամսաթվի դրությամբ բավականաչափ հաստատ չէ, որ ապահովվելու է շահութաբեր արտադրություն: Հետևաբար՝ մշակման ծախսումների միայն մի մասը կփոխադրվի հաջորդ ժամանակաշրջան:	
ՀՀՍՍ 38-ը պահանջում է, որ մշակման ծախսումները կապիտալացվեն այն և միայն այն դեպքում, երբ բավարարված են որոշակի պայմաններ:	

ԳԼՈՒԽ 16	ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑ
բ Այլու թվարկումները պարունակում են ճշգրտող հոդվածներ:	

ԳԼՈՒԽ 16	ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑԵՐ
Հարց 1. Դեպքեր	
ա) «Հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցող դեպքեր» ՀՀՍՍ 10-ում բերված են հետևյալ սահմանումներն այն դեպքերի համար, որոնք տեղի են ունենում հաշվեկշռի ամսաթվի և այն ամսաթվի միջև ընկած ժամանակաշրջանում, երբ ֆինանսական հաշվետվությունները վավերացվում են ներկայացման (հրապարակման) համար:	
1. Ֆինանսական հաշվետվություններում ճշգրտումներ պահանջող դեպքեր՝ դեպքեր, որոնք լրացուցիչ վկայություններ տրամադրելով օգնում են գնահատել այն գումարները, որոնք վերաբերում են հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ գոյություն ունեցող պայմաններին:	
2. Ծանոթագրություններում բացահայտում պահանջող դեպքեր՝ դեպքեր, որոնք չեն ազդում հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ ակտիվների և պարտավորությունների վիճակի վրա, սակայն այնպիսի կարևորություն ունեն, որ դրանց չբացահայտումը կարող է ազդել ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողների ճիշտ գնահատումներ անելու և ճիշտ որոշումներ կայացնելու կարողության վրա:	
բ) Ստորև թվարկվածներից կամայական երկուսը.	

Ճշգրտումներ պահանջող դեպքեր

Հետևյալներն այնպիսի հետհաշվեկշռային դեպքերի օրինակներ են, որոնց գծով ֆինանսական հաշվետվությունները սովորաբար ճշգրտվում են:

Ոչ ընթացիկ ակտիվներ: Նախքան տարվա ավարտը գնված կամ վաճառված ակտիվի գնման գնի կամ վաճառքից հասույթի հետագա որոշումը:

Անշարժ գույք: Գնահատումը ցույց է տալիս, որ գույքն արժեզրկված է:

Ներդրումներ: Զգանշվող ընկերության ֆինանսական հաշվետվությունների պատճենի կամ այլ տեղեկատվության ստացումը, որը ցույց է տալիս, որ երկարաժամկետ ներդրումների արժեքը նվազել է:

Պաշարները և անավարտ արտադրությունը

- 1. Հաշվեկշռի ամսաթվից հետո վաճառքից մուտքերի կամ այլ վկայության ստացումը՝ կապված պաշարների իրացման գուտ արժեքի որոշման հետ:
- 2. Վկայության ստացումն այն մասին, որ երկարաժամկետ պայմանագրի գծով հաշվեզրկված եկամուտն էապես սխալ է եղել:

Դերիտորական պարտքեր: Գնորդից ստանալիք գումարների վերաբերյալ բանակցությունների վերսկսումը կամ գնորդի սննկացումը:

Հարկեր: Հարկերի դրույքաչափի վերաբերյալ տեղեկատվության ստացումը:

Վնասապահանջներ: Ստացված կամ ստացվելիք գումարները՝ կապված ապահովագրական հատուցումների հետ, որոնք հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ գտնվում էին բանակցությունների ընթացքում:

Հայտնաբերումներ: Սխալների կամ խաբեությունների հայտնաբերումը, որոնք ցույց են տալիս, որ հաշվետվությունները սխալ են եղել:

Դեպքեր, որոնք պետք է բացահայտվեն ծանոթագրություններում

Հետևյալներն այնպիսի հետհաշվեկշռային դեպքեր են, որոնք սովորաբար պետք է բացահայտվեն ֆինանսական հաշվետվություններին կից ծանոթագրություններում:

Ընկերությունների միաձուլումները և ձեռքբերումները:

Վերականգնումները և առաջարկվող ենթադրությունները:

Բաժնետոմսերի կամ պարտատոմսերի, կամ մուրհակների **թողարկումը:**

Ոչ ընթացիկ ակտիվների և ներդրումների **ձեռքբերումը և վաճառքը:**

Ոչ ընթացիկ ակտիվների կամ պաշարների կորուստները, օրինակ՝ հրդեհի կամ ջրհեղեղի հետևանքով:

Գործունեության նոր տեսակների բացումը կամ գոյություն ունեցողների ընդլայնումը:

Գործառնությունների զգալի մասի փակումը, եթե դա չէր ակնկալվում հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ:

Գույքի և ներդրումների արժեքի անկումը, եթե կարելի է ցուցադրել, որ այդ անկումը տեղի է ունեցել տարեվերջից հետո:

Կառավարության գործողությունները, օրինակ՝ ազգայնացումը:

Գործադուլները և այլ աշխատանքային վեճերը:

Թոշակային հատուցումների աճը (ավելացումը):

Հարց 2. «Ջուրին» ընկերությունը

Ում՝	«Ջուրին» ընկերության տնօրեններին
Ումից՝	Ֆինանսական խորհրդատուից
Ամսաթիվ՝	x – x – 20xx
Առարկան՝	Ընթացիկ ֆինանսական հաշվետվությունների որոշ հոդվածների հաշվապահական մոտեցումը

ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ԵՎ ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑԵՐԻ ՊԱՏԱՍԽԱՆՆԵՐԸ

Դուք խորհրդատվություն էիք խնդրել երեք հարցերի վերաբերյալ, և ես ստորև ներկայացնում եմ իմ պատասխանը:

1. «Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ» ՀՀՄՍ 37-ը պահանջում է ճանաչել պահուստ՝ պարտականությունը մարելու համար անհրաժեշտ գումարի լավագույն գնահատա-կանով, քանի որ գոյություն ունի անցյալ դեպքից առաջացած հավանական ներկա պարտականություն:
2. Համաձայն «Հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցող դեպքեր» (վերանայված) ՀՀՄՍ 10-ի՝ չափանիշն այն է, թե արդյո՞ք ֆինանսական դժվարությունների բացահայտումը վկայություն է տրամադրում այն մասին, որ պարտապանն ուներ ֆինանսական դժվարություններ հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ: Պետք է ստեղծել պահուստ, բացառությամբ, եթե առկա է հստակ վկայություն, որ հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ դժվարություններ չեն եղել:
3. «Պաշարներ» ՀՀՄՍ 2-ը պարունակում է վերադիր ծախսումները պատրաստի արտադրանքի պաշարներին բաշխելու բավական հստակ կանոններ.
 - կարող են ներառվել միայն արտադրությանը վերաբերող վերադիր ծախսումներ,
 - հաստատուն արտադրական վերադիր ծախսումների բաշխումը պետք է հիմնված լինի արտադրության ծավալների նորմալ (նորմատիվային) մակարդակի վրա:Ինքնարժեքի մեջ չներառվող վերադիր ծախսումների օրինակներ են՝
 - վաճառքի ծախսումները,
 - վարչական ծախսումները, որոնք կապված չեն պաշարները ներկա գտնվելու վայր և վիճակի բերելու հետ:

Ֆինանսական խորհրդատու

ԳԼՈՒԽ 17	ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑԵՐ
Հարց 1.	
Ա Վաճառքի թվերը պետք է ճանաչվեն հետևյալ կերպ.	
	\$
Ապառիկ գնորդներից ստացված դրամական միջոցներ	381600
Ապառիկ գնորդներից ստացված դրամական միջոցներից վճարված ծախսեր	6800
Կանխիկ վաճառքներ	112900
Անհուսալի պարտքեր (այսինքն՝ վաճառքը փաստացի տեղի է ունեցել)	7200
Տրամադրած գեղջ	9400
Հանած վերադարձումներ ապառիկ գնորդներին	(2100)
Հանած դեբիտորական պարտքերի սկզբնական մնացորդը	(29100)
Գումարած դեբիտորական պարտքերի վերջնական մնացորդը	38600
	525300

Հարց 2.

Դ	\$
Պաշարների սկզբնական մնացորդ	17000
Գնումներ	91000
Պաշարների վերջնական մնացորդ	(24000)
Վաճառքի ինքնարժեք	84000

Հասույթ =84000\$ x 100/60=140000 \$:

Հարց 3.

Ա Տարվա վարձակալության գծով ծախսը պետք է լինի՝
 $5/12 \times 24000\$ + 7/12 \times 30000 \$ = 27500 \$$:

Հարց 4.

Բ

Վաճառքի ինքնարժեք = $70\% \times 64800 \$ = 45360 \$$

	\$
Պաշարների սկզբնական մնացորդ	28400
Գնումներ	49600
Վաճառքի ինքնարժեք	(45360)
Պաշարների կորուստ	32640

ԳԼՈՒԽ 17	ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑԵՐ

Հարց 1. Բ Լետիսլայդ

20X5թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն

	\$	\$
Ապառիկ վաճառքներ (Հ2)		1560
Կանխիկ վաճառքներ (Հ2)		4317
Վաճառքից հասույթ		5877
Պաշարների սկզբնական մնացորդ	1310	
Գումարած՝ Գնումներ (Հ3)	3133	
	4443	
Հանած՝ Պաշարների վերջնական մնացորդ	1623	
		2820
Համախառն շահույթ		3057
Ծախսեր (Հ4)	1090	
Անհուսալի պարտքեր (Հ6)	49	
Մաշվածություն (Հ7)	60	
		1199
Զուտ շահույթ		1858

Հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X5թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ

	\$	\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝			
Ավտոմեքենա՝ կգրնական արժեքով		900	
Հանած՝ Մաշվածություն (Հ7)		<u>60</u>	
			840
Ընթացիկ ակտիվներ՝			
Պաշարներ		1623	
Դեբիտորական պարտքեր	382		
Հանած՝ Կասկածելի պարտքերի պահուստ (Հ6)	<u>19</u>		
		363	
Դրամական միջոցներ բանկում		572	
Դրամական միջոցներ դրամարկղում		<u>29</u>	
			<u>2587</u>
			<u>3427</u>
Կապիտալի հաշիվ՝			
20X5թ. հունվարի 1-ին (Հ1)		1652	
Գումարած՝ Տարվա շահույթը		<u>1858</u>	
		3510	
Հանած՝ Հանումներ (Հ5)		<u>1100</u>	
			2410
Ընթացիկ պարտավորություններ՝			
Կերդիտորական պարտքեր		914	
Հաշվեզրումներ		<u>103</u>	
			<u>1017</u>
			<u>3427</u>

Ծանոթագրություն: Քանի որ դրամարկղի և բանկի հաշիվներն արդեն միավորված են, անհրաժեշտ է միայն դրամարկղային և բանկային գործառնությունների մյուս մասը գրանցել համապատասխան հաշիվներում: Տեղեկատվության մի մասը կարող է անմիջականորեն գրանցվել ֆինանսական հաշվետվություններում, այնպես որ դրա համար թողեք երկու էջ: Այնուհետև տեղեկատվությունը կարելի կլինի գրանցել, հենց որ այն կդառնա մատչելի: Օրինակ՝ պաշարների վերջնական և սկզբնական մնացորդները կարելի է ուղղակիորեն գրանցել ֆինանսական հաշվետվություններում:

Հաշվարկներ

(Հ1) Սկզբնական կապիտալի հաշվարկումը

	\$
Պաշարներ	1310
Դեբիտորական պարտքեր	268
Դրամարկղ	62
Բանկ	<u>840</u>
	2480
Հանած՝ Կերդիտորական պարտքեր (712\$ +116)	<u>828</u>
Կապիտալը 20X5թ. հունվարի 1-ին	<u>1652</u>

Ծանոթագրություն: Կարիք չկա ավարտել այս հաշվարկը նախքան տարվա գործառնությունների գրանցմանն անցնելը: Ավելի լավ է հողվածները գրանցել՝ հարցում դրանց հայտնվելուն զուգընթաց:

(32) Դեբիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ

	\$		\$
Դեբիտորական պարտքերի փ.մ.	268	Չեկեր վաճառքի դիմաց	1416
Տարվա հասույթը (հաշվեկշռող թիվ)	5877	Անհուսալի պարտքերի դուրս գրում	30
		Դրամարկղային մուտքեր	4317
		Դեբիտորական պարտքերի հ.մ.	382
	6145		6145
Փ.մ.	382		

Ծանոթագրություն: Ընդհանուր հասույթը գտնելու համար օգտագործվել է դեբիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվը: Որպես այլընտրանք կարելի էր դրամարկղային մուտքերը ուղղակիորեն գրանցել ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում որպես կանխիկ վաճառքներ, և այդ դեպքում դեբիտորական պարտքերի հսկիչ հաշվում հաշվեկշռող թիվը կլիներ 1560, այսինքն՝ ապառիկ վաճառքները:

(33) Կրեդիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ

	\$		\$
Դրամարկղ	316	Փ.մ.	712
Բանկ	2715	Հանումներ	100
Հ.մ.	914	Գնումներ	3133
	3945		3945
		Փ.մ.	914

(34) Ծախսեր

	\$		\$
Դրամարկղ	584	Փ.մ.	116
Բանկ	519	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	1090
Հ.մ.	103		
	1206		1206
		Փ.մ.	103

(35) Հանումներ

	\$
Գնումներ	100
Դրամարկղի հաշիվ	600
Բանկի հաշիվ	400
	1100

(36) Անհուսալի պարտքերի հաշիվ

	\$		\$
Անհուսալի պարտքեր		Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	49
Դեբիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ	30		
Կասկածելի պարտքերի պահուստի հաշիվ 5% x 382	19		
	49		49

Ծանոթագրություն: Քանի որ կասկածելի պարտքերի պահուստի հաշվում սկզբնական մնացորդ չկա, կարիք չկա այդ հաշիվը ցույց տալու: 19\$-ը կարելի է գրանցել հաշվապահական հաշվեկշռում:

(37) Մաշվածություն

$20\% \times 900 \times 4/12 = 60 \$$:

Հարց 2. Բեն Ուայթ

Ծանոթագրություն: Երբ օգտագործվում է վաճառքից հասույթի կամ վաճառքի ինքնարժեքի նկատմամբ համախառն շահույթի տոկոսը կառավարչական տեղեկատվության հաշվարկման համար, համախառն շահույթի հաշվարկումը ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում կազմում է հաշվարկների (ինչպես նաև լուծման) անբաժան մասը: Պակասող (հաշվարկման ենթակա) տեղեկատվությունը կարող է լինել ցանկացած հոդված:

Կազմեք հաշվետվություն՝ օգտագործելով առկա տեղեկատվությունը, տվյալ դեպքում՝ պաշարների սկզբնական և վերջնական մնացորդները, իսկ լրացուցիչ տեղեկատվությունը կլրացվի դրանց մատչելի դառնալուն զուգընթաց՝ դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվների լրացման միջոցով: Այս հարցում գնումների թիվը դարձել է մատրելի: Վաճառքից հասույթը որոշելու համար այնուհետև կարելի է օգտագործել ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը:

ա) 20X6թ. հունիսի 30-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն

	\$	\$	%
Վաճառքից հասույթ $\frac{125}{100} \times 12000\$$		15000	125
Պաշարների սկզբնական մնացորդ	3825		
Գումարած՝ Գնումներ (Հ5)	12175		
	16000		
Հանած՝ Պաշարների վերջնական մնացորդ	4000		
Վաճառքի ինքնարժեք		12000	100
Համախառն շահույթ 25% x 12000\$		3000	25
Մաշվածություն (10% x 5000\$)		500	
Զուտ շահույթ		2500	

բ) Հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X6թ. հունիսի 30-ին

	\$	\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝			
Մեքենաներ և սարքավորումներ	5000	500	4500
Ավտոմեքենա	700	-	700
	5700	500	5200
Ընթացիկ ակտիվներ՝			
Պաշարներ		4000	
Դեբիտորական պարտքեր		7000	
Դրամական միջոցներ		1950	
			12950
			18150
Կապիտալի հաշիվ՝			
Մնացորդը 20X5թ. հուլիսի 1-ին (Հ1)		13200	
Ներդրված ժառանգություն		300	
Տարվա զուտ շահույթ		2500	
Հանումներ (Հ7)		(2850)	
			13150
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ՝			
Փոխառություն (Հ6)			1500
Ընթացիկ պարտավորություններ՝			
Կրեդիտորական պարտքեր			3500
			18150

Հաշվարկներ

(31) Սկզբնական կապիտալի հաշվարկումը

	\$	\$
Ակտիվներ՝		
Մեքենաներ և սարքավորումներ		5000
Պաշարներ		3825
Դեբիտորական պարտքեր	-	7175
Դրամական միջոցներ բանկում		2200
		<u>18200</u>
Հանած՝ Պարտավորություններ՝		
Կրեդիտորական պարտքեր	3000	
Փոխառություն	<u>2000</u>	
		<u>5000</u>
Կապիտալը 20X5թ. հունիսի 1-ին		<u>13200</u>

(32) Բանկ

	\$		\$
Փ.մ.	2200	Գնումներ	11675
Կապիտալ- ժառանգություն	300	Փոխառություն	500
Դրամարկղ (հաշվեկշռող թիվ (I))	13885	Ավտոմեքենա	700
		Հանումներ (80\$ x 12)	960
		Հանումներ - եկամտահարկ	600
		Հ.մ.	<u>1950</u>
	<u>16385</u>		<u>16385</u>
Փ.մ.	<u>1950</u>		

(33) Դրամարկղ

	\$		\$
Դեբիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ	15175	Բանկ	13885
		Հանումներ (հաշվեկշռող թիվ (III))	<u>1290</u>
	<u>15175</u>		<u>15175</u>

(34) Դեբիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ

	\$		\$
Փ.մ.	7175	Դրամարկղ (հաշվեկշռող թիվ (II))	15175
Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն – հասույթ (հաշվարկված է համախառն շահույթի տոկոսի օգտագործմամբ)	15000	Հ.մ.	7000
	<u>22175</u>		<u>22175</u>
Փ.մ.	<u>700</u>		

(35) Կրեդիտորական պարտքերի հսկիչ հաշիվ

	\$		\$
Բանկ	11675	Փ.մ.	3000
Հ.մ.	3500	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն – գնումներ	<u>12175</u>
	<u>15175</u>		<u>15175</u>
		Փ.մ.	3500

(36) Z-ից փոխառությունը

	\$
Պարտքի գումարը	2000
Հանած տարվա ընթացքում վճարվածը	500
	1500

(37) Հանումներ

	\$
Բանկի հաշիվ	960
Բանկի հաշիվ - եկամտահարկ	600
Դրամարկդի հաշիվ	1290
	2850

- Ծանոթագրություն գրանցումների հերթականության վերաբերյալ.**
- 1. Բանկ վճարված դրամական միջոցները հաշվարկվում են որպես մնացորդային թիվ բանկի հաշվում (13885\$):
 - 2. Տարվա ընդհանուր հասույթը հաշվարկվում է ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության հիման վրա (վաճառված ապրանքների ինքնարժեքին ավելացնելով 25%` կարելի է ստանալ հասույթը):
 - 3. Վաճառքներից հավաքված դրամական միջոցները հաշվարկվում են որպես հաշվեկշռող թիվ դեբիտորական պարտքերի հսկիչ հաշվում (15175\$):
 - 4. Հանումները հաշվարկված են որպես հաշվեկշռող թիվ դրամարկդի հաշվում (1290\$):

ԳԼՈՒԽ 18	ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑ			
Ա	D	E	F	Ընդամենը
	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$
Առաջին 6 ամսվա շահույթը				240
Աշխատավարձ		12	12	(24)
Մնացորդը 5:3:2 համամասնությամբ	108	64,8	43,2	216
Երկրորդ 6 ամսվա շահույթը				240
Աշխատավարձ		18	12	(30)
Մնացորդը 3:1:1 համամասնությամբ	126	42	42	210
Ընդամենը շահույթի բաժինները	234	136,8	109,2	

ԳԼՈՒԽ 18		ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑ	
Օլիվեր և Տվիստ			
ա)	Փորձնական հաշվեկշիռը դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ		
	Դեբետ	Կրեդիտ	
	\$	\$	
Կապիտալի հաշիվ՝			
Օլիվեր	-	9000	
Տվիստ		10000	
10%-անոց փոխառության հաշիվ՝			
Տվիստ		5000	
Վիլյամս		6000	
Ընթացիկ հաշվի մնացորդը հունվարի 1-ին՝			
Օլիվեր		1000	
Տվիստ		2000	
Հանումներ՝			
Օլիվեր	6500		
Տվիստ	5500		
Վաճառքից հասույթ		113100	
Վաճառքների վերադարձ	3000		
Պաշարների վերջնական մնացորդ	17000		
Վաճառված ապրանքների ինքնարժեք	70000		
Դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվ	30000		
Կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվ		25000	
Գործառնական ծախսեր	26100		
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ սկզբնական արժեքով	37000		
Կուտակված մաշվածություն		18000	
Բանկային օվերդրաֆտ		3000	
Օժանդակ հաշիվ (հաշվեկշռող թիվ)		3000	
	195100	195100	
Մեթոդական ծանոթագրություն: Հարցում պահանջվում է կազմել փորձնական հաշվեկշիռ նախքան ճշգրտումներ կատարելը: Շատերը կարող են փորձել կատարել ճշգրտումներ նախքան փորձնական հաշվեկշռի կազմումը, բայց դա այն չէ, ինչ որ անհրաժեշտ է:			
բ)	Մեթոդական ծանոթագրություն: «բ» մասի գծով սահմանված ձև գոյություն չունի: Անհրաժեշտ է միայն հիշել, որ «բ» և «գ» մասերը հանդիսանում են փորձնական հաշվեկշռից ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման սովորական մասեր:		
Փորձնական հաշվեկշռի ճշգրտումները			
	Դեբետ	Կրեդիտ	
	\$	\$	
ա) Վաճառքների վերադարձ	100		
Դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվ		100	
բ) Կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվ	200		
Դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվ		200	
գ) Կրեդիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվ	1800		
Վաճառքից հասույթ		1800	
Օտարման հաշիվ	5000		
Ոչ ընթացիկ ակտիվների սկզբնական արժեք		5000	
Կուտակված մաշվածություն	5000		
Օտարման հաշիվ		5000	
Օժանդակ հաշիվ	1000		
Օտարման հաշիվ		1000	

Մեթոդական ծանոթագրություն: Վերջին գրանցումը պայմանավորված է ֆինանսական հաշվետվությունով, որ գործարքը սկզբնապես գրանցվել է գրքերում միակողմանիորեն (Դտ Բանկ): Հետևաբար՝ բաց թողնված կրեդիտային գրանցումը պետք է օժանդակ հաշվի 3000\$ մնացորդի մաս կազմի:

III.	Ծախսեր	500	
	Հանումներ – Տվիստ		500
	Հանումներ – Օլիվեր	1000	
	Վաճառված ապրանքների ինքնարժեք		1000
IV.	Տոկոսային ծախս	1100	
	Հաշվեգրված տոկոս		1100

գ) Դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն

	\$	\$
Վաճառքից հասույթ (113100+1800)		114900
Հանած՝ Վերադարձումներ (3000+100)		(3100)
		111800
Վաճառքի ինքնարժեք (70000-1000)		(69000)
Համախառն շահույթ		42800
Գործառնական ծախսեր (26100-1000+500)	25600	
Փոխառության գծով տոկոս	1100	
		(26700)
Տարվա զուտ շահույթը		16100

	Օլիվեր	Տվիստ	
	\$	\$	
Կապիտալի նկատմամբ տոկոս	900	1000	
Աշխատավարձ	5000		
Շահույթի մնացորդը հավասարապես	4600	4600	
	10500	5600	16100

Հաշվապահական հաշվեկշիռը դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ

	\$	\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝			
Սկզբնական արժեք (37000-5000)		32000	
Մաշվածություն (18000-5000)		13000	
			19000
Ընթացիկ ակտիվներ՝			
Պաշարներ		17000	
Դեբիտորական պարտքեր (30000-100-200+1800)		31500	
			48500
			67500

	Կապիտալ	Ընթացիկ	Ընդամենը
	\$	\$	\$
Օլիվեր (տես հաշվարկը)	9000	4000	13000
Տվիստ (տես հաշվարկը)	10000	2600	12600
	19000	6600	25600

ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ԵՎ ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑԵՐԻ ՊԱՏԱՍԽԱՆՆԵՐԸ

Երկարաժամկետ պարտավորություն - փոխառություն		11000
Ընթացիկ պարտավորություններ`		
Կրեդիտորական պարտքեր	24800	
Տոկոսներ	1100	
Բանկային օվերդրաֆտ	3000	
		28900
Օժանդակ հաշիվ		2000
		67500

Հաշվարկ

Ընթացիկ հաշիվները					
		Օլիվեր	Տվիստ		
		\$	\$		
Հանումներ	6500	5500	Փ.մ.	1000	2000
Հանումների ճշգրտում	1000		Հանումների ճշգրտում		500
Հ.մ.	4000	2600	Տոկոս կապիտալի նկատմամբ	900	1000
			Աշխատավարձ	5000	
			Շահույթ	4600	4600
	11500	8100		11500	8100

ԳԼՈՒԽ 19	ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑ
Գ	հազ. \$
Բաժնետոմսային կապիտալ	500
50 ցենտանոց 1000000 սկզբնական բաժնետոմսեր	100
50 ցենտանոց 200000 բաժնետոմսերի թողարկում	150
Շահաբաժնային բաժնետոմսերի թողարկում 1200000/4=300000 բաժնետոմս` յուրաքանչյուրը 50 ցենտ	750
	հազ. \$
Էմիսիոն եկամուտ	300
Սկզբնական մնացորդ	160
200000 բաժնետոմսերի թողարկում անվանական արժեքի 80 ցենտով բարձր գնով	(150)
Հատկացում շահաբաժնային բաժնետոմսերի թողարկմանը	310

ԳԼՈՒԽ 19	ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑԵՐ

Հարց 1. Ֆլոյդ

20X5թ. մարտի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	
	\$
Վաճառքից հասույթ	998600
Վաճառքի ինքնարժեք (Հ1)	830740
Համախառն շահույթ	167860
Վարչական ծախսեր (Հ1)	100741
Փոխառության տոկոս (9% x 75000)	6750
Շահույթը մինչև հարկումը	60369
Շահութահարկ	31200
Տարվա շահույթը	29169

Հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X5թ. մարտի 31-ին

	Սկզբնական արժեք \$	Մաշվածու- թյուն \$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝			
Մեքենաներ և սարքավորումներ (Հ3)	307400	115340	192060
Ընթացիկ ակտիվներ՝			
Պաշարներ		61070	
Դեբիտորական պարտքեր	52030		
Հանած՝ Պահուստ	2601		
		49429	
Դրամական միջոցներ բանկում		41118	
Դրամական միջոցներ դրամարկղում		126	
			151743
			343803
Կապիտալ և ռեզերվներ՝			
Բաժնետոմսային կապիտալ՝ 25 ցենտանոց սովորական բաժնետոմսեր		100000	
Էմիսիոն եկամուտ		20000	
Կուտակված շահույթ		72579	
			192579
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ՝			
9%-անոց փոխառություն			75000
Ընթացիկ պարտավորություններ՝			
Կերդիտորական պարտքեր		38274	
Հարկեր		31200	
Վարկի տոկոս		6750	
			76224
			343803

Ռեզերվների փոփոխության հաշվետվություն

	Կուտակված շահույթ \$	Էմիսիոն եկամուտ \$
Մնացորդը 20X4թ. ապրիլի 1-ին	57910	20000
Տարվա շահույթը	29169	
Վճարված շահաբաժիններ	(14500)	
Մնացորդը 20X5թ. մարտի 31-ին	72579	20000

Հաշվարկներ

(Հ1)

	Վաճառքի ինքնարժեք \$	Վարչական ծախսեր \$
Ըստ հարցի	800000	100000
Անհուսալի պարտքեր (Հ2)		741
Մաշվածություն (Հ3)	30740	
	830740	100741

(32) Կասկածելի պարտքերի պահուստի հաշիվ

	\$		\$
Հ.մ. 5% x 52030	2601	Փ.մ.	1860
		Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	741
	2601		2601

(33) Կուտակված մաշվածության հաշիվ

	\$		\$
Հ.մ.	115340	Փ.մ.	84600
		Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	
		Վաճառքի ինքնարժեք	
		10% x 307400	30740
	115340		115340

Հարց 2. Նիմրող

20X7թ. սեպտեմբերի 30-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն

	\$	\$
Վաճառքից հասույթ		240000
Հանած՝ Վերադարձումներ		1116
		238884
Պաշարները 20X6թ. հոկտեմբերի 1-ին	42744	
Գնումներ	131568	
	174312	
Հանած՝ Պաշարների մնացորդը 20X7թ. սեպտեմբերի 30-ին	46638	
		127674
Համախառն շահույթ		111210
Ստացված զեղչ		5292
		116502
Վարձավճար	6372	
Աշխատավարձեր (Հ2)	24840	
Ապահովագրավճար (Հ1)	5388	
Ընդհանուր ծախսեր	1308	
Անհուսալի պարտքեր (Հ4)	1476	
Մաշվածություն՝ Շենքեր (Հ3)	11400	
Կահույք (Հ3)	7200	
Փոխառության տոկոս (Հ5)	2400	
		60384
Շահույթ մինչև հարկումը		56118
Շահութահարկ		20000
Տարվա շահույթը		36118

Նիւորոգի հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X7թ. սեպտեմբերի 30-ին

	Սկզբնական արժեք \$	Մաշվածու- թյուն \$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝			
Հող	54000	-	54000
Շենքեր	114000	29400	84600
Կահույք	66000	37200	28800
	234000	66600	167400
Գուղվիլ	49200	-	49200
			216600
Ընթացիկ ակտիվներ՝			
Պաշարներ		46638	
Դեբիտորական պարտքեր	37920		
Հանած՝ Պահուստ (Հ4)	1896		
		36024	
Կանխավճարներ (Հ1)		300	
Դրամական միջոցներ դրամարկղում		696	
			83658
			300258
Կապիտալ և ռեզերվներ՝			
Բաժնետոմսային կապիտալ՝			
60000 1\$-անոց սովորական բաժնետոմսեր		60000	
60000 6%-ով 1\$-անոց արտոնյալ բաժնետոմսեր		60000	
Էմիսիոն եկամուտ		3000	
Ընդհանուր ռեզերվ (30000+24000)		54000	
Կուտակված շահույթ		16318	
			193318
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ՝			
5%-անոց պարտատոմսեր			48000
Ընթացիկ պարտավորություններ՝			
Բանկային օվերդրաֆտ		18000	
Կերդիտորական պարտքեր		18900	
Հաշվեգրումներ (Հ6)		2040	
Հարկ		20000	
			58940
			300258

Ծանոթագրություն: Ընկերությունն առաջարկում է վճարել տարվա երկրորդ կեսի արտոնյալ շահաբաժինը (1800\$) և 6% սովորական շահաբաժին (3600\$):

Հաշվետվություն սեփական կապիտալում (միայն ռեզերվների) փոփոխությունների մասին

	Կուտակված շահույթ \$	Ընդհանուր ռեզերվ \$	Էմիսիոն եկամուտ \$
Մնացորդը 20X6թ. հոկտեմբերի 1-ին	10800	30000	3000
Տարվա շահույթը	36118		
Վճարված շահաբաժիններ՝			
Արտոնյալ	(3600)		
Սովորական	(3000)		
Փոխանցում	(24000)	24000	
	16318	54000	3000

Հաշվարկներ

Ծանոթագրություն: Շատ տեղեկատվություն կա, որը պետք է գրանցվի վերջնական հաշվետվություններում, սակայն փորձնական հաշվեկշից որոշ մնացորդներ ճշգրտման կարիք են զգում: Հաշվարկներում օգտագործեք լրացուցիչ տեղեկատվությունը, ինչպես նաև փորձնական հաշվեկշից համապատասխան մնացորդները: Ծշգրտումներ չպահանջող մնացորդները կարող եք գրանցել ֆինանսական հաշվետվություններում:

(Հ1) Ապահովագրության հաշիվ					
			\$		\$
Մնացորդն ըստ փորձնական հաշվեկշիցի			5688	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	5388
				Հ.մ. – կանխավճար	300
			5688		5688
(Հ2) Աշխատավարձի հաշիվ					
			\$		\$
Մնացորդն ըստ փորձնական հաշվեկշիցի			24000	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	24840
Հ.մ. – հաշվեգրում			840		
			24840		24840
(Հ3) Կուտակված մաշվածության հաշիվ					
		Շենքեր	Կահույք		
		\$	\$		
Հ.մ.		29400	37200	Մնացորդն ըստ փորձնական հաշվեկշիցի	18000
				Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	30000
				10% x 114000	11400
				20% x (66000-30000)	7200
		29400	37200		29400
					37200
(Հ4) Անհուսալի պարտքերի հաշիվ					
			\$		\$
Ըստ փորձնական հաշվեկշիցի			2028	Կասկածելի պարտքերի պահուստի հաշիվ	552
				Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	1476
			2028		2028
Կասկածելի պարտքերի պահուստի հաշիվ					
			\$		\$
Անհուսալի պարտքերի հաշիվ			552	Ըստ փորձնական հաշվեկշիցի	2448
Հ.մ. 5% x 37920			1892		
			2448		2448
(Հ5) Փոխառության տոկոսի հաշիվ					
			\$		\$
Ըստ փորձնական հաշվեկշիցի			1200	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	2400
Հ.մ. – հաշվեգրում			1200		
			2400		2400

(36) Հաշվեգրումներ

	\$
Աշխատավարձ (Հ2)	840
Փոխառության տոկոս (Հ5)	1200
	2040

ԳԼՈՒԽ 20	ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑԵՐ

Հարց 1. Հանրախանութ

Հանրախանութի հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X3թ. դեկտեմբերի 31-ին

	մլն. \$	մլն. \$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝		
Սեքսենաներ և սարքավորումներ		22
Գույքիլ		45
		67
Ընթացիկ ակտիվներ՝		
Պաշարներ	50	
Դեբիտորական պարտքեր	165	
Դրամական միջոցներ	30	
		245
		312
Կապիտալ և ռեզերվներ՝		
Թողարկված բաժնետոմսեր	150	
Էմիսիոն եկամուտ	10	
Պայմանական դեպքի ռեզերվ	10	
Կուտակված շահույթ	87	
		257
Ընթացիկ պարտավորություններ՝		
Կրեդիտորական պարտքեր	30	
Հարկ	25	
		55
		312

Հանրախանութի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը 20X3թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա համար

	մլն. \$	մլն. \$
Վաճառքից հասույթ		486
Վաճառքի ինքնարժեք		242
Համախառն շահույթ		244
Բաշխման ծախսումներ	115	
Վարչական ծախսումներ	50	
		165
Գործառնական շահույթ		79
Եկամուտ ներդրումներից		8
Շահույթ մինչև հարկումը		87
Շահութահարկի գծով ծախս		25
Շահույթ հարկումից հետո		62

Սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվություն

	Բաժնետոմ -սային կապիտալ մլն. \$	Էմիսիոն եկամուտ մլն. \$	Ռեզերվ մլն. \$	Կուտակ- ված շահույթ մլն. \$	Ընդամե նը մլն. \$
Սնացորդը 20X3թ. հունվարի 1-ին	150	10	10	25	195
Տարվա զուտ շահույթ				62	62
Սնացորդը 20X3թ. դեկտեմբերի 31-ին	150	10	10	87	257

Հաշվարկ

	Վաճառքի ինքնարժեք մլն. \$	Բաշխման ծախսեր մլն. \$	Վարչակա ն ծախսեր մլն. \$
Սկզբնական պաշարներ	30		
Գնումներ	270		
Գնումների վերադարձ	(13)		
Իրացման տրոսպորտային ծախսեր		14	
Վաճառողների աշխատավարձ		70	
Վարչական անձնակազմի աշխատավարձ			20
Առաքման համար ավտոմեքենայի վարձում		10	
Իրացման (տարածման) ծախսեր		5	
Վարչական ծախսեր			15
Տնօրենների աշխատավարձ			15
Պաշարների վերջնական մնացորդ	(50)		
Մաշվածություն		16	
Գույքիլի ամորտիզացիա	5		
	242	115	50

Մեթոդական ծանոթագրություն: Այս երեք սյունակներով հաշվարկվածն անհրաժեշտ կլինի այսպիսի ձև պահանջող գրեթե բոլոր հարցերում: Սա երեք հանրագումարները ստանալու շատ արագ եղանակ է, որում պետք է ներառվեն բոլոր ծախսերը, բացի տոկոսից: Դուք պետք է միայն փորձնական հաշվեկշռից թվարկեք հողվածները և հետո ավելացնեք տարեվերջյան ճշգրտումները: Բացասական թվերը վերցնում եք փակագծերում: Գույքիլի ամորտիզացիան ներառված է վաճառքի ինքնարժեքի մեջ: Այն կարելի էր նաև ցույց տալ որպես «այլ գործառնական ծախսեր» վարչական ծախսերից հետո:

Հարց 2. Տնօրենների խորհուրդ

Հանրախանութի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը 20X3թ. դեկտեմբերի 31-ին
վերջացող տարվա համար

	մլն. \$	մլն. \$
Վաճառքից հասույթ		486
Ապրանքների պաշարների աճ		20
		506
Ապրանքների գնում		257
		249
Անձնակազմի ծախսումներ	90	
Մաշվածություն (16+5)	21	
Այլ գործառնական ծախսեր (հաշվարկ)	59	170
Գործառնական շահույթ		79
Եկամուտ ներդրումներից		8
Շահույթ մինչև հարկումը		87
Շահութահարկ		25
Տարվա շահույթ		62

Հաշվարկ

Այլ գործառնական ծախսերի թվերը հետևյալն են.

	մլն. \$
Իրացման տրանսպորտային ծախսեր	14
Ընդհանուր իրացման ծախսեր	5
Ավտոմեքենայի վարձույթ	10
Ընդհանուր վարչական ծախսեր	15
Տնօրենների աշխատավարձ	15
	59

Հարց 3. Օփլ

20X2թ. մարտի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն

	հազ. \$	հազ. \$
Վաճառքից հասույթ		8500
Վաճառքի ինքնարժեք (հաշվարկ)		(5270)
Համախառն շահույթ		3230
Իրացման ծախսեր (հաշվարկ)		(1490)
Վարչական ծախսեր (հաշվարկ)		(630)
Գործառնական շահույթ		1110
Ներդրումային եկամուտ		240
Շահույթ մինչև հարկումը		1350
Հարկ՝ հիմնված տարվա շահույթի վրա	380	
նախորդ տարի ավել հաշվարկված	(30)	
		(350)
Տարվա շահույթ		1000

Հաշվարկ



Ծախսերի վերլուծությունը

	Վաճառքի ինքնարժեք հազ. \$	Իրացման ծախսեր հազ. \$	Վարչակա ն ծախսեր հազ. \$
Գնումներ (500+4400- 700)	4200		
Աուդիտ	-		50
Մաշվածություն	85	40	20
Աշխատավարձ			95
Իրացում (տարածում)		425	
Գործարանային ծախսեր	970		
Վարձույթ	15		
Գրասենյակային ծախսեր			190
Իրավաբանական ծառայություններ			35
Խանութի վարձակալություն		65	
Աշխատավարձ 0 : 80 : 20		960	240
	5270	1490	630

Հարց 4. Սմուլ

Հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X5թ. մարտի 31-ին

	\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝		
Գործարան (Հ3)	120000	
Մեքենաներ և սարքավորումներ (Հ3)	37760	
		157760
Ընթացիկ ակտիվներ՝		
Պաշարներ	160000	
Դեբիտորական պարտքեր	100000	
Կանխավճարներ	80000	
Դրամական միջոցներ	90000	
		430000
Ընդամենը ակտիվներ		587760
Կապիտալ և ռեզերվներ՝		
Թողարկված կապիտալ	200000	
Կուտակված շահույթ	157760	
		357760
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ՝		
Մուրհակներ		50000
Ընթացիկ պարտավորություններ՝		
Առևտրական կրեդիտորական պարտքեր	170000	
Մուրհակներ	10000	
		180000
Ընդամենը սեփական կապիտալ և պարտավորություններ		587760

Մեթոդական ծանոթագրություն: Մուրհակների այն մասը, որ ենթակա է մարման հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, ցույց է տրված ընթացիկ պարտավորությունների կազմում:

Հաշվարկներ

1) Մաշվածություն

	\$	\$
Գործարան 200000 \$-ի 2%		4000
Մեքենաների և սարքավորումների սկզբնական մնացորդ (ՁՀԱ)	50000	
Ավելացումներ	10000	
Օտարումներ ՁՀԱ-ով	(12800)	
Մաշվածություն 20%x	47200	=9440
		13440

2) Սարքավորման օտարումը

	\$	\$
Մուտքեր		12000
Սկզբնական արժեքը	16000	
Հանած՝ Մաշվածություն	3200	
		12800
Վաճառքից վնաս		800

3) Հիմնական միջոցներ

	Գործարան	Մեքենաներ և սարքա- վորումներ
	\$	\$
Սկզբնական արժեքը 20X4թ. ապրիլի 1-ին	200000	80000
Ավելացումներ	-	10000
Օտարումներ	-	(16000)
	200000	74000
Կուտակված մաշվածությունը 20X4թ. ապրիլի 1-ին	76000	30000
Հանվել է օտարումների հետևանքով		(3200)
Հաշվարկվել է	4000	9440
Մնացորդը 20X5թ. մարտի 31-ին	80000	36240
Ձուտ հաշվեկշռային արժեքը 20X5թ. մարտի 31-ին	120000	37760

4) Տարվա չահույթը

	\$	\$
Տարվա չահույթն ըստ փորձնական հաշվեկշռի		111000
Հանած՝ Մաշվածություն (4000+9440)	13440	
Վաճառքից վնաս (Հ2)	800	
		14240
		96760

5) Կուտակված չահույթը

	\$
Մնացորդը 20X4թ. ապրիլի 1-ին	61000
Տարվա չահույթ (Հ4)	96760
	157760

Հարց 5. Պրայդ

Հաշվապահական հաշվեկշիռը 2001թ. մարտի 31-ին			
	Սկզբնական արժեք	Կուտակված մաշվածություն	
	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$
Ակտիվներ	-		
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝			
Հող	210		210
Շենքեր	200	124	76
Մեքենաներ և սարքավորումներ (Հ1)	300	136	164
	710	260	450
Ընթացիկ ակտիվներ՝			
Պաշարներ		180	
Դեբիտորական պարտքեր (146-12)		134	
Կանխավճարներ		8	
Դրամական միջոցներ		50	372
Ընդամենը ակտիվներ			822
Սեփական կապիտալ և պարտավորություններ			
Կապիտալ և ռեզերվներ՝			
Թողարկված կապիտալ՝			
50 ցենտանոց 700000 սովորական բաժնետոմսեր		350	
Էմիսիոն եկամուտ		240	
Կուտակված շահույթ		34	624
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ՝			
10%-անոց մուրհակներ			100
Ընթացիկ պարտավորություններ՝			
Կրեդիտորական պարտքեր		94	
Հաշվեգրումներ		4	98
Ընդամենը սեփական կապիտալ և պարտավորություններ			822

Հաշվարկ 1

Մեքենաներ և սարքավորումներ	Սկզբնական արժեք	Կուտակված մաշվածություն
	հազ. \$	հազ. \$
2000թ. ապրիլի 1-ին	318	88
Հանած՝ Օտարում	18	12
	300	76
		60
Տարվա մաշվածություն		136

ԳԼՈՒԽ 21	ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑԵՐ	
Հարց 1.		
Բ		
	\$	\$
Ձեռքբերված բաժնետոմսերի արժեքը		160000
Ձեռքբերված գույտ ակտիվներ		
Բաժնետոմսային կապիտալ	100000	
Ռեզերվներ	40000	
	140000	
Ձեռքբերման տոկոսը	80%	
		112000
Ձեռքբերված գուդվիլը		48000
Ամորտիզացվել է մինչև այժմ (3/5 x 48,00\$)		(28800)
Ձուտ հաշվեկշռային արժեք		19200

Հարց 2.

Դ Փոքրամասնության բաժնեմասը =40% x (100000\$ + 180000) =112000\$

Հարց 3.

Գ		\$
Ի-ի շահույթը		480000
Բաժնեմասը S-ի հետծեռքբերումային շահույթում 75% x (180000\$-120000\$)		45000
Հանած՝ Ամբողջությամբ ամորտիզացված գույդվիլը 280000\$ -75%(200000\$+120000\$)		(40000)
		485000

ԳԼՈՒԽ 21	ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑԵՐ
Հարց 1. Պարկը և Գեյթը	
Պարկի և իր դուստր ընկերության համախմբված հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X4թ. դեկտեմբերի 31-ին	
	\$
Գույք	99000
Այլ ոչ ընթացիկ նյութական ակտիվներ	217300
Գույդվիլ	1200
	317500
Ընթացիկ ակտիվներ	130100
	446400
Բաժնետոմսային կապիտալ	200000
Կուտակված շահույթ	79500
	278300
Փոքրամասնության բաժնեմաս	58400
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ – չապահովված վարկ	30000
Ընթացիկ պարտավորություններ	79700
	446400

Ձեռքբերման արժեքը			
	\$		\$
Գեյթի բաժնետոմսերը	72000	Բաժնետոմսային կապիտալի 60%-ը	48000
		Մինչձեռքբերումային ռեզերվների 60%-ը	22500
		Կուտակված շահույթ - գուդվիլի ամորտիզացիա 1500 x 20%	300
		Մնացորդը՝ Գուդվիլ	1200
	72000		72000
Փոքրամասնության բաժնեմաս			
	\$		\$
Համախմբված հաշվապահական հաշվեկշիռ տեղափոխվող մնացորդը	58400	40% բաժնետոմսային կապիտալ	32000
		40% կուտակված շահույթ	26400
	58400		58400
Կուտակված շահույթ			
	\$		\$
Փոքրամասնության բաժնեմաս.		Պարկ	62700
40% x 66000\$	26400	Գեյթ	66000
Ձեռքբերման արժեք. 60% x 37500\$	22500		
Ձեռքբերման արժեք - գուդվիլի ամորտիզացիա	300		
Համախմբված հաշվապահական հաշվեկշիռ տեղափոխվող մնացորդը	79500		
	128700		128700

Հարց 2. Ռեդանը և Փիրթոնը

Ռեդանի և իր դուստր ընկերության համախմբված հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X8թ. հունիսի 30-ին			
		\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝			
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ - գուդվիլ		2800	
Նյութական ակտիվներ		360000	
			362800
Ընթացիկ ակտիվներ			
			456000
			818800
Կապիտալ և ռեզերվներ՝			
Թողարկված բաժնետոմսեր			200000
Կուտակված շահույթ			191100
			391100
Փոքրամասնության բաժնեմաս			
			65700
			456800
Ընթացիկ պարտավորություններ			
			362000
			818800

Ձեռքբերման արժեքի հաշիվ			
	\$		\$
Փիրթոնի բաժնետոմսերը	140000	Բաժնետոմսային կապիտալ (70%)	91000
		Կուտակված շահույթ	35000
		Կուտակված շահույթ - գուղվիլի ամորտիզացիա՝ 20% x 14000\$ x 4	11200
		Հ.մ.	2800
	140000		140000
Փոքրամասնության բաժնեմասի հաշիվ			
	\$		\$
Համախմբված հաշվապահական հաշվեկշիռ	65700	Բաժնետոմսային կապիտալ (30%)	39000
		Կուտակված շահույթ	26700
	65700		65700
Կուտակված շահույթ			
	\$		\$
Ձեռքբերման արժեքի հաշիվ (մինչձեռքբերումը 50000\$ x 70%)	35000	Ռեդան	175000
Փոքրամասնության բաժնեմասի հաշիվ (89000\$ x 30%)	26700	Փիրթոն	89000
Ձեռքբերման արժեքի հաշիվ՝ գուղվիլի ամորտիզացիա	11200		
Համախմբված հաշվապահական հաշվեկշիռ	191100		
	264000		264000

Ծանոթագրություն: Քանի որ բաժնետոմսերը ձեռք են բերվել ընթացիկ հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից չորս տարի առաջ, անհրաժեշտ է ներառել առաջացած 14000\$ գուղվիլի ամորտիզացիան: Հարմարության համար մինչև օրս կուտակված ամորտիզացիան մեկ թվով ցույց է տրված ձեռքբերման արժեքի հաշվում:

ԳԼՈՒԽ 22	ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑԵՐ	
Հարց 1. Բողոքանովիչ		
20X9թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա դրամական հոսքերի հաշվետվություն		
	\$	\$
Դրամական հոսքեր գործառնական գործունեությունից		
Ջուտ շահույթ մինչև հարկումը	-	1381
Մաշվածություն (111+351)		462
Շահույթ սարքավորման վաճառքից (Հ1)		(19)
Վնաս կահույքի վաճառքից (Հ2)		5
Գործառնական շահույթը մինչև գործող կապիտալի փոփոխությունները		1829
Պաշարների աճ		(660)
Դեբիտորական պարտքերի աճ		(323)
Կրեդիտորական պարտքերի աճ		4
Գործառնական դրամական հոսքեր		850
Վճարված շահաբաժիններ		(300)
Վճարված հարկ (Հ3)		(255)
Ջուտ դրամական հոսքեր գործառնական գործունեությունից		295
Դրամական հոսքեր ներդրումային գործունեությունից		
Ոչ ընթացիկ ակտիվների գնում (312+366) (Հ2)		(678)
Սուտքեր ոչ ընթացիկ ակտիվների վաճառքից (203+95)		298
Ջուտ դրամական հոսքեր ներդրումային գործունեությունից		(380)
Դրամական հոսքեր ֆինանսական գործունեությունից		
Բաժնետոմսերի թողարկում		400
Ջուտ դրամական հոսքեր ֆինանսական գործունեությունից		400
Դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների զուտ աճ		315
Դրամական միջոցները և դրանց համարժեքները 20X9թ. հունվարի 1-ին		197
Դրամական միջոցները և դրանց համարժեքները 20X9թ. դեկտեմբերի 31-ին		512
Դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքները		

	31 դեկտեմբեր	
	20X8թ.	20X9թ.
	\$	\$
Մնացորդը բանկում	197	512

Հաշվարկներ

(1) Մեքենաներ և սարքավորումներ (ՁՀԱ)			
	\$		\$
Փ.մ.	2086	Մեքենաների և սարքավորումների օտարում	184
Բանկ - գնում	312	Մաշվածություն (հաշվեկշռող թիվ)	111
		Հ.մ.	2103
	2398		2398
Մեքենաների և սարքավորումների օտարում			
	\$		\$
Մեքենաներ և սարքավորումներ (ՁՀԱ)	184	Բանկ - մուտքեր	203
Հաիւյթ օտարումից	19		
	203		203
(2) Կահույք (ՁՀԱ)			
	\$		\$
Փ.մ.	1381	Կահույքի օտարում	100
Բանկ - գնումներ (հաշվեկշռող թիվ)	366	Մաշվածություն	351
		Հ.մ.	1296
	1747		1747
Կահույքի օտարում			
	\$		\$
Կահույք (ՁՀԱ)	100	Բանկ - մուտքեր	95
		Մաշվածություն – օտարումից վնաս	5
	100		100
(3) Հարկեր			
	\$		\$
Բանկ – վճարված հարկ (հաշվեկշռող թիվ)	255	Փ.մ.	257
Հ.մ.	312	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	310
	567		567

Հարց 2. Ալգերնոն

ա)	20X7թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա դրամական հոսքերի հաշվետվություն	
	\$	\$
Դրամական հոսքեր գործառնական գործունեությունից		
Գնորդներից ստացված դրամական միջոցներ (Հ1)	190000	
Մատակարարներին և աշխատակիցներին վճարված դրամական միջոցներ (Հ2)	(155000)	
Գործառնական դրամական հոսքեր	35000	
Վճարված տոկոս	(13000)	
Վճարված շահաբաժին	(20000)	
Զուտ դրամական հոսքեր գործառնական գործունեությունից		2000
Դրամական հոսքեր ներդրումային գործունեությունից		
Նյութական ոչ ընթացիկ ակտիվների գնում (1000+40000)	(41000)	
Ներդրումների գնում	(30000)	
Զուտ դրամական հոսքեր ներդրումային գործունեությունից		(71000)
Դրամական հոսքեր ֆինանսական գործունեությունից		
Բաժնետոմսերի թողարկում	12000	
Մուրհակներ	50000	
Զուտ դրամական հոսքեր ֆինանսական գործունեությունից		62000
Դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների զուտ աճ		(7000)
Դրամական միջոցները և դրանց համարժեքները 20X7թ. հունվարի 1-ին		3000
Դրամական միջոցները և դրանց համարժեքները 20X7թ. դեկտեմբերի 31-ին		4000

Դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքները

	31 դեկտեմբերի	
	20X6թ.	20X7թ.
Մնացորդը բանկում	3000	(4000)

Հաշվարկներ

1. Մուտքեր վաճառքից

Դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշիվ			
	\$		\$
Փ.մ.	40000	Դրամական մուտքեր (հաշվեկշռող թիվ)	190000
Վաճառքից հասույթ	200000	Հ.մ.	50000
	240000		240000

2. Վճարումներ

Կրեդիտորական պարտքերի և աշխատավարձերի հսկիչ հաշիվ			
	\$		\$
Վճարված դրամական միջոցներ (հաշվեկշռող թիվ)	155000	Փ.մ.	40000
Մաշվածություն	2000	Գնումներ (Հ3)	130000
Հ.մ.	60000	Ծախսեր	47000
	217000		217000

(3) Վաճառքի ինքնարժեք

	\$		\$
Պաշարների սկզբնական մնացորդ	55000	Վաճառքի ինքնարժեք	120000
Գնումներ և աշխատավարձ	130000	Պաշարների վերջնական մնացորդ	65000
	185000		185000

Մեթոդական ծանոթագրություն: Կազմակերպության ծախսումների բնույթի վերաբերյալ տրամադրված է քիչ տեղեկատվություն, օրինակ՝ աշխատավարձերի վերաբերյալ չկա տեղեկատվություն: Հետևաբար՝ վճարումների թիվը ներառում է գործառնական գործունեությանը վերաբերող բոլոր դրամական արտահոսքերը: Մաշվածությունը ներառվել է կամ վաճառքի ինքնարժեքի, կամ այլ ծախսերի մեջ, և դրա գծով պետք է ճշգրտում կատարվի՝ անկախ այն բանից, թե ճշգրտումը ցույց կտրվի կրեդիտորական պարտքերի հսկիչ հաշվում, թե վաճառքի ինքնարժեքի հաշվում:

բ) Ալգերմոնը տարվա ընթացքում զգալի ներդրումներ է կատարել շենքերում, ներդրումներում, պաշարներում և դեբիտորական պարտքերում: Ֆինանսավորումը ապահովվել է մասամբ նոր բաժնետոմսերի թողարկումով և առավելապես փոխառություններով: Հետևաբար՝ սեփական կապիտալի և ակտիվների հարաբերության գործակիցը կնվազի: Գործող կապիտալը ֆինանսավորվել է հավասար չափով կրեդիտորական պարտքերի աճով: Շահույթն ամբողջությամբ բաշխվել է որպես շահաբաժին՝ չնայած այն բանին, որ նախորդ տարվա համեմատ կիսով չափ նվազել է: Ավելի խելացի կլիներ, որ ընդլայնման ժամանակաշրջանում շահաբաժինները նվազեցվեին, մինչև որ ընդլայնումը տար իր արդյունքները բարձր շահույթների տեսքով:

Հարց 3. Քրաշ

	հազ. \$	հազ. \$
Զուտ շահույթ (555-150 տոկոս)	405	
Եճգրտումներ		
Մաշվածություն	1500	
Շահույթ ոչ ընթացիկ ակտիվի վաճառքից	(75)	
Տոկոսային ծախս	150	
Գործառնական շահույթը մինչև գործող կապիտալի փոփոխությունները	1980	
Պաշարների աճ	(135)	
Դեբիտորական պարտքերի աճ	60	
Կրեդիտորական պարտքերի աճ	90	
Գործառնական դրամական հոսքեր	1995	
Վճարված տոկոս	(150)	
Զուտ դրամական հոսքեր գործառնական գործունեությունից		1845
Դրամական հոսքեր ներդրումային գործունեությունից՝		
Հիմնական միջոցների գնում (Հ1)	(2700)	
Մուտքեր ոչ ընթացիկ ակտիվների վաճառքից	375	
Զուտ դրամական հոսքեր ներդրումային գործունեությունից		(2325)
Դրամական հոսքեր ֆինանսական գործունեությունից		
Մուտքեր բաժնետոմսերի թողարկումից	1200	
Մուրհակների մարում	(750)	450
Դրամական միջոցների նվազում		(30)
Զուտ օվերդրաֆտ ժամանակաշրջանի սկզբին (60-195)		(135)
Զուտ օվերդրաֆտ ժամանակաշրջանի վերջին (105-270)		(165)

Հաշվարկ 1. Ոչ ընթացիկ ակտիվների փոփոխությունը

Ոչ ընթացիկ ակտիվներ – սկզբնական (վերագնահատված) արժեք			
	հազ. \$		հազ. \$
Սկզբնական մնացորդ	9000	Օտարում	1500
Վերագնահատում	750	Վերջնական մնացորդ	10950
Գնված զուտ ակտիվներ	2700		
	12450		12450

Ոչ ընթացիկ ակտիվներ – մաշվածություն

Ոչ ընթացիկ ակտիվներ – սկզբնական (վերագնահատված) արժեք			
	հազ. \$		հազ. \$
Օտարում	1200	Սկզբնական մնացորդ	3300
Վերջնական մնացորդ	3600	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	1500
	4800		
	4800		4800

Ոչ ընթացիկ ակտիվներ – օտարում

	հազ. \$		հազ. \$
Սկզբնական մնացորդ	1500	Մաշվածություն	1200
Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն – շահույթ	75	Վաճառքից մուտքեր	375
	1575		1575

ԳԼՈՒԽ 23

ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔԱՅԻՆ ՏԱՐԲԵՐԱԿՆԵՐՈՎ ՀԱՐՑԵՐ

Հարց 1.

դ

Հարց 2.

բ

ԳԼՈՒԽ 23

ՔՆՆԱԿԱՆ ՏԻՊԻ ՀԱՐՑԵՐ

Հարց 1. Էլեկտրատեխնիկա

Մեթոդական ծանոթագրություն: Գործակցային վերլուծության բավականին հեշտ հարց է: Հավաստիացեք, որ ձեր հաշվարկները ցույց են տրված հստակ:

«բ» մասի համար մեկնաբանեք ընկերության իրացվելիությունը, շահութաբերության անկումը, սեփական կապիտալի և ակտիվների հարաբերության գործակիցը և վճարվելիք տոկոսը:

ա)	20X1թ.	20X0թ.
Ընթացիկ իրացվելիության գործակից	$30500 : 23050 = 1,3 : 1$	$28500 : 19400 = 1,5 : 1$
Արագ իրացվելիության գործակից	$16500 : 23050 = 0,7 : 1$	$15500 : 19400 = 0,8 : 1$
Պաշարների շրջանառելիությունը օրերով	$\frac{14000}{42000} \times 365 = 122 \text{ օր}$	$\frac{13000}{34000} \times 365 = 140 \text{ օր}$
Դեբիտորական պարտքերի շրջանառելիությունը օրերով	$\frac{16000}{60000} \times 365 = 97 \text{ օր}$	$\frac{15000}{50000} \times 365 = 110 \text{ օր}$
Կրեդիտորական պարտքերի շրջանառելիությունը օրերով (ենթադրվում է, որ գործառնական ծախսերը կատարվում են ապառիկ պայմաններով)	$\frac{23050}{42000 + 15500} \times 365 = 146 \text{ օր}$	$\frac{19400}{34000 + 13000} \times 365 = 151 \text{ օր}$
Համախառն շահույթի տոկոսը	$\frac{18000}{60000} \times 100 = 30\%$	$\frac{16000}{50000} \times 100 = 32\%$
Զուտ շահույթի տոկոսը (մինչև հարկումը)	$\frac{300}{60000} \times 100 = 0,5\%$	$\frac{1700}{50000} \times 100 = 3,4\%$
Տոկոսների ծածկման գործակիցը	$\frac{2500}{2200} = 1,1 \text{ անգամ}$	$\frac{3000}{1300} = 2,3 \text{ անգամ}$
Շահաբաժինների ծածկման գործակից	$\frac{(50)}{600} = (0,8) \text{ անգամ}$ (2ի ծածկում)	$\frac{1100}{600} = 1,8 \text{ անգամ}$
Սեփական կապիտալի շահութաբերությունը (մինչև հարկումը)	$\frac{300}{13950} \times 100 = 2,2\%$	$\frac{1700}{14600} \times 100 = 11,6\%$
Ներդրված կապիտալի շահութաբերությունը	$\frac{2500}{13950 + 6000} \times 100 = 12,5\%$	$\frac{3000}{14600 + 5500} \times 100 = 14,9\%$
Սեփական կապիտալի և ակտիվների հարաբերության գործակից	$\frac{13950}{43000 - 23050} \times 100 = 69,9\%$	$\frac{14600}{39500 - 19400} \times 100 = 72,6\%$

բ) Կազմակերպության իրացվելիությունը նվազել է: 20X0թ. -ի «թույլ» վիճակը, երբ արագ իրացվելի ակտիվները (դեբիտորական պարտքերը և դրամական միջոցները) չէին փակում ընթացիկ պարտավորությունները, էլ ավելի է վատացել 20X1թ.-ին: Եթե այս միտումը շարունակվի, ապա կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողությունը կդառնա հարցական: Բացի այդ, ավելի քան երկու անգամ նվազել է շահույթով տոկոսների ծածկումը. դա վատ հայտանիշ է փոխատուների համար, որոնք ստանում են տոկոսներ:

Կազմակերպության շահութաբերությունն ըստ համախառն շահույթի նվազել է ընդամենը 2 տոկոսային կետով, բայց ըստ զուտ շահույթի, վճարվող տոկոսների և գործառնական ծախսերի բարձր մակարդակի պատճառով, նվազել է 7 անգամ: Պարզ է, որ անհրաժեշտ են էական բարելավումներ, որպեսզի կազմակերպությունը կարողանա շարունակել ցույց տալ հարկումից հետո շահույթի դրական թիվ:

Վերջապես, կառավարչությունն ավելացրել է ոչ ընթացիկ ակտիվների մակարդակը. գործունեության այսպիսի վատ արդյունքների պայմաններում, հարց է առաջանում՝ եթե այդպիսի ընդլայնումն անհրաժեշտ էր, ապա երբ կարելի է ակնկալել օգուտների առաջացում այդպիսի ռեսուրսների օգտագործումից:

Հարց 2. Գործակիցներ - B

ա) I. Բաժնետերերի համար նշանակություն ունեցող գործակիցներ

	20X6թ.	20X7թ.
Մեկ բաժնետոմսին ընկնող շահույթ	$\frac{9520}{39680} \times 100 = 23,99$ ցենտ	$\frac{11660}{39680} \times 100 = 29,39$ ցենտ
Շահաբաժինների ծածկման գործակից	$\frac{9520}{2240} = 4,25$ անգամ	- $\frac{11660}{2200} = 5,3$ անգամ

Մեթոդական ծանոթագրություն

$$\text{Մեկ բաժնետոմսին ընկնող շահույթ} = \frac{\text{Տարվա զուտ շահույթ հարկումից հետո}}{\text{Շրջանառու յան մեջ գտնվող սովորական բաժնետոմսերի թիվը}}$$

$$\text{Շահաբաժինների ծածկումը} = \frac{\text{Տարվա շահույթը}}{\text{Սովորական շահաբաժիններ}}$$

ա) II. Առևտրական կրեդիտորների համար նշանակություն ունեցող գործակիցներ

	20X6թ.	20X7թ.
Ընթացիկ իրացվելիություն	$\frac{92447}{35077} = 2,64$	$\frac{99615}{40490} = 2,46$
Արագ իրացվելիություն	$\frac{92447 - 40145}{35077} = 1,49$	$\frac{99615 - 50455}{40490} = 1,21$

Մեթոդական ծանոթագրություն

$$\text{Ընթացիկ իրացվելիություն} = \frac{\text{Ընթացիկ ակտիվներ}}{\text{Ընթացիկ պարտավորություններ}}$$

$$\text{Արագ իրացվելիություն} = \frac{\text{Ընթացիկ ակտիվներ բացի պաշարներից}}{\text{Ընթացիկ պարտավորություններ}}$$

ա) III. Ներքին կառավարչության համար նշանակություն ունեցող գործակիցներ

	20X6թ.	20X7թ.
Ներդրված կապիտալի շահութաբերություն	$\frac{15254}{42525} \times 100\% = 35,9\%$	$\frac{18686}{51985} \times 100\% = 35,9\%$
Վաճառքից հասույթ/ Ոչ ընթացիկ ակտիվներ	$\frac{486300}{4995} = 97,36$ անգամ	$\frac{583900}{12700} = 45,97$ անգամ

Մեթոդական ծանոթագրություն

$$\text{Ներդրված կաիտալի շահութաբերություն} = \frac{\text{Շահույթ մինչև հարկումը}}{\text{Սեփական կապիտալ}}$$

$$\text{Այն կարող է հաշվարկվել նաև այսպես} \cdot \frac{\text{Շահույթ մինչև տոկոսները և հարկը}}{\text{Սեփական կապիտալ և երկարաժամկ ետ պարտավորություններ}}$$

$$\text{Վաճառքից հասույթ / Ոչ ընթացիկ ակտիվներ} = \frac{\text{Վաճառքից հասույթ}}{\text{Նյութական ոչ ընթացիկ ատիվներ (ՁՀԱ)}}$$

Կառավարչության համար կարևոր մյուս գործակիցներից են՝ գործառնական շահույթ/ հասույթ և դեբիտորական պարտքեր/ հասույթ:

- բ) Մեկ բաժնետոմսին ընկնող շահույթն աճել է 22,5%-ով շահույթի աճի շնորհիվ: Բաժնետոմսերի քանակը չի փոխվել: Շահաբաժինների ծածկման գործակիցն աճել է, քանի որ որպես շահաբաժին վճարվող շահույթի տոկոսը նվազել է: Շահույթները գրեթե չեն փոփոխվել, ինչն այնքան էլ չի համապատասխանում եկամուտների աճին: Ընկերությունն ընդունել է զգուշավոր քաղաքականություն, և շահաբաժիններն ապահովված են երևում:
- Ընթացիկ իրացվելիությունը նվազել է 7%-ով, բայց դրա մակարդակը դեռ ընդունելի է: Արագ իրացվելիությունը նվազել է ավելի մեծ չափով՝ մոտ 19%-ով, ինչը պայմանավորված է պաշարների աճով: Արագ իրացվելիության գործակիցը բարձր է դրա ցանկալի մակարդակից՝ 1-ից, բայց կազմակերպությունը պետք է այդ առումով ուշադիր լինի:
- Ներդրված կապիտալի շահութաբերությունը մնացել է անփոփոխ: Վաճառքից հասույթի և ոչ ընթացիկ ակտիվների հարաբերությունը կտրուկ ընկել է՝ ոչ ընթացիկ ակտիվներում բարձր ներդրումների պատճառով: Դրանք պետք է հանգեցնեն վաճառքից հասույթի և շահութաբերության աճի ապագա տարիներում:

Հարց 3. Բրուդ

ա) Ներքին կառավարչության համար նշանակություն ունեցող գործակիցներ

				30 ապրիլի	
				20X0թ.	20X1թ.
1	Ներդրված կապիտալի շահութաբերություն	5000/ 48600	6500/ 72300	10,3%	9,0%
2	Սեփական կապիտալի շահութաբերություն	3600/ 28600	3700/ 32300	12,6%	11,5%
3	Ընթացիկ իրացվելիության գործակից	38600/ 28500	43000/ 17400	1,35 : 1	2,47: 1
4	Արագ իրացվելիության գործակից	22200/ 28500	24600/ 17400	0,78 : 1	1,41: 1
5	Ֆինանսական լծակ	20000/ 48600	40000/ 72300	41,2%	55,3%

- բ) Ինչպես ներդրված կապիտալի, այնպես էլ սեփական կապիտալի շահութաբերությունը նվազել է: Համախառն շահույթը մնացել է կայուն, իսկ ծախսերը չեն աճել վաճառքից հասույթի աճին համապատասխան, և պատճառը հավանաբար այն է, որ մուրհակների թողարկմամբ ներգրավված մոր կապիտալը դեռ «թափ չի հավաքել» շահույթն ավելացնելու համար:
- Ընթացիկ և արագ իրացվելիության գործակիցները մախորդ տարի որոշ չափով ցածր են եղել՝ բարձր բանկային օվերդրաֆտի պատճառով: Մուրհակների թողարկումից ստացված միջոցների մոտավորապես կեսն օգտագործվել է օվերդրաֆտը նվազեցնելու համար, ինչը հանգեցրել է արտաքնապես բարձր գործակիցների 20X1թ. ապրիլի 30-ին: Այդ միջոցների օգտագործումը գործունեության ապագա ընդլայնման համար նորից կհանգեցնի այդ գործակիցների ցածր մակարդակի:
- Ֆինանսական լծակի գործակիցը մուրհակների պատճառով շատ ցածր մակարդակից աճել է մինչև շատ բարձր մակարդակի: Դա նշանակում է, որ կազմակերպությունը խոցելի է շահույթի անկման դեպքում, որովհետև գործառնական շահույթի մոտ կեսը կլանվում է տոկոսների կողմից:

**ՀԱՎԵԼՎԱԾ 1.
ՓՈՐՁՆԱԿԱՆ ՔՆՆԱԹԵՐԹԻԿ**

**ԴԱՍԸՆԹԱՑ 1.1
Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստում (Միջազգային հոսք)**

Թույլատրված ժամանակը՝ 3 ժամ:

- Այս քննաթերթիկը բաժանվում է երկու բաժինների:
- Բաժին Ա.** ԲՈԼՈՐ ՏԱՍՆԴԻՆԳ հարցերն էլ պարտադիր են և ՊԵՏՔ է լուծվեն:
- Բաժին Բ.** ԲՈԼՈՐ ՀԻՆԳ հարցերն էլ պարտադիր են և ՊԵՏՔ է լուծվեն:

Բաժին Ա.

- ԲՈԼՈՐ հարցերն էլ պարտադիր են և ՊԵՏՔ է լուծվեն:
- Ա բաժնում յուրաքանչյուր հարց գնահատվում է երկու բալ:*

1. I. Հետևյալ թվարկումներից ո՞րն է կազմված միայն այնպիսի հոդվածներից, որոնք դեբիտորական պարտքերի գրքի հսկիչ հաշվում կարող են արտացոլվել միայն կրեդիտային կողմում:
- Ա. Գնորդներից ստացված դրամական միջոցները, վաճառքից հասույթը, անհուսալի պարտքերի դուրս գրումը, մատակարարներին հասանելիք գումարների հաշվանցումը (կոնտրա գրանցումը) կրեդիտորական պարտքերի գրքում:
- Բ. Հասույթը, գնորդներին վերադարձված դրամական միջոցները, անհուսալի պարտքերի դուրս գրումը, թույլատրած զեղչը:
- Գ. Գնորդներից ստացված դրամական միջոցները, թույլատրած զեղչը, ժամկետանց պարտքերի դիմաց հաշվարկվող տոկոսը, անհուսալի պարտքերի դուրս գրումը:
- Դ. Հասույթը, գնորդներին վերադարձված դրամական միջոցները, ժամկետանց պարտքերի դիմաց հաշվարկվող տոկոսը, մատակարարներին հասանելիք գումարների հաշվանցումը (կոնտրա գրանցումը) կրեդիտորական պարտքերի գրքում:
- II. Կ-ը 2000թ. հունվարի 1-ին 38000 \$-ով գնում է սարքավորում: Սարքավորման դիմաց վճարումը ճիշտ է գրանցվել դրամական միջոցների գրքում, բայց գրանցվել է սարքավորման վերանորոգման հաշվի դեբետային կողմում:
- Կ-ը մաշվածություն հաշվարկում է գծային հիմունքով՝ տարեկան 20 % դրույքով. ձեռքբերման տարում հաշվարկում է համամասնական մաշվածություն. ակտիվի մնացորդային արժեքը համարվում է զրո:
- Ի՞նչ ազդեցություն կթողնի այդ սխալը Կ-ի 2000թ. մարտի 31-ն վերջացող տարվա շահույթի վրա:*
- Ա. Թերազնահատված կլինի 30400 \$-ով:
- Բ. Թերազնահատված կլինի 36100 \$-ով:
- Գ. Թերազնահատված կլինի 38000 \$-ով:
- Դ. Գերազնահատված կլինի 1900 \$-ով:
- III. Զ-ի փորձնական հաշվեկշիռը հաշվեկշռված չէր. դեբետային հանրագումարը 836200 \$ էր, իսկ կրեդիտայինը՝ 819700 \$:
- Տարբերության գծով բացվել է ժամանակավոր հաշիվ, և հայտնաբերվել ու ուղղվել են հետևյալ սխալները.
1. Դրամական միջոցների գրքի թույլատրած զեղչի սյունակի հանրագումարը՝ 3900 \$, և ստացած զեղչի սյունակի հանրագումարը՝ 5100 \$, չէին փոխանցվել զեղչերի հաշիվներ:
2. Գնորդից ստացված 19000 \$-ի չեկը ճիշտ է գրանցվել դրամական միջոցների գրքում, բայց գնորդի հաշվում գրանցվել է որպես 9100 \$:

Ի՞նչքան կլինի օժանդակ հաշվի մնացորդն այդ սխալներն ուղղելուց հետո:

- Ա. Կրեդիտային՝ 25300 \$:
- Բ. Կրեդիտային՝ 7700 \$:
- Գ. Դեբետային՝ 27700 \$:
- Դ. Կրեդիտային՝ 5400 \$:

IV. C ՍՊԸ-ի փորձնական հաշվեկշիռը հաշվեկշռված չէր, և տարբերության գծով բացվել էր օժանդակ հաշիվ:
Հաշվապահական գրանցումների ստուգմամբ հայտնաբերվել են մի շարք սխալներ.

1. Ավտոմեքենայի նորոգման համար վճարված 4600 \$-ը ճիշտ ձևակերպվել է դրամական միջոցների գրքում, բայց գրանցվել է ավտոմեքենաների (ակտիվի) հաշվի կրեդիտում:
2. B գնորդից ստացված 360 \$-ը սխալմամբ կրեդիտագրվել է BB-ի հաշվում:
3. Վարձակալության համար վճարված 9500 \$-ը դեբետագրվել է վարձակալության հաշվում որպես 5900\$:
4. Դրամական միջոցների գրքի թույլատրած զեղչի սյունակի հանրագումարը սխալմամբ դեբետագրվել է ստացած զեղչի հաշվում:
5. 100 \$-ի կանխիկ վաճառքի գծով ընդհանրապես գրանցում չի կատարվել:

Վերը թվարկված սխալներից որո՞նք են պահանջում գրանցում կատարել օժանդակ հաշվում որպես հենց այդ սխալների ուղղման գործընթացի մաս:

- Ա. 3-րդը և 4-րդը:
- Բ. 1-ինը և 3-րդը:
- Գ. 2-րդը և 5-րդը:
- Դ. 2-րդը և 3-րդը:

V. B-ն 2000թ. մայիսի 1-ին 30000 \$-ով գնել է բեռնատար: Բեռնատարի գնահատված օգտակար ծառայությունը չորս տարի է, իսկ գնահատված մնացորդային արժեքն այդ ժամանակահատվածի վերջում՝ 6000 \$: B-ն մաշվածություն հաշվարկում է գծային մեթոդով, ընդ որում ձեռքբերման տարում հաշվարկում է համամասնական մաշվածություն:

Ինչքա՞ն պետք է լինի բեռնատարի գծով մաշվածությունը B-ի 2000թ. սեպտեմբերի 30-ին վերջացող հաշվետու ժամանակաշրջանում:

- Ա. 3000 \$
- Բ. 2500 \$
- Գ. 2000 \$
- Դ. 5000 \$

VI. «Պաշարներ» ՀՀՍՍ 2-ը սահմանում է, թե որ հոդվածները կարող են ներառվել կազմակերպության կողմից արտադրված արտադրանքի արժեքի մեջ:

Հետևյալ թվարկումներից ո՞րն է կազմված միայն այնպիսի հոդվածներից, որոնք ՀՀՍՍ 2-ի համաձայն կարող են ներառվել այդպիսի պաշարների հաշվեկշռային արժեքի մեջ:

- Ա. Վարպետի աշխատավարձը, ներկրման ծախսերը, իրացման ծախսերը, հումքը:
- Բ. Հումքը, ներկրման ծախսերը, պատրաստի արտադրանքի պահպանման ծախսերը, սարքավորման մաշվածությունը:
- Գ. Սարքավորման մաշվածությունը, ներկրման ծախսերը, հումքը, վարպետի աշխատավարձը:
- Դ. Իրացման ծախսերը, հումքը, վարպետի աշխատավարձը, սարքավորման մաշվածությունը:

VII. X-ի պաշարների վերջնական մնացորդը, բացառությամբ ստորև երկու կետերում նշվածների, կազմում էր 116400 \$.

- 1. 400 միավոր պաշարներ՝ յուրաքանչյուրը 4 \$ ինքնարժեքով: Դրանք բոլորը վաճառվել են հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո՝ յուրաքանչյուրը 3 \$-ով և այդ ամբողջի համար կատարելով 200 \$ իրացման ծախսեր:
- 2. 200 հատ զանազան առարկաներ՝ յուրաքանչյուրը 30 \$ ինքնարժեքով: Հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո հայտնաբերվել է, որ դրանք թերություններ ունեն: Հաշվեկշռի ամսաթվից հետո այդ թերությունների վերացման աշխատանքը կազմել է 1200 \$, որից հետո դրանք վաճառվել են յուրաքանչյուրը 35 \$-ով՝ կատարելով 300 \$ վաճառքի ծախսեր:

Հետևյալ թվերից ո՞րը պետք է արտացոլվի X-ի հաշվապահական հաշվեկշռում պաշարների գծով:

- Ա. 122300 \$
- Բ. 121900 \$
- Գ. 122900 \$
- Դ. 123300 \$

VIII. ՀՀՍՍԿ-ի «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հիմունքներ»-ում տրված են հինգ որակական բնութագրեր, որոնք ֆինանսական տեղեկատվությունը դարձնում են արժանահավատ:

Այդ հինգ բնութագրերն են.

- Ա. Հաշվենկատությունը, հետևողականությունը, հասկանալիությունը, ճշմարիտ ներկայացումը, ձևի նկատմամբ բովանդակության գերակայությունը:
- Բ. Հաշվեգրումը, անընդհատությունը, հետևողականությունը, հաշվենկատությունը, ճշմարիտ և իրական ներկայացումը
- Գ. Ճշմարիտ ներկայացումը, չեզոքությունը, ձևի նկատմամբ բովանդակության գերակայությունը, ամբողջականությունը, հետևողականությունը:
- Դ. Ճշմարիտ ներկայացումը, ձևի նկատմամբ բովանդակության գերակայությունը, չեզոքությունը, հաշվենկատությունը, ամբողջականությունը:

IX. Ձ ՍՊԸ-ի կողմից փորձ է արվել պատրաստել բանկային հաշվի մնացորդների համապատասխանեցման հետևյալ հաշվետվությունը.

	\$
Օվերդրաֆտ ըստ բանկի քաղվածքի	38600
Գումարած՝ Չկրեդիտագրված ավանդ	41200
	79800
Հանած՝ Չվճարված չեկեր	3300
Օվերդրաֆտ ըստ դրամական միջոցների գրքի	76500

Ենթադրելով, որ բանկի քաղվածքի 38600 \$ մնացորդը ճիշտ է, ինչքա՞ն պետք է լինի դրամական միջոցների գրքի մնացորդը:

- Ա. 76500 \$ օվերդրաֆտ, ինչպես որ նշված է,
- Բ. 5900 \$ օվերդրաֆտ,
- Գ. 700 \$ օվերդրաֆտ,
- Դ. 5900 \$ դրամական միջոցներ բանկում:

X. Կազմակերպության դրամական միջոցների գրքի և բանկի քաղվածքի համապատասխանությունը ստուգելուց հետո հետևյալ հոդվածներից որո՞նք կարող են պահանջել գրանցում դրամական միջոցների գրքում.

1. Բանկային ծախսեր,
2. Գնորդից ստացված չեկ, որի վճարումը մերժվել է,
3. Չներկայացված չեկ,
4. Չկրեդիտագրված մուծումներ,
5. Բանկի քաղվածքում գրանցված կրեդիտային փոխանցում,
6. Բանկի քաղվածքում գրանցված կայուն պատվեր:

Ա. 1-ինը, 2-րդը, 5-րդը և 6-րդը,

Բ. 3-րդը և 4-րդը,

Գ. 1-ինը, 3-րդը, 4-րդը և 6-րդը,

Դ. 3-րդը, 4-րդը, 5-րդը և 6-րդը:

XI. Ալֆա անհատ ձեռնարկատերը չի վարում պատշաճ հաշվապահական գրանցումներ: Նրա վաճառքից հասույթի թվի հաշվարկման համար կարող է օգտագործվել հետևյալ տեղեկատվությունը.

	\$
Դեբիտորական պարտքերի սկզբնական մնացորդը	29100
Ապառիկ գնորդներից ստացված և բանկ վճարված դրամական միջոցներ	381600
Ապառիկ գնորդներից ստացված դրամական միջոցներից նախքան բանկ հանձնելը վճարված ծախսեր	6800
Դուրս գրված անհուսալի պարտքեր	7200
Ապառիկ գնորդներին հետ վերադարձված դրամական միջոցներ	2100
Ապառիկ գնորդներին տրամադրված զեղչեր	9400
Կանխիկ վաճառքներ	112900
Դեբիտորական պարտքերի վերջնական մնացորդը	38600

Ալֆայի գործունեությունից ստացված հասույթի թիվը պետք է լինի.

Ա. 525300 \$

Բ. 511700 \$

Գ. 529500 \$

Դ. 510900 \$:

XII. Անհատ ձեռնարկատերը, որ չի վարում պատշաճ հաշվապահական գրանցումներ, ցանկանում է հաշվարկել իր տարեկան վաճառքից հասույթը: Առկա տեղեկատվությունը հետևյալն է.

	\$
1. Պաշարների սկզբնական մնացորդը	17000
2. Պաշարների վերջնական մնացորդը	24000
3. Գնումներ	91000
4. Համախառն շահույթի միջին տոկոսը վաճառքից հասույթի նկատմամբ	40%

Հետևյալներից ո՞րը կլինի այդ թվերի հիման վրա հաշվարկված հասույթի թիվը.

- Ա. 117600 \$
- Բ. 108000 \$
- Գ. 210000 \$
- Դ. 140000 \$:

XIII. Կազմակերպությունը, որն իր հաշվետվությունները պատրաստում է ամեն տարվա հունվարի 31-ի դրությամբ, վարձակալության համար վճարում է կանխավ, եռամսյակը մեկ անգամ, յուրաքանչյուր տարվա հունվարի 1-ին, ապրիլի 1-ին, հուլիսի 1-ին և հոկտեմբերի 1-ին: Մի քանի տարի անփոփոխ մնալուց հետո, սկսած 2000թ. հուլիսի 1-ից, տարեկան վարձավճարն աճեց 24000 \$-ից մինչև 30000 \$:

Հետևյալ թվերից ո՞րն է վարձակալության գծով ծախսը, որ պետք է արտացոլվի 2001թ. հունվարի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում.

- Ա. 27500 \$
- Բ. 29500 \$
- Գ. 28000 \$
- Դ. 29000 \$:

XIV. V-ի պաշարները 2000թ. դեկտեմբերի 31-ին հրդեհի հետևանքով ամբողջությամբ փչացան: Առկա է հետևյալ տեղեկատվությունը

	\$
Պաշարների մնացորդը 2000թ. դեկտեմբերի 1-ին ինքնարժեքով	28400
Գնումներ 2000թ. դեկտեմբերին	49600
Վաճառքից հասույթ 2000թ. դեկտեմբերին	64800
Համախառն շահույթի միջին տոկոսը վաճառքից հասույթի նկատմամբ	30%

Հիմնվելով առկա տեղեկատվության վրա՝ հետևյալ թվերից ո՞րն է փչացած պաշարների գումարը.

- Ա. 45360 \$
- Բ. 32640 \$
- Գ. 40971 \$
- Դ. 19440 \$:

XV. Հետազոտության և մշակման հաշվապահական հաշվառման մոտեցումներին վերաբերող հետևյալ պնդումներից որո՞նք են ճիշտ՝ համաձայն «Ոչ նյութական ակտիվներ» ՀՀՍՍ 38-ի.

- 1. Եթե բավարարվեն որոշակի պայմաններ, ապա հետազոտության ծախսումները կարող են ճանաչվել որպես ակտիվ:
- 2. Հետազոտության ծախսումները, բացի հետազոտական սարքավորումների վրա կատարվող կապիտալ ծախսումներից, պետք է ճանաչվեն որպես ծախս իրենց կատարման ժամանակ:
- 3. Մշակման ծախսումները որպես ակտիվ ճանաչվելու հարցը որոշելիս անհրաժեշտ է քննարկել ծրագրի ավարտման համար պահանջվող համապատասխան ֆինանսական միջոցների առկայությունը (մատչելիությունը):
- 4. Որպես ակտիվ ճանաչված մշակման ծախսումները պետք է ամորտիզացվեն հինգ տարին չգերազանցող ժամանակաշրջանում:
- 5. Ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է բացահայտեն ժամանակաշրջանի ընթացքում որպես ծախս ճանաչված մշակման ծախսումների ընդհանուր գումարը:

ՀԱՎԵԼՎԱԾ 1. ՓՈՐՁՆԱԿԱՆ ՔՆՆԱԹԵՐԹԻԿ

- Ա. 1-ինը, 4-րդը և 5-րդը,
- Բ. 2-րդը, 4-րդը և 5-րդը,
- Գ. 2-րդը, 3-րդը և 4-րդը,
- Դ. 2-րդը, 3-րդը և 5-րդը:

XVI. D-ն, E-ն և F-ը ընկերակցության մեջ են և շահույթը, E-ին և F-ին տարեկան 24000-ական \$ աշխատավարձ տալուց հետո, բաշխում են համապատասխանաբար 5:3:2 համամասնությամբ:
2000թ. հուլիսի 1-ին նրանք համաձայնեցին շահույթի բաշխման համաձայնությունը դարձնել 3:1:1 և E-ի աշխատավարձը բարձրացնել մինչև տարեկան 36000 \$՝ F-ի աշխատավարձը թողնելով նույնը:
2000 թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա ընկերակցության շահույթը կազմում է 480000 \$:
Չետևյալներից ո՞րն է ճիշտ արտահայտում մասնակիցներից յուրաքանչյուրի շահույթի բաժինը.

	D	E	F
Ա	234000 \$	136800 \$	109200 \$
Բ	213000 \$	157800 \$	109200 \$
Գ	186000 \$	171600 \$	122400 \$
Դ	237600 \$	132000 \$	110400 \$

XVII. 2000թ. հունվարի 1-ի դրությամբ Q ԲԸ կապիտալի կառուցվածքը եղել է հետևյալը.

	\$
Թողարկված 1000000 հատ սովորական բաժնետոմսեր՝ յուրաքանչյուրը 50 ցենտ անվանական արժեքով	500000
Էմիսիոն եկամուտ	300000

2000թ. ապրիլի 1-ին ընկերությունը թողարկում է 200000 հատ 50 ցենտ անվանական արժեքով բաժնետոմսեր՝ 1,30 \$ վաճառքի գնով, իսկ հուլիսի 1-ին ընկերությունն իրականացնում է շահաբաժնային բաժնետոմսերի թողարկում՝ այդ պահին թողարկված յուրաքանչյուր չորս բաժնետոմսին մեկ բաժնետոմս համամասնությամբ, այդ նպատակով օգտագործելով էմիսիոն եկամուտը:
Չետևյալներից ո՞րն է ճիշտ արտահայտում ընկերության բաժնետոմսային կապիտալը և էմիսիոն եկամուտը 2000թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ.

	Բաժնետոմսային կապիտալ	Էմիսիոն եկամուտ
Ա	750000 \$	230000 \$
Բ	875000 \$	285000 \$
Գ	750000 \$	310000 \$
Դ	750000 \$	610000 \$

XVIII. Ըստ «Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում» ՀՀՍՍ 1-ի հավելվածում ներկայացված ցուցադրական ֆինանսական հաշվետվությունների կառուցվածքի՝ տարվա ընթացքում վճարված շահաբաժինները պետք է բացահայտվեն.
Ա. Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում
Բ. Սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունում
Գ. Հաշվապահական հաշվեկշռում
Դ. Դրանցից ոչ մեկում

XIX. «Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվություն» ՀՀՄՍ 7-ը պահանջում է դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը սկսել գործառնական գործունեությունից զուտ դրամական հոսքերի հաշվարկից՝ ստանալով վերջինս մինչև հարկումը զուտ շահույթի ճշգրտման միջոցով:

Հետևյալ թվարկումներից ո՞րն է կազմված միայն այնպիսի հոդվածներից, որոնք կարող են ներառվել այդպիսի հաշվարկում.

- Ա. Մաշվածությունը, դեբիտորական պարտքերի աճը, կրեդիտորական պարտքերի նվազումը, սարքավորման վաճառքից հասույթը, պաշարների աճը:
- Բ. Կրեդիտորական պարտքերի աճը, պաշարների նվազումը, սարքավորման վաճառքից շահույթը, մաշվածությունը, դեբիտորական պարտքերի նվազումը:
- Գ. Կրեդիտորական պարտքերի աճը, սարքավորման վաճառքից հասույթը, մաշվածությունը, դեբիտորական պարտքերի նվազումը, պաշարների աճը:
- Դ. Մաշվածությունը, վճարված տոկոսը, սարքավորման վաճառքից հասույթը, պաշարների նվազումը:

XX. «Հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած դեպքեր» ՀՀՄՍ 10-ը կարգավորում է, թե ինչ աստիճանով պետք է հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցած դեպքերը արտացոլվեն ֆինանսական հաշվետվություններում:

Այդպիսի դեպքերի հետևյալ թվարկումներից ո՞րն է կազմված միայն այնպիսի հոդվածներից, որոնք, ՀՀՄՍ 10-ի համաձայն, սովորաբար պետք է դասակարգվեն որպես չճշգրտող.

- Ա. Դեբիտորի սնանկացումը, որի դեբիտորական պարտքը հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ մարված չէր. բաժնետոմսերի կամ պարտատոմսերի թողարկումը. խոշոր միաձուլումը մեկ այլ ընկերության հետ:
- Բ. Բաժնետոմսերի կամ պարտատոմսերի թողարկումը. արտարժույթի փոխարժեքի փոփոխությունները. ոչ ընթացիկ ակտիվների խոշոր գնումները:
- Գ. Խոշոր միաձուլումը մեկ այլ ընկերության հետ. խոշոր ոչ ընթացիկ ակտիվների ոչնչացումը հրդեհի հետևանքով. կեղծիքի կամ սխալի հայտնաբերումը, որը ցույց է տալիս, որ ֆինանսական հաշվետվությունները սխալ են եղել:
- Դ. Պաշարների վաճառքը, որը վկայություն է տալիս հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ դրանց արժեքի մասին. բաժնետոմսերի կամ պարտատոմսերի թողարկումը. խոշոր ոչ ընթացիկ ակտիվների ոչնչացումը հրդեհի հետևանքով:

XXI. Ֆինանսական հաշվետվությունների վերլուծությամբ պարզվել է, որ R ընկերության դեբիտորական պարտքերի հավաքման միջին տևողությունը եղել է 100 օր, այն դեպքում, երբ խելամիտ թիվը 60 օրն է:

Հետևյալներից ո՞րը չէր կարող պատճառ հանդիսանալ 100 օր կազմող այդ բարձր ցուցանիշի համար.

- Ա. R-ի ապառիկ վաճառքների հսկողության բաժնի գործունեության ցածր արդյունավետությունը:
- Բ. Հաշվեկշռի ամսաթվից անմիջապես առաջ կատարված խոշոր ապառիկ վաճառքը:
- Գ. R-ի գործունեությունը սեզոնային է:
- Դ. R-ի վաճառքների անկումը տարվա վերջին եռամսյակում:

XXII. **Հետևյալներից ո՞րն է գործող կապիտալի ճիշտ սահմանումը.**

- Ա. Ոչ ընթացիկ ակտիվներ գումարած ընթացիկ ակտիվներ հանած ընթացիկ պարտավորություններ:
- Բ. Ընթացիկ ակտիվներ հանած ընթացիկ պարտավորություններ:
- Գ. Ոչ ընթացիկ ակտիվներ գումարած ընթացիկ ակտիվներ:
- Դ. Բաժնետոմսային կապիտալ գումարած ռեզերվներ:

XXIII. 1998թ. հունվարի 1-ին H-ը 160000 \$-ով գնել է S-ի բաժնետոմսերի 80%-ը: Այդ օրվա դրությամբ S-ի բաժնետոմսային կապիտալը կազմված էր 100000 հատ 1\$-անոց սովորական բաժնետոմսերից, իսկ ռեզերվները կազմում էին 40000 \$: Գուդվիլն ամորտիզացվում է գծային հիմունքով հինգ տարվա ընթացքում:

2000թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ H-ի և S-ի համախմբված հաշվապահական հաշվեկշռում գուդվիլի գումարը պետք է լինի՝

- Ա** 16000 \$
- Բ** 19200 \$
- Գ** 28800 \$
- Դ** 4000 \$

XXIV. 1998թ. հունվարի 1-ին H-ը 180000 \$-ով գնել է S-ի բաժնետոմսերի 60%-ը: Այդ օրվա դրությամբ S-ի բաժնետոմսային կապիտալը կազմված էր 0,5 \$-անոց 200000 հատ սովորական բաժնետոմսերից: H-ի և S-ի ռեզերվները բերված են ստորև.

	1998թ. հունվարի 1-ին \$	2000թ. դեկտեմբերի 31-ին \$
H	280000	340000
S	250000	180000

2000թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ H-ի և S-ի համախմբված հաշվապահական հաշվեկշռում ի՞նչ գումար պետք է երևա S-ում փոքրամասնության բաժնեմասի գծով.

- Ա** 92000 \$
- Բ** 280000 \$
- Գ** 152000 \$
- Դ** 112000 \$

XXV. 1994թ. հունվարի 1-ին H-ը 280000 \$-ով ձեռք է բերել S-ի բաժնետոմսերի 75%-ը: Չեռքբերումից առաջացած գուդվիլն ամբողջությամբ ամորտիզացվել է: S-ի բաժնետոմսային կապիտալի և ռեզերվների վերաբերյալ մանրամասները հետևյալն են՝

	1994թ. հունվարի 1-ին \$	2000թ. դեկտեմբերի 31-ին \$
Բաժնետոմսային կապիտալ	200000	200000
Կուտակված շահույթ	120000	180000

2000թ. դեկտեմբերի 31-ին H-ի կուտակված շահույթը կազմում էր 480000 \$:

H-ի և S-ի համախմբված հաշվապահական հաշվեկշռում 2000թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ ո՞ր թիվը պետք է երևա որպես խմբի կուտակված շահույթ.

- Ա** 530000 \$
- Բ** 525000 \$
- Գ** 485000 \$
- Դ** 575000 \$

Բաժին Բ.

- ԲՈԼՈՐ հարցերն էլ պարտադիր են և ՊԵՏՔ է լուծվեն:
1. Որպեսզի ֆինանսական հաշվետվություններում պարունակվող տեղեկատվությունը լինի օգտակար, անհրաժեշտ է ուշադրություն դարձնել մասնավորապես հետևյալ հաշվապահական սկզբունքներին.

ա) Էականություն

(4 բալ)

բ) Ձևի նկատմամբ բովանդակության գերակայություն

(3 բալ)

գ) Դրամական չափումը

(3 բալ)

Պահանջվում է.

Բացատրել այդ սկզբունքներից յուրաքանչյուրի իմաստը՝ բերելով յուրաքանչյուրի կիրառման մեկական օրինակ:

(10 բալ)

2. Ստորև բերված են Բրուդի հաշվապահական հաշվեկշիռները 20X0 և 20X1թթ. ապրիլի 30-ի դրությամբ:

	30 ապրիլի			
	20X0թ.		20X1թ.	
	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$
Ակտիվներ՝				
Նյութական ոչ ընթացիկ ակտիվներ				
Սկզբնական կամ վերագնահատված արժեք	51000		63000	
Կուտակված մաշվածություն	(12500)	38500	(16300)	46700
Ընթացիկ ակտիվներ՝				
Պաշարներ	16400		18400	
Դեբիտորական պարտքեր	19100		20600	
Կրեդիտորական պարտքեր	3100		4000	
		38600		43000
Ընդամենը ակտիվներ		77100		89700
Կապիտալ և պարտավորություններ				
Բաժնետոմսային կապիտալ	10000		10000	
Էմիսիոն եկամուտ	5000		5000	
Վերագնահատման ռեզերվ	5000		5000	
Կուտակված շահույթ	8600	28600	12300	32300
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ՝				
7%-անոց մուրհակներ (20 մլն. \$-ը թողարկվել է 20X0թ. մայիսի 1-ին)		20000		40000
Ընթացիկ պարտավորություններ՝				
Կրեդիտորական պարտքեր	11400		8400	
Հաշվեգրումներ	3400		4200	
Օվերդրաֆտ	13700	28500	4800	17400
		77100		89700

Բրուդի 20X0 և 20X1թթ. ապրիլի 1-ին վերջացող տարիների ֆինանսական արդյունքների մասին ամփոփ հաշվետվությունները, հարկերն անտեսած, հետևյալն են՝

ՀԱՎԵԼՎԱԾ 1. ՓՈՐՁՆԱԿԱՆ ՔՆՆԱԹԵՐԹԻԿ

	Ապրիլի 30-ին վերջացող տարի	
	20X0թ.	20X1թ.
	հազ. \$	հազ. \$
Իրացումից հասույթ	58000	66000
Վաճառքի ինքնարժեք	(43000)	(49000)
Համախառն շահույթ	15000	17000
Գործառնական ծախսեր	(10000)	(10500)
Գործառնական շահույթ	5000	6500
Վճարվելիք տոկոս	(1400)	(2800)
Ժամանակաշրջանի զուտ շահույթ	3600	3700

Պահանջվում է՝

- ա) Յուրաքանչյուր տարվա համար հաշվարկել հետևյալ գործակիցները՝
- I) ներդրված ընդհանուր կապիտալի շահութաբերությունը,
 - II) սեփական կապիտալի շահութաբերությունը,
 - III) ընթացիկ իրացվելիության գործակիցը,
 - IV) արագ իրացվելիության գործակիցը,
 - V) ֆինանսական լծակը:
- Բոլոր գործակիցների համար օգտագործեք տարեվերջյան թվերը: (5 բալլ)
- բ) Համառոտ մեկնաբանել այդ գործակիցների փոփոխությունը մեկ տարուց մյուսը: (5 բալլ)
- (10 բալլ)

3. Քրաշ ԲԸ-ի հաշվապահական հաշվեկշիռները 2000 և 2001թթ. մարտի 31-ի դրությամբ եղել են հետևյալը.

	2000թ. մարտի 31		2001թ. մարտի 31	
	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝				
Համախառն արժեքը	9000		10950	
Կուտակված մաշվածությունը	(3300)	5700	(3600)	7350
Ընթացիկ ակտիվներ՝				
Պաշարներ	1215		1350	
Դեբիտորական պարտքեր	1350		1290	
Դրամական միջոցներ	60	2625	105	2745
		8325		10095
Թողարկված բաժնետոմսեր	2250		3000	
Էմիսիոն եկամուտ	750		1200	
Վերագնահատման ռեզերվ	-		750	
Կուտակված շահույթ	2640	5640	3045	7995
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ՝				
10%-անոց մուրհակներ		1500		750
Ընթացիկ պարտավորություններ՝				
Կրեդիտորական պարտքեր	990		1080	
Բանկային օվերդրաֆտ	195	1185	270	1350
		8325		10095

Ծանոթագրություններ

1. Ոչ ընթացիկ ակտիվներ

- ա) Տարվա ընթացքում 375000 \$-ով վաճառվել են ոչ ընթացիկ ակտիվներ, որոնց սկզբնական արժեքը եղել է 1500000 \$, իսկ զուտ հաշվեկշռային արժեքը 2000թ. մարտի 31-ի դրությամբ՝ 300000 \$:
- բ) 1997թ. ձեռքբերված հողամասը 2001թ. մարտի 31-ի դրությամբ հաշվապահական հաշվեկշիռ պատրաստելիս վերագնահատվել է, և 750000 \$-ով արժեքն աճել է:

2. Մուրհակներ

Տոկոսները ենթակա են վճարման կիսամյակը մեկ՝ սեպտեմբերի 30-ին և մարտի 31-ին և այդ ամսաթվերին էլ վճարվել են: Ընկերությունը 2001թ. մարտի 31-ին մարել է 750000 \$-ի մուրհակներ:

3. 2001թ. մարտի 31-ին վերջացող տարվա շահույթը տոկոսները հանելուց հետո կազմել է 405000 \$: Տարվա ընթացքում շահաբաժիններ չեն վճարվել:

4. Հարկումն անտեսեք:

Պահանջվում է՝

Պատրաստել Քրաշի 2001թ. մարտի 31-ին վերջացող տարվա դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը՝ օգտագործելով անուղղակի մեթոդը և, որքան հնարավոր է, պահպանելով ՀՀՄՍ 7-ի պահանջները:

(10 բալլ)

4. «Ջուրին» ընկերության տնօրենների խորհուրդը քննարկում է 20x1թ. դեկտեմբերի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական հաշվետվությունների նախագիծը:

Քննարկվում են հետևյալ հարցերը.

- ա) 20x0թ. փետրվարին տեղի ունեցած երեկույթի ընթացքում 18 մարդ թունավորվեց Ջուրինի կողմից արտադրված սննդի օգտագործումից: Ընկերության ունեցած տեղեկատվության համաձայն՝ հավանական է, որ 20x0թ. մարտի 31-ի դրությամբ կազմակերպությունը չունի պայմանական պարտավորություն: Դեռևս չկարգավորված այս գործի հետագա զարգացումների արդյունքում ընկերությունը տեղեկատվություն է ստանում, որ այժմ, 20x1թ. մարտի 31-ի դրությամբ, հավանական է, որ ընկերությունը մեղավոր կճանաչվի: Որոշ տնօրեններ կարծում են, որ դա պետք է մնա որպես պայմանական պարտավորություն մինչև դատարանի կողմից որոշման ընդունումը, իսկ մյուսները կարծում են, որ դրա գծով պետք է ճանաչվի պահուստ 20x1թ. մարտի 31-ին վերջացող տարվա ֆինանսական հաշվետվություններում:

(3 բալլ)

- բ) 20x1թ. մարտի 31-ի դրությամբ 560000 \$ դեբիտորական պարտքի գծով դեռ պահուստ ստեղծված չէր: 20x1թ. հունիսին Ջուրինին հայտնի դարձավ, որ դեբիտորը ֆինանսական դժվարությունների մեջ է: Տնօրենների միջև տարակարծություն կա այն մասին, թե արդյոք անհրաժեշտ է ստեղծել պահուստ, թե՛ ոչ:

(3 բալլ)

- գ) Ընկերության պատրաստի արտադրանքի պաշարների վերջնական մնացորդը գնահատվել է աշխատուժի և նյութերի արժեքին գումարելով վերադիր ծախսումների բաշխումը: Տնօրեններից մեկը հետաքրքրվեց, թե ինչ հիմունքով են վերադիր ծախսումները ներառվել պաշարների արժեքի մեջ և խնդրեց պարզաբանել համապատասխան մեթոդները՝ բերելով այնպիսի վերադիր ծախսումների երկու օրինակ, որոնք չպետք է ներառվեն:

(4 բալլ)

Պահանջվում է՝

Պատրաստել տնօրեններին ուղղված գրություն, որում նրանց խորհուրդ կտրվի խնդրո առարկա երեք հարցերի վերաբերյալ՝ յուրաքանչյուրի համար ներկայացնելով հիմնավորումներ:

(10 բալլ)

ՀԱՎԵԼՎԱԾ 1. ՓՈՐՁՆԱԿԱՆ ՔՆՆԱԹԵՐԹԻԿ

5. Ստորև ներկայացվում է քաղվածք Պրայդ ընկերության փորձնական հաշվեկշիռի 20X1թ. մարտի 31-ի դրությամբ.

	հազ. \$	հազ. \$
Թողարկված բաժնետոմսեր՝		
500000 սովորական բաժնետոմսեր՝ յուրաքանչյուրը 50 ցենտ		250
Էմիսիոն եկամուտը 20X0թ. ապրիլի 1-ին		180
Կուտակված շահույթը 20X1թ. մարտի 31-ին		34
Հոդ սկզբնական արժեքով	210	
Շենքեր՝		
Սկզբնական արժեքը 20X0թ. ապրիլի 1-ին	200	
Կուտակված մաշվածությունը 20X0թ. ապրիլի 1-ին		120
Մեքենաներ և սարքավորումներ՝		
Սկզբնական արժեքը	318	
Կուտակված մաշվածությունը 20X0թ. ապրիլի 1-ին		88
Դեբիտորական պարտքեր	146	
Դրամական միջոցներ բանկում	50	
Կրեդիտորական պարտքեր		94
10%-անոց մուրհակ՝ թողարկված 19X5 թ-ին		100
Կասկածելի պարտքերի պահուստ		10
Օժանդակ հաշիվ		166

Ծանոթագրություններ:

- Վերը նշված 34000 \$ գումարով կուտակված շահույթի մնացորդն իրենից ներկայացնում է տարվա չբաշխված շահույթի վերջնական մնացորդը և ձեր պատասխանում կարող է ներառվել որպես այդպիսին:
- Օժանդակ հաշվի մնացորդը կազմված է հետևյալից.

	հազ. \$
Դրամական միջոցների մուտքեր 20X1թ. հունվարի 8-ին 50 ցենտ անվանական արժեքով 200000	
հատ բաժնետոմսերի թողարկումից՝ մեկ բաժնետոմսի գինը 80 ցենտ	160
Մուտքեր սարքավորման վաճառքից*	6
	166

*Այս սարքավորումը ունեցել է 18000 \$ սկզբնական արժեք և 6000 \$ գուտ հաշվեկշռային արժեք 20X0թ. մարտի 31-ին: Ընկերության քաղաքականությունն այնպիսին է, որ ակտիվի ձեռքբերման տարում հաշվարկում է լրիվ մաշվածություն, իսկ վաճառքի տարում չի հաշվարկում:

- Մաշվածությունը հաշվարկվելու է գծային հիմունքով հետևյալ տարեկան դրույքներով.

Հոդ	0
Շենքեր	2%
Մեքենաներ և սարքավորումներ	20%

- Կասկածելի պարտքերի պահուստը պետք է ավելացվի մինչև 12000 \$:
- Կանխավճարներն ու հաշվեգրումները 20X1 թ. մարտի 31-ի դրությամբ եղել են.

	հազ. \$
Կանխավճարներ	8000
Հաշվեգրումներ	4000

- Պաշարների վերջնական մնցորդը եղել է 180000 \$:

Պահանջվում է.

Հրապարակման համար պատրաստել Պրայդի հաշվապահական հաշվեկշիռը 20X1թ. մարտի 31-ի դրությամբ, հնարավորին չափ «Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստում» ՀՀՍՍ 1-ի դրույթներին համապատասխան:

(10 բալլ)

ՀԱՎԵԼՎԱԾ 2.
ՓՈՐՁՆԱԿԱՆ ՔՆՆԱԹԵՐԹԻԿ - ԼՈՒԾՈՒՄՆԵՐ

ԴԱՍԸՆԹԱՑ 1.1
Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստում (Միջազգային հոսք)

Բաժին Ա.

1. I. Ա. Մնացած բոլոր թվարկումները պարունակում են մեկական հոդված, որը կարող է արտացոլվել հաշվի դեբետային կողմում:

II. Բ. Շահույթը թերագնահատված կլինի հետևյալ գումարով

	\$
Սխալմամբ վերանորոգումների հաշվին դեբետագրված գումարը	38000
Համառոտ սարքավորման գծով հաշվարկվելիք մաշվածությունը $(3/12 \times 20\% \times 38000 \$)$	(1900)
	<u>36100</u>

III. Դ.

	\$
Օժանդակ հաշվի սկզբնական մնացորդը (836200 - 819700)	16500
Ձեռքների հաշիվներ փոխանցումներ կատարելուց հետո մնացած տարբերությունը (5100- 3900)	(1200)
Տարբերություն չեկի սխալ գրանցումից (19000 - 9100)	(9900)
	<u>5400</u>

IV. Բ. 1-ինը և 3-րդը կհանգեցնեն փորձնական հաշվեկշռի անհաշվեկշռվածության և, հետևաբար, պահանջում են գրանցում օժանդակ հաշվում: 2-րդը, 4-րդը և 5-րդը չեն ազդում հաշվեկշռվածության վրա:

V. Բ. $\frac{30000-6000}{4} \times 5/12 = 2500 \$$

VI. Գ. Մնացած երեքը պարունակում են հոդվածներ, որոնք «Պաշարներ» ՀՀՄՍ 2-ի համաձայն չեն կարող ներառվել պաշարների արժեքի մեջ:

VII. Գ. 122900 \$

400 միավորը		\$
Ինքնարժեքը	400 x 4 \$	1600
Իրացման զուտ արժեքը	$(400 \times 3 \$) - 200 \$$	1000
Հետևաբար պետք է օգտագործել իրացման զուտ արժեքը:		
200 միավորը		\$
Ինքնարժեքը	200 x 30 \$	6000
Իրացման զուտ արժեքը	$(200 \times 35 \$) - 1200 \$ - 300 \$$	5500
Հետևաբար պետք է օգտագործել իրացման զուտ արժեքը:		
Պաշարների ընդհանուր թիվը կլինի $116400 + 1000 + 5500 = 122900 \$$:		

VIII. Դ. Մնացած երեքը պարունակում են հոդվածներ, որոնք չեն նպաստում արժանահավատությանը:

IX. Գ. Բանկային հաշվի մնացորդների համապատասխանեցումը պետք է հաշվարկվեր հետևյալ կերպ.

	\$
Օվերդրաֆտ ըստ բանկի քաղվածքի	(38600)
Գումարած՝ Դեռ չկրեդիտագրված մուծումներ	41200
	2600
Հանած՝ Չներկայացված չեկեր	(3300)
Օվերդրաֆտ ըստ դրամական միջոցների գրքի	(700)

X. Ա. 3-րդը և 4-րդը վերաբերում են միայն ժամանակային տարբերություններին և կարտացուլվեն բանկային հաշվի մնացորդների համապատասխանեցման մեջ:

XI. Ա. Հասույթի թիվը պետք է հաշվարկվի հետևյալ կերպ.

	\$
Ապառիկ գնորդներից ստացված և բանկ վճարված դրամական միջոցներ	381600
Ապառիկ գնորդներից ստացված դրամական միջոցներից նախքան բանկ հանձնելը վճարված ծախսեր	6800
Կանխիկ վաճառքներ	112900
Դուրս գրված անհուսալի պարտքեր	7200
Ապառիկ գնորդներին տրամադրված զեղչեր	9400
Ապառիկ գնորդներին հետ վերադարձված դրամական միջոցներ	(2100)
Դեբիտորական պարտքերի սկզբնական մնացորդը	(29100)
Դեբիտորական պարտքերի վերջնական մնացորդը	38600
	525300

XII. Դ.

	\$
Պաշարների սկզբնական մնացորդը	17000
Գնումներ	91000
Պաշարների վերջնական մնացորդը	(24000)
Վաճառքի ինքնարժեքը	84000
Հասույթը կլինի $84000 \times 100/60 = 140000$ \$:	

XIII. Ա. Տարվա վարձակալության գծով ծախսը պետք է լինի՝

$$5/12 \times 24000 + 7/12 \times 30000 = 27500 \text{ \$:}$$

XIV. Բ.

	\$
Պաշարների սկզբնական մնացորդը	28400
Գնումներ	49600
Վաճառքի ինքնարժեք (70% x 64800 \$)	(45360)
Փչացած պաշարներ	32640

ՀԱՎԵԼՎԱԾ 2. ՓՈՐՁՆԱԿԱՆ ՔՆՆԱԹԵՐԹԻԿ - ԼՈՒԾՈՒՄՆԵՐ

XV. Դ. 2-րդ, 3-րդ և 5-րդ պնդումները ճիշտ են:

XVI. Ա

	D հազ. \$	E հազ. \$	F հազ. \$	Ընդամենը հազ. \$
Մինչև 30.06.00թ. ընկած վեց ամիսը՝		-		
Աշխատավարձ		12	12	24
Շահույթի բաժինը (5:3:2)	108	64,8	43,2	216
Մինչև 31.12.00թ. ընկած վեց ամիսը՝				
Աշխատավարձ		18	12	30
Շահույթի բաժինը (3:1:1)	126	42	42	210
	234	136,8	109,2	480

XVII. Գ

Բաժնետոմսային կապիտալ՝	\$
Սկզբնական թողարկված 1000000 հատ բաժնետոմսեր՝ յուրաքանչյուրը 50 ցենտ անվանական արժեքով	500000
200000 հատ 50 ցենտ անվանական արժեքով բաժնետոմսերի թողարկում	100000
Շահաբաժնային բաժնետոմսերի թողարկում 1200000/4=300000 հատ՝ յուրաքանչյուրը 50 ցենտ անվանական արժեքով	150000
	750000
Էմիսիոն եկամուտ՝	
Սկզբնական մնացորդ	300000
200000 հատ բաժնետոմսերի թողարկում 80 ցենտով անվանական արժեքից բարձր գնով	160000
Օգտագործում շահաբաժնային բաժնետոմսերի թողարկման համար	(150000)
	310000

XVIII. Բ.

XIX. Բ.

XX. Բ.

XXI. Դ. Վաճառքների անկումը չի կարող երկարացնել դեբիտորական պարտքերի հավաքման միջին տևողությունը:

XXII. Բ.

XXIII. Բ

Գուդվիլ	\$	\$
Ձեռքբերված բաժնետոմսերի արժեքը		160000
Հանած՝ S-ի բաժնետոմսային կապիտալի 80%-ը	80000	
S-ի ռեզերվների 80%-ը	32000	
		<u>112000</u>
		48000
Արդեն ամորտիզացված գուդվիլը (48000 \$ x 3/5)		<u>(28800)</u>
		19200

XXIV. Դ $40\%(100000 \$ + 180000 \$) = 112000 \$$

XXV. Գ

Խմբի կուտակված շահույթը	\$
H-ի կուտակված շահույթը	480000
S-ի հետձեռքբերումային կուտակված շահույթի 75%-ը $(180000 - 120000) \times 75\%$	45000
Ամբողջությամբ ամորտիզացված գուդվիլը	<u>(40000)</u>
	485000

Բաժին Բ.

1.

ա) Էականություն

ՀՀՄՍԿ-ի «Հիմունքների» համաձայն էականությունը սահմանվում է հետևյալ կերպ.

Տեղեկատվությունը համարվում է էական, եթե դրա չբացահայտումը կամ ոչ ճիշտ ներկայացումը կարող է ազդել ֆինանսական հաշվետվությունների հիման վրա օգտագործողների կայացրած որոշումների վրա: Օրինակ՝ դուրս գրված անհուսալի դեբիտորական պարտքի գումարը պետք է բացահայտվի ծանոթագրությունում, եթե դա էական է:

բ) Զևի նկատմամբ բովանդակության գերակայություն

Սա նշանակում է, որ եթե տարբերություն կա գործարքի իրավական ձևի և տնտեսական բովանդակության միջև, պետք է ընդունել տնտեսական բովանդակությունը: Օրինակ՝ տարկետված վճարումով ձեռքբերված ակտիվը ճանաչվում է պայմանագրի սկզբի պահին՝ անկախ այն բանից, որ սեփականության իրավունքը կարող է մինչև պայմանագրի վերջը չանցնել:

գ) Դրամական չափումը

Այս սկզբունքի իմաստը կայանում է նրանում, որ ֆինանսական հաշվառումը գործ ունի միայն այն հողվածների հետ, որոնց հնարավոր է տալ դրամական արտահայտություն: Սա կարևոր է ակտիվների ճանաչման հարցը որոշելիս. եթե ակտիվը հնարավոր չէ բավականաչափ ճշգրտորեն գնահատել, ապա այն չի կարող ներառվել հաշվապահական հաշվեկշռում:

Օրինակ՝ Կազմակերպության անձնակազմի փորձառությունն ու գիտելիքները կարող են կենսական նշանակություն ունենալ իր հաջողության համար, սակայն դրանք չեն կարող ճանաչվել ֆինանսական հաշվետվություններում, քանի որ դրանք գրեթե անհնար է գնահատել:

2.

ա)

			30 ապրիլի	
			20X0թ.	20X1թ.
I) Ներդրված կապիտալի շահութաբերություն	5000/ 48600	6500/ 72300	10,3%	9,0%
II) Սեփական կապիտալի շահութաբերություն	3600/ 28600	3700/ 32300	12,6%	11,5%
III) Ընթացիկ իրացվելիության գործակից	38600/ 28500	43000/ 17400	1,35 : 1	2,47: 1
IV) Արագ իրացվելիության գործակից	22200/ 28500	24600/ 17400	0,78 : 1	1,41: 1
V) Ֆինանսական լծակ	20000/ 48600	40000/ 72300	41,2%	55,3%

բ) Ինչպես ներդրված կապիտալի, այնպես էլ սեփական կապիտալի շահութաբերությունը նվազել է: Համախառն շահույթը մնացել է կայուն, իսկ ծախսերը չեն աճել վաճառքից հասույթի աճին համապատասխան, և պատճառը հավանաբար այն է, որ մուրհակների թողարկմամբ ներգրավված նոր կապիտալը դեռ «թափ չի հավաքել» շահույթն ավելացնելու համար:

Ընթացիկ և արագ իրացվելիության գործակիցները նախորդ տարի որոշ չափով ցածր են եղել՝ բարձր բանկային օվերդրաֆտի պատճառով: Մուրհակների թողարկումից ստացված միջոցների մոտավորապես կեսն օգտագործվել է օվերդրաֆտը նվազեցնելու համար, ինչը հանգեցրել է արտաքինապես բարձր գործակիցների 20X1թ. ապրիլի 30-ին: Այդ միջոցների օգտագործումը գործունեության ապագա ընդլայնման համար նորից կհանգեցնի այդ գործակիցների ցածր մակարդակի:

Ֆինանսական լծակի գործակիցը մուրհակների պատճառով շատ ցածր մակարդակից աճել է մինչև շատ բարձր մակարդակի: Դա նշանակում է, որ կազմակերպությունը խոցելի է շահույթի անկման դեպքում, որովհետև գործառնական շահույթի մոտ կեսը կլանվում է տոկոսների կողմից:

3.

	հազ. \$	հազ. \$
Ձուտ շահույթ	405	
Ճշգրտումներ՝		
Մաշվածություն	1500	
Շահույթ ոչ ընթացիկ ակտիվի վաճառքից	(75)	
Տոկոսային ծախս	150	
Գործառնական շահույթը մինչև գործող կապիտալի փոփոխությունները	1980	
Պաշարների աճ	(135)	
Դեբիտորական պարտքերի աճ	60	
Կրեդիտորական պարտքերի աճ	90	
Գործառնական դրամական հոսքեր	1995	
Վճարված տոկոս	(150)	
Ձուտ դրամական հոսքեր գործառնական գործունեությունից		1845
Դրամական հոսքեր ներդրումային գործունեությունից՝		
Հիմնական միջոցների գնում (Հ1)	(2700)	
Մուտքեր ոչ ընթացիկ ակտիվների վաճառքից	375	
Ձուտ դրամական հոսքեր ներդրումային գործունեությունից		(2325)
Դրամական հոսքեր ֆինանսական գործունեությունից		
Մուտքեր բաժնետոմսերի թողարկումից	1200	
Մուրհակների մարում	(750)	450
Դրամական միջոցների նվազում		(30)
Ձուտ օվերդրաֆտ ժամանակաշրջանի սկզբին (60-195)		(135)
Ձուտ օվերդրաֆտ ժամանակաշրջանի վերջին (105-270)		(165)

Հաշվարկ 1. Ոչ ընթացիկ ակտիվների փոփոխությունը

Ոչ ընթացիկ ակտիվներ – սկզբնական (վերագնահատված) արժեք			
	հազ. \$		հազ. \$
Սկզբնական մնացորդ	9000	Օտարում	1500
Վերագնահատում	750	Վերջնական մնացորդ	10950
Գնված զուտ ակտիվներ	2700		
	12450		12450

Ոչ ընթացիկ ակտիվներ – մաշվածություն

Ոչ ընթացիկ ակտիվներ – սկզբնական (վերագնահատված) արժեք			
	հազ. \$		հազ. \$
Օտարում	1200	Սկզբնական մնացորդ	3300
Վերջնական մնացորդ	3600	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն	1500
	4800		
	4800		4800

Ոչ ընթացիկ ակտիվներ – օտարում			
	հազ. \$		հազ. \$
Սկզբնական մնացորդ	1500	Մաշվածություն	1200
Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն – շահույթ	75	Վաճառքից մուտքեր	375
	1575		1575

4.

Ում՝ «Ջուրին» ընկերության տնօրեններին

Ումից՝ Ֆինանսական խորհրդատուից

Ընթացիկ ֆինանսական հաշվետվությունների որոշ հոդվածների հաշվապահական մոտեցումը

Դուք խորհրդատվություն էիք խնդրել երեք հարցերի վերաբերյալ, և ես ստորև ներկայացնում եմ իմ պատասխանը:

- ա) «Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ» ՀՀՍՍ 37-ը պահանջում է ճանաչել պահուստ պարտականությունը մարելու համար անհրաժեշտ գումարի լավագույն գնահատականով, քանի որ գոյություն ունի անցյալ դեպքից առաջացած հավանական ներկա պարտականություն:
- բ) Համաձայն «Հաշվապահական հաշվեկշռի ամսաթվից հետո տեղի ունեցող դեպքեր» (վերանայված) ՀՀՍՍ 10-ի չափանիշն այն է, թե արդյոք ֆինանսական դժվարությունների բացահայտումը վկայություն է տրամադրում այն մասին, որ պարտապանը ուներ ֆինանսական դժվարություններ հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ: Պետք է ստեղծել պահուստ, բացառությամբ, եթե առկա է հստակ վկայություն, որ հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ դժվարություններ չեն եղել:
- գ) «Պաշարներ» ՀՀՍՍ 2-ը պարունակում է վերադիր ծախսումները պատրաստի արտադրանքի պաշարներին բաշխելու բավական հստակ կանոններ.
 - կարող են ներառվել միայն արտադրությանը վերաբերող վերադիրներ,

հաստատուն արտադրական վերադիրների բաշխումը պետք է հիմնված լինի արտադրության ծավալների նորմալ (նորմատիվային) մակարդակի վրա:

Ինքնարժեքի մեջ չներառվող վերադիրների օրինակներ են՝

ՀԱՎԵԼՎԱԾ 2. ՓՈՐՁՆԱԿԱՆ ՔՆՆԱԹԵՐԹԻԿ - ԼՈՒԾՈՒՄՆԵՐ

- վաճառքի ծախսումները,
- վարչական ծախսումները, որոնք կապված չեն պաշարները ներկա գտնվելու վայր և վիճակի բերելու հետ:

Ֆինանսական խորհրդատու

5.

Հաշվապահական հաշվեկշիռը 2001թ. մարտի 31-ին

	Սկզբնական արժեք	Կուտակված մաշվածություն	
	հազ. \$	հազ. \$	հազ. \$
Ակտիվներ			
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ՝			
Հող	210		210
Շենքեր	200	124	76
Սեքենաներ և սարքավորումներ (Հ1)	300	136	164
	710	260	450
Ընթացիկ ակտիվներ՝			
Պաշարներ		180	
Դեբիտորական պարտքեր (146-12)		134	
Կանխավճարներ		8	
Դրամական միջոցներ		50	372
Ընդամենը ակտիվներ			822
Սեփական կապիտալ և պարտավորություններ			
Կապիտալ և ռեզերվներ՝			
Թողարկված կապիտալ՝			
50 ցենտանոց 700000 սովորական բաժնետոմսեր		350	
Էմիսիոն եկամուտ		240	
Կուտակված շահույթ		34	624
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ՝			
10%-անոց մուրհակներ			100
Ընթացիկ պարտավորություններ՝			
Կրեդիտորական պարտքեր		94	
Հաշվեզրումներ		4	98
Ընդամենը սեփական կապիտալ և պարտավորություններ			822

Հաշվարկ 1

Սեքենաներ և սարքավորումներ

	Սկզբնական արժեք	Կուտակված մաշվածություն
	հազ. \$	հազ. \$
2000թ. ապրիլի 1-ին	318	88
Հանած՝ Օտարում	18	12
	300	76
		60
Տարվա մաշվածություն		136

Գնահատման սխեման

Բաժին Ա.

I.	Ա	2
II.	Բ	2
III.	Դ	2
IV.	Բ	2
V.	Բ	2
VI.	Գ	2
VII.	Գ	2
VIII.	Դ	2
IX.	Գ	2
X.	Ա	2
XI.	Ա	2
XII.	Դ	2
XIII.	Ա	2
XIV.	Բ	2
XV.	Դ	2
XVI.	Ա	2
XVII.	Գ	2
XVIII.	Բ	2
XIX.	Բ	2
XX.	Բ	2
XXI.	Դ	2
XXII.	Բ	2
XXIII.	Բ	2
XXIV.	Դ	2
XXV.	Գ	2
		<u>50</u>

Բաժին Բ.

			Մատչելի	Առավելագույնը
1.	ա)	Բացատրություն	3	
		Օրինակ	<u>1</u>	4
	բ)	Բացատրություն	2	
		Օրինակ	<u>1</u>	3
	գ)	Բացատրություն	2	
		Օրինակ	<u>1</u>	3
			<u>10</u>	<u>10</u>
2.	ա)	5 գործակիցներ 5 x 1	5	5
	բ)	Մեկնաբանություններ		
		ՆԿՇ և ՍԿՇ	2	
		ԱԻԳ և ԸԻԳ	2	
		Ֆինանսական լծակ	<u>2</u>	5
				<u>11</u>

ՀԱՎԵԼՎԱԾ 2. ՓՈՐՁՆԱԿԱՆ ՔՆՆԱԹԵՐԹԻԿ - ԼՈՒԾՈՒՄՆԵՐ

3.	Մաշվածություն	1		
	Ոչ ընթ. ակտիվի վաճառքից շահույթ	1		
	Տոկոսային ծախս	1/2		
	Պաշարների աճ	1		
	Դեբիտորական պարտքերի նվազում	1		
	Կրեդիտորական պարտքերի աճ	1/2		
	Վճարված տոկոս	1		
	Հիմնական միջոցների գնում	2		
	Ոչ ընթացիկ ակտիվի վաճառքից մուտքեր	1		
	Մուտքեր բաժնետոմսերի թողարկումից	1		
	Մուրհակների մարում	1		
		11		
	Ընդհանուր ձևը	2		
		13		10
4.	ա) Հղումը ՀՀՄՍ 37-ին	1		
	Պահանջվող պահուստը	1		
	Պատճառը	1	3	3
	բ) Հղումը ՀՀՄՍ 10-ին	1		
	Վկայություն հաշվեկշռի ամսաթվի դրությամբ պայմանների մասին	1		
	Պահանջվող պահուստը	1	3	3
	գ) Հղումը ՀՀՄՍ 2-ին	1		
	Արտադրությանը վերաբերող	1		
	Արտադրության նորմալ մակարդակը	1		
	Օրինակներ 2 x1	2		
			5	4
	Հուշագրի ձևը	2		
		13		10
5.	Հող	1/2		
	Շինություն	1		
	Մեքենաներ և սարքավորումներ	2		
	Պաշարներ	1/2		
	Դեբիտորական պարտքեր	1		
	Կանխավճարներ	1/2		
	Դրամական միջոցներ	1/2		
	Բաժնետոմսային կապիտալ	1		
	Էմիսիոն եկամուտ	1		
	Կուտակված շահույթ	1/2		
	10 %-անոց մուրհակներ	1/2		
	Կրեդիտորական պարտքեր	1/2		
	Հաշվեգրումներ	1/2		
		10		10