



ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՈՒՄ

Ուսումնական ձեռնարկ

«Հաշվապահության Ուսուցման Միջազգային Կենտրոն»
կրթական հիմնադրամ հրատարակչություն
Երևան 2011

Accounting

Study Manual

‘INTERNATIONAL ACCOUNTANCY TRAINING CENTRE’
EDUCATIONAL FUND PUBLISHING HOUSE

Yerevan 2011

Գլխավոր խմբագիր՝ **Հասմիկ Սահակյան**

Կազմեցին՝ **Կարինե Զուրաբյան**
Նունե Գասպարյան

Հ 327 Հաշվապահական հաշվառում: Ուս. ձեռնարկ / Կազմ.՝ Կ. Զուրաբյան, Ն. Գասպարյան, գլխ. խմբ.՝ Հ. Սահակյան. - Եր.: ՀՈՒՄԿ, 2011.- 156 էջ:

Հայաստանի Հանրապետության տնտեսական և կրթական ոլորտի բարեփոխումները հույժ կարևոր դարձրին նոր դասագրքերի և ուսումնական ձեռնարկների ստեղծումը: Սույն ուսումնական ձեռնարկն ամփոփ և մատչելի ձևով ծանոթացնում է ընթերցողին հաշվապահական հաշվառման հիմնադրույթներին, գործող օրինաչափություններին և օրենսդրական դաշտին: Մանրամասնորեն ներկայացված են Հայաստանի Հանրապետության հաշվապահական հաշվառման մասին օրենքը և Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային հիմնական ստանդարտները:

Մինչ լայն ընթերցողի դատին ներկայացվելը՝ «Հաշվապահական հաշվառում» ուսումնական ձեռնարկը լուրջ փորձաշրջան է անցել: Այն կողելտիվ աշխատանքի արդյունք է, քանի որ մշակման աշխատանքներին անմիջականորեն մասնակցել է «ՀՈՒՄԿ» հիմնադրամի դասախոսական անձնակազմը: Կցանկանայինք նաև հատուկ շնորհակալություն հայտնել «ՀՈՒՄԿ» հիմնադրամի դասախոս Կ. Զուրաբյանին, որի անմիջական մասնակցության շնորհիվ և ջանքերով կյանքի կոչվեց սույն ուսումնական ձեռնարկի ստեղծումը:

Ուսումնական ձեռնարկը նախատեսված է հաշվապահական հաշվառում, աուդիտ, տնտեսագիտություն ուսումնասիրողների համար: Բազմաթիվ գործնական օրինակներն ու առաջադրանքները, որոնց հիման վրա ներկայացված են տեսական դրույթները, էլ ավելի են կարևորում սույն ուսումնական ձեռնարկի արժեքը, քանի որ այն հավակնում է լինել սկսնակ հաշվապահների սեղանի գիրք:

ՀՏԳ- 657 (07)
ԳՄԴ- 65.052 ց 7

ՀՐԱՏԱՐԱԿՉԻ ԽՈՍՔԸ

Հարգելի՛ ընթերցող,

Միրով Չեր ուշադրությանն ենք ներկայացնում «Հաշվապահական հաշվառում» ուսումնական ձեռնարկի առաջին հրատարակությունը: Այն «Հաշվապահության Ուսուցման Միջազգային Կենտրոն» կրթական հիմնադրամի հերթական հրատարակումներից է և հանդիսանում է կենտրոնի դասախոսական անձնակազմի միասնական աշխատանքի արդյունք:

ՀՈՒՄԿ հրատարակչության կողմից արդեն իսկ ընթերցողի սեղանին են դրվել Արթուր Վաղարշյանի «Իրավունք. Իրավաբանական անձինք. Պայմանագիր» ուսումնամեթոդական ձեռնարկը, մասնագիտական շրջանակներում լայն ճանաչում և կիրառություն գտած Ահարոն Չիլինգարյանի «Հայաստանի հարկային համակարգը. 201 ոչ ստանդարտ հարց, ինչպես նաև խնդիրներ, տեստեր» պրակտիկ ձեռնարկը, Մելս Սահակյանի «Քանակական եղանակները գործարարության և կառավարման համար», ինչպես նաև «Ֆինանսական հաշվառում» ուսումնական ձեռնարկները:

Հայաստանի Հանրապետության տնտեսական և կրթական ոլորտի բարեփոխումները հույժ կարևոր դարձրին նոր դասագրքերի և ուսումնական ձեռնարկների ստեղծումը: Սույն ուսումնական ձեռնարկն ամփոփ և մատչելի ձևով ծանոթացնում է ընթերցողին հաշվապահական հաշվառման հիմնադրույթներին, գործող օրինաչափություններին և օրենսդրական դաշտին: Մանրամասնորեն ներկայացված են Հայաստանի Հանրապետության հաշվապահական հաշվառման մասին օրենքը և ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտները:

Մինչ լայն ընթերցողի դատին ներկայացվելը՝ «Հաշվապահական հաշվառում» ուսումնական ձեռնարկը լուրջ փորձաշրջան է անցել: Կցանկանայինք նաև հատուկ շնորհակալություն հայտնել «ՀՈՒՄԿ» հիմնադրամի դասախոս Կ. Զուրաբյանին, որի անմիջական մասնակցության շնորհիվ և ջանքերով կյանքի կոչվեց սույն ուսումնական ձեռնարկի ստեղծումը:

Պետք է նշել, որ «Հաշվապահական հաշվառում» ուսումնական ձեռնարկի ստեղծման անհրաժեշտությունը բխել է առաջին հերթին հենց «Հաշվապահության Ուսուցման Միջազգային Կենտրոնի» անընդհատ զարգացող կրթական գործունեությանը սատարելու համար: Ուսումնական ձեռնարկը համալրված է լրացուցիչ խնդիրներով, որոնց լուծումը հնարավորություն կտա ընթերցողին ամրապնդել ձեռք բերված տեսական գիտելիքները հաշվապահական հաշվառման դասընթացի ընթացքում ուսումնասիրվող նյութի վերաբերյալ:

«Հաշվապահության Ուսուցման Միջազգային Կենտրոն» կրթական հիմնադրամի մասին

«Հաշվապահության Ուսուցման Միջազգային Կենտրոն» կրթական հիմնադրամը (ՀՈՒՄԿ հիմնադրամ) հիմնվել է Երևանում, 1998 թ. ապրիլին Եվրամիության TACIS ծրագրի շրջանակներում: Կենտրոնի հիմնադիրն է IFOA իտալական ուսումնախորհրդատվական կենտրոնը: ՀՈՒՄԿ-ի կայացմանը նպաստել է նաև Լոնդոնի Գործարարության Դպրոցի և Անգլիայի և Ուելսի Արտոնագրված Հաշվապահների Ինստիտուտի փորձագետների համամիությունը:

Այսօր Կենտրոնը դարձել է հաշվապահության, կառավարման և գործարարության ոլորտներում մասնագիտացված ուսուցում իրականացնող առաջատար հաստատություններից մեկը Հայաստանում, որի հիմնական նպատակն է շուկայական տնտեսության պայմաններին բավարարող, ազգային ու միջազգային չափանիշներին համապատասխանող մասնագետների պատրաստումը:

Կենտրոնը ներկայումս կազմակերպում և իրականացնում է մի շարք երկարաժամկետ և կարճաժամկետ դասընթացներ գործող հաշվապահների, կազմակերպությունների ղեկավարների, ինչպես նաև սկսնակ հաշվապահների համար:

Կենտրոնում յուրաքանչյուր տարի վերապատրաստվում են ավելի քան 300 սկսնակ և գործող հաշվապահ: Կենտրոնի ուսումնական ծրագրերն անցել են փորձաքննություն Եվրամիության առաջատար կրթական հաստատությունների փորձագետների կողմից:

Ներկայումս Կենտրոնն ունի մագիստրական ծրագիր 2 տարի տևողությամբ «Հաշվապահական հաշվառում և աուդիտ» մասնագիտությամբ, (ընդ որում, հնարավորություն է ընձեռվում ուսանել ճկուն ժամանակացույցով՝ և՛ ցերեկային, և՛ երեկոյան ժամերին): Մագիստրանտների համար կազմակերպվում է ուսումնական պրակտիկա Հայաստանի լավագույն կազմակերպություններում: ՀՈՒՄԿ-ի շրջանավարտների ճնշող մեծամասնությունն ապահովված է մասնագիտական որակավորմանը համապատասխանող աշխատանքով: Նրանցից շատերը հաջողությամբ հանձնում են նաև միջազգային հաշվապահական որակավորում շնորհող բրիտանական ACCA ասոցիացիայի քննությունները:

ՀՈՒՄԿ հիմնադրամի «Հաշվապահական հաշվառում և աուդիտ» մասնագիտությամբ մագիստրատուրան հավատարմագրված է ՀՀ ԿԳՆ-ի կողմից 2007 թ.:

ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆ

ԲԱԺԻՆ 1. Հաշվապահական հաշվառման միջավայրը	7
Ներածություն	7
1. Հաշվապահական հաշվառման տարրերի սահմանումը	9
2. Ֆինանսական և կառավարչական հաշվառում	13
3. Ֆինանսական հաշվետվությունների ձևերը և նպատակները	15
4. Հաշվապահական հաշվառում վարելու և ֆինանսական հաշվետվություններ կազմելու սկզբունքները	19
ԲԱԺԻՆ 2. Գործառնությունների գրանցումը և հաշվապահական հաշվառումը.....	24
ԲԱԺԻՆ 3. Ընթացիկ ակտիվներ.....	28
1. Պաշարներ	28
2. Պաշարների սկզբնական չափումը	29
3. Պաշարների հետագա չափումը	32
4. Պաշարների գծով ծախսի ճանաչումը ըստ ՀՀՄՍ-2	33
5. Պաշարների ինքնարժեքի չափման մեխանիզմները	35
6. Վաճառքի ինքնարժեքի բանաձևերը	35
7. Պաշարների վաճառքի ինքնարժեքի գնահատումը պարբերական և անընդհատ մեթոդների օգտագործմամբ	37
ԲԱԺԻՆ 4. Դեբիտորական պարտքեր	42
1. Դեբիտորական պարտքերի ճանաչումը և գնահատումը	42
ԲԱԺԻՆ 5. Ոչ ընթացիկ ակտիվներ: Հիմնական միջոցներ	53
1. Հիմնական միջոցների ճանաչումը	54
2. Ակտիվների փոխանակություն (բարտեր)	56
3. Հետագա ծախսումներ	57
4. Մաշվածություն	60
5. Հիմնական միջոցների դուրս գրումը և իրացումը	66
6. Փոխառության ծախսումներ	67
7. Հիմնական միջոցի միավորի հետագա չափումը	70

ԲԱԺԻՆ 6. Գործառնական և այլ ընթացիկ կրեդիտորական պարտքերի հաշվառումը.....	74
ԲԱԺԻՆ 7. Սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվություն	79
ԲԱԺԻՆ 8. Գրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվություն.....	82
ԲԱԺԻՆ 9. Հաստատող և ճշգրտող մեխանիզմներ	90
1. Սկզբնական գրանցումներ	90
2. Գրանցումներ գլխավոր գրքում: Վերահսկման հաշիվներ.....	95
ԲԱԺԻՆ 10. Բանկային համաձայնեցման հաշվետվություններ	104
ԲԱԺԻՆ 11. Խնդիրներ.....	107
<i>Հավելված</i>	
I. Կազմակերպությունների ֆինանսական գործունեության հաշվապահական հաշվառման հաշվային պլան	132
II. Հաշվապահական հաշվառման հաշիվների ցանկ	134

ԲԱԺԻՆ 1. Հաշվապահական հաշվառման միջավայրը

Ներածություն

1998թ.-ից սկսած Հայաստանի Հանրապետությունում շարունակական բարեփոխումներ են իրականացվում ֆինանսական և հաշվառման ոլորտներում: Ներկայումս արդեն գրեթե բոլոր տնտեսվարող սուբյեկտներում հաշվառումը վարվում է «Հաշվապահական հաշվառման մասին» ՀՀ օրենքի և միջազգային ստանդարտների հիման վրա մշակված և ընդունված ՀՀՀՀՄ-ների (Հայաստանի Հանրապետության հաշվապահական հաշվառման ստանդարտներ) հիման վրա: Ներդրված է հաշվապահական հաշվառման նոր հաշվային պլանը, ֆինանսական հաշվետվությունների նոր փաթեթը:

Հիմք ընդունելով Հաշվապահական հաշվառման մասին Հայաստանի Հանրապետության օրենքի 6.1-ին հոդվածի 2-րդ մասը՝ Հայաստանի Հանրապետության կառավարությունը որոշում է ընդունել (11 մարտի 2010 թվականի N 235-Ն) հրապարակել ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտները և միջազգային ստանդարտների ուղեցույցները հայերեն լեզվով:

Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներ, այսուհետ ՖՀՄՄ-ներ, Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների խորհրդի կողմից ընդունված ստանդարտները և դրանց մեկնաբանություններն են, որոնց մեջ ներառվում են՝

- ա) Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտները.
- բ) Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտները.
- գ) Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտների մեկնաբանությունների կոմիտեի (ՖՀՄՄՄԿ) կամ նախկին Մեկնաբանությունների Մշտական Կոմիտեի (ՄՄԿ) կողմից մշակված մեկնաբանությունները:

Հաշվապահական հաշվառման ստանդարտները

Հաշվապահական հաշվառման ստանդարտները մշակվել են որպես ֆինանսական հաշվետվությունների կազմման և ներկայացման ժամանակ սուբյեկտիվության դեմ պայքարելու մի փորձ, ինչպես նաև՝ տարբեր կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների միջև համադրելիություն ապահովելու նպատակով:

Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտները (ՀՀՄՄ)

Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների հանձնաժողովը (ՀՀՄՄՀ) ստեղծվել է 1973թ.՝ ֆինանսական հաշվետվությունների կազմման և ներկայացման պրակտիկան համաշխարհային մասշտաբով կատարելագործելու և ներդաշնակեցնելու ուղղությամբ աշխատանքներ իրականացնելու նպատակով: Հանձնաժողովի անդամների կազմի մեջ են մտնում այնպիսի երկրներում հիմնադրված պրոֆեսիոնալ հաշվապահական մարմիններ, որոնք երկար տարիներ կիրառել են ֆինանսական հաշվետվություններ կազմելու և ներկայացնելու փորձը շուկայական տնտեսության պայմաններում: Այդ երկրներից շատերը կիրառում են իրենց սեփական ազգային հաշվապահական ստանդարտների ստեղծմանն ուղղված առանձին ընթացակարգերը:

ՀՀՄՍՀ-ի նպատակներն են՝

- ա) ձևակերպել և հրատարակել հասարակության շահերին ծառայող հաշվապահական հաշվառման ստանդարտներ, որոնք պետք է պահպանվեն ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացման ժամանակ, և օժանդակել դրանց ընդունմանը և պահպանմանը համաշխարհային մասշտաբով,
- բ) ընդհանուր առմամբ, աշխատանքներ կատարել ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացման հետ կապված կանոնակարգերի, հաշվապահական ստանդարտների և ընթացակարգերի կատարելագործման և ներդաշնակեցման ուղղությամբ:

ՀՀՄՍ-ների օգտագործումը և կիրառումը

ՀՀՄՍ-ները օգնում են կատարելագործելու և ներդաշնակեցնելու ֆինանսական հաշվետվությունների կազմման և ներկայացման պրակտիկան ամբողջ աշխարհում: Ստանդարտներն օգտագործվում են.

- ա) որպես ազգային պահանջ այնպիսի երկրներում, որոնք չունեն իրենց սեփական ներքին ընթացակարգերը հաշվապահական ստանդարտների մշակման և սահմանման համար,
- բ) որպես ամբողջությամբ կամ մասամբ ազգային պահանջների հիմք,
- գ) որպես միջազգային ելակետ իրենց սեփական պահանջները մշակող երկրների համար,
- դ) հայրենական և արտասահմանյան ընկերությունների հաշվապահական հաշվառումը կարգավորող մարմինների կողմից,
- ե) ընկերությունների կողմից:

Ֆինանսական հաշվետվություններ

Ֆինանսական հաշվետվությունները կազմակերպության ֆինանսական վիճակի և ֆինանսական արդյունքների համակարգված ներկայացումն են: Ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակը կազմակերպության ֆինանսական վիճակի, ֆինանսական արդյունքների և դրամական միջոցների հոսքերի վերաբերյալ տեղեկատվության տրամադրումն է, որն օգտակար է օգտագործողների լայն շրջանակների կողմից տնտեսական որոշումներ կայացնելու համար: Ֆինանսական հաշվետվությունները նաև ցուցադրում են կազմակերպության ղեկավարության կողմից իրեն վստահված ռեսուրսների կառավարումը: Այս նպատակն ապահովելու համար ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացվում են տեղեկություններ կազմակերպության՝

- ա) ակտիվների,
- բ) պարտավորությունների,
- գ) սեփական կապիտալի,
- դ) եկամուտների և ծախսերի, ներառյալ օգուտները և վնասները,
- ե) սեփականատիրական հարաբերություններից բխող՝ սեփականատերերի կողմից ներդրումների և սեփականատերերին բաշխումների.
- զ) դրամական միջոցների հոսքերի վերաբերյալ:

Նշված տեղեկատվությունը ծանոթագրություններում ներառված այլ տեղեկատվության հետ միասին օժանդակում է, որպեսզի ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողները կանխատեսեն կազմակերպության ապագա դրամական միջոցների հոսքերը, մասնավորապես դրանց ժամկետայնությունը և որոշակիությունը:

Հաշվապահությունը՝ կազմակերպության ինքնուրույն ստորաբաժանում է, որն իրականացնում է հաշվապահական հաշվառման վարումը, ֆինանսական հաշվետվությունների կազմումն ու ներկայացումը:

Հաշվապահական հաշվառումը կազմակերպության ակտիվների, սեփական կապիտալի, պարտավորությունների վիճակի ու շարժի վերաբերյալ դրամական արտահայտությամբ տեղեկատվության հավաքման գրանցման և ընդհանրացման համակարգ է՝ տնտեսական գործառնությունների համընդհանուր և անընդհատ փաստաթղթային հաշվառման միջոցով:

Բոլոր կազմակերպությունները պարտավոր են վարել հաշվապահական հաշվառում:

1. Հաշվապահական հաշվառման տարրերի սահմանումը

1. Ակտիվը կազմակերպության կողմից վերահսկվող միջոց է՝ որպես կատարված գործառնությունների (դեպքերի) արդյունք, որից ապագա տնտեսական օգուտները ակնկալվում է, որ կներհոսեն կազմակերպություն: Սահմանումից կարելի է նկատել, որ ոչ բոլոր միջոցներն (ռեսուրսներն) են բավարարում ակտիվի սահմանմանը: Մասնավորապես, որպեսզի միջոցը բավարարի ակտիվի սահմանմանը, այն պետք է՝

ա) վերահսկվի կազմակերպության կողմից. կազմակերպությունը վերահսկում է ակտիվը, եթե նա հնարավորություն ունի ստանալու տվյալ միջոցից ստացվող ապագա տնտեսական օգուտները և, միաժամանակ, կարող է այլոց համար սահմանափակել այդ միջոցից օգուտներ ստանալու հնարավորությունը: Սովորաբար, միջոցից ակնկալվող ապագա տնտեսական օգուտները վերահսկելու կարողությունը բխում է իրավաբանորեն ամրագրված իրավունքներից, այսինքն՝ վերահսկումը առկա է, եթե միջոցը սեփականության իրավունքով պատկանում է կազմակերպությանը, սակայն ոչ միշտ է այդպես:

Օրինակ՝ չնայած ֆինանսական վարձակալությամբ ստացված սարքավորումը սեփականության իրավունքով պատկանում է վարձատուին, այն վերահսկվում է վարձակալի կողմից, այսինքն՝ այդ միջոցից օգուտներ ստանալու հնարավորությունը վարձակալի մոտ է, հետևաբար, այս սարքավորումը, այլ պայմանների բավարարման դեպքում, որպես ակտիվ կճանաչվի վարձակալի մոտ: Այլոց համար այդ միջոցից օգուտներ ստանալու հնարավորությունը սահմանափակելու կարողությունը առկա չէ, օրինակ, կազմակերպության կողմից անվճար օգտագործվող պետական ավտոճանապարհների դեպքում, չնայած կազմակերպությունը այդ միջոցից օգուտներ ստանալու հնարավորություն ունի, ինչպես նաև կադրերի վերապատրաստման գծով ծախսերի դեպքում, քանի որ կազմակերպությունը չի կարող սահմանափակել իր աշխատակիցների՝ աշխատանքից ազատվելու և այլ կազմակերպությունում աշխատելու իրավունքը:

բ) առաջանա կատարված (անցյալ) գործառնություններից (դեպքերից). ակտիվը կարող է առաջանալ, օրինակ, արդեն տեղի ունեցած ձեռք բերման, արտադրության կամ անհատույց ստացման արդյունքում, իսկ ապագա գործառնությունների կամ դեպքերի (օրինակ՝ ապագայում միջոց ձեռք բերելու մտադրությունը) արդյունքում առաջանալիք միջոցները ակտիվի սահմանման այս չափանիշին չեն բավարարում:

գ) մարմնավորի կազմակերպությանը տնտեսական օգուտներ բերելու պոտենցիալ. Տնտեսական օգուտներն ակտիվի՝ դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների ներհոսքեր ստեղծելու, առաջացնելու (զեներացնելու) ունակությունն է: Որպեսզի որևէ միավոր բավարարի ակտիվի սահմանման այս չափանիշին, նախ և առաջ պետք է համոզված լինել, որ այդ միավորը ապագայում կստեղծի, կզեներացնի դրամական միջոցներ: Տնտեսական օգուտները կարող են ներհոսել կազմակերպություն տարբեր ձևերով՝ այլ ակտիվների արտադրության կամ ծառայությունների մատուցման գործընթացում օգտագործվելու, այլ ակտիվների հետ փոխանակվելու, պարտավորություններ մարելու, կազմակերպության սեփականատերերին բաշխելու միջոցով: Եթե կազմակերպությունը միջոցից տնտեսական օգուտներ չի ակնկալում, ապա միջոցը ակտիվի սահմանմանը չի բավարարում:

Օրինակ՝ կազմակերպությանը սեփականության իրավունքով պատկանող շինությունը, որը գտնվում է ռազմական հակամարտության գոտում և որևէ կերպ չի կարող տնտեսական օգուտներ բերել կազմակերպությանը, կամ անավարտ կառույցը, որը այդ վիճակում տնտեսական օգուտներ չի կարող բերել, և կազմակերպությունը հնարավորություն չունի այն ավարտելու կամ վաճառելու, չեն բավարարում ակտիվի սահմանման այս չափանիշին:

2. Պարտավորությունը կազմակերպության ներկա պարտականությունն է՝ որպես կատարված գործառնությունների (դեպքերի) արդյունք, որի կատարումը ակնկալվում է, որ կհանգեցնի կազմակերպությունից տնտեսական օգուտներ մարմնավորող միջոցների արտահոսքի:

Սահմանումից կարելի է նկատել, որ ոչ բոլոր պարտականություններն են բավարարում պարտավորության սահմանմանը: Մասնավորապես, որպեսզի պարտականությունը բավարարի պարտավորության սահմանմանը՝

ա) պետք է առկա լինի ներկա պարտականություն. պարտականությունը կբավարարի պարտավորության սահմանմանը, եթե ներկա պահին այդ պարտականությունը մարելու համար որևէ իրատեսական այլընտրանք կազմակերպությունը չունի:

Օրինակ՝ ապագայում ինքնաթիռը վերանորոգելու մտադրությունը, եթե նույնիսկ այդ ինքնաթիռն առանց այդ վերանորոգման չի կարող կազմակերպության կողմից օգտագործվել, ներկա պարտականություն չէ: Ներկա պարտականության առկայության պահանջը չի նշանակում, որ պարտականությունը պետք է մարվի տվյալ պահին: Օրինակ՝ եթե օրենսդրությամբ սահմանված է հանքի շահագործման ավարտին տեղանքը վերականգնելու պարտադիր պահանջ, ապա կազմակերպությունում առկա է ներկա պարտականություն:

բ) պարտականությունը պետք է առաջացած լինի կատարված (անցյալ) գործառնություններից (դեպքերից). ապագա գործառնությունների կամ դեպքերի (օրինակ՝ ապագայում միջոց ձեռք բերելու մտադրությունը) արդյունքում առաջանալիք պարտականությունը ակտիվի սահմանման այս չափանիշին չի բավարարում: Այստեղ պարտականության տակ հասկացվում է ոչ միայն իրավական պարտականությունը, որը բխում է պայմանագրից կամ օրենքներից, այլև կառուցողական պարտականությունը, որն առաջանում է այն դեպքում, երբ իրավաբանորեն կազմակերպությունը պարտականություն չունի, սակայն ըստ էության ստիպված է որոշակի գործողություններ անելու (օրինակ՝ երբ կազմակերպությունը որոշում է ընդունում վերանորոգել իր կողմից վաճառված ապրանքները նույնիսկ երաշխիքային վաճառքի ժամկետի ավարտից հետո, հայտարարել է այդ որոշման մասին և ըստ էության այլընտրանք չունի այդ վերանորոգումները չկատարելու, ապա այս դեպքում առկա է ներկա (կառուցողական) պարտականություն): Երբեմն կարող է հստակ չլինել, թե անցյալ դեպքը ներկա պարտականության հանգեցրել է, թե ոչ:

Օրինակ՝ սպառողները դիմել են դատարան՝ պահանջելով կազմակերպությունից փոխհատուցել նրա կողմից արտադրված փչացած մթերքի օգտագործումից առաջացած թունավորման հետևանքով առողջությանը հասցված վնասը: Կազմակերպությունը չի ընդունում իր մեղքը, և դատի արդյունքն անորոշ է: Այս դեպքում, որոշելու համար, թե արդյոք անցյալ դեպքը (սպառողների կողմից դատարան դիմելը) հանգեցրել է ներկա պարտականության, թե ոչ, կազմակերպությունը պետք է գնահատի դատը տանուլ տալու հավանականությունը:

գ) պետք է ակնկալվի, որ պարտականության կատարումը կհանգեցնի կազմակերպությունից տնտեսական օգուտներ մարմնավորող միջոցների (ակտիվների) արտահոսքի. ներկա պարտականության մարումը կարող է տեղի ունենալ տարբեր ձևերով՝ կանխիկ դրամով մարման, այլ ակտիվների փոխանցման, ծառայությունների մատուցման միջոցով:

3. Սեփական կապիտալը կազմակերպության ակտիվներն են՝ պարտավորությունները հանելուց հետո: Ինչպես կարող ենք նկատել սահմանումից, սեփական կապիտալը սահմանվում է մնացորդային եղանակով, և սեփական կապիտալի մեծությունը կախված է ակտիվների և պարտավորությունների գումարներից: Չնայած դրան, սեփական կապիտալը հաշվապահական հաշվեկշռում դասակարգվում է տարբեր բաղադրիչների, որոնցից են կանոնադրական կապիտալը, էմիսիոն եկամուտը, պահուստային կապիտալը, չբաշխված շահույթը (չծածկված վնասը), ուղղակիորեն սեփական կապիտալում ճանաչված կուտակված եկամուտները և այլն:

4. Եկամուտը հաշվետու ժամանակաշրջանում տնտեսական օգուտների ավելացումն է, որը տեղի է ունենում ակտիվների ներհոսքի (նոր ակտիվների առաջացման) կամ աճի (արդեն առկա ակտիվների արժեքի աճի) կամ պարտավորությունների նվազման ձևով և որը հանգեցնում է սեփական կապիտալի աճի՝ բացառությամբ մասնակիցների կողմից սեփական կապիտալում կատարված ներդրումների հետևանքով սեփական կապիտալի աճի:

Բերված սահմանումից հետևում է, որ եկամտի առկա լինելու հարցը քննարկելիս պետք է դիտարկել, թե արդյոք կազմակերպության ակտիվներում (պարտավորություններում) առկա է համապատասխան փոփոխություն, թե ոչ, ընդ որում, մասնակիցների կողմից սեփական կապիտալում ներդրումների հետևանքով ակտիվների ավելացումը (պարտավորությունների նվազումը) եկամուտ չի համարվում:

5. Ծախսը հաշվետու ժամանակաշրջանում տնտեսական օգուտների նվազումն է, որը տեղի է ունենում ակտիվների արտահոսքի (առկա ակտիվների դուրս գրման) կամ նվազման (առկա ակտիվների նվազման) կամ պարտավորությունների առաջացման (նոր պարտավորությունների առաջացման) կամ աճի (արդեն առկա պարտավորությունների արժեքի աճի) ձևով և որը հանգեցնում է սեփական կապիտալի նվազման՝ բացառությամբ մասնակիցների միջև սեփական կապիտալի բաշխման հետևանքով դրա նվազման դեպքի:

Բերված սահմանումից հետևում է, որ ծախսի առկա լինելու հարցը քննարկելիս դարձյալ պետք է դիտարկել, թե արդյոք կազմակերպության ակտիվներում (պարտավորություններում) առկա է համապատասխան փոփոխություն, թե ոչ, ընդ որում, մասնակիցների միջև սեփական կապիտալի բաշխման հետևանքով ակտիվների նվազումը (պարտավորությունների ավելացումը) ծախս չի համարվում:

Օրինակ՝ նյութերի բացթողումը արտադրություն ծախս չի համարվում¹, քանի որ դրա արդյունքում սեփական կապիտալի նվազում տեղի չի ունենում, այլ ակտիվի մի տեսակը (նյութը) փոխակերպվում է ակտիվի մեկ այլ տեսակի (արտադրանքի), սակայն արտադրանքի վաճառքի դեպքում վաճառված արտադրանքի ինքնարժեքի դուրս գրումը բավարարում է ծախսի սահմանմանը, քանի որ առկա է ակտիվների նվազում, որը հանգեցնում է սեփական կապիտալի նվազման (այս դեպքում ստացված կամ ստացման ենթակա ակտիվների չափով իր հերթին գրանցվում է եկամուտ): Մյուս կողմից, ծախսի սահմանմանը բավարարում են նաև կազմակերպության կողմից կատարվող բոլոր նվիրատվությունները, աշխատակիցներին շահույթի բաշխումները, օգնությունները և պարգևավճարները, բոլոր տեսակի կորուստները (անկախ նրանից, թե հարկային նպատակներով այդ կորուստները ինչպես են դիտարկվում):

Ընթացիկ ակտիվներ

1. Կազմակերպությունը ակտիվը պետք է դասակարգի որպես ընթացիկ, երբ՝

- ա) ակնկալում է ակտիվն իրացնել կամ մտադիր է այն վաճառել կամ սպառել՝ իր սովորական գործառնական փուլի ընթացքում.
- բ) պահում է ակտիվը հիմնականում առևտրական նպատակներով.
- գ) ակնկալում է ակտիվն իրացնել հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, կամ
- դ) ակտիվը դրամական միջոց է կամ դրամական միջոցների համարժեք, բացառությամբ երբ ակտիվի փոխանակումը կամ օգտագործումը՝ պարտավորություն մարելու նպատակով, սահմանափակված է հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո նվազագույնը տասներկու ամիսների ընթացքում:

Կազմակերպությունը բոլոր այլ ակտիվները պետք է դասակարգի որպես ոչ ընթացիկ:

Կազմակերպության **գործառնական փուլը** մշակման նպատակով ակտիվների ձեռքբերման և դրամական միջոցներով կամ դրանց համարժեքներով դրանց իրացման միջև ընկած ժամանակաշրջանն է: Երբ կազմակերպության սովորական գործառնական փուլը հստակ որոշելի չէ, ընդունվում է, որ այն լինելու է տասներկու ամիս: Ընթացիկ ակտիվները ներառում են ակտիվներ (ինչպիսիք են՝ պաշարները և առևտրական դեբիտորական պարտքերը), որոնք վաճառվում, սպառվում կամ իրացվում են որպես սովորական գործառնական փուլի մի մաս, նույնիսկ երբ չի ակնկալվում դրանց իրացումը հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում: Ընթացիկ ակտիվները նաև ներառում են հիմնականում առևտրական նպատակներով պահվող ակտիվները և ոչ ընթացիկ ֆինանսական ակտիվների ընթացիկ մասը:

¹ Այլ ակտիվների ստեղծման նպատակով ռեսուրսների օգտագործման (ակտիվների ավելացման կամ պարտավորությունների նվազման) համար ՀՀՄՄ-ներում օգտագործվում է «ծախսում» տերմինը:

Ակտիվներն ըստ գործառույթի

- Ոչ ընթացիկ**
- Հող
 - Շենք
 - Շինություն
 - Սարքավորումներ
 - Գույք
 - Տրանսպորտային միջոցներ
 - Ներդրումներ

- Ընթացիկ**
- Պաշարներ
 - Դեբիտորական պարտքեր
 - Տրված կանխավճարներ
 - Դրամական միջոցներ
 - Ներդրումներ

Ոչ ընթացիկ ակտիվներն ըստ ֆիզիկական բնույթի

- Նյութական**
- Հող
 - Շենք
 - Շինություն
 - Սարքավորումներ
 - Գույք
 - Տրանսպորտային միջոցներ

- Ոչ նյութական**
- Ֆիրմային անուններ
 - Համակարգչային ծրագրեր
 - Լիցենզիաներ
 - Բանաձևեր, նախագծեր

- Ֆինանսական և այլ**
- Ներդրումներ
 - Հետաձգված հարկային ակտիվներ

Ընթացիկ պարտավորություններ

Կազմակերպությունը պարտավորությունը պետք է դասակարգի որպես ընթացիկ, երբ՝

- ա) ակնկալում է պարտավորությունը մարել կազմակերպության սովորական գործառնական փուլի ընթացքում.
- բ) պահում է պարտավորությունը հիմնականում առևտրական նպատակներով.
- գ) պարտավորությունը ենթակա է մարման հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, կամ
- դ) կազմակերպությունը չունի անվերապահ իրավունք՝ հետաձգելու պարտավորության մարումը հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո նվազագույնը տասներկու ամիս:

Կազմակերպությունը բոլոր այլ պարտավորությունները պետք է դասակարգի որպես ոչ ընթացիկ:

Պարտավորություններն ըստ գործառույթի

- Ոչ ընթացիկ**
- Երկարաժամկետ վարկեր և փոխառություններ
 - Հետաձգված հարկային պարտավորություններ
 - Այլ ոչ ընթացիկ պարտավորություններ

- Ընթացիկ**
- Կարճաժամկետ վարկեր և փոխառություններ
 - Կրեդիտորական պարտքեր
 - Ստացված կանխավճարներ

Որոշ ընթացիկ պարտավորություններ, ինչպիսիք են առևտրական կրեդիտորական պարտքերը, աշխատակիցների գծով որոշ հաշվեգրումները և գործառնական այլ ծախսումներ, կազմում են կազմակերպության սովորական գործառնական փուլի ընթացքում օգտագործվող գործող կապիտալի մի մասը: Կազմակերպությունը այդպիսի գործառնական հոդվածները դասակարգում է որպես ընթացիկ պարտավորություն, նույնիսկ եթե դրանք մարման ենթակա են հաշվետու ժամանակաշրջանից ավելի քան տասներկու ամիս հետո: Միևնույն սովորական գործառնական փուլն է կիրառվում կազմակերպության ակտիվների և պարտավորությունների դասակարգման նկատմամբ: Երբ կազմակերպության սովորական գործառնական փուլը հստակ որոշելի չէ, ընդունվում է, որ այն լինելու է տասներկու ամիս:

2. Ֆինանսական և կառավարչական հաշվառում

Հաշվապահական տեղեկատվության տարբեր օգտագործողների գործունեության վերլուծությունը ցույց է տալիս, որ օրինաչափ է նրանց բաժանել երկու խմբի.

- ա) ներքին օգտագործողներ, այսինքն՝ օգտագործողներ կազմակերպության կազմում, որտեղ իրականացվում է հաշվառումը,
- բ) արտաքին օգտագործողներ, այսինքն՝ կազմակերպության կազմում չգտնվող օգտագործողներ:

Հաշվապահական տեղեկատվությունն օգտագործողների այս երկու խմբերին համապատասխան կարելի է առանձնացնել հաշվառման երկու ոլորտ՝ ֆինանսական հաշվառում և կառավարչական հաշվառում.

- կառավարչական հաշվառման նպատակն է ապահովել տեղեկատվություն այն անձանց համար, որոնք ներառվում են կազմակերպության կազմի մեջ, որտեղ իրականացվում է հաշվառումը, իսկ
- ֆինանսական հաշվառման համակարգում պատրաստվում է տեղեկատվություն արտաքին օգտագործողների համար, այսինքն՝ տվյալ կազմակերպության կազմում չներառվող անձանց համար:

Ֆինանսական հաշվառում

Հաշվապահական հաշվառումը կազմակերպության ակտիվների, սեփական կապիտալի, պարտավորությունների վիճակի ու շարժի վերաբերյալ դրամական արտահայտությամբ տեղեկատվության հավաքագրման, գրանցման և ընդհանրացման համակարգ է՝ տնտեսական գործառնությունների համընդհանուր և անընդհատ փաստաթղթային հաշվառման միջոցով:

Ֆինանսական հաշվետվությունները կազմակերպության վրա ազդող իրադարձությունների և կազմակերպության իրականացրած գործառնությունների համակարգված ֆինանսական ներկայացումն են:

Ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակը կազմակերպության ֆինանսական վիճակի, գործունեության ֆինանսական արդյունքների և ֆինանսական վիճակի փոփոխությունների վերաբերյալ ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողներին (ներկա և պոտենցիալ ներդրողներին, կառավարչական անձնակազմին և աշխատողներին, պետական մարմիններին, մատակարարներին և այլ կրեդիտորներին, փոխատուներին, հասարակությանը և ֆինանսական հաշվետվությունների այլ օգտագործողներին) անկողմնակալ տեղեկատվությամբ ապահովումն է, որը նրանց օգտակար է տնտեսական որոշումներ կայացնելու համար:

Ֆինանսական տեղեկատվության օգտագործողները.

- ներկա և պոտենցիալ ներդրողներ,
- կառավարչական անձնակազմ և աշխատողներ,
- պետական մարմիններ,
- մատակարարներ և այլ կրեդիտորներ,
- փոխատուներ,
- հասարակություն, և
- ֆինանսական հաշվետվությունների այլ օգտագործողներ:

Կառավարչական հաշվառում

Կառավարչական հաշվառումը համակարգ է, որը մի կազմակերպության շրջանակներում նրա կառավարչական անձնակազմին ապահովում է ինչպես կազմակերպության, որպես մեկ ամբողջության, այնպես էլ նրա առանձին ստորաբաժանումների կառավարման (պլանավորման, վերահսկողության և կարգավորման) համար անհրաժեշտ տեղեկատվությամբ: Այս գործընթացը ներառում է տեղեկատվության հավաքագրում, վերլուծություն, նախապատրաստում, մեկնաբանություն, տրամադրում և ստացում, որը անհրաժեշտ է կառավարող անձնակազմին իրենց գործառնությունները իրականացնելու համար:

Ֆինանսական և կառավարչական հաշվառման համեմատությունը

Դասակարգման հայտանիշները	Ֆինանսական հաշվառում	Կառավարչական հաշվառում
Գլխավոր օգտագործողները	Հիմնականում արտաքին օգտագործողները	Կազմակերպության կառավարչական անձնակազմը
Հաշվառումը վարելու նպատակը	Ֆինանսական հաշվետվությունների կազմում՝ արտաքին օգտագործողների համար	Կառավարչական գործընթացների ապահովում՝ կազմակերպության ներսում
Հաշվառումը վարելու մեթոդների ընտրության ազատությունը (հնարավորությունը)	Սահմանափակված է հաշվապահական հաշվառումը վարելու համար օրենսդրությամբ հաստատված իրավական ակտերով	Որևէ սահմանափակում չկա, բացառությամբ արժեքի, որոնք համադրվում են առավել արդյունավետ կառավարչական որոշումների ընդունումից եկամուտների հետ
Հաշվառման համակարգը	Կրկնակի գրանցում	Ցանկացած օգտակար համակարգ
Ժամանակային ասպեկտը	Ուղղված է դեպի անցյալը	Ուղղված է դեպի ապագան
Ժամանակաշրջանը	Սովորաբար տարի կամ եռամսյակ	Ցանկացած
Չափման միավորը	Դրամական	Ցանկացած
Տեղեկատվության թափանցիկության (բաց լինելու) աստիճանը	Չի հանդիսանում առևտրային գաղտնիք: Հանդիսանում է բաց, հրապարակային	Հանդիսանում է առևտրային գաղտնիք, ենթակա չէ հրապարակման
Տեղեկատվության նկատմամբ հիմնական պահանջները	Առավել ճշգրիտ	Առավել արագ տրամադրելի
Այլ դիսցիպլինների հետ կապը	Հիմնված է հիմնականում իր սեփական մեթոդների վրա	Մերտ կապակցված է այլ դիսցիպլինների հետ՝ միկրոէկոնոմիկա, ֆինանսներ, տնտեսագիտական վերլուծություն, վիճակագրություն և այլն

Աշխատանք 1

Համարվում է, որ բացի սեփականատեր/ ներդրողներից կան նաև հաշվապահական հաշվետվություններ օգտագործողների 6 առանձին խմբեր, ինչպիսիք են՝

1. փոխատուների (վարկատուների) խումբը (ինչպես օրինակ՝ ձեռնարկություններին վարկեր տրամադրող բանկերը),
2. կառավարող անձնակազմը և աշխատակիցները,
3. ներդրումների գծով մասնագիտացված վերլուծաբանները և խորհրդատուները,
4. պատվիրատուները և մատակարարները,
5. պետական մարմինները,
6. հասարակությունը:

Պահանջվում է՝

Բացատրել, թե ինչպիսի՞ հնարավոր տեղեկություն կցանկանային ստանալ վերոհիշյալ խմբերը հրապարակված հաշվապահական հաշվետվություններից:

3. Ֆինանսական հաշվետվությունների ձևերը և նպատակները

Ֆինանսական հաշվառման բնութագիրը

Ֆինանսական հաշվառումը տեղեկատվական համակարգ է, որը տվյալներ է հաղորդում վեց հիմնական ֆինանսական հաշվետվությունների միջոցով:

Ֆինանսական հաշվետվությունների նպատակը կազմակերպության ֆինանսական վիճակի, գործունեության ֆինանսական արդյունքների և ֆինանսական վիճակի փոփոխությունների վերաբերյալ ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողների անկողմնակալ տեղեկատվությամբ ապահովումն է, որը նրանց օգտակար է տնտեսական որոշումներ կայացնելու համար:

Համաձայն ՀՀՄՍ 1 «Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում» ստանդարտի Ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթը ներառում է՝

- | | |
|---|---|
| 1. Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն. | արտացոլում է հաշվետու ամսաթվի դրությամբ կազմակերպության ֆինանսական վիճակը, որի գնահատման հետ կապված տարրերն են ակտիվները, սեփական կապիտալը և պարտավորությունները, |
| 2. Համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն. | արտացոլում է հաշվետու ժամանակաշրջանում կազմակերպության գործունեության ֆինանսական արդյունքները, որի հետ կապված տարրերն են եկամուտները և ծախսերը, |
| 3. Սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվություն. | արտացոլում է կազմակերպության սեփական կապիտալի հոդվածների մնացորդը հաշվետու ամսաթվի դրությամբ և դրանց շարժը հաշվետու ժամանակաշրջանում, |
| 4. Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվություն. | արտացոլում է դրամական միջոցների մնացորդը հաշվետու ամսաթվի դրությամբ և դրանց շարժը հաշվետու ժամանակաշրջանում, |

**5. Ֆինանսական
հաշվետվություններին կից
ծանոթագրություններ.**

ներառում է տեղեկատվություն՝ ի լրումն ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության, համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության, առանձին ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության (եթե ներկայացվում է), սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվության և դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվության: Ծանոթագրությունները պարունակում են պատմողական նկարագրություններ կամ տեղեկատվություն ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված չմանրամասնեցված հոդվածների, ինչպես նաև այն հոդվածների մասին, որոնք չեն բավարարում այդ հաշվետվություններում ճանաչման չափանիշներին: Ինչպես նաև արտացոլում են կազմակերպության հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը:

6. Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն՝ համադրելի ամենավաղ ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ, երբ կազմակերպությունը հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը կիրառում է հետընթաց, կամ կատարում է իր ֆինանսական հաշվետվությունների հոդվածների հետընթաց վերահաշվարկ, կամ երբ այն վերադասակարգում է իր ֆինանսական հաշվետվությունների հոդվածները:

Կազմակերպությունը հաշվետվությունների համար կարող է կիրառել վերնագրեր, որոնք տարբերվում են սույն ստանդարտում կիրառվածներից:

«Հաշվապահական հաշվառման մասին» ՀՀ օրենքի Հոդված 13-ում ներկայացված են Հաշվապահական հաշվառման վարման հիմնական կանոնները:

1. Հաշվապահական հաշվառումը վարվում է՝

ա) *Հայաստանի Հանրապետության արժույթով՝ հայկական դրամով.*

բ) *կրկնակի գրանցման եղանակով՝ հաշվապահական հաշվառման հաշվային պլանին համապատասխան.*

գ) *անընդհատ՝ կազմակերպության պետական գրանցման պահից մինչև օրենսդրությամբ սահմանված կարգով նրա վերակազմակերպումը կամ լուծարումը:*

2. Անալիտիկ (վերլուծական) հաշվառման և սինթետիկ (ընդհանրացված) հաշիվների տվյալները պետք է համապատասխանեն միմյանց:

3. Բոլոր տնտեսական գործառնությունների արդյունքները պետք է հաշվապահական հաշվառման հաշիվներում գրանցվեն ժամանակին այնպես, որ դրանք արտացոլվեն այն ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություններում, որին վերաբերում են:

Հաշվապահական հաշվառման գրանցումները կատարվում են սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերի հիման վրա, որոնք արձանագրում են տնտեսական գործառնության կատարումը:

Սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերը պետք է ունենան հետևյալ պարտադիր վավերապայմանները (ռեկվիզիտները).

ա) փաստաթղթի անվանումը.

բ) հերթական համարը.

գ) կազմելու տարին, ամիսը և ամսաթիվը.

դ) գործառնության մասնակիցների (մասնակցի) անվանումը (անունը, ազգանունը).

ե) տնտեսական գործառնության բովանդակությունը.

զ) տնտեսական գործառնության չափման միավորները՝ դրամական և բնաիրային արտահայտությամբ.

է) պատասխանատու անձանց պաշտոնները և նրանց ստորագրությունները:

Սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերում կարող են ներառվել լրացուցիչ վավերապայմաններ՝ կախված գործառնության բնույթից և տվյալների մշակման համակարգից: Լրացուցիչ վավերապայմանները կարող են սահմանել հաշվապահական հաշվառումը կարգավորող պետական մարմինը և (կամ) կազմակերպությունը:

Սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերը կազմվում են գործառնության կատարման պահին, իսկ եթե դա հնարավոր չէ, ապա գործառնության ավարտից անմիջապես հետո:

Սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերը ժամանակին և ամբողջական ձևակերպելու, սահմանված կարգով և ժամկետներում հաշվապահական հաշվառման մեջ արտացոլելու համար դրանց փոխանցման պատասխանատվությունը կրում են այդ փաստաթղթերը կազմող և ստորագրող անձինք:

Սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերում սխալի ուղղումը համաձայնեցվում է տնտեսական գործառնության մասնակիցների հետ և հաստատվում տվյալ փաստաթուղթը ստորագրելու իրավունք ունեցող անձանց ստորագրություններով՝ նշելով ուղղման տարին, ամիսը և ամսաթիվը: Դրամարկղային և բանկային փաստաթղթերում սխալների ուղղում չի թույլատրվում:

Հաշվապահական հաշվառումը կարգավորող պետական մարմինը կարող է սահմանել սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերի օրինակելի ձևեր: Կազմակերպությունը կարող է օգտագործել այդ ձևերը կամ, դրանք սահմանել ինքնուրույն:

Հաշվետու ժամանակաշրջանը

1. Հաշվետու ժամանակաշրջան է համարվում հաշվետու տարին կամ միջանկյալ հաշվետու ժամանակաշրջանը:

2. Հաշվետու տարին տվյալ տարվա հունվարի 1-ից մինչև դեկտեմբերի 31-ը ներառյալ ընկած ժամանակաշրջանն է: Նոր ստեղծված կազմակերպությունների համար առաջին հաշվետու տարի է համարվում դրանց պետական գրանցման օրվանից մինչև տվյալ տարվա դեկտեմբերի 31-ը ներառյալ ընկած ժամանակաշրջանը: Հաշվետու տարվա համար պարտադիր կազմվում են տարեկան ֆինանսական հաշվետվություններ:

3. Միջանկյալ հաշվետու ժամանակաշրջանը տարուց փոքր ժամանակաշրջան է: Միջանկյալ հաշվետու ժամանակաշրջանի համար միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվություններ կազմվում են օրենսդրությամբ սահմանված դեպքերում կամ կազմակերպությունների հայեցողությամբ:

Կազմակերպությունները տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունները ներկայացնում են մինչև հաշվետու տարվան հաջորդող տարվա ապրիլի 15-ը, իսկ միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունները՝ միջանկյալ հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո ոչ ուշ, քան 60 օրվա ընթացքում, եթե օրենքով այլ ժամկետ սահմանված չէ:

Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացման օր է համարվում դրանց՝ ըստ պատկանելության հանձնելու կամ փոստով ուղարկելու օրը:

Ֆինանսական հաշվետվությունների հրապարակայնությունը

Կազմակերպությունները, որոնց ֆինանսական հաշվետվություններն օրենքին համապատասխան ենթակա են հրապարակման, պարտավոր են տարեկան հաշվետվությունները հրապարակել մինչև հաշվետու տարվան հաջորդող հուլիսի 1-ը, իսկ միջանկյալ ֆինանսական հաշվետվությունները՝ միջանկյալ հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո ոչ ուշ, քան 60 օրվա ընթացքում, եթե օրենքով այլ ժամկետ սահմանված չէ:

Խոշոր կազմակերպությունը պարտավոր է հրապարակել իր տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունները: «Հաշվապահական հաշվառման մասին» ՀՀ օրենքի համաձայն խոշոր կազմակեր-

պություն է համարվում այն կազմակերպությունը, որը բավարարում է հետևյալ ցուցանիշներից առնվազն մեկին՝

ա) հաշվետու տարվա (որի համար պետք է կազմվեն ֆինանսական հաշվետվությունները) գործունեությունից հասույթը գերազանցում է մեկ միլիարդ դրամը.

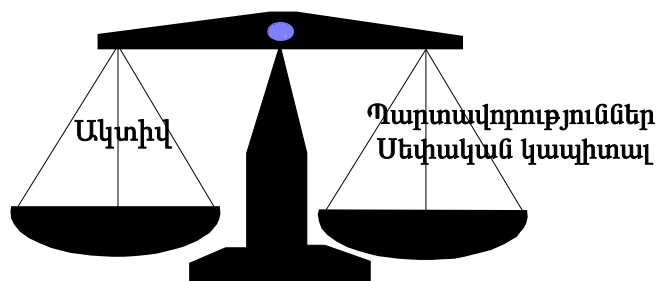
բ) հաշվետու տարվա (որի համար պետք է կազմվեն ֆինանսական հաշվետվությունները) վերջի դրությամբ ակտիվների հաշվեկշռային արժեքը գերազանցում է մեկ միլիարդ դրամը:

Ֆինանսական հաշվետվությունները կարող են հրապարակվել մամուլում, ինտերնետով կամ տարածվել գրքույկների ձևով: Տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունները կարող են հրապարակվել միայն աուդիտի ենթարկվելուց հետո՝ աուդիտորական եզրակացության հետ:

Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն

$$\begin{array}{ccc} \text{Ակտիվները} & = & \text{Սեփական կապիտալ} + \text{Պարտավորություններ} \\ \text{Ակտիվ} & & \text{Պասիվ} \end{array}$$

Այս հավասարումը մնում է նույնը յուրաքանչյուր գործարքից հետո՝



Աշխատանք 2

Արամը բացում է «Ընթերցողներ» անվանումով գրախանութ՝ 2010թ. հունվարի 1-ին, ներդնելով 4 000 000 դրամ:

Առաջին ամսվա ընթացքում տեղի են ունենում հետևյալ գործառնությունները.

- ա) գնվում են գրադարակներ 1 440 000 դրամով,
- բ) գնվում են գրքեր 1 600 000 դրամով,
- գ) գրքերի 50%-ը վաճառվում է 1 200 000 դրամով,
- դ) Արամը գործունեության միջոցներից հանում է 160 000 դրամ անձնական օգտագործման նպատակով,
- ե) Արամի եղբայր Կարենը պարտքով տրամադրում է 400 000 դրամ (2 տարի մարման ժամկետով),
- զ) Կատարվում է գորգերի ապառիկ գնում 800 000 դրամով,
- է) Կատարվում է 320 000 դրամի արժեք ունեցող գրքերի մի մեծ քանակության ապառիկ վաճառք 480 000 դրամով:

Պահանջվում է՝

Գրել հաշվապահական հաշվառման հավասարումը յուրաքանչյուր կատարված գործառնությունից հետո՝ սկսելով 2010թ. հունվարի 1-ին կատարված կապիտալի ներդրումից:

4. Հաշվապահական հաշվառում վարելու և ֆինանսական հաշվետվություններ կազմելու սկզբունքները

ՀՀՄՍ 1 «Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում» ստանդարտում նշված են հաշվապահական հաշվառում վարելու և ֆինանսական հաշվետվություններ կազմելու հետևյալ սկզբունքները.

Անընդհատություն

Ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելիս ղեկավարությունը պետք է իրականացնի կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության գնահատում: Կազմակերպությունը ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է պատրաստի անընդհատության հիմունքով, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ առկա է ղեկավարության՝ կազմակերպությունը լուծարելու կամ գործունեությունը դադարեցնելու մտադրություն, կամ չկա դրանից խուսափելու իրատեսական այլընտրանք:

Երբ այդպիսի գնահատական տալիս կազմակերպության ղեկավարությունը տեղյակ է դեպքերին կամ իրադարձություններին վերաբերող էական անորոշություններին, որոնք կարող են նշանակալի կասկածներ հարուցել կազմակերպության՝ անընդհատության հիմունքով շարունակելու կարողության վերաբերյալ, կազմակերպությունը այդ անորոշությունները պետք է բացահայտի: Երբ կազմակերպությունը ֆինանսական հաշվետվությունները չի պատրաստում անընդհատության հիմունքով, ապա այդ փաստը պետք է բացահայտի այն հիմունքների հետ միասին, որոնցով պատրաստել է ֆինանսական հաշվետվությունները, ինչպես նաև պետք է բացահայտի այն պատճառը, թե ինչու կազմակերպությունը չի համարվում անընդհատ գործող:

Անընդհատության ենթադրության տեղին լինելը գնահատելու համար ղեկավարությունը հաշվի է առնում տեսանելի ապագային վերաբերող հասանելի ամբողջ տեղեկատվությունը, որն ընդգրկում է հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո ոչ պակաս, քան տասներկուամսյա ժամանակաշրջան: Տեղեկատվության վրա հիմնվելու աստիճանը կախված է յուրաքանչյուր կոնկրետ դեպքին առնչվող փաստերից: Երբ կազմակերպությունն ունի շահութաբեր գործունեություն վարելու պատմություն և հեշտությամբ հասանելի է ֆինանսական ռեսուրսներին, ապա կազմակերպությունն առանց մանրամասն վերլուծության կարող է եզրակացնել, որ հաշվապահական հաշվառման անընդհատության հիմունքը տեղին է: Այլ դեպքերում, նախքան անընդհատության հիմունքը տեղին համարելը, ղեկավարության կողմից կարող է անհրաժեշտ լինել դիտարկել գործունեության լայն շրջանակ, որոնք կապված են ընթացիկ և ակնկալվող շահութաբերության, պարտավորությունների մարման ժամանակացույցի և այլընտրանքային ֆինանսավորման պոտենցիալ աղբյուրների հետ:

Հաշվապահական հաշվառման հաշվեգրման հիմունք

Կազմակերպությունը պետք է պատրաստի իր ֆինանսական հաշվետվությունները, բացառությամբ դրամական միջոցների հոսքերի մասին տեղեկատվության՝ կիրառելով հաշվապահական հաշվառման հաշվեգրման հիմունքը:

Երբ կիրառվում է հաշվապահական հաշվառման հաշվեգրման հիմունքը, կազմակերպությունը հողվածները ճանաչում է որպես ակտիվներ, պարտավորություններ, սեփական կապիտալ, եկամուտ և ծախսեր (ֆինանսական հաշվետվությունների տարրեր), երբ դրանք բավարարում են *Հիմունքներում* սահմանված այդ տարրերի սահմանմանը և ճանաչման չափանիշներին:

Էականություն և միավորում

Կազմակերպությունը համանման հողվածների յուրաքանչյուր էական դաս պետք է ներկայացնի առանձին: Կազմակերպությունը տարրեր բնույթի և գործառնության հողվածները պետք է ներկայացնի առանձին, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ դրանք էական չեն:

Ֆինանսական հաշվետվություններն արդյունք են մեծ քանակի գործառնությունների կամ այլ դեպքերի և իրադարձությունների մշակման, որոնք համակարգվում են՝ միավորվելով իրենց բնույթին և գործառնության համապատասխան խմբերում: Միավորման և դասակարգման գործընթացի ավարտական փուլը խտացված և դասակարգված տվյալների ներկայացումն է, որոնք ֆինանսական հաշվետվություններում ձևավորում են տողային հողվածներ: Եթե տողային հողվածն առանձին վերցված էական չէ, այն միավորվում է այլ հողվածների հետ կամ ֆինանսական հաշվետվություններում, կամ ծանոթագրություններում: Որևէ հողված, որն առանձին վերցրած բավական

նաչափ էական չէ՝ ֆինանսական հաշվետվություններում առանձին ներկայացվելու համար, կարող է էական լինել՝ ծանոթագրություններում առանձնացված ներկայացվելու համար:

Կազմակերպությունը կարող է չտրամադրել որևէ ՖՀՄՍ-ով պահանջվող կոնկրետ բացահայտում, եթե տեղեկատվությունն էական չէ:

Հաշվանցում

Կազմակերպությունը չպետք է հաշվանցի ակտիվները և պարտավորությունները, ինչպես նաև եկամուտները և ծախսերը, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ հաշվանցումը պահանջվում կամ թույլատրվում է ՖՀՄՍ-ներով:

Կազմակերպությունը ակտիվները և պարտավորությունները, ինչպես նաև եկամուտը և ծախսերը ներկայացնում է առանձին-առանձին: Համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում կամ ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում, կամ ֆինանսական արդյունքների մասին առանձին հաշվետվությունում (եթե ներկայացվում է) հաշվանցումները, բացի այն դեպքերից, երբ հաշվանցումն արտացոլում է գործառնությունների կամ այլ դեպքերի և իրադարձությունների էությունը, նվազեցնում են օգտագործողների կարողությունը՝ հասկանալու կատարված գործառնությունները կամ այլ դեպքերն ու իրադարձությունները և գնահատելու կազմակերպության ապագա դրամական միջոցների հոսքերը: Ակտիվների չափումը՝ առանց դրանց արժեքային ճշգրտման գումարների (օրինակ՝ պաշարները՝ առանց արժեքի իջեցման հետ կապված նվազեցումների, կամ դեբիտորական պարտքերը՝ առանց կասկածելի պարտքերի գծով նվազեցումների), հաշվանցում չէ:

Համադրելի տեղեկատվություն

Ֆինանսական հաշվետվություններում կազմակերպությունը պետք է բացահայտի ընթացիկ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված բոլոր գումարների՝ նախորդ ժամանակաշրջանի համադրելի տեղեկատվությունը, եթե այլ ՖՀՄՍ-ներով չի պահանջվում կամ չի թույլատրվում այլ նոտեցում: Կազմակերպությունը համադրելի տեղեկատվությունը պետք է ներառի նաև պատմողական և մկարագրական տեղեկատվության մեջ, երբ դա տեղին է՝ ընթացիկ ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները հասկանալու համար:

Կազմակերպությունը, որը բացահայտում է համադրելի տեղեկատվություն, պետք է ներկայացնի ֆինանսական վիճակի մասին առնվազն երկու հաշվետվություն, մյուս հաշվետվություններից յուրաքանչյուրից երկու հաշվետվություն, ինչպես նաև դրանց ծանոթագրությունները: Երբ կազմակերպությունը հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը կիրառում է հետընթաց, կամ իր ֆինանսական հաշվետվություններում կատարում է հոդվածների հետընթաց վերահաշվարկ, կամ իր ֆինանսական հաշվետվություններում վերադասակարգում է հոդվածները, ապա պետք է ներկայացնի ֆինանսական վիճակի մասին առնվազն երեք հաշվետվություն, մյուս հաշվետվություններից յուրաքանչյուրից երկու հաշվետվություն, ինչպես նաև դրանց ծանոթագրությունները: Կազմակերպությունը ներկայացնում է ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունները ստորև նշվածների դրությամբ՝

- ա) ընթացիկ ժամանակաշրջանի վերջ,
- բ) նախորդ ժամանակաշրջանի վերջ (որը համընկնում է ընթացիկ ժամանակաշրջանի սկզբի հետ),
- գ) ամենավաղ համադրելի ժամանակաշրջանի սկիզբ:

Որոշ դեպքերում նախորդ ժամանակաշրջանի (ժամանակաշրջանների) ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված պատմողական տեղեկատվությունը շարունակում է տեղին լինել նաև ընթացիկ ժամանակաշրջանում: Օրինակ՝ կազմակերպությունը ընթացիկ ժամանակաշրջանում բացահայտում է իրավաբանական վեճի մանրամասները, որի արդյունքները դեռ անորոշ են անմիջականորեն նախորդող հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ և դեռ պետք է լուծում ստանան: Օգտագործողներին օգտակար է իմանալ, որ անորոշությունը դեռ գոյություն ունի անմիջականորեն նախորդող հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ, և որ ժամանակաշրջանի ընթացքում միջոցներ են ձեռնարկվել անորոշությունը վերացնելու ուղղությամբ:

Ներկայացման հետևողականություն

1. Կազմակերպությունը պետք է պահպանի ֆինանսական հաշվետվությունների հոդվածների ներկայացումը և դասակարգումը մի ժամանակաշրջանից մյուսը, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ՝

ա) պարզ է, որ նշանակալի փոփոխություն է տեղի ունեցել կազմակերպության գործառնությունների բնույթում, կամ նրա ֆինանսական հաշվետվությունների վերլուծությունը ցույց է տալիս, որ մեկ այլ ներկայացում կամ դասակարգում կլինի ավելի տեղին՝ հաշվի առնելով ՀՀՄՍ 8-ի հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության ընտրության և կիրառման չափանիշները, կամ

բ) ներկայացման փոփոխությունը պահանջվում է ՖՀՄՍ-ներով:

Օրինակ՝ նշանակալի ձեռքբերումը կամ օտարումը, կամ ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացման վերլուծությունը կարող է հանգեցնել ֆինանսական հաշվետվությունների այլ ձևով ներկայացման: Կազմակերպությունը փոփոխում է իր ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացումը միայն այն դեպքում, եթե փոփոխված ներկայացումը տրամադրում է տեղեկատվություն, որն արժանահավատ և ավելի տեղին է ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողների համար, և վերանայված կառուցվածքը հավանաբար կպահպանվի և այսպիսով համադրելիությունը չի տուժի: Երբ ներկայացման եղանակում կատարվում են փոփոխություններ, կազմակերպությունը վերադասակարգում է իր համադրելի տեղեկատվությունը:

Ամփոփում՝

ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՄԿՁԲՈՒՆՔՆԵՐԸ
ընդգրկված են
ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՄՏԱՆԴԱՐՏՆԵՐՈՒՄ,
որոնցից հաշվետու կազմակերպությունը կատարում է
այլընտրանքային տարբերակների ընտրություն:
Ընտրված տարբերակները հայտնի են դառնում որպես տվյալ կազմակերպության
ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՔԱՂԱՔԱԿԱՆՈՒԹՅՈՒՆ,
որը և հանդիսանում է
ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ԸՆԹԱՑԱԿԱՐԳԻ
Հ Ի Մ Ք Ը

Աշխատանք 3
Կարո՞ղ եք ներկայացնել այնպիսի մի իրավիճակ, որի դեպքում դժվար կլինի միաժամանակ կիրառել այս սկզբունքներից մի քանիսը:

Աշխատանք 4 (Էականություն)

Որոշ տարրեր, եթե դրանք էական են, բացահայտում են պահանջում ֆինանսական հաշվետվություններին կից ծանոթագրություններում: Որոշեք, արդյո՞ք հետևյալ տարրերը էական են, թե՞ ոչ, և հիմնավորեք ձեր պատասխանը:

1. Նախորդ տարվա վերջում գրանցվել է \$1 000 գումարի ծախս, որն այդ տարվա հաշվեկշռում ցույց է տրվել որպես պարտավորություն: Ընթացիկ տարվա հաշիվները վճարելու ժամանակ հայտնաբերվել է, որ այդ գումարը պետք է լիներ \$10 000: Ընկերության նախորդ տարվա շահույթը կազմել է \$1 000 000:
2. 2011թ. սկզբներին՝ նախքան 2010թ. ֆինանսական հաշվետվությունների հրապարակումը մի ընկերություն պարզում է, որ իր խոշորագույն պատվիրատուն անսպասելիորեն սնանկացել է: Պատվիրատուն ոչ մի պարտք չի ունեցել ընկերությանը 2010թ. վերջին, սակայն 2011 թ. սկզբին կատարել է խոշոր ապառիկ գնում, որի դիմաց վճարում չի կատարվել, իսկ գնված ապրանքները չեն կարող փոխհատուցվել:
3. Ռեստորանների մի ցանց հայտնաբերում է իր աշխատողներից մի քանիսի կողմից կատարված հափշտակման դեպքեր: Հիմնվելով հայտնաբերված հափշտակման սխեմայի վրա՝ ընկերությունը գնահատում է, որ երկու տարվա ընթացքում կատարվել է \$20 000 գումարի չափով կանխիկի և սննդամթերքի գողություն: Ընկերության միջին տարեկան գուտ շահույթը կազմում է \$3 000 000:
4. Մի ընկերության դեմ մրցակից ընկերության կողմից դատական գործ է հարուցվել պատենտային իրավունքի խախտման համար: Մրցակից ընկերության կողմից դատական գործը շահելու դեպքում ընկերությունը պետք է դադարեցնի տվյալ արտադրանքի արտադրությունն ու վաճառքը: Այդ արտադրանքի իրացումից ստացվող գումարը կազմում է \$1 000 000՝ ընդհանուր իրացման \$5 000 000 գումարից: Ընկերությունը, ամենայն հավանականությամբ, մեղավոր կճանաչվի:

Աշխատանք 5 (Հաշվենկատություն)

Հաշվի առնելով հաշվենկատության սկզբունքը, որոշեք, թե արդյո՞ք հետևյալ դեպքերից որևէ մեկի համար կպահանջվի ուղղումներ կատարել հաշվապահական գրանցումներում, և պատճառաբանեք ձեր որոշումը: Որևէ մասնավոր կետի հետ կապված կասկածներ ունենալու դեպքում նշեք այն լրացուցիչ տեղեկությունը, որը ձեզ անհրաժեշտ կլինի որոշում կայացնելու համար:

1. Մեքենան գրանցվել է \$5 000 հաշվեկշռային արժեքով, իսկ ընկերությանը վաճառքի համար առաջարկվել է \$7 000:
2. Ընկերությունը որոշում է վաճառել \$400 000 հաշվեկշռային արժեք ունեցող շենքը: Հայտնի է, որ շենքի շուկայական արժեքը \$500 000 - \$600 000-ի սահմաններում է:
3. Ընկերությունը համաձայնության է եկել մի պատվիրատուի հետ նախկինում դուրս գրված պարտքը գանձելու վերաբերյալ:
4. Ապրանքանյութական պաշարները գրանցվել են \$50 000 հաշվեկշռային արժեքով: Ընկերությունը գտնում է, որ դրանց իրացման գուտ արժեքը կազմում է մոտավորապես \$35 000:
5. Պատվիրատուն 3 ամիս վճարում չի կատարել և այժմ առաջարկում է վճարումը հետսձգել ևս 6 ամսով, որի ընթացքում նա ակնկալում է, որ ի վիճակի կլինի վճարումը կատարել սկզբնական հաշվին համապատասխան:

Աշխատանք 6

Կարեն Տոնոյանը ցանկանում է իմանալ, թե հետևյալ գործառնությունները ինչպիսի ազդեցություն կունենան իր հաշվեկշռի վրա: Նա ցանկանում է իմանալ, թե արդյո՞ք յուրաքանչյուր առանձին կետը կփոխի ընթացիկ ակտիվների, ընթացիկ պարտավորությունների հանրագումարը և շահույթը, և եթե այո, ապա որքանով:

- ա) գնել է \$2 000 արժողությամբ պաշարներ կանխիկ վճարով,
- բ) գնել է \$51 000 արժողությամբ մեխանիզմներ՝ 8 տարվա ընթացքում մարվելիք փոխառությամբ,
- գ) \$6250 կանխիկով գնել է բեռների նոր փոխադրամիջոց,
- դ) գործունեության միջոցներից հանել է \$2750 կանխիկ՝ անձնական օգտագործման համար,
- ե) \$1400 կանխիկով գնել է գրասենյակային պիտույքներ,
- զ) բանկից վերցրել է \$1000 կանխիկ՝ որպես 5 տարվա ընթացքում մարվելիք փոխառություն,
- է) \$650 հաշվեկշռային արժեք ունեցող հին մեքենան վաճառել է \$725-ով,
- ը) գնել է \$6000 արժողությամբ պաշարներ՝ 30-օրյա ժամկետում վարկի մարման պայմանով,
- թ) կանխիկ վճարով \$4000 արժեքով ձեռք բերված պաշարները վաճառել է \$5000-ով,
- ժ) կանխիկով վճարել է շինությունների վերանորոգման \$820 կազմող գումարը:

Պահանջվում է՝

Կազմել աղյուսակ, ինչպես որ ներկայացված է ներքևում և ցույց տալ յուրաքանչյուր գործառնության առաջացրած ազդեցությունը:

Գործառնություն	Ընթացիկ ակտիվներ	Ընթացիկ պարտավորություններ	Շահույթ
ա)	Կավելանա \$2 000-ով Կնվազի \$2 000-ով		Կմնա նույնը

ԲԱԺԻՆ 2. Գործառնությունների գրանցումը և հաշվապահական հաշվառումը

Գլխավոր գիրքը պարունակում է բազմաթիվ հաշիվներ: Կրկնակի գրանցման որոշ ասպեկտները հասկանալու համար նպատակահարմար կլինի տարբերակել՝

- մշտական հաշիվները,
- ժամանակավոր հաշիվները:

Մշտական հաշիվներ

Ակտիվներ		Պարտավորություններ	
Դեբետագրում ավելացում	Կրեդիտագրում նվազեցում	Դեբետագրում նվազեցում	Կրեդիտագրում ավելացում

Սեփական կապիտալ

Դեբետագրում նվազեցում	Կրեդիտագրում ավելացում
--------------------------	---------------------------

Նկատի ունեցեք, որ յուրաքանչյուր ակտիվի, ինչպես նաև յուրաքանչյուր պարտավորության համար կան առանձին հաշիվներ: Կան նաև սեփական կապիտալը ներկայացնող մի քանի հաշիվներ:

Այս հաշիվները դասակարգվում են որպես «մշտական», քանի որ մի հաշվետու տարվա վերջում գրանցամատյանի հաշվի վրա եղած դրամական մնացորդը (հաշվեմնացորդը) փոխանցվում է հաջորդ հաշվետու տարի: Սի տարվա վերջնական հաշվեմնացորդը (սալդոն) դառնում է հաջորդ տարվա սկզբնական հաշվեմնացորդ:

Ժամանակավոր հաշիվներ

Ծախսեր		Եկամուտ	
Դեբետագրում ավելացում	Կրեդիտագրում նվազեցում	Դեբետագրում նվազեցում	Կրեդիտագրում ավելացում

Վնաս		Շահույթ	
Դեբետագրում ավելացում	Կրեդիտագրում նվազեցում	Դեբետագրում նվազեցում	Կրեդիտագրում ավելացում

Հաշվի առեք, որ «ծախսերի» համար կլինեն գրանցամատյանային բազմաթիվ հաշիվներ: Դրա պատճառն այն է, որ անհրաժեշտ է վարել առանձին հաշիվ յուրաքանչյուր տեսակի ծախսի համար, ինչպես օրինակ՝ էլեկտրականության, աշխատավարձերի, գրասենյակային պիտույքների, վարձակալության և այլ ծախսերի համար: Եթե ձեռնարկության եկամուտները ստացվում են տարբեր տեսակի գործարքներից, օրինակ՝ ապրանքների իրացումից և շինությունների վարձակալությունից, ապա յուրաքանչյուր կարգի գործարքի համար բացվում են եկամուտների առանձին հաշիվներ:

Այս հաշիվները դասակարգվում են որպես «ժամանակավոր», քանի որ դրանցում ընդգրկվում են միայն մեկ հաշվետու տարվա կուտակված ֆինանսական տվյալները: Հաշվետու տարվա վերջում մնացորդները փոխանցվում են գրանցամատյանի մեկ հաշվի վրա, որը կոչվում է «ֆինանսական արդյունք», իսկ այս հաշվի զուտ հաշվեմնացորդը փոխանցվում է չբաշխված շահույթի հաշվին, որը մշտական հաշիվներից մեկն է:

Գրանցման և հաշվապահական հաշվառման ցիկլի քայլերը

Քայլ 1. Չեռք բերեք կամ ստեղծեք սկզբնական հաշվապահական հաշվառման փաստաթուղթ յուրաքանչյուր գործառնության համար.

Սկզբնական հաշվապահական հաշվառման փաստաթղթերի օրինակներն են՝ վճարման հանձնարարագիրը, հաշիվ ապրանքագիրը, գնման ակտը, դրամարկղի մուտքի և ելքի օրդերները և այլն:

Քայլ 2. Յուրաքանչյուր գործառնությունը գրանցեք սկզբնական հաշվապահական հաշվառման գրքերում (մենորիալ օրդերում)՝ նախքան Գլխավոր գիրք մուտքագրելը.

Յուրաքանչյուր գործառնության գրանցումը սկզբնական հաշվապահական հաշվառման գրքերում (մենորիալ օրդերում) կատարվում է ժամանակագրական կարգով:

Քայլ 3. Տեղեկությունները հաշվապահական հաշվառման սկզբնական գրքերից (մենորիալ օրդերից) փոխանցեք Գլխավոր գիրք.

Գլխավոր գիրքն ունի առանձին հաշիվ (սովորաբար առանձին էջի վրա) յուրաքանչյուր տեսակի գործառնության համար (ինչպիսիք են՝ իրացումը, գրասենյակային ծախսերը, զանազան ակտիվներն ու պարտավորությունները): Գլխավոր գրքում բոլոր գրանցումները կատարվում են կրկնակի գրանցման եղանակով: Կրկնակի գրանցման էությունը կայանում է նրանում, որ նույն գումարը գրվում է երկու անգամ՝ մի հաշվի դեբետում և մեկ այլ հաշվի կրեդիտում: Գլխավոր գիրքը յուրաքանչյուր կարգի գործառնությանը վերաբերող ֆինանսական տվյալների կուտակման և պահպանման միջոց է, որը ձեռնարկությանը հնարավորություն է տալիս պատրաստելու իր պարբերական ֆինանսական հաշվետվությունները:

Քայլ 4. Ստուգեք Գլխավոր գրքի գրանցումների թվաքանակային ճշտությունը՝ կազմելով փորձնական հաշվեկշիռ.

Այս գործընթացն իրականացվում է յուրաքանչյուր միջանկյալ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում (սովորաբար յուրաքանչյուր ամսվա վերջում): Փորձնական հաշվեկշիռը կրկնակի գրանցման գործընթացի կատարման ճշտությունը ստուգելու միջոց է: Այն նաև հիմք է հանդիսանում ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելիս:

Քայլ 5. Պատրաստեք և մուտքագրեք վերջնական ճշգրտումները

Յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում անհրաժեշտություն է առաջանում կատարել որոշ հաշվապահական ճշգրտող գրանցումներ: Այդ գրանցումները կոչվում են «վերջնական ճշգրտումներ»:

Քայլ 6. Կազմեք ճշգրտված փորձնական հաշվեկշիռ

Ճշգրտված փորձնական հաշվեկշիռը հիմնված է առաջին փորձնական հաշվեկշռի և վերջնական ճշգրտումների վրա: Այն հիմք է հանդիսանում երկու հիմնական ֆինանսական հաշվետվությունների (Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության և Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության) կազմման համար:

Քայլ 7. Կատարեք ժամանակավոր հաշիվները (ծախսերի և եկամուտների) փակող գրանցումներ և կազմեք ֆինանսական հաշվետվություններ

Տեղափոխեք բոլոր ծախսերն ու եկամուտները կրկնակի գրանցման միջոցով 331 «Ֆինանսական արդյունք» հաշիվ, որի հիման վրա կազմեք Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն: Տեղափոխեք հաշվետու տարվա զուտ շահույթը Սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվություն, ավելացնելով այն նախորդ տարիների կուտակված շահույթին: Այդ գումարից հանեք շահաբաժինները և ստացված մնացորդը գրանցեք Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվության կուտակված շահույթ տողում: Ծշգրտված փորձնական հաշվեկշռի ակտիվների, պարտավորությունների և կապիտալի մնացորդները տեղափոխեք Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն: Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունը սովորաբար կազմվում է Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում և Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում պարունակվող տեղեկությունների վերախմբավորման միջոցով:

Աշխատանքներ կրկնակի գրանցումներում վարժվելու համար

Աշխատանք 7

ՏՈՆՈՅԱՆԻ ԱՌԵՎՏՐԱՅԻՆ ԸՆԿԵՐՈՒԹՅՈՒՆԸ

1	1 հունվարի	Տոնոյանը բիզնես սկսեց՝ ներդնելով \$100 000 կանխիկ գումար
2	2 հունվարի	Գրամարկդից բանկի հաշվի վրա դրեց \$95 000
3	3 հունվարի	Ընկերության համար ապառիկ գնեց ավտոմեքենա \$30 000-ով
4	3 հունվարի	Ապառիկ գնեց ապրանքներ \$5 000-ով
5	4 հունվարի	Վճարեց \$1 500 վարձավճար հունվարի 1-ից մինչև մարտի 31 ընկած ժամանակաշրջանի համար
6	6 հունվարի	Գնեց բենզին \$50 կանխիկով
7	8 հունվարի	Ապառիկ գնեց ապրանքներ \$4 000-ով
8	8 հունվարի	\$3 000 արժեցող ապրանքները ապառիկ վաճառեց \$7 000-ով
9	9 հունվարի	Վճարեց հունվարի 3-ին գնված ավտոմեքենայի համար
10	10 հունվարի	\$2 000 արժեցող ապրանքները ապառիկ վաճառեց \$5 000-ով
11	12 հունվարի	Կրեդիտորներին վճարեց \$6 000
12	18 հունվարի	Դեբիտորներից ստացավ \$4 000
13	24 հունվարի	Գնեց ապրանքներ \$3 000-ով կանխիկով
14	25 հունվարի	\$1 000 արժեցող ապրանքները կանխիկ վաճառեց \$3 000-ով
15	26 հունվարի	Գործունեության միջոցներից հանել է \$250 կանխիկ անձնական օգտագործման համար, ինչպես նաև \$150 ապրանքներ
16	31 հունվարի	Հունվար ամսվա ընթացքում գրասենյակն օգտագործել էր \$100 գումարի էլեկտրականություն, սակայն հաշիվը մինչև մարտ ամիսը վճարման ենթակա չէ

Պահանջվում է՝

Կազմել Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն առ 31.01.2010թ. և Համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն 2010թ. հունվարի 31-ին ավարտվող ամսվա համար:

Աշխատանք 8

ՍԱՐԳՍՅԱՆԻ ԳՐԱՍԵՆՅԱԿԱՅԻՆ ԾԱՌԱՅՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԸ

1	1 հունվարի	Նոր բիզնեսի համար բանկային հաշվի վրա դրեց \$8 000
2	3 հունվարի	Գնեց \$1 000 գրասենյակային սարքավորումներ՝ ապառիկ
3	3 հունվարի	Ապառիկ գնեց գրասենյակային պիտույքներ \$50-ով
4	4 հունվարի	Հաճախորդներին մատուցված ծառայությունների դիմաց ուղարկեց \$700-ի հաշիվ-ապրանքագիր
5	15 հունվարի	Գեբիտորներից ստացավ \$700
6	16 հունվարի	Կրեդիտորին վճարեց հունվարի 3-ին գնված գրասենյակային սարքավորումների դիմաց
7	17 հունվարի	Լրագրային գովազդի համար վճարեց \$150
8	28 հունվարի	Ծառայություն մատուցեց պատվիրատուին, որն անմիջապես վճարեց \$420
9	29 հունվարի	Կես դրույքով աշխատող օգնականին վճարեց \$80 աշխատավարձ
10	30 հունվարի	Պատվիրատուին մատուցած ծառայության դիմաց դուրս գրեց \$600-ի հաշիվ-ապրանքագիր
11	31 հունվարի	Հունվար ամսվա համար ստացավ \$110 կազմող հեռախոսավարձի հաշիվը, որը ենթակա է վճարման փետրվարին

Պահանջվում է՝

Կազմել Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն առ 31.01.2010թ. և Համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն 2010թ. հունվարի 31-ին ավարտվող ամսվա համար:

ԲԱԺԻՆ 3. Ընթացիկ ակտիվներ

1. Պաշարներ

Պաշարներն այն ակտիվներն են, որոնք՝

ա) պահվում են սովորական գործունեության ընթացքում վաճառքի համար.

բ) արտադրության ընթացքում են նման վաճառքի համար.

գ) հումքի կամ նյութերի ձևով են՝ արտադրանքի թողարկման կամ ծառայությունների մատուցման ընթացքում օգտագործելու համար:

Պաշարներն ընդգրկում են գնված և վերավաճառքի համար պահվող ապրանքները, ներառյալ, օրինակ՝ մանրածախ վաճառողի կողմից վերավաճառքի նպատակով գնված արագ սպառվող ապրանքները կամ վերավաճառքի համար պահվող հողամասը և այլ գույքը: Պաշարները նաև ընդգրկում են կազմակերպության պատրաստի արտադրանքը կամ անավարտ արտադրությունը և ներառում են հումքը և նյութերը, որոնք նախատեսված են արտադրության ընթացքում օգտագործելու համար: Ծառայություն մատուցող կազմակերպության դեպքում պաշարները ներառում են ծառայության ծախսումները:

Ըստ ՀՀ հաշվապահական հաշվառման հաշվաչին պլանի պաշարների հետ կապված գործարքները կատարվում են հետևյալ հաշիվներով.

- 211 Նյութեր
- 212 Աճեցվող և բավող կենդանիներ
- 213 Արագամաշ առարկաներ
- 214 Անավարտ արտադրություն
- 215 Արտադրանք
- 216 Ապրանքներ
- 218 Պաշարների արժեքի նվազում

ՀՀՄՍ 2 «Պաշարներ»

ՀՀՄՍ 2 «Պաշարներ» ստանդարտի նպատակն է մոտեցումներ սահմանել պաշարների հաշվապահական հաշվառման համար: Պաշարների հաշվապահական հաշվառման հիմնական խնդիրը ծախսումների մեծության որոշումն է, որը պետք է ճանաչվի որպես ակտիվ և մնա այդպիսին մինչև դրանց գծով հասույթների ճանաչումը: Սույն ստանդարտը տրամադրում է պաշարների ինքնարժեքի որոշման և դրա՝ հետագայում որպես ծախս ճանաչման մոտեցումներ, ներառյալ դրա արժեքի ցանկացած նվազեցում մինչև իրացման գուտ արժեք: Այն նաև տրամադրում է արժեքի հաշվարկման բանաձևեր, որոնք օգտագործվում են պաշարներին ծախսումներ (արժեք) վերագրելու նպատակով:

ՀՀՄՍ 2 ստանդարտը կիրառելի է բոլոր պաշարները հաշվառելիս, բացառությամբ՝

- ա) կառուցման պայմանագրերի գծով անավարտ աշխատանքների, ներառյալ անմիջականորեն դրա հետ կապված ծառայությունների պայմանագրերը (տե՛ս ՀՀՄՍ 11 «Կառուցման պայմանագրեր» ստանդարտը).
- բ) ֆինանսական գործիքների (տե՛ս ՀՀՄՍ 32 «Ֆինանսական գործիքներ. ներկայացումը» և ՀՀՄՍ 39 «Ֆինանսական գործիքներ. ճանաչումը և չափումը» ստանդարտները) և
- գ) գյուղատնտեսական գործունեության հետ կապված կենսաբանական ակտիվների և բերքահավաքի պահին գյուղատնտեսական արտադրանքի (տե՛ս ՀՀՄՍ 41 «Գյուղատնտեսություն» ստանդարտը):

2. Պաշարների սկզբնական չափումը

Սկզբնական ճանաչման պահին պաշարները պետք է չափվեն ինքնարժեքով (սկզբնական արժեքով):

Պաշարների ինքնարժեքը

Պաշարների ինքնարժեքը պետք է ներառի ձեռքբերման, արտադրանքի վերամշակման բոլոր ծախսումները և պաշարները ներկա գտնվելու վայր և վիճակի բերելու հետ կապված բոլոր այլ ծախսումները:

Պաշարների ձեռքբերման ծախսումները ներառում են ձեռքբերման գինը, ներկրման տուրքերը և հարկերը (բացառությամբ նրանց, որոնք հարկային մարմինների կողմից ենթակա են կազմակերպությանը ետ վերադարձման), ինչպես նաև տրանսպորտային, բեռնման-բեռնաթափման և այլ ծախսումները, որոնք ուղղակիորեն կապված են ապրանքների, նյութերի և ծառայությունների ձեռքբերման հետ: Ձեռքբերման ծախսումները որոշելիս առևտրային գեղչերը, գների իջեցումները և նմանատիպ այլ ճշգրտումները հանվում են:

Պաշարների ձեռք բերման հետ կապված ծախսումներ

Ձեռք բերման ծախսումներն են՝

ա) գնման գինը, ընդ որում, գնման գինը որոշելիս առևտրային գեղչերը, գների իջեցումները և նմանատիպ այլ ճշգրտումները հանվում են:

բ) ներմուծման տուրքերը, հարկերը և պարտադիր այլ վճարները, որոնք ենթակա չեն կազմակերպությանը փոխհատուցման, օրինակ՝ ավելացված արժեքի հարկ չվճարող կազմակերպության կողմից ապրանքների ներմուծման ժամանակ մաքսային սահմանին վճարված ԱԱՀ-ի գումարը կներառվի ապրանքների ինքնարժեքում: Պաշարների ինքնարժեքում ներառվում են նաև դրանց գնման գծով վճարված եկամտահարկի, շահութահարկի (ոչ ռեզիդենտից գնման գծով) գումարները:

գ) կոմիսիոն վճարները, ընդ որում, պաշարների ինքնարժեքում ներառվում են միայն դրանց ձեռք բերման գծով վճարված կոմիսիոն վճարները, սակայն դրանց վաճառքի համար վճարված կոմիսիոն վճարները չեն ներառվում պաշարների ինքնարժեքում՝ ճանաչվելով որպես իրացման ծախս՝

Դտ 7124 «Արտադրանքի, ապրանքների իրացման տրանսպորտային և
ապահովագրության ծախսեր»

Կտ համապատասխան հաշիվներ (կրեդիտորական պարտք, դրամական միջոցներ և այլն)

դ) փոխադրման (տրանսպորտային, բեռնման, բեռնաթափման) ծախսումները, ընդ որում, պաշարների ինքնարժեքում կներառվեն պաշարների ձեռք բերման հետ կապված տրանսպորտային ծախսումները, իսկ պաշարների վաճառքի և տարբեր պահեստների միջև փոխադրման հետ կապված տրանսպորտային ծախսերը պաշարների ինքնարժեքի մաս չեն կազմի:

Պաշարների վերամշակման հետ կապված ծախսումներ

Պաշարների վերամշակման ծախսումները ներառում են արտադրանքի վերամշակման հետ ուղղակիորեն կապված ծախսումները, ինչպիսիք են աշխատուժի գծով ուղղակի ծախսումները: Այն ներառում է նաև պատրաստի արտադրանքի վրա պարբերաբար բաշխվող հաստատուն և փոփոխուն արտադրական վերադիր ծախսումները, որոնք կատարվում են նյութերը պատրաստի արտադրանք դարձնելու (վերամշակելու) ընթացքում: Հաստատուն արտադրական վերադիր ծախսումները արտադրության այնպիսի անուղղակի ծախսումներն են, որոնք համեմատաբար կայուն են՝ անկախ արտադրության ծավալից, օրինակ՝ արտադրական շենքերի և սարքավորումների մաշվածությունը, դրանց շահագործման և պահպանման ծախսումները, ինչպես նաև արտադրամասի կառավարման և վարչական ծախսումները: Փոփոխուն արտադրական վերադիր ծախսումները արտադրության այնպիսի անուղղակի ծախսումներն են, որոնք ուղղակիորեն կամ համարյա ուղղա-

կիրեն փոփոխվում են արտադրության ծավալին համամասնորեն, ինչպես օրինակ՝ նյութերի և աշխատուժի գծով անուղղակի ծախսումները:

Հաստատուն արտադրական վերադիր ծախսումները վերամշակման ծախսումների վրա բաշխվում են՝ ելնելով արտադրական հզորությունների նորմալ մակարդակից: Հզորությունների նորմալ մակարդակը արտադրության սպասվելիք ծավալն է, որին նորմալ հանգամանքների դեպքում կարելի է հասնել միջինը մի քանի ժամանակաշրջանների կամ սեզոնների ընթացքում՝ հաշվի առնելով պլանավորված շահագործման արդյունքում հզորությունների կորուստը: Արտադրության փաստացի մակարդակը կարող է օգտագործվել, եթե այն մոտավորապես համապատասխանում է նորմալ մակարդակին: Յուրաքանչյուր միավոր արտադրանքի վրա բաշխվող հաստատուն արտադրական վերադիր ծախսումների գումարը չի ավելանում ցածր արտադրողականության կամ արտադրության պարապորդի հետևանքով: Չբաշխված վերադիր ծախսումները ճանաչվում են որպես ծախս դրանց կատարման ժամանակաշրջանում: Արտադրության ծավալների անսովոր բարձր լինելու ժամանակաշրջաններում յուրաքանչյուր միավոր արտադրանքի վրա բաշխվող հաստատուն արտադրական վերադիր ծախսումների գումարը նվազեցվում է այնպես, որ պաշարները չչափվեն ինքնարժեքից բարձր: Փոփոխուն արտադրական վերադիր ծախսումները յուրաքանչյուր միավոր արտադրանքի վրա բաշխվում են արտադրական հզորությունների փաստացի օգտագործման հիման վրա:

Օրինակ՝ կազմակերպության արտադրական շենքի տարեկան մաշվածությունը կազմում է 1000000 դրամ: Հաշվի առնելով այն, որ արտադրական շենքի մաշվածության գումարը չի փոխվում կախված արտադրանքի ծավալից՝ այն դասակարգվում է որպես արտադրական վերադիր հաստատուն ծախսում: Նախորդ տարիներին ձևավորված արտադրության միջին մակարդակի հիման վրա գնահատվում է, որ արտադրության նորմատիվային հզորությունը կազմում է տարեկան 100 միավոր արտադրանք, հետևաբար, միավոր արտադրանքին բաժին է ընկնում 10 000 դրամ մաշվածություն (արտադրական վերադիր հաստատուն ծախսում): Տվյալ տարվա ընթացքում արտադրվել է 20 միավոր արտադրանք, և միավոր արտադրանքին բաժին է ընկել 50 000 դրամ մաշվածություն, սակայն ինքնարժեքում պետք է ներառվի միավոր արտադրանքի հաշվով 10 000 դրամ մաշվածություն (ընդամենը 200 000 դրամ), իսկ 1 000 000 դրամ մաշվածության մնացած մասը՝ 800 000 դրամ, ճանաչվում է որպես ժամանակաշրջանի ծախս:

Շարունակելով վերը բերված օրինակը՝ ենթադրենք, տվյալ տարվա ընթացքում արտադրվել է ոչ թե 20, այլ 200 միավոր արտադրանք: Այս դեպքում միավոր արտադրանքի հաշվով մաշվածության ծախսումների գումարը կկազմի 5000 դրամ, որն էլ ամբողջությամբ կներառվի ինքնարժեքում:

Պաշարների վերամշակման հետևյալ ծախսումները չեն ներառվում ինքնարժեքում՝

ա) գերնորմատիվային ծախսերը՝ կապված նյութերի, աշխատուժի և արտադրական այլ ծախսումների անսովոր բարձր մակարդակի հետ (այս պահանջը բխում է հաշվենկատության սկզբունքից):

Օրինակ՝ ենթադրենք, որ կազմակերպության արտադրական նորմատիվների համաձայն՝ միավոր արտադրանքի արտադրության նորմատիվային ծախսումները կազմում են 80 դրամ: Այնուամենայնիվ, տվյալ ժամանակաշրջանում 10 միավոր արտադրանք արտադրելու համար ծախսվել է 1000 դրամ: Այս դեպքում միավորի ինքնարժեքը կկազմի ոչ թե 100 (1000 : 10) դրամ, այլ 80, իսկ մնացած 200 դրամ տարբերությունը (1000 – 10 x 80) կճանաչվի ժամանակաշրջանի ծախս:

Տրվում են հետևյալ հաշվապահական ձևակերպումները՝

1. Փաստացի կատարված ծախսումները ճանաչելիս՝
Դտ 811 «Հիմնական արտադրություն» 1000
Կտ համապատասխան հաշիվներ (կրեդիտորական պարտք, դրամական միջոցներ և այլն) 1000
2. Ժամանակաշրջանի ծախս ճանաչվող գումարի արտացոլում՝
Դտ 7145 «Արտադրական ծախսումների սովորական (նորմալ) մակարդակը գերազանցող ծախսեր» 200
Կտ 811 «Հիմնական արտադրություն» 200

բ) պահպանման ծախսերը, եթե դրանք անհրաժեշտ չեն արտադրության հաջորդ փուլին նախորդող արտադրության ընթացքում (նախատեսված չեն տեխնոլոգիական գործընթացով):

Օրինակ՝ գինու պատրաստման տեխնոլոգիայով նախատեսված է, որ անհրաժեշտ է որոշակի ժամանակահատված գինու խմորման համար: Այս դեպքում խմորման ընթացքում գինու պահպանման ծախսումները ներառվում են գինու ինքնարժեքում: Այնուամենայնիվ, արդեն պատրաստի գինին մինչև իրացնելը պահեստում պահպանման ծախսումները չեն ներառվում գինու ինքնարժեքում, այլ ճանաչվում են որպես ժամանակաշրջանի (իրացման) ծախս:

Այլ ծախսումներ

Պաշարների ինքնարժեքի մեջ այլ ծախսումները ներառվում են միայն այն չափով, որ չափով դրանք կատարվել են՝ պաշարները ներկա գտնվելու վայր և պատշաճ վիճակի բերելու համար: Օրինակ՝ կարող է տեղին լինել առանձին գնորդների համար կատարված ոչ արտադրական վերադիր ծախսումները կամ արտադրանքների նախագծման ծախսումները ներառել տվյալ պաշարի ինքնարժեքի մեջ:

Պաշարների ինքնարժեքի մեջ չներառվող և դրանց կատարման ժամանակաշրջանում ծախս ճանաչվող ծախսումների օրինակներ են՝

- ա) գերնորմատիվային ծախսումները՝ կապված նյութերի, աշխատուժի և արտադրական այլ ծախսումների գերաժախսի հետ.
- բ) պահպանման ծախսումները, բացառությամբ եթե դրանք անհրաժեշտ են արտադրության գործընթացում՝ նախքան հաջորդ արտադրական փուլին անցնելը.
- գ) վարչական վերադիր ծախսերը, որոնք կապված չեն պաշարները ներկա գտնվելու վայր հասցնելու կամ պատշաճ վիճակի բերելու հետ.
- դ) վաճառքի ծախսերը:

ՀՀՄՍ 23 «Փոխառության ծախսումներ» ստանդարտը առանձնացնում է սահմանափակ հանգամանքներ, երբ փոխառության ծախսումները ներառվում են պաշարների ինքնարժեքում:

Կազմակերպությունը կարող է պաշարներ ձեռք բերել հետաձգված մարման ժամկետով: Երբ նման պայմանավորվածությունը, ըստ էության, ներառում է ֆինանսավորման տարր, ապա այդ տարրը, օրինակ՝ վճարման նորմալ պայմաններում ձեռքբերման գնի և վճարված գումարի տարբերությունը, ճանաչվում է որպես տոկոսային ծախս ֆինանսավորման ամբողջ ժամանակաշրջանի ընթացքում:

Ծառայություններ մատուցող կազմակերպությունների պաշարների ինքնարժեքը

Այնքանով, որքանով ծառայություններ մատուցող կազմակերպություններն ունեն պաշարներ, դրանք չափում են իրենց արտադրական ծախսումներով: Այդ ծախսումները բաղկացած են անմիջականորեն ծառայություն մատուցելու գործում զբաղված անձնակազմի աշխատուժի ծախսումներից, ներառյալ կառավարող տեխնիկական անձնակազմը, ինչպես նաև բաշխման ենթակա վերադիր ծախսումներից: Վաճառքի և ընդհանուր վարչական անձնակազմի հետ կապված աշխատուժի և այլ ծախսեր չեն ներառվում պաշարների ինքնարժեքում, այլ ճանաչվում են որպես ծախս դրանց կատարման ժամանակաշրջանում: Ծառայություններ մատուցող կազմակերպությունների պաշարների ինքնարժեքը չի ներառում շահույթի մարժաները կամ չբաշխվող վերադիր ծախսումները, որոնք հաճախ ներառվում են ծառայության ոլորտի կազմակերպությունների կողմից գանձվող վճարներում:

3. Պաշարների հետագա չափումը

Սկզբնական ճանաչումից հետո պաշարները պետք է չափվեն իրացման գուտ արժեքից և ինքնարժեքից նվազագույնով:

Իրացման գուտ արժեք. սովորական գործունեության ընթացքում վաճառքի ենթադրվող գինն է՝ համաձայն համալրման ենթադրվող ծախսումները և վաճառքը կազմակերպելու համար անհրաժեշտ ենթադրվող ծախսումները:

Իրացման գուտ արժեքը վերաբերում է կազմակերպության կողմից սովորական գործունեության ընթացքում պաշարի վաճառքից ակնկալվող գուտ գումարին:

Պաշարների ինքնարժեքը կարող է չփոխհատուցվել, եթե դրանք մասամբ կամ ամբողջությամբ օգտագործելի չեն՝ վնասվել են, փչացել են, հնացել են կամ դրանց վաճառքի գինը նվազել է: Պաշարների ինքնարժեքը կարող է չփոխհատուցվել նաև այն դեպքում, եթե աճել են համալրման ենթադրվող ծախսումները, կամ այնպիսի ենթադրվող ծախսումները, որոնք պետք է կատարվեն վաճառքը կազմակերպելու համար: Պաշարների՝ ինքնարժեքից մինչև իրացման գուտ արժեք իջեցման պրակտիկան համապատասխանում է այն տեսակետին, որ ակտիվները չպետք է արտացոլվեն ավելի բարձր գումարով, քան ակնկալվում է, որ պիտի ստացվի նրանց վաճառքից կամ օգտագործումից:

Պաշարների ինքնարժեքը սովորաբար իջեցվում է մինչև իրացման գուտ արժեք՝ ըստ հողվածների: Այս նվազեցումը ճանաչվում է ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում որպես ծախս՝

Դ-տ 7142 «Պաշարների արժեքի փոփոխությունից ծախսեր»

Կտ 218 «Պաշարների արժեքի նվազում»

Պաշարների ինքնարժեքի՝ մինչև իրացման գուտ արժեք ցանկացած դուրս գրում և բոլոր կորուստները պետք է ճանաչվեն որպես ծախս այն հաշվետու ժամանակաշրջանում, երբ կատարվել է ինքնարժեքի իջեցումը կամ տեղի է ունեցել վնասը:

Իրացման գուտ արժեքի գնահատումները հիմնվում են պաշարների իրացումից սպասվելիք գումարի՝ գնահատման պահին հասանելի առավել արժանահավատ վկայության վրա: Այդ գնահատումները կատարելիս հաշվի են առնվում այդ ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տեղի ունեցած դեպքերի հետ ուղղակիորեն կապված գների կամ ծախսումների տատանումները՝ այնքանով, որքանով նման դեպքերը հաստատում են ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ առկա պայմանները:

Պաշարների արտադրության մեջ օգտագործելու նպատակով պահվող հումքի և նյութերի ինքնարժեքը չի իջեցվում ինքնարժեքից ցածր, եթե ակնկալվում է, որ պատրաստի արտադրանքը, որում դրանք ընդգրկվելու են, վաճառվելու է ինքնարժեքին հավասար կամ գերազանցող գնով: Այնուամենայնիվ, երբ նյութերի գների անկումը վկայում է, որ պատրաստի արտադրանքի ինքնարժեքը գերազանցելու է իրացման գուտ արժեքը, նյութերի ինքնարժեքը իջեցվում է մինչև իրացման գուտ արժեք: Նման հանգամանքներում նյութերի փոխարինման արժեքը կարող է լինել դրանց իրացման գուտ արժեքի առկա լավագույն չափումը:

Յուրաքանչյուր հաջորդող ժամանակաշրջանում կատարվում է իրացման գուտ արժեքի նոր գնահատում: Երբ պաշարների ինքնարժեքի՝ մինչև իրացման գուտ արժեք իջեցման նախկին հանգամանքներն այլևս գոյություն չունեն, կամ երբ տնտեսական իրավիճակի փոփոխության արդյունքում առկա է հստակ վկայություն իրացման գուտ արժեքի բարձրացման վերաբերյալ, իջեցված գումարը հակադարձվում է այնպես, որ նոր հաշվեկշռային արժեքը հանդիսանա ինքնարժեքից և վերանայված իրացման գուտ արժեքից նվազագույնը (այսինքն՝ հակադարձումը սահմանափակված է սկզբնապես իջեցված գումարով): Դա տեղի է ունենում, օրինակ, երբ պաշարի հողվածը, որը վաճառքի գնի նվազման պատճառով հաշվառվում է իրացման գուտ արժեքով, հաջորդող ժամանակաշրջանում դեռևս առկա է և դրա վաճառքի գինն ավելացել է: Տրվում և հետևյալ հաշվապահական ձևակերպումը՝

Դ-տ 218 «Պաշարների արժեքի նվազում»

Կտ 6142 «Պաշարների արժեքի փոփոխությունից եկամուտներ»:

Պաշարների նախկինում դուրս գրված գումարի ցանկացած վերականգնում, որը առաջանում է իրացման գուտ արժեքի բարձրացումից, պետք է ճանաչվի որպես եկամուտ այն հաշվետու ժամանակաշրջանում, երբ կատարվում է բարձրացումը:

Օրինակ՝ կազմակերպության մոտ հաշվետու ամսաթվին առկա է 1000 միավոր պատրաստի արտադրանք, որոնցից յուրաքանչյուրի ինքնարժեքը 20 դրամ է: Պաշարների իրացման գուտ արժեքը այդ ամսաթվին գնահատվում է 15 դրամ: Կազմակերպությունը, համաձայն ՀՀՄՍ 2 «Պաշարներ» ստանդարտի, ճանաչում է պաշարների արժեքի իջեցումը 5000 դրամի (20 x 1000 – 15 x 1 000) չափով՝ տալով հետևյալ ձևակերպումը (ենթադրվում է, որ նախորդ տարիներին պաշարների արժեքի նվազում չի ճանաչվում)

Դ-տ 7142 «Պաշարների արժեքի փոփոխությունից ծախսեր» 5000

Կտ 218 «Պաշարների արժեքի նվազում»

5000

Հաջորդ հաշվետու ամսաթվի դրությամբ կազմակերպությունում արդեն առկա է 600 միավոր պատրաստի արտադրանք, որոնցից յուրաքանչյուրի ինքնարժեքը 18 դրամ է, իրացման գուտ արժեքը՝ 17 դրամ: Հաշվարկվում է առկա պաշարների գծով ինքնարժեքի և իրացման գուտ արժեքի տարբերությունը՝ 600 դրամ (18 x 600 – 17 x 600), որը նշանակում է, որ այդ ամսաթվի դրությամբ արտադրանքի մնացորդի գծով առկա է 600 դրամ կորուստ (218 «Պաշարների արժեքի նվազում» հաշվի մնացորդը կազմում է 600 դրամ): Սակայն, քանի որ նախորդ ամսաթվի դրությամբ արդեն ճանաչված էր 5000 դրամի չափով արժեքի իջեցում, հետևաբար այս հաշվետու ամսաթվի դրությամբ կճանաչվի պաշարների արժեքի նվազման հակադարձում 4400 դրամի չափով՝ տալով հետևյալ ձևակերպումը՝

Դ-տ 218 «Պաշարների արժեքի նվազում» 4400

Կտ 6142 «Պաշարների արժեքի փոփոխությունից եկամուտներ»

4400

Հաջորդ հաշվետու ամսաթվի դրությամբ կազմակերպությունում առկա է 100 միավոր պատրաստի արտադրանք, որոնցից յուրաքանչյուրի ինքնարժեքը 19 դրամ է, իրացման գուտ արժեքը՝ 25 դրամ: Այս դեպքում տվյալ ամսաթվի դրությամբ պատրաստի արտադրանքի ինքնարժեքը չի գերազանցում նրանց իրացման գուտ արժեքը, և կազմակերպությունը պետք է հակադարձի նախորդ տարիներին ճանաչված կորստի ողջ գումարը՝

Դ-տ 218 «Պաշարների արժեքի նվազում» 600

Կտ 6142 «Պաշարների արժեքի փոփոխությունից եկամուտներ»

600

4. Պաշարների գծով ծախսի ճանաչումը ըստ ՀՀՄՍ 2-ի

Երբ պաշարները վաճառվում են, դրանց հաշվեկշռային արժեքը պետք է ճանաչվի որպես ծախս այն ժամանակաշրջանում, երբ ճանաչվում է դրանց հետ կապված հասույթ:

Տրվում են հետևյալ հաշվապահական ձևակերպումները՝

ա) Ապրանքների, պատրաստի արտադրանքի վաճառքի գծով.

1. Վաճառված արտադրանքի, ապրանքի արժեքի ծախս ճանաչում (դուրս գրում)

Դ-տ 711 «Իրացված արտադրանքի, ապրանքների, աշխատանքների, ծառայությունների ինքնարժեք»

Կտ 215 «Արտադրանք» կամ 216 «Ապրանքներ»

2. Արտադրանքի, ապրանքների իրացումից հասույթի արտացոլում

Դ-տ համապատասխան հաշիվներ (դեբիտորական պարտք, դրամական միջոցներ, ստացված կանխավճարներ և այլն)

Կտ 611 «Արտադրանքի, ապրանքների, աշխատանքների, ծառայությունների իրացումից հասույթ»

բ) Այլ պաշարների վաճառքի գծով.

1. Վաճառված այլ պաշարների հաշվեկշռային արժեքի ծախս ճանաչում՝

Գ-տ 7141 «Այլ պաշարների վաճառքների (օտարումների) ծախսեր»

Կտ վաճառված ակտիվները հաշվառող հաշիվներ (նյութեր, անավարտ արտադրություն)

2. Այլ պաշարների իրացումից հասույթի արտացոլում՝

Գ-տ համապատասխան հաշիվներ (դեբիտորական պարտքեր, դրամական միջոցներ, ստացված կանխավճարներ և այլն)

Կտ 614 «Գործառնական այլ եկամուտներ»

Հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտին չվաճառված արտադրանքի սպրանքների արժեքը փոխանցվում է հաջորդ ժամանակաշրջան որպես ընթացիկ ակտիվ: Այդ պաշարների արժեքը դիտվում է որպես ծախս այն ժամանակաշրջանում, որում դրանք վաճառվում են:

Աշխատանք 9

1. Համակարգչային սարքավորումներ վաճառող կազմակերպությունը 2010թ. դեկտեմբերի 31-ին իր սպրանքանյութական պաշարներում ունի մեկ համակարգիչ: Այդ համակարգիչն արժեք \$1000: Որպես նոր համակարգիչ այն կարող էր վաճառվել \$1200 գնով, եթե վնասված չլիներ: Կազմակերպությունը գնահատեց, որ համակարգչի վերանորոգման ծախսը կկազմի \$200, որից հետո այն կարող է վաճառվել \$1100 գնով:

Պաշարի այդ միավորի համար որոշեք հետևյալ մեծությունները.

ա) ինքնարժեքը 2010թ. դեկտեմբերի 31-ին,

բ) իրացման զուտ արժեքը 2010թ. դեկտեմբերի 31-ին,

գ) այն արժեքը, որը պետք է ընդգրկվի ընթացիկ ակտիվներում 2010թ. դեկտեմբերի 31-ին:

Աշխատանք 10. Արտադրության ծախսումներ և ժամանակաշրջանի ծախսեր

ABC կազմակերպությունն արտադրում է գրասենյակային կահույք: Արտադրանքը միատեսակ է: Ապրիլ ամսվա ընթացքում կատարվել են հետևյալ ծախսումները.

		\$
Աշխատավարձ՝	արտադրության բանվորներ	800 000
	արտադրամասային այլ աշխատողներ	250 000
	իրացման գծով աշխատողներ	300 000
	վարչական անձնակազմ	150 000
Արտադրության մեջ օգտագործվող հումք		1 140 000
Շենքերի վարձակալություն		150 000
Մեքենաների և մեխանիզմների մաշվածություն		50 000
Շենքերի էներգամատակարարման ծախսումներ		80 000

Լրացուցիչ տեղեկություններ.

1. Ժամանակաշրջանի սկզբում անավարտ արտադրանքի մնացորդ չկար:
2. Ապրիլ ամսվա ընթացքում արտադրվեց 800 միավոր արտադրանք:
3. Ապրիլի վերջին ամբողջ արտադրանքը պատրաստի էր:

4. 600 միավոր արտադրանք վաճառվեց հատը \$4 500-ով:
5. Շենքի տարածքի 2/3-ը օգտագործվում է արտադրական նպատակներով: Մնացած մասն օգտագործվում է վարչական անձնակազմի կողմից:
6. Էներգիայի 75%-ը սպառվել է արտադրական կարիքների համար:

Պահանջվում է՝

Վերը բերված տվյալների հիման վրա որոշել՝

- 1) Որքա՞ն է յուրաքանչյուր արտադրված միավորի ինքնարժեքը:
- 2) Որքա՞ն է արտադրանքի վերջնական մնացորդի քանակը և արժեքը:
- 3) Որքա՞ն է ապրիլ ամսվա զուտ շահույթը:

5. Պաշարների ինքնարժեքի չափման մեխանիզմները

Պաշարների ինքնարժեքի չափման մեխանիզմները, ինչպիսիք են ստանդարտ ծախսումների մեթոդը կամ մանրածախ մեթոդը, կարող են օգտագործվել նպատակահարմարությունից ելնելով, եթե արդյունքները մոտավորապես հավասար են ինքնարժեքին: Ստանդարտ ծախսումները հաշվի են առնում հումքի և նյութերի, աշխատուժի, արդյունավետության և հզորության նորմալ մակարդակը: Դրանք պարբերաբար վերլուծվում են և, անհրաժեշտության դեպքում, վերանայվում են՝ արդի պայմաններից ելնելով:

Մանրածախ մեթոդը, որպես կանոն, օգտագործվում է մանրածախ առևտրի ոլորտում՝ մեծ քանակության արագ փոփոխվող միավորներով պաշարներ գնահատելու համար, որոնք ունեն հավելագնի մոտավորապես նույն տոկոսը և որոնց նկատմամբ կիրառելի չեն ինքնարժեքի որոշման այլ մեթոդներ: Պաշարների ինքնարժեքը որոշվում է դրանց վաճառքի գնով հաշվարկված արժեքը ընդհանուր հավելագնի համապատասխան տոկոսով նվազեցնելու միջոցով: Տոկոսը որոշելիս պետք է հաշվի առնել մանրածախ վաճառքի գնի փոփոխությունները: Մանրածախ առևտրում ապրանքատեսակների յուրաքանչյուր խմբի համար սովորաբար կիրառվում է միջին տոկոս:

6. Վաճառքի ինքնարժեքի բանաձևերը

Սովորաբար փոխադարձ փոխարկելի չհանդիսացող պաշարների, ինչպես նաև հատուկ ծրագրերի համար նախատեսված ու արտադրված ապրանքների կամ ծառայությունների միավորի ինքնարժեքը պետք է որոշվի դրանց կոնկրետ ծախսումների հստակ առանձնացման միջոցով:

Ծախսումների հստակ առանձնացումը նշանակում է, որ կոնկրետ ծախսումները վերագրելի են պաշարների որոշված հոդվածներին: Այս մոտեցումը տեղին է այն հոդվածների համար, որոնք նախատեսված են հատուկ ծրագրերի համար՝ անկախ այն բանից, դրանք ձեռք են բերվել, թե արտադրվել են:

Այնուամենայնիվ, ծախսումների հստակ առանձնացումը տեղին չէ, երբ առկա է պաշարների հոդվածների մեծ քանակություն, որոնք սովորաբար փոխադարձ փոխարկելի են: Նման հանգամանքներում շահույթի կամ վնասի կանխորոշված արդյունքի ստացման համար կարող է օգտագործվել պաշարներում մնացող հոդվածների ընտրության մեթոդը:

Պաշարների ինքնարժեքը պետք է որոշվի՝ կիրառելով ԱՄԱԵ «Առաջինը մուտք՝ առաջինը ելք» (ՖԻՖՈ) կամ միջին կշռված արժեքի բանաձևերը: Կազմակերպությունը պետք է կազմակերպության համար համանման բնույթ և կիրառություն ունեցող բոլոր պաշարների համար կիրառի ինքնարժեքի նույն բանաձևը: Տարաբնույթ կամ տարբեր կիրառություն ունեցող պաշարների դեպքում ինքնարժեքի տարբեր բանաձևերի կիրառումը կարող է արդարացվել:

ԱՄԱԵ բանաձևը ենթադրում է, որ պաշարների հողվածները, որոնք գնվել կամ արտադրվել են առաջինը, վաճառվում են առաջինը և, հետևաբար հողվածները, որոնք ժամանակաշրջանի վերջին մնում են պաշարներում, վերջին գնվածները կամ արտադրվածներն են: Միջին կշռված արժեքի բանաձևով յուրաքանչյուր հողվածի ինքնարժեքը որոշվում է ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ համանման հողվածների և ժամանակաշրջանի ընթացքում գնված կամ արտադրված համանման հողվածների միջին կշռված արժեքով: Միջին կշռված արժեքը կարող է հաշվարկվել պարբերականության հիմունքով կամ լրացուցիչ խմբաքանակների ստացմանը զուգընթաց՝ կախված կազմակերպության մոտեցումից:

Ստորև բերված օրինակները լավագույն ձևով կպարզաբանեն նշված տերմինների նշանակությունը:

Աշխատանք 11			
2010թ. մայիս ամսվա ընթացքում կատարված գործառնությունները			
Մայիս	Քանակ (հատ)	Միավորի արժեքը \$	Ընդհանուր արժեքը, \$
1 սկզբնական հաշվեմնացորդ	100	2 000	200 000
3 մուտք	400	2 100	840 000
4 ելք	200		
9 մուտք	300	2 120	636 000
11 ելք	400		
18 մուտք	100	2 400	240 000
20 ելք	100		
31 վերջնական հաշվեմնացորդ			

Միավորի վաճառքի գինը \$ 3000:

Պահանջվում է՝

հաշվարկել ելքերը և պաշարների վերջնական մնացորդը, օգտագործելով՝

ա) ԱՄԱԵ-ն (FIFO)

բ) միջին կշռված արժեքը:

Աշխատանք 12

Բացատրե՛ք, թե ի՞նչ մեթոդ դուք կառաջարկեք ապրանքների արժեքը գնահատելու համար, և պատճառաբանեք, թե ինչու՞ եք հրաժարվում մյուս մեթոդներից:

Աշխատանք 13

ABC ընկերությունը գնեց 1000 միավոր ապրանք 10 000 000 դրամով: Տեղափոխման ծախսումները կազմում են 100 000 դրամ: Տարվա ընթացքում ABC ընկերությունը վաճառեց ապրանքների 750 միավոր՝ յուրաքանչյուրը 15 000 դրամով: Տարվա վերջում ապրանքների 50 միավորը վնասվել էր: Վնասված միավորները կարող են վաճառվել յուրաքանչյուրը 2500 դրամով, իսկ մնացած միավորները՝ յուրաքանչյուրը 15000 դրամով:

Պահանջվում է՝

Որոշել, թե

1. Ի՞նչ արժեքով պետք է գնահատվեն վերջնական ապրանքները,
2. Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության վրա ի՞նչ ազդեցություն կունենա ապրանքների արժեքի նվազումը:

7. Պաշարների վաճառքի ինքնարժեքի գնահատումը պարբերական և անընդհատ մեթոդների օգտագործմամբ

7.1 Պարբերական մեթոդ

Այս մեթոդի դեպքում մանրամասն հաշվապահական հաշվառում չի կատարվում: Յուրաքանչյուր վաճառքի դեպքում գրանցվում է միայն պաշարների իրացումից ստացված հասույթը: Ժամանակաշրջանի վերջում կատարվում է պահեստում մնացած պաշարների ֆիզիկական հաշվարկ: Պաշարների ինքնարժեքի ՎՍԱԵ (FIFO) բանաձևի կիրառման դեպքում վերջնական պաշարների արժեքը հավասար է վերջում գնված կամ արտադրված պաշարների արժեքին: Վաճառված պաշարների ինքնարժեքի որոշման բանաձևը հետևյալն է.

ՍԿՋԲՆԱԿԱՆ ՊԱՇԱՐՆԵՐ (պաշարների սկզբնական մնացորդ)

+

ՍՈՒՏՔԵՐ (ԳՆՈՒՄՆԵՐ)

–

ՎԵՐՋՆԱԿԱՆ ՊԱՇԱՐՆԵՐ (պաշարների վերջնական մնացորդ)

=

ՎԱՃԱՌՎԱԾ ՊԱՇԱՐՆԵՐԻ ԻՆՔՆԱՐԺԵՔ

7.2 Անընդհատ մեթոդ

Պաշարների գնահատման անընդհատ մեթոդի կիրառման դեպքում յուրաքանչյուր վաճառքից հետո բացի հասույթի հաշվեգրումից գրանցվում է նաև վաճառված պաշարների ինքնարժեքը:

Վաճառված արտադրանքի, ապրանքի արժեքի ծախս ճանաչում (դուրս գրում)`

Գտ 711 «Իրացված արտադրանքի, ապրանքների, աշխատանքների, ծառայությունների ինքնարժեք»

Կտ 215 «Արտադրանք» կամ 216 «Ապրանքներ»

Ժամանակաշրջանի վերջում վերջնական պաշարը որոշվում է վերավաճառքի համար մատչելի պաշարների արժեքից հանելով վաճառքի ինքնարժեքը:

Հետևյալ օրինակը ցույց է տալիս պաշարների գնահատման անընդհատ մեթոդի կիրառությունը:

Աշխատանք 14

2010թ. դեկտեմբերի 31-ին «Գիրք» ընկերությունն ավարտել է իր պաշարների գույքագրումը (Ֆիզիկական միավորների հաշվարկը): Պահեստում գտնվող պաշարների ընդհանուր արժեքը կազմել է 11 500 000 դրամ:

Պաշարներին վերաբերող հետևյալ տեղեկությունները ստացվել են ընկերության հաշվապահական գրանցումների ստուգումներից: 2010թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ 950 000 դրամ ընդհանուր արժեքով պաշարները կոմիսիոն հիմունքներով հանձնված էին գրախանութներին: Այդ պաշարներից ոչ մեկը դեռ չի վաճառվել:

Մի հաճախորդ դեկտեմբերի 30-ին կատարել է վճարում գնումների դիմաց և հայտնել է, որ ապրանքը կվերցնի դեկտեմբերի 31-ին: Սակայն նրանց վարորդը ուշացել է ուժեղ ձյան պատճառով և ապրանքը դեռ չի վերցրել պահեստից: Քանի որ այդ ապրանքը դեկտեմբերի 31-ին գտնվում էր պահեստում, այն ընդգրկվել էր ապրանքանյութական պաշարներում: Տվյալ ապրանքների ընդհանուր ինքնարժեքը 1 300 000 դրամ է:

«Գիրք» ընկերությունը դեկտեմբերի 31-ին վճարեց 2 600 000 դրամ նոր պաշարներ գնելու համար: «Գիրք» ընկերության վարորդը ուշացավ ուժեղ ձյան պատճառով և չկարողացավ այդ օրը ապրանքը պահեստ հասցնել:

Պահանջվում է`

1. Հաշվե՛ք պաշարների ճիշտ մնացորդը, որը պետք է ցույց տրվի ընկերության Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում 2010թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ:

Աշխատանք 15

«Արարատ ԲԲԸ»-ի հաշվապահական գրանցումների տվյալներով տարեվերջին մնացած պաշարների արժեքը կազմեց 31 536 990 դրամ:

Սակայն թվերը ստուգելու ժամանակ գլխավոր հաշվապահը հայտնաբերեց հետևյալ լրացուցիչ փաստերը.

- ա) Պաշարներին վերաբերող աղյուսակներից մեկում 62 750 դրամ կազմող հանրագումարը փոխանցվել էր հաջորդ աղյուսակ որպես 67 250 դրամ:
- բ) No. 731 պաշարի 2600 միավոր՝ յուրաքանչյուրը 600 դրամ արժեքով, ընդհանուր արժեքի սյունակում գրանցվել էին յուրաքանչյուրը 6 000 դրամ արժեքով:
- գ) Պաշարների գույքացուցակում ընդգրկված են 465 800 դրամի ապառիկ գնված ապրանքներ, որոնց դիմաց վճարումը տարվա վերջին դեռևս կատարված չէր:
- դ) Պաշարների գույքացուցակում ընդգրկված են վնասված ապրանքներ, որոնք գնվել էին 28 850 դրամով: Դրանք հնարավոր է վերանորոգել 9 500 դրամով և վաճառել 36 070 դրամով:
- ե) Պաշարների գույքացուցակում ընդգրկված են No.730 ապրանքի 300 միավոր, որոնք տրվել են կոմիսիոն հիմունքներով՝ յուրաքանչյուրը 1 200 դրամով, հաճախորդ «Հայք» ՍՊԸ-ին: Միավորներից յուրաքանչյուրի սկզբնական արժեքը 800 դրամ է: «Հայք» ՍՊԸ-ն դեռևս չի հայտնել «Արարատ» ԲԲԸ-ին այն մասին, թե արդյոք ինքը վաճառե՞լ է այդ ապրանքները, թե դրանք վերջիվերջո կվերադարձվեն:
- զ) Պաշարների գույքացուցակում պարունակվում են No.702 ապրանքի 648 միավոր: Դրանցից յուրաքանչյուրի սկզբնական արժեքը 3 650 դրամ է, սակայն արտասահմանյան մատակարարների ապրանքներով շուկան հեղեղված լինելու պատճառով այդ ապրանքի գինն ընկավ մինչև 2 500 դրամ:

Պահանջվում է՝

Հաշվել՝ վերջնական պաշարների արժեքը «Արարատ ԲԲԸ»-ի տարեկան հաշվետվություններում ընդգրկելու համար՝ կատարելով ցանկացած ճշգրտում, որ դուք անհրաժեշտ կհամարեք:

Տվե՛ք յուրաքանչյուր կետի վերաբերյալ ձեր մեկնաբանությունը:

Աշխատանք 16

«Կակաչ» ընկերությունը 2010թ. ընթացքում գնել է 10 000 սկավառակ, ինչպես նշված է աղյուսակում.

Ամսաթիվը	Գնված սկավառակների քանակը	Միավորի արժեքը (դրամ)	Ընդհանուր արժեքը (դրամ)
1 հունվարի	800	700	560 000
8 մարտի	2 200	750	1 650 000
23 հունիսի	4 000	725	2 900 000
15 սեպտեմբերի	3 000	740	2 220 000

Իրացումը կատարվել է հետևյալ ձևով.

- 3 ապրիլի – 2000 սկավառակ
- 1 օգոստոսի – 3000 սկավառակ
- 5 նոյեմբերի – 4000 սկավառակ

- Որքա՞ն կլինի ապրանքների մնացորդի (վերջնական պաշարների) արժեքը հետևյալ մեթոդներից յուրաքանչյուրի կիրառման դեպքում:
- Որքա՞ն է ընկերության կողմից հաշվարկված իրացված ապրանքների ինքնարժեքը՝ հետևյալ մեթոդներից յուրաքանչյուրը կիրառելու դեպքում.

ա) ԱՄԱԵ,

բ) միջին կշռված արժեք:

Աշխատանք 17

«Այն գաղափարը, որ պաշարները պետք է գնահատվեն սկզբնական արժեքից և իրացման զուտ արժեքից առավել ցածր արժեքով, համապատասխանում է հաշվենկատության սկզբունքին, սակայն խախտում է հետևողականության սկզբունքը»:

Պահանջվում է՝

ա) Հստակ բացատրել հետևյալ տերմինների նշանակությունը.

- սկզբնական արժեք,
- իրացման զուտ արժեք,
- հաշվենկատության սկզբունք,
- հետևողականության սկզբունք:

բ) Համաձայն էք չակերտներում բերված դրույթի հետ:

Օգտակա՞ր էք համարում արդյոք պաշարների ընդգրկումը հաշիվներում սկզբնական արժեքից և իրացման զուտ արժեքից առավել ցածր արժեքով: Պատճառաբանե՞ք ձեր բացատրությունը:

Ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է բացահայտեն՝

ա) պաշարների չափման համար ընդունված հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը, ներառյալ օգտագործված ինքնարժեքի բանաձևը.

բ) պաշարների ընդհանուր հաշվեկշռային արժեքը և ըստ կազմակերպությունում ընդունված դասակարգման՝ պաշարների հաշվեկշռային արժեքը.

գ) պաշարների հաշվեկշռային արժեքը՝ հաշվառված իրական արժեքով՝ հանած վաճառքի ծախսերը.

դ) ժամանակաշրջանի ընթացքում որպես ծախս ճանաչված պաշարների գումարը.

ե) ժամանակաշրջանի ընթացքում որպես ծախս ճանաչված պաշարների ցանկացած իջեցված գումար.

զ) ցանկացած իջեցված գումարի ցանկացած հակադարձված գումար, որը ճանաչվում է որպես պաշարների գումարի նվազեցում, ճանաչվում է ծախս այդ ժամանակաշրջանում.

է) այն հանգամանքները կամ դեպքերը, որոնք բերել են պաշարների իջեցման հակադարձման.

ը) որպես պարտավորությունների երաշխիք գրավադրված պաշարների հաշվեկշռային արժեքը:

ԲԱԺԻՆ 4. Դեբիտորական պարտքեր

Չարգացած շուկայական տնտեսությունում գործառնությունների մեծ մասը երկու տարբեր կազմակերպությունների միջև իրականացվում է ապառիկ վաճառքի հիմունքով: Ապառիկ վաճառքի պայմաններն այնպիսին են, որ ապրանքների դիմաց վճարումը հաճախ կատարվում է դրանց առաքումից 30 օր հետո: Այդ 30-օրյա ժամանակահատվածը կոչվում է մարման ժամկետ և հանդիսանում է կողմերի միջև կնքված պայմանագրի մաս: Վարկային այլ ժամկետները (ավելի կարճ կամ երկար) սահմանվում են կողմերի փոխադարձ համաձայնությամբ:

Ապառիկ վաճառքի արդյունքում գործառնության հակառակ կողմից ստացվելիք գումարները կոչվում են դեբիտորական պարտքեր, որոնց հետ կապված տեղեկատվությունը ընդհանրացվում է ՀՀ հաշվապահական հաշվառման հաշվային պլանի 221 «Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով» հաշվում: Ապառիկ վաճառքի սկզբնական հաշվապահական հաշվառման փաստաթուղթը վաճառքի ապրանքագիրն է (հաշիվ-ապրանքագիր): Այնտեղ նշվում է առաքված ապրանքի նկարագրությունը, վիճակը, վճարման ենթակա գումարը և ամսաթիվը:

Այլ ընթացիկ դեբիտորական պարտքերը անհատներից և կազմակերպություններից ստացվելիք գումարներն են, որոնք կապված չեն ապրանքների և ծառայությունների իրացման հետ: Օրինակ՝ աշխատավարձի վճարման գծով դեբիտորական պարտքերը հանդիսանում են այլ ընթացիկ դեբիտորական պարտքեր:

Հաշվային պլանում գործառնական և այլ դեբիտորական պարտքերի հետ կապված գործարքները կատարվում են հետևյալ հաշիվներով.

- 221 «Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով»
- 222 «Դեբիտորական պարտքեր այլ եկամուտների գծով»
- 223 «Վաճառքների և այլ եկամուտների գծով դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստ»
- 224 «Տրված ընթացիկ կանխավճարներ»
- 225 «Կարճաժամկետ դեբիտորական պարտքեր բյուջեի գծով»
- 226 «Հաշվանցման (փոխհատուցման) ենթակա անուղղակի հարկեր»
- 227 «Կարճաժամկետ դեբիտորական պարտքեր պարտադիր սոցիալական ապահովագրության գծով»
- 228 «Ընթացիկ դեբիտորական պարտքեր առհաշիվ տրված գումարների գծով»
- 229 «Այլ ընթացիկ դեբիտորական պարտքեր»

1. Դեբիտորական պարտքերի ճանաչումը և գնահատումը

Հաշվապահական հաշվառման հիմնական տարրերն են «ճանաչումը» և «գնահատումը» (չափումը): Վաճառքը և դեբիտորական պարտքերը հաշվապահական գրքերում ճանաչվում են գործարքի կատարման օրը (հաշվեգրման սկզբունք): Դեբիտորական պարտքերը (Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում) գրանցվում են սկզբնական վաճառքի գնով՝ հանած ճշգրտումները այնպիսի տարրերի համար, ինչպիսիք են վաճառված ապրանքների վերադարձը, անհավաքագրելի պարտքերը, վաղաժամկետ վճարման զեղչերը:

1.1 Առևտրային զեղչեր

Առևտրային զեղչերը հաճախորդների տարբեր խմբերի համար (ինչպես օրինակ՝ մանրածախ և մեծածախ) տարբեր քանակության ապրանքների վաճառքի գների գովազդի միջոց է: Սովորաբար արտադրողների գնացուցակներում նշվում է կոնկրետ ապրանքի միայն մեկ զին, որից հետո կիրառվում են տարբեր չափերի զեղչեր՝ կախված պատվիրված քանակից և հաճախորդի տիպից, օրինակ, մեծածախ առևտրի հաճախորդներին կարող են առաջարկվել ավելի մեծ զեղչեր, քան մանրածախներին:

Առևտրային զեղչերը պարզապես նվազեցնում են վաճառքի վերջնական գինը: Օրինակ, եթե որևէ ապրանքի գինը \$50 է, իսկ հաճախորդը պատվիրում է 1000 միավոր, ապա կարող է առաջարկվել 10% զեղչ: Հետևաբար, 1000 միավոր պատվերի համար միավորի գինը կազմում է \$45 (\$50 - \$5): Տոկոսային զեղչը կարող է փոփոխվել տարբեր քանակության պատվերների համար՝ առանց փոխելու կատալոգային \$50 գինը: Ելնելով հաշվապահական հաշվառման նպատակներից՝ հիմնական գնի և առևտրային զեղչի տարբերությունը դիտվում է որպես վաճառքի գին: Առևտրային զեղչերը չեն մուտքագրվում հաշվապահական հաշվառման գրանցումներում, պարզապես վաճառքը և դեբիտորական պարտքը գրանցվում են զեղչված գնով (վերոհիշյալ օրինակում՝ \$45 յուրաքանչյուր միավորի համար):

1.2 Վաղաժամկետ վճարման զեղչեր

Այն երկրներում, որտեղ գերակայում է ապառիկ առևտուրը, ձեռնարկություններն իրենց հաճախորդներին հաճախ առաջարկում են վաղաժամկետ վճարման զեղչեր: Դա այն գումարն է, որը հանվում է դեբիտորական պարտքի ընդհանուր գումարից, եթե վճարումը կատարվում է համաձայնեցված ժամանակահատվածի ընթացքում: Օրինակ, եթե վաճառողը կատարում է 30-օրյա ժամկետով ապառիկ վաճառք, նա կարող է իր հաճախորդին առաջարկել 5% զեղչի հնարավորություն, եթե վերջինս վճարումը կատարի 7 օրվա ընթացքում:

Վաղաժամկետ վճարման զեղչի առաջարկը հաճախորդներին գրավելու և վաղաժամկետ վճարումը խրախուսելու եղանակ է:

1.3 Վաճառված ապրանքների վերադարձ և նվազեցումներ

Պատվիրատուին ընդունելի ժամանակահատվածում գնված ապրանքը վերադարձնելու իրավունքի ընձեռումը հանդիսանում է շուկայավարման ռազմավարության մի մասը: Դա օգնում է ընկերությանը մրցունակ լինել, քանի որ հաճախորդը նման ընկերության հետ պայմանագիր կնքելիս իրեն ավելի ապահով է զգում: Ապրանքները հաճախ վերադարձվում են թերությունների կամ ինչ-որ առումով անընդունելի լինելու պատճառով: Հաշվապահական հաշվառման խնդիրն այն է, որ վաճառքը և դեբիտորական պարտքը գրանցվեն ապրանքը հաճախորդին հանձնելու պահին: Եթե դրանք վերադարձվեն նշված ժամկետում, վաճառողը պետք է հաշվապահական գրքերում կատարի ևս մեկ գրանցում, որը չեղյալ կդարձնի առաջին վաճառքը և դեբիտորական պարտքը:

Մյուս կողմից, վաճառքի նվազեցումը սովորաբար վաճառքի սկզբնական արժեքի մասնակի նվազեցում է: Դա ծագում է զանազան իրավիճակներից՝ փոխադրման ժամանակ որոշ ապրանքներ կարող են վնասվել, հնարավոր է, որ առաքված ապրանքների քանակը պակաս լինի, կամ գնորդը կարող է արտահայտել այլ դժգոհություններ:

Արևմտյան պրակտիկայում թե՛ վաճառված ապրանքների վերադարձի, և թե՛ դրանց նվազեցումների սկզբնական հաշվապահական հաշվառման փաստաթուղթը կոչվում է կրեդիտային ավիզո (credit note): Ֆինանսական հաշվետվություններում վաճառված ապրանքների վերադարձը և նվազեցումները իջեցնում են և՛ դեբիտորական պարտքերը, և՛ վաճառքից ստացվող եկամուտները: Օրինակ, ենթադրենք, մի ընկերություն առաջին տարվա ընթացքում ունի վաճառված ապրանքների \$16 000-ի վերադարձ և նվազեցումներ: Ստորև ամփոփ ներկայացված են այդ տարվա համար կատարված ճշգրտումները.

Վաճառված ապրանքների վերադարձի և նվազեցումների մասին ամփոփ գրանցում հաշվառման մատյանում.

Դ-տ 612	«Իրացված արտադրանքի, ապրանքների հետ վերադարձումից և գների իջեցումից հասույթի ճշգրտում»	\$16 000
Կտ 221	«Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով»	\$16 000

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության մեջ «Իրացված արտադրանքի, ապրանքների հետ վերադարձումից և գների իջեցումից հասույթի ճշգրտում» կոչվող հաշվի մնացորդը հանվում է վաճառքից ստացված եկամուտից: Դեբիտորական պարտքերը նույնպես նվազեցվում են՝ կրեդիտային կողմում \$16 000-ի մուտքագրում կատարելու միջոցով:

1.4 Անհավաքագրելի դեբիտորական պարտքերի գնահատումը

Ընկերությունը միշտ էլ ունենում է հաճախորդներ, որոնք իրենց պարտքերը չեն վճարում, որքան էլ որ խիստ լինի ընկերության կողմից ապրանքային վարկի վերահսկման ընթացակարգը: Կազմակերպություններն աշխատում են մշակել այնպիսի վարկային քաղաքականություն, որը ոչ շատ պահպանողական լինի՝ հանգեցնելով իրացման կորստի, քանի որ այն չի գրավում հաճախորդներին, ոչ էլ շատ լիբերալ՝ հանգեցնելով չափազանց մեծ անհավաքագրելի պարտքերի: Առևտրային վարկի տրամադրման կամ վարկային սահմանափակումների սահմանման անհրաժեշտության վերաբերյալ որոշումների կայացման հարցում հաճախ որոշիչ են լինում հաճախորդի կողմից կատարված վճարման նախկին գրանցումները և հաճախորդի ֆինանսական վիճակի գնահատումը:

Անհավաքագրելի պարտքերի հավանականության դեպքում գնահատված գումարները պետք է գրանցվեն հաշիվներում: Համապատասխանեցման սկզբունքը պահանջում է, որ անհավաքագրելի պարտքերից առաջացող վնասները ճանաչվեն վաճառքի ժամանակաշրջանի ընթացքում: Ենթադրվող անհավաքագրելի պարտքերը գրանցվում են 7142 «Վաճառքների գծով դեբիտորական պարտքերի կորուստների գծով ծախսեր» անվանումը կրող հաշվում, որոնք հայտնի են նաև որպես «անհուսալի պարտքի ծախսեր»: Այն հանդիսանում է ծախսային հաշիվ, որն այլ ծախսերի հետ միասին ընդգրկվում է ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության մեջ:

Հազվագյուտ դեպքերում ընկերությունը կարող է համարել, որ ենթադրվող անհավաքագրելի պարտքերի գրանցման անհրաժեշտություն չկա: Եթե առաջանա այնպիսի մի իրավիճակ, երբ դեբիտորական պարտքը վերածվի անհավաքագրելի պարտքի, ապա այդ ժամանակ այն «դուրս կգրվի»: Այս մոտեցումը կոչվում է ուղղակի դուրսգրման եղանակ: Այդ դեպքում կատարվում է հետևյալ գրանցումը.

Գտ 7142 «Վաճառքների գծով դեբիտորական պարտքերի կորուստների (հնարավոր կորուստների պահուստի) գծով ծախսեր»
Կտ 221 «Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով»

Անհավաքագրելի պարտքերին վերաբերող դեպքեր և հաշվապահական գրանցումներ

Նախ և առաջ ներկայացնենք ենթադրվող անհավաքագրելի պարտքերի համար ճշգրտող գրանցման մի օրինակ: Ենթադրենք, թե ընկերությունը գնահատում է, որ դեբիտորական պարտքերից \$9000-ը կլինի անհավաքագրելի: Այդ դեպքում կկատարվի հետևյալ ճշգրտող գրանցումը.

Ենթադրվող անհավաքագրելի պարտքերի համար ճշգրտող գրանցում հաշվառման մատյանում.

Գտ 7142 «Վաճառքների գծով դեբիտորական պարտքերի կորուստների գծով ծախսեր»
\$9 000
Կտ 223 «Վաճառքների և այլ եկամուտների գծով դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստ» \$9 000

223 «Առևտրական դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստ» անվանումը կրող հաշվի վրա եղած \$9000-ը հաշվապահական հաշվեկշռում հանվում է 221 «Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով» հաշվից: Եվ դեբիտորական պարտքերի հաշվեկշռային արժեք է հանդիսանում զուտ դեբիտորական պարտքերի գումարը (\$9000 ճշգրտման գումարը հանելուց հետո):

Անհրաժեշտ է քննարկել ևս երկու դեպք.

- 1) որոշակի դեբիտորական պարտքերի դուրսգրում,
- 2) նախկինում դուրս գրված դեբիտորական պարտքերի մարում:

Որևէ պարտքի գանձման մի քանի անհաջող փորձերից հետո կազմակերպությունը կարող է որոշել, որ ընդհանուր դեբիտորական պարտքերում այդ գումարը պահելն անիմաստ է: Հետևաբար, ընկերությունը կարող է դուրս գրել այդ պարտքը ճշգրտող գրանցման միջոցով: Այդ գործողությունը կատարելուց հետո արդեն դուրս գրված պարտքի մասով անհավաքագրելի պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստի հաշվում ճշգրտում կատարելու կարիք չի լինի: Գ-ա նշանակում է, որ որոշակի պարտքի դուրսգրումով ընդհանուր ակտիվների հետագա նվազում տեղի չի ունենում, եթե դուրս գրված գումարը չի գերազանցել նախկինում կատարված ճշգրտման գումարը:

Օրինակ, ենթադրենք, ընկերությունը որոշել է, որ այլևս ի վիճակի չի լինի գանձել Ռ.Մելիքյան անունով մի հաճախորդի՝ \$1000 կազմող պարտքը: Այս պարտքի հետ կապված (որպես կասկածելի պարտք) նախկինում կատարվել է ճշգրտում՝ հատկացում է արվել անհավաքագրելի պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստին՝

Դտ 7142 «Վաճառքների գծով դեբիտորական պարտքերի կորուստների գծով ծախսեր»	\$1000
Կտ 223 «Վաճառքների և այլ եկամուտների գծով դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստ»	\$1000

Դուրսգրման փաստի գրանցում.

Դտ 223 «Վաճառքների և այլ եկամուտների գծով դեբիտորական պարտքերի և հնարավոր կորուստների պահուստ»	\$1 000
Կտ 221 «Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով» (Ռ. Մելիքյան)	\$1 000

Այս գրանցումը կոչվում է «անհուսալի դեբիտորական պարտքերի դուրս գրում վաճառքների և այլ եկամուտների գծով դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստի հաշվին»: Ուշադրություն դարձրեք, որ այս գրանցումը չի ազդում ո՛չ եկամտի, և ո՛չ էլ դեբիտորական հաշիվների զուտ գումարի վրա:

Երբեմն հաճախորդների գումարները ստացվում են դեբիտորական պարտքերն արդեն դուրս գրելուց հետո: Դա կարող է տեղի ունենալ հաճախորդի ֆինանսական վիճակի բարելավման հետևանքով: Նման դեպքում անհրաժեշտ կլինի չեղյալ դարձնել /ջնջել/ դուրսգրման մասին նախկին գրանցումը, այնպես, որ դեբիտորական պարտքը վերականգնվի: Պետք է գրանցվի նաև ստացված կանխիկը: Անհրաժեշտ է կատարել հետևյալ գրանցումները.

Դեբիտորական պարտքերի վերականգնում՝

Դտ 221 «Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով» (Ռ. Մելիքյան)	\$600
Կտ 6142 «Վաճառքների գծով դեբիտորական պարտքերի կորուստների (հնարավոր կորուստների պահուստի) հակադարձումից եկամուտներ»	\$600

Ստացված գումարի գրանցում (դեբիտորական պարտքի մարում)

Դտ 251 «Դրամարկդ»	\$600
Կտ 221 «Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով» (Ռ. Մելիքյան)	\$600

1.5 Դեբիտորական պարտքերի գնահատում և ներկայացում

Անհուսալի պարտքերի ծախսերի հետ պետք է գործ ունենալ՝ հիմնվելով համապատասխանեցման սկզբունքի վրա: Դա նշանակում է, որ վաճառքից ստացված եկամուտը պետք է համապատասխանեցվի այն բոլոր ծախսերին, որոնք օգնել են ստեղծելու այդ եկամուտը: Պատվիրատուներին ապառիկ վաճառք առաջարկելը վաճառքն ավելացնելու միջոց է, սակայն այդ դեպքում առկա է վճարումը ժամանակին չստանալու ռիսկը: Ուստի կարելի է պնդել, որ կասկածելի պարտքերի հետևանքով առաջացող կորուստները ևս պետք է դիտվեն որպես իրացումից հասույթ ստանալու հետ կապված ծախսեր:

Ապրանքներն ապառիկով վաճառելու ժամանակ ընկերությունը համոզված չէ, որ պարտքերը կվճարվեն: Դեբիտորական պարտքերը հաշվապահական հաշվեկշռի օրը չվճարելու հետևանքով առաջացած վնասների հաստատումը չի ստացվի մինչև հաջորդ հաշվետու տարին: Չնայած այդ վնասների մասին հաստատ չի կարելի իմանալ մինչև հաջորդ հաշվետու տարին՝ այնուամենայնիվ, դրանք պետք է դիտվեն որպես այն տարվա ծախսեր, որի ընթացքում ապրանքները վաճառվել են: Ահա թե ինչու կասկածելի պարտքերի մասով առաջանալիք ապագա վնասները պետք է կանխատեսվեն այնպես, որ ընթացիկ տարվա վերջում հնարավոր լինի ճշգրտող գրանցում կատարել:

Վաճառքների գծով դեբիտորական պարտքերի կորուստները, ինչպես վերը նշվեց, ճանաչվում են հաշվետու տարվա ծախս Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում: 223 «Վաճառքների և այլ եկամուտների գծով դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստ» կարգավորող հաշվի մնացորդը հանվում է 221 «Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով» հաշվի մնացորդից և այդ գումարը արտացոլվում է Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում որպես դեբիտորական պարտքերի հավելչռային արժեք:

Հետևյալ օրինակը լուսաբանում է, թե ընթացիկ ակտիվները ինչպես են ներկայացվում Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում.

	\$	\$
Պաշարներ		56 000
Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով	100 000	
Հանած՝ Վաճառքների գծով դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստ	<u>6 000</u>	
		94 000
Ընդամենը դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով		15 000
Կանխիկ		<u>10 000</u>
		175 000

Պահանջվող վերջնական ճշգրտված մնացորդը հաշվարկելու համար օգտագործվում են՝

1. ընդհանուր դեբիտորական պարտքերի վրա հիմնված միայն մեկ ընդհանուր տոկոս կամ՝
2. առանձին դեբիտորական պարտքերի ժամկետների վրա հիմնված մի շարք տոկոսներ:

Դեբիտորական պարտքերը, որոնց օրենսդրությամբ նախատեսված հայցի վաղեմության ժամկետները լրացել են, ենթակա են դուրս գրման: Դրանց դուրս գրումն իրականացվում է որպես ծախս ձևավորվող պահուստի հաշվին: Հնարավոր կորուստների պահուստների ձևավորման կարգը Հաշվառման սահմանված է ՀՀ կառավարության 2002թ-ի 2052-Ն որոշմամբ²: Ըստ նշված կարգի՝ պահուստաֆոնդին մասհանումները կատարվում են դեբիտորի կողմից չմարված դեբիտորական պարտքի գումարի նկատմամբ հետևյալ տոկոսադրույքով՝

Մինչև 90 օր կետանցման դեպքում	Պահուստաֆոնդ չի ստեղծվում
91-180 օր կետանցման դեպքում	Պահուստաֆոնդ է ստեղծվում կետանցված պարտքի 25%-ի չափով
181-270 օր կետանցման դեպքում	Պահուստաֆոնդ է ստեղծվում կետանցված պարտքի 50%-ի չափով
271-365 օր կետանցման դեպքում	Պահուստաֆոնդ է ստեղծվում կետանցված պարտքի 75%-ի չափով

Դեբիտորական պարտքը համարվում է կետանցված, եթե սահմանված ժամկետում չի մարվել: Այն դեպքում, երբ սահմանված չէ դեբիտորական պարտքի մարման ժամկետը, ապա վերջինիս գծով հիմք է ընդունվում պարտքն առաջացնող գործարքի կատարման օրվան հաջորդող 60-րդ օրը:

Իսկ հարկային տեսանկյունից դեբիտորական պարտքը ճանաչվում է անհուսալի՝ կետանցված դառնալու 366-րդ օրվանից, եթե պարտքի ընդհանուր գումարը չի գերազանցում 100 000 դրամը կամ 100 000 դրամը գերազանցող դեբիտորական պարտքի գումարը բռնագանձելու վերաբերյալ կա դատարանի համապատասխան վճիռը, ինչպես նաև ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով դեբիտորի անվճարունակ ճանաչվելու կամ լուծարվելու դեպքում՝ անկախ կետանցված ժամկետից:

² ՀՀ կառավարության 2002 թվականի դեկտեմբերի 19-ի N-2052-Ն որոշումը՝ «Կազմակերպությունների (բացառությամբ բանկերի) դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստի ձևավորման, դեբիտորական ու կրեդիտորական պարտքերի անհուսալի ճանաչման և դուրս գրման կարգը հաստատելու մասին»

Անհուսալի ճանաչված դեբիտորական պարտքի դուրս գրումը ճանաչվում է որպես ծախս և չի համարվում դեբիտորական պարտքի մարում: Դուրս գրման պահից սկսած՝ դեբիտորական պարտքը 3 տարի հաշվառվում է 941 «Հարկային հաշվառման նպատակով դուրս գրված դեբիտորական պարտքեր» արտահաշվեկշռային հաշվում: Այդ ժամկետը լրանալուց հետո դեբիտորական պարտքը վերջնականապես դուրս է գրվում 941 հաշվից:

Աշխատանք 18. «ՓԱՐՈՍ» ընկերություն

Դեբիտորական պարտքերի վերլուծությունը 2010թ. դեկտեմբերի 31-ին

Հաճախորդ	Ընդհանուր դեբիտորական պարտքեր, \$	Դեռևս վճարման ոչ ենթակա, \$	Կետանցված 1-90 օրով, \$	Կետանցված 91-180 օրով, \$	Կետանցված 181-270 օրով, \$	Կետանցված 271-365 օրով, \$
Ա.Արմենակյան	150		150			
Մ.Բադալյան	400			400		
Հ.Գրիգորյան	1 000	900	100			
Լ.Պողոսյան	250				250	
Այլ հաճախորդ	42 600	21 000	14 000	3 800	2 200	1 600
Ընդամենը	44 400	21 900	14 250	4 200	2 450	1 600
Կասկածելի պարտքեր % (հաշվարկված)		0%	0%	25%	50%	75%

Այս օրինակում յուրաքանչյուր դեբիտորական պարտք դասակարգված է ըստ խմբերի, որոնք են՝ դեռևս վճարման ոչ ենթակա, կետանցված 1-90 օրով, կետանցված 91-180 օրով, կետանցված 181-270 օրով և կետանցված 271-365 օրով: Յուրաքանչյուր խմբի համար ցույց է տրված կասկածելի պարտքերի պահուստաֆոնդին մասհանումների տոկոսը:

«Փարոս» ընկերություն. Կասկածելի դեբիտորական պարտքերի հաշվարկը

	Գումարը, \$	Հաշվարկված կասկածելի պարտքերի տոկոս	Ճշգրտումներ կասկածելի հաշիվների համար, \$
Դեռևս վճարման ոչ ենթակա	21 900	0%	-
Կետանցված 1 - 90 օրով	14 250	0%	-
Կետանցված 91 - 180 օրով	4 200	25%	1050
Կետանցված 181-270 օրով	2 450	50%	1225
Կետանցված 271-365 օրով	1 600	75%	1200
	44 400		3475

Ենթադրենք, թե «Փարոս» ընկերության 223 «Վաճառքների գծով դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստ» հաշվի ընթացիկ կրեդիտային մնացորդը կազմում է \$800: Տվյալ տարվա համար կասկածելի պարտքերի գծով ծախսերի հաշվարկված գումարը կլինի \$2675:

Հաշվարկը կատարվում է հետևյալ կերպ.

	\$
Դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստ	3 475
հանած՝ դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստի մնացորդ	(800)
	<hr/>
Դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների գծով ծախսեր	2 675

Անհուսալի պարտքերի գծով ծախսերը գրանցվում են հետևյալ ձևով.

Դեկտեմբերի 31

Գ-տ 7142 «Դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների գծով ծախսեր»	\$2 675
Կտ 223 «Վաճառքների և այլ եկամուտների գծով դեբիտորական պարտքերի և հնարավոր կորուստների պահուստ»	\$2 675

Ժամկետային դասակարգման մեթոդը գնալով ավելի լայն տարածում է ստանում, քանի որ համա-
կարգչային ծրագրերի օգտագործումը նվազեցրել է դրա կիրառման հետ կապված ծախսերը:
Բացի այդ, դրամական միջոցների հոսքերի հետ կապված խնդիրները վերջին տարիներին պար-
տավորեցնում են ընկերություններին ավելի լավ հսկել իրենց դեբիտորական պարտքերի
ժամկետները՝ վնասները նվազեցնելու նպատակով:

Հաշվառման մատյանի գրանցումներ

Աշխատանք 19

«Աստղիկ» ընկերությունը իր անհավաքագրելի դեբիտորական պարտքերը գնահատել է
կետանցված օրերի հիման վրա: Դեկտեմբերի 31-ին կրտսեր հաշվապահը պատրաստել է
հետևյալ ժամկետային աղյուսակը ընկերության \$88 000 կազմող կասկածելի դեբիտորական
պարտքերի համար:

Ժամկետային դասակարգում	Գումարը, \$	Հաշվարկված կասկածելի դեբիտորական պարտքեր	
		%	գումարը,\$
Դեռևս վճարման ոչ ենթակա	58 650	0	0
Կետանցված 1 - 90 օրով	13 220	0	0
Կետանցված 91 - 180 օրով	8 930	25	2232.5
Կետանցված 181-270 օրով	4 000	50	2000.0
Կետանցված 271-365 օրով	3 200	75	2400.0

1. Պատրաստե՛ք ճշգրտող գրանցում՝ ընկերության կասկածելի դեբիտորական պարտքերի
հաշվարկված գումարը գրանցելու համար:
2. Պատրաստե՛ք հաշվառման մատյանի գրանցում հետևյալ հաշիվները դուրս գրելու համար
Թ. Դադայան 700
Ա. Քամայան 450
Գ. Մազմանյան 1 000
3. Պատրաստե՛ք հաշվառման մատյանի գրանցում Ա. Քամայանի կողմից վճարվելիք \$450-ի
հետագա ստացումը գրանցելու համար:

1.6. Դեբիտորական պարտքերի ներքին վերահսկողություն

Պարտականությունների առանձնացում

Հետևյալ պարտականությունները պետք է առանձնացվեն (կատարվեն երկու տարբեր անձանց կողմից)։

Պարտականություն	Ռիսկը պարտականությունները չառանձնացնելու դեպքում
1. Դեբիտորական պարտքերի հաշվապահական հաշվառում և դեբիտորական պարտքերի գանձում	1. Հաշվապահը կարող է գողանալ հաճախորդներից գանձված կանխիկը և թաքցնել գողության փաստը հաշվապահական գրանցումները փոփոխելու միջոցով:
2. Դեբիտորական պարտքերի հաշվապահական հաշվառում և ապրանքային վարկի տրամադրում	2. Հաշվապահը կարող է ձեռնալսի մնալ անհուսալի պարտքերը դուրս գրելուց, քանի որ դա կարող է վկայել ապրանքային վարկի տրամադրմանը վերաբերող սխալ որոշումների կայացման մասին:
3. Ապրանքային վարկի տրամադրում և վաճառք	3. Վաճառողը կարող է վաճառքն իրականացնելու (և կոմիսիոներ ստանալու) բուռն ցանկության պատճառով թերագնահատել վարկային ռիսկը:
4. Դեբիտորական պարտքերի դիմաց կանխիկի գանձում և ճշգրտումներ թույլտվություն, ինչպես օրինակ, անհուսալի պարտքերի դուրս գրումը	4. Ստացված կանխիկը կարող է գողացվել և թաքցվել ճշգրտող գրանցումներ կատարելու միջոցով:

Որպես կանոն, վաճառքի, ապրանքային վարկի հաստատման, դեբիտորական պարտքերի գանձման և դեբիտորական պարտքերի հաշվապահական հաշվառման գործառնությունները պետք է կատարվեն տարբեր անձանց կողմից:

Աշխատանք 20

ա) 2009թ. դրությամբ ձեզ տրված են հետևյալ մնացորդները.

	\$
Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով	10 000
Բանկային օվերդրաֆտ (բանկային հաշվի գերաժախտ)	5 000
Դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստ	400
Կրեդիտորական պարտքեր գնումների գծով	4 000

Դուք ճշտել եք նաև հետևյալ տվյալները.

	\$
Վաճառք 2009թ. ընթացքում (ամբողջությամբ ապառիկ)	100 000
Վաճառված ապրանքների վերադարձ 2009թ. ընթացքում	1 000
Գնորդներից ստացված կանխիկ 2009թ. ընթացքում	90 000
2009թ. ընթացքում դուրս գրված անհուսալի պարտքեր	500
2009թ. ընթացքում վաղաժամկետ վճարման դիմաց դեբիտորներին տրված զեղչեր	400

Սնանկացման եզրին գտնվող մի գնորդի \$200 պարտքի համար հատուկ պահուստ նախատեսելուց հետո կասկածելի պարտքերի պահուստը 2009թ. վերջի դրությամբ պետք է կազմի դեբիտորական պարտքերի 5%-ը:

	\$
բ) Վաճառք 2010թ. ընթացքում (90% ապառիկ)	100 000
Վաճառված ապրանքների վերադարձ 2010թ. ընթացքում (դրանից 90%-ը՝ ապառիկով գնումներ կատարող հաճախորդներից)	2 000
Դեբիտորներից ստացված կանխիկ 2010թ. ընթացքում	95 000
2010թ. հաշվանցված դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքեր	3 000
2010թ. ընթացքում դուրս գրված անհուսալի պարտքեր	1 500
2010թ. ընթացքում տրված զեղչեր	500

2010թ. վերջում կասկածելի պարտքերի պահուստը պետք է կազմի դեբիտորական պարտքերի 5%-ը:

Պահանջվում է՝

Կատարել համապատասխան կրկնակի գրանցումները համապատասխան հաշիվներում 2009 և 2010թթ. համար՝ ցույց տալով դրանց տարեվերջի մնացորդները:

Աշխատանք 21

2010թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ ընկերության առևտրային դեբիտորական պարտքերը կազմում էին \$864.000, իսկ կասկածելի դեբիտորական պարտքերի պահուստը՝ \$48.000: Որոշվեց, որ \$13.000 կազմող անհուսալի դեբիտորական պարտքերը պետք է դուրս գրվեն, իսկ կասկածելի դեբիտորական պարտքերի պահուստը՝ ճշգրտվի, կազմելով դեբիտորական պարտքերի 5%-ը:

Պահանջվում է.

Տալ համապատասխան հաշվապահական գրանցումները:

Աշխատանք 22

ա) Դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստը 01.01.10 դրությամբ կազմել է \$ 1,000, ինչը հավասար է դեբիտորական պարտքերի նույն ժամանակաշրջանի մնացորդի 5%-ին: Տարվա ընթացքում, որն ավարտվում է 31.12.2010թ.-ին, վաճառքները կազմել են \$ 90 000, դրամական մուտքերը վաճառքներից՝ \$ 80 000 և անհուսալի դեբիտորական պարտքերը, որոնք են գրվել՝ \$600: Դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստը 31.12.2010թ., ըստ ընկերության հաշվային քաղաքականության, պետք է հաշվարկվի դեբիտորական պարտքերի մնացորդի 5%-ի չափով:

2011թ., ընթացքում վաճառքները կազմել են \$ 100 000, դրամական մուտքերը վաճառքներից՝ \$ 110000 և անհուսալի դեբիտորական պարտքերը, որոնք են գրվել՝ \$ 400: Դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստը 31.12.2011թ., ըստ ընկերության հաշվային քաղաքականության, պետք է հաշվարկվի դեբիտորական պարտքերի մնացորդի 5%-ի չափով:

Պահանջվում է.

Պատրաստել դեբիտորական պարտքերի և կասկածելի դեբիտորական պարտքերի պահուստների հաշիվները 01.01.10-ից մինչև 31.12.11, ներկայացնելով հաշվարկները:

1.7. Տրված կանխավճարների հաշվառումը

Տրված կանխավճարները ակտիվների ձեռքբերման, ծառայությունների ստացման, աշխատանքների ընդունման դիմաց նախապես վճարվող գումարն է: Տրված կանխավճարները դասակարգվում են ոչ ընթացիկի և ընթացիկի: Այն կանխավճարները, որոնք տրվել են ընթացիկ ակտիվներ ձեռք բերելու, ծառայություններ, աշխատանքներ ստանալու նպատակով, դասակարգվում են ընթացիկի և հաշվառվում 224 «Տրված ընթացիկ կանխավճարներ» առաջին կարգի հաշվով:

Ոչ ընթացիկ ակտիվներ ձեռք բերելու նպատակով տրված կանխավճարները դասակարգվում են ոչ ընթացիկի և հաշվառվում 152 «Կանխավճարներ ոչ ընթացիկ ակտիվներ ձեռք բերելու համար» առաջին կարգի հաշվով:

Մատակարարներին ընթացիկ կանխավճարներ կատարելիս տրվում են հետևյալ ձևակերպումները՝

Դ-տ 224 «Տրված ընթացիկ կանխավճարներ»

Կտ 251 «Դրամարկղ»

Կտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»

Կտ 253 «Արտարժույթային հաշիվ»

Տրված ընթացիկ կանխավճարների դիմաց ապրանքի ստացման ամսաթվով սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերի հիման վրա տրվում է հետևյալ ձևակերպումը՝

Դ-տ 216 «Ապրանքներ»

Կտ 224 «Տրված ընթացիկ կանխավճարներ»

Կանխավճարների դիմաց ստացված ընթացիկ ծառայություններն արտացոլվում են հետևյալ ձևակերպմամբ՝

Դ-տ 713 «Վարչական ծախսեր»

Կտ 224 «Տրված ընթացիկ կանխավճարներ»

Եթե կազմակերպությունը տրված կանխավճարների դիմաց մատակարարներից ակտիվներ չի ստանում և այդ գումարը նրա կողմից հետ է վերադարձվում, տրվում է ձևակերպում.

Դ-տ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»

Կտ 152 «Կանխավճարներ ոչ ընթացիկ ակտիվներ ձեռք բերելու համար»

Կտ 224 «Տրված ընթացիկ կանխավճարներ»

1.8. Հաշվետու անձանց գծով հաշվարկները

Դեբիտորական պարտքեր առաջանում են ոչ միայն գնորդների, այլև կազմակերպության հաշվետու անձանց հետ: Հաշվետու անձը կազմակերպության աշխատակից կամ կառավարման մարմիններում ներգրավված անձն է, որին կազմակերպության անունից վճարումներ կատարելու կամ գործուղման նպատակով տրվում է կանխիկ դրամ:

Հաշվետու անձանց տրված կանխիկ դրամների հաշվառումն իրականացնելու նպատակով հաշվային պլանում բացված է 228 «Ընթացիկ դեբիտորական պարտքեր առհաշիվ տրված գումարների գծով» առաջին կարգի հաշիվը, որը նախատեսված է առհաշիվ տրված գումարների գծով ընթացիկ դեբիտորական պարտքերի առկայության և շարժի վերաբերյալ տեղեկատվության ընդհանրացման համար:

Առհաշիվ գումարների տրամադրման ժամանակ տրվում են ձևակերպումները.

Դ-տ 228 «Ընթացիկ դեբիտորական պարտքեր առհաշիվ տրված գումարների գծով»

Կտ 251 «Դրամարկղ»

Կտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»

Կտ 253 «Արտարժույթային հաշիվ»

Գործուղված աշխատողին հատուցվում են օրապահիկը, գիշերավարձը, աշխատանքի հիմնական վայրից գործուղման վայրեր մեկնելու և վերադառնալու ճանապարհածախսը, ճանապարհին հար-

կադրական կանգառի ժամանակ հյուրանոցներում տրված վճարը, կապի և հեռահաղորդակցության ծախսերը: ՀՀ տարածքում գործուղման օրապահիկի ծախսերը նվազեցվում են գործուղվողի գործուղման մեջ գտնվող յուրաքանչյուր օրացույցային օրվա համար 8000 դրամը չգերազանցող գումարի չափով (ՀՀ կառավարության 1998թ. նոյեմբերի 27-ի N 753 որոշում):

Օգտագործված առհաշիվ գումարները ակտիվների ձեռք բերման կամ դրանց հետ կապված ծախսումների կատարման դեպքում արտացոլվում են հետևյալ ձևակերպումներով.

Դ-տ 111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ»

Դ-տ 211 «Նյութեր»

Դ-տ 216 «Ապրանքներ»

Կտ 228 «Ընթացիկ դեբիտորական պարտքեր առհաշիվ տրված գումարների գծով»:

Գործուղման համար առհաշիվ տրված գումարները ծախսագրելիս՝

Դ-տ 7133 «Գործուղման և ներկայացուցչական ծախսեր»

Դ-տ 8137 «Արտադրական անձնակազմի գործուղման ծախսումներ»

Կտ 228 «Ընթացիկ դեբիտորական պարտքեր առհաշիվ տրված գումարների գծով»:

Լինում են դեպքեր, երբ հաշվետու անձը մեկնում է գործուղման առանց կամ բավարար չափի առհաշիվ գումարներ ստանալու: Երբ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում այդ պարտավորությունը չի մարվել կամ մասամբ է մարվել, ապա 228 «Ընթացիկ դեբիտորական պարտքեր առհաշիվ տրված գումարների գծով» հաշվի կրեդիտային մնացորդը վերաձևակերպվում է 528 «Կրեդիտորական պարտքեր աշխատակիցներին այլ գործառնությունների գծով» առաջին կարգի հաշվով:

Դ-տ 228 «Ընթացիկ դեբիտորական պարտքեր առհաշիվ տրված գումարների գծով»

Կտ 528 «Կրեդիտորական պարտքեր աշխատակիցներին այլ գործառնությունների գծով»:

Միննույն անձին առհաշիվ կանխիկ դրամ չի կարող տրվել, եթե նրա կողմից նախկինում ստացված առհաշիվ գումարների ծախսման մասին հաշվետվությունը կազմակերպությունում այդ հաշվետվությունների ընդունման համար պատասխանատուին դեռևս չի ներկայացվել, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ հաշվետվության ներկայացման ժամկետը չի լրացել:

ՀՀ գործող օրենսդրությամբ՝ կազմակերպությունների կողմից գործուղման³, ինչպես նաև գործուղումից տարբեր նպատակներով առհաշիվ տրված կանխիկ գումարների նկատմամբ սահմանվում են հետևյալ ժամկետային սահմանափակումները՝

ա) գործուղումից տարբեր նպատակներով առհաշիվ տրված կանխիկ դրամը հաշվետու անձի կողմից պետք է ծախսվի ըստ նպատակի կամ վերադարձվի կազմակերպությանը դրամարկղ կամ բանկային հաշիվ կանխիկ դրամը հաշվետու անձին տրամադրելուց հետո ոչ ուշ, քան 30 օրվա ընթացքում:

բ) գործուղման նպատակով տրված կանխիկ դրամի ըստ նպատակի չծախսված մասը կազմակերպության դրամարկղ կամ բանկային հաշիվ պետք է վերադարձվի գործուղման ավարտից հետո ոչ ուշ, քան 10 օրվա ընթացքում:

Առհաշիվ տրված կանխիկ գումարների նկատմամբ ժամկետային սահմանափակումները չեն տարածվում այն կազմակերպությունների վրա, որոնց աշխատակիցների թիվը չի գերազանցում երկուսը:

³ «Դրամարկղային գործառնությունների մասին» ՀՀ օրենքը, ընդունված 2002 թ. դեկտեմբերի 26-ին

ԲԱԺԻՆ 5. Ոչ ընթացիկ ակտիվներ. հիմնական միջոցներ

Հիմնական միջոցները նյութական ակտիվներ են, որոնք՝

ա) առկա են ապրանքների կամ ծառայությունների արտադրության (մատուցման) կամ մատակարարման, այլ կողմերին վարձակալության տալու կամ վարչական նպատակներով օգտագործելու համար, և

բ) ակնկալվում է օգտագործել ավելի քան մեկ ժամանակաշրջանի ընթացքում:

Վերը նշված սահմանումից հետևում է, որ որպեսզի ակտիվը դասակարգվի որպես հիմնական միջոց.

ա) այն պետք է լինի նյութական, այսինքն՝ պետք է լինի շոշափելի, տեսանելի և այլն (օրինակ՝ շենք, տրանսպորտային միջոց, հաստոց, գրասենյակային կահույք և այլն): Ոչ շոշափելի ակտիվները չեն կարող հանդիսանալ հիմնական միջոցներ (օրինակ՝ հողի օգտագործման իրավունքը, լիցենզիան, համակարգչային ծրագիրը, բաժնետոմսերը, պարտատոմսերը, վաճառքների դիմաց դրամական միջոցներ ստանալու իրավունքը և այլն):

բ) այն պետք է անպայման առկա լինի ընկերությունում և նախատեսված լինի հետևյալ ուղղություններով օգտագործելու համար.

- արտադրանքի արտադրության, աշխատանքների կատարման, ծառայությունների մատուցման (օրինակ՝ արտադրանք թողարկող հոսքային գիծը, հանքում օգտագործվող մեքենաները, ջրի տեղափոխման խողովակաշարերը, վերանորոգման արտադրամասերի սարքավորումները, շինարարական աշխատանքներում ներգրավված վերամբարձ կռունկը և այլն),
- ապրանքների (արտադրանքների, աշխատանքների, ծառայությունների) իրացման (օրինակ՝ վաճառված ապրանքները գնորդին հասցնելու համար օգտագործվող ավտոմեքենան, իրացման բաժնի գրասենյակային գույքը և համակարգչային տեխնիկան),
- վարձակալության տալու (օրինակ՝ վարձակալության հանձնված տրանսպորտային միջոցները) համար, բացի հողից և շենքերից, կամ
- այն պետք է օգտագործվի վարչական նպատակով (օրինակ՝ վարչական նպատակով օգտագործվող շենքը, ղեկավարին սպասարկող ավտոմեքենան, հաշվապահությունում օգտագործվող համակարգիչները և այլն):

Այլ նպատակով ձեռքբերված և պահվող ակտիվները չեն կարող դասակարգվել որպես հիմնական միջոցներ: Օրինակ.

- վաճառքի համար ձեռքբերված ավտոմեքենաները, համակարգիչները, գրասենյակային գույքը կազմակերպության համար կհանդիսանան պաշար,
- վաճառքի համար կառուցված շենքերը և շինությունները կազմակերպության համար կհանդիսանան պաշար,
- վարձակալական նպատակով պահվող հողը և շենքերը կազմակերպության համար կհանդիսանան ներդրումային գույք:

գ) այն պետք է օգտագործվի ոչ պակաս քան մեկ տարի (օրինակ՝ փոխանցող հարմարանքը, ավտոմեքենան, համակարգիչը և այլն)՝ անկախ դրա արժեքից (օրինակ՝ հեռախոսի ապարատը, սեղանը, աթոռը և այլն):

Հիմնական միջոցների հաշվապահական հաշվառման մոտեցումները սահմանված են ՀՀՄՍ 16 «Հիմնական միջոցներ» ստանդարտում: Հիմնական միջոցների առկայության և շարժի վերաբերյալ տեղեկատվությունը ընդհանրացվում է հաշվային պլանի առաջին՝ «Ոչ ընթացիկ ակտիվներ» դասի 11-12 «Ոչ ընթացիկ նյութական ակտիվներ» խմբերում: Այս դասի հաշիվները, բացառությամբ կարգավորող հաշիվների ակտիվային են, նման են բնույթով և կազմակերպության տնտեսական գործունեության մեջ իրենց օգտագործման եղանակով:

- 111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ»
- 112 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցների մաշվածություն»
- 113 «Շահագործման մեջ չգտնվող հիմնական միջոցներ»
- 114 «Ժամանակավորապես շահագործումից հանված հիմնական միջոցների մաշվածություն»
- 115 «Հողամասեր»
- 116 «Բնական ռեսուրսներ»
- 117 «Բնական ռեսուրսների սպառում»
- 118 «Անավարտ ոչ ընթացիկ նյութական ակտիվներ»
- 119 «Ֆինանսական վարձակալությամբ ստացված հիմնական միջոցներ»
- 121 «Ֆինանսական վարձակալությամբ ստացված հիմնական միջոցների մաշվածություն» և այլն:

1. Հիմնական միջոցների ճանաչումը

Այն հանգամանքը, որ միավորը համապատասխանում է հիմնական միջոցի վերը նշված սահմանմանը, դեռևս բավարար չէ այն ակտիվ ճանաչելու համար, այսինքն՝ կազմակերպության հաշվապահական հաշվեկշռում արտացոլելու համար:

Հիմնական միջոցի միավորի սկզբնական արժեքը պետք է ճանաչվի որպես ակտիվ այն և միայն այն դեպքում, երբ՝

ա) հավանական է, որ այդ միավորի հետ կապված ապագա տնտեսական օգուտները կհոսեն դեպի կազմակերպություն, և

բ) միավորի սկզբնական արժեքը կարող է արժանահավատորեն չափվել:

Այս երկու պարտադիր պայմանները ակտիվների ճանաչման ընդհանուր չափանիշներից չեն տարբերվում: Առաջին չափանիշը սովորաբար բավարարվում է, երբ հիմնական միջոցի սեփականության հետ կապված ռիսկերը և օգուտները անցնում են տվյալ կազմակերպությանը:

Օրինակ՝ այն դեպքում, երբ կազմակերպությունը ձեռք է բերում սարքավորում, առք ու վաճառքի պայմանագրով իրավունք ստանալով այդ սարքավորման փորձարկման անհաջող արդյունքի դեպքում չեղյալ համարելու գնումը, նախքան փորձարկման բարեհաջող ավարտը այդ հիմնական միջոցը չպետք է ճանաչվի որպես ակտիվ:

Հիմնական միջոցների ճանաչման երկրորդ չափանիշը սովորաբար որպես ակտիվ բավարարվում է, քանի որ հնարավոր է լինում հաշվարկել հիմնական միջոցի ձեռք բերման կամ կառուցման դիմաց տրված գումարները:

Պահեստամասերը կամ սպասարկող սարքավորումները սովորաբար հաշվառվում են որպես պաշարներ և ճանաչվում են շահույթում կամ վնասում՝ սպառմանը զուգընթաց: Այնուամենայնիվ, խոշոր պահեստամասերը և ռեզերվային սարքավորումները որակվում են որպես հիմնական միջոցներ, երբ կազմակերպությունն ակնկալում է դրանք օգտագործել ավելի քան մեկ ժամանակաշրջանի ընթացքում: Նմանապես, եթե պահեստամասերը և սպասարկող սարքավորումները կարող են օգտագործվել միայն հիմնական միջոցի միավորի հետ կապակցված, դրանք հաշվառվում են որպես հիմնական միջոց:

1.1 Չափումը ճանաչման պահին

Հիմնական միջոցի միավորը, որը կարող է ճանաչվել որպես ակտիվ, պետք է չափվի իր սկզբնական արժեքով:

Սկզբնական արժեքի տարրերը

Հիմնական միջոցների միավորի սկզբնական արժեքն ընդգրկում է՝

- ա) գնման գինը, ներառյալ ներկրման տուրքերը և չփոխհատուցվող հարկերը՝ հանած առևտրային զեղչերը և արտոնությունները.
- բ) ակտիվը համապատասխան վայր հասցնելու և ղեկավարության նախանշած նպատակներով օգտագործման համար աշխատանքային վիճակի բերելու հետ ուղղակիորեն կապված ցանկացած ծախսում.
- գ) հիմնական միջոցների ապատեղակայման և քանդման, ինչպես նաև իր զբաղեցրած տեղանքի վերականգնման սկզբնապես գնահատված ծախսումների գումարը, որոնց գծով կազմակերպության պարտականությունը առաջանում է կա՛մ միավորի ձեռքբերման ժամանակ, կա՛մ միավորները որոշակի ժամանակաշրջանում օգտագործման հետևանքով, որի նպատակը տարբեր է, քան այդ ժամանակաշրջանի ընթացքում պաշարների արտադրությունը:

Ուղղակիորեն վերագրելի ծախսումների օրինակներ են՝

- ա) աշխատակիցների հատուցումների գծով ծախսումները, որոնք առաջանում են ուղղակիորեն հիմնական միջոցի կառուցման կամ ձեռքբերման արդյունքում.
- բ) տեղանքի նախապատրաստման ծախսումները.
- գ) տրանսպորտային, բեռնման և բեռնաթափման սկզբնական ծախսումները.
- դ) տեղակայման և հավաքման ծախսումները.
- ե) ակտիվի անխափան աշխատանքի տեստավորման ծախսումները՝ հանած ակտիվը համապատասխան վայր և վիճակի բերելու ընթացքում արտադրված միավորների վաճառքից ստացված զուտ հասույթը (օրինակ՝ սարքավորումը տեստավորելու ընթացքում արտադրված մնուշները).
- զ) մասնագետների վարձատրությունը:

Հիմնական միջոցի միավորի սկզբնական արժեքում **չներառվող** ծախսումների օրինակներ են՝

- ա) նոր արտադրամաս բացելու հետ կապված ծախսումները.
- բ) նոր արտադրատեսակ կամ ծառայություն ներդնելու հետ կապված ծախսումները (ներառյալ գովազդի և առաջխաղացման գծով ծախսերը).
- գ) նոր վայրում կամ հաճախորդների նոր խմբի հետ գործունեություն իրականացնելու ծախսումները (ներառյալ աշխատակիցների պատրաստման և վերապատրաստման գծով ծախսումները).
- դ) վարչական և այլ ընդհանուր վերադիր ծախսերը:

Հիմնական միջոցի միավորի հաշվեկշռային արժեքում ծախսումների ճանաչումը դադարեցվում է, երբ միավորը գտնվում է այն վայրում և վիճակում, որն անհրաժեշտ է, որպեսզի այն հնարավոր լինի օգտագործել ղեկավարության նախանշած նպատակներով: Հետևաբար, միավորի օգտագործման կամ վերատեղափոխման ընթացքում կրած ծախսումները չեն ներառվում այդ միավորի հաշվեկշռային արժեքում: Օրինակ՝ հիմնական միջոցի միավորի **հաշվեկշռային արժեքում չեն ներառվում հետևյալ ծախսումները՝**

- ա) ծախսումներ, որոնք կատարվել են, երբ միավորը, որը հնարավոր է օգտագործել ղեկավարության կողմից նախանշած նպատակներով, դեռևս պետք է տրվի շահագործման կամ շահագործվում է ոչ ամբողջ հզորությամբ.
- բ) սկզբնական գործառնական վնասները, ինչպիսիք են այն վնասները, որոնք առաջացել են նախքան միավորի պլանավորված թողունակության հանդեպ պահանջարկի ձևավորումը.
- գ) ծախսումները, որոնք կապված են կազմակերպության գործունեության մի մասը կամ ամբողջը վերատեղափոխելու կամ վերակազմակերպելու հետ:

Սեփական ուժերով կառուցված ակտիվի սկզբնական արժեքը որոշվում է նույն սկզբունքներով, որոնք կիրառվում են ձեռք բերվող ակտիվի համար:

Հիմնական միջոցների կառուցման վրա կատարված ծախսումների արտացոլում՝

Դ-տ 821 «Հիմնական միջոցների կառուցման (ստեղծման) ծախսումներ»

Կտ 211, 527, 525, 112, 521 և այլն

Եթե կազմակերպությունը համանման ակտիվներ է պատրաստում տնտեսական գործունեության բնականոն ընթացքում վաճառքի համար, ապա այդ ակտիվի ինքնարժեքը սովորաբար նույնն է, ինչ վաճառքի համար կառուցվող ակտիվինը (տե՛ս ՀՀՄՍ 2-ը): Հետևաբար, ցանկացած ներքին շահույթ չի ներառվում ինքնարժեքում: Նմանապես, սեփական ուժերով կառուցվող ակտիվի գծով նյութերի, աշխատուժի և այլ ծախսումների նորմալ մակարդակից բարձր ծախսումները (գերնորմատիվային ծախսերը) չեն ներառվում այդ ակտիվի ինքնարժեքում:

1.2 Սկզբնական արժեքի չափումը

Հիմնական միջոցի միավորի սկզբնական արժեքը ճանաչման ամսաթվի դրությամբ անհապաղ վճարման գնի համարժեքն է: Երբ վճարումը վճարման նորմալ պայմաններով նախատեսված ժամկետից հետաձգվում է, անհապաղ վճարման գնի համարժեքի և ընդհանուր վճարումների տարբերությունը ճանաչվում է որպես տոկոսային ծախս՝ հետաձգված ժամկետի ընթացքում, բացառությամբ եթե նշված տոկոսային ծախսումը կապիտալացվում է՝ համաձայն ՀՀՄՍ 23-ի:

2. Ակտիվների փոխանակություն (բարտեր)

Հիմնական միջոցների միավորը կարելի է ձեռք բերել փոխանակելով կամ մասնակիորեն փոխանակելով հիմնական միջոցների ոչ նման միավորով կամ այլ ակտիվով: Դրա սկզբնական արժեքը չափվում է ստացվող ակտիվի իրական արժեքով, որը համարժեք է տրված ակտիվի իրական արժեքին՝ հաշվի առնելով փոխանցված դրամական միջոցների գումարը: Եթե ձեռք բերված ակտիվի իրական արժեքը հավասար չէ տրված ակտիվի իրական արժեքին, ապա կողմերի միջև կատարվում է դրամական համապատասխանեցում, որը պետք է ճանաչվի սկզբնական արժեքի հաշվարկման ժամանակ:

ՀՀՄՍ 16-ում իրական արժեքը սահմանվում է որպես այն գումար, որով ակտիվը կարող է փոխանակվել իրագել, պատրաստական կողմերի միջև «անկախ կողմերի միջև գործարքում»:

Աշխատանք 23

Ա ընկերությունը ցանկանում է ձեռք բերել Բ ընկերության ավտոբուսը, սակայն համաձայնեցված գինը վճարելու համար բավականաչափ կանխիկ չունի: Ա և Բ ընկերությունները նախապես համաձայնության էին եկել, որ ավտոբուսի իրական արժեքը կլինի \$30 000: Ա ընկերությունը մտադիր է ավտոբուսն օգտագործել ուղևորներից եկամուտ (ուղեվարձերի ձևով) ստանալու նպատակով:

Ա ընկերությունը, որը ներկայումս զբաղվում է սննդամթերքի առևտրով, ունի այնպիսի քանակությամբ տոմատի մածուկ, որը սովորաբար կկարողանար շուկայում վաճառել \$20 000-ով: Բ ընկերությունը համաձայնվում է ավտոբուսի դիմաց Ա ընկերությունից ընդունել տոմատի մածուկը և \$10 000 կանխիկ:

Ա ընկերության հաշվապահական հաշվառման գրանցումներում ավտոբուսի սկզբնական արժեքը կգրանցվի հետևյալ ձևով՝

Դ-տ 111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ»	\$30 000
Կտ 611 «Արտադրանքի, ապրանքների, աշխատանքների, ծառայությունների իրացումից հասույթ»	\$20 000
Կտ 251 «Դրամարկղ»	\$10 000

Ներկայացրեք Բ ընկերության հաշվապահական հաշվառման գրանցումները:

3. Հետագա ծախսումներ

Կազմակերպությունը հիմնական միջոցի միավորի հաշվեկշռային արժեքում չի ճանաչում ամենօրյա սպասարկման ծախսերը: Փոխարենը, այդ ծախսերը ճանաչվում են շահույթում կամ վնասում՝ կատարմանը զուգընթաց: Ամենօրյա սպասարկման ծախսերը հիմնականում աշխատուժի և օգտագործված նյութերի ծախսումներն են, ինչպես նաև կարող են ներառել մանր դետալների ծախսումները: Այդ ծախսերի նպատակը հաճախ նկարագրվում է որպես հիմնական միջոցների միավորի «վերանորոգում և պահպանում»:

Հիմնական միջոցների որոշ միավորների մասերը կարող են պահանջել պարբերաբար փոխարինում: Օրինակ՝ վառարանի ներքին երեսպատումը գուցե պահանջվի փոխել որոշակի ժամանակահատված օգտագործելուց հետո, կամ օդանավի ներքին կահավորանքը, ինչպիսիք են նստատեղերը և խոհանոցը, կարող է պահանջվել մի քանի անգամ փոխարինել օդանավի հիմնականախթի օգտագործման ընթացքում: Հիմնական միջոցների միավորները կարող են ձեռքբերվել նաև պարբերական փոխարինման գործընթացի հաճախականությունը պակասեցնելու նպատակով, օրինակ՝ շենքի ներքին պատերի փոխարինում կամ միանգամյա փոխարինումներ: Կազմակերպությունը հիմնական միջոցի հաշվեկշռային արժեքում ճանաչում է նման միավորի փոխարինվող մասի ծախսումները, երբ այդ ծախսումները կատարվում են, և եթե բավարարվում են ճանաչման չափանիշները:

Այսպիսով, հիմնական միջոցների վրա կատարված հետագա ծախսումներն ավելացվում են ակտիվի հաշվեկշռային արժեքին, երբ հավանական է, որ դրանց շնորհիվ ապագա տնտեսական օգուտներն ավելի մեծ չափով կներհոսեն կազմակերպություն, քան ակնկալվում էր ակտիվի նորմատիվային ցուցանիշների սկզբնական գնահատումից: Այլ կերպ ասած, հիմնական միջոցների վրա կատարված հետագա ծախսումները կապիտալացվում են միայն այն դեպքում, երբ դրանք հանգեցնում են ակտիվի սկզբնապես գնահատված ցուցանիշների բարելավմանը: Ապագա տնտեսական օգուտների աճին հանգեցնում են այնպիսի ծախսումները, որոնք՝

- ա) երկարացնում են հիմնական միջոցի օգտակար ծառայությունը,
- բ) ավելացնում են հիմնական միջոցի հզորությունը,
- գ) հանգեցնում են թողարկվող արտադրանքի որակի էական բարելավմանը,
- դ) հանգեցնում են արտադրական ծախսումների էական կրճատմանը:

Հիմնական միջոցների վրա կապիտալացվող ծախսումների արտացոլում՝

Գ-տ 823 «Հիմնական միջոցների վրա կապիտալացվող հետագա ծախսումներ»
Կտ 211, 527, 525, 112, 521

Հիմնական միջոցների վրա կատարվող հետագա բոլոր մնացած ծախսերը, ինչպես վերը նշվեց, չեն ավելացվում հիմնական միջոցի հաշվեկշռային արժեքին: Նման ծախսումները կատարվում են ակտիվը սկզբնապես նախատեսված վիճակում պահպանելու կամ վերականգնելու նպատակով: Հիմնական միջոցների նորոգման եւ սպասարկման ծախսերի արտացոլում՝

Գ-տ 7122, 7132 «Հիմնական միջոցների մաշվածության, դրանց նորոգման և սպասարկման գծով ծախսեր»
Կտ 211, 527, 525, 112, 521

Ծախսումներ տեսակը	Ոչ ընթացիկ ակտիվ կամ ծախս	Հաշվապահական մոտեցումը
Ավելացում ակտիվի մեծացում կամ նոր հատկության ավելացում	Ոչ ընթացիկ ակտիվ	Դեբետագրում ոչ ընթացիկ ակտիվի հաշվին
Բարելավում աշխատանքային արդյունավետության կամ արտադրողականության բարձրացում	Ոչ ընթացիկ ակտիվ	Դեբետագրում ոչ ընթացիկ ակտիվի հաշվին
Կապիտալ վերանորոգում ակտիվի ծառայության ժամկետի երկարացում	Ոչ ընթացիկ ակտիվ	Դեբետագրում ոչ ընթացիկ ակտիվի հաշվին
Ընթացիկ վերանորոգում և սպասարկում ակտիվի ներկա աշխատանքային վիճակի պահպանում	Ծախս	Դեբետագրում ծախսի հաշվին

Հիմնական միջոցների վրա կատարված ծախսումների հաշվառումը կախված է նաև մաշվածության հաշվարկման քաղաքականությունից: Այն դեպքերում, երբ հիմնական միջոցների հաշվեկշռային արժեքը արդեն արտացոլում է տնտեսական օգուտների կորուստը (օրինակ՝ մաշվածության հաշվարկման միջոցով), ապա ակտիվից ակնկալվող տնտեսական օգուտների ստացումը վերականգնելու նպատակով ծախսումները կկապիտալացվեն:

Օրինակ 1. Հաստոցը ձեռք բերման պահին գրանցվում է 5.0 մլն դրամով՝ ներառյալ նաև տարբեր փոխարինվող դետալների արժեքը՝ 1.0 մլն դրամ: Հաստոցի օգտակար ծառայության ժամկետը 10 տարի է, իսկ փոխարինվող դետալներինը՝ 5 տարի: Հաստոցը և դետալները հաշվառվում են որպես հիմնական միջոցի մեկ օբյեկտ: Կազմակերպությունը մաշվածությունը կարող է հաշվարկել երկու եղանակով՝

1. տարեկան 500 հազ. դրամ ($5\ 000\ 000 \times 0.1$),
2. տարեկան 600 հազ. դրամ ($4\ 000\ 000 \times 0.1 + 1\ 000\ 000 \times 0.2$):

Առաջին դեպքում 5 տարի հետո հաստոցի հաշվեկշռային արժեքը կկազմի 2.5 մլն դրամ և դետալների փոխարինման ծախսումները չեն կապիտալացվի:

Երկրորդ դեպքում 5 տարի հետո հաստոցի հաշվեկշռային արժեքը կկազմի 2 մլն դրամ և դետալների փոխարինման ծախսումները կկապիտալացվեն:

Օրինակ 2. Կազմակերպությունը ձեռք է բերում հաստոց, որը ձեռք բերման պահին գրանցվում է 5.0 մլն դրամով: Այդ սարքավորման վրա կարող են կատարվել 2 տիպի վերանորոգման ծախսումներ՝ ընթացիկ վերանորոգումներ, որը կատարվում է տարեկան մեկ անգամ, և համեմատաբար խոշոր վերանորոգում, որը կատարվում է 5 տարին մեկ անգամ: Առանց խոշոր վերանորոգման, այդ հաստոցը կծառայի 8 տարի, իսկ դրանցով՝ 10 տարի:

Հիմնական միջոցների սկզբնական ձեռքբերման պահին կազմակերպությունը մտադրված է լինում իրականացնել միայն ընթացիկ վերանորոգումներ և, հետևաբար, գնահատում է հիմնական միջոցի օգտակար ծառայությունը 8 տարի: 5 տարի անց կազմակերպությունը փոխում է իր մտադրությունը և իրականացնում է խոշոր վերանորոգում: Այս դեպքում այդ վերանորոգումը ավելացնում է հիմնական միջոցի մնացորդային օգտակար ծառայությունը 3-ից մինչև 5 տարի, և, հետևաբար, այս ծախսումները պետք է կապիտալացվեն: Ընդ որում, եթե կազմակերպությունը ի սկզբանե նախատեսեր, որ 5 տարի անց կատարելու է այդ վերանորոգումը, ապա հաստոցի օգտակար ծառայությունը կգնահատվեր 10 տարի, և այդ ծախսումները չէին կապիտալացվի:

Օրինակներ հետագա ծախսումների վերաբերյալ

Աշխատանք 24

Ոչ ընթացիկ ակտիվ և ծախս

Հետևյալ ծախսումներից յուրաքանչյուրը դասակարգեք որպես ոչ ընթացիկ ակտիվ կամ ծախս.

Ծախսումներ`

1. Գրասենյակի համար ֆաքսի ապարատի գնում
2. Գրասենյակի ամբողջ շենքում հակահրդեհային համակարգի տեղադրում
3. Գրասենյակի շենքի ներսի պատերի ներկում
4. Այլ ընկերությունից վարձակալված պահեստի նոր պատերի կառուցում
5. Արտադրական մեխանիզմի (մեքենայի) վերակառուցում, որի հետևանքով այն կշահագործվի նախապես գնահատված օգտակար ծառայության ժամկետից 5 տարով
6. Պատճենահանող մեքենայի վերանորոգման ծառայության դիմաց վարձի վճարում
7. Համակարգչի կոշտ կրիչի (դիսկի) նորացում` աշխատանքն արագացնելու նպատակով

Աշխատանք 25

Արտադրական ակտիվներ ձեռքբերման արժեքը

Համակարգչային սարքեր արտադրող «Էյ-Սի-Էյ» ընկերությունը գնել է մի սարքավորում չիփերի արտադրության համար, որի ձեռքբերման հետ կապված ծախսումները ներկայացված են ստորև: Ո՞ր հաշիվներում պետք է գրանցվի այդ ծախսումներից յուրաքանչյուրը:

	Գումարը, \$	Հաշիվը
Գնման գինը	150 000	
Փոխադրումը	1 200	
Ինժեներին տրված վարձատրությունը սարքավորումը կարգավորելու և պահանջվող բնութագրերին համապատասխանեցնելու համար	2 000	
Էլ. ցանցի աշխատակցին կատարված վճարումը` սարքավորման համար առանձին վարդակ տեղադրելու համար	800	
Նոր վարդակի տեղադրման ժամանակ վնասված պատի վերանորոգում	500	
Փորձարկումների համար նախատեսված չիփերի արժեքը (նոր սարքավորումն արտադրության մեջ օգտագործելուց առաջ փորձարկելու համար)	300	
1 տարվա սպասարկման պայմանագրի արժեքը, որով սարքավորումն արտադրող ֆիրման պարտավորվում է անվճար կատարել ցանկացած անհրաժեշտ վերանորոգում	3 000	

4. Մաշվածություն

Մաշվող գումար. ակտիվի ինքնարժեքն է կամ դրան փոխարինող այլ գումար՝ հանած դրա մնացորդային արժեքը:

Մաշվածություն ակտիվի մաշվող գումարի պարբերական բաշխումն է դրա օգտակար ծառայության ընթացքում:

Ակտիվի մնացորդային արժեք այն գնահատված գումարն է, որը կազմակերպությունը կստանա տվյալ պահին ակտիվի օտարումից՝ հանած օտարման գնահատված ծախսումները, եթե ակտիվն արդեն լինել է այն տարիքի և վիճակի, որն ակնկալվում էր, որ կլինել դրա օգտակար ծառայության վերջում:

Օգտակար ծառայություն.

- ա) այն ժամանակաշրջանը, որի ընթացքում ակնկալվում է, որ ակտիվը մատչելի կլինի կազմակերպության կողմից օգտագործելու համար, կամ
- բ) արտադրանքի կամ համանման միավորների քանակը, որը կազմակերպությունն ակնկալում է ստանալ ակտիվի միջոցով:

Հիմնական միջոցների միավորի յուրաքանչյուր մասի համար, որի արժեքը նշանակալի է միավորի ընդհանուր արժեքի նկատմամբ, մաշվածությունը պետք է հաշվարկվի առանձին:

Կազմակերպությունը հիմնական միջոցի միավորի գծով սկզբնապես ճանաչված գումարը բաշխում է ըստ դրա նշանակալի մասերի և այդ յուրաքանչյուր մասի համար մաշվածությունը հաշվարկում է առանձին: Հիմնական միջոցի միավորի մեկ նշանակալի մասը կարող է ունենալ օգտակար ծառայության նույն ժամկետը և մաշվածության հաշվարկման նույն մեթոդը, ինչ որ նույն միավորի մեկ այլ նշանակալի մասը: Նման մասերը կարող են խմբավորվել մաշվածության գումարը որոշելիս:

Կազմակերպությունը կարող է մաշվածությունը առանձին հաշվարկել միավորի առանձին մասերի համար, որոնց արժեքը միավորի ընդհանուր արժեքի համեմատ նշանակալի չէ:

Յուրաքանչյուր ժամանակաշրջանի մաշվածության գումարը պետք է ճանաչվի շահույթում կամ վնասում, բացառությամբ եթե այն ներառվել է մեկ այլ ակտիվի հաշվեկշռային արժեքում:

Ժամանակաշրջանի մաշվածության գումարը սովորաբար ճանաչվում է շահույթում կամ վնասում: Այնուամենայնիվ, որոշ դեպքերում ակտիվում մարմնավորված ապագա տնտեսական օգուտները կլանվում են մեկ այլ ակտիվի արտադրության ընթացքում: Այդ դեպքում մաշվածության գումարը կազմում է այլ ակտիվի արժեքի մի մասը և ներառվում է դրա հաշվեկշռային արժեքում: Օրինակ՝ արտադրական մեքենաների և սարքավորումների մաշվածության գումարը ներառվում է պաշարների վերամշակման ծախսումներում: Նմանապես, ոչ նյութական ակտիվների մշակման գործունեության համար օգտագործվող հիմնական միջոցների մաշվածության գումարը կարող է ներառվել այդ ոչ նյութական ակտիվների ինքնարժեքում:

4.1 Մաշվող գումարը և մաշվածության ժամկետը

Ակտիվի մաշվող գումարը պետք է պարբերական հիմունքով բաշխվի դրա օգտակար ծառայության ընթացքում: Ակտիվի մնացորդային արժեքը և օգտակար ծառայությունը պետք է վերանայվեն առնվազն յուրաքանչյուր ֆինանսական տարեվերջի դրությամբ, և եթե ակնկալիքները տարբերվում են նախորդ գնահատումներից, փոփոխությունները պետք է հաշվառվեն որպես փոփոխություն հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում:

Ակտիվի մաշվող գումարը որոշվում է դրա մնացորդային արժեքը հանելուց հետո: Գործնականում ակտիվի մնացորդային արժեքը հաճախ աննշան է, և հետևաբար մաշվող գումարը հաշվարկելիս էական չէ:

Ակտիվի մաշվածությունը սկսում է հաշվարկվել, երբ այն մատչելի է օգտագործման համար, այսինքն՝ երբ այն գտնվում է այնպիսի վայրում և վիճակում, որն անհրաժեշտ է՝ ղեկավարության նախանշած նպատակով այն օգտագործելու համար: Ակտիվի մաշվածության հաշվարկումը դադարում է ակտիվի՝ ՖՀՄՍ 5-ի համաձայն որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգվելու (կամ որպես վաճառքի համար պահվող դասակարգված օտարման խմբում ներառվելու) և ակտիվն ապաճանաչելու ամսաթվերից ամենավաղով: Հետևաբար, մաշվածության հաշվարկը չի դադարում այն դեպքում, երբ ակտիվը գտնվում է պարապուրդի մեջ կամ հանվում է ակտիվ օգտագործումից, բացառությամբ եթե ակտիվը ամբողջությամբ մաշեցվել է: Այնուամենայնիվ, ակտիվի օգտագործման վրա հիմնված մեթոդների համաձայն (օրինակ՝ ըստ արտադրված միավորների քանակի)՝ մաշվածության գումարը կարող է լինել զրո, քանի դեռ չկա արտադրություն:

Հիմնական միջոցների օգտակար ծառայությունը որոշվում է՝ ելնելով կազմակերպության համար ակտիվի ակնկալվող օգտակարությունից: Կազմակերպության ակտիվների կառավարման քաղաքականությունը կարող է նախատեսել ակտիվների դուրսգրում որոշակի ժամկետից կամ ակտիվի մեջ մարմնավորված տնտեսական օգուտների որոշակի մասի սպառումից հետո: Հետևաբար, ակտիվի օգտակար ծառայությունը կարող է ավելի կարճ լինել, քան նրա տնտեսական ծառայությունը: Ակտիվի օգտակար ծառայության գնահատումը դատողության առարկա է՝ հիմնված կազմակերպության՝ համանման ակտիվների վերաբերյալ փորձի վրա:

Հողամասը և շենքերը առանձին ակտիվներ են և հաշվառվում են առանձին-առանձին, նույնիսկ երբ դրանք ձեռք են բերվում միասին: Հողամասը, որոշ բացառություններով, ինչպիսիք են թափոնների համար նախատեսված տարածքներն ու ամբարները, ունի անսահմանափակ օգտակար ծառայություն, հետևաբար դրա համար մաշվածություն չի հաշվարկվում: Շենքերն ունեն սահմանափակ օգտակար ծառայություն, հետևաբար մաշվող ակտիվներ են: Հողամասի արժեքի աճը, որի վրա գտնվում է շենքը, չի ազդում շենքի մաշվող գումարի որոշման վրա:

Եթե հողամասի արժեքը ներառում է ապատեղակայման, քանդման և տարածքի վերականգնման ծախսումները, ապա հողամասի այդ մասի մաշվածությունը հաշվարկվում է այդ ծախսումները կրելու շնորհիվ ստացվող օգուտների ստացման ժամանակաշրջանում: Որոշ դեպքերում հողամասը ինքն իրենով կարող է ունենալ սահմանափակ օգտակար ծառայություն, և այդ դեպքում դրա մաշվածությունը հաշվարկվում է այնպես, որպեսզի արտացոլվեն դրանից ստացվելիք օգուտները:

4.2 Մաշվածության հաշվարկման մեթոդները

Մաշվածության հաշվարկման կիրառվող մեթոդը պետք է արտացոլի այն մոդելը, որով կազմակերպությունը ակնկալում է սպառել ակտիվի տնտեսական օգուտները:

Ակտիվի համար կիրառվող մաշվածության հաշվարկման մեթոդը պետք է առնվազն յուրաքանչյուր ֆինանսական տարեվերջի դրությամբ վերանայվի և, եթե այդ ակտիվներից սպասվող տնտեսական օգուտների ստացման ակնկալվող մոդելի մեջ տեղի է ունեցել նշանակալի փոփոխություն, ապա մեթոդը պետք է փոխվի՝ փոփոխված մոդելն արտացոլելու նպատակով: Այդ փոփոխությունը պետք է հաշվառվի որպես փոփոխություն հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում:

Ակտիվի մաշվող գումարը իր օգտակար ծառայության ընթացքում պարբերական հիմունքով բաշխելու համար կարող են կիրառվել մաշվածության հաշվարկման տարբեր մեթոդներ: Այդ մեթոդները ներառում են՝ գծային մեթոդը, նվազող մնացորդի մեթոդը և թողարկված միավորների մեթոդը:

Մաշվածության հաշվարկման գծային մեթոդի համաձայն՝ ակտիվի օգտակար ծառայության ընթացքում կատարվում են հավասարաչափ մասհանումներ, եթե ակտիվի մնացորդային արժեքը չի փոփոխվում:

Նվազող մնացորդի մեթոդի համաձայն՝ կատարվում են նվազող մասհանումներ օգտակար ծառայության ընթացքում: Թողարկված միավորների մեթոդի համաձայն՝ մասհանումները կատարվում են ակնկալվող օգտագործման կամ ակնկալվող թողունակության հիման վրա:

Կազմակերպությունն ընտրում է այնպիսի մեթոդ, որն ավելի ճիշտ է արտացոլում ակտիվում մարմնավորված ապագա տնտեսական օգուտների ստացման մոդելը: Ընտրված մեթոդը հետևողականորեն կիրառվում է մի ժամանակաշրջանից մյուսը, քանի դեռ չկա ակտիվի տնտեսական օգուտների ստացման ակնկալվող մոդելի փոփոխություն:

Այսպիսով, ոչ ընթացիկ ակտիվի սկզբնական արժեքը (գումարած ցանկացած հետագա բարելավման ծախսումները) առաջացնում է տնտեսական օգուտներ մի քանի հաշվետու ժամանակաշրջանների ընթացքում: Համապատասխանեցման սկզբունքը պահանջում է, որ երկարաժամկետ ակտիվների ծախսերը տեղաբաշխվեն այն հաշվետու ժամանակաշրջանների միջև, որոնց ընթացքում օգուտներ են ստացվել և այդ ժամանակաշրջանների ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության մեջ դիտվեն որպես ծախս:

Օրինակ՝

Գ ընկերությունը ձեռք է բերում մի ակտիվ \$30 000 արժեքով և ձեռքբերման ժամանակ գնահատում է, որ ակտիվն իր գործունեության մեջ կօգտագործվի 3 տարի: Հավանականություն չկա, որ 3 տարի հետո այդ ակտիվը կունենա մնացորդային արժեք և, հետևաբար, 3 տարի անց այն պետք է խոտանվի:

Այս օրինակում ակտիվի ձեռքբերման պահին կատարվել են երկու հաշվապահական գնահատումներ.

- տարիների թիվը, որոնց ընթացքում ակտիվը պետք է օգտագործվի տվյալ բիզնեսում,
- այդ ժամանակահատվածի վերջում մնացորդային արժեքի առկայությունը (բացակայությունը):

Նախորդ պարբերությունում ներկայացված օրինակում Ա ընկերության համար խելամիտ կլիներ \$30000 կազմող սկզբնական արժեքը տեղաբաշխել \$10000-ի չափով՝ երեք տարիներից յուրաքանչյուրի համար: Կան նաև այլ եղանակներ, որոնք կուսումնասիրվեն ավելի ուշ:

Հետևյալ օրինակը լուսաբանում է, թե վերը նշված դեպքի տվյալները ինչպես կներկայացվեն յուրաքանչյուր տարվա ֆինանսական հաշվետվության մեջ.

	Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն		Տարեվերջի հաշվապահական հաշվեկշիռ
Տարի 1	Մաշվածության ծախսը	\$10 000	Չուտ հաշվեկշռային արժեք (\$30 000 - \$10 000) \$20 000
Տարի 2	Մաշվածության ծախսը	\$10 000	Չուտ հաշվեկշռային արժեք (\$30 000 - \$20 000) \$10 000
Տարի 3	Մաշվածության ծախսը	\$10 000	Չուտ հաշվեկշռային արժեք (\$30 000 - \$30 000) \$0

Ամեն տարվա վերջում տրվում է հետևյալ գրանցումը՝

Դ-տ 7132 «Հիմնական միջոցների մաշվածության ծախս» 10 000
 Կտ 112 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցների մաշվածություն» 10 000

7132 «Հիմնական միջոցների մաշվածության ծախս» հաշվի մնացորդը տեղափոխվում է Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն, իսկ 112 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցների մաշվածություն» հաշվում աճողական կարգով կուտակվում է հիմնական միջոցի համար հաշվեգրված մաշվածությունը:

Տարեկան մաշվածության հաշվարկը կախված է այն բանից, թե ինչ մեթոդով է այն կատարվում: Գոյություն ունեն չորս տարածված մեթոդներ, որոնց բացատրությունը տրվելու է ստորև:

Հաճախ ակտիվի օգտակար ծառայության ժամկետը ավելի կարճ է դրա տնտեսական ծառայության ժամկետից, քանի որ օգտակար ծառայության ժամկետը սահմանվում է այն տեսակետից, թե որքան ժամանակ է կազմակերպությունը նախատեսում օգտագործել տվյալ ակտիվը, մինչդեռ տնտեսական ծառայության ժամկետը վերաբերում է այն ամբողջ ժամանակաշրջանին, որի ընթացքում ակտիվը կարող է օգտագործվել տնտեսական օգուտներ ստեղծելու նպատակով: Տնտեսական ծառայության այդ ողջ ժամանակաշրջանի ընթացքում ակտիվը կարող է ունենալ մի շարք սեփականատերեր: Եթե ակտիվի՝ ներկա սեփականատիրոջ համար օգտակար ծառայության ժամկետն ավելի կարճ է, քան ակտիվի տնտեսական ծառայության ժամկետը, ապա վերջինս այդ ժամանակաշրջանի վերջում կունենա մնացորդային արժեք: Դուք կնկատեք, որ հետևյալ չորս մեթոդներից յուրաքանչյուրի դեպքում այն ամբողջական գումարը, որը օգտակար ծառայության

ժամկետի ընթացքում պետք է դիտվի որպես մաշվածության ծախս, հանդիսանում է ակտիվի համախառն ինքնարժեքը՝ օգտակար ծառայության ժամկետի վերջում ակնկալվող մնացորդային արժեքը հանելուց հետո:

4.3 Օրինակներ մաշվածության հաշվարկման վերաբերյալ՝ տարբեր մեթոդների կիրառմամբ

Գծային մեթոդ

Այս մեթոդի կիրառման դեպքում ակտիվի արժեքը համաչափորեն դուրս է գրվում իր օգտակար ծառայության ժամկետի ընթացքում: Մաշվածության ծախսերը յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի համար հաշվարկվում են մաշվածության գումարը (ակտիվի սկզբնական արժեքի և մնացորդային արժեքի տարբերությունը) այն հաշվետու ժամանակաշրջանների թվի վրա բաժանելու միջոցով, որոնց ընթացքում ակտիվն օգտագործվում է:

Ենթադրենք, ընկերությունը ձեռք է բերել բեռնատար ավտոմեքենա \$10000 սկզբնական արժեքով և մտադիր է այն օգտագործել 5 տարի: Բեռնատարի մնացորդային արժեքը 5 տարի հետո \$1000 է: Ըստ գծային մեթոդի, տվյալ դեպքում տարեկան մաշվածությունը կկազմի \$1800: Այն հաշվարկվում է հետևյալ ձևով.

$$\frac{\text{Սկզբնական արժեք} - \text{Մնացորդային արժեք}}{\text{Օգտակար ծառայության ժամկետ}} = \frac{\$10\,000 - \$1\,000}{5} = \$1\,800$$

Մաշվածության հաշվեգրման այս մեթոդի դեպքում՝

- 1) Մաշվածության ծախսերը բոլոր 5 տարիների ընթացքում հավասար են,
- 2) Կուտակված մաշվածությունն աստիճանաբար ավելանում է,
- 3) Հաշվեկշռային արժեքն աստիճանաբար նվազում է՝ մինչև մնացորդային արժեքին հասնելը:

Մաշվածությունը 5 տարվա համար կգրանցվի հետևյալ ձևով.

	Սկզբնական արժեք	Տարեկան մաշվածություն	Կուտակված մաշվածություն	Հաշվեկշռային արժեք
Ձեռքբերման օրը	10 000	-	-	10000
1-ին տարվա վերջին	10 000	1800	1800	8200
2-րդ տարվա վերջին	10 000	1800	3600	6400
3-րդ տարվա վերջին	10 000	1800	5400	4600
4-րդ տարվա վերջին	10 000	1800	7200	2800
5-րդ տարվա վերջին	10 000	1800	9000	1000

Թողարկված միավորների մեթոդ

Այս մեթոդը ենթադրում է, որ մաշվածությունը հանդիսանում է ակտիվի օգտագործման արդյունք, և ժամանակաշրջանները չեն ազդում մաշվածության հաշվարկման վրա:

Անդրադառնանք նախորդ օրինակում նշված բեռնատարին: Ենթադրենք, թե ակնկալվում է, որ 5 տարիների ընթացքում այն պետք է անցնի 90 000 կմ ճանապարհ: Մաշվածության ծախսերը յուրաքանչյուր կմ-ի համար պետք է հաշվարկվեն հետևյալ բանաձևով՝

$$\frac{\text{Սկզբնական արժեք} - \text{Մնացորդային արժեք}}{\text{Ենթադրվող վազք}} = \frac{\$10\,000 - \$1\,000}{90\,000} = \$0.10$$

Ենթադրենք, թե առաջին տարվա ընթացքում բեռնատարն անցել է 20 000 կմ, երկրորդ տարվա ընթացքում՝ 30 000 կմ, երրորդ տարվա ընթացքում՝ 10 000 կմ, չորրորդ տարվա ընթացքում՝ 20 000 կմ և հինգերորդ տարվա ընթացքում՝ 10 000 կմ ճանապարհ:

Մաշվածության գումարները ներկայացնող աղյուսակը կունենա հետևյալ տեսքը.

	Սկզբնական արժեք	Կմ-ի թիվը	Տարեկան մաշվ.	Կուտակված մաշվածութ.	Հաշվեկշռային արժեք
Չեռքբերման օրը	10 000	-	-	-	10000
1-ին տարվա վերջին	10 000	20 000	2000	2000	8000
2-րդ տարվա վերջին	10 000	30 000	3000	5000	5000
3-րդ տարվա վերջին	10 000	10 000	1000	6000	4000
4-րդ տարվա վերջին	10 000	20 000	2000	8000	2000
5-րդ տարվա վերջին	10 000	10 000	1000	9000	1000

Ակտիվի օգտագործումն ու տարեկան մաշվածությունը կապված են միմյանց հետ: Կուտակված մաշվածությունն ավելանում է յուրաքանչյուր տարի՝ կախված արտադրական միավորներից կամ օգտագործումից: Հաշվեկշռային արժեքը նվազում է օգտագործմանը ուղիղ համեմատականորեն՝ մինչև մնացորդային արժեքին հասնելը:

Այս եղանակի համաձայն, արտադրական միավորները կախված են ակտիվի տեսակից: Օրինակ, մի սարքավորման համար դա կարող է լինել արտադրված արտադրանքի քանակը, մեկ այլի համար՝ շահագործման ժամերի թիվը:

Նվազող մնացորդի մեթոդ

Այս մեթոդը հիմնված է միևնույն սկզբունքների վրա, ինչ որ տարիների ընդհանուր գումարի եղանակը: Չնայած այս մեթոդի դեպքում կարող է օգտագործվել ցանկացած նորմա, սակայն լայնորեն օգտագործվող նորման գծային մաշվածության նորմայի կրկնակին է: Այդ պրոցեսը կոչվում է նվազող մնացորդի մեթոդ՝ մաշվածության կրկնակի նորմայով:

Նախորդ օրինակում բեռնատարն ուներ 5 տարվա օգտակար ծառայության ժամկետ: Գծային մեթոդի համաձայն, տարեկան մաշվածության նորման 20% է (100% / 5): Ըստ նվազող մնացորդի մեթոդի՝ մաշվածության կրկնակի նորմայով, մաշվածության նորման կազմում է 40% (2 x 20%): 40% կազմող սահմանված նորման կիրառվում է հաշվեկշռային արժեքի նկատմամբ: Մաշվածությունը մինչև վերջին տարին հաշվարկելու ժամանակ սպասվող մնացորդային արժեքը հաշվի չի առնվում: Վերջին տարում մաշվածության ծախսը այն գումարն է, որն անհրաժեշտ է ակտիվի հաշվեկշռային արժեքը նվազեցնելու և դրա մնացորդային արժեքին հասցնելու համար: Հետևյալ աղյուսակը լուսաբանում է այդ եղանակը.

	Սկզբնական արժեք	Տարեկան մաշվածություն	Կուտակված մաշվածություն	Հաշվեկշռային արժեք
Չեռքբերման օրը	10 000	-	-	10000
1-ին տարվա վերջին	10 000	(40% x 10 000) = 4000	4000	6000
2-րդ տարվա վերջին	10 000	(40% x 6 000) = 2400	6400	3600
3-րդ տարվա վերջին	10 000	(40% x 3 600) = 1440	7840	2160
4-րդ տարվա վերջին	10 000	(40% x 2 160) = 864	8704	1296
5-րդ տարվա վերջին	10 000	296	9000	1000

Մաշվածության գումարը (ամենամեծը՝ առաջին տարում) նվազում է յուրաքանչյուր հաջորդ տարի:

Տարիների ընդհանուր գումարի հաշվարկման մեթոդ (այս մեթոդը չի ներկայացված ՀՀՍՍ 16-ում)

Մաշվածության գումարը (մեր օրինակում՝ \$9000) յուրաքանչյուր տարի բազմապատկվում է տարբեր կոտորակներով: Կոտորակը ստացվում է հետևյալ ձևով.

Քայլ 1

Հաշվարկվում է տարիների թվերի գումարը: Դա պրոգրեսիայի գումարն է՝ կախված տարիների թվից: Բերված օրինակում նշված 5 տարիների դեպքում թվերի գումարը կկազմի 15՝

$$5 + 4 + 3 + 2 + 1 = 15$$

Քայլ 2

Որոշվում է կոտորակը յուրաքանչյուր տարվա համար: Յուրաքանչյուր տարվա հայտարարը հանդիսանում է տարիների թվերի գումարը (վերևի օրինակում՝ 15): Յուրաքանչյուր տարվա համար որպես համարիչ օգտագործվում է պրոգրեսիայի մի թիվ՝ հակադարձ հաջորդականությամբ: Բերված օրինակում յուրաքանչյուր տարվա համար կստացվեն հետևյալ կոտորակները.

Տարի 1	5/15
Տարի 2	4/15
Տարի 3	3/15
Տարի 4	2/15
Տարի 5	1/15

Մաշվածության գումարները ներկայացնող աղյուսակը կունենա հետևյալ տեսքը.

	Սկզբնական արժեք	Տարեկան մաշվածություն	Կուտակված մաշվածություն	Հաշվեկշռային արժեք
Ձեռքբերման օրը	10 000	-	-	10000
1-ին տարվա վերջին	10 000	$(5/15 \times 9\ 000) = 3000$	3000	7000
2-րդ տարվա վերջին	10 000	$(4/15 \times 9\ 000) = 2400$	5400	4600
3-րդ տարվա վերջին	10 000	$(3/15 \times 9\ 000) = 1800$	7200	2800
4-րդ տարվա վերջին	10 000	$(2/15 \times 9\ 000) = 1200$	8400	1600
5-րդ տարվա վերջին	10 000	$(1/15 \times 9\ 000) = 600$	9000	1000

Ըստ այս մեթոդի, մաշվածության ամենամեծ գումարը գրանցվում է առաջին տարում և յուրաքանչյուր հաջորդ տարի գնալով նվազում է: Կուտակված մաշվածությունը ավելանում է չնչին չափով, իսկ հաշվեկշռային արժեքը յուրաքանչյուր տարի նվազում է մաշվածության գումարի չափով՝ մինչև մնացորդային արժեքին հասնելը:

Աշխատանք 26

Ներկայացրե՛ք ոչ ընթացիկ ակտիվների օրինակներ: Նշե՛ք, թե վերոհիշյալ չորս մեթոդներից ո՞րը հարմար կլինի դրանցից յուրաքանչյուրի համար և հիմնավորե՛ք ձեր պատասխանը:

Աշխատանք 27

«Օնիկ Պիցցա» ձեռնարկությունը գնեց նոր ավտոմեքենա՝ հաճախորդներին պիցցա մատակարարելու համար: Մեքենան արժեք \$14 000: Այն նախատեսվում է օգտագործել 5 տարի, որից հետո մեքենայի մնացորդային արժեքը կկազմի \$2 000: «Օնիկ Պիցցա» ձեռնարկությունը գնահատել է, որ այդ 5 տարիների ընթացքում մեքենան կանցնի 80 000 կմ ճանապարհ:

1. Հաշվե՛ք մաշվածությունը բոլոր հինգ տարիների համար՝ օգտագործելով գծային մեթոդը:
2. Ենթադրենք, թե մեքենան առաջին տարում անցնում է 10 000 կմ, երկրորդ տարում՝ 15000 կմ, երրորդ տարում՝ 18 000 կմ, չորրորդ տարում՝ 20 000 կմ և հինգերորդ տարում՝ 17 000 կմ ճանապարհ: Հաշվե՛ք մաշվածությունը հինգ տարիների համար՝ օգտագործելով թողարկված միավորների մեթոդը:
3. Հաշվե՛ք մաշվածության ծախսը, որը պետք է գրանցվի յուրաքանչյուր տարի՝ նվազող մնացորդի մեթոդով (30% դրույքաչափով):
4. Հաշվե՛ք մաշվածության ծախսը, որը պետք է գրանցվի յուրաքանչյուր տարի՝ տարիների ընդհանուր գումարի հաշվարկման մեթոդով:

5. Հիմնական միջոցների դուրս գրումը և իրացումը

Համաձայն ՀՀՄՍ 16-ի հիմնական միջոցի միավորի հաշվեկշռային արժեքը պետք է ապաճանաչվի, երբ՝

ա) այն օտարվում է, կամ

բ) ապագա ոչ մի տնտեսական օգուտ չի ակնկալվում դրա օգտագործումից կամ օտարումից:

Հետևաբար, հաշվապահական հաշվառման գրանցամատյանում անհրաժեշտ է փակել ինչպես օտարվող ոչ ընթացիկ ակտիվի հաշիվը, այնպես էլ դրա կուտակված մաշվածության հաշիվը՝ տեղափոխելով կուտակված մաշվածության մնացորդը ոչ ընթացիկ ակտիվի հաշիվ: Այդ երկու թվերի գուտ գումարը, որը հանդիսանում է գուտ հաշվեկշռային արժեքը իրացման ժամանակ, այնուհետև համեմատվում է վաճառքից ստացված ցանկացած հասույթի հետ և տարբերությունը գրանցվում է որպես օգուտ կամ վնաս:

Հիմնական միջոցների **դուրս գրման** ժամանակ տրվում են հետևյալ գրանցումները.

Լուծարված հիմնական միջոցների կուտակված մաշվածության արտացոլում՝

Դ-տ 112 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցների մաշվածություն»

Կտ 111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ»

Լուծարված հիմնական միջոցների կուտակված արժեզրկման դուրս գրում՝

Դ-տ 124 «Ոչ ընթացիկ նյութական ակտիվների արժեզրկում»

Կտ 111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ»

Լուծարված հիմնական միջոցների հաշվեկշռային արժեքի դուրս գրում՝

Դ-տ 7147 «Հիմնական միջոցների լուծարման ծախսեր»

Կտ 111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ»

Անհատույց տրված ակտիվների կուտակված մաշվածության արտացոլում՝

Դ-տ 112 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցների մաշվածություն»

Կտ 111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ»

Անհատույց տրված ակտիվների կուտակված արժեզրկման դուրս գրում՝

Դ-տ 124 «Ոչ ընթացիկ նյութական ակտիվների արժեզրկում»

Կտ 111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ»

Անհատույց տրված ակտիվների հաշվեկշռային արժեքի արտացոլում՝

Դ-տ 728 «Անհատույց տրված ակտիվների գծով ծախսեր»

Կտ 111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ»

Վաճառված հիմնական միջոցների կուտակված մաշվածության արտացոլում՝

Դ-տ 112 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցների մաշվածություն»

Կտ 111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ»

Վաճառված հիմնական միջոցների կուտակված արժեզրկման դուրս գրում՝

Դ-տ 124 «Ոչ ընթացիկ նյութական ակտիվների արժեզրկում»

Կտ 111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ»

Վաճառված (օտարված) հիմնական միջոցների հաշվեկշռային արժեքի (սկզբնական (վերագնահատված) արժեքի և կուտակված մաշվածության ու արժեզրկման տարբերություն) դուրսգրում՝

Դ-տ 721 «Հիմնական միջոցների վաճառքների (օտարման) ծախսեր»

Կտ 111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ (գուտ հաշվեկշռային արժեքը)»

Հիմնական միջոցների վաճառքներից հասույթի արտացոլում՝

Գ-տ 221 «Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով»

Կտ 621 «Հիմնական միջոցների վաճառքներից (օտարումից) եկամուտներ»

721 և 621 հաշիվների մնացորդները հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում դուրս են գրվում 331 «Ֆինանսական արդյունքին», որտեղ էլ արտացոլվում է օտարումից ստացված օգուտը կամ վնասը:

Աշխատանք 28

Ենթադրենք, թե մաշվածության հաշվեգրման մեթոդները բացատրելու նպատակով օրինակում բերված բեռնատարը վաճառվում է 5-րդ տարվա սկզբին \$2500-ով, և կիրառվել է մաշվածության հաշվեգրման գծային մեթոդը, ուստի զուտ հաշվեկշռային արժեքը 4-րդ տարվա վերջին կազմել է \$2800: Հետևաբար, վաճառքից առաջացած վնասը կազմում է \$300 (\$2800 - \$2500):

Գործարքը արձանագրելու համար տրվում են հետևյալ հաշվապահական ձևակերպումները՝

Գ-տ 112 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցների մաշվածություն»	\$7200
Կտ 111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ»	\$7200
Գ-տ 721 «Հիմնական միջոցների վաճառքների (օտարման) ծախսեր»	\$2800
Կտ 111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ»	\$2800
Գ-տ 221 «Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով»	\$2500
Կտ 621 «Հիմն. միջոցների վաճառքներից (օտարումից) եկամուտներ»	\$2500
Գ-տ 621 «Հիմնական միջոցների վաճառքներից (օտարումից) եկամուտներ»	\$2500
Կտ 331 «Ֆինանսական արդյունք»	\$2500
Գ-տ 331 «Ֆինանսական արդյունք»	\$2800
Կտ 721 «Հիմնական միջոցների վաճառքների (օտարման) ծախսեր»	\$2800

Աշխատանք 29

Հաշվի առնելով օրինակում ներկայացված բոլոր մանրամասները, բացառությամբ ընկերության օգտագործած մաշվածության հաշվեգրման թողարկված միավորների մեթոդի՝

ա) հաշվե՛ք օտարումից առաջացած օգուտը կամ վնասը,

բ) օգտագործելով կրկնակի գրանցման ձևը, ներկայացրե՛ք այն ճշգրտող գրանցումները, որոնք պետք է կատարվեն գրանցամատյանում բեռնատարի օտարումից հետո:

6. Փոխառության ծախսումներ

Փոխառության ծախսումները, որոնք անմիջականորեն վերագրելի են որակավորվող ակտիվի ձեռքբերմանը, կառուցմանը կամ արտադրությանը, կազմում են այդ ակտիվի արժեքի մաս: Այլ փոխառության ծախսումները ճանաչվում են որպես ծախս:

Փոխառության ծախսումներ. տոկոսների վճարման և այլ ծախսումներն են, որոնք կազմակերպությունը կատարում է՝ կապված փոխառու միջոցների ստացման հետ:

Որակավորվող ակտիվ. ակտիվ է, որին անհրաժեշտ է ժամանակի մի զգալի հատված, որպեսզի այն պատրաստ լինի ըստ նշանակության օգտագործման կամ վաճառքի համար:

Համաձայն ՀՀՍՄ 23 «Փոխառության ծախսումներ» ստանդարտի փոխառության ծախսումները, որոնք անմիջականորեն վերագրելի են որակավորվող ակտիվի ձեռքբերմանը, կառուցմանը կամ արտադրությանը, կազմակերպության կողմից պետք է կապիտալացվեն՝ որպես այդ ակտիվի արժեքի մաս:

Կազմակերպությունը այլ փոխառության ծախսումները պետք է ճանաչի որպես ծախս այն ժամանակաշրջանում, որի ընթացքում դրանք կատարվել են:

Առաջադրվող հաշվապահական խնդիրը վերաբերում է այնպիսի ակտիվներին, որոնք կառուցվում են հենց իրենց, ձեռնարկությունների կողմից, ինչպես օրինակ, նոր գործարանային շենքը և այլն: Շինարարական աշխատանքները սովորաբար կարող են տևել մեկ հաշվետու ժամանակաշրջանից ավելի, և շատ հաճախ կազմակերպությունը բանկից պարտքով փող է վերցնում՝ շինարարության ծախսումների ֆինանսավորումն օժանդակելու նպատակով:

Ակտիվի կառուցման արժեքում անկասկած կընդգրկվեն այնպիսի ծախսումներ, ինչպիսիք են շինարարական նյութերի, աշխատուժի, պրոֆեսիոնալ հոնորարների և զանազան այլ տարրերի հետ կապված ծախսումները, որոնք կարող են ուղղակիորեն վերագրվել շինարարության արժեքին: Այդ ծախսումները առաջացման պահին կուտակվում են 821 «Հիմնական միջոցների կառուցման (ստեղծման) ծախսումներ» հաշվում, որտեղից մեկ տարվա ընթացքում կառուցված և տեղակայված հիմնական միջոցի վրա կատարված ծախսումները տեղափոխվում են 111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ» հաշիվ:

- Գտ 111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ»
- Կտ 821 «Հիմնական միջոցների կառուցման (ստեղծման) ծախսումներ»

Գեռևս անավարտ հիմնական միջոցների վրա կատարված ծախսումները հաշվետու տարվա վերջում տեղափոխվում են հաշվեկշռային 118 «Անավարտ ոչ ընթացիկ նյութական ակտիվներ» հաշիվ: Հաջորդ տարվա սկզբին բացվում է նոր 821 «Ոչ ընթացիկ նյութական ակտիվների կառուցման (ստեղծման) ծախսումներ» հաշիվ՝ հետագա ծախսումների արտացոլման համար: Տարեվերջին այդ հաշիվը կրկին փակվում է և ավելացվում 118 «Անավարտ ոչ ընթացիկ նյութական ակտիվներ» հաշվի մնացորդին: Երբ հիմնական միջոցը պատրաստ է լինում շահագործման համար, կատարվում է հետևյալ գրանցումը.

- Գտ 111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ»
- Կտ 118 «Անավարտ ոչ ընթացիկ նյութական ակտիվներ»

Կապիտալացման մեկնարկը

Կազմակերպությունը պետք է սկսի փոխառության ծախսումների կապիտալացումը՝ որպես որակավորվող ակտիվի արժեքի մաս, մեկնարկի ամսաթվին: Կապիտալացման համար մեկնարկի ամսաթիվը այն ամսաթիվն է, երբ կազմակերպությունը առաջին անգամ բավարարում է հետևյալ բոլոր պայմանները՝

- ա) ակտիվի համար կատարում է ծախքեր.
- բ) կատարում է փոխառության ծախսումներ. և
- գ) ձեռնարկում է այն աշխատանքները, որոնք անհրաժեշտ են՝ ակտիվը օգտագործման կամ վաճառքի նախատեսված վիճակի բերելու համար:

Կապիտալացման կասեցումը

Կազմակերպությունը փոխառության ծախսումների կապիտալացումը պետք է կասեցնի և սկսի դրանց ծախս ճանաչումը, երբ երկարատև ժամանակահատվածի ընթացքում ակտիվի վրա կատարվող աշխատանքներն ընդհատվում են:

Աշխատանք 30

Որպես շինարարական օբյեկտ գնված հողի արժեքը

Երբ հողը գնվում է որպես շինարարական օբյեկտ, դրա գնման և նոր շենքի կառուցման համար հողի նախապատրաստման հետ կապված բոլոր ծախսումները դիտվում են որպես հողի արժեք:

Նշեք, թե որտե՞ղ պետք է գրանցվեն հետևյալ ծախսումները՝ հողի՞ (115«Հողամասեր»), շենքի՞ (821«Հիմնական միջոցների կառուցման (ստեղծման) ծախսումներ»), թե՞ հողի կառուցապատման հաշիվներում (826 «Այլ ոչ ընթացիկ ակտիվների ստեղծման ծախսումներ») Հաշիվը նախատեսված է այլ ոչ ընթացիկ ակտիվների ստեղծման վրա կատարվող ծախսումների, ինչպես նաև այլ ոչ ընթացիկ ակտիվների վրա կապիտալացվող հետագա ծախսումների վերաբերյալ տեղեկատվության ընդհանրացման համար):

Հողի կառուցապատման հաշիվը ներկայացվում է որպես ոչ ընթացիկ ակտիվի հաշիվ (154 «Ոչ ընթացիկ ակտիվ հետաձգված ծախսերի գծով»), որն օգտագործվում է հողին ավելացված միավորներն առանձնացնելու համար և որի մաշվածությունը պետք է հաշվարկվի (155 «Հետաձգված ծախսերի գծով ոչ ընթացիկ ակտիվների ամորտիզացիա»):

Ծախսումներ

Բացատրություն

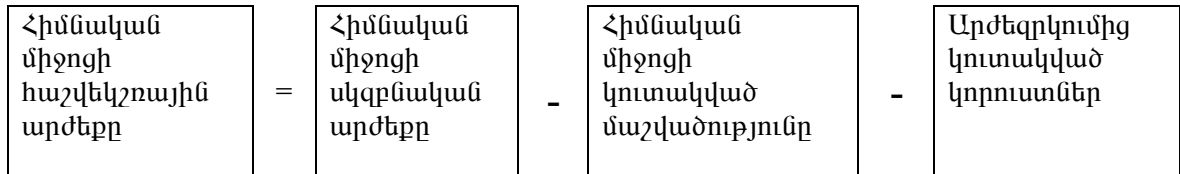
\$200 000	Հողի և պահեստի հին շենքի գնման գինը: Պահեստի շենքը պետք է քանդվի և դրա փոխարեն կառուցվի նոր արտադրական օբյեկտ (գործարան): Հողի արժեքը՝ \$125 000 է, իսկ պահեստի արժեքը՝ \$75 000:
\$5 000	Հողի և պահեստի գնման հետ կապված ծախսումներ
\$20 000	Հին պահեստը քանդելու և տեղափոխելու հետ կապված ծախսումներ
\$8 000	Կռունկի և հին պահեստի մեջ մտնող այլ լիկվիդացվող նյութերի վաճառքի դիմաց ստացված դրամ
\$11 000	Նոր շենքի կառուցումից առաջ հողը հարթեցնելու արժեքը
\$25 000	Նոր շենքի հիմքի կառուցման համար հողի փորման արժեքը
\$540 000	Նոր շենքի կառուցման համար պայմանագրով վճարված գումարներ
\$7 000	Շինարարության ֆինանսավորման համար ստացված փոխառության գծով տոկոսները
\$5 000	Շինարարության ընթացքում ուժեղ քամու հետևանքով առաջացած վնասի վերանորոգում
\$12 000	Աշխատողների մեքենաների համար շենքի մոտ հավաքակայան ստեղծելու համար ասֆալտապատման աշխատանքի արժեքը
\$8 000	Հավաքակայանի տարածքների լանդշաֆտի գեղեցկացման ուղղությամբ կատարված աշխատանքի արժեքը

7. Հիմնական միջոցի միավորի հետագա չափումը

Կազմակերպությունը իր հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունում պետք է ընտրի կա՛մ սկզբնական արժեքի (ինքնարժեքի) մոդելը, կա՛մ վերագնահատման մոդելը, և պետք է այդ քաղաքականությունը կիրառի հիմնական միջոցների ամբողջ դասի նկատմամբ:

Սկզբնական արժեքի (ինքնարժեքի) մոդել

Հիմնական միջոցի միավորը՝ որպես ակտիվ ճանաչելուց հետո, պետք է հաշվառվի իր սկզբնական արժեքով (ինքնարժեքով)՝ հանած կուտակված մաշվածությունը և արժեզրկումից կուտակված կորուստները:



Վերագնահատման մոդել

Հիմնական միջոցի միավորը, որի իրական արժեքը հնարավոր է արժանահավատորեն չափել, որպես ակտիվ ճանաչելուց հետո պետք է հաշվառվի վերագնահատված գումարով, որն իրենից ներկայացնում է դրա իրական արժեքը վերագնահատման ամսաթվի դրությամբ՝ հանած համապատասխան կուտակված մաշվածությունը և արժեզրկումից կուտակված կորուստները: Վերագնահատումները պետք է կատարվեն բավարար պարբերականությամբ, որպեսզի հաշվեկշռային արժեքը էականորեն չտարբերվի հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ իրական արժեքից:

Հողամասերի և շենքերի իրական արժեքը սովորաբար որոշվում է գնահատման միջոցով՝ շուկայի վրա հիմնված վկայությունների հիման վրա, որը սովորաբար իրականացվում է պրոֆեսիոնալ որակավորված գնահատողի կողմից: Մեքենաների, սարքավորումների, ինչպես նաև հողամաս ու շենք չհանդիսացող այլ հիմնական միջոցների միավորների իրական արժեքը սովորաբար դրանց գնահատման միջոցով որոշված շուկայական արժեքն է:

Եթե հիմնական միջոցների միավորների յուրահատուկ բնույթի և դրանց առանձին՝ ոչ որպես ձեռնարկատիրական միավորի մաս, հազվադեպ վաճառվելու պատճառով չկա իրական արժեքի՝ շուկայի վրա հիմնված վկայություն, կազմակերպությունը կարող է կարիք ունենալ գնահատելու իրական արժեքը՝ օգտագործելով եկամտի կամ մաշեցված փոխարինման արժեքի մոտեցումները:

Վերագնահատման հաճախականությունը կախված է վերագնահատվող հիմնական միջոցի միավորների իրական արժեքի փոփոխություններից: Երբ վերագնահատված ակտիվի իրական արժեքը էականորեն տարբերվում է իր հաշվեկշռային արժեքից, պահանջվում է կատարել նոր վերագնահատում: Հիմնական միջոցի որոշ միավորների իրական արժեքը կարող է նշանակալիորեն և կամայական ձևով փոփոխվել, հետևաբար դրանց տարեկան վերագնահատումն անհրաժեշտ է:

Նման հաճախակի վերագնահատումները անհրաժեշտ չեն հիմնական միջոցների այն միավորների համար, որոնց իրական արժեքը աննշան է փոփոխվում: Փոխարենը, կարող է անհրաժեշտ լինել վերագնահատել այդ միավորները երեք կամ հինգ տարին մեկ անգամ:

Երբ հիմնական միջոցի միավորը վերագնահատվում է, վերագնահատման ամսաթվի դրությամբ կուտակված մաշվածությունը հաշվառվում է հետևյալ ձևերից որևէ մեկով՝

ա) վերաձևակերպվում է ակտիվի համախառն հաշվեկշռային արժեքի փոփոխությանը համամասնորեն այնպես, որ ակտիվի հաշվեկշռային արժեքը վերագնահատումից հետո հավասարվում է դրա վերագնահատված գումարին: Այս մեթոդը սովորաբար կիրառվում է, երբ ակտիվը վերագնահատվում է մաշեցված փոխարինման արժեքի գործակցի միջոցով.

բ) փոխբացառվում է ակտիվի համախառն հաշվեկշռային արժեքի դիմաց, և գուտ գումարը վերաձևակերպվում է մինչև ակտիվի վերագնահատված գումարը: Այս մեթոդը սովորաբար կիրառվում է շենքերի համար:

Կուտակված մաշվածության վերաձևակերպումից կամ փոխբացառումից առաջացած ճշգրտման գումարով ավելացվում կամ պակասեցվում է հաշվեկշռային արժեքը: Եթե հիմնական միջոցների միավորը վերագնահատվում է, ապա հիմնական միջոցների ամբողջ դասը, որին պատկանում է այդ ակտիվը, նույնպես պետք է վերագնահատվի:

Հիմնական միջոցների դասը համանման բնույթով կամ կազմակերպության գործունեության մեջ համանման օգտագործման եղանակով ակտիվների խմբավորում է:

Առանձին դասերի օրինակներ են՝

- | | |
|--------------------------|------------------------|
| ա) հողամասեր | ե) օդանավեր |
| բ) հողամասեր և շենքեր | զ) ավտոմեքենաներ |
| գ) մեքենա-սարքավորումներ | ը) գրասենյակային գույք |
| դ) նավեր | է) տնտեսական գույք |

Հիմնական միջոցների տվյալ դասի միավորները պետք է վերագնահատվեն միաժամանակ՝ խուսափելու համար ակտիվների ընտրովի վերագնահատումից և ֆինանսական հաշվետվություններում տարբեր ամսաթվերի դրությամբ խառնված համակցությամբ՝ սկզբնական արժեքով և գնահատված արժեքով, ակտիվների գումար ներկայացնելուց: Այնուամենայնիվ, ակտիվների դասը կարող է վերագնահատվել հերթականության սկզբունքով՝ պայմանով, որ ակտիվների դասի վերագնահատումը պետք է ավարտվի կարճ ժամանակահատվածում, և այդ ժամանակահատվածում վերագնահատման արդյունքները արդիականացված են:

Եթե ակտիվների հաշվեկշռային արժեքը վերագնահատման հետևանքով աճում է, աճն ուղղակիորեն պետք է ճանաչվի այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքներում և կուտակվի սեփական կապիտալի վերագնահատումից արժեքի աճի հոդվածում (3211 «Հիմնական միջոցների վերագնահատումից արժեքի աճ»): Այնուամենայնիվ, եթե այդ աճը վերականգնում է նույն ակտիվների նախկին վերագնահատումների արդյունքում առաջացած նվազումը (7241 «Հիմնական միջոցների վերագնահատումից ծախսեր»), այն պետք է ճանաչվի շահույթում կամ վնասում (6241 «Հիմնական միջոցների վերագնահատումից եկամուտներ»)՝ այն չափով, որով նախապես նվազումը ճանաչվել էր շահույթում կամ վնասում:

Եթե ակտիվների հաշվեկշռային արժեքը վերագնահատման հետևանքով նվազում է, նվազումը պետք է ճանաչվի շահույթում կամ վնասում (7241 «Հիմնական միջոցների վերագնահատումից ծախսեր»): Այնուամենայնիվ, նվազումը պետք է ճանաչվի այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքներում այն գումարի չափով, որը չի գերազանցում այդ ակտիվների գծով վերագնահատումից արժեքի աճի առկա կրեդիտային մնացորդը: Այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքներում ճանաչված նվազումը պակասեցնում է սեփական կապիտալի վերագնահատումից արժեքի աճի հոդվածում կուտակված գումարը (3211 «Հիմնական միջոցների վերագնահատումից արժեքի աճ»):

Օրինակ, ակտիվի վերագնահատման հետևանքով նրա արժեքը ավելացել է \$1000-ով (առաջին վերագնահատում):

Պետք է տրվի հետևյալ հաշվապահական գրանցումը՝

Դտ	111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ»	\$1000	
Կտ	3211 «Հիմնական միջոցների վերագնահատումից արժեքի աճ»		\$1000

Սակայն, երբ այդ նույն ակտիվի արժեքը հաջորդ վերագնահատման արդյունքում նվազում է \$1200-ով, այն պետք է դեբետագրվի 3211«Հիմնական միջոցների վերագնահատումից արժեքի աճ» հաշվին այն չափով, որքանով որ նախկինում վերագրվել էր կապիտալին, իսկ մնացած մասը պետք է ճանաչվի որպես ծախս:

Դտ	3211«Հիմնական միջոցների վերագնահատումից արժեքի աճ»	\$1000	
Դտ	7241 «Հիմնական միջոցների վերագնահատումից ծախսեր»	\$ 200	
Կտ	111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ»		\$1200

Եթե ակտիվի հաշվեկշռային արժեքը առաջին վերագնահատման հետևանքով նվազում է \$500-ով, նվազումը պետք է ճանաչվի որպես ծախս՝

Դտ	7241 «Հիմնական միջոցների վերագնահատումից ծախսեր»	\$500	
Կտ	111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ»		\$500

Եթե նույն ակտիվի արժեքը հաջորդ վերագնահատման ժամանակ բարձրանա \$600-ով, ապա նախորդ վերագնահատման հետևանքով ճանաչված ծախսը (\$500) պետք է ճանաչել եկամուտ: Մնացած մասը կկրեդիտագրվի «Հիմնական միջոցների վերագնահատումից արժեքի աճ» հաշվում:

Դտ	111 «Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցներ»	\$600	
Կտ	6241 «Հիմնական միջոցների վերագնահատումից եկամուտներ»	\$500	
Կտ	3211 «Հիմնական միջոցների վերագնահատումից առաջացած աճ»		\$100

Աշխատանք 29

«ԲԵՆՏԱ». Ստորև ներկայացվում է «Բելտա» ընկերության 2010թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ կազմված չճշգրտված փորձնական հաշվեկշիռը.

	\$	\$
Կապիտալ 2009թ. հունվարի 1-ի դրությամբ		20 000
Երկարաժամկետ վարկ (5%)		2 000
Շինություն	8 000	
Սարքավորումներ և մեխանիզմներ	5 500	
Կահույք	500	
Միջանկյալ շահաբաժիններ	1 750	
Պաշարներ հունվարի 1-ի դրությամբ	8 000	
Հաշվարկային հաշիվ	650	
Դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստ		740
Գումարներ	86 046	
Վաճառքից հասույթ		124 450
Դեբիտորական պարտքերի կորուստների գծով ծախսեր	256	
Դուրս գրված դեբիտորական պարտքերի մարումից եկամուտ		45
Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով	20 280	
Կրեդիտորական պարտքեր գումարների գծով		10 056
Բանկային ծառայությունների ծախսեր	120	
Խանութի վարձակալության գծով ծախս	2 000	
Վաճառված ապրանքների վերադարձ	186	
Գումարների վերադարձ		135
Վարչական անձնակազմի աշխատավարձի գծով ծախսեր	3 500	
Արտադրական աշխատողների աշխատավարձի գծով ծախսեր	8 250	
Գործուղման ծախսեր	6520	
Ներկրման ծախսումներ	156	
Տրված գեղչեր	48	
Ստացված գեղչեր		138
Ներկայացուցչական ծախսեր	2 056	
Իրացման տրանսպորտային ծախսեր	546	
Կոմունալ ծախսեր	2 560	
Պահեստում գտնվող ապրանքների պահպանման ծախսեր	640	
Ընդամենը	157 564	157 564

Պահանջվում է՝

Կազմել Համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն 2010 թ.-ի դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող տարվա համար և ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն առ 2010 թ. դեկտեմբերի 31-ը՝ հաշվի առնելով հետևյալը.

1. 2010 թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ պաշարները կազմել են \$ 7 550:
2. 2010 թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ վարկի գծով տարեկան տոկոսավճարները չեն վճարվել:
3. Վարձակալության ծախսերի մեջ ներառված է \$250 խանութի վարձավճարը, որը մուծվել է որպես կանխավճար մինչև հաջորդ տարվա մարտի 31-ը ընկած ժամանակաշրջանի համար:

4. Սարքավորումների մաշվածության տարեկան դրույքը 10% է: Կահույքի մաշվածության տարեկան դրույքը 5% է :
5. Գեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստը ճշգրտեք այնպես, որ այն հավասար լինի դեբիտորական պարտքերի 5%-ին:
6. Արտադրական աշխատողների աշխատավարձը ներկայացրեք որպես վաճառքի ինքնարժեքի մի մաս:

ԲԱԺԻՆ 6. Գործառնական և այլ ընթացիկ կրեդիտորական պարտքերի հաշվառումը

Կրեդիտորական պարտավորությունը, ի տարբերություն դեբիտորականի, այն պարտավորությունն է, որը պարտք է կազմակերպությունը:

«Ընթացիկ պարտավորություններ» 5-րդ դասն իր մեջ ներառում է հետևյալ խմբերը՝ 51 «Ստացված կարճաժամկետ փոխառություններ եւ վարկեր, հեջավորման գործիքներ», 52-53 «Գործառնական եւ այլ ընթացիկ կրեդիտորական պարտքեր» եւ 54 «Այլ ընթացիկ պարտավորություններ»:

Գործառնական եւ այլ ընթացիկ կրեդիտորական պարտքեր դասն իր մեջ ներառում է հետևյալ երկրորդ կարգի հաշիվները՝

- 521 «Կրեդիտորական պարտքեր գնումների գծով»
- 523 «Ստացված կանխավճարներ»
- 524 «Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր բյուջեին»
- 525 «Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր պարտադիր սոցիալական ապահովագրության գծով»
- 527 «Կրեդիտորական պարտքեր աշխատավարձի եւ աշխատակիցների այլ կարճաժամկետ հատուցումների գծով»
- 528 «Կրեդիտորական պարտքեր աշխատակիցներին այլ գործառնությունների գծով»
- 529 «Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր մասնակիցներին (հիմնադիրներին)»
- 531 «Այլ ընթացիկ պարտավորություններ»

Կրեդիտորական պարտավորություններին են վերաբերվում դրամի վճարման, ծառայության մատուցման կամ ակտիվի փոխանցման հետ կապված պարտավորությունները: Դրանց կարելի է նաև սահմանել, որպես կազմակերպության ընթացիկ և ապագա ակտիվների և ռեսուրսների գծով պահանջներ: Այդ պահանջները սովորաբար ունեն առավելություն կազմակերպության տնօրինության պահանջների նկատմամբ:

Կրեդիտորական պարտքերը գնումների գծով հաշվառվում են 521 «Կրեդիտորական պարտքերը գնումների գծով» պասիվային հաշվով: Այդ հաշիվը նախատեսված է հումքի, նյութերի, ապրանքների, ծառայությունների, աշխատանքների, ֆինանսական ակտիվների, հիմնական միջոցների եւ այլ ակտիվների գնումների գծով կրեդիտորական պարտքերի վերաբերյալ տեղեկատվության ընդհանրացման համար:

Մատակարարներից ակտիվների ձեռքբերումը կամ ծառայությունների ստացումը ձևակերպում են հետևյալ թղթակցություններով՝

Ակտիվների ձեռքբերման դեպքում՝

- Դ-տ 111 «Շահագործման մեջ գտնվող մաշվող հիմնական միջոցներ»
 - Դ-տ 113 «Շահագործման մեջ չգտնվող հիմնական միջոցներ»
 - Դ-տ 118 «Անավարտ ոչ ընթացիկ նյութական ակտիվներ»
 - Դ-տ 131 «Ոչ նյութական ակտիվներ»
 - Դ-տ 141 «Բաժնեմասնակցության մեթոդով հաշվառվող ներդրումներ»
 - Դ-տ 211 «Նյութեր»
 - Դ-տ 216 «Ապրանքներ» և այլն
- Կտ 521 «Կրեդիտորական պարտքեր գնումների գծով»:

Մատուցված ծառայությունների դեպքում՝

- Դ-տ 712 «Իրացման ծախսեր»
- Դ-տ 713 «Վարչական ծախսեր»
- Դ-տ 813 «Անուղղակի արտադրական ծախսումներ»
- Դ-տ 821 «Հիմնական միջոցների կառուցման (ստեղծման) ծախսումներ»
- Դ-տ 823 «Հիմնական միջոցների վրա կապիտալացվող հետագա ծախսումներ»

Գ-տ 824 «Ոչ նյութական ակտիվների ներստեղծման ծախսումներ»
Կտ 521 «Կրեդիտորական պարտքերը գնումների գծով»:

Գնումների գծով կրեդիտորական պարտքերի մարումները ձևակերպում են՝
ա) դրամական միջոցներով

Գ-տ 521 «Կրեդիտորական պարտքերը գնումների գծով»
Կտ 251 «Դրամարկդ»
Կտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»:

բ) վարկերով և փոխառություններով՝

Գ-տ 521 «Կրեդիտորական պարտքերը գնումների գծով»
Կտ 411 «Երկարաժամկետ բանկային վարկերի գծով վճարվելիք համախառն գումարներ»
Կտ 412 «Երկարաժամկետ փոխառությունների գծով վճարվելիք համախառն գումարներ»
Կտ 511 «Կարճաժամկետ բանկային վարկերի գծով վճարվելիք համախառն գումարներ»
Կտ 513 «Կարճաժամկետ փոխառությունների գծով վճարվելիք համախառն գումարներ»:

Գնումների գծով կրեդիտորական պարտքերի զիջման դեպքում (ստացված զեղչ) տրվում է հետևյալ ձևակերպումը՝

Գ-տ 521 «Կրեդիտորական պարտքերը գնումների գծով»
Կտ 614 «Գործառնական այլ եկամուտներ»:

Ստացված կանխավճարներ հաշիվը նախատեսված է գնորդներից և պատվիրատուներից արտադրանքի, ապրանքների, այլ ակտիվների մատակարարման, ինչպես նաև աշխատանքների, ծառայությունների մատուցման և գործառնական վարձակալության համար ստացված կանխավճարների վերաբերյալ տեղեկատվության ընդհանրացման համար: Ստացված կանխավճարների հաշվառման նպատակով բացված է 523 «Ստացված կանխավճարներ» պասիվային հաշիվը: Տրվում են հետևյալ հաշվապահական ձևակերպումները՝

ստացված կանխավճարի գծով՝

Գ-տ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»
Կտ 523 «Ստացված կանխավճարներ»

կանխավճարի դիմաց առաքվում է արտադրանք՝

Գ-տ 523 «Ստացված կանխավճարներ»
Կտ 6111 «Արտադրանքի վաճառքներից հասույթ»

կանխավճարի դիմաց առաքվում է ապրանք՝

Գ-տ 523 «Ստացված կանխավճարներ»
Կտ 6112 «Ապրանքների վաճառքներից հասույթ»

կանխավճարի դիմաց մատուցվել է ծառայություն՝

Գ-տ 523 «Ստացված կանխավճարներ»
Կտ 6114 «Ծառայությունների մատուցումից հասույթ»

ստացված կանխավճարների հետ վերադարձման դեպքում՝

Գ-տ 523 «Ստացված կանխավճարներ»
Կտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»:

Աշխատանքի վարձատրությունը գործատուների կողմից աշխատողներին նրանց կատարած աշխատանքի դիմաց դրամական կամ այլ ձևով կատարվող վճարումն է: Աշխատակիցների հատուցումները աշխատակիցների կողմից մատուցված ծառայության դիմաց կազմակերպության կողմից ցանկացած ձևով տրվող հատուցումներն են: Աշխատակիցների հատուցումները ներառում են՝

ա) աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումները (աշխատավարձ),
բ) հետաշխատանքային հատուցումներ (կենսաթոշակ),

- զ) աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումներ,
- դ) ազատման նպաստներ և այլն:

Աշխատավարձի և աշխատակիցների այլ կարճաժամկետ հատուցումների գծով կրեդիտորական պարտքերը հաշվառվում են 527 «Կրեդիտորական պարտքեր աշխատավարձի և աշխատակիցների այլ կարճաժամկետ հատուցումների գծով» առաջին կարգի հաշվով: Մնացորդը կրեդիտային է և իրենից ներկայացնում է աշխատակիցներին աշխատավարձի և այլ կարճաժամկետ հատուցումների գծով կրեդիտորական պարտքերը հաշվետու ամսաթվի դրությամբ: Կազմակերպությունները աշխատավարձի և աշխատակիցների այլ կարճաժամկետ հատուցումների գծով կրեդիտորական պարտքերը պետք է ձևակերպեն որպես իրացման կամ վարչական ծախս կամ ներառեն մեկ այլ ակտիվի ինքնարժեքի մեջ:

Սոցիալական վճարումներ են կատարում գործատուները, վարձու աշխատողները, անհատ ձեռնարկատերերը: Կազմակերպությունները սոցիալական ապահովագրության վճարների գծով առաջացած պարտավորությունը ևս պետք է ձևակերպեն որպես ծախս կամ ներառեն մեկ այլ ակտիվի ինքնարժեքի մեջ: Պարտադիր սոցիալական ապահովագրության վճարների գծով հաշվառումն իրականացվում է 525 «Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր պարտադիր սոցիալական ապահովագրության գծով» առաջին կարգի հաշվով:

Աշխատողի անվանական աշխատավարձի առավելագույն չափը սահմանվում է կազմակերպության կողմից՝ ելնելով նրա ֆինանսական հնարավորություններից և սահմանափակման ենթակա չէ:

Աշխատանքի վարձատրության նվազագույն չափը հարկման ենթակա չէ: Աշխատողների աշխատավարձից կատարվում են տարբեր պահումներ, որոնց չափով նվազեցվում են պարտավորությունները նրանց հանդեպ: Դրանցից պարտադիր են համարվում եկամտահարկի և սոցիալական ապահովագրության վճարների պահումները, որոնք իրականացվում են «Եկամտահարկի մասին» և «Պարտադիր սոցիալական ապահովագրության վճարների մասին» ՀՀ օրենքների դրույթներին համապատասխան:

Եկամտահարկի պահումները իրականացվում են «Եկամտահարկի մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված կարգով:

- «Եկամտահարկի մասին» ՀՀ օրենքի համաձայն, մասնավորապես,
 - **հարկվող եկամուտը** որոշելիս համախառն եկամուտը նվազեցվում է հարկատուի հաշվին կատարվող կենսաթոշակային, զբաղվածության, սոցիալական ապահովագրության պարտադիր վճարների չափով (3%),
 - **հարկվող եկամուտը** որոշելիս համախառն եկամուտը նվազեցվում է եկամտի ստացման յուրաքանչյուր ամսվա համար 32.500 դրամի չափով (անձնական նվազեցում),

Եկամտահարկի հաշվարկը հարկային գործակալի կողմից իրականացվում է աղյուսակ 1-ում նշված դրույթաչափերով:

Հարկվող եկամտի նկատմամբ կիրառվող դրույթաչափերը

Աղյուսակ 1

Ամսական հարկվող եկամտի չափը	Հարկի գումարը
մինչև 80.000 դրամը	Հարկվող եկամտի 10%-ը
80.000 դրամից ավելի	8.000 դրամին գումարած 80.000 դրամը գերազանցող գումարի 20%-ը

«Պարտադիր սոցիալական ապահովագրության վճարների մասին» ՀՀ օրենքի համաձայն գործատուները յուրաքանչյուր վարձու աշխատողի համար սոցիալական վճարումները կատարում են աղյուսակ 2-ում նշված չափերով:

Սոցիալական վճարի հաշվարկման օբյեկտի ամսական չափը	Սոցիալական վճարի չափը
Մինչև 20 000 դրամ	7 000 դրամ
20 000-ից մինչև 100 000 դրամ	7 000 դրամ գումարած 20 000 դրամը գերազանցող գումարի 15%-ը
100 000 դրամից ավելի	19 000 դրամ գումարած 100 000 դրամը գերազանցող գումարի 5%-ը

Ստորև ներկայացնում ենք աշխատավարձի և սոցիալական ապահովագրության վճարների հաշվեգրման և վճարման հետ կապված հաշվապահական գրանցումները.

1. Աշխատավարձի հաշվեգրում`

Դ-տ 7121, 7131 «Աշխատավարձի վճարման ծախսեր, սոցիալական ապահովագրության վճարներ»

Կտ 527 «Կրեդիտորական պարտքեր աշխատավարձի և աշխատակիցների այլ կարճաժամկետ հատուցումների գծով»

2. Գործատուի կողմից վճարվելիք սոցիալական ապահովագրության վճարների գծով պարտքի արտացոլում`

Դ-տ 7121, 7131 «Աշխատավարձի վճարման ծախսեր, սոցիալական ապահովագրության վճարներ»

Կտ 525 «Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր պարտադիր սոցիալական ապահովագրության գծով»

3. Աշխատավարձից պահված սոցիալական ապահովագրության վճարների գծով պարտքի արտացոլում`

Դ-տ 527 «Կրեդիտորական պարտքեր աշխատավարձի և աշխատակիցների այլ կարճաժամկետ հատուցումների գծով»

Կտ 525 «Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր պարտադիր սոցիալական ապահովագրության գծով»

4. Աշխատավարձից ուղղվող հատկացումներ եկամտահարկին`

Դ-տ 527 «Կրեդիտորական պարտքեր աշխատավարձի և աշխատակիցների այլ կարճաժամկետ հատուցումների գծով»

Կտ 5242 «Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր եկամտահարկի գծով»

5. Եկամտահարկի գծով կարճաժամկետ պարտքերի մարում`

Դ-տ 5242 «Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր եկամտահարկի գծով»

Կտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»

6. Սոցիալական ապահովագրության գծով կարճաժամկետ պարտքերի մարում` (գործատուի)

Դ-տ 525 «Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր պարտադիր սոցիալական ապահովագրության գծով»

Կտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»

7. Սոցիալական ապահովագրության գծով կարճաժամկետ պարտքերի մարում` (3 %)

Դ-տ 525 «Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր պարտադիր սոցիալական ապահովագրության գծով»

Կտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»

8. Աշխատավարձի վճարում՝

Դտ 527 «Կրեդիտորական պարտքեր աշխատավարձի և աշխատակիցների այլ կարճաժամկետ հատուցումների գծով»

Կտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»

Կազմակերպությունների գործունեության ընթացքում աշխատակիցների հանդեպ կրեդիտորական պարտքեր կարող են առաջանալ նաև այլ գործառնությունների գծով, ինչի համար նախատեսված է 528 «Կրեդիտորական պարտքեր աշխատակիցներին այլ գործառնությունների գծով» պասիվային հաշիվը: Աշխատակիցներին տրված կանխավճարից ավելի հիմնավորված ծախսերի գումարով ձևակերպվում է.

Դտ 211, 216, 712, 713, 813

Կտ 528 «Կրեդիտորական պարտքեր աշխատակիցներին այլ գործառնությունների գծով»:

Շահաբաժինների գծով մասնակիցներին կրեդիտորական պարտքերի հաշվառման համար կիրառվում է 529 «Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր մասնակիցներին» պասիվային հաշիվը: Տարվա ընթացքում վճարված շահաբաժինները հաշվառվում են 344 «Միջանկյալ շահաբաժիններ» ակտիվային կարգավորող հաշվում:

Շահաբաժինը շահույթի այն մասն է, որը բաշխվում է բաժնետերերի միջև: Շահաբաժիններ հայտարարելու պարտականությունը դրված է տնօրենների խորհրդի վրա: Շահաբաժինների գծով մասնակիցների հանդեպ առաջացած պարտավորությունները արտացոլվում են հաշվապահական հաշվառման մեջ շահաբաժինների հայտարարման ամսաթվին:

Շահաբաժինների հաշվառման ժամանակ տրվում են հետևյալ հաշվապահական ձևակերպումները.

1. Միջանկյալ շահաբաժինների հայտարարում՝

Դտ 344 «Միջանկյալ շահաբաժիններ»

Կտ 529 «Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր մասնակիցներին»

2. Շահաբաժինների վճարում՝

Դտ 529 «Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր մասնակիցներին»

Կտ 252 «Հաշվարկային հաշիվ»

3. Հայտարարված շահաբաժինների գումարների արտացոլում հաշվետու տարվա արդյունքներով՝

Դտ 342 «Նախորդ տարիների չբաշխված շահույթ (չծածկված վնաս)»

Կտ 529 «Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր մասնակիցներին»

4. Հաշվետու տարվա արդյունքներով շահաբաժինների հայտարարումից հետո միջանկյալ շահաբաժինների դուրս գրում՝

Դտ 529 «Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր մասնակիցներին»

Կտ 344 «Միջանկյալ շահաբաժիններ»

Շահաբաժինները կարող են վճարել ոչ միայն դրամական ձևով, այլ նաև կազմակերպության բաժնետոմսերով: Շահաբաժինների դիմաց տրվող բաժնետոմսերը գնահատվում են ընթացիկ շուկայական գներով և ձևակերպվում են.

Դտ 529 «Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր մասնակիցներին»

Կտ 311 «Կանոնադրական (բաժնեհավաք) կապիտալ»

Կտ 312 «Չվճարված կապիտալ»

Այլ ընթացիկ պարտավորությունների հաշվառման համար նախատեսված է 531 «Այլ ընթացիկ պարտավորություններ» պասիվային հաշիվը: Այս հաշվում ընդհանրացվում է տեղեկատվությունը այն պարտավորությունների վերաբերյալ, որոնց համար հաշվային պլանում առանձին պարտավորության հաշիվներ նախատեսված չեն (գործառնական վարձակալության, տույժերի, տուգանքների գծով, ապահովագրավճարների, ձեռք բերված ձեռնարկատիրական գործունեության գծով):

ԲԱԺԻՆ 7. Սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվություն

Սեփական կապիտալը կազմակերպության ակտիվներն են պարտավորությունները հանելուց հետո: Այս դասի հաշիվները, բացառությամբ կարգավորող և ակտիվապահիվային հաշիվների, պահիվային են և նախատեսված են սեփական կապիտալի առկայության և շարժի վերաբերյալ տեղեկատվության ընդհանրացման համար: 3 «Սեփական կապիտալ» դասն իր մեջ ներառում է հետևյալ խմբերը՝ 31 «Կանոնադրական կապիտալ և էմիսիոն եկամուտ», 32 «Վերագնահատումից և վերաչափումից տարբերություններ», 33 «Ֆինանսական արդյունք», 34 «Չբաշխված շահույթ (չծածկված վնաս)» և 35 «Սեփական կապիտալի այլ հոդվածներ»:

31 «Կանոնադրական կապիտալ և էմիսիոն եկամուտ» խումբն իր հերթին ներառում է հետևյալ առաջին կարգի (սինթետիկ) հաշիվները՝ 311 «Կանոնադրական (բաժնեհավաք) կապիտալ», 312 «Չվճարված կապիտալ», 313 «Հետ գնված կապիտալ» և 314 «Էմիսիոն եկամուտ»:

Ոչ ընթացիկ ակտիվների վերագնահատումից տարբերությունների հաշվառման համար նախատեսված է 321 «Ոչ ընթացիկ նյութական և ոչ նյութական ակտիվների վերագնահատումից արժեքի աճ» հաշիվը:

33 «Ֆինանսական արդյունք» խումբն իր մեջ ներառում է 331 «Ֆինանսական արդյունք» հաշիվը:

34 «Չբաշխված շահույթ (չծածկված վնաս)» խումբն իր մեջ ներառում է 341 «Նախորդ տարիների ֆինանսական արդյունքների ճշգրտում», 342 «Նախորդ տարիների չբաշխված շահույթ (չծածկված վնաս)», 343 «Հաշվետու տարվա զուտ շահույթ (վնաս)» և 344 «Միջանկյալ շահաբաժիններ» առաջին կարգի հաշիվները:

Կազմակերպությունների սեփական կապիտալի բաղադրիչների վերլուծական շարժը հաշվետու ժամանակաշրջանում ներկայացվում է ձև 3 «Սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին» հաշվետվությունում: Նախկին դասընթացների ժամանակ չի պահանջվել կազմել այս հաշվետվությունը: Շատ դեպքերում դուր միայն գումարել էք տարվա չբաշխված շահույթը (զուտ շահույթ՝ հանած շահաբաժիններ) ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում եղած կուտակված շահույթի մնացորդին:

Սեփական կապիտալի ընդհանուր գումարը կազմված է մի քանի մնացորդներից, որոնք կարող են փոփոխվել տարվա ընթացքում, և այն գործոնները, որոնց արդյունքում դրանք փոփոխվել են, պետք է բացատրվեն օգտագործողներին:

Կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի Սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվություն ներկայացնելով՝

- ա) ժամանակաշրջանի համապարփակ ֆինանսական արդյունքի հանրագումարը՝ առանձին ներկայացնելով մայր կազմակերպության սեփականատերերին և չվերահսկող մասնակցություններին վերագրելի ընդհանուր գումարները,
- բ) սեփական կապիտալի յուրաքանչյուր բաղադրիչի համար, ՀՀՍՍ 8 «Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ» ստանդարտի համաձայն ճանաչված հետընթաց կիրառման կամ հետընթաց վերահաշվարկի հետևանքները.
- գ) սեփական կապիտալի յուրաքանչյուր բաղադրիչի համար, ժամանակաշրջանի սկզբի և վերջի դրությամբ հաշվեկշռային արժեքի միջև համադրում՝ առանձին բացահայտելով ստորև թվարկվածից առաջացող փոփոխությունները՝
 - շահույթ կամ վնաս,
 - այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքների յուրաքանչյուր հոդված,
 - սեփականատերերի հետ՝ սեփականատիրական հարաբերություններից բխող գործառնությունները՝ առանձին ներկայացնելով սեփականատերերի կողմից ներդրումները և սեփականատերերին բաշխումները, ինչպես նաև դուստր կազմակերպություններում սեփականության բաժնեմասի փոփոխությունները, որոնք վերահսկման կորստի արդյունք չեն:

Հաշվետու ժամանակաշրջանների սկզբի և վերջի միջև կազմակերպության սեփական կապիտալում փոփոխություններն արտացոլում են տվյալ ժամանաշրջանում նրա զուտ ակտիվների ավելացումը կամ նվազումը: Սեփականատերերի հետ՝ սեփականատիրական հարաբերություններից բխող գործառնություններից առաջացած փոփոխություններից (ինչպես օրինակ՝ սեփական կապիտալի ներդրումներ, կազմակերպության սեփական բաժնային գործիքների վերաձեռքբերում և շահաբաժիններ) և ուղղակիորեն նման գործառնություններին վերաբերող գործառնությունների ծախսումներից բացի, ժամանակաշրջանի ընթացքում սեփական կապիտալում ընդհանուր փոփոխությունը ներկայացնում է ժամանակաշրջանի եկամտի կամ ծախսի հանրագումարը, ներառյալ օգուտները և վնասները, որոնք առաջացել են այդ ժամանակաշրջանի ընթացքում կազմակերպության գործունեությունից:

ՀՀՄՍ 8 «Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ» ստանդարտը պահանջում է հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների հետևանքներն արտացոլելու համար կատարել հետընթաց ճշգրտումներ, որքանով դա իրագործելի է: ՀՀՄՍ 8-ը նաև պահանջում է սխալների ուղղման նպատակով կատարել հետընթաց վերահաշվարկներ, որքանով դա իրագործելի է: Հետընթաց ճշգրտումները և հետընթաց վերահաշվարկները սեփական կապիտալի փոփոխություններ չեն, այլ չբաշխված շահույթի սկզբնական մնացորդի ճշգրտումներ են:

Աշխատանք 30	
ABC ԲԲԸ-ի հաշվապահական հաշվեկշռում սեփական կապիտալի մնացորդները տարեսկզբին կազմել են.	
	\$000
Թողարկված բաժնետիրական կապիտալ	20 000
Էմիսիոն եկամուտ	5 000
Վերագնահատումից տարբերություններ	8 000
Կուտակված շահույթ	10 000
	<hr/>
	43 000
	<hr/> <hr/>
ABC ԲԲԸ-ի Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության մեջ տվյալ տարվա զուտ շահույթի մնացորդը կազմել է \$12 000 000: Վճարված և առաջարկված շահաբաժինները՝ \$6 000 000: Տարվա ընթացքում ABC-ն կատարել է բաժնետոմսերի ևս մի թողարկում, որից ստացված գումարը կազմել է \$6 000 000, որն իր մեջ ներառել է բաժնետոմսերի վաճառքից ստացված \$1 000 000 եկամուտը: Կատարվել է հիմնական միջոցների վերագնահատում, և վերագնահատման \$2 000 000-ի աճը գրանցվել է գրքերում:	
Պահանջվում է՝	
Կազմել Սեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվությունը՝ օգտագործելով ստորև բերված ֆորմատը:	

Մեփական կապիտալում փոփոխությունների մասին հաշվետվություն

հաշվետու տարի (ժամանակաշրջանը)

Հոդվածները	Կանոնադրական կապիտալ	Չվճարված կապիտալ	Հետ գնված կապիտալ	Ջուտ գումարը	Էմիսիոն եկամուտ (վնաս)	Վերագնահատումից տարբերություններ	Կուտակված շահույթ (վնաս)	Ընդամենը
	\$000	\$000	\$000	\$000	\$000	\$000	\$000	\$000
Մնացորդը առ 31 դեկտեմբերի								
Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների ընդհանուր արդյունքը և էական սխալների ճշգրտումը								
Վերահաշվարկված մնացորդը								
Բաժնետերերի (սեփականատերերի) հետ գործարքներ բաժնետոմսերի (բաժնեմասերի) գծով, այդ թվում Կանոնադրական կապիտալ								
Էմիսիոն եկամուտ (վնաս)								
Հաշվետու տարվա (ժամանակաշրջանի) զուտ շահույթ (վնաս)								
Շահաբաժիններ								
Վերագնահատումից տարբերություններ								
Մնացորդը առ 31 դեկտեմբերի.....								

ԲԱԺԻՆ 8. Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվություն

Կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվություններ օգտագործողները հետաքրքրված են, թե ինչպես է կազմակերպությունը ստեղծում և օգտագործում դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ: Սա վերաբերում է բոլոր կազմակերպություններին՝ անկախ նրանց գործունեության բնույթից: Կազմակերպությունների դրամական միջոցների պահանջը հիմնականում պայմանավորված է նույն պատճառներով, որքան էլ տարբեր լինի հասույթ բերող նրանց հիմնական գործունեությունը: Դրամական միջոցները նրանց անհրաժեշտ են իրենց գործառնությունները վարելու, պարտավորությունները մարելու և ներդրողներին հատույցներ տրամադրելու նպատակով:

Դրամական միջոցներ. դրամարկղում դրամական միջոցներն են և ցայսհանջ ավանդները:

Դրամական միջոցների համարժեքներ՝ կարճաժամկետ, բարձր իրացվելի ներդրումներն են, որոնք հեշտ փոխարկվում են դրամական միջոցների՝ նախապես հայտնի գումարներով, և որոնց արժեքի փոփոխման ռիսկը նշանակալի չէ:

Դրամական միջոցների հոսքեր. դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների ներհոսքերն ու արտահոսքերն են:

Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունում ներկայացվում են ժամանակաշրջանում դրամական միջոցների հոսքերը:

Համաձայն ՀՀՍՄ 7 «Հաշվետվություն դրամական միջոցների հոսքերի մասին» ստանդարտի դրամական հոսքերը դասակարգվում են ըստ գործառնական, ներդրումային և ֆինանսավորման գործունեությունների:

1. **Գործառնական գործունեություն.** կազմակերպության հասույթ բերող հիմնական գործունեությունն է և ներդրումային կամ ֆինանսավորման գործունեություն չհանդիսացող այլ գործունեություններ:

Գործառնական գործունեությունից առաջացող դրամական միջոցների հոսքերը հիմնականում գոյանում են կազմակերպության հասույթ բերող հիմնական գործունեությունից: Հետևաբար, դրանք սովորաբար հանդիսանում են գործառնությունների և այլ իրադարձությունների արդյունք, որոնք ընդգրկվում են շահույթի կամ վնասի որոշման մեջ: Գործառնական գործունեության արդյունքում առաջացող դրամական միջոցների գուտ հոսքերի մեծությունը կարևոր ցուցանիշ է այնքանով, որքանով ներկայացնում է, թե կազմակերպության գործունեությունն ինչ չափով է ստեղծում բավարար դրամական հոսքեր՝ իր վարկերի մարման, գործունեության մակարդակի պահպանման, շահաբաժինների վճարման և նոր ներդրումների կատարման համար՝ առանց ֆինանսավորման արտաքին աղբյուրներին դիմելու: Գործառնական գործունեությունից առաջացող դրամական միջոցների հոսքերի օրինակներ են՝

ա) ապրանքների (արտադրանքի) վաճառքից և ծառայությունների մատուցումից ստացված դրամական միջոցների մուտքերը.

բ) ռոյալթիներից, վարձավճարներից, միջնորդավճարներից և այլ հասույթներից ստացված դրամական միջոցների մուտքերը.

գ) ապրանքների և ծառայությունների դիմաց մատակարարներին վճարված դրամական միջոցները,

դ) աշխատակիցներին և նրանց անունից դրամական վճարումները,

ե) ապահովագրական կազմակերպության դրամական միջոցների մուտքերը և վճարումները՝ ապահովագրավճարներ, վնասապահանջներ, անուիտետներ և ապահովագրական գործունեությանը վերաբերող այլ վճարներ,

զ) շահութահարկի գծով դրամական միջոցների վճարումները կամ հետստացումները, բացառությամբ եթե դրանք կապված չեն ֆինանսավորման կամ ներդրումային գործունեության հետ,

է) դիլերային և առևտրային պայմանագրերից դրամական միջոցների մուտքերը և վճարումները:

Կազմակերպությունները կարող են դիլերային կամ առևտրային նպատակներով պահել արժեթղթեր և փոխառություններ, որոնք այս դեպքում մնան են հատկապես վերավաճառքի նպատակով ձեռք բերված պաշարներին: Հետևաբար, դիլերային և առևտրային արժեթղթերի առք ու վաճառքից ստացվող դրամական միջոցների հոսքերը դասակարգվում են որպես գործառնական գործունեությունից դրամական միջոցների հոսքեր: Նույն կերպ, ֆինանսական հաստատությունների կողմից դրամական միջոցներով կատարվող փոխատվությունները և տրամադրվող վարկերը ևս դասակարգվում են որպես գործառնական գործունեությունից դրամական միջոցների հոսքեր, քանի որ դրանք վերաբերում են տվյալ կազմակերպությանը դրամական միջոցներ բերող հիմնական գործունեությանը:

Կազմակերպությունն իր գործառնական գործունեությունից առաջացող դրամական միջոցների հոսքերի մասին տեղեկատվությունը պետք է ներկայացնի՝ օգտագործելով՝

ա) ուղղակի մեթոդը, ըստ որի բացահայտվում են համախառն դրամական մուտքերի և համախառն դրամական վճարումների հիմնական դասերը, կամ

բ) անուղղակի մեթոդը, ըստ որի շահույթը կամ վնասը ճշգրտվում է՝ հաշվի առնելով ոչ դրամական բնույթի գործառնությունների արդյունքները, անցյալ կամ ապագա գործառնական գործունեության դրամական միջոցների մուտքերի կամ վճարումների հետաձգման կամ հաշվեգրման արդյունքները, ինչպես նաև ներդրումային կամ ֆինանսավորման գործունեությունից առաջացող դրամական միջոցների հոսքերի հետ կապված հասույթների կամ ծախսերի հոդվածների արդյունքները:

2. Ներդրումային գործունեություն. երկարաժամկետ ակտիվների և այլ ներդրումների ձեռքբերումն ու օտարումն է, որոնք չեն ընդգրկվում դրամական միջոցների համարժեքների մեջ:

Ներդրումային գործունեությունից առաջացող դրամական միջոցների հոսքերի առանձին բացահայտումն անհրաժեշտ է, քանի որ դրանք ցույց են տալիս այն միջոցների համար կատարված ծախսերի մեծությունը, որոնք պետք է ստեղծեն ապագա եկամուտներ և դրամական միջոցների հոսքեր: Ներդրումային գործունեությունից առաջացող դրամական միջոցների հոսքերի օրինակներ են՝

ա) հիմնական միջոցների, ոչ նյութական և այլ երկարաժամկետ ակտիվների ձեռքբերման համար դրամական վճարումները: Դրանք ներառում են սեփական ուժերով կառուցված հիմնական միջոցների և զարգացման աշխատանքների վրա կապիտալացված ծախսումների հետ կապված վճարումները,

բ) հիմնական միջոցների, ոչ նյութական և այլ երկարաժամկետ ակտիվների վաճառքից դրամական միջոցների մուտքերը,

գ) այլ կազմակերպությունների բաժնային և պարտքային գործիքների ձեռքբերման, ինչպես նաև համատեղ ձեռնարկումների համար դրամական վճարումները (բացի այն գործիքների դիմաց վճարումներից, որոնք համարվում են դրամական միջոցների համարժեքներ, կամ որոնք պահվում են դիլերային կամ առևտրական նպատակներով),

դ) այլ կազմակերպությունների բաժնային և պարտքային գործիքների, ինչպես նաև համատեղ ձեռնարկումների վաճառքից դրամական միջոցների մուտքերը (բացի այն գործիքների դիմաց մուտքերից, որոնք համարվում են դրամական միջոցների համարժեքներ, կամ որոնք պահվում են դիլերային կամ առևտրական նպատակներով),

ե) այլ կողմերին դրամական միջոցներով տրամադրված փոխատվությունները և վարկերը (բացի ֆինանսական հաստատությունների կողմից տրամադրված փոխատվություններից և վարկերից),

զ) այլ կողմերին տրամադրված փոխաստվությունների վերադարձումից և վարկերի մարումից դրամական մուտքերը (բացի ֆինանսական հաստատությունների կողմից տրամադրված փոխաստվություններից և վարկերից):

3. Ֆինանսավորման գործունեություն. գործունեություն է, որը հանգեցնում է կազմակերպության ներդրված սեփական կապիտալի և փոխառու միջոցների մեծության ու կառուցվածքի փոփոխությունների:

Ֆինանսավորման գործունեությունից առաջացող դրամական միջոցների հոսքերի առանձին բացահայտումն անհրաժեշտ է, քանի որ այն օգտակար է՝ տվյալ կազմակերպությանը կապիտալ տրամադրող անձանց կողմից սպազա դրամական միջոցների հոսքերի հանդեպ պահանջները կանխատեսելու համար:

Ֆինանսավորման գործունեությունից առաջացող դրամական միջոցների հոսքերի օրինակներ են՝

ա) բաժնետոմսերի կամ բաժնային այլ գործիքների թողարկումից դրամական միջոցների մուտքերը,

բ) դրամական վճարումները սեփականատերերին՝ կազմակերպության բաժնետոմսերը ձեռք բերելու կամ մարելու համար,

գ) չսպահովված պարտատոմսերի, վարկերի, մուրհակների, սպահովված պարտատոմսերի, գրավագրերի և այլ կարճաժամկետ կամ երկարաժամկետ փոխառությունների թողարկումից դրամական միջոցների մուտքերը,

դ) փոխառությունների՝ դրամական միջոցներով մարումները,

ե) վարձակալի կողմից կատարվող դրամական վճարումները՝ ֆինանսական վարձակալությանը վերաբերող պարտավորությունների մարման նպատակով:

Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության կազմման ձևերը

Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունը կազմվում է 3 ձևով.

1. Տվյալները վերցվում են «Դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ» հաշվից, հանրագումարի բերելով տարբեր ուղղություններից ստացված և տարբեր ուղղություններով վճարված դրամական միջոցների գումարները:
2. Դրամական միջոցների հաշվարկման ուղղակի եղանակի դեպքում դրամական հոսքերը դուրս են բերվում հաշվեգրման եղանակով հաշվարկված գումարները դրամարկղային գումարների վերածելու միջոցով: Հաշվետվությունը կազմվում է Ֆինանսական վիճակի մասին հավետվության և Համապարփակ Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության տվյալների հիման վրա:
3. Դրամական միջոցների հաշվարկման անուղղակի եղանակի դեպքում ներկայացվում են գործառնական գործունեությունից ստացված կամ վճարված «գուտ» գումարները: Ֆինանսական և ներդրումային գործունեությունից առաջացած դրամական միջոցների հոսքերի հաշվարկը ուղղակի և անուղղակի եղանակներով կատարվում է նույն ձևով:

Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն առ 31 դեկտեմբերի 2010թ.

	2009թ.	2010թ.
ԱԿՏԻՎՆԵՐ		
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ		
Հիմնական միջոցներ	460 000	510 000
Ֆինանսական ակտիվներ	40 000	40 000
Ընթացիկ ակտիվներ		
Պաշարներ	40 000	110 000
Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով	30 000	90 000
Դրամական միջոցներ	10 000	12 000
ՀԱՇՎԵԿՇԻՈՒ	580 000	762 000
ԿԱՊԻՏԱԼ ԵՎ ՊԱՐՏԱՎՈՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ		
Թողարկված բաժնետիրական կապիտալ	350 000	500 000
Էմիսիոն եկամուտ	40 000	52 000
Կուտակված շահույթ (չբաշխված շահույթ)	80 000	105 000
ԸՆԴԱՍԵՆԸ ՍԵՓԱԿԱՆ ԿԱՊԻՏԱԼ	470 000	657 000
ՈՉ ԸՆԹԱՑԻԿ ՊԱՐՏԱՎՈՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ		
10% փոխառություններ	50 000	45 000
ԸՆԹԱՑԻԿ ՊԱՐՏԱՎՈՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ		
Կրեդիտորական պարտքեր գնումների գծով	20 000	10 000
Կրեդիտորական պարտք շահութահարկի գծով	15 000	20 000
Կրեդիտորական պարտք շահաբաժինների գծով	25 000	30 000
ԸՆԴԱՍԵՆԸ ՊԱՐՏԱՎՈՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ	110 000	105 000
ՀԱՇՎԵԿՇԻՈՒ	580 000	762 000

Նշումներ.

1. Տարվա ընդհանուր մաշվածության հատկացումները կազմել են \$20 000, որոնց մի մասը ընդգրկված է իրացման, մի մասը՝ վարչական ծախսերում:
2. Տարվա ընթացքում հիմնական միջոցների վաճառք չի կատարվել:
3. Դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքերը ամբողջովին վերաբերում են առևտրային գործարքներին:

1. Հանախորդներից ստացված կանխիկ

2. Մատակարարներին վճարված դրամական միջոցներ

Քայլ 1. Գտնել գնված ապրանքների արժեքը

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունից՝ Վաճառքի ինքնարժեք

Պաշարների սկզբնական մնացորդ (նախորդ տարում գնված)

Պաշարների վերջնական մնացորդ (ընթացիկ տարում գնված)

Ընթացիկ տարում գնված ապրանքների արժեք

Քայլ 2. Գնումները վերածել մատակարարներին վճարված դրամական միջոցների

Կրեդիտորական պարտքեր առ 31-ը դեկտեմբերի, 2009թ.

Կրեդիտորական պարտքեր առ 31-ը դեկտեմբերի, 2010թ.

Մատակարարներին վճարված դրամական միջոցներ

3. Գործառնական այլ ծախսերի համար վճարված դրամական միջոցներ

Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունից՝ գործառնական ծախսեր

Մաշվածություն

Գործառնական ծախսերի համար վճարված կանխիկ

Մնացած բոլոր ճշգրտումները հարաբերականորեն հեշտ են և կարող են կատարվել դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունը կազմելու ընթացքում: Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվության ֆորմատը տրված է հաջորդ էջում:

**Դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվություն
2010թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող տարվա համար
(ուղղակի եղանակ)**

1. Գործառնական գործունեությունից դրամական միջոցների հոսքեր

- Հաճախորդներից ստացված դրամական միջոցներ
- Մատակարարներին վճարված դրամական միջոցներ
- Աշխատակիցներին վճարված դրամական միջոցներ
- Գործառնական այլ ծախսերի համար վճարված դրամական միջոցներ
- Վճարված շահութահարկ

Գործառնական գործունեությունից դրամական միջոցների զուտ հոսք

2. Ներդրումային գործունեությունից դրամական միջոցների հոսքեր

- Հիմնական միջոցների ձեռք բերում
- Հիմնական միջոցների վաճառքից հասույթ
- Ներդրումների ձեռքբերում
- Ներդրումների վաճառքից հասույթ
- Ստացված շահաբաժիններ
- Ստացված տոկոսներ

Ներդրումային գործունեությունից դրամական միջոցների զուտ հոսք

3. Ֆինանսավորման գործունեությունից դրամական միջոցների զուտ հոսք

- Բաժնետոմսերի թողարկումից ստացված կանխիկ
- Երկարաժամկետ փոխառություններից մուտքեր
- Փոխառությունների վերադարձ (մարում)
- Վճարված շահաբաժիններ
- Վճարված տոկոսներ

Ֆինանսավորման գործունեությունից ստացված զուտ դրամական միջոցներ

Դրամական միջոցների և դրանց համարժեքների զուտ աճ

Ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ

Ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ դրամական միջոցներ և դրանց համարժեքներ

**Դրամական հոսքերի մասին հաշվետվություն
2010թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող տարվա համար
(անուղղակի եղանակ)**

1. Դրամական միջոցների հոսքեր գործառնական գործունեությունից

Ջուտ շահույթ մինչև հարկումը

Ճշգրտումներ.

Մաշվածություն

Ոչ ընթացիկ ակտիվի վաճառքից (շահույթ) վնաս

Տոկոսավճարներ

Գործառնական շահույթ մինչև աշխատանքային կապիտալում փոփոխ.

Պաշարների (աճ) նվազում

Դեբիտորական պարտքերի (աճ) նվազում

Կրեդիտորական պարտքերի աճ (նվազում)

Գործառնություններից ստացված կանխիկ

Վճարված տոկոսավճարներ

Վճարված շահութահարկ

Գործառնական գործունեությունից դրամական միջոցների զուտ հոսքեր

2. Դրամական միջոցների հոսքեր ներդրումային գործունեությունից

Ոչ ընթացիկ ակտիվների գնում

Ոչ ընթացիկ ակտիվների վաճառքից կանխիկ

Ստացված տոկոսներ

Ստացված շահաբաժիններ

Ներդրումային գործունեությունից դրամական միջոցների զուտ հոսքեր

3. Դրամական միջոցների հոսքեր ֆինանսավորման գործունեությունից

Բաժնետոմսերի թողարկումից մուտք

Երկարաժամկետ վարկերի մարումից ելք

Վճարված շահաբաժիններ

Ֆինանսավորման գործունեությունից դրամական միջոցների զուտ հոսքեր

Դրամական միջոցների զուտ աճ (նվազում)

Դրամական միջոցներ առ 2009թ. դեկտեմբերի 31-ը

Դրամական միջոցներ առ 2010թ. դեկտեմբերի 31-ը

ԲԱԺԻՆ 9. Հաստատող և ճշգրտող մեխանիզմներ

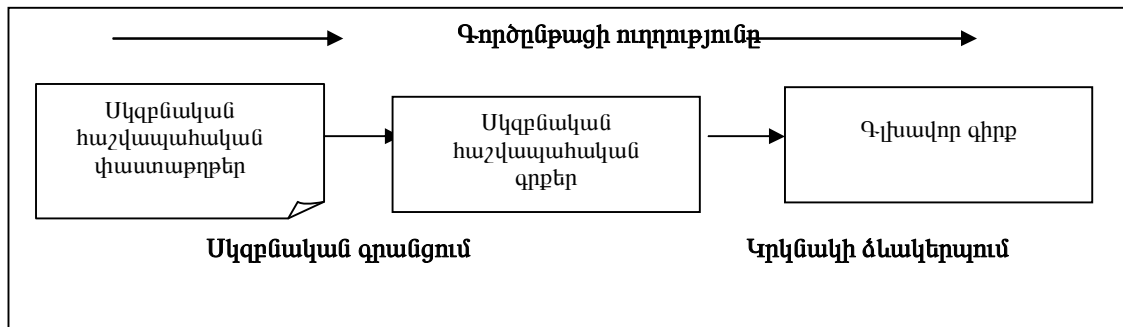
1. Սկզբնական գրանցումներ

1.1 Գրանցման ցիկլի հիմնական քայլերը

Այս մասի յուրացման համար օգտակար կլինի ևս մեկ անգամ վերադառնալ առաջին մասին, որտեղ դուք ուսումնասիրել եք գրանցման և հաշվառման ցիկլի վեց քայլերը: Ներկայումս մեզ կհետաքրքրեն միայն 1-ից 4 քայլերը, որոնք կարելի է ամփոփել հետևյալ կերպ.

- Քայլ 1** *Չեռք բերեք կամ ստեղծեք սկզբնական հաշվապահական հաշվառման փաստաթուղթ՝ յուրաքանչյուր գործառնության համար.*
- Քայլ 2** *Յուրաքանչյուր գործառնությունը գրանցեք սկզբնական հաշվապահական հաշվառման գրքերում (մեմորիալ օրդերում)՝ նախքան Գլխավոր գիրք մուտքագրելը.*
- Քայլ 3** *Օգտագործեք սկզբնական հաշվապահական գրքերի տեղեկատվությունը (օրինակ՝ ամսական ընդհանուր գումարները) Գլխավոր գրքում կրկնակի ձևակերպումներ տալու համար:*
- Քայլ 4** *Ստուգեք Գլխավոր գրքի թվաբանական ճշգրտությունը՝ Փորձնական հաշվեկշիռ կազմելու միջոցով:*

Առաջին երեք քայլերը կարելի է ներկայացնել հետևյալ սխեմայի միջոցով.



Դուք երևի հիշում եք, որ բոլոր կրկնակի գրանցումները կատարվում են միայն Գլխավոր գրքում (Քայլ 3): Սկզբնական հաշվապահական գրքերը օգտագործվում են տարբեր տեսակի գործարքների (գնումների, վաճառքի, և այլն) պարբերական ընդհանուր գումարները կուտակելու համար՝ մինչև Գլխավոր գրքում այդ գումարների կրկնակի ձևակերպումներ կատարելը: Այս քայլը (Քայլ 2) անհրաժեշտ է, որովհետև կան որոշ տիպի գործարքներ (օրինակ, գնումները և վաճառքը), որոնք հաճախակի են տեղի ունենում, և եթե յուրաքանչյուր գործարքի համար տրվեր առանձին ձևակերպում, ապա հաշվառումը կդառնար անկառավարելի: Ընդունված է (ձեռքով պատրաստված գրանցումների դեպքում) սկզբնական գրքերում հաշվել ամսական ընդհանուր գումարները և գրանցել այդ գումարները Գլխավոր գրքում:

1.2 Սկզբնական հաշվապահական գրքեր

Կարևոր է հասկանալ գրանցման սկզբնական գործընթացը՝ մինչև այսպես կոչված՝ «Վերահսկման հաշիվների» ուսումնասիրումը:

Նախնական գրանցումների համար գոյություն ունեն առնվազն 4 առանձին գիրք գործարքների հետևյալ դասերի համար.

- ա) Ապառիկ վաճառք,
- բ) Ապառիկ գնումներ,
- գ) Ստացված և բանկում ներդրված կանխիկ,
- դ) Վճարումներ չեկով:

Կան նաև ուրիշ գործարքներ, բայց տվյալ պահին մենք մեր ուշադրությունը կենտրոնացնենք այս չորսի վրա: Այս բոլոր գրքերը համարվում են «սկզբնական գրանցումների գրքեր»: Սկզբունքը ներկայացնելու համար կօգտագործենք մի մոդել, որը ենթադրում է, որ ձեռնարկության ստացած բոլոր գումարները օրական ներդրվում են բանկ և բոլոր վճարումները կատարվում են չեկով: Սա նորմալ իրավիճակ է արևմտյան շատ ընկերությունների համար: Ընկերությունների աուդիտորները հաճախ պահանջում են, որ այս միջոցները ձեռնարկվեն ներքին վերահսկման նպատակով:

Փոքր ձեռնարկություններում բանկային գործարքները (բանկ ներդրված գումարը և չեկով վճարումները) կարող են գրանցվել մեկ գրքում, որտեղ ձախ էջում գրանցվում է բանկ ներդրված կանխիկը, իսկ աջ էջում՝ դուրս գրված չեկերը: Խոշոր կազմակերպություններում բանկային գործարքները կարող են գրանցվել առանձին գրքերում: Այն գիրքը, որում գրանցվում է ստացված և բանկ ներդրված գումարը սովորաբար կոչվում է «Մուտքերի Կանխիկի Գիրք», իսկ այն գիրքը, որում գրանցվում են չեկով վճարումները՝ «Վճարումների Կանխիկի Գիրք»:

Գիրքը, որում գրանցվում են ապառիկ վաճառքն, անվանում են «Վաճառքի Մատյան» կամ «Վաճառքի Օրագիր»: Նմանատիպ տերմիններ են օգտագործվում ապառիկ գնումների գրքերն անվանելու համար՝ «Գնումների Մատյան» կամ «Գնումների Օրագիր»:

Դուք կհասկանաք, թե ինչպես են օգտագործվում այս բոլոր գրքերը՝ կատարելով մի շարք աշխատանքներ պարզեցված գործարքների հիման վրա:

Մանրամասներ աշխատանքների համար

Պ.Գալստյանը հունվարի 1-ին հիմնել է ցեմենտի առևտուր իրականացնող ձեռնարկություն: Ամբողջ ստացված գումարը օրական ներդրվում է բանկում, իսկ բոլոր վճարումները կատարվում են չեկով: Առաջին ամսվա գործարքները հետևյալն էին.

- Հունվարի 1 Նոր ձեռնարկության համար բանկում Պ.Գալստյանը բացել է հաշիվ՝ ներդնելով \$10 000 իր անձնական միջոցներից:
- Հունվարի 2 Բեռնատար մեքենա է գնել՝ վճարելով \$5 000:
- Հունվարի 3 «Արովյան Նախագիծ» ՓԲԸ-ից ապառիկ գնել է ցեմենտ \$5 000 արժողությամբ: «Արագած» ՓԲԸ-ից ապառիկ գնել է \$50 արժողությամբ գրեմական պիտույքներ:
- Հունվարի 4 Ի.Սարգսյանին ապառիկ վաճառել է ցեմենտ \$200-ով:
- Հունվարի 5 Պ.Ադամյանին ապառիկ վաճառել է ցեմենտ \$350-ով:
- Հունվարի 6 Ա.Մակարյանին ապառիկ վաճառել է ցեմենտ \$6 000-ով:
- Հունվարի 7 Կատարել է ցեմենտի կանխիկ վաճառք \$300-ով:
- Հունվարի 8 «Հայցեմենտ» ԲԲԸ-ից ապառիկ գնել է ցեմենտ \$500 արժողությամբ:
- Հունվարի 9 «ՏԱՎՐՈՍ» ՍՊԸ-ին ապառիկ վաճառել է ցեմենտ \$1 000-ով:
- Հունվարի 10 Ի.Սարգսյանից ստացել է \$150-ի չեկ:
- Հունվարի 11 Պ.Ադամյանից ստացել է \$350-ի չեկ:
- Հունվարի 12 Ա.Մակարյանից ստացել է \$4 500-ի չեկ:
- Հունվարի 16 Անձնական կարիքների համար ձեռնարկության հաշվից հանել է \$1 000:
- Հունվարի 17 Վճարել է \$1 000 «Արովյան Նախագիծ» ՓԲԸ-ին:
- Հունվարի 18 «MPC» ավտովերանորոգման արհեստանոցին ավտոմեքենայի վրա կատարված ծախսերի համար վճարել է \$500:
- Հունվարի 19 «Հայ ցեմենտ» ԲԲԸ-ին պարտքի դիմաց վճարել է \$400:

Բոլոր վերոհիշյալ գործարքները սկզբնական գրքերում գրանցելուց հետո կտեսնենք, թե ինչպես է այս գրքերի տեղեկատվությունը օգտագործվում Գլխավոր գրքում կրկնակի ձևակերպումներ տալու համար: Դրանց հիման վրա էլ հետո կտեսնենք, թե ինչպես են օգտագործվում Վերահսկման հաշիվները:

1.3 Ապառիկ վաճառք

Պ. Գալստյանը գրանցում է ապառիկ վաճառքը դրանց կատարման պահին՝ երկու օրինակից կազմելով վաճառքի հաշիվ-ապրանքագիրը: Հաշիվ-ապրանքագրի մեկ օրինակը ապրանքների հետ միասին տրվում է հաճախորդին, իսկ երկրորդ օրինակը պահվում է Վաճառքի Օրագրի մեջ գրանցում կատարելու համար: Հաշիվ-ապրանքագրերի ամեն գույգի վրա նախօրոք նշված է լինում հաջորդական համար (սկսած 001-ից):

Ներքևում բերված է Վաճառքի Օրագրի ֆորմատի մի օրինակ: Առաջին աշխատանքը կլինի հունվարին կատարված Պ.Գալստյանի ապառիկ վաճառքի գործարքների գրանցումը:

Վաճառքի Օրագիր

Ամսաթիվ	Հաշիվ-ապր. No.	Հաճախորդի անուն/ազգանուն	Գումար
Ընդամենը			

Աշխատանք 33

Ձեր դասախոսը վերը բերված Վաճառքի Օրագրում որպես օրինակ կգրանցի առաջին ապառիկ վաճառքի գործարքը: Դուք ինքնուրույն պետք է գրանցեք մնացած գործարքները: Գրանցելու ժամանակ պատկերացրեք, որ ձեր առջև ունեք վաճառքի հաշիվ-ապրանքագրերի պատճենները: Հիշեք, որ Վաճառքի Օրագիրը միայն ապառիկ վաճառքի գրանցման համար է, կանխիկ վաճառքը այստեղ չի գրանցվում: Բոլոր գործարքները կատարելուց հետո «Գումար» սյունյակի տակ հաշվեք վաճառքի ընդհանուր գումարը:

Երբեմն Վաճառքի Օրագիրը ունենում է մի քանի վերլուծական սյունակներ: Դրա անհրաժեշտությունը ծագում է, երբ ձեռներեցը ցանկանում է վերլուծել վաճառքը ըստ ապրանքների տեսակների: Մեր օրինակում ապրանքը միատեսակ է (ցեմենտ) և վերլուծական սյունակների անհրաժեշտություն չկա:

1.4 Ապառիկ գնումներ

Ապառիկ գնումների սկզբնական փաստաթուղթ է հանդիսանում մատակարարից ստացված հաշիվ-ապրանքագիրը, որը ստացվում է ապրանքների առաքման պահին կամ մի քանի օր հետո: Այս փաստաթղթի հիման վրա գնումներ կատարող ձեռնարկությունում ստեղծվում են պաշարների վերաբերյալ (դրանց նկարագրության, փաստացի առկայության և շարժի) այլ ներքին փաստաթղթեր:

Գնումների Օրագիրը «Ընդամենը» սյունակից դեպի աջ կրնոգրկեն վերլուծության համար անհրաժեշտ մի շարք սյունակներ: Դա պայմանավորված է նրանով, որ ապառիկ գնումները վաճառքի նպատակով գնված ապրանքներից բացի ներառում են նաև այլ ծախսումներ: Այդ պատճառով Գնումների Օրագիրը կազմված է այնպես, որ հնարավոր լինի հաշվել ծախսումների յուրաքանչյուր տեսակի ամսական ընդհանուր գումարը:

Ստորև բերված է Գնումների Օրագրի ֆորմատի մի օրինակ, որը և կօգտագործվի Պ. Գալստյանի ապառիկ գնումների գործարքները գրանցելու համար: «Եվ այլն» վերնագրով սյունակը ցույց է տալիս, որ Գնումների օրագիրը կարող է պարունակել զանազան այլ ծախսումներ:

Գնումների Օրագիր

Անասթիվ	Հաշիվ No.	Մատակարարի անուն/ազգանուն	Ընդամենը	Ապրանքներ (ցեմենտ)	Գրենական պիտույքներ	Եվ այլն
Ընդամենը						

«Հաշիվ No.» սյունակը կարելի է օգտագործել երկու ձևով: Մատակարարից ստացված հաշիվ-ապրանքագիրը կունենա եզակի համար, և այդ համարը կարելի է այստեղ գրանցել: Այս մեթոդի կիրառման դեպքում, այնուամենայնիվ, տվյալ սյունակում թվային հերթականություն չի պահպանվի, որովհետև հաշիվ-ապրանքագրերը ստացվում են տարբեր մատակարարներից: Որոշ ընկերություններ նախընտրում են ստացված հաշիվ-ապրանքագրին վերագրել իրենց հերթական համարը:

Ենթադրենք, որ Պ. Գալստյանը կիրառում է այս մեթոդը և առաջին վերագրվող համարը 01-ն է:

Աշխատանք 34

Վերը բերված Գնումների Օրագրում ձեր դասախոսը կգրանցի առաջին ապառիկ գնման գործարքը: Դուք պետք է գրանցեք հունվարի մնացած գործարքները: Յուրաքանչյուր գումար պետք է գրանցվի «Ընդամենը» սյունակում և համապատասխան վերլուծական սյունակում: Ոչ մի կանխիկ գործարք մի գրանցեք այս գրքում: Յուրաքանչյուր սյունակի ներքևում հաշվեք դրա հանրագումարը:

1.5 Վճարումների Կանխիկի Գիրք

Այս գիրքը կօգտագործվի բանկի միջոցով կատարված բոլոր վճարումները գրանցելու համար: Այստեղ ևս անհրաժեշտ են մի շարք վերլուծական սյունակներ:

Ապառիկ գնումների դիմաց կատարված վճարումները սովորաբար գրանցվում են Վճարումների Կանխիկի Գրքում «Կրեդիտորական պարտքեր» վերնագրի տակ:

Ստորև բերված է Պ. Գալստյանի բանկային գործարքների համար կազմված Վճարումների Կանխիկի Գրքի մի օրինակ:

Վճարումների Կանխիկի Գիրք

Ամսաթիվ	Մանրամասներ	Ընդամենը	Կրեդիտորական պարտքեր	Հիմնական միջոցներ	Շահույթից մասհանումներ	Փոխադրամիջոցի ծախսեր
Ընդամենը						

Աշխատանք 35

Ձեր դասախոսը կկատարի առաջին գրանցումը վերը բերված Վճարումների Կանխիկի Գրքում: Դուք պետք է գրանցեք մնացած վճարումները, հաշվեք յուրաքանչյուր սյունակի հանրագումարը և համոզվեք, որ վերլուծական սյունակների հանրագումարը հավասար է «Ընդամենը» սյունակի հանրագումարին:

1.6 Մուտքերի Կանխիկի Գիրք

Մուտքերի Կանխիկի Գիրքը նման է Վճարումների Կանխիկի Գրքին, միայն վերլուծական սյունակների քանակը ավելի քիչ է: Սովորաբար վճարումների հետ կապված գործարքներն ավելի բազմազան են, քան մուտքերինը:

Անհրաժեշտ է զգույշ լինել այն դեպքում, երբ մուտքը գրանցվել է մի գործարքի համար, որն արդեն գրանցվել է մեկ այլ գրքում: Օրինակ, հաճախորդին կատարված ապառիկ վաճառքը գրանցվում է Վաճառքի Օրագրում ապրանքի առաքման պահին: Երբ հաճախորդից ստացվում է կանխիկը, այն չպետք է գրանցվի որպես կանխիկ վաճառք Մուտքերի Կանխիկի Գրքում, այլ պետք է նվազեցնի դեբիտորական պարտքի մնացորդը: Չեկի հետ ստացված փաստաթղթերը կբացահայտեն՝ մուտքերը ստացվել են ապառիկ վաճառքի դիմաց, թե՛ ոչ:

Աշխատանք 36

Պետրոս Գալստյանի Մուտքերի Կանխիկի Գրքում գրանցեք ստացված ողջ գումարը և հաշվեք հանրագումարները:

Գրանցման մեխանիզմը նույնն է, ինչ Վճարումների Կանխիկի Գրքում:

Մուտքերի Կանխիկի Գիրք

Ամսաթիվ	Մանրամասներ	Ընդամենը	Դեբիտորական պարտքեր	Կանխիկ վաճառք	Սեփական կապիտալ
Ընդամենը					

Դուք այժմ գրանցել եք հունվարի բոլոր գործարքները նախնական գրքերից մեկում (կամ սկզբնական գրանցումների գրքերում): Հաջորդ քայլն է տեսնել, թե ինչպես է այս գրքերի տեղեկատվությունը օգտագործվում Գլխավոր գրքում կրկնակի գրանցումներ կատարելու ժամանակ:

2. Գրանցումներ գլխավոր գրքում: Վերահսկման հաշիվներ

Աշխատանք 37

Գլխավոր գրքի այս հաշիվների (Դեբիտորական պարտքերի և Կրեդիտորական պարտքերի) մնացորդները տրամադրում են բավականաչափ տեղեկատվություն ֆինանսական հաշվետվություններ կազմելու համար, սակայն թույլ չեն տալիս ձեռնարկությանը վերահսկել ապառիկ գործարքների որոշ ասպեկտներ:

Ի՞նչ լրացուցիչ տեղեկատվություն է անհրաժեշտ այս երկու մնացորդների վերաբերյալ:

Մանրամասն տեղեկատվությունը կարելի է ստանալ երկու լրացուցիչ ենթամատյաններից: Այս ենթամատյաններից մեկը դեբիտորական պարտքերի համար է, իսկ մյուսը՝ կրեդիտորական պարտքերի: Ենթամատյաններում բացվում են հաշիվներ յուրաքանչյուր հաճախորդի կամ մատակարարի համար:

Գլխավոր գրքում բացվում է մեկ հաշիվ միայն դեբիտորական պարտքերի ընդհանուր գումարի համար, և մեկ այլ հաշիվ՝ կրեդիտորական պարտքերի ընդհանուր գումարի համար: Այս երկու հաշիվները կոչվում են վերահսկման հաշիվներ:

2.1 Վերահսկման հաշիվներ

Գլխավոր գրքում բացվում է վերահսկման հաշիվ դեբիտորական պարտքերի համար և վերահսկման հաշիվ՝ կրեդիտորական պարտքերի համար: Առայժմ այս երկու հաշիվները պատկերացրեք, որպես «Ընդհանուրի» հաշիվներ, որովհետև դրանցից յուրաքանչյուրը առանձին գրանցամատյանի հաշիվ է, որտեղ հանրագումարը ներկայացնում է կամ հաճախորդների դեբիտորական պարտքերի ընդհանուր գումարը, կամ՝ մատակարարների կրեդիտորական պարտքերի գումարը: Հետագայում դուք կտեսնեք, թե ինչու է «Վերահսկման Հաշիվ» անվանումը առավել նախընտրելի:

Այս վերահսկման հաշիվների դեբետային և կրեդիտային մուտքագրումները իրենցից ներկայացնում են սկզբնական հաշվապահական գրքերում ցույց տրված ամսական ընդհանուր գումարները: Օրինակ, Պ. Գալստյանի հունվարի ապառիկ վաճառքի ընդհանուր գումարը Գլխավոր գրքում կգրանցվի հետևյալ կերպ.

Վերոհիշյալ տեղեկատվությունը վերցված է վաճառքի օրագրի ընդհանուր գումարներից: Գլխավոր գրքում բոլոր գրանցումները կատարվում են սկզբնական հաշվապահական գրքերի համրագումարների հիման վրա:

Գլխավոր գրքում բացվում է հաշիվ բանկի համար (հաշվարկային հաշիվ): Այս հաշվի դեբետային և կրեդիտային գրանցումներն իրենցից ներկայացնում են ժամանակաշրջանի ընթացքում բանկ ներդրված ընդհանուր գումարը և ժամանակաշրջանի ընթացքում ընդհանուր ծախսված գումարը: Օրինակ, հունվարին բանկ ներդրված ընդհանուր գումարը, ինչպես ցույց է տալիս Պ. Գալստյանի Մուտքերի Կանխիկի Գիրքը, կգրանցվի հետևյալ կերպ.

Գտ Հաշվարկային հաշիվ	15 300	
Կտ Դեբիտորական պարտքի վերահսկման հաշիվ		5 000
Կտ Ապրանքների վաճառքներից հասույթ		300
Կտ Մեփական կապիտալի		10 000

Աշխատանք 38

Օգտագործելով բանկ ներդրված գումարի վերաբերյալ վերոհիշյալ բացատրությունները որպես ուղեցույց՝ կազմեք Գլխավոր գրքում չեկային վճարումների կրկնակի գրանցման ֆորմատը: Հիշեք, որ Գլխավոր գրքում գումարները վերցվում են Վճարումների Կանխիկի Գրքի ընդհանուր ցուցանիշներից, այլ ոչ առանձին մուտքերից:

Կատարվելու է չորս դեբետային և մեկ կրեդիտային գրանցում:

- Դտ
- Դտ
- Դտ
- Դտ
- Կտ

Աշխատանք 39

Այս բացատրություններից ձեզ արդեն պետք է պարզ դառնար, թե ինչպես են Գնումների Օրագրի ընդհանուր ցուցանիշները մուտքագրվում Գլխավոր գիրք կրկնակի գրանցման սկզբունքով: Կատարվելու երկու դեբետային և մեկ կրեդիտային գրանցում:

Տվե՛ք կրկնակի ձևակերպումները.

- Դտ
- Դտ
- Կտ

Այժմ մենք արդեն գիտենք, թե ինչպես է պետք մուտքագրել բոլոր չորս սկզբնական հաշվապահական գրքերի ընդհանուր ցուցանիշները Գլխավոր գիրք: Առայժմ մենք չենք դիտարկի երկու օժանդակ ենթամատյանները, որոնց մեջ գրանցվում են յուրաքանչյուր հաճախորդի և մատակարարի տվյալները: Հաջորդ աշխատանքով ձեզանից պահանջվում է Գլխավոր գրքում կատարել բոլոր կրկնակի գրանցումները՝ օգտագործելով վերոհիշյալ բացատրությունները և Աշխատանքներ 38-ի և 39-ի տվյալները:

Աշխատանք 40

Հաջորդ էջում տրված են տասը T-աձև հաշիվներ, որոնք իրենցից ներկայացնում են Պ.Գալստյանի Գլխավոր գրքի առանձին հաշիվները: Լրացրե՛ք այդ հաշիվները կրկնակի գրանցման միջոցով հաշվապահական չորս գրքերի ընդհանուր ցուցանիշների հիման վրա: Անհրաժեշտ ցուցանիշները հեշտությամբ որոշելու համար աշխատեք հետևյալ հերթակա-նությամբ.

1. Վաճառքի Օրագիր (տե՛ս առաջին բացատրությունը տեքստում)
2. Մուտքերի Կանխիկի Գիրք (տե՛ս երկրորդ բացատրությունը տեքստում)
3. Վճարումների Կանխիկի Գիրք (Աշխատանք 39)
4. Գնումների Օրագիր (Աշխատանք 40)

Պ. Գալստյանի Գլխավոր գիրքը

Գլխավոր գրքի
հաշիվներ

Սեփական կապիտալ	Հիմնական միջոց (մեքենա)
Ապրանքներ (ցեմենտ)	Գրեմական պիտույքներ
Ապրանքների վաճառքներից հասույթ	Փոխադրամիջոցի վրա կատարված ծախսեր
Շահույթից մասհանումներ	Հաշվարկային հաշիվ

Գերիտորական պարտքերի վերահսկման հաշիվ	Կրեդիտորական պարտքերի վերահսկման հաշիվ

Վերոհիշյալ տասը հաշիվները թույլ են տալիս կազմել փորձնական հաշվեկշիռ, որի հիման վրա էլ հնարավոր է կազմել ֆինանսական հաշվետվությունները: Դրանք, այնուամենայնիվ, չեն տրամադրում տեղեկատվություն յուրաքանչյուր հաճախորդի և մատակարարների պարտքի գումարի վերաբերյալ:

Ինչպես արդեն նշվել է, յուրաքանչյուր մատակարարի և հաճախորդի համար անհրաժեշտ է բացել առանձին հաշիվ առանձին ենթամատյանում: Գոյություն ունի մեկ ենթամատյան դեբիտորական պարտքերի և մեկ այլ ենթամատյան՝ կրեդիտորական պարտքերի համար:

Այս ենթամատյաններում կատարված գրանցումներն իրենցից ներկայացնում են լրացուցիչ հաշվառում և Գլխավոր գրքի կրկնակի գրանցման համակարգի բաղադրամաս չեն հանդիսանում:

Առանձին գրանցումների համար տվյալները վերցվում են սկզբնական հաշվապահական գրքերից: Օրինակ, եթե վերադառնանք Վաճառքի Օրագրի առաջին գրանցմանը, կտեսնենք, որ Ի.Սարգսյանի ապառիկ վաճառքի գումարը կազմում է \$200: Այս գործարքը պետք է գրանցվի որպես Ի.Սարգսյանի հաշվի դեբետ Գերիտորական պարտքի ենթամատյանում: Ենթամատյաններում գրանցումները կատարվում են միակողմանի:

Հաջորդ էջում տրված են Պ. Գալստյանի Գերիտորական պարտքերի և Կրեդիտորական պարտքերի ենթամատյանները: Դուք պետք է մուտքագրեք այս ենթամատյանների առանձին հաշիվների բոլոր գործարքները, և ավելի հեշտ կլինի, եթե դուք աշխատեք չորս սկզբնական հաշվապահական գրքերի հետ այն հերթականությամբ, ինչ հերթականությամբ որ դրանք ներկայացվել են վերևում:

Աշխատանք 41

Ենթամատյանների համապատասխան հաշիվներում մուտքագրեք բոլոր գործարքները: Դուք պետք է օգտագործեք սկզբնական հաշվապահական գրքերի տեղեկատվությունը, այլ ոչ թե «Մանրամասներ աշխատանքների համար» վերնագրի տակ բերված գործարքների ցուցակը:

Չորս սկզբնական հաշվապահական գրքերի հետ աշխատեք հեռևյալ հերթականությամբ.

1. Վաճառքի Օրագիր
2. Գնումների Օրագիր
3. Վճարումների Կանխիկի Գիրք
4. Մուտքերի Կանխիկի Գիրք

Պ. Գալստյանի օժանդակ ենթամատյանները

**Կրեդիտորական պարտքերի
ենթամատյան**

«Արովյան Նախագիծ» ՓԲԸ

«Արագած» ՓԲԸ

«Հայցեննո» ԲԲԸ

**Դեբիտորական պարտքերի
ենթամատյան**

Ի.Սարգսյան

Պ.Աղամյան

Ա.Սակարյան

«ՏԱՎՐՈՍ» ՍՊԸ

2.2 Վերահսկման հաշիվների օգտագործումը

Այս աշխատանքներում Գլխավոր գրքի վերահսկման հաշիվները հանդես են գալիս որպես ենթամատյաններում կրկնակի գրանցումների թվաբանական ճշգրտության վերահսկման միջոց:

Օրինակ, եթե վերադառնաք Գլխավոր գրքին, ապա կտեսնեք, որ Կրեդիտորական Պարտքի Վերահսկման հաշվի կրեդիտային մնացորդը հունվարի վերջի դրությամբ կազմել է \$4150: Այս ընդհանուր գումարը պետք է համընկնի Կրեդիտորական Պարտքերի Ենթամատյանի առանձին հաշիվների մնացորդների գումարի հետ: Պարբերաբար (սովորաբար ամիսը մեկ անգամ) առանձին անձնական հաշիվների մնացորդները գումարվում են իրար, և այդ գումարը համեմատվում է համապատասխան վերահսկման հաշվի մնացորդի հետ: Պ.Գ.ալստյանի համար Կրեդիտորական Պարտքերի մնացորդները կունենան հետևյալ տեսքը.

Կրեդիտորական պարտքեր	Մնացորդ
«Աբովյան Նախագիծ» ՓԲԸ	4 000
«Արագած» ՓԲԸ	50
«Հայ ցեմենտ» ԲԲԸ	100

	4 150
	=====

Ինչպես կարելի է տեսնել, առանձին մնացորդների հանրագումարը հավասար է վերահսկման հաշվի մնացորդին: Եթե Կրեդիտորական Պարտքերի Ենթամատյանի գրանցումներում լինեին մեկ կամ ավելի սխալներ, ապա մնացորդների գումարը չէր համընկնի վերահսկման հաշվի մնացորդի հետ: Օրինակ, եթե ապառիկ գնումները «Արագած» ՓԲԸ-ից մուտքագրված լինեին այդ մատակարարի անձնական հաշիվ \$50-ի փոխարեն \$500 գումարով, ապա մնացորդների գումարը կլիներ \$450-ով ավել, քան վերահսկման հաշվի մնացորդը: Երկու թվերը չհամընկնելու պատճառը պարզելու համար անհրաժեշտ կլիներ կրկին ստուգել գրանցումները: Ի վերջո «Արագած» ՓԲԸ-ի հաշվում կատարված սխալը կգտնվեր և կուղղվեր:

Շատ կարևոր է հասկանալ հաշվառման այս համակարգում սխալների ազդեցությունը:

Աշխատանք 42

Իրականացրեք Դեբիտորական Պարտքերի ամսական համեմատության գործընթացը:

1. Հաշվեք Դեբիտորական Պարտքերի Վերահսկման հաշվի մնացորդը:
2. Հաշվեք Դեբիտորական Պարտքերի Ենթամատյանի առանձին հաշիվների մնացորդները:
3. Գումարեք Դեբիտորական Պարտքերի Ենթամատյանի մնացորդները և գումարը համեմատեք Վերահսկման հաշվի մնացորդի հետ: Գումարելու համար օգտագործեք հետևյալ ֆորմատը.

Դեբիտորական Պարտքեր	Մնացորդ
Ի. Սարգսյան	
Պ. Ադամյան	
Ա. Մակարյան	
«Տավրոս» ՍՊԸ	

Ընդամենը	

4. Գալստյանի Գլխավոր գրքի հիման վրա կազմել փորձնական հաշվեկշիռ հունվար ամսվա համար նրա ֆինանսական հաշվետվությունները:
Ապրանքների վերջնական մնացորդը գնահատվել է և սկզբնական արժեքով կազմում է 500: Հիմնական միջոցների մաշվածությունն անհրաժեշտ է անտեսել:

Մանրամասներ աշխատանքների համար.

Ենթադրենք, Պետրոս Գալստյանի գրքերում հաշվառում կատարելու ժամանակ թույլ են տրվել սխալներ, և արդյունքում հունվարի վերջի դրությամբ Գեբիտորական Պարտքերի գրանցումներում առկա են հետևյալ տարբերությունները.

- ա) Գեբիտորական պարտքի վերահսկման հաշվի դեբետային մնացորդը կազմել է \$2500:
- բ) Գեբիտորական պարտքերի ենթամատյանի մնացորդների հանրագումարը կազմել է \$2730:

Գրանցումները ստուգելուց հետո հայտնաբերվել են հետևյալ սխալները.

1. Վաճառքի Օրագրի գումարը հունվար ամսին \$7 550-ի փոխարեն կազմել է \$7 500:
2. Պ.Ադամյանին կատարած վաճառքի գումարը \$350-ի փոխարեն մուտքագրվել է այդ հաճախորդի անձնական հաշվում որպես \$ 530:
3. Ի.Սարգսյանից ստացված \$150 կանխիկը կրեդիտագրվել է «ՏԱՎՐՈՍ» ՍՊԸ-ի անձնական հաշվին:

Մտածեք, թե ինչպե՞ս կազդեն սխալներն երկու գումարների միջև եղած տարբերության վրա:

Աշխատանք 43

Վերոհիշյալ սխալներից մեկը չի հանգեցնի Գեբիտորական Պարտքերի Ենթամատյանի մնացորդների հանրագումարի և Վերահսկման հաշվի մնացորդի չհամընկմանը:

Որոշե՛ք, թե ո՞ր սխալն է դա, և ինչու՞ այն չի առաջացնի երկու ցուցանիշների միջև տարբերության:

Աշխատանք 44

Վերոհիշյալ սխալներից մեկը կլինի դեբիտորական պարտքերի վերահսկման հաշվի սխալ լինելու պատճառ, իսկ մյուսը՝ դեբիտորական պարտքերի հաշիվների մնացորդների գումարի սխալ լինելու պատճառ: Որոշե՛ք.

Այն սխալը, որը բերում է դեբիտորական պարտքի վերահսկման հաշվի սխալի:

Այն սխալը, որը բերում է դեբիտորական պարտքերի ենթամատյանի մնացորդների գումարի սխալի:

Մխալների համաձայնեցման հաշվետվություն

Գերիտորական պարտքերի վերահսկման հաշվի մնացորդ	2 500
Ըստ տրված տվյալների	
Գումարած վաճառքի օրագրում ընդհանուր գումարի թերազնահատումը	50
	2 550
Վերանայված մնացորդ	2 550

Գերիտորական Պարտքերի ենթամատյանի մնացորդների հանրագումար	
Ըստ տրված տվյալների	2 730
Հանած Պ. Ադամյանի հաշվի գերազնահատումը	180
	2 550
Վերանայված ընդհանուր գումար	2 550

Ի. Սարգսյանից ստացված կանխիկի սխալ գրանցումը չի ազդում երկու գումարների հավասարության վրա: Այն, այնուամենայնիվ, սխալ է, որը պետք է ուղղել հաշվապահական գրքերում:

2.3 Մխալների ուղղում

Շատ սխալներ (բայց ոչ բոլորը) կարելի է ուղղել կրկնակի գրանցման միջոցով, կատարելով դա թե՛ Գլխավոր գրքում, թե՛ ենթամատյանում: Օրինակ, Ի. Սարգսյանից ստացված գումարի սխալ գրանցումը կարելի է ուղղել ենթամատյանում հետևյալ ձևակերպումը տալով.

	Դեբետ	Կրեդիտ
«Տավրոս» ՍՊԸ	150	
Ի. Սարգսյան		150

Գրանցամատյանի ձևակերպմանը հետևող բացատրությունը հակիրճ նկարագրում է, թե ինչու է կատարվել գրանցումը:

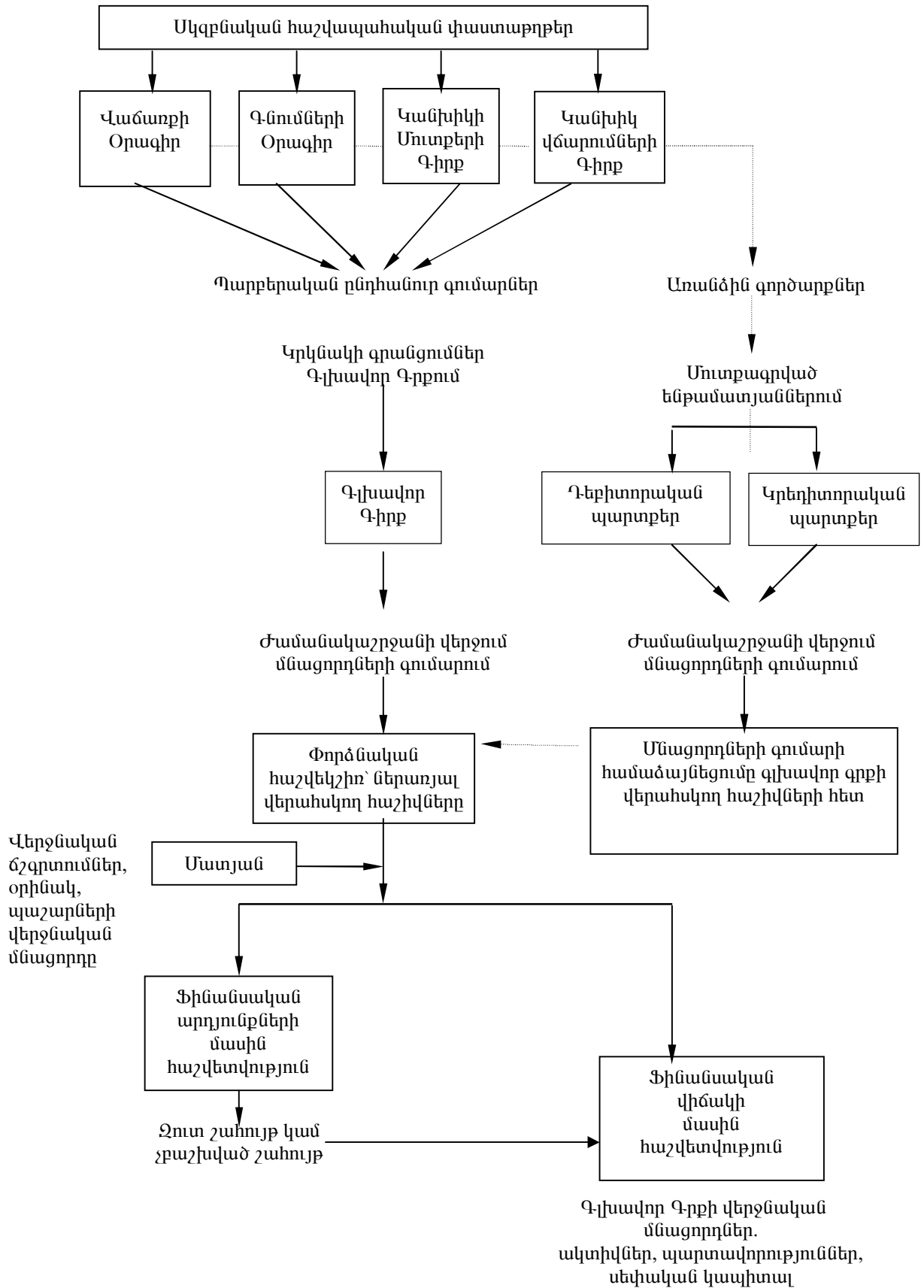
Աշխատանք 45

№1 սխալը (Վաճառքի Օրագրում սխալ ընդհանուր ցուցանիշը) նույնպես կարող է ուղղվել Գլխավոր գրքում ձևակերպում տալու միջոցով:

Տվե՛ք ճշգրտող գրանցումը՝

Գրքերի և գործարքների հաշվառման հիմնական կառուցվածքը

Պարզության համար վաճառված և գնված ապրանքների վերադարձի գրքերն անտեսվել են:



ԲԱԺԻՆ 10. Բանկային համաձայնեցման հաշվետվություններ

Բանկի հաշվի մնացորդը յուրաքանչյուր ժամանակահատվածի վերջում իրենից ներկայացնում է նախորդ բաժնում նկարագրված կրկնակի գրանցման հաշվետարության արդյունքում ստացվող մի գումար, որը պարբերաբար համեմատվում է բանկի կողմից տրամադրվող հաշվետվության (քաղվածքի) մնացորդի հետ: Հաշվետվության մնացորդը հազվադեպ է համընկնում Գլխավոր գրքի մնացորդի հետ: Այդ տարբերության մի քանի պատճառներ կան: Օրինակ, բանկի կողմից կարող են գանձվել վճարներ, որոնց մասին կազմակերպությունը չի կարող իմանալ մինչև հաշվետվություն ստանալը: Կամ անմիջապես հաշվեկշիռը կազմելու օրվանից առաջ կարող են կատարվել չեկային վճարումներ, որոնք կարտացոլվել բանկային հաշվում ավելի ուշ:

Բանկային համաձայնեցումը կատարվում է մոտավորապես հետևյալ կերպ.

1. Կանխիկի գրքում գրանցել այն հոդվածները, որոնք նախկինում չէին գրանցվել, ինչպես օրինակ.
 - բանկային վճարները,
 - ուղղակի դեբետները և կրեդիտները
 - սխալմամբ բաց թողնված հոդվածները:
2. Ուղղել կանխիկի գրքում կատարված սխալները, օրինակ, սխալ գումարով մուտքագրված չեկերը:
3. Որոշել այս ուղղումների արդյունքում ստացվող գրքի վերափոխված մնացորդը:
4. Համեմատել կանխիկի գրքի մուտքերը բանկային հաշվետվության մուտքերի հետ, մասնավորապես հաշվեկշիռը կազմելու ամսաթվին անմիջապես նախորդող մի քանի օրվա համար: Սա կատարելու պատճառն է պարզել հետևյալը.
 - չեկային վճարումները, որոնք դեռ չեն արտացոլվել բանկային հաշվում: Այս հոդվածները կոչվում են *չներկայացված չեկեր (unpresented cheques)*
 - կամայական կանխիկ, որը դեռ չի մուտքագրվել բանկային հաշվետվության մեջ: Այս հոդվածները կոչվում են *չհաշվառված ներդրումներ (uncleared lodgements or outstanding deposits)*:
5. Թղթի վրա գրանցել բանկային հաշվետվության ներկայացված մնացորդի գումարը և հետո.
 - հանել չներկայացված չեկերը
 - գումարել չհաշվառված ներդրումները:
 - Արդյունքում ստացված տվյալը պետք է համընկնի Գլխավոր գրքի բանկային հաշվի վերափոխված մնացորդի հետ:

Գլխավոր գրքում բացթողումների և ուղղումների հետ գործողություններ կատարելու ճշգրիտ եղանակը կախված կլինի գրքերի կառուցվածքից: Եթե (ինչպես սովորաբար կատարվում է) պահվում է առանձին բանկային հաշիվ, ապա Գլխավոր գրքում բացթողումների և ուղղումների արդյունքը կգրանցվի մատյանային մուտքագրման միջոցով, օրինակ, բանկային վճարումների ժամանակ կկատարվի բանկային վճարումները դեբետագրման և բանկային հաշվի կրեդիտագրման մատյանային գրանցում:

Ինքնին համաձայնեցման հաշվետվության պատրաստումը պարզապես գրասենյակային գործողություն է գրքերում բանկային հաշվի մնացորդի (ուղղված) և բանկի հաշվետվության մնացորդի միջև տարբերության թվային բացատրություն տրամադրելու համար: Հետևյալ օրինակը ցուցադրում է հիմնական գործընթացը:

Օրինակ

Մարտի 31-ի դրությամբ Ռ.Կարապետյանի գրքերում բանկային հաշվի մնացորդը կազմում է \$2894: Այդ ամսաթվի դրությամբ բանկի հաշվետվության մեջ ներկայացված մնացորդը \$2956 է: Հաշվետվության գրանցումները գրքերի գրանցումների հետ համեմատելու ժամանակ պարզվել է հետևյալը.

Մարտի 28-ի ամսաթվով երկու չեկեր դեռ չեն արտացոլվել բանկային հաշվում: Մի չեկի գումարը \$62 է, իսկ մյուսինը՝ \$138: \$48 գումարով բանկային վճարները չեն մուտքագրվել գրքերում: Բանկում դրված գումարը գրքերում գրանցվել է որպես \$870, բայց բանկային հաշվետվության մեջ այն հայտնվում է որպես \$780: Հետագոտությունը բացահայտել է, որ բանկային հաշվետվության մեջ գումարը ճիշտ է գրված:

Բանկային համաձայնեցման գործողությունը կատարվում է հետևյալ կերպ.

Սկզբնական մնացորդ	\$2 894
Հանած՝ Բանկային վճար	48
Բանկում դրված գումարի պակասեցում	90
	<hr/>
Գրքերում բանկային հաշվի ուղղված մնացորդը	2 756
	<hr/>
Համաձայնեցման հաշվետվություն	\$2 956
Մնացորդն ըստ հաշվետվության	62
Հանած չներկայացված չեկեր	138
	<hr/>
	200
	<hr/>
	2 756
	<hr/>

Մնացորդն ըստ գրքերի

Նկատելք գրքերում մուտքագրվող (ուղղվող) հոդվածների և համաձայնեցման հաշվետվության հոդվածների միջև տարբերությունը: Գոյություն ունի մի քանի եղանակ տվյալների երկու հավաքածուն այնպես շարադրելու, որ մի բազմության ընդհանուր գումարը համընկնի մյուսի գումարի հետ, բայց ձեր պատասխանը ճիշտ չի լինի, եթե չդասավորեք հոդվածներն ըստ երկու կատեգորիաների, ինչպես ցուցադրված է վերևում:

Ընդհանրապես, բանկային համաձայնեցման հաշվետվությունը գործ ունի չներկայացված չեկերի, չհաշվառված ներդրումների և (երբեմն) բանկի կողմից թույլ տված սխալների ուղղման հետ: Բոլոր այլ հոդվածները վերաբերում են այն ուղղումներին, որ պետք է կատարվեն հաշվապահական գրքերում:

Հաջորդ աշխատանքը հիմնված է մի իրական դեպքի տվյալների վրա:

Աշխատանք 46

Ստորև ներկայացվում են Ռոբերտ Սիմոնյանի ապրիլ ամսվա բանկային հաշվետվության և կանխիկի գրքի մանրամասները.

1. Պատրաստե՛ք բանկային համաձայնեցում,
2. Բացատրե՛ք, թե ո՞ր հոդվածներն են հետագա ուսումնասիրություն պահանջում: Կարող եք կատարել անհրաժեշտ ենթադրություններ:

Ռոբերտ Սիմոնյանի բանկային հաշվետվությունը ապրիլ ամսվա համար.

Ամսաթիվ	Մանրամասներ	Վճարումներ	Մուտքեր	Մնացորդ
Ապրիլի 1	Մնացորդ			1 053.29
Ապրիլի 2	236 127	210.70		842.59
Ապրիլի 3	Բանկային փոխանցման կրեդիտագրումներ		192.35	1 034.94
Ապրիլի 6	236 126	15.21		1 019.73
Ապրիլի 6	Բանկային վճարներ	12.80		1 006.93
Ապրիլի 9	236 129	43.82		963.11
Ապրիլի 10	427 519	19.47		943.64
Ապրիլի 12	236 128	111.70		831.94
Ապրիլի 17	Մշտական կարգադրագիր	32.52		799.42
Ապրիլի 20	Այլ կրեդիտագրումներ		249.50	1 048.92
Ապրիլի 23	236 130	77.87		971.05
Ապրիլի 23	236 132	59.09		911.96
Ապրիլի 25	Բանկային փոխանցման կրեդիտագրումներ		21.47	933.43
Ապրիլի 27	Այլ կրեդիտագրումներ		304.20	1 237.63
Ապրիլի 30	236 133	71.18		1 166.45

Ռոբերտ Սիմոնյանը փոքր ձեռնարկություն է և վարում է առանձին գիրք բանկային գործարքների համար, որտեղ նա գրանցում է բանկում դրված գումարները, չեկային գրանցումները և կանխիկի մնացորդը:

Ապրիլ ամսվա համար նրա հաշվարկային հաշվի գրքում ուներ հետևյալ տեսքը.

Մուտքեր			Վճարումներ			
Ամսաթիվ	Մանրամասներ	\$	Ամսաթիվ	Մանրամասներ	Չեկի No	\$
Ապրիլի 1	Մնացորդ	827.38	Ապրիլի 5	Գ-նումներ	128	111.70
Ապրիլի 2	Իրացում	192.35	Ապրիլի 10	Էլեկտրաէներգիա	129	43.82
Ապրիլի 18	Իրացում	249.50	Ապրիլի 16	Գ-նումներ	130	87.77
Ապրիլի 24	Իրացում	304.20	Ապրիլի 18	Վարձակալում	131	30.00
Ապրիլի 30	Իրացում	192.80	Ապրիլի 20	Գ-նումներ	132	59.09
			Ապրիլի 25	Գ-նումներ	133	71.18
Ապրիլի 30	Մնացորդ	1 310.40	Ապրիլի 30	Աշխատավարձ	134	52,27

ԲԱԺԻՆ 11. Խնդիրներ

Խնդիր 1. «Գամմա»

Ցույց տվեք հետևյալ գործարքներից յուրաքանչյուրի ազդեցությունը «Գամմա» ՍՊԸ-ի ֆինանսական վիճակի մասին հաշվեկտվություն վրա:

1. \$200 մատակարարի պարտքի վճարումը:
2. \$1 000 կանխիկի վճարումը գրասենյակային սարքավորումներ ձեռք բերելու դիմաց:
3. \$350-ով ապրանքների ապառիկ վաճառքը, որոնց արժեքը \$250 էր:
4. \$140 դեբիտորական պարտքի մարումը:
5. \$4 000 բանկային վարկի ստացումը:
6. «Գամմա» ֆիրմայի հիմնադրի կողմից \$100-ի մասհանումը:
7. \$40 աշխատավարձի վճարումը:
8. Համակարգչի ապառիկ գնումը \$1 500-ով:
9. \$200 արժողությամբ ապրանքների կանխիկ վաճառքը \$800-ով:

Խնդիր 2. «Կարեն»

1. Կարենը սկսում է իր գործը՝ ներդնելով \$2 000 կանխիկ:
2. Կարենը ապառիկ գնում է մեքենա \$1000 արժողությամբ և սարքավորումներ \$800 արժողությամբ:
3. Կարենը ապառիկ գնում է \$500-ի ապրանքներ Արմանից:
4. Կանխիկ վաճառում է Սարգիսին իր ապրանքների կեսը \$650-ով:
5. Կարենը փոխանցում է Արմանի պարտքը:
6. Կարենը վերցնում է \$50 սեփական օգտագործման համար:
7. Կարենը Արմանից ապառիկ գնում է \$1 000 -ի ապրանք:
8. Ապառիկ վաճառում է Տիգրանին \$1 200 ապրանքներ, որոնց արժեքն էր \$900:
9. Տիգրանը վճարում է Կարենին \$600 պարտքի դիմաց:
10. Թերթում տպագրված գովազդի համար վճարում է \$60:
11. Հեռախոսի վարձը հաշվետու ամսում կազմել է \$ 40:

Պահանջվում է՝

Կատարել համապատասխան հաշվապահական գրանցումները, կազմել փորձնական հաշվեկշիռն ու ֆինանսական հաշվետվություններ:

Խնդիր 3. «Անի»

1. «Անի» ֆիրման սկսում է իր բիզնեսը՝ \$1000 ներդնելով բանկում որպես սկզբնական կապիտալ:
2. Ֆիրման ձեռք է բերում ավտոմեքենա \$400 արժողությամբ՝ վճարումը կատարելով հաշվարկային հաշվից:
3. Ֆիրման ձեռք է բերում ապրանքներ \$200-ով՝ վճարելով հաշվարկային հաշվից:
4. Ֆիրման կանխիկ վաճառում է 3-րդ օրը գնված բոլոր ապրանքները \$300-ով:
5. Ֆիրման ապառիկ ձեռք է բերում \$400-ի ապրանքներ:
6. 5-րդ օրը գնված ապրանքների կեսը ապառիկ վաճառվում է \$250-ով:
7. Ֆիրման վճարում է իր առևտրային կրեդիտորական պարտքերի դիմաց \$220:
8. Ֆիրման ստանում է իր առևտրային դեբիտորից \$100:
9. Ֆիրմայի հիմնադիրը հաշվարկային հաշվից հանում է \$75 անձնական օգտագործման համար:
10. Ֆիրման փոխանցում է վարձակալած խանութի 2 ամսվա վարձավճարը՝ \$160 :
11. Ֆիրման ստանում է \$500-ի վարկ՝ 2 տարի մարման ժամկետով:
12. Ֆիրման վճարում է հաշվարկային հաշվից \$40 առաքված ապրանքների ապահովագրական վճարի դիմաց:

Պահանջվում է՝

Կատարել համապատասխան հաշվապահական գրանցումները, կազմել փորձնական հաշվեկշիռն ու ֆինանսական հաշվետվություններ:

Խնդիր 4. «Արամե»

«Արամե» ՓԲԸ-ի սկզբնական կապիտալի ներդրումը կազմում է 20 000 000 դրամ, որը բաղկացած է 5 000 000 արժուրոյսամբ շենքից և 15 000 000 դրամ կանխիկից:

Ընթացիկ ամսվա գործարքները հետևյալն են՝

1. Կանխիկ գնվել են 300 000 դրամ արժեքով սարքավորումներ:
2. Ապառիկ գնվել է ավտոմեքենա 1 500 000 դրամով:
3. Կանխիկ ձեռք են բերվել ապրանքներ 500 000 դրամով:
4. Կանխիկ վաճառվել են ապրանքներ 450 000 դրամով, որոնց արժեքը 300 000 դրամ է:
5. Ապառիկ գնվել են ապրանքներ 1 000 000 դրամ արժուրոյսամբ:
6. Վճարվել է 200 000 դրամ կրեդիտորական պարտքերի դիմաց:
7. Վճարվել է վարձակալության վճար 400 000 դրամ 4 ամսվա համար:
8. Ապրանքների 20 % -ը վաճառվել է ապառիկ 300 000 դրամով:
9. Դեբիտորից ստացվել է 150 000 դրամ:
10. Վճարվել է էլեկտրաէներգիայի համար 200 000 դրամ:
11. Տրվել է շահաբաժին 200 000 դրամ:

Պահանջվում է՝

Կազմել «Արամե» ՓԲԸ-ի ֆինանսական հաշվետվությունները:

Խնդիր 5. «Արմավիր»

«Արմավիր» ՍՊԸ-ի հաշիվների սկզբնական մնացորդները (դրամով) հետևյալն են՝

Սեփական կապիտալ	500 000
Սարքավորումներ	150 000
Երկարաժամկետ վարկ 10%	300 000
Կուտակված (չբաշխված) շահույթ	60 000
Դրամական միջոցներ	210 000
Ապրանքներ	400 000
Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով	100 000

Հաշվետու ժամանակաշրջանում տեղի են ունեցել հետևյալ գործարքները՝

1. Ապառիկ վաճառվել են 220 000 արժեքով ապրանքներ՝ 340 000-ով:
2. Հաշվեգրել և վճարվել է 110 000 դրամ աշխատավարձ:
3. Ստացվել է 180 000 դրամ ապառիկ վաճառքի դիմաց:
4. Վճարվել է 25 000 վարկի տոկոս:
5. Ապառիկ գնվել են ապրանքներ՝ 160 000 դրամի:
6. Կանխիկ վաճառվել են 160 000 դրամի ապրանքներ, որոնց արժեքն է 85 000:
7. Հիմնադրի կողմից լրացուցիչ ներդրվել է 250 000 դրամ:
8. Մատակարարին վճարվել է 80 000՝ ապառիկ ձեռք բերված ապրանքների դիմաց:
9. Ձեռք է բերվել կահույք՝ կանխիկ վճարելով 200 000 դրամ:

Պահանջվում է՝ կազմել ֆինանսական հաշվետվություններ:

Խնդիր 6. «Օմեգա»

Ստորև ներկայացվել են «Օմեգա» ընկերության հաշիվների սկզբնական մնացորդները 2010թ. ապրիլի 1-ի դրությամբ.

	Դեբետ \$	Կրեդիտ \$
Դրամական միջոցներ	10 000	
Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով	20 000	
Ավտոմեքենա (ապրանք)	100 000	
Կրեդիտորական պարտքեր գնումների գծով		3 000
Երկարաժամկետ վարկ 10%		70 000
Սեփական կապիտալ		57 000
Ընդամենը	130 000	130 000

Ապրիլին կատարվել են հետևյալ գործառնությունները՝

1. Ներդրվել է \$20 000 լրացուցիչ կապիտալ:
2. Ստացվել է \$10 000 դեբիտորներից:
3. Վճարվել է \$2 000 կրեդիտորական պարտք:
4. Վաճառվել են ավտոմեքենաներ \$120 000-ով, որոնց արժեքը \$70 000 էր:
5. Կանխիկ գնվել է ավտոմեքենա \$60 000-ով:
6. Վճարվել է ապրիլ ամսվա վարձավճարը՝ \$1 400:
7. Վճարվել է \$1 000 գրեմական պիտույքների համար:
8. Վճարվել է իրացման ծախսերի համար՝ \$30 000:
9. Վճարվել է \$1 000 տոկոսավճար:

Պահանջվում է՝

- ա) Բացել T-աձև հաշիվներ:
- բ) Գրանցել գործառնությունները մատյանում:
- գ) Կազմել ճշգրտված փորձնական հաշվեկշիռ 2010թ.-ի մարտի 31-ի դրությամբ:
- դ) Կազմել Համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն 2010թ. մարտի 31-ին ավարտվող տարվա համար և Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն առ 31 մարտի 2010թ.:

Խնդիր 7. «Խորեն Խաչատրյան»

2010թ. դեկտեմբերի 31-ին Խորեն Խաչատրյանը, հիմնվելով իր Գլխավոր գրքի տվյալների վրա, կազմեց հետևյալ փորձնական հաշվեկշիռը՝

	Դեբետ \$	Կրեդիտ \$
Լույսի և ջեռուցուման գծով ծախսեր	100	
Ապրանքների վաճառքից հասույթ		6 000
Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով	2 000	
Վաճառողների աշխատավարձի գծով ծախսեր	600	
Մասհանումներ	2 100	
Պահեստի տարածքի 2 ամսվա վարձակալության համար տրված կանխավճար	400	
Փոստային ծախսեր	200	
Կապիտալ առ 1 հունվարի 2010թ.		5 500
Ապրանքների գնումներ	2 800	
Ապրանքների սկզբնական մնացորդ	400	
Կրեդիտորական պարտքեր գնումների գծով		800
Գրասենյակային գույք և սարքավորումներ	3 500	
Դրամական միջոցներ	200	
Ընդամենը	12 300	12 300

Պահանջվում է՝

Կազմել Խորեն Խաչատրյանի ֆինանսական հաշվետվությունները, հաշվի առնելով, որ սպրանքների վերջնական մնացորդը կազմում է \$500:

Խնդիր 8. «Բետտա»

«Բետտա» ընկերության հաշվապահը, հիմնվելով Գլխավոր գրքի տվյալների վրա, կազմեց փորձնական հաշվեկշիռ առ 31 մարտի 2010թ.

	Դեբետ	Կրեդիտ
	\$	\$
Լույսի և ջեռուցուման գծով ծախսեր	100	
Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով	8 250	
Սպրանքների վաճառքից հասույթ		26 775
Աշխատավարձի գծով ծախսեր	8 237	
Մասհանումներ	2 100	
Վարչական տարածքի 5 ամսվա վարձակալության համար տրված կանխավճար	500	
Ներկայացուցչական ծախսեր	727	
Կապիտալ առ 1 ապրիլի 2010թ.		18 250
Գումներ	17 280	
Սպրանքների սկզբնական մնացորդ	4 100	
Կրեդիտորական պարտքեր գումների գծով		7 247
Սարքավորումներ	4 900	
Դրամական միջոցներ	6 078	
Ընդամենը	52 272	52 272

Սպրանքների արժեքը առ 31 մարտի 2010թ. կազմում է \$5200:

Պահանջվում է՝

Կազմել Համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն 2010թ մարտի 31-ին ավարտվող տարվա համար և Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն առ 31 մարտի 2010թ:

Խնդիր 9. «Ալֆա»

Հիմնվելով հետևյալ հաշիվների մնացորդների վրա և օգտվելով լրացուցիչ տվյալներից՝ պահանջվում է կազմել «Ալֆա» ընկերության Համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը 2010թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող տարվա համար և Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունը առ 31 դեկտեմբերի 2010թ.:

	\$
Սպրանքների վաճառքից հասույթ	39 468
Ապահովագրավճարի գծով տրված կանխավճար	580
Մեքենայի վերանորոգման ծախսեր	110
Վարձավճարի գծով ծախսեր	1782
Մեքենա	980
Գրասենյակային գույք	2 380
Գումներ	27 321
Սպրանքներ առ 1 հունվարի (սկզբնական)	3 655
Վաճառողների աշխատավարձի գծով ծախսեր	3 563
Գնորդներին տրամադրված զեղչեր	437
Խանութի սարքավորումներ	1700
Խանութի սարքավորումների վերանորոգման ծախսեր	339
Վարչական ծախսեր	522
Կապիտալի հաշիվ (մնացորդը առ 1 հունվարի 2010թ.)	2 463
Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով	3 324
Կրեդիտորական պարտքեր գումների գծով	4 370
Դրամական միջոցներ	212
Փայատիրոջ կողմից մասհանումներ	2 820

Լրացուցիչ տվյալներ՝

1. Հաշիվների մնացորդների միջև տարբերությունը կազմակերպության բանկային մնացորդն է առ 31 դեկտեմբերի 2010թ.:
2. Անձնական օգտագործման համար վերցրած ապրանքների արժեքը կազմում է \$220:
3. Ապրանքների արժեքը առ 31 դեկտեմբերի 2010թ. կազմում է \$3123:

Խնդիր 10. «Գազիկ»

Գազիկը 2010թ. սկսեց նոր բիզնես և տարվա վերջում ամփոփեց իր գործունեության արդյունքները: Տարվա ընթացքում նա ձեռք էր բերել \$21 000 արժողության ապրանքներ, որոնց վաճառքից հասույթը կազմել էր \$25000: \$3000 ընդհանուր արժողությամբ ապրանքներ տարեվերջի դրությամբ դեռ չէին վաճառվել:

Պահանջվում է՝

Հաշվել 2010թ. համախառն եկամուտը:

Խնդիր 11. «Գնորդ»

Գնորդը արտադրողից ապառիկ գնեց ապրանք, վճարելով \$2 ապրանքի յուրաքանչյուր միավորի համար: Այդ ապրանքները նա ապառիկ վաճառեց, յուրաքանչյուրը \$3-ով: Տարվա կտրվածքով գնորդի գործարքներն ամփոփվել էին հետևյալ կերպ՝

	Քանակ (միավոր)
Սկզբնական պաշարներ	500
Գնումներ	6 200
Վաճառք (իրացում)	5 900

Պահանջվում է՝

Հաշվել «Գնորդի» համախառն եկամուտը՝ ենթադրելով, որ և՛ սկզբնական, և՛ վերջնական պաշարների յուրաքանչյուր միավորի արժեքը կազմում է \$2:

Խնդիր 12. «Ալֆա Ֆարմ»

«Ալֆա Ֆարմ» ընկերությունը կատարում է երկու ապրանքատեսակի վերավաճառք: Միավորի հաշվով ծախսումները, ինչպես նաև միավորի վաճառքի գինը, ներկայացված են ստորև.

	Ա դոլար	Բ դոլար
Ձեռքբերման արժեք	84	140
Մատակարարից ընկերություն տեղափոխման ծախսումներ	21	28
Հաճախորդներին առաքման ծախսեր	14	42
Փաթեթավորման ծախսեր	7	14
Վաճառքի գին	133	217

Պահանջվում է՝

Յուրաքանչյուր ապրանքատեսակի համար որոշել այն արժեքը, որով պետք է դրանք արտացոլվեն ֆինանսական հաշվետվություններում՝ համաձայն ՀՀՄՍ 2-ի «Պաշարներ»:

Խնդիր 13. «Մեղեա»

«Մեղեա» ընկերությունն իրականացրել է Գ ապրանքատեսակին վերաբերող հետևյալ գործարքները՝

Տարի 1

Պաշարների սկզբնական մնացորդը՝ 600 միավոր, ընդհանուր արժեքը՝ 10 800 դոլար
Ձեռքբերում՝ 360 միավոր, յուրաքանչյուրը 18 դոլարով
Վաճառք՝ 690 միավոր, յուրաքանչյուրը 25 դոլարով
Ձեռքբերում՝ 810 միավոր, յուրաքանչյուրը 19 դոլարով
Վաճառք՝ 570 միավոր, յուրաքանչյուրը 26 դոլարով
Վաճառք՝ 330 միավոր, յուրաքանչյուրը 26 դոլարով

Տարի 2

Վաճառք՝ 120 միավոր, յուրաքանչյուրը 28 դոլարով
Ձեռքբերում՝ 600 միավոր, յուրաքանչյուրը 20 դոլարով
Ձեռքբերում՝ 240 միավոր, յուրաքանչյուրը 22 դոլարով
Վաճառք՝ 420 միավոր, յուրաքանչյուրը 30 դոլարով

Պահանջվում է՝

Տարի 1-ի և Տարի 2-ի համար հաշվել՝ հետևյալ ցուցանիշների արժեքները.

1. Գ ապրանքատեսակի պաշարի վերջնական մնացորդները:
2. Հասույթները:
3. Վաճառքի ինքնարժեքները
4. Համախառն շահույթները:

Հաջորդաբար կիրառել՝ ԱՄԱԵ (FIFO) և կշռված միջին արժեքի մեթոդները:

Խնդիր 14. «Բարիք»

«Բարիք» ընկերությունը հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբում՝ 2009թ. հունվարի 1-ին ուներ ապրանքանյութական պաշարների 2000 միավոր, որոնցից յուրաքանչյուրի արժեքը կազմում էր 14 դոլար: Հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում ընկերությունը կատարել է ապրանքանյութական պաշարների 3200 միավորի գնում՝ յուրաքանչյուրը 16 դոլարով, և վաճառել է 4550 միավոր պաշար՝ յուրաքանչյուրը 25 դոլարով: Ընկերությունում պաշարների հաշվառումը կատարվում է պարբերական եղանակով:

Պահանջվում է հաշվարկել՝

- Պաշարների վերջնական մնացորդի արժեքը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջին /31.12.2009թ./, օգտագործելով պաշարների հաշվառման ԱՄԱԵ (FIFO) մեթոդը:
- Վաճառված պաշարների ինքնարժեքը (վաճառքի ինքնարժեքը)՝ օգտագործելով պաշարների հաշվառման ԱՄԱԵ (FIFO) մեթոդը:
- Համախառն շահույթը ԱՄԱԵ (FIFO) մեթոդով:
- Պաշարների վերջնական մնացորդի արժեքը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջին /31.12.2009թ./, օգտագործելով պաշարների հաշվառման միջին կշռված մեթոդը:
- Վաճառված պաշարների ինքնարժեքը (վաճառքի ինքնարժեքը)՝ օգտագործելով պաշարների հաշվառման միջին կշռված մեթոդը:
- Համախառն շահույթը միջին կշռված մեթոդով:

Խնդիր 15. «Ռ-ազմիկը»

Ռ-ազմիկը անհատ ձեռնարկատեր է, որը չի վարում փաստաթղթային հաշվառում: Նրա գործառնությունների վերավերյալ հայտնի է հետևյալ տեղեկատվությունը.

	\$
Պաշարների սկզբնական մնացորդ	77 000
Պաշարների վերջնական մնացորդ	84 000
Գնումներ	763 000

Համախառն շահույթը կազմում է իրացումից հասույթի 30%-ը:

Որքա՞ն է կազմում Ռ-ազմիկի իրացումից հասույթը այդ տարվա համար:

Խնդիր 16. «Աբակուս»

«Աբակուս» ընկերության վերջնական պաշարները 2010թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ կազմում են \$284 700: Այդ պաշարները ներառում են.

1. 400 վերարկու, յուրաքանչյուրի ինքնարժեքը՝ \$80 և վաճառքի գինը՝ \$150: Այդ վերարկուները թերություններ ունենալու պատճառով կարող են վաճառվել նախատեսված գնի 50%-ով: Տրանսպորտային ծախսերը կազմում են հասույթի 5%-ը:

2. 800 վերնաշապիկ, յուրաքանչյուրի ինքնարժեքը՝ \$20: Սրանք ևս ունեցել են թերություններ, որոնք շտկելուց հետո կարող են վաճառվել \$28-ով: Յուրաքանչյուր վերնաշապիկի վերանորոգման ծախսը գնահատված է \$5, ընդհանուր տրանսպորտային ծախսերը՝ \$800:

Հաշվի առնելով 1 և 2 կետերը, հաշվարկել վերջնական պաշարների արժեքը 2010թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ:

Խնդիր 17. «Գ-ավիթ Գավթյան»

Գ-ավիթ Գավթյանի դեբիտորական պարտքերի մնացորդը առ 31 դեկտեմբերի 2008թ. կազմում էր \$10 000: Ելնելով նախորդ տարիների փորձից՝ նա հաշվարկել էր, որ այդ պարտքի 3%-ը սովորաբար չի վերադարձվում: Հետևաբար, Գ-ավթյանը որոշեց ստեղծել դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստ՝ դեբիտորական պարտքի 3%-ի չափով: Պահուստի այդ տոկոսադրույքը պահպանվել էր մաս հետագայում:

2009թ. ընթացքում՝

- Գ-ավթյանի ապառիկ վաճառքը կազմեց \$100 000:
- Գեբիտորները պարտքի դիմաց վճարեցին \$94 000:

2010թ. ընթացքում՝

- Գ-ավթյանի ապառիկ վաճառքը կազմեց \$100 000:
- \$96 000 պարտք մարվեց դեբիտորների կողմից:

Պահանջվում է՝

Կատարել համապատասխան գրանցումներ՝ յուրաքանչյուր տարի ճշգրտելով դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստի մնացորդը:

Խնդիր 18. «Մեեր Սարգսյան»

2010թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ Մեեր Սարգսյանի դեբիտորական պարտքերի մնացորդը կազմում էր \$11 200: Նա ենթադրում է, որ չի կարողանա հետ ստանալ \$500-ը, որը Ավետ Կարապետյանի պարտքն է: Մ.Սարգսյանը կասկածելի է համարում նաև մնացած գումարի 2%-ի ստացումը: 2010թ. հունվարի 1-ի դրությամբ դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստը կազմում էր \$230:

Ստեղծել դեբիտորական պարտքերի հատուկ պահուստ Ավետ Կարապետյանի համար և կատարել համապատասխան ճշգրտում ընդհանուր պահուստի վերաբերյալ:

Խնդիր 19. «Մաշվածություն»

1. Բացատրեք մաշվածության հաշվապահական հաշվառման նպատակը և մանրամասն նկարագրեք մաշվածության հաշվարկման մեթոդները:
2. Ֆիրման իրականացրել է հետևյալ գործարքները՝

2009թ. հունվարի 1	Գներ է ավտոմեքենա \$8 000-ով (Մեքենա «A»)
հուլիսի 1	Գներ է մեկ այլ մեքենա \$12 000-ով (Մեքենա «B»)

2010թ. հուլիսի 1 Վաճառել է «A» մեքենան \$6 000-ով:

Ֆիրմայի հաշվետու տարին ավարտվում է դեկտեմբերի 31-ին:

Նշված տարիների համար հաշվարկվել են մաշվածության հետևյալ գումարները.

2009թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող հաշվետու տարում A մեքենայի համար՝	\$1 600
2009թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող հաշվետու տարում B մեքենայի համար՝	\$1 200
2010թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող հաշվետու տարում A մեքենայի համար՝	\$800
2010թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող հաշվետու տարում B մեքենայի համար՝	\$2 400
2011թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող հաշվետու տարում B մեքենայի համար՝	\$2 400:

Պահանջվում է՝

Կատարել համապատասխան հաշվապահական գրանցումներ:

Խնդիր 20. «Գարուն»

«Գարուն» ընկերությունը կազմում է իր ֆինանսական հաշվետվությունները դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ: 2007թ. հուլիսի 1-ին նա գներ է բեռնատար \$2 400-ով, գնահատելով նրա օգտակար ծառայության ժամկետը 5 տարի, իսկ մնացորդային արժեքը՝ \$300: Ընկերության բոլոր ոչ ընթացիկ ակտիվները նա ամորտիզացնում է գծային մեթոդով: «Գարուն» ընկերությունը վաճառել է բեռնատարը 2010թ. ապրիլի 1-ին \$1 800-ով:

Պահանջվում է՝

Մուտքագրել վերոհիշյալ գործարքները համապատասխան հաշիվներում և ցույց տալ դրանց ազդեցությունը յուրաքանչյուր տարվա ֆինանսական հաշվետվությունների վրա:

Խնդիր 21. «Արսեն-Աուդիո»

«Արսեն-Աուդիո» ընկերությունը գրադվում է աուդիո-վիդեո սարքավորումների վաճառքով: Մեկ ամիս աշխատելուց հետո ընկերության փորձնական հաշվեկշիռը 2010թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ հետևյալն էր՝

	Դեբետ \$	Կրեդիտ \$
Դրամական միջոցներ	71 000	
Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով	160 300	
Տրամադրված կարճաժամկետ փոխառությունների գծով ստացվելիք համախառն մուտքեր (12 %)	40 000	
Ապրանքներ	250 900	
Տրված ընթացիկ կանխավճարներ վարձակալության	15 000	
Պահեստային սարքավորումներ	114 900	
Երկարաժամկետ բանկային վարկեր (10%)		100 000
Կրեդիտորական պարտքեր գնումների գծով		117 100
Ստացված կանխավճարներ վարձակալության գծով		3 000
Սեփական կապիտալ		400 000
Հասույթ ապրանքների իրացումից		160 000
Իրացված ապրանքների ինքնարժեք	100 000	
Աշխատանքի վճարման ծախսեր	28 000	
Ընդամենը	780 100	780 100

Լրացուցիչ տվյալներ՝

1. Սարքավորումների մաշվածությունը կազմում է \$1000:
2. Դեկտեմբերի 1-ին \$15 000-ի վարձավճարը վճարվել է առաջիկա 3 ամիսների համար:
3. Դեկտեմբեր ամսվա առաքիչներին չվճարված աշխատավարձը կազմում է \$3 750:
4. Դեկտեմբերի 1-ին \$40 000 փոխառություն է տրվել՝ տարեկան 12 % դրույքով:
5. Դեկտեմբերի 15-ին մի ընկերություն վճարեց \$3 000 կանխավճար՝ դեկտեմբերի 15-ից մինչև մարտի 15-ը ընկած ժամանակաշրջանում պահեստի վարձակալության դիմաց:
6. Շահութահարկի գծով ծախսը կազմում է 20%:

Պահանջվում է՝

- ա) Տալ ճշգրտող գրանցումներ:
- բ) Կազմել ճշգրտված փորձնական հաշվեկշիռ 2010թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ:
- գ) Կազմել ֆինանսական հաշվետվություններ:

Խնդիր 22. «Անտարես»

Ստորև ներկայացված է «Անտարես» ԲԲԸ-ի հաշիվների մնացորդները 2010թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ

	\$000	\$000
Հասույթ սպրանքների իրացումից		28 600
Գնումներ	18 000	
Սպրանքներ առ 1 հունվարի 2010թ.	4 500	
Կոմիսիոն վարձատրություն	2 700	
Վարչական անձնակազմի աշխատավարձ	3 070	
Բանկային ծառայությունների ծախսեր	580	
Մարկետինգի և գովազդի ծախսեր	490	
Առդիտորական և խորհրդատվական ծախսեր	870	
Վարկի տոկոս վճարված	100	
Միջանկյալ շահաբաժիններ վճարված	40	
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ, սկզբնական արժեքով	18 000	
Ոչ ընթացիկ ակտիվների կուտակված մաշվածություն առ 1 հունվարի 2010թ		3 900
Առևտրային դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքեր	6 900	3 800
Գեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստ առ 1		200
Բանկային օվերդրաֆտ		2 080
Երկարաժամկետ վարկ 10% (մարումը 2014 թ.)		1 000
Թողարկված բաժնետիրական կապիտալ		4 000
Էմիսիոն եկամուտ		1 300
Կուտակված շահույթ առ 1 հունվարի 2010թ.		8 720
Տարանցիկ հաշիվ (տես. կետ 3)		1 650
Ընդամենը	55 250	55 250

Լրացուցիչ տեղեկատվություն՝

1. Սպրանքների արժեքը 2010թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ կազմել է \$5 050 000: Գույքագրման արդյունքում հայտնաբերվել է, որ սպրանքների մի խմբաքանակ, որի արժեքը \$100 000 էր, վնասվել է պահեստում և վնասված վիճակով կարող է վաճառվել \$20 000-ով: Սակայն ընկերության վստահելի և մշտական գնորդներից մեկը համաձայնվել է այդ խմբաքանակի համար վճարել \$60 000, եթե այդ սպրանքները վերանորոգվեն: Վերանորոգման ծախսերը գնահատվել են \$10 000:
2. Առևտրային դեբիտորական պարտքերի վերլուծությունը ցույց տվեց, որ անհրաժեշտ է դուրս գրել \$400 000 դեբիտորական պարտքեր, և դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստը համապատասխանեցնել դրանց մնացորդի 2%-ին:
3. Տարանցիկ հաշվի \$1 650 000 մնացորդն իրենից ներկայացնում է կրեդիտային մուտքագրումներ, որոնք առաջացել են՝
 - ա) \$1 500 000-ը՝ 500 000 հատ \$1 անվանական արժեքով բաժնետոմսերի վաճառքից, որոնք վաճառվել էին յուրաքանչյուրը՝ \$3,
 - բ) \$150 000-ը՝ սարքավորման վաճառքից ստացված մուտքերից: Այդ սարքավորման սկզբնական արժեքը \$1 000 000 էր, գուտ հաշվեկշռային արժեքը՝ \$100 000:
4. Մաշվածությունը պետք է հաշվարկվի 10% դրույքով տարեվերջի դրությամբ առկա ոչ ընթացիկ ակտիվների արժեքից: Մաշվածության ծախսը պետք է ներկայացվի որպես վաճառքի ինքնարժեքի մաս:
5. Առաջարկվել է, որ վերջնական շահաբաժինները կազմեն 4 ցենտ մեկ բաժնետոմսի հաշվով, մինչև տարվա վերջը թողարկված բոլոր բաժնետոմսերի համար:
6. Հաշվեգրումների և կանխավճարների համար պետք է տրվեն ճշգրտումներ՝

	Կանխավճարներ \$'000	Հաշվեգրումներ \$'000
Ընդհանուր վարչական ծախսեր	70	140
Ընդհանուր իրացման ծախսեր	40	90
	<u>110</u>	<u>230</u>

Պահանջվում է՝

Կազմել «Անտարես» ԲԲԸ-ի Համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը 2010թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող տարվա համար և ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունը 2010թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ՝ հիմնվելով վերը նշված տեղեկատվության վրա: Մանրամասն ներկայացնել բոլոր հաշվարկները:

Խնդիր 23. «Ալմաստ»

«Ալմաստ» ԲԲԸ-ի սկզբնական հաշվեկշռային մնացորդները 2010թ. հունվարի 1-ի դրությամբ բերված են ստորև (բոլոր դրամական արժեքները տրված են \$000-ով):

Կանոնադրական կապիտալ	400
Էմիսիոն եկամուտ	100
Վերագնահատման պահուստ	100
Կուտակված շահույթ	200
Երկարաժամկետ վարկ (15%)	200
Հող	350
Շենք - սկզբնական արժեք	200
- կուտակված մաշվածություն	24
Սարքավորում - սկզբնական արժեք	450
- կուտակված մաշվածություն	180
Ապրանքներ	225
Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով	200
Դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստ	20
Կրեդիտորական պարտքեր գնումների գծով	220
Կրեդիտորական պարտքեր մատուցված ծառայությունների գծով	11
Տրված կանխավճարներ իրացված ապրանքների ապահովագրության համար	10
Հաշվարկային հաշիվ	20

2010թ. վերաբերյալ հայտնի է հետևյալ տեղեկատվությունը.

Կանխիկ վաճառք	100
Ապառիկ վաճառք	1500
Ապառիկ գնումներ	900
Տրված գեղչեր	20
Ստացված գեղչեր	30
Սարքավորման ձեռքբերում կանխիկով	120
Սարքավորման վաճառքից մուտքեր	30
Վաճառված սարքավորման սկզբնական արժեք	90
Սարքավորման վաճառքից շահույթ	20
Հրդեհից վնասված ապրանքների արժեք	40
Հրդեհից վնասված ապրանքների վաճառքից մուտքեր	10
Դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքերի հաշվանցում	15
Դուրս գրված անհուսալի պարտքեր	25
Վարկի դիմաց վճարված տոկոս	30
Վճարված միջանկյալ շահաբաժիններ	20
Վերջնական հայտարարված շահաբաժիններ	20
Բանկային ծառայությունների ծախսեր	8
Բանկային մուտքեր՝ ապառիկ վաճառքից	1450
Բանկային վճարումներ ապառիկ ձեռքբերումների դիմաց	795
Մաշվածության դրույքներ սկզբնական արժեքից	
- շենք	2%
- սարքավորումներ	10%
Վճարված աշխատավարձ	250
Վճարված իրացման ծախսեր	240
Կրեդիտորական պարտքեր մատուցված ծառայությունների գծով	12
Տրված կանխավճարներ իրացված ապրանքների ապահովագրության համար	14
Դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստ՝ դեբ.պարտքի 10%-ի չափով	
Ապրանքների վերջնական մնացորդ	170

Պահանջվում է՝

Կազմել «Ալմաստ» ԲԲԸ-ի Համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը 2010թ դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող տարվա համար և Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունը առ 31 դեկտեմբերի 2010թ.: Հաշվարկները ներկայացնել պարզ և տրամաբանորեն հիմնավորված:

Խնդիր 24. «Կամուրջ»

«Կամուրջ» ընկերությունը կազմում է իր տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունները հունիսի 30-ին: 2010թ. հունիսի 30-ին ընկերության հաշիվների մնացորդները հետևյալն են.

	\$000	\$000
Հասույթ իրացումից		14 800
Իրացված ապրանքների ինքնարժեք	8 110	
Իրացման ծախսեր	1 080	
Վարչական ծախսեր	1 460	
Հող	10 500	
Շինություններ՝ արժեք	8 000	
- կուտակված մաշվածություն առ 1 հուլիսի 2009թ		2 130
Սարքավորումներ՝ արժեք	12 800	
- կուտակված մաշվածություն առ 1 հուլիսի 2009թ		2 480
Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով	4 120	
Կրեդիտորական պարտքեր գնումների գծով		2 240
Հաշվարկային հաշիվ	160	
Հասարակ բաժնետոմսեր		14 000
Էմիսիոն եկամուտ		4 000
Վերագնահատման պահուստ առ 1 հուլիսի 2009թ.		3 000
Կուտակված շահույթ		3 140
Վարկ (10%) (2002թ. - 2022թ)		2 000
Ապրանքների մնացորդն առ 2010թ հունիսի 30-ը	1 560	
Ընդամենը	47790	47790

- 2010թ հունիսի 30-ի դրությամբ ապրանքների արժեքը կազմում է 1 560 000: Ապրանքների գույքագրման ժամանակ հայտնաբերվել է, որ որոշ ապրանքներ, որոնց արժեքը 80 000 էր, և որոնք կարելի էր վաճառել 120 000-ով, փչացել են: Անհրաժեշտ է ծախսել 20 000 այդ ապրանքների վերանորոգման համար, որից հետո դրանք կվաճառվեն 90 000-ով:
- Մաշվածությունը պետք է հաշվարկվի հետևյալ կերպ.
 Շինություններ՝ արժեքի 20% տարեկան:
 Սարքավորումներ՝ արժեքի 20% տարեկան:
 Մաշվածության 80%-ը պետք է վերագրվի վաճառքի ինքնարժեքին, 10%-ը վարչական և 10%-ը իրացման ծախսերին:
- Հողը պետք է վերագնահատվի մինչև 12 000 000: Շինությունների արժեքի փոփոխություն չի պահանջվում:
- Հաշվեգրված ծախսերը և կանխավճարները հետևյալն են.

	Հաշվեգրված ծախսեր \$000	Կանխավճարներ \$000
Իրացման ծախսեր	190	
Վարչական ծախսեր		60

- Տարվա ընթացքում շահաբաժիններ չեն վճարվել և չեն առաջարկվել:

Պահանջվում է՝

Կազմել «Կամուրջ» ընկերության ֆինանսական հաշվետվությունները 2010թ հունիսի 30-ին ավարտվող տարվա համար:

Խնդիր 25. «Լինկոլն»

Ստորև ներկայացված է «Լինկոլն» ընկերության հաշիվների մնացորդները 2010թ.-ի դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ:

	\$000	\$000
Բաժնետիրական կապիտալ (հասարակ բաժնետոմսեր 50 ցենտ անվանական արժեքով)		1 000
Էմիսիոն եկամուտ		500
Պարտատոմսեր – 15% (անվանական արժեք)		800
Կուտակված շահույթ, 2010թ. հունվարի 1		200
Գնումներ և վաճառք	2 400	5 000
Գնված և վաճառված ապրանքների վերադարձ	100	150
Դեբիտորական և կրեդիտորական պարտքեր	1 000	400
Շինություններ - արժեք -կուտակված մաշվածություն առ 01.01.2010թ.	800	200
Հողամասեր	900	
Սեքենաներ - արժեք - կուտակված մաշվածություն առ 01.01.2010թ.	1 600	500
Տրված և ստացված գեղչեր	20	10
Գործառնական ծախսեր	1 300	
Վճարված միջանկյալ շահաբաժիններ	100	
Վարկի տոկոս	60	
Հաշվարկային հաշիվ		30
Օժանդակ հաշիվ	210	
Ապրանքներ 01.01.2010թ. դրությամբ	300	
Ընդամենը	8 790	8 790

Հաշվետարը որոշ գրանցումներ բաց է թողել, իսկ որոշ գրանցումներ էլ թերի են կատարվել:

Մանրամասները ներկայացված են ստորև՝

1. Պարտատոմսերի կեսը հետ են գնվել 2010թ. հուլիսի 1-ին \$380 000 գումարով: Այդ գործարքի համար կատարվել է միայն մեկ գրանցում բանկի հաշվում:
2. 2010թ. լրացուցիչ թողարկվել են 200 000 հատ հասարակ բաժնետոմս, որոնք տեղաբաշխվել են յուրաքանչյուրը 110 ցենտով: Կրկին կատարվել է միայն մեկ գրանցում բանկի հաշվում:
3. 2010թ. դեկտեմբերի 31-ին հողը պետք է վերագնահատվի մինչև \$1 500 000:
4. Շինությունների տարեկան մաշվածությունը հաշվարկել 2% դրույքով գծային մեթոդով:
5. Սեքենաների մաշվածությունը հաշվարկել տարեկան 10% դրույքով նվազող մնացորդի մեթոդով:
6. 2010թ. ընթացքում հաճախորդներից մեկին վճարվել է \$49 500, քանի որ նա անձնապես տուժել է «Լինկոլն»-ի կողմից իրեն առաքված ապրանքների օգտագործումից: Կատարվել է միայն մեկ գրանցում կանխիկի գրքում:
7. Պետք է առաջարկվի վերջնական շահաբաժին՝ 5 ցենտ 2010թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ բոլոր թողարկված բաժնետոմսերից յուրաքանչյուրի համար:
8. 2010թ. դեկտեմբերի 31-ին ապրանքների վերջնական մնացորդը կազմել է \$400 000: Այս ապրանքների կեսը դեռևս այն գնումներն են, որոնք ներառված են կրեդիտորական պարտքերում 2010թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ:
9. Օժանդակ հաշվի ցանկացած մնացորդ պետք է ցույց տրվի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում որպես առանձին հոդված:

Պահանջվում է՝

Կազմել «Լինկոլն»-ի ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը 2010թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող տարվա համար և ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունը առ 31 դեկտեմբերի 2010թ.:

Բոլոր անհրաժեշտ հաշվարկները պետք է պարզ ներկայացված լինեն:

Խնդիր 26. «Ադամ»

Ստորև ներկայացված է «Ադամ» ընկերության փորձնական հաշվեկշիռը առ 31.12.10թ.

	\$	\$
Պաշարների սկզբ. մնացորդ	185 200	
Գնումներ (պաշարների ձեռք բերում)	1 749 400	
Ներկրման տուրքեր	75 000	
Արտահանման տուրքեր	87 730	
Հասույթ իրացումից		4 210 000
Դեբիտորական պարտքեր	418 000	
Կասկածելի պարտքերի պահուստ առ 1.01. 2010թ.		18 200
Կրեդիտորական պարտքեր		351 050
Ստացված զեղչեր		26 000
Վճարված աշխատավարձի ծախս	684 000	
Վճարված իրացման ծախսեր	461 000	
Վճարված վարչական ծախսեր	381 000	
Հող	2 200 000	
Շենք, շինություն՝ սկզբնական արժեքով	1 500 000	
կուտակված մաշվածություն		295 220
Գրասենյակային սարքավորումներ առ 2010թ. հունվարի 1-ը. սկզբնական արժեք	514 000	
կուտակված մաշվածություն		89 740
Վճարված տոկոս	7 000	
Բաժնետիրական կապիտալ (սովորական բաժնետոմսեր՝ յուրաքանչյուրը \$1 արժեքով)		1 250 000
Էմիսիոն եկամուտ		150 000
Վերագնահատման պահուստ առ 01.01.10		550 000
Միջանկյալ շահաբաժիններ	11 000	
Երկարաժամկետ բանկային վարկ (10% տարեկան)		700 000
Կուտակված շահույթ		614 280
Բանկային օվերդրաֆտ		5 000
Օժանդակ հաշիվ (Տարանցիկ հաշիվ)		13 840
	8 273 330	8 273 330

Նշումներ՝

1. Պաշարների վերջնական մնացորդը կազմում է \$218,400

2. Կանխավճարներ և հաշվեգրումներ՝

	Կանխավճարներ \$	Հաշվեգրումներ \$
Վարչական ծախսեր	4 100	
Իրացման ծախսեր	1 600	1 250

3. Աշխատավարձի ծախսը պետք է բաշխվի

- վաճառքի ինքնարժեք 10%
- իրացման ծախս 30%
- վարչական ծախս 60%

4. Անհրաժեշտ է դուրս գրել \$ 7 800 անհուսալի պարտքերը և կասկածելի պարտքերի պահուստը հավասարեցնել դեբիտորական պարտքի վերջնական մնացորդի 4%-ին:

5. Գրասենյակային սարքավորումներ

- Ակտիվի ձեռքբերման տարում հաշվարկվում է տարեկան լրիվ մաշվածություն, իսկ վաճառքի տարում մաշվածություն չի հաշվարկվում:

- Տարվա ընթացքում մի սարքավորում, որի արժեքն էր \$45 000, իսկ կուտակված մաշվածությունը՝ \$27 800, վաճառվել է \$13 840-ով: Սակայն տրվել է միայն մեկ գրանցում դեբետ՝ բանկ, կրեդիտ՝ օժանդակ հաշիվ:
- Մաշվածության տարեկան դրույքաչափը կազմում է սկզբնական արժեքի 20%, մաշվածության ծախսը անհրաժեշտ է բաշխել հետևյալ կերպ՝

70%- վարչական ծախսեր
30%- իրացման ծախսեր

6. Վերագնահատման պահուստը վերաբերվում է հողին, 2010թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ հողի արժեքը կազմում է \$1 950 000:
7. Առաջարկված շահաբաժինները կազմել են \$15 000:
8. Ընքի և շինության մաշվածությունը հաշվարկել տարեկան 2% և ներառել վարչական ծախսերի մեջ:

Պահանջվում է՝

Պատրաստել՝ ընկերության ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունը առ 31.12.2010 թ. և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը 2010թ դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող տարվա համար՝ համաձայն ՀՀՍՍ1-ի:

Խնդիր 27. Ֆինանսիստ

Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն առ 31 դեկտեմբերի 2010թ.

	2009թ.	2010թ.
Ակտիվներ	\$	\$
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ	153 364	149 364
Ընթացիկ ակտիվներ		
Պաշարներ	-	-
Դեբիտորական պարտքեր	265 840	346 000
Դրամական միջոցներ	-	165 166
Ընդամենը ակտիվներ	419 204	660 530
Կապիտալ և պարտավորություններ		
Բաժնետիրական կապիտալ	200 000	200 000
Կուտակված շահույթ	-	141 640
Ընթացիկ պարտավորություններ		
Կրեդիտորական պարտքեր	219 204	318 890
Ընդամենը կապիտալ և պարտավորություններ	419 204	660 530

Քաղվածք 2010թ-ի Համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունից

	\$	\$
Հասույթ իրացումից		1 589 447
Վաճառքի ինքնարժեք		
Գնումներ	1 021 830	
Աշխատավարձ	145 900	
Մաշվածություն	84 000	
Վարչական ծախսեր		
Գնումներ	96 077	
Ադմինիստրացիայի աշխատավարձ	100 000	
		(196 077)
Գործառնական շահույթ		141 640

Լրացուցիչ տեղեկություններ.

1. Կրեդիտորական պարտքերը կազմված են՝

	\$	\$
ա) կրեդիտորական պարտքեր, նշ ընթացիկ ակտիվների գծով գնումների գծով	- 210 564	46 000 258 240
բ) հաշվեգրված աշխատավարձ	8 640	14 650

2. Կրեդիտորական պարտքերի մատյանում գրանցվել են \$80 000 ոչ ընթացիկ ակտիվների գնման հաշիվ-ապրանքագրեր:

Պահանջվում է՝

Կազմել դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվություն 2010թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող տարվա համար ուղղակի եղանակով:

Խնդիր 28. «Չարթոնք»

Տրված են «Չարթոնք» կազմակերպության հետևյալ հաշվեկշռային տվյալները:

	2009թ. դեկտ. 31 \$000	2010թ. դեկտ. 31 \$000
Սովորական բաժնետոմսեր	20	25
Էմիսիոն եկամուտ	4	9
Վերագնահատման պահուստ	7	10
Կուտակված շահույթ	14	14
Պարտատոմսեր 10%	40	20
15%	<u>0</u>	<u>40</u>
	85	118
Կրեդիտորական պարտքեր	20	13
Առաջարկված շահաբաժիններ	5	9
Բանկ (օվերդրաֆտ)	<u>0</u>	<u>4</u>
	110	144
Հող	34	49
Սարքավորումներ - արժեք	30	46
- մաշվածություն	<u>15</u>	<u>24</u>
	15	22
Պաշարներ	37	40
Դեբիտորական պարտքեր	11	28
Հաշվարկային հաշիվ	13	5
	<u>110</u>	<u>144</u>

Ծանոթագրություն՝

Բաժնետոմսերը և պարտատոմսերը թողարկվել և մարվել են 2010թ.-ի հունվարի 1-ին: Բոլոր տոկոսավճարները կատարվել են այն հաշվետու ժամանակաշրջաններում, երբ որ պետք է կատարվեին:

Առաջարկված շահաբաժինները հայտարարվում են հաշվետու տարվա վերջում և ամբողջությամբ վճարվում են հաջորդ տարվա սկզբին: Նշված ժամանակաշրջանում երկարաժամկետ ակտիվների վաճառք չի կատարվել:

Պահանջվում է՝

ա) Կազմել կազմակերպության դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունը 2010թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող տարվա համար:

բ) Ներկայացնել դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվության ուղղակի մեթոդի ֆորմատը միայն գործառնական գործունեության մասով:

Խնդիր 29. «Վալկո Արտ»

Տրված են «Վալկո Արտ» կազմակերպության հետևյալ հաշվեկշռային տվյալները:

	2009թ. դեկտ. 31 \$000	2010թ. դեկտ. 31 \$000
Սովորական բաժնետոմսեր	25	30
Էմիսիոն եկամուտ	3	13
Վերագնահատման պահուստ	6	18
Չբաշխված շահույթ	11	17
Պարտատոմսեր 10%	30	40
Կրեդիտորական պարտքեր	25	14
Առաջարկված շահաբաժիններ	10	12
Հող	38	52
Սարքավորումներ - արժեք	26	43
կուտակված մաշվածություն	15	24
Պաշարներ	35	42
Դեբիտորական պարտքեր	12	27
Բանկ	14	4

Ծանոթագրություն`

Բոլոր բաժնետոմսերը և պարտատոմսերը թողարկվել են 2010թ.-ի հունվարի 1-ին: Բոլոր տոկոսավճարները կատարվել են այն հաշվետու ժամանակաշրջաններում, երբ որ պետք է կատարվեին: Առաջարկված շահաբաժինները հայտարարվում են հաշվետու տարվա վերջում և ամբողջությամբ վճարվում են հաջորդ տարվա սկզբին: Նշված ժամանակաշրջանում երկարաժամկետ ակտիվների վաճառք չի կատարվել:

Պահանջվում է`

Կազմել «Վալկո Արտ» կազմակերպության դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվությունը 2010թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող տարվա համար:

Խնդիր 30. «Դորիանս»

Տրված են «Դորիանս» բաժնետիրական ընկերության 2009 և 2010թթ. հաշվապահական հաշվեկշիռները.

	2009թ	2010թ
	\$'000	\$'000
Ակտիվներ՝		
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ (արժեքը)	2740	4995
Կուտակված մաշվածություն		700
1000		
Ընդամենը ոչ ընթացիկ ակտիվներ	2040	3995
Ընթացիկ ակտիվներ՝		
Պաշարներ	380	490
Դեբիտորական պարտքեր	410	380
Դրամական միջոցներ	10	15
Ընդամենը ընթացիկ ակտիվներ	800	885
Ընդամենը ակտիվներ	2840	4880
Սեփական կապիտալ և պարտավորություններ		
Սեփական կապիտալ՝		
Սովորական բաժնետոմսեր՝ յուրաքանչյուրը \$ 0.5 անվանական արժեքով		1500
Էմիսիոն եկամուտ		800
Վերագնահատման պահուստ		400
Չբաշխված շահույթ	460	860
Ընդամենը սեփական կապիտալ	2060	3560
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ՝		
Պարտատոմսեր (12%-անոց)	500	1000
Ընթացիկ պարտավորություններ՝		
Առևտրային կրեդիտորական պարտքեր	140	190
Բանկային օվերդրաֆտ	70	80
Վճարվելիք շահաբաժիններ	60	60
Ընդամենը պարտավորություններ	780	1320
Ընդամենը սեփական կապիտալ և պարտավորություններ	2840	4880

Ծանոթագրություններ՝

- Տարվա ընթացքում \$800 000 արժեք ունեցող հողը վերագնահատվել է, որից հետո դրա արժեքը կազմել \$1 200 000: Ոչ ընթացիկ ակտիվը, որի սկզբնական արժեքը կազմում էր \$200 000, իսկ հաշվեկշռային արժեքը՝ \$40 000, վաճառվել է \$55 000-ով:
- \$500 000 արժեք ունեցող պարտատոմսերը թողարկվել են 2008թ. հունվարի 1-ին:
- Բանկային օվերդրաֆտի գծով տոկոսի ծախսը կազմել է \$8 000:
- 1 000 000 հատ սովորական բաժնետոմսեր (\$0.50 անվանական արժեքով) թողարկվել են 2010թ. հոկտեմբերի 1-ին և տեղաբաշխվել՝ յուրաքանչյուրը \$0.70-ով:
- 2009թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող տարվա համար \$60 000-ի վերջնական առաջարկված շահաբաժինները վճարվել են 2010թ. մարտի 10-ին: 2003թ. օգոստոսի 10-ին վճարվել են նաև 2010թ. համար միջանկյալ շահաբաժինները՝ այդ օրվա դրությամբ առկա բաժնետոմսերից յուրաքանչյուրի համար \$0.02-ի չափով:
- Հարկումը անտեսել:

Պահանջվում է՝

Կազմել «Դորիանս» ընկերության դրամական միջոցների հոսքերի մասին հաշվետվություն 2010թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող տարվա համար՝ օգտագործելով անուղղակի եղանակը:

Խնդիր 31. «Միամա»

Ստորև ներկայացված է «Միամա» ընկերության հաշվեկշիռը 2009 և 2010 թվականների դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ:

Ակտիվներ	2009		2010	
	\$ '000	\$ '000	\$ '000	\$ '000
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ`				
Արժեք	25000		27000	
Հանած կուտակված մաշվածություն	(13000)		(14000)	
Ընդամենը ոչ ընթացիկ ակտիվներ	12000		13000	
Ընթացիկ ակտիվներ`				
Պաշարներ	900		500	
Դեբիտորական պարտքեր	7700		8300	
Հաշվարկային հաշիվ	500		200	
Ընդամենը ընթացիկ ակտիվներ	9100		9000	
Ընդամենը ակտիվներ	21100		22000	
Կապիտալ և պարտավորություններ				
Բաժնետիրական կապիտալ (\$1 անվան. արժեքով)		7 000		7000
Էմիսիոն եկամուտ		1 200		1200
Վերագնահատման պահուստ		-		300
Կուտակված շահույթ		6 900		9700
Ընդամենը կապիտալ		15100		18200
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ				
10%-ոց մորհակներ		3 500		-
Ընթացիկ պարտավորություններ`				
Կրեդիտորական պարտքեր սարքավորումների		-		400
Առևտրային կրեդիտորական պարտքեր		2000		2700
Մուրհակների գծով տոկոսային պարտավորություն		100		200
Շահութահարկի գծով պարտավորություններ		400		500
Ընդամենը պարտավորություններ		6000		3800
Ընդամենը կապիտալ և պարտավորություններ		21100		22000

«Միամա» ընկերության Ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը 2010թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող տարվա համար ունեցել է հետևյալ տեսքը:

	\$ '000
Գործառնական շահույթ	4050
Ֆինանսական ծախսեր	<u>(350)</u>
	3700
Շահութահարկ	<u>(700)</u>
Ժամանակաշրջանի շահույթ	3000

1. Տարվա ընթացքում ընկերությունը վաճառել է \$900 000 սկզբնական արժեքով և \$300 000 հաշվեկշռային արժեքով ոչ ընթացիկ ակտիվները` \$400 000 գումարով:
2. 01.01.2010թ.-ին կազմակերպությունը ձեռք է բերել \$2 600 000 արժեքով սարքավորումներ, որոնք նույն պահին հանձնել է շահագործման:
3. Վերագնահատման պահուստը առաջացել է հողամասի վերագնահատման արդյունքում:
4. Տարվա ընթացքում վճարված շահաբաժինները կազմել են \$200 000:
5. Մուրհակները թողարկվել են 2009թ. հունվարի 1-ին և ամբողջությամբ մարվել են 2010թ. դեկտեմբերի 31-ին:

Պահանջվում է՝

Պատրաստել «Սիսմա» ընկերության ի2010 դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող տարվա դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը՝ օգտագործելով ՀՀՍՍ 7-ի անուղղակի մեթոդը:

Խնդիր 32. «Պալացիո»

Օգտվելով 2010թ. դեկտեմբերի 31-ով ավարտվող տարվա համար հետևյալ տեղեկատվությունից՝

	\$000
Մաշվածություն	880
Ծախսերի դիմաց վճարված դրամական միջոցներ	2 270
Պաշարների աճ	370
Աշխատակիցներին վճարված դրամական միջոցներ	2 820
Դեբիտորական պարտքի նվազեցում	280
Մատակարարներին վճարված դրամական միջոցներ	4 940
Հաճախորդներից ստացված դրամական միջոցներ	12 800
Զուտ շահույթը մինչև հարկումը*	2 370
Կրեդիտորական պարտքի նվազում	390

*Կազմակերպությունը չունի տոկոսավճարի ծախս կամ ներդրումից եկամուտ:

Պահանջվում է՝

Հաշվել՝ «Պալացիո» կազմակերպության դրամական հոսքերի մասին հաշվետվության համար գործառնական գործունեությունից զուտ դրամական հոսքերը՝ օգտագործելով

- ա) ուղղակի մեթոդը,
- բ) անուղղակի մեթոդը:

Խնդիր 33. «Օրբիտա»

Ստորև ներկայացված է «Օրբիտա» ընկերության հաշվեկշիռը 2009 և 2010 թվականների դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ:

	2009		2010	
Ակտիվներ	\$ 000	\$ 000	\$ 000	\$ 000
Ոչ ընթացիկ ակտիվներ	410		545	
Ընթացիկ ակտիվներ՝				
Պաշարներ	81		90	
Դեբիտորական պարտքեր վաճառքի գծով	75		83	
Հաշվարկային հաշիվ	64		45	
Ընդամենը ընթացիկ ակտիվներ	220		218	
Ընդամենը ակտիվներ	630		763	
Կապիտալ և պարտավորություններ				
Բաժնետիրական կապիտալ (\$1 անվան արժեքով)		100		150
Էմիսիոն եկամուտ		-		20
Կուտակված շահույթ		431		476
Ընդամենը կապիտալ		531		646
Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ		-		-
Ընթացիկ պարտավորություններ				
Կրեդիտորական պարտքեր գնումների գծով		69		97
Շահութահարկի գծով պարտավորություններ		30		20
Ընդամենը պարտավորություններ		99		117
Ընդամենը կապիտալ և պարտավորություններ		630		763

«Օրբիտա» ընկերության ամփոփ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը 2010թ. դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող տարվա համար ունեցել է հետևյալ տեսքը:

Հասույթ	1 000 000
Ինքնարժեք	(700 000)
Գործառնական շահույթ	300 000
Վարչական ծախսեր	(199 000)
Ֆինանսական ծախսեր	(1 000)
Շահույթը մինչև հարկումը	100 000
Շահութահարկ	(39 000)
Ժամանակաշրջանի շահույթ	61 000

1. Տարվա ընթացքում ընկերությունը վաճառել է \$50 000 սկզբնական արժեքով և \$20 000 հաշվեկշռային արժեքով ոչ ընթացիկ ակտիվները՝ \$30 000 գումարով:

2. Վարչական ծախսերի մեջ ներառված է \$40 000 մաշվածությունը:

3. Տարվա ընթացքում վճարված շահաբաժինները կազմել են \$16 000:

Պահանջվում է՝

Պատրաստել «Օրբիտա»-ի 2010 դեկտեմբերի 31-ին ավարտվող տարվա դրամական հոսքերի մասին հաշվետվությունը՝ օգտագործելով ՀՀՍՍ 7-ի անուղակի մեթոդը:

Խնդիր 34. «Գոհար Գրիգորյան»

Հունվարի 1-ին Գոհար Գրիգորյանի հաշվապահական գրքերի սկզբնական մնացորդները ներառում էին հետևյալը.

	\$
Կրեդիտորական պարտքերի վերահսկման հաշիվ	15 892
Դեբիտորական պարտքերի վերահսկման հաշիվ	34 975

Մինչև դեկտեմբերի 31-ն ընկած տարվա ընթացքում տեղի ունեցած գործարքները (մյուսների թվում) հետևյալն են.

	\$
Ապառիկ վաճառք	418 930
Կանխիկ վաճառք	86 450
Ապառիկ գնումներ	278 560
Կանխիկ գնումներ	10 398
Ապառիկ վաճառքի դիմաց ստացված գումար	398 764
Ապառիկ գնումներ դիմաց վճարված գումար	262 318
Ապառիկ գնված ապրանքների վերադարձ	1 456
Ապառիկ վաճառված ապրանքների վերադարձ	682

Պահանջվում է՝

Ներկայացնել տվյալ տարվա Կրեդիտորական Պարտքի Վերահսկման և Դեբիտորական Պարտքի Վերահսկման հաշիվները, հաշվել դրանց մնացորդները:

Խնդիր 35. «Տանիք»

Շինանյութերի վաճառքով զբաղվող «Տանիք» ՍՊԸ-ն տարբեր մատակարարներից ապառիկ գնել է ապրանքանյութական պաշարներ: Ընկերությունը վարում է Կրեդիտորական Պարտքերի Վերահսկման հաշիվը Գլխավոր գրքում որպես իր կրկնակի գրանցման համակարգի բաղկացուցիչ մաս, ինչպես նաև Կրեդիտորական Պարտքերի ենթամատյանում վարում է մատակարարների հաշիվները: 2010թ. դեկտեմբերի 31-ով վերջացող ֆինանսական տարվա ավարտին Կրեդիտորական Պարտքերի Վերահսկման հաշվի \$25 450 մնացորդը չհամընկավ մատակարարների ենթամատյանի մնացորդների հանրագումարի հետ: Այնուհետև հայտնաբերվեցին հետևյալ սխալները.

- 1) Մատակարար Սահակյանից ապառիկ պայմաններով գնված \$350 արժողությամբ ապրանքները Գնումների Օրագրում գրանցվել են \$600 -ով:
- 2) Մատակարար Հարությունյանին վճարված \$1500 ճիշտ էր գրանցվել Կանխիկի Գրքում, սակայն մուտքագրվել էր Բաղայանի հաշվում \$1550 գումարով:
- 3) \$800 արժողությամբ ապառիկ գնված ապրանքների վերադարձը ընդհանրապես չի գրանցվել գրքերում:
- 4) Գնումների Օրագրի ընդհանուր գումարը թերագնահատվել է \$2220-ով:

Պահանջվում է՝

- 1) Ներկայացնել՝ Կրեդիտորական Պարտքերի Վերահսկման հաշիվը՝ կատարելով համա-պատասխան ուղղումներ:
- 2) Կատարել՝ հաշվարկ, որը ցույց է տալիս Կրեդիտորական պարտքերի ենթամատյանի մնացորդների գումարը մինչև ուղղումներ կատարելը: Այստեղ դուք կարող եք ենթադրել, որ հայտնաբերված սխալներն ուղղելուց հետո Կրեդիտորական պարտքերի ենթամատյանի մնացորդների գումարը կհամընկնի Կրեդիտորական պարտքի վերահսկման հաշվի մնացորդի հետ:

Խնդիր 36. «Չիլինգարյան»

2010թ. հունվարի 1-ին «Չիլինգարյան» ՓԲԸ-ի հաշվապահական գրանցումներում պարունակվում էին հետևյալ մնացորդները: Բոլոր ցուցանիշները տրված են \$000-ով:

Գեբիտորական պարտքերի Վերահսկման հաշիվ	50
Գեբիտորական պարտքերի ենթամատյանի մնացորդներ.	
Հաճախորդ	
A	10
B	20
C	8
D	9
E	6
F	2
G	1

2010թ. վերաբերյալ ձեզ տրամադրվել է աուդիտ չանցած հետևյալ տեղեկատվությունը.

Վաճառքի Օրագիր		Մուտքերի Կանխիկի Գիրք	
Հաճախորդ	Գումար	Հաճախորդ	Գումար
A	30	A	37
B	35	B	30
D	18	C	5
E	9	D	20
F	8	E	12
G	7	F	6
		G	4
	117		114

Վաճառված ապրանքների վերադարձի գիրք

Հաճախորդ	Գումար
A	2
F	3
	<hr/>
	5

Պահանջվում է՝

- ա) 2010թ. համար կազմել Դեբիտորական Պարտքերի Վերահսկման հաշիվը և յուրաքանչյուր հաճախորդի անձնական հաշիվը: Հաշվել տարվա վերջնական մնացորդները և ապացուցել, որ Դեբիտորական Պարտքերի Վերահսկման հաշվի մնացորդը համընկնում է հաճախորդների անձնական հաշիվների մնացորդների հանրագումարի հետ: Մատյանի անձնական հաշիվները կարող եք ներկայացնել ձեզ համար ցանկացած հարմար ձևով, այնպես, որ բոլոր ձևակերպումները պարզ երևան:
- բ) Թվարկե՛ք ենթամատյանում առանձին անձնական հաշիվներ և Գլխավոր գրքում վերահսկման հաշիվներ միաժամանակ վարելու երկու առավելություն:

Դիտողություն. *Քննական խնդրում «սուղիտ չանցած» արտահայտությունը հաճախ նշանակում է, որ գրքերում ինչ-որ տեղ սխալ կա: Ուրեմն ստուգեք թվերը՝ մինչև դրանց հետ աշխատելը:*

Խնդիր 37. «Թաքու-Սուղիտ»

«Թաքու-Սուղիտ» ընկերության հաշվետարի կազմած փորձնական հաշվեկշիռը ներառում է հետևյալ հոդվածները.

Դեբիտորական Պարտքերի Վերահսկման հաշիվ	\$110 172
Կրեդիտորական Պարտքերի Վերահսկման հաշիվ	\$78 266

Ձեզ տրամադրվել է հետևյալ տեղեկատվությունը.

- 1) Դեբիտորական պարտքերի դեբետային մնացորդների գումարը ենթամատյանում կազմում է \$111 111, իսկ կրեդիտային մնացորդների գումարը՝ \$1 234:
- 2) Կրեդիտորական պարտքերի կրեդիտային մնացորդների գումարը ենթամատյանում կազմում է \$77 777, իսկ դեբետային մնացորդների գումարը՝ \$1 111:
- 3) Մ. Ասատրյանի \$600-ի ապառիկ վաճառքի հաշիվ-ապրանքագիրը Վաճառքի Օրագրից սխալմամբ գրանցվել էր Մ.Ասատրյանի հաշվի դեբետում Կրեդիտորական պարտքերի ենթամատյանում:
- 4) Որոշ վնասված ապրանքների համար \$300-ի չափով գեղչը չի հաշվառվել Դեբիտորական պարտքերի ենթամատյանի համապատասխան հաշվում: Այս գեղչը ընդգրկվել է Դեբիտորական պարտքի վերահսկման հաշվում:
- 5) \$456 գումարի հաշիվը Գնումների Օրագրում մուտքագրվել է \$654 գումարով:
- 6) Ապառիկ վաճառքի դիմաց ստացված \$345 կանխիկ գումարը մուտքագրվել է Կանխիկի մուտքերի գիրք \$245 գումարով:
- 7) Գնումների Օրագրի ընդհանուր գումարը գերազանհատվել է \$1 000-ով:
- 8) Վերոհիշյալ տեղեկատվության հիման վրա ուղղումներ կատարելուց հետո Գլխավոր գրքի հիման վրա կազմվեց Փորձնական հաշվեկշիռ: Կրեդիտային մնացորդների ընդհանուր գումարը գերազանցեց դեբետային մնացորդների ընդհանուր գումարը \$5-ով:

Պահանջվում է՝

Գրանցե՛լ ուղղումները Վերահսկման հաշիվներում: Համաձայնեցնել Գլխավոր գրքի Դեբիտորական Պարտքերի Վերահսկման հաշիվը Դեբիտորական Պարտքերի ենթամատյանի մնացորդների հետ, իսկ Կրեդիտորական Պարտքերի Վերահսկման հաշիվը՝ Կրեդիտորական Պարտքերի ենթամատյանի մնացորդների հետ:

Խնդիր 38. «Արգարյան»

Ռուզաննա Արգարյանն ունի փոքր առևտրային ձեռնարկություն, իսկ նրա բարեկամուհի Նելլին վարում է հաշվապահական գրքերը: Նելլին մասնակցել է դասընթացների՝ կրկնակի գրանցման սկզբունքը սովորելու համար և գրանցումների մեծ մասը ճիշտ է կատարել: Ինչպես և բոլոր ուսանողները, Նելլին համարում էր, որ պաշարների վերջնական մնացորդի հաշվառումը փոքր-ինչ շփոթեցուցիչ է, և խուսափում էր առարկայից՝ հուսալով, որ կկարողանա այն հաղթահարել պրակտիկ աշխատանքի ընթացքում: 2010թ. դեկտեմբերի 31-ին փորձնական հաշվեկշիռը կազմելուց հետո նա շատ զոհ էր, որ կարողացել էր այն հավասարակշռության բերել:

Նրա փորձնական հաշվեկշիռը հետևյալն էր.

	Դեբետ \$	Կրեդիտ \$
Հասույթ իրացումից		130 690
Պաշարներ առ 1.01.2010		10 700
Պաշարներ առ 31.12.2010	7 800	
Գնումներ	92 150	
Իրացման ծախսեր	6 000	
Վարչական ծախսեր	10 600	
Շահույթից մասհանումներ	9 000	
Դեբիտորական պարտքեր		5 000
Կրեդիտորական պարտքեր	5 800	
Հաշվարկային հաշիվ	7 100	
Երկարաժամկետ վարկ	6 000	
Շենք	50 000	
Փոխադրամիջոց	10 000	
Կապիտալ – ներդրված գումար		40 000
Կապիտալ – չբաշխված շահույթ		18 060
	204 450	204 450

Նելլին ձեռք ցույց է տալիս փորձնական հաշվեկշիռը և խնդրում է ստուգել, թե արդյո՞ք կան սխալներ: Դուք նկատում եք մի քանի սխալ: Գումարները և բացատրությունները ճիշտ էին, բայց թվում է, թե հաշվեկշիռը հավասարակշռվել է միայն այն պատճառով, որ Նելլին գումարները հավասարեցնելու համար տեղափոխել է մնացորդները:

Փորձնական հաշվեկշիռը ստուգելուց հետո, դուք հնարավորություն ունեք ստուգել ժամանակաշրջանի ընթացքում տեղի ունեցած որոշ գործարքներ: Անհրաժեշտ է հաշվի առնել հետևյալ փաստերը:

- 1) \$7800 արժողությամբ պաշարների վերջնական մնացորդը գնահատվել է սկզբնական արժեքով, սակայն \$600 ընդհանուր արժողությամբ պաշարների մեջ ներառված որոշ ապրանքների իրացման գուտ արժեքը \$100 է:
- 2) Ապառիկ վաճառքի դիմաց ստացված \$300 կանխիկը համապատասխան հաշվում գրանցվելու փոխարեն կրեդիտագրվել է իրացման հաշվին:
- 3) Ապառիկ գնված որոշ ապրանքներ վերադարձվել են մատակարարին տեղափոխման ընթացքում վնասվելու պատճառով: Մատակարարը հետ է ընդունել ապրանքները և խոստացել, որ կրեդիտորական ծանուցագիր կուղարկի Ռ.Արգարյանին: Հաշվապահական գրքերում գրանցվել են \$600 գումարի այդ գնումները, բայց քանի որ կրեդիտորական ծանուցագիրը տարվա վերջում դեռ չէր ստացվել, վերադարձի վերաբերյալ ոչ մի ճշգրտում չէր կատարվել:

Պահանջվում է՝

- ա) Ծշգրտե՛ք Նելլիի սկբնական փորձնական հաշվեկշիռը:
- բ) Օգտագործե՛ք (ա) հարցի պահանջով ձեր կազմած ճիշտ փորձնական հաշվեկշիռը 2010թ. դեկտեմբերի 31-ով ավարտվող տարվա ֆինանսական հաշվետվությունները կազմելու համար: Մաշվածությունը պետք է անտեսել:

Խնդիր 39.

Ընկերության համար կազմվել է հետևյալ բանկային համաձայնեցման հաշվետվությունը

	դրամ
Օվերդրաֆտ ըստ բանկի քաղվածքի <i>գումարած</i> . Ավանդներ, որոնք կրեդիտագրվել են ամսաթվից հետո	77 000 30 000
	----- 107 000
<i>հանած</i> . Վճարման ենթակա չեկեր, որոնք ներկայացվել են ամսաթվից հետո	45 000

Օվերդրաֆտը ըստ կանխիկի գրքի	62 000

Ենթադրելով, որ 77 000 դրամ օվերդրաֆտը ըստ բանկի քաղվածքի ճիշտ է, որքա՞ն կլինի կանխիկի գրքի մնացորդը:

Խնդիր 40.

Ընկերության համար կազմվել է բանկային համաձայնեցման հետևյալ հաշվետվությունը.

	դրամ
Օվերդրաֆտ ըստ բանկի քաղվածքի <i>գումարած</i> . Ավանդներ, որոնք կրեդիտագրվել են ամսաթվից հետո	3860 6690
	----- 12830
<i>հանած</i> . Վճարման ենթակա չեկեր, որոնք ներկայացվել են ամսաթվից հետո	9160

Բանկի մնացորդը	21990

Պահանջվում է՝

Ստանալ կանխիկի գրքի մնացորդը:

I. ԿԱԶՄԱԿԵՐՊՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՖԻՆԱՆՍԱՏՆՏԵՍԱԿԱՆ ԳՈՐԾՈՒՆԵՈՒԹՅԱՆ ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՀԱՇՎԱՅԻՆ ՊԼԱՆ

Սույն հաշվային պլանը մշակվել է ի կատարումն Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 1998 թվականի նոյեմբերի 26-ի "Հաշվապահական հաշվառման համակարգի բարեփոխումների մասին" N 740 որոշման, ելնելով Հայաստանի Հանրապետության հաշվապահական հաշվառման ստանդարտներից, հաշվի առնելով ֆինանսական հաշվետվությունների կազմման և կառավարչական հաշվառման պահանջները:

Սույն հաշվային պլանը տարածվում է Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 1998 թվականի նոյեմբերի 26-ի "Հաշվապահական հաշվառման համակարգի բարեփոխումների մասին" N 740 որոշմամբ սահմանված կազմակերպությունների վրա:

Հաշվային պլանը բաղկացած է երեք բաժնից՝

I. Ընդհանուր դրույթներ,

II. Հաշվապահական հաշվառման հաշիվների ցանկ,

III. Հաշվապահական հաշվառման հաշիվների կիրառման հրահանգ:

I բաժնում տրված է հաշվային պլանի ընդհանուր բնութագիրը, գործողության ոլորտը, ֆինանսական հաշվետվությունների նոր ձևերի հետ կապը, ինչպես նաև դասակարգման և կոդավորման հիմունքները:

II բաժնում տրված է հաշվապահական հաշվառման դասերում և խմբերում միավորված առաջին և երկրորդ կարգի հաշիվների ցանկը:

III բաժնում տրված է հաշվապահական հաշվառման հաշիվների կիրառման հրահանգը:

I. ԸՆԴՀԱՆՈՒՐ ԴՐՈՒՅԹՆԵՐ

Հաշվապահական հաշվառման հաշվային պլանը կազմակերպության վրա ազդող իրադարձությունների և դրա կողմից իրականացվող գործառնությունների փաստերի՝ հաշվապահական հաշվառման մեջ գրանցման և խմբավորման սխեմա է:

Հաշվային պլանը կազմված է ըստ տնտեսական բովանդակության դասակարգված հաշիվներից և ներառում է հաշիվների դասեր, հաշիվների խմբեր, առաջին կարգի հաշիվներ (սինթետիկ հաշիվներ) և երկրորդ կարգի հաշիվներ (ենթահաշիվներ):

Հաշվային պլանը ներառում է 9 դաս՝

1. Ոչ ընթացիկ ակտիվներ,

2. Ընթացիկ ակտիվներ,

3. Սեփական կապիտալ,

4. Ոչ ընթացիկ պարտավորություններ,

5. Ընթացիկ պարտավորություններ,

6. Եկամուտներ,

7. Ծախսեր,

8. Կառավարչական հաշվառման հաշիվներ,

9. Արտահաշվեկշռային հաշիվներ:

1-7 դասերն ընդգրկում են ֆինանսական հաշվառման հաշիվները, 8-րդ դասը՝ կառավարչական հաշվառման և 9-րդ դասը՝ արտահաշվեկշռային հաշիվները: Ֆինանսական հաշվառման հաշիվներն օգտագործվում են ֆինանսական հաշվետվություններում արտացոլման ենթակա տեղեկատվության ընդհանրացման համար: Դրանք բաժանվում են հաշվեկշռային հաշիվների (1-5 դասեր) և գործունեության արդյունքների հաշիվների (6-7 դասեր):

Հաշվեկշռային հաշիվները նախատեսված են կազմակերպության ակտիվների, սեփական կապիտալի և պարտավորությունների հաշվառման համար: Յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում հաշվապահական հաշվեկշռում արտացոլվում են այս հաշիվների (ղեբետային կամ կրեդիտային) մնացորդները:

Գործունեության արդյունքների հաշիվները նախատեսված են կազմակերպության եկամուտների և ծախսերի հաշվառման համար: Յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջում այս հաշիվների զուտ շրջանառությունը (դեբետային՝ ծախսերի գծով և կրեդիտային՝ եկամուտների գծով), իսկ սահմանված դեպքերում՝ դրանց տարբերությունը տեղափոխվում է ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություն:

Կառավարչական հաշվառման հաշիվները նախատեսված են արտադրական ծախսումների և արտադրանքի, աշխատանքների, ծառայությունների ինքնարժեքի, ինչպես նաև ոչ ընթացիկ նյութական և ոչ նյութական ակտիվների կառուցման (ստեղծման) և մշակման ծախսումների վերաբերյալ տեղեկատվության ընդհանրացման համար, որոնք օգտագործվում են կազմակերպությունում կառավարչական որոշումներ ընդունելու նպատակով:

Արտահաշվեկշռային հաշիվները նախատեսված են կազմակերպությանը չպատկանող, բայց ժամանակավորապես նրա տրամադրության կամ օգտագործման տակ գտնվող ակտիվների (գործառնական վարձակալությամբ ընդունված հիմնական միջոցներ, պատասխանատու պահպանման, վերամշակման ընդունված ապրանքանյութական արժեքներ, հավատարմագրային պայմանագրի համաձայն կառավարվող միջոցներ, կոմիսիայի և կոնսիգնացիայի պայմանագրերի համաձայն ստացված միջոցներ և այլն), պայմանական ակտիվների և պարտավորությունների առկայության և շարժի վերաբերյալ տեղեկատվության ընդհանրացման, ինչպես նաև առանձին գործառնությունների վերահսկման համար:

- Հաշիվների կողմորումը կառուցված է հետևյալ կերպ՝
- հաշիվների դասերը նշված են միանիշ թվով՝ 1-ից մինչև 9-ը,
 - հաշիվների խմբերը նշված են երկնիշ թվով, որոնցից առաջինը ցույց է տալիս դասի ծածկագիրը, իսկ երկրորդը՝ խմբի համարը,
 - առաջին կարգի հաշիվները նշված են եռանիշ թվով, որոնցից առաջին երկուսը ցույց են տալիս խմբի ծածկագիրը, երրորդը՝ առաջին կարգի հաշվի համարը,
 - երկրորդ կարգի հաշիվները նշված են քառանիշ թվով, որոնցից առաջին երեքը ցույց են տալիս առաջին կարգի հաշվի ծածկագիրը, չորրորդը՝ երկրորդ կարգի հաշվի համարը:

1-5 դասի առաջին կարգի հաշիվները պարտադիր են բոլոր կազմակերպությունների համար, 6-7 դասի առաջին կարգի հաշիվները, կախված կազմակերպությունում գործունեության տարբեր տեսակների (վարձակալական գործունեություն, արժեթղթերի առքուվաճառք) հարաբերական կարևորությունից և կրկնման հաճախականությունից, կարող են փոփոխվել, եթե այդ փոփոխությունը կնպաստի կազմակերպության հիմնական գործունեության, այլ գործառնական գործունեության և ոչ գործառնական գործունեության արդյունքների առավել ճշմարիտ ներկայացմանը: Երկրորդ կարգի բոլոր հաշիվները, ինչպես նաև 8-9 դասի առաջին կարգի հաշիվները օգտագործվում են անհրաժեշտության դեպքում՝ ելնելով կազմակերպության գործունեության առանձնահատկություններից, ֆինանսական հաշվետվություններում տեղեկատվության բացահայտման պահանջներից, ինչպես նաև վերահսկողության և վերլուծության նպատակներից:

Յուրահատուկ գործառնությունների հաշվառման նպատակով կազմակերպությունները կարող են անհրաժեշտության դեպքում հաշվային պլանում ավելացնել լրացուցիչ առաջին և երկրորդ կարգի հաշիվներ՝ օգտագործելով հաշիվների ազատ ծածկագրերը: Կազմակերպությունները, իրենց գործունեության բնույթից ելնելով, կարող են փոփոխել նաև երկրորդ կարգի հաշիվները:

Լրացուցիչ առաջին կարգի հաշիվների ավելացումները, 6-7 դասի առաջին կարգի հաշիվների, ինչպես նաև երկրորդ կարգի հաշիվների փոփոխությունները պետք է ներկայացվեն հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության մեջ: Հաշվային պլանը ներառում է ակտիվային, պասիվային, ակտիվապասիվային հաշիվներ: 1, 2, 7, 8 դասերի հաշիվները, բացառությամբ պասիվային կարգավորող հաշիվների, ակտիվային են, իսկ 3-6 դասերի հաշիվները, բացառությամբ կարգավորող և ակտիվապասիվային հաշիվների, պասիվային են:

1-8 դասերի հաշիվներում և 9-րդ դասի 92 խմբում (այն նախատեսված է բրոքերային և հավատարմագրային գործունեություն իրականացնող կազմակերպությունների համար) կազմակերպության գործառնությունների և դրա վրա ազդող իրադարձությունների արտացոլումը իրականացվում է կրկնակի գրանցման հիմունքով, իսկ 9-րդ դասի մնացած հաշիվներում՝ հաշվառման պարզ (միակի գրանցման) համակարգով:

II. ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՍԱՆ ՀԱՇԻՎՆԵՐԻ ՑԱՆԿ

Հաշիվն. խմբի ծածկ.	I կարգի հաշիվն. ծածկ.	II կարգի հաշիվն. ծածկ.
--------------------------	-----------------------------	------------------------------

ԴԱՍ 1. ՈՉ ԸՆԹԱՑԻԿ ԱԿՏԻՎՆԵՐ

11-12

ՈՉ ԸՆԹԱՑԻԿ ՆՅՈՒԹԱԿԱՆ ԱԿՏԻՎՆԵՐ

- 111 **Շահագործման մեջ գտնվող մաշվող հիմնական միջոցներ**
 - 1111 Շենքեր
 - 1112 Կառուցվածքներ
 - 1113 Փոխանցող հարմարանքներ
 - 1114 Մեքենաներ և սարքավորումներ
 - 1115 Տրանսպորտային միջոցներ
 - 1116 Արտադրական գույք, տնտեսական գույք, գործիքներ
 - 1117 Բազմամյա տնկարկներ
 - 1118 Բանող և մթերատու անասուններ
 - 1119 Այլ հիմնական միջոցներ

- 112 **Շահագործման մեջ գտնվող հիմնական միջոցների մաշվածություն**
 - 1121 Շենքերի մաշվածություն
 - 1122 Կառուցվածքների մաշվածություն
 - 1123 Փոխանցող հարմարանքների մաշվածություն
 - 1124 Մեքենաների և սարքավորումների մաշվածություն
 - 1125 Տրանսպորտային միջոցների մաշվածություն
 - 1126 Արտադրական գույքի, տնտեսական գույքի, գործիքների մաշվածություն
 - 1127 Բազմամյա տնկարկների մաշվածություն
 - 1128 Բանող և մթերատու անասունների մաշվածություն
 - 1129 Այլ հիմնական միջոցների մաշվածություն

- 113 **Շահագործման մեջ չգտնվող հիմնական միջոցներ**
 - 1131 Շահագործման չհանձնված հիմնական միջոցներ
 - 1132 Ժամանակավորապես շահագործումից հանված հիմնական միջոցներ
 - 1133 Շահագործումից հանված և օտարման նպատակով պահվող հիմնական միջոցներ

- 114 **Ժամանակավորապես շահագործումից հանված հիմնական միջոցների մաշվածություն**

- 115 **Հողամասեր**

- 116 **Բնական ռեսուրսներ**

- 117 **Բնական ռեսուրսների սպառում**

- 118 **Անավարտ ոչ ընթացիկ նյութական ակտիվներ**
 - 1181 Կառուցման ընթացքում գտնվող հիմնական միջոցներ
 - 1182 Տեղակայման ենթակա սարքավորումներ
 - 1183 Հիմնական միջոցների վրա կապիտալացվող հետագա ծախսումներ
 - 1184 Կապալառուի կողմից կառուցվող հիմնական միջոցներ

- 119 **Ֆինանսական վարձակալությամբ ստացված հիմնական միջոցներ**

121 **Ֆինանսական վարձակալությամբ ստացված հիմնական միջոցների մաշվածություն**

122 **Ներդրումային գույք**

1221 Իրական արժեքով հաշվառվող ներդրումային գույք

1222 Սկզբնական արժեքով հաշվառվող ներդրումային գույք

123 **Սկզբնական արժեքով հաշվառվող ներդրումային գույքի մաշվածություն**

124 **Ոչ ընթացիկ նյութական ակտիվների արժեզրկում**

1241 Մաշվող հիմնական միջոցների արժեզրկում

1242 Հողամասերի արժեզրկում

1243 Բնական ռեսուրսների արժեզրկում

1244 Անավարտ ոչ ընթացիկ նյութական ակտիվների արժեզրկում

1245 Ֆինանսական վարձակալությամբ ստացված հիմնական միջոցների արժեզրկում

1246 Ներդրումային գույքի արժեզրկում

13

ՈՉ ՆՅՈՒԹԱԿԱՆ ԱԿՏԻՎՆԵՐ

131 **Ոչ նյութական ակտիվներ**

1311 Ֆիրմային անուններ

1312 Հրապարակումների անուններ

1313 Համակարգչային ծրագրեր

1314 Լիցենզիաներ և վստահագրեր (ֆրանչիզներ)

1315 Հեղինակային իրավունքներ

1316 Արտոնագրեր

1317 Ծառայությունների մատուցման և շահագործման իրավունքներ

1318 Բանաձևեր, մոդելներ, նախագծեր, բաղադրատոմսեր և փորձանմուշներ

1319 Այլ ոչ նյութական ակտիվներ

132 **Ոչ նյութական ակտիվների ամորտիզացիա**

1321 Ֆիրմային անունների ամորտիզացիա

1322 Հրապարակումների անունների ամորտիզացիա

1323 Համակարգչային ծրագրերի ամորտիզացիա

1324 Լիցենզիաների և վստահագրերի (ֆրանչիզների) ամորտիզացիա

1325 Հեղինակային իրավունքների ամորտիզացիա

1326 Արտոնագրերի ամորտիզացիա

1327 Ծառայությունների մատուցման և շահագործման իրավունքների ամորտիզացիա

1328 Բանաձևերի, մոդելների, նախագծերի, բաղադրատոմսերի և փորձանմուշների ամորտիզացիա

1329 Այլ ոչ նյութական ակտիվների ամորտիզացիա

133 **Անավարտ ոչ նյութական ակտիվներ**

1331 Մշակման ընթացքում գտնվող ոչ նյութական ակտիվներ

1332 Ոչ նյութական ակտիվների վրա կապիտալացվող հետագա ծախսումներ

134 **Գուդվիլ**

135 **Գուդվիլի ամորտիզացիա**

136 **Ոչ նյութական ակտիվների արժեզրկում**

1361 Ոչ նյութական ակտիվների արժեզրկում

1362 Մշակման ընթացքում գտնվող ոչ նյութական ակտիվների արժեզրկում

14-15

ՈՉ ԸՆԹԱՑԻԿ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ԱԿՏԻՎՆԵՐ

- 141 **Բաժնեմասնակցության մեթոդով հաշվառվող ներդրումներ**
 - 1411 Բաժնեմասնակցության մեթոդով հաշվառվող ներդրումներ դուստր ընկերություններում
 - 1412 Բաժնեմասնակցության մեթոդով հաշվառվող ներդրումներ ասոցիացված կազմակերպություններում
 - 1413 Բաժնեմասնակցության մեթոդով հաշվառվող ներդրումներ համատեղ վերահսկվող միավորներում

- 142 **Սկզբնական արժեքով հաշվառվող ոչ ընթացիկ ներդրումներ կապակցված կազմակերպությունների կանոնադրական կապիտալում**
 - 1421 Սկզբնական արժեքով հաշվառվող ոչ ընթացիկ ներդրումներ դուստր ընկերությունների կանոնադրական կապիտալում
 - 1422 Սկզբնական արժեքով հաշվառվող ոչ ընթացիկ ներդրումներ ասոցիացված կազմակերպությունների կանոնադրական կապիտալում
 - 1423 Սկզբնական արժեքով հաշվառվող ոչ ընթացիկ ներդրումներ համատեղ վերահսկվող միավորների կանոնադրական կապիտալում

- 143 **Վաճառքի համար մատչելի ոչ ընթացիկ ֆինանսական ակտիվներ**

- 144 **Մինչև մարման ժամկետը պահվող երկարաժամկետ ներդրումների գծով ստացվելիք համախառն մուտքեր**

- 145 **Տրամադրված երկարաժամկետ փոխառությունների գծով ստացվելիք համախառն մուտքեր**

- 146 **Ֆինանսական վարձակալության գծով ստացվելիք համախառն մուտքեր**

- 147 **Չվաստակած ֆինանսական եկամուտ ամորտիզացված արժեքով հաշվառվող երկարաժամկետ ֆինանսական ակտիվների գծով**
 - 1471 Չվաստակած ֆինանսական եկամուտ մինչև մարման ժամկետը պահվող երկարաժամկետ ներդրումների գծով
 - 1472 Չվաստակած ֆինանսական եկամուտ տրամադրված երկարաժամկետ փոխառությունների գծով
 - 1473 Չվաստակած ֆինանսական եկամուտ ֆինանսական վարձակալության գծով

- 148 **Որպես հեջավորման գործիք նախատեսված ոչ ընթացիկ ֆինանսական ակտիվներ**

- 149 **Ոչ ընթացիկ ֆինանսական ակտիվների արժեզրկում (անհավաքագրելիություն)**
 - 1491 Կապակցված կազմակերպությունների կանոնադրական կապիտալում ոչ ընթացիկ ներդրումների արժեզրկում
 - 1492 Վաճառքի համար մատչելի ոչ ընթացիկ ֆինանսական ակտիվների արժեզրկում (անհավաքագրելիություն)
 - 1493 Մինչև մարման ժամկետը պահվող երկարաժամկետ ներդրումների անհավաքագրելիություն
 - 1494 Տրամադրված երկարաժամկետ փոխառությունների անհավաքագրելիություն
 - 1495 Ֆինանսական վարձակալության գծով ստացվելիք համախառն մուտքերի անհավաքագրելիություն

15	ԱՅԼ ՈՉ ԸՆԹԱՑԻԿ ԱԿՏԻՎՆԵՐ
151	Հետաձգված հարկային ակտիվներ
152	Կանխավճարներ ոչ ընթացիկ ակտիվներ ձեռք բերելու համար
153	Սահմանված հատուցումների պլանների ակտիվներ
154	Ոչ ընթացիկ ակտիվներ հետաձգված ծախսերի գծով
155	Հետաձգված ծախսերի գծով ոչ ընթացիկ ակտիվների ամորտիզացիա
156	Ձեռնարկատիրական գործունեության ձեռքբերում

ԴԱՍ 2. ԸՆԹԱՑԻԿ ԱԿՏԻՎՆԵՐ

21	ՊԱՇԱՐՆԵՐ
211	Նյութեր
2111	Հումք և նյութեր
2112	Գնովի կիսապատրաստուքներ, համալրող շինվածքներ և դետալներ
2113	Վառելիք
2114	Տարա և տարանյութեր
2115	Պահեստամասեր
2116	Շինանյութեր
2117	Գյուղատնտեսական նշանակության նյութեր
2118	Վերամշակման հանձնված նյութեր
2119	Այլ նյութեր
212	Աճեցվող և բավող կենդանիներ
213	Արագամաշ առարկաներ
2131	Արագամաշ առարկաներ պահեստում
2132	Ժամանակավոր ոչ տիտղոսային կառույցներ
214	Անավարտ արտադրություն
2141	Արտադրանքի գծով անավարտ արտադրություն
2142	Աշխատանքների գծով անավարտ արտադրություն
2143	Ծառայությունների գծով անավարտ արտադրություն
2144	Օժանդակ արտադրության գծով անավարտ արտադրություն
215	Արտադրանք
2151	Պատրաստի արտադրանք
2152	Սեփական արտադրության կիսապատրաստուքներ
2153	Կոնսիգնացիոն և կոմիսիոն հիմունքներով վաճառքի հանձնված արտադրանք
2154	Առաքված արտադրանք
216	Ապրանքներ
2161	Ապրանքներ պահեստում
2162	Ապրանքներ մանրածախ առևտրում
2163	Տարա և տարանյութեր
2164	Կոնսիգնացիոն և կոմիսիոն հիմունքներով վաճառքի հանձնված ապրանքներ
2165	Առաքված ապրանքներ
2166	Այլ ապրանքներ
217	Ապրանքների վաճառքի գնի և ինքնարժեքի տարբերություն

	2171	Առևտրական հավելագին
	2172	Ավելացված արժեքի հարկ
	2173	Ակցիզային հարկ
218		Պաշարների արժեքի նվազում
	2181	Նյութերի արժեքի նվազում
	2182	Աճեցվող և բավող կենդանիների արժեքի նվազում
	2183	Արագամաշ առարկաների արժեքի նվազում
	2184	Անավարտ արտադրանքի արժեքի նվազում
	2185	Արտադրանքի արժեքի նվազում
	2186	Ապրանքների արժեքի նվազում
22		ԳՈՐԾԱՌՆԱԿԱՆ ԵՎ ԱՅԼ ԸՆԹԱՑԻԿ ԴԵՔԻՏՈՐԱԿԱՆ ՊԱՐՏՔԵՐ
221		Դեբիտորական պարտքեր վաճառքների գծով
	2211	Դեբիտորական պարտքեր արտադրանքի, ապրանքների վաճառքների գծով
	2212	Դեբիտորական պարտքեր մատուցած ծառայությունների, կատարած աշխատանքների գծով
	2213	Դեբիտորական պարտքեր այլ պաշարների վաճառքների գծով
	2214	Դեբիտորական պարտքեր ֆինանսական ներդրումների վաճառքների գծով
	2215	Դեբիտորական պարտքեր հիմնական միջոցների վաճառքների գծով
	2216	Դեբիտորական պարտքեր այլ վաճառքների գծով
222		Դեբիտորական պարտքեր այլ եկամուտների գծով
	2221	Դեբիտորական պարտքեր գործառնական վարձակալության գծով
	2222	Դեբիտորական պարտքեր ստացվելիք շահաբաժինների գծով
	2223	Դեբիտորական պարտքեր սկզբնական արժեքով հաշվառվող պարտքային արժեթղթերի դիմաց ստացվելիք տոկոսների գծով
	2224	Դեբիտորական պարտքեր ապահովագրական հատուցումների գծով
	2225	Դեբիտորական պարտքեր տույժերի, տուգանքների գծով
	2226	Դեբիտորական պարտքեր նյութական վնասի փոխհատուցման գծով
	2227	Դեբիտորական պարտքեր այլ եկամուտների գծով
223		Վաճառքների և այլ եկամուտների գծով դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստ
224		Տրված ընթացիկ կանխավճարներ
	2241	Տրված կանխավճարներ նյութեր ձեռք բերելու համար
	2242	Տրված կանխավճարներ ապրանքներ ձեռք բերելու համար
	2243	Տրված կանխավճարներ աշխատանքներ, ծառայություններ ձեռք բերելու համար
	2244	Այլ նպատակներով տրված ընթացիկ կանխավճարներ
225		Կարճաժամկետ դեբիտորական պարտքեր բյուջեի գծով
	2251	Կարճաժամկետ դեբիտորական պարտքեր շահութահարկի գծով
	2252	Կարճաժամկետ դեբիտորական պարտքեր ավելացված արժեքի հարկի գծով
	2253	Կարճաժամկետ դեբիտորական պարտքեր ակցիզային հարկի գծով
	2254	Կարճաժամկետ դեբիտորական պարտքեր այլ վճարների գծով
226		Հաշվանցման (փոխհատուցման) ենթակա անուղղակի հարկեր
227		Կարճաժամկետ դեբիտորական պարտքեր պարտադիր սոցիալական ապահովագրության գծով

- 228 **Ընթացիկ դեբիտորական պարտքեր առհաշիվ տրված գումարների գծով**
- 2281 Առհաշիվ տրված գումարներ նյութեր ձեռք բերելու համար
- 2282 Առհաշիվ տրված գումարներ ապրանքների ձեռք բերելու համար
- 2283 Առհաշիվ տրված գումարներ գործուղումների համար
- 2284 Այլ նպատակներով առհաշիվ տրված գումարներ

- 229 **Այլ ընթացիկ դեբիտորական պարտքեր**
- 2291 Ընթացիկ դեբիտորական պարտքեր աշխատավարձի վճարման գծով
- 2292 Ընթացիկ դեբիտորական պարտքեր աշխատակիցների հետ այլ գործառնությունների գծով
- 2293 Ընթացիկ դեբիտորական պարտքեր բողոքարկումների գծով
- 2294 Ընթացիկ դեբիտորական պարտքեր բաժնեմասնակցության մեթոդով հաշվառվող ներդրումների դիմաց հայտարարված շահաբաժինների գծով

23-24

ԸՆԹԱՑԻԿ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՆԵՐԴՐՈՒՄՆԵՐ

- 231 **Առևտրական նպատակներով պահվող ֆինանսական ակտիվներ**
- 232 **Վաճառքի համար մատչելի ընթացիկ ֆինանսական ակտիվներ**
- 2321 Վաճառքի համար մատչելի ընթացիկ ֆինանսական ակտիվներ
- 2322 Վաճառքի համար մատչելի ոչ ընթացիկ ֆինանսական ակտիվների ընթացիկ մաս
- 233 **Մինչև մարման ժամկետը պահվող կարճաժամկետ ներդրումների գծով ստացվելիք համախառն մուտքեր**
- 234 **Մինչև մարման ժամկետը պահվող երկարաժամկետ ներդրումների գծով ստացվելիք համախառն մուտքերի կարճաժամկետ մաս**
- 235 **Տրամադրված կարճաժամկետ փոխառությունների գծով ստացվելիք համախառն մուտքեր**
- 236 **Տրամադրված երկարաժամկետ փոխառությունների գծով ստացվելիք համախառն մուտքերի կարճաժամկետ մաս**
- 237 **Ֆինանսական վարձակալության գծով ստացվելիք համախառն մուտքերի կարճաժամկետ մաս**
- 238 **Չվաստակած ֆինանսական եկամուտ ամորտիզացված արժեքով հաշվառվող կարճաժամկետ ֆինանսական ակտիվների գծով**
- 2381 Չվաստակած ֆինանսական եկամուտ մինչև մարման ժամկետը պահվող կարճաժամկետ ներդրումների գծով
- 2382 Չվաստակած ֆինանսական եկամուտ մինչև մարման ժամկետը պահվող երկարաժամկետ ներդրումների կարճաժամկետ մասի գծով
- 2383 Չվաստակած ֆինանսական եկամուտ տրամադրված կարճաժամկետ փոխառությունների գծով
- 2384 Չվաստակած ֆինանսական եկամուտ տրամադրված երկարաժամկետ փոխառությունների կարճաժամկետ մասի գծով
- 2385 Չվաստակած ֆինանսական եկամուտ ֆինանսական վարձակալության կարճաժամկետ մասի գծով
- 239 **Որպես հեջավորման գործիք նախատեսված ընթացիկ ֆինանսական ակտիվներ**
- 241 **Ընթացիկ ֆինանսական ներդրումների արժեզրկում (անհավաքագրելիություն)**

	2411	Առևտրական նպատակներով պահվող ֆինանսական ակտիվների արժեզրկում
	2412	Վաճառքի համար մատչելի ընթացիկ ֆինանսական ակտիվների արժեզրկում (անհավաքագրելիություն)
	2413	Մինչև մարման ժամկետը պահվող կարճաժամկետ ներդրումների անհավաքագրելիություն
	2414	Մինչև մարման ժամկետը պահվող երկարաժամկետ ներդրումների կարճաժամկետ մասի անհավաքագրելիություն
	2415	Տրամադրված կարճաժամկետ փոխառությունների անհավաքագրելիություն
	2416	Տրամադրված երկարաժամկետ փոխառությունների կարճաժամկետ մասի անհավաքագրելիություն
	2417	Ֆինանսական վարձակալության գծով համախառն մուտքերի կարճաժամկետ մասի անհավաքագրելիություն
25		ԴՐԱՄԱԿԱՆ ՄԻՋՈՑՆԵՐ
	251	Դրամարկղ
	2511	Ազգային արժույթի դրամարկղ
	2512	Արտարժույթի դրամարկղ
	2513	Սառեցված գումարներ դրամարկղում
	252	Հաշվարկային հաշիվ
	2521	Հաշվարկային հաշիվ
	2522	Սառեցված գումարներ հաշվարկային հաշվում
	253	Արտարժույթային հաշիվ
	2531	Արտարժույթային հաշիվ երկրի ներսում
	2532	Արտարժույթային հաշիվ արտերկրում
	2533	Սառեցված գումարներ արտարժույթային հաշվում
	254	Այլ հաշիվներ բանկերում
	2541	Ակրեդիտիվներ
	2542	Չեկային գրքույկներ
	2543	Այլ հաշիվներ բանկերում
	255	Դրամական միջոցներ ճանապարհին
	256	Դրամական փաստաթղթեր
	257	Դրամական միջոցների համարժեքներ
26		ԱՅԼ ԸՆԹԱՑԻԿ ԱԿՏԻՎՆԵՐ
	261	Ընթացիկ ակտիվներ հետաձգված հարկերի գծով

ԴԱՍ 3. ՍԵՓԱԿԱՆ ԿԱՊԻՏԱԼ

31		ԿԱՆՈՆԱԴՐԱԿԱՆ ԿԱՊԻՏԱԼ ԵՎ ԷՄԻՍԻՈՆ ԵԿԱՍՈՒՑ
	311	Կանոնադրական (բաժնեհավաք) կապիտալ
	3111	Հասարակ բաժնետոմսեր
	3112	Արտոնյալ բաժնետոմսեր
	3113	Բաժնեմասեր
	3114	Փայեր
	312	Չվճարված կապիտալ
	3121	Թողարկված և չտեղաբաշխված կապիտալ
	3122	Տեղաբաշխված և չվճարված կապիտալ

	313	Հետ գնված կապիտալ
	3131	Հետ գնված հասարակ բաժնետոմսեր
	3132	Հետ գնված արտոնյալ բաժնետոմսեր
	3133	Հետ գնված բաժնեմասեր
	3134	Հետ գնված փայեր
	314	Էմիսիոն եկամուտ
32		ՎԵՐԱԳՆԱՀԱՏՈՒՄԻՑ ԵՎ ՎԵՐԱՉԱՓՈՒՄԻՑ ՏԱՐԲԵՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ
	321	Ոչ ընթացիկ նյութական ակտիվների և ոչ նյութական ակտիվների վերագնահատումից արժեքի աճ
	3211	Հիմնական միջոցների վերագնահատումից արժեքի աճ
	3212	Ոչ նյութական ակտիվների վերագնահատումից արժեքի աճ
	3213	Բնական ռեսուրսների վերագնահատումից արժեքի աճ
	322	Վաճառքի համար մատչելի ֆինանսական ակտիվների՝ իրական արժեքով վերաչափումից չիրացված շահույթներ և վնասներ
	3221	Վաճառքի համար մատչելի ֆինանսական ակտիվների՝ իրական արժեքով վերաչափումից չիրացված շահույթներ
	3222	Վաճառքի համար մատչելի ֆինանսական ակտիվների՝ իրական արժեքով վերաչափումից չիրացված վնասներ
	323	Հեջավորման գործիքների՝ իրական արժեքով վերաչափումից չիրացված շահույթներ և վնասներ
	3231	Հեջավորման գործիքների՝ իրական արժեքով վերաչափումից շահույթներ
	3232	Հեջավորման գործիքների՝ իրական արժեքով վերաչափումից վնասներ
33		ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ԱՐԴՅՈՒՆՔ
	331	Ֆինանսական արդյունք
	3311	Գործառնական գործունեությունից ֆինանսական արդյունք
	3312	Ոչ գործառնական գործունեությունից ֆինանսական արդյունք
	3313	Արտաստվոր դեպքերից ֆինանսական արդյունք
34		ՉԲԱԾԽՎԱԾ ՇԱՀՈՒՅԹ (ՉԾԱԾԿՎԱԾ ՎՆԱՍ)
	341	Նախորդ տարիների ֆինանսական արդյունքների ճշգրտում
	3411	Էական սխալների ուղղման արդյունքում առաջացած ճշգրտում
	3412	Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների արդյունքում առաջացած ճշգրտում
	342	Նախորդ տարիների չբաշխված շահույթ (չծածկված վնաս)
	343	Հաշվետու տարվա զուտ շահույթ (վնաս)
	344	Միջանկյալ շահաբաժիններ
35		ՄԵՓԱԿԱՆ ԿԱՊԻՏԱԼԻ ԱՅԼ ՀՈԳՎԱԾՆԵՐ
	351	Պահուստային կապիտալ
	352	Որպես սեփական կապիտալի գործիքներ դասակարգված ածանցյալ գործիքներ

ԴԱՍ 4. ՈՉ ԸՆԹԱՑԻԿ ՊԱՐՏԱՎՈՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

- 41 **ԵՐԿԱՐԱԺԱՄԿԵՏ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՊԱՐՏԱՎՈՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ**
 - 411 Երկարաժամկետ բանկային վարկերի գծով վճարվելիք համախառն գումարներ
 - 412 Երկարաժամկետ փոխառությունների գծով վճարվելիք համախառն գումարներ
 - 4121 Տրված երկարաժամկետ մուրհակների գծով վճարվելիք համախառն գումարներ
 - 4122 Տեղաբաշխված երկարաժամկետ պարտատոմսերի գծով վճարվելիք համախառն գումարներ
 - 4123 Այլ երկարաժամկետ փոխառությունների գծով վճարվելիք համախառն գումարներ
 - 413 Ֆինանսական վարձակալության գծով վճարվելիք համախառն գումարներ
 - 414 Չկրած տոկոսային ծախսեր ամորտիզացված արժեքով հաշվառվող երկարաժամկետ ֆինանսական պարտավորությունների գծով
 - 4141 Չկրած տոկոսային ծախսեր երկարաժամկետ բանկային վարկերի գծով
 - 4142 Չկրած տոկոսային ծախսեր երկարաժամկետ փոխառությունների գծով
 - 4143 Չկրած տոկոսային ծախսեր ֆինանսական վարձակալության գծով
 - 415 Որպես հեջավորման գործիք նախատեսված ոչ ընթացիկ ֆինանսական պարտավորություններ

42 ԱՅԼ ՈՉ ԸՆԹԱՑԻԿ ՊԱՐՏԱՎՈՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

- 421 Ակտիվներին վերաբերող շնորհներ
- 422 Հետաձգված հարկային պարտավորություններ
- 423 Բացասական գույքիլ
- 424 Բացասական գույքիլի ամորտիզացիա
- 425 Ոչ ընթացիկ պահուստներ
- 426 Սահմանված հատուցումների պլանների գծով պարտականության ներկա արժեքը
- 427 Դեռևս չճանաչված ակտուարային շահույթ (վնաս)
- 428 Դեռևս չճանաչված անցյալ ծառայության արժեքի ան

ԴԱՍ 5. ԸՆԹԱՑԻԿ ՊԱՐՏԱՎՈՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

- 51 **ՍՏԱՑՎԱԾ ԿԱՐՈՒԺԱՄԿԵՏ ՓՈԽԱՌՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ ԵՎ ՎԱՐԿԵՐ, ՀԵՋԱՎՈՐՄԱՆ ԳՈՐԾԻՔՆԵՐ**
 - 511 Կարճաժամկետ բանկային վարկերի գծով վճարվելիք համախառն գումարներ
 - 512 Երկարաժամկետ բանկային վարկերի գծով վճարվելիք համախառն գումարների կարճաժամկետ մաս

513	Կարճաժամկետ փոխառությունների գծով վճարվելիք համախառն գումարներ
514	Երկարաժամկետ փոխառությունների գծով վճարվելիք համախառն գումարների կարճաժամկետ մաս
5141	Տրված երկարաժամկետ մուրհակների գծով վճարվելիք համախառն գումարների կարճաժամկետ մաս
5142	Տեղաբաշխված երկարաժամկետ պարտատոմսերի գծով վճարվելիք համախառն գումարների կարճաժամկետ մաս
5143	Այլ երկարաժամկետ փոխառությունների գծով վճարվելիք համախառն գումարների կարճաժամկետ մաս
515	Ֆինանսական վարձակալության գծով վճարվելիք համախառն գումարների կարճաժամկետ մաս
516	Չկրած տոկոսային ծախսեր ամորտիզացված արժեքով հաշվառվող կարճաժամկետ ֆինանսական պարտավորությունների գծով
5161	Չկրած տոկոսային ծախսեր կարճաժամկետ բանկային վարկերի գծով
5162	Չկրած տոկոսային ծախսեր երկարաժամկետ բանկային վարկերի կարճաժամկետ մասի գծով
5163	Չկրած տոկոսային ծախսեր կարճաժամկետ փոխառությունների գծով
5164	Չկրած տոկոսային ծախսեր երկարաժամկետ փոխառությունների կարճաժամկետ մասի գծով
5165	Չկրած տոկոսային ծախսեր ֆինանսական վարձակալության կարճաժամկետ մասի գծով
517	Առևտրական նպատակներով պահվող ֆինանսական պարտավորություններ
518	Որպես հեջավորման գործիք նախատեսված ընթացիկ ֆինանսական պարտավորություններ
52-53	ԳՈՐԾԱՆՆԱԿԱՆ ԵՎ ԱՅԼ ԸՆԹԱՑԻԿ ԿՐԵԴԻՏՈՐԱԿԱՆ ՊԱՐՏՔԵՐ
521	Կրեդիտորական պարտքեր գնումների գծով
5211	Կրեդիտորական պարտքեր ստացված հումքի, նյութերի գծով
5212	Կրեդիտորական պարտքեր ապրանքների գնումների գծով
5213	Կրեդիտորական պարտքեր ստացված ծառայությունների, ընդունված աշխատանքների գծով
5214	Կրեդիտորական պարտքեր ստացված ֆինանսական ակտիվների գծով
5215	Կրեդիտորական պարտքեր ստացված հիմնական միջոցների գծով
5216	Կրեդիտորական պարտքեր այլ գնումների գծով
523	Ստացված կանխավճարներ
5231	Ստացված կանխավճարներ վաճառվելիք արտադրանքի, ապրանքների, աշխատանքների, ծառայությունների գծով
5232	Ստացված կանխավճարներ վաճառվելիք ոչ ընթացիկ ակտիվների գծով
5233	Ստացված կանխավճարներ գործառնական վարձակալության գծով
5234	Այլ նպատակներով ստացված կանխավճարներ
524	Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր բյուջեին
5241	Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր շահութահարկի գծով
5242	Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր եկամտահարկի գծով
5243	Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր ավելացված արժեքի հարկի գծով

- 5244 Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր ակցիզային հարկի գծով
- 5245 Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր գույքահարկի գծով
- 5246 Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր հողի հարկի գծով
- 5247 Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր մաքսատուրքի գծով
- 5248 Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր հարկերի դիմաց հաշվարկված տույժերի, տուգանքների գծով
- 5249 Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր այլ պարտադիր վճարների գծով
- 525 Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր պարտադիր սոցիալական ապահովագրության գծով**
- 5251 Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր վճարված աշխատավարձի դիմաց հաշվեգրված պարտադիր սոցիալական ապահովագրության գծով
- 5252 Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր հաշվարկված, բայց չվճարված աշխատավարձի դիմաց հաշվեգրված պարտադիր սոցիալական ապահովագրության գծով
- 526 Սահմանված մասհանումների այլ պլանների գծով ընթացիկ կրեդիտորական պարտքեր**
- 527 Կրեդիտորական պարտքեր աշխատավարձի և աշխատակիցների այլ կարճաժամկետ հատուցումների գծով**
- 5271 Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր աշխատավարձի վճարման գծով
- 5272 Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր փոխհատուցելի բացակայությունների գծով
- 5273 Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր պարգևավճարների գծով
- 5274 Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր ավանդագրված հատուցումների գծով
- 528 Կրեդիտորական պարտքեր աշխատակիցներին այլ գործառնությունների գծով**
- 5281 Կրեդիտորական պարտքեր աշխատակիցներին առհաշիվ տրված գումարների գծով
- 5282 Կրեդիտորական պարտքեր աշխատակիցներին այլ գործառնությունների գծով
- 529 Կարճաժամկետ կրեդիտորական պարտքեր մասնակիցներին (հիմնադիրներին)**
- 531 Այլ ընթացիկ պարտավորություններ**
- 5311 Կրեդիտորական պարտքեր գործառնական վարձակալության գծով
- 5312 Կրեդիտորական պարտքեր տույժերի, տուգանքների գծով
- 5313 Կրեդիտորական պարտքեր ապահովագրավճարների գծով
- 5314 Կրեդիտորական պարտքեր ձեռք բերված ձեռնարկատիրական գործունեության գծով

54

ԱՅԼ ԸՆԹԱՑԻԿ ՊԱՐՏԱՎՈՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

- 541 Եկամուտներին վերաբերող շնորհներ**
- 542 Ընթացիկ պարտավորություններ հետաձգված հարկերի գծով**
- 543 Ընթացիկ պահուստներ**
- 5431 Երաշխիքային վաճառքների գծով ընթացիկ պահուստներ

- 5432 Անբարենպաստ պայմանագրերի գծով ընթացիկ պահուստներ
- 5433 Տրամադրված երաշխավորությունների և երաշխիքների գծով ընթացիկ պահուստներ
- 5434 Ոչ ընթացիկ պահուստների ընթացիկ մաս

ԴԱՍ 6. ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐ

61

ԳՈՐԾԱՌՆԱԿԱՆ ԳՈՐԾՈՒՆԵՈՒԹՅՈՒՆԻՑ ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐ

- 611 **Արտադրանքի, ապրանքների, աշխատանքների, ծառայությունների իրացումից հասույթ**
 - 6111 Արտադրանքի վաճառքներից հասույթ
 - 6112 Ապրանքների վաճառքներից հասույթ
 - 6113 Աշխատանքների կատարումից հասույթ
 - 6114 Ծառայությունների մատուցումից հասույթ
- 612 **Իրացված արտադրանքի, ապրանքների հետ վերադարձումից և գների իջեցումից հասույթի ճշգրտում**
 - 6121 Իրացված արտադրանքի, ապրանքների հետ վերադարձումից հասույթի ճշգրտում
 - 6122 Իրացված արտադրանքի, ապրանքների, ծառայությունների, աշխատանքների գների իջեցումից հասույթի ճշգրտում
- 614 **Գործառնական այլ եկամուտներ**
 - 6141 Այլ պաշարների վաճառքներից (օտարումներից) եկամուտներ
 - 6142 Պաշարների արժեքի փոփոխությունից եկամուտներ, վաճառքների գծով դեբիտորական պարտքերի կորուստների (հնարավոր կորուստների պահուստի) հակադարձումից եկամուտներ
 - 6143 Գործառնական վարձակալությունից եկամուտներ
 - 6144 Եկամուտներ տույժերից, տուգանքներից
 - 6145 Նյութական վնասի փոխհատուցումից եկամուտներ
 - 6146 Գործառնական այլ եկամուտներ

62

ՈՉ ԳՈՐԾԱՌՆԱԿԱՆ ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐ

- 621 **Ոչ ընթացիկ ակտիվների վաճառքներից (օտարումներից) եկամուտներ**
 - 6211 Հիմնական միջոցների վաճառքներից (օտարումներից) եկամուտներ
 - 6212 Ոչ նյութական ակտիվների վաճառքներից (օտարումներից) եկամուտներ
 - 6213 Ոչ ընթացիկ ֆինանսական ակտիվների վաճառքներից (օտարումներից) եկամուտներ
 - 6214 Այլ ոչ ընթացիկ ակտիվների վաճառքներից (օտարումներից) եկամուտներ
- 622 **Ընթացիկ ֆինանսական ակտիվների վաճառքներից (օտարումներից) եկամուտներ**
- 623 **Ընդհատվող գործառնությանը վերագրելի ակտիվների վաճառքներից (օտարումներից) և պարտավորությունների մարումներից եկամուտներ**
- 624 **Ոչ ընթացիկ նյութական ակտիվների և ոչ նյութական ակտիվների վերաչափումից եկամուտներ**
 - 6241 Հիմնական միջոցների վերագնահատումից եկամուտներ
 - 6242 Ոչ նյութական ակտիվների վերագնահատումից եկամուտներ
 - 6243 Հիմնական միջոցների գծով արժեզրկման կորստի հակադարձումից եկամուտներ
 - 6244 Ոչ նյութական ակտիվների գծով արժեզրկման կորստի հակադարձումից եկամուտներ
 - 6245 Ներդրումային գույքի վերաչափումից եկամուտներ

- 625 Արտարժույթի փոխարժեքային տարբերություններից եկամուտներ
- 626 Ոչ գործառնական ֆինանսական գործիքների վերաչափումից և արժեզրկման (անհավաքագրելիության) հակադարձումից եկամուտներ
- 6261 Առևտրական նպատակներով պահվող ոչ գործառնական ֆինանսական ակտիվների վերաչափումից եկամուտներ
- 6262 Առևտրական նպատակներով պահվող ոչ գործառնական ֆինանսական պարտավորությունների վերաչափումից եկամուտներ
- 6263 Վաճառքի համար մատչելի ոչ գործառնական ֆինանսական ակտիվների վերաչափումից եկամուտներ
- 6264 Ոչ գործառնական հեջավորման գործիքների վերաչափումից եկամուտներ
- 6265 Ոչ գործառնական ֆինանսական գործիքների գծով արժեզրկման (անհավաքագրելիության) հակադարձումից եկամուտներ
- 627 **Ֆինանսական ներդրումներից եկամուտներ**
- 6271 Շահաբաժիններ
- 6272 Տոկոսային եկամուտներ՝ հաշվի առած գործարքի հետ կապված ծախսումները
- 6273 Ֆինանսական վարձակալությունից եկամուտներ՝ հաշվի առած գործարքի հետ կապված ծախսումները
- 628 **Ակտիվներին վերաբերող շնորհներից եկամուտներ**
- 629 **Ոչ գործառնական այլ եկամուտներ**
- 6291 Կապակցված կազմակերպությունների շահույթի բաժնեմասը՝ ներդրումները բաժնեմասնակցության մեթոդով հաշվառելիս
- 6292 Որպես սեփական կապիտալի գործիքներ դասակարգված ամանցյալ գործիքների արժեքի նվազումից եկամուտներ
- 63 **ԱՐՏԱՍՈՎՈՐ ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐ**
- 631 **Արտասովոր եկամուտներ**
- 64 **ՆԱԽՈՐԴ ՏԱՐԻՆԵՐԻ ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐ**
- 641 **Նախորդ տարիների եկամուտներ**
- 6411 Նախորդ տարիների գործառնական գործունեությունից եկամուտներ (էական սխալների ուղղման արդյունքում)
- 6412 Նախորդ տարիների գործառնական գործունեությունից եկամուտներ (հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների արդյունքում)
- 6413 Նախորդ տարիների ոչ գործառնական գործունեությունից եկամուտներ (էական սխալների ուղղման արդյունքում)
- 6414 Նախորդ տարիների ոչ գործառնական գործունեությունից եկամուտներ (հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների արդյունքում)
- 6415 Նախորդ տարիների արտասովոր դեպքերից եկամուտներ
- ԳԱՍ 7. ԾԱԽՍԵՐ**
- 71 **ԳՈՐԾԱՆՆԱԿԱՆ ԳՈՐԾՈՒՆԵՈՒԹՅԱՆ ԾԱԽՍԵՐ**
- 711 **Իրացված արտադրանքի, ապրանքների, աշխատանքների, ծառայությունների ինքնարժեք**
- 7111 Վաճառված արտադրանքի ինքնարժեք
- 7112 Վաճառված ապրանքների ինքնարժեք
- 7113 Կատարված աշխատանքների ինքնարժեք
- 7114 Մատուցված ծառայությունների ինքնարժեք

- 712 Իրացման ծախսեր**
- 7121 Աշխատանքի վճարման ծախսեր, սոցիալական ապահովագրության վճարներ
 - 7122 Հիմնական միջոցների մաշվածության, դրանց նորոգման և սպասարկման գծով ծախսեր
 - 7123 Պահեստում գտնվող արտադրանքի, ապրանքների փաթեթավորման, տարայի, տեսակավորման, պահպանման ծախսեր
 - 7124 Արտադրանքի, ապրանքների իրացման տրանսպորտային և ապահովագրության ծախսեր
 - 7125 Կոմիսիոն և կոնսիգնացիոն վարձատրություն
 - 7126 Մարկետինգի և գովազդի ծախսեր
 - 7127 Իրացման այլ ծախսեր

- 713 Վարչական ծախսեր**
- 7131 Աշխատանքի վճարման ծախսեր, սոցիալական ապահովագրության վճարներ
 - 7132 Հիմնական միջոցների և ոչ նյութական ակտիվների մաշվածության (ամորտիզացիայի), դրանց նորոգման և սպասարկման ծախսեր
 - 7133 Գործուղման և ներկայացուցչական ծախսեր
 - 7134 Փոստի և հեռահաղորդակցության ծախսեր
 - 7135 Գրասենյակային և կոմունալ ծախսեր
 - 7136 Աուդիտորական և խորհրդատվական ծախսեր
 - 7137 Բանկային ծառայությունների ծախսեր, ապահովագրության ծախսեր
 - 7138 Չփոխհատուցվող հարկերից ծախսեր
 - 7139 Վարչական այլ ծախսեր

- 714 Գործառնական այլ ծախսեր**
- 7141 Այլ պաշարների վաճառքների (օտարումների) ծախսեր
 - 7142 Պաշարների արժեքի փոփոխությունից ծախսեր, վաճառքների գծով դեբիտորական պարտքերի կորուստների (հնարավոր կորուստների պահուստի) գծով ծախսեր, երաշխիքային սպասարկման և վերանորոգման գծով ծախսեր
 - 7143 Գործառնական վարձակալության տրված հիմնական միջոցների մաշվածության ծախսեր
 - 7144 Ծախսեր տույժերից, տուգանքներից, դատական ծախսեր
 - 7145 Արժեքների պակասորդներ և փչացումից կորուստներ, արտադրական ծախսումների սովորական (նորմալ) մակարդակը գերազանցող ծախսեր, խոտանված արտադրանքի հետ կապված ծախսեր
 - 7146 Հետագոտության և մշակման ծախսեր
 - 7147 Ժամանակավորապես շահագործումից հանված հիմնական միջոցների պահպանման ծախսեր, հիմնական միջոցների լուծարման ծախսեր
 - 7148 Գործառնական այլ ծախսեր

72

ՈՉ ԳՈՐԾԱՌՆԱԿԱՆ ԾԱԽՍԵՐ

- 721 Ոչ ընթացիկ ակտիվների վաճառքների (օտարումների) ծախսեր**
- 7211 Հիմնական միջոցների վաճառքների (օտարումների) ծախսեր
 - 7212 Ոչ նյութական ակտիվների վաճառքների (օտարումների) ծախսեր
 - 7213 Ոչ ընթացիկ ֆինանսական ակտիվների վաճառքների (օտարումների) ծախսեր
 - 7214 Այլ ոչ ընթացիկ ակտիվների վաճառքների (օտարումների) ծախսեր
- 722 Ընթացիկ ֆինանսական ակտիվների վաճառքների (օտարումների) ծախսեր**

- 723 **Ընդհատվող գործառնությանը վերագրելի ակտիվների վաճառքների (օտարումների) և պարտավորությունների մարումների ծախսեր**
- 724 **Ոչ ընթացիկ նյութական ակտիվների և ոչ նյութական ակտիվների վերաչափումից ծախսեր**
- 7241 Հիմնական միջոցների վերագնահատումից ծախսեր
- 7242 Ոչ նյութական ակտիվների վերագնահատումից ծախսեր
- 7243 Հիմնական միջոցների գծով արժեզրկումից կորուստներ
- 7244 Ոչ նյութական ակտիվների գծով արժեզրկումից կորուստներ
- 7245 Ներդրումային գույքի վերաչափումից ծախսեր
- 725 **Արտարժույթի փոխարժեքային տարբերություններից ծախսեր**
- 726 **Ոչ գործառնական ֆինանսական գործիքների վերաչափումից և արժեզրկումից (անհավաքագրելիությունից) ծախսեր**
- 7261 Առևտրական նպատակներով պահվող ոչ գործառնական ֆինանսական ակտիվների վերաչափումից ծախսեր
- 7262 Առևտրական նպատակներով պահվող ոչ գործառնական ֆինանսական պարտավորությունների վերաչափումից ծախսեր
- 7263 Վաճառքի համար մատչելի ոչ գործառնական ֆինանսական ակտիվների վերաչափումից ծախսեր
- 7264 Ոչ գործառնական հեջավորման գործիքների վերաչափումից ծախսեր
- 7265 Ոչ գործառնական ֆինանսական գործիքների գծով արժեզրկումից (անհավաքագրելիությունից) կորուստներ
- 727 **Վարկերի և փոխառությունների գծով ծախսեր**
- 7271 Վարկերի և փոխառությունների գծով տոկոսային ծախսեր՝ հաշվի առած գործարքի հետ կապված ծախսումները
- 7272 Ֆինանսական վարձակալության գծով տոկոսային ծախսեր
- 7273 Ֆինանսական պարտավորությունների ժամկետից շուտ մարման հետ կապված կորուստներ
- 728 **Անհատույց տրված ակտիվների գծով ծախսեր**
- 729 **Ոչ գործառնական այլ ծախսեր**
- 7291 Կապակցված կազմակերպությունների վնասի բաժնեմասը՝ ներդրումները բաժնեմասնակցության մեթոդով հաշվառելիս
- 7292 Պահուստների գեղչման ազդեցության ճշգրտման հետևանքով առաջացած տոկոսային ծախսեր
- 7293 Սկզբնական արժեքով հաշվառվող ներդրումային գույքի մաշվածության գծով ծախսեր
- 7294 Որպես սեփական կապիտալի գործիքներ դասակարգված ածանցյալ գործիքների արժեքի աճից ծախսեր

73 **ԱՐՏԱՍՈՎՈՐ ԾԱԽՍԵՐ**

731 **Արտաստվոր ծախսեր**

74 **ՆԱԽՈՐԴ ՏԱՐԻՆԵՐԻ ԾԱԽՍԵՐ**

741 **Նախորդ տարիների ծախսեր**

- 7411 Նախորդ տարիների գործառնական գործունեությունից ծախսեր (էական սխալների ուղղման արդյունքում)
- 7412 Նախորդ տարիների գործառնական գործունեությունից ծախսեր (հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների արդյունքում)
- 7413 Նախորդ տարիների ոչ գործառնական գործունեությունից ծախսեր (էական սխալների ուղղման արդյունքում)

- 7414 Նախորդ տարիների ոչ գործառնական գործունեությունից ծախսեր (հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխությունների արդյունքում)
- 7415 Նախորդ տարիների արտասովոր դեպքերից ծախսեր

75

ՇԱՀՈՒԹԱՀԱՐԿԻ ԳԾՈՎ ԾԱԽՍ (ՓՈԽՀԱՏՈՒՑՈՒՄ)

751

Շահութահարկի գծով ծախս (փոխհատուցում)

- 7511 Ընթացիկ հարկի գծով ծախս (փոխհատուցում)
- 7512 Հետաձգված հարկի գծով ծախս (փոխհատուցում)

ԴԱՍ 8. ԿԱՌԱՎԱՐՉԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՀԱՇԻՎՆԵՐ

81

ԱՐՏԱԴՐԱԿԱՆ ԾԱԽՍՈՒՄՆԵՐ

811

Հիմնական արտադրություն

- 8111 Ուղղակի նյութական ծախսումներ
- 8112 Ուղղակի ծախսումներ աշխատանքի վճարման գծով
- 8113 Ուղղակի ծախսումներ սոցիալական ապահովագրության վճարների գծով
- 8114 Ուղղակի արտադրական այլ ծախսումներ
- 8115 Օժանդակ արտադրության ծախսումներ
- 8116 Անուղղակի արտադրական ծախսումներ

812

Օժանդակ արտադրություն

- 8121 Ուղղակի նյութական ծախսումներ
- 8122 Ուղղակի ծախսումներ աշխատանքի վճարման գծով
- 8123 Ուղղակի ծախսումներ սոցիալական ապահովագրության վճարների գծով
- 8124 Օժանդակ արտադրության այլ ուղղակի ծախսումներ
- 8125 Անուղղակի արտադրական ծախսումներ

813

Անուղղակի արտադրական ծախսումներ

- 8131 Արտադրական ստորաբաժանումների կառավարչական և սպասարկող անձնակազմի աշխատանքի վճարման ծախսումներ
- 8132 Արտադրական ստորաբաժանումների կառավարչական և սպասարկող անձնակազմի սոցիալական ապահովագրության վճարներ
- 8133 Արտադրական նշանակության հիմնական միջոցների մաշվածություն
- 8134 Արտադրական նշանակության հիմնական միջոցների նորոգման, սպասարկման ծախսումներ
- 8135 Արտադրական նշանակության ոչ նյութական ակտիվների ամորտիզացիա
- 8136 Աշխատանքի պաշտպանության և տեխնիկայի անվտանգության ծախսումներ
- 8137 Արտադրական անձնակազմի գործուղման ծախսումներ
- 8138 Անուղղակի արտադրական այլ ծախսումներ

814

Խոտան և դրա շտկման ծախսումներ

- 8141 Խոտան արտադրանք
- 8142 Խոտանի ուղղման նյութական ծախսումներ
- 8143 Խոտանի ուղղման աշխատանքային ծախսումներ
- 8144 Խոտանի ուղղման գծով սոցիալական ապահովագրության վճարներ
- 8145 Խոտանի ուղղման այլ ծախսումներ

Ոչ ընթացիկ ակտիվների կառուցման (ստեղծման) ծախսումներ

- 821 Հիմնական միջոցների կառուցման (ստեղծման) ծախսումներ**
- 8211 Ուղղակի նյութական ծախսումներ
 8212 Ուղղակի ծախսումներ աշխատանքի վճարման գծով
 8213 Ուղղակի ծախսումներ սոցիալական ապահովագրության վճարների գծով
 8214 Այլ ուղղակի ծախսումներ
 8215 Անուղղակի ծախսումներ
- 822 Սարքավորումների տեղակայման ծախսումներ**
- 8221 Ուղղակի նյութական ծախսումներ
 8222 Ուղղակի ծախսումներ աշխատանքի վճարման գծով
 8223 Ուղղակի ծախսումներ սոցիալական ապահովագրության վճարների գծով
 8224 Այլ ուղղակի ծախսումներ
 8225 Անուղղակի ծախսումներ
- 823 Հիմնական միջոցների վրա կապիտալացվող հետագա ծախսումներ**
- 8231 Ուղղակի նյութական ծախսումներ
 8232 Ուղղակի ծախսումներ աշխատանքի վճարման գծով
 8233 Ուղղակի ծախսումներ սոցիալական ապահովագրության վճարների գծով
 8234 Այլ ուղղակի ծախսումներ
 8235 Անուղղակի ծախսումներ
- 824 Ոչ նյութական ակտիվների ներստեղծման ծախսումներ**
- 8241 Ուղղակի նյութական ծախսումներ
 8242 Ուղղակի ծախսումներ աշխատանքի վճարման գծով
 8243 Ուղղակի ծախսումներ սոցիալական ապահովագրության վճարների գծով
 8244 Այլ ուղղակի ծախսումներ
 8245 Անուղղակի ծախսումներ
- 825 Ոչ նյութական ակտիվների վրա կապիտալացվող հետագա ծախսումներ**
- 8251 Ուղղակի նյութական ծախսումներ
 8252 Ուղղակի ծախսումներ աշխատանքի վճարման գծով
 8253 Ուղղակի ծախսումներ սոցիալական ապահովագրության վճարների գծով
 8254 Այլ ուղղակի ծախսումներ
 8255 Անուղղակի ծախսումներ
- 826 Այլ ոչ ընթացիկ ակտիվների ստեղծման ծախսումներ**
- 8261 Ուղղակի նյութական ծախսումներ
 8262 Ուղղակի ծախսումներ աշխատանքի վճարման գծով
 8263 Ուղղակի ծախսումներ սոցիալական ապահովագրության վճարների գծով
 8264 Այլ ուղղակի ծախսումներ
 8265 Անուղղակի ծախսումներ

ԴԱՍ 9. ԱՐՏԱՀԱՇՎԵԿԵՇՈՒԱՅԻՆ ՀԱՇԻՎՆԵՐ

91	ԿԱԶՄԱԿԵՐՊՈՒԹՅԱՆԸ ՉՊԱՏԿԱՆՈՂ ԱԿՏԻՎՆԵՐ
911	Գործառնական վարձակալությամբ ընդունված հիմնական միջոցներ
912	Պատասխանատու պահպանման ընդունված ապրանքանյութական արժեքներ
913	Վերամշակման ընդունված նյութեր
914	Տեղակայման ընդունված սարքավորումներ
915	Կոմիսիայի և կոնսիգնացիայի պայմանագրերով ընդունված ապրանքներ
916	Որպես գրավ պահվող ակտիվներ
92	ԲՐՈՔԵՐԱՅԻՆ ԵՎ ՀԱՎԱՏԱՐՄԱԳՐԱՅԻՆ ԿԱՌԱՎԱՐՄԱՆ ԳՈՐԾՈՒՆԵՈՒԹՅԱՆ ԱՐՏԱՀԱՇՎԵԿԵՇՈՒԱՅԻՆ ՀԱՇԻՎՆԵՐ
921	Հավատարմագրային կառավարման պայմանագրի համաձայն կառավարվող միջոցներ
9211	Հավատարմագրային կառավարման պայմանագրի համաձայն կառավարվող դրամական միջոցներ
9212	Հավատարմագրային կառավարման պայմանագրի համաձայն կառավարվող արժեթղթեր
922	Կոմիսիայի և կոնսիգնացիայի պայմանագրերի համաձայն ստացված միջոցներ
9221	Կոմիսիայի և կոնսիգնացիայի պայմանագրերի համաձայն արժեթղթերում ներդրումներ կատարելու համար դրամական միջոցներ
9222	Կոմիսիայի և կոնսիգնացիայի պայմանագրերի համաձայն ստացված արժեթղթեր
9223	Կոմիսիայի և կոնսիգնացիայի պայմանագրերի համաձայն ձեռք բերված արժեթղթեր
9224	Կոմիսիայի և կոնսիգնացիայի պայմանագրերի համաձայն ստացված (ձեռք բերված) արժեթղթերի իրացումից դրամական միջոցներ
923	Հավատարմագրային կառավարմամբ և բրոքերային գործունեությամբ առաջացած դեբիտորական պարտքեր և տրամադրված փոխառություններ
9231	Դեբիտորական պարտքեր արժեթղթերի վաճառքների գծով
9232	Դեբիտորական պարտքեր հաշվեգրված տոկոսների գծով
9233	Դեբիտորական պարտքեր հայտարարված շահաբաժինների գծով
9234	Տրամադրված փոխառություններ
924	Հավատարմագրային կառավարման և կոմիսիայի ու կոնսիգնացիայի պայմանագրերի համաձայն ստացված միջոցների գծով պարտավորություններ
9241	Պարտավորություններ հավատարմագրային կառավարման պայմանագրի համաձայն ստացված միջոցների գծով
9242	Պարտավորություններ կոմիսիայի և կոնսիգնացիայի պայմանագրերի համաձայն ստացված միջոցների գծով
925	Հիմնադրի (հաճախորդի) ֆինանսական արդյունք
926	Հավատարմագրային կառավարմամբ և բրոքերային

գործունեությանը առաջացած կրեդիտորական պարտքեր և ստացված փոխառություններ

- 9261 Հավատարմագրային կառավարմամբ և բրոքերային գործունեությանը առաջացած կրեդիտորական պարտքեր
- 9262 Ստացված փոխառություններ

93

ՊԱՅՄԱՆԱԿԱՆ ՊԱՐՏԱՎՈՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ ԵՎ ԱԿՏԻՎՆԵՐ

- 931 Պայմանական պարտավորություններ
- 932 Պայմանական ակտիվներ

94

ԱՅԼ ՄԻՋՈՑՆԵՐ ԵՎ ՊԱՐՏԱՎՈՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

- 941 Հարկային հաշվառման նպատակներով դուրս գրված դեբիտորական պարտքեր
- 942 Հարկային հաշվառման նպատակներով դուրս գրված կրեդիտորական պարտքեր
- 943 Չհատուցված հարկային վնաս
- 944 Գրավադրված ակտիվներ
- 945 Խիստ հաշվառման բլանկներ
- 946 Պարբերական և մասնագիտական գրականություն
- 947 Շահագործման մեջ գտնվող փոքրարժեք հիմնական միջոցներ և արագամաշ առարկաներ

ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՈՒՄ

Ուսումնական ձեռնարկ

Accounting

Study Manual

Ծավալը՝ 9.75 տպ. մամուլ: Չափսը՝ 60 x 84 1/8:
Թուղթը՝ օֆսեթ: Պատվեր՝ 63: Տպաքանակ՝ 300:

ԵՊՀ տպագրատուն, Երևան, Արուսյան 52