



სსიპ გორის სახელმწიფო სასწავლო უნივერსიტეტი

ნინო აბლაკი

აღრიცხვის შიდა წესები და რეგულაციები საბიუჯეტო ორგანიზაციებში

სამაგისტრო ნაშრომი შესრულებულია სოციალურ მეცნიერებათა, ბიზნესისა და
სამართალმცოდნეობის ფაკულტეტზე

საბუღალტრო და საგადასახადო საქმის მაგისტრის აკადემიური ხარისხის
მოსაპოვებლად

ხელმძღვანელი: ხალიანა ჩიტაძე
ასოცირებული პროფესორი

გორი

2019

ანოტაცია

ევროკავშირთან ხელმოწერილი ასოცირების ხელშეკრულების გაფორმებით საქართველომ გადადგა მნიშვნელოვანი ნაბიჯები საჯარო სუბიექტებში აღრიცხვის სისტემის დახვეწისა და თანამედროვე მიდგომებთან შესაბამისობაში მოყვანის მიზნით.

საქართველოში 2008 წლის 1 იანვრიდან მიმდინარეობს საბიუჯეტო აღრიცხვის სისტემის რეფორმა, რომლის მიზანია საჯარო სექტორში ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (IPSAS) დანერგვა. აღნიშნული პროცესი მიმდინარეობს ეტაპობრივად. 2014-2015 წლებში დაინერგა სსბას 2 ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება; სსბას 3 -სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები; სსბას 4 - უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეული შედეგები; სსბას 6 - კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება; სსბას 1 - ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა; სსბას 13 – იჯარა; სსბას 23-შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები) და სხვა.

აღნიშნული სტანდარტების საფუძველზე, ცვლილებები შევიდა საჯარო სექტორში ბუღალტრული აღრიცხვის მარეგულირებელ მთელ რიგი ნორმატიული დოკუმენტებში, დამტკიცდა ახალი ინსტრუქცია `საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, ფინანსთა მინისტრის ბრძანება #429, 31. 12. 2014.

Anotation

By signing the Association Agreement with the European Union, Georgia has taken important steps to improve the accounting system in the public entities and to bring it closer to modern approaches.

Since January 1, 2008, Georgia has been implementing the Budget Accounting System, which aims at introduction of international accounting standards in the public sector. The process is progressing step by step. In the years 2014-2015, IPSA 2 cash flow statement was introduced; IPSA 3 - Accounting Policies, Changes in Accounting Assessments and Errors; IPS 4 - Results of Foreign Currency Change Changes; IPSAS 6 - Consolidated and Individual Financial Statements; IPSA 1 - Presenting Financial Statements; IPS 13 leases; IPSA 23- Income from Non-Exchange Operations (Taxes and Transfers) and others

On the basis of these standards, the amendments were introduced in the number of statutory documents regulating accounting in the public sector, the new Instruction on Accounting Accounting and Financial Reporting of Budgetary Organizations, Decree # 429, 31. 12. 2014.

შინაარსი

შესავალი.....	
თავი1. ბუღალტრული აღრიცხვის რეფორმა საბიუჯეტო ორგანიზაციებში.....	
1.1.საბიუჯეტო აღრიცხვის მარეგულირებელი სამართლებრივი აქტები.....	
1.2.საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმის ინტეგრირება საბიუჯეტო კლასიფიკაციასთან.....	
თავი2. შიდა წესების რეგულირება ფინანსური და არაფინანსური აქტივების დანერგვასა და აღრიცხვაში.....	2.1.
ფინანსური აქტივების არსი და კლასიფიკაცია.....	2.2.
უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაციების აღრიცხვა.....	
2.3. არაფინანსური აქტივების აღრიცხვა და ინვენტარიზაცია.....	
2.4. ფინანსური ვალდებულებების აღრიცხვის თავისებურებები საბიუჯეტო ორგანიზაციებში	
თავი 3.	
3.1.ბიუჯეტის შედგენა.....	
3.2. ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტები და მათი ხარისხობრივი მახასიათებლები საბიუჯეტო ორგანიზაციებში.....	
3.3 აღრიცხვის შიდა წესები და რეგულაციები ევროპის ქვეყნებში.....	

შესავალი

საკვლევი თემის აქტუალობა: საქართველოში სხვადასხვა ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის მრავალი საწარმო და ორგანიზაცია ფუნქციონირებს. მათგან ზოგიერთი მიეკუთვნება კერძო სექტორს, ხოლო ზოგი სახელმწიფო, საჯარო სექტორს.

ჩვენ განვიხილავთ საჯარო სამართლის იურიდიული პირების ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოებისა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადების საკითხებს.

საჯარო სექტორს მიეკუთვნება საკანონმდებლო, აღმასრულებელი სასამართლო ორგანოები და სხვა საჯარო სამართლის იურიდიული პირები, რომლებიც ფუნქციონირებენ საჯარო თვითმმართველობის პრინციპებზე.

კვლევის საგანი და ობიექტი. კვლევის საგანია საქართველოში საჯარო სექტორის სუბიექტების ბუღალტრული აღრიცხვის რეფორმა აღრიცხვის შიდა წესების და რეგულაციების გამოყენებით.

კვლევის ობიექტს წარმოადგენს საქართველოს მთავრობის მიერ მიღებული სახელმწიფო ფინანსების მართვის საბიუჯეტო რეფორმის სამოქმედო გეგმა, რომლის მიზანია საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (IPSAS – International Public Sector Accounting Standards) დანერგვა და მასთან სრული შესაბამისობის მიღწევა 2020 წლისათვის, რაც წარმოადგენს სახელმწიფო სექტორის ფინანსური ანგარიშგების მიმართ, როგორც საზოგადოების, ასევე ინვესტორების მხრიდან სანდოობის ამაღლების გარანტს.

სამაგისტრო ნაშრომის მეცნიერული სიახლე მდგომარეობს იმაში, რომ საჯარო სამართლის სუბიექტების განვითარების უპირველეს პრიორიტეტულ მიმართულებად უნდა იქნეს მიჩნეული ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები და პროფესიული უნარჩვევები.

ნაშრომის პრაქტიკული მნიშვნელობა მდგომარეობს იმაში, რომ შემუშავებულ დასკვნებსა და რეკომენდაციებს არსებითი წვლილი შეაქვთ საჯარო სამართლის სუბიექტების ჩამოყალიბებასა და განვითარებაში თანამედროვე პირობებში. გარკვეული მნიშვნელობა აქვს სამაგისტრო ნაშრომში რეკომენდაციებს, რომლებიც მიმართულია ბიუჯეტურ სექტორის განვითარებისა და სრულყოფისაკენ.

კვლევის შედეგად მიღებული დასკვნები და რეკომენდაციები აღნიშნული სექტორის წინსვლას.

სახელმწიფო რესურსების ხარაჯვაზე როგორც ცალკეულ ორგანიზაციებში, ისე მთლიანდ სახელმწიფოში ეკონომიკური და ფუნქციური დანიშნულების მიხედვით. საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტიზაცია დინამიური პროცესია, რომელიც უზრუნველყოფს საყოველთაოდ აღიარებული წესების გამოყენებას აღრიცხვის სიტემის რეგულირებასა და ფინანსური ანგარიშგების ერთიანი სტრუქტურის ფორმირებაში. საქართველოში გრძელდება საჯარო სექტორში აღრიცხვისა და ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების დანერგვის პროცესი. მის ერთ-ერთ მნიშვნელოვან ეტაპად შეიძლება ჩაითვალოს ფინანსთა მინისტრის №429 ბრძანებით (31.12.2014) დამტკიცებული ინსტრუქცია „საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“, რითაც მნიშვნელოვანი ცვლილებები იქნა შეტანილი სახელმწიფო ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების, ამავე ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფი „საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსით“ განსაზღვრული საჯარო სამართლის იურიდიული პირებისა და არასამეწარმეო (არაკომერციულ) იურიდიულ პირების ბუღალტრული აღრიცხვის წესებში. დოკუმენტში აისახა სსბასს 3-ით სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები, განსაზღვრული მოთხოვნები. სააღრიცხვო პოლიტიკა ერთეულის მიერ აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის დროს გამოყენებული პრინციპების, საფუძვლების, დაშვებების, წესებისა და მეთოდების ერთობლიობაა, რომელიც მაღალი ხარისხის ფინანსური ანგარიშგების შედგენის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ინსტრუმენტია

რეფორმა ითვალისწინებს ბიუჯეტის შედგენისა და შესრულების აღრიცხვის სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის და სსბასს-ის მოთხოვნების გათვალისწინებით, საბიუჯეტო კლასიფიკაციის კოდების დანერგვას სააღრიცხვო სისტემაში, რაც ხელს შეუწყობს ბიუჯეტის თანხების მოძრაობის კონტროლს შემოსავლების წყაროებიდან საბოლოო ბენეფიციარებამდე.

თავი 1. ბუღალტრული აღრიცხვის რეფორმა საბიუჯეტო ორგანიზაციებში

1.1 საბიუჯეტო აღრიცხვის მარეგულირებელი სამართლებრივი აქტები

საქართველოში ბუღალტრული აღრიცხვა რეგულირდება კანონით „ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ“, რომლის მიხედვითაც საქართველოში კერძო, ასევე საჯარო სუბიექტების ბუღალტრული აღრიცხვა უნდა შეესაბამებოდეს საერთაშორისო სტანდარტებს.

საჯარო სექტორის სუბიექტებისათვის ბუღალტრული აღრიცხვის ნორმებსა და წესებს, ინსტრუქციებისა და სხვა ნორმატიული აქტების გამოცემით, ამტკიცებს ფინანსთა სამინისტრო. საქართველოს მთავრობა უფლებამოსილია სახელმწიფო სექტორის ცალკეული კატეგორიების დაწესებულებებისთვის დაადგინოს კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების გამოყენების ვალდებულება, მათი საქმიანობის გათვალისწინებით.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ შემუშავებული და გამოცემული იქნა მთელი რიგი ნორმატიული აქტები, მათ შორის ინსტრუქცია საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, რომლითაც საბიუჯეტო ორგანიზაციებისათვის განისაზღვრა ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების მეთოდოლოგიური საფუძვლები.

ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით დამტკიცებულ იქნა ინსტრუქცია საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, სტანდარტების დანერგვის შესაბამისად ცვლილებები შედის ინსტრუქციაშიც. ინსტრუქციაში ასახულია ეკონომიკური მოვლენების, ფინანსური აქტივების, არა ფინანსური აქტივების, ვალდებულებების, დაფინანსებისა და შემოსავლების, ხარჯების, სხვა ეკონომიკური ნაკადებისა და კაპიტალის აღიარების, შეფასებასა და აღრიცხვის სხვა ასპექტებს.

აღნიშნული ინსტრუქციით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგებები თავსებადია სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის ეკვივალენტურ ანგარიშგებებთან, მაგრამ მათ შორის შეუსაბამობის შემთხვევაში, ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისთვის, საჯარო ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტები სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტები კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტები სექტორი ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების განსაზღვრებებს, კლასიფიკაციებს და მითითებებს ენიჭება უპირატესი მნიშვნელობა. სახელმწიფო

სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის მარეგულირებელი სამართლებრივ-ნორმატიული დოკუმენტები შეიძლება დავეყთ პირველი, მეორე და მესამე რიგის დოკუმენტებად.

1. საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსი
2. საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაცია
3. ბიუჯეტის კანონი
4. საგადასახადო კოდექსი და სხვა

საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსის მიხედვით საბიუჯეტო ორგანიზაციაა საქართველოს ცენტრალური, ავტონომიური რესპუბლიკის, ადგილობრივი ხელისუფლების მიერ დაფუძნებული ან და მის მიმართ ანგარიშვალდებული, მისი კონტროლისადაში დაქვემდებარებული ორგანიზაცია, აგრეთვე სხვა საჯარო სამართლის იურიდიული პირი, არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირი (ასეთის არსებობის შემთხვევაში), თუ იგი არის შესაბამისი დონის ბიუჯეტით განსაზღვრული პროგრამის / ქვეპროგრამის ფარგლებში ასიგნებების განკარგვის უფლებამოსილების მქონე ორგანიზაცია .

საბიუჯეტო ორგანიზაციები ბუღალტრულ აღრიცხვას აწარმოებენ და ფინანსურ ანგარიშგებას ამაზადებენ საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ ინსტრუქციით განსაზღვრული მეთოდოლოგიის შესაბამისად.

საბიუჯეტო ორგანიზაციის იურიდიული სტატუსი განსაზღვრულია სადამფუძნებლო დოკუმენტებით, სადაც ნაჩვენებია მათი ორგანიზაციულ სამართლებრივი საქმიანობის სახეები, მიზანი, ქონების ფორმირების წყაროები და სხვა მახასიათებლები.

საჯარო სამართლის იურიდიული პირი არის სახელმწიფო მმართველობის ორგანოსგან განცალკევებული ორგანიზაცია, რომელიც დამოუკიდებლად ახორციელებს პოლიტიკურ, სახელმწიფოებრივ, სოციალურ, საგანმანათლებლო, კულტურულ და სხვა საჯარო საქმიანობას. სსიპი იქმნება საქართველოს პრეზიდენტის ბრძანებულების ან სახელმწიფო ორგანოს ადმინისტრაციული აქტით.

საჯარო სამართლის სუბიექტის დაფინანსების წყარო შეიძლება იყოს:

- ☐ შესაბამისი ბიუჯეტიდან გამოყოფილი მიზნობრივი სახსრები;
- ☐ სახელმწიფოს შეკვეთების შესრულებიდან მიღებული შემოსავლები;
- ☐ ხელშეკრულების საფუძველზე შესრულებული სამუშაოებიდან მიღებული შემოსავალი;

□ საწევროები და შენატანები;

□ საქართველოს კანონმდებლობით ნებადართული სხვა შემოსავლები.

საჯარო სამართლის სუბიექტს დაფუძნებისას, დასახული მიზნებისა და დაკისრებული ფუნქციების განსახორციელებლად, სახელმწიფო გადასცემს ქონებას ან სადამფუძნებლო აქტით განისაზღვრება მისი ქონების ფორმირების წესი. მათ შეუძლიათ კანონმდებლობით მინიჭებული ფუნქციების პარალელურად განახორციელონ ნებისმიერი საქმიანობა, რომელიც კანონით არ არის აკრძალული, მაგრამ, თუ ის არსებითად გადავიდა ეკონომიკურ საქმიანობაზე, სახელმწიფო მმართველობის ორგანო საჯარო სამართლის იურიდიული პირის შესახებ კანონის შესაბამისად, ვალდებულია ამ პირის რეორგანიზაციის ან ლიკვიდაციის საკითხი დააყენოს. თუ ის საჯარო სამართლის სუბიექტი ეწევა ასეთ საქმიანობას, ის გაიხილება როგორც ეკონომიკური საქმიანობა.

1.2. საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმის ინტეგრირება საბიუჯეტო კლასიფიკაციასთან.

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვა საქართველოს ეროვნული სააღრიცხვო სისტემის შემადგენელი ნაწილია, რომელიც უზრუნველყოფს სააღრიცხვო ინფორმაციის მომზადებას სახელმწიფო ფინანსების მართვის ყველა დონეზე.

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითადი ამოცანაა ორგანიზაციის სამეურნეო ოპერაციებისა და ქონებრივი მდგომარეობის შესახებ სრული და საიმედო ინფორმაციის ფორმირება, რომელიც აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების შედგენისათვის.

ინფორმაციას, საანგარიშგებო პერიოდში სამეურნეო ოპერაციების განხორციელებისა და მისი მიზნობრიობის, ფულადი სახსრებისა და ქონების მოძრაობის, მატერიალური, ფინანსური და შრომითი რესურსების დამტკიცებული ნორმებით გამოყენების, აგრეთვე დამტკიცებული ბიუჯეტიდან მუხლობრივი გადახრების შესახებ.

საჯარო სამართლის სუბიექტებში ბუღალტრული აღრიცხვა ეფუძნება საბიუჯეტო მოწყობასა და საბიუჯეტო პროცესებს. იგი ხასიათდება სპეციფიკური თავისებურებებით, რაც გამოიხატება იმით, რომ აღრიცხვა წარმოებს საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლობრივ ჭრილში. საჯარო სამართლის სუბიექტებში აღრიცხვის სპეციფიკა განაპირობებს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთო ამოცანის დაკონკრეტებას, მაგალითად, როგორცაა დამტკიცებული ბიუჯეტის შესრულება, საფინანსო-საბიუჯეტო დისციპლინის დაცვა, ბიუჯეტის თანხების მობილიზაცია და გადახარჯვების გამოვლენა.

ამრიგად საბიუჯეტო აღრიცხვის ძირითადი ამოცანებია:

- სრული და საიმედო ინფორმაციის ფორმირება ორგანიზაციის აქტივებისა და ვალდებულებების მდგომარეობის, ფინანსური შედეგების, აგრეთვე საბიუჯეტო სისტემის ყველა დონეზე ბიუჯეტის შესრულების შესახებ;
- განხორციელოს კონტროლი საბიუჯეტო სისტემის ყველა დონეზე, ბიუჯეტის შესრულების პროცესში განხორციელებული ოპერაციების შესაბამისობაზე;
- ინფორმაციის შიდა და გარე მომხმარებლები უზრუნველყოს საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური ანგარიშგებით.

საბიუჯეტო აღრიცხვის ორგანიზაციის ერთ-ერთი ძირითადი ამოცანაა საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმის ინტეგრირება საბიუჯეტო კლასიფიკაციასთან.

საბიუჯეტო კლასიფიკაცია ბიუჯეტის შემოსულობებისა და გადასახდელების სისტემური ჩამონათვალია, რომელიც მოიცავს საბიუჯეტო პროცესის ყველა მონაწილის:

1. შემოსავლების კლასიფიკაციას
2. ხარჯების ეკონომიკურ კლასიფიკაციას
3. ხარჯების და არაფინანსურ აქტივებით ოპერაციების ფუნქციონალურ კლასიფიკაციას
4. არაფინანსური აქტივებისა და მათზე ოპერაციების კლასიფიკაციას
5. ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების და მათზე ოპერაციების კლასიფიკაციას
6. პროგრამულ კლასიფიკაციას

საბიუჯეტო კლასიფიკაცია საბიუჯეტო სახსრების მართვის საინფორმაციო სისტემის ორგანიზაციის საფუძველია. ის ქმნის ყველა დონის ბიუჯეტის მონცემების, ქვეყნის ერთიან კონსოლიდირებულ ბიუჯეტში გაერთიანების პირობას, უზრუნველყოფს ბიუჯეტის შედგენისა და ანგარიშგების ნორმატიულ ჩარჩოს, დამტკიცებული ბიუჯეტის შემოსულობებისა და ხარჯების შესრულების ანალიზს, მნიშვნელოვნად ამცირებს ბიუჯეტის შესრულების, საბიუჯეტო სახსრების ხარჯვითი ნაწილის დანიშნულების შესაბამისად გამოყენების კონტროლის პროცედურებს.

ბიუჯეტის კლასიფიკაციის საშუალებით დგინდება მტკიცე ნომენკლატურა და ხორციელდება ერთგვაროვანი შემოსავლებისა და ხარჯების დაჯგუფება როგორც ბიუჯეტში, ისე საბიუჯეტო დოკუმენტაციაში. გარდა ამისა, ბიუჯეტის კლასიფიკაცია ბიუჯეტების შემოსავლებისა და ხარჯების ანალიზის წარმოების, წლების მიხედვით ბიუჯეტების მონაცემთა ურთიერთშედარების, საანგარიშგებო წელს ბიუჯეტის მოსალოდნელი შესრულების განსაზღვრის და საანგარიშგებო წლის ბიუჯეტის შემოსავლების თანაფარდობის გამორკვევის შესაძლებლობას იძლევა.

შექმნილი კლასიფიკაციის სქემა არ შეიძლება არსებითად შეიცვალოს, თუ არ არსებობს ამის გამამართლებელი მიზეზი, რადგანაც სტაბილური კლასიფიკაცია ხელს უწყობს დროთა განმავლობაში განხორციელებული ფისკალური პოლიტიკის შედეგების შედარებასა და ანალიზს. სწორედ ეს უზრუნველყოფს საბიუჯეტო მაჩვენებლების შესაბამისობას საქართველოს საბიუჯეტო სისტემის ყველა დონეზე.

ბიუჯეტის შემოსავლები არის სახელმწიფოს ცენტრალიზებული ფინანსური რესურსების ნაწილი, რომელიც აუცილებელია მისი ფუნქციების შესასრულებლად. საბიუჯეტო შემოსავლების მთავარი მატერიალური წყარო ეროვნული შემოსავალია. მის გადანაწილებას ხელისუფლება სხვადასხვა მეთოდით ახორციელებს. ეროვნული შემოსავლის გადანაწილებისა და ბიუჯეტის შემოსავლების შექმნის ძირითად მეთოდებად სახელმწიფო ხელისუფლება იყენებს გადასახადებს, სესხებს, ფულის ემისიას და სხვა.

საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მიხედვით შემოსავლები დაჯგუფებულია შემდეგ კატეგორიებად:

- გადასახადები;
- სოციალური შენატანები;
- გრანტები;
- სხვა შემოსავლები.

სხვადასხვა სახის შემოსავლების კლასიფიკაციისთვის გამოყენებულია რვაციფრიანი კოდი, სადაც პირველი თანრიგი, ანუ შემოსავლები გამოისახება ერთციფრიანი კოდით, მეორე თანრიგი ორციფრიანი კოდით და ასე შემდეგ. მაგალითად,

1.შემოსავლები;

1.1. გადასახადები;

1.1.1. გადასახადები შემოსავალზე, მოგებასა და კაპიტალის ღირებულების ნაზრდზე;

1.1.2. გადასახადები ხელფასსა და სამუშაო ძალაზე;

1.1.3. გადასახადები ქონებაზე და ასე შემდეგ.

დანარჩენი კოდები ქმნის სქემას, რომელიც განისაზღვრება ძირითადად ბაზაზე, მაგალითად, გადასახადები შემოსავალზე, მოგებასა და კაპიტალის ღირებულების ნაზრდზე გამოისახება სამციფრიანი კოდით 1.1.1. პირველი ერთიანი აღნიშნავს , რომ იგი მიეკუთვნება შემოსავლებს, ხოლო მეორე -ერთიანი უკვე გადასახადების კოდია.

ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაცია პირველი და მეორე თანრიგის მიხედვით მოცემულიაშემდეგი მუხლებით:

2. ხარჯები;

- 2.1. შრომის ანაზღაურება;
- 2.2. საქონელი და მომსახურება;
- 2.3. ძირითადი კაპიტალის მოხმარება;
- 2.4. პროცენტი;
- 2.5. სუბსიდიები;
- 2.6. გრანტები;
- 2.7. სოციალური უზრუნველყოფა;
- 2.8. სხვა ხარჯები.

ხარჯების თითოეული მუხლი იყოფა პარაგრაფებად, ზოგადად რომ ვთქვათ, ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაცია წარმოდგენილია ხუთციფრიანი კოდით, რაც კიდევ უფრო გამჭვირვალეს ხდის საბიუჯეტო ხარჯებს.

საბიუჯეტო ხარჯებისა და არაფინანსური აქტივების ოპერაციების ფუნქციონალური კლასიფიკაცია წარმოადგენს ყველა დონის ბიუჯეტის ხარჯების დაჯგუფებას მუხლობრივად. მუხლები ასახავს საბიუჯეტო სახსრების მიმართულებას სახელმწიფოს ძირითადი ფუნქციების შესასრულებლად და ადგილობრივი მნიშვნელობის საკითხების გადასაწყვეტად, სადაც ნათლად არის გამოკვეთილი სახელმწიფოს ეკონომიკური, სოციალური, თავდაცვითი და სხვა ფუნქციების შესრულებასთან დაკავშირებული ხარჯები. ფუნქციონალური კლასიფიკაციის ძირითად დანაყოფებში ხარჯები გაერთიანებულია დარგობრივი ნიშნის მიხედვით და წარმოდგენილია შემდეგი სახით:

მთლიანი ხარჯები;

საერთო დანიშნულების სახელმწიფო მომსახურება;

თავდაცვა;

საზოგადოებრივი წესრიგი და უსაფრთხოება;

ეკონომიკური საქმიანობა;

გარემოს დაცვა;

საბინაო-კომუნალური მეურნეობა;

. ჯანმრთელობის დაცვა

დასვენება, კულტურა და რელიგია;

განათლება;

სოციალური დაცვა.

როგორც უკვე აღინიშნა, საბიუჯეტო კლასიფიკაციაში შედის არაფინანსური აქტივებისა და მათზე ოპერაციების კლასიფიკაციაც, რომლის მიხედვითაც არაფინანსური აქტივები წარმოდგენილია ოთხ ჯგუფად:

1. ძირითადი აქტივები:

- შენობა-ნაგებობები;
- მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი;
- სხვა ძირითადი აქტივები.

2. მატერიალური მარაგები.

- სტრატეგიული მარაგები;
- სხვა მატერიალური მარაგები.

3. ფასეულობები.

4. არაწარმოებული აქტივები.

- მიწა;
- წიაღისეული;
- სხვა ბუნებრივი აქტივები;
- არაწარმოებული არამატერიალური აქტივები.

ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების კლასიფიკაცია განსაზღვრავს ფინანსური აქტივების შეძენის და გასვლის, ვალდებულებების აღების და დაფარვის ოპერაციების, აგრეთვე ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებები კლასიფიცირდება საშინაო და საგარეო ფინანსური აქტივებად და ვალდებულებებას, მათი ძირითადი მუხლენოა:

ვალუტა და დეპოზიტები;

ფასიანი ქაღალდები, გარდა აქციებისა;

სესხები;

აქციები და სხვა კაპიტალი;

სადაზღვევო ტექნიკური რეზერვები;

წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები;

სხვა დებიტორული/ კრედიტორული დავალიანებები.

საბიუჯეტო კლასიფიკაცია ნორმატიულ ჩარჩოს ქმნის არა მხოლოდ ბიუჯეტის შედგენისთვის, არამედ საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ბიუჯეტის შესრულების ანგარიშებისთვისაც.

ბიუჯეტის შემოსავლებისა და ხარჯების კლასიფიკაცია და კოდების სისტემა უშუალოდ აისახება საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვი ანგარიშთა გეგმაში და გავლენას ახდენს მის მეთოდოლოგიაზე.

თავი 2. შიდა წესების რეგულირება ფინანსური აქტივების დანერგვასა და აღრიცხვაში

2.1. ფინანსური აქტივების არსი და კლასიფიკაცია

ფინანსური აქტივები, საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციით, მოიცავს ფინანსურ მოთხოვნებს, მონეტარულ ოქროსა და ნასესხობის სპეციალურ უფლებებს. ფინანსური მოთხოვნები არის აქტივები, რომლებიც მფლობელს უფლებას აძლევს მიიღოს ერთი ან რამდენიმე გადახდა მეორე სუბიექტისაგან (დებიტორისგან) მათ შორის დადებული კონტრაქტით გათვალისწინებული პირობების შესაბამისად. ფინანსური მოთხოვნა წარმოადგენს აქტივს, ვინაიდან იგი აქტივის მფლობელისთვის, როგორც ღირებულების დაგროვების საშუალება, უზრუნველყოფს ეკონომიკურ სარგებელს, პროცენტის, ქონებასთან დაკავშირებული შემოსავლების ან/და ფლობიდან მიღებული მოგების სახით. ფინანსურ მოთხოვნებს მიეკუთვნება ფულადი საშუალებები, დეპოზიტები, კრედიტები და სესხები, ობლიგაციები, წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები და დებიტორული დავალიანებები.

მონეტარული ოქრო და ნასესხობის სპეციალური უფლება არ წარმოადგენს ფინანსურ მოთხოვნებს, მაგრამ განიხილება ფინანსურ აქტივად, ვინაიდან მათ მოაქვთ ეკონომიკური სარგებელი, წარმოადგენენ რა ღირებულების დაგროვების საშუალებას და სხვადასხვა სახის ოპერაციის დაფინანსების გადახდის საშუალებად გამოიყენება. მონეტარული ოქრო წარმოადგენს ფინანსურ აქტივს, რომლისთვისაც არ არსებობს მეორე ინსტიტუციონალური ერთეულის მხრიდან მოკორესპონდენტო ვალდებულება. მისი შეფასება ხდება ორგანიზებულ ბაზარზე დადგენილი მიმდინარე ფასის ან ფულად-საკრედიტო რეგულირების ორგანოებს შორის გაფორმებული ორმხრივი შეთანხმებით.

მონეტარული ოქრო მოიცავს (არანაკლებ 995/1000 სინჯის) ოქროს მონეტებს, ჩამოსხმულ და მოჭრილ ზოდებს, რომლებიც ფულად-საკრედიტო რეგულირების ფუნქციების შემსრულებელი ერთეულების საკუთრებას წარმოადგენს და შედის სახელმწიფო ოფიციალურ სარეზერვო აქტივებში. ნებისმიერი ოქრო, რომელიც აღრიცხულია სახელმწიფო ერთეულის მიერ და არ შეესაბამება მონეტარული ოქროს განმარტებას, არაფინანსურ აქტივს წარმოადგენს და მიეკუთვნება მატერიალური საბრუნავი საშუალებების მარაგებს ან ფასეულობებს.

ნასესხობის სპეციალური უფლება წარმოადგენს საერთაშორისო სავალუტო ფონდის მიერ შექმნილ საერთაშორისო სარეზერვო აქტივებს, რომელიც უნაწილდება მის წევრ- ქვეყნებს არსებული სარეზერვო აქტივების შესავსებად. სპეციალური სასესხო უფლება წარმოადგენს ფინანსურ აქტივს, რომლისთვისაც არ არსებობს

მოკორესპონდენტო ვალდებულება. ამიტომ საერთაშორისო სავალუტო ფონდის წევრ-ქვეყნებს, რომლებსაც განაწილების წესით მიეწოდა სპეციალური სასესხო უფლება, არ გააჩნიათ მათზე გამოყოფილი სპეციალური სასესხო უფლების ანაზღაურების უპირობო ვალდებულება.

მოქმედი ინსტრუქცია განიხილავს და განსაზღვრავს ფულადი სახსრების მოკლევადიანი და გრძელვადიანი ფინანსური აქტივების და მოთხოვნების აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგებაში ასახვის წესებს.

როგორც ზემოთ ავღნიშნეთ, მოთხოვნა წარმოადგენს აქტივს, თუ ის როგორც ღირებულება დაგროვების საშუალება, უზრუნველყოფს მისი მფლობელისთვის ეკონომიკური სარგებლის მიღებას.

ფინანსური აქტივების და მოთხოვნების ანგარიშთა გეგმის სტრუქტურა შეესაბამება „ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების და მათზე ოპერაციები“ საბიუჯეტო კლასიფიკაციის შესაბამისად განსაზღვრულ ფინანსურ აქტივებს, რომლებიც ფინანსური ანგარიშების მიზნებისთვის, ამ ინსტრუქციით კლასიფიცირდება მოკლევადიან და გრძელვადიან ფინანსურ აქტივებად და მოთხოვნად.

საბიუჯეტო ორგანიზაციებში ნაღდი ფული ანგარიშსწორების მიზნით მიღებული ფულადი აღრიცხვა და ანგარიშსწორება წარმოებს ინსტრუქციით „საბიუჯეტო ორგანიზაციების სალაროს ორგანიზაციებისა და ოპერაციების წარმოების წესის, შესახებ“

საბიუჯეტო ორგანიზაციების მთელი ფულადი სახსრები ინახება სახელმწიფო ხაზინაში ან საბანკო ანგარიშებზე, საიდანაც წარმოებს უნაღდო ანგარიშსწორებები.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით „ნაღდი ანგარიშსწორებისთვის კომერციულ ბანკებში საბიუჯეტო ორგანიზაციების ანგარიშების გახსნის შესახებ“ სახელმწიფო ხაზინის მომსახურებაზე მყოფმა საბიუჯეტო ორგანიზაციებმა, ბიუჯეტით განსაზღვრული გადასახდელებით, ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლების დაბრუნების ნაღდი ანგარიშსწორების და ხაზინის ერთიან ანგარიშზე ნაღდი ფულის შეტანის ოპერაციებისთვის, საბანკო დაწესებულებებში კანონმდებლობით დადგენილი წესით უნდა გახსნან კორპორაციული მიმდინარე ანგარიში.

ორგანიზაცია ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებას ახორციელებს, თუ მას აქვს სალაროსთვის განკუთვნილი სპეციალური ოთახი, რომელიც აღჭურვილ იქნება სეიფებით ან ცეცხლგამძლე ლითონის კარადებით.

სალაროს ოპერაციებს აწარმოებს მოლარე ან მოლარის მოვალეობის შემსრულებელი, რომელთანაც ორგანიზაცია მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, აფორმებს ხელშეკრულებას მიღებული ფასეულობების მატერიალურ პასუხისმგებლობაზე.

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების მარეგულირებელი ნორმატიული აქტების მოთხოვნათა შესაბამისად, მოლარე ვალდებულია დადგენილი ფორმით აწარმოოს სალაროს წიგნი, რომელიც საბიუჯეტო ორგანიზაციის ხელმძღვანელისა და მთავარი ბუღალტრის ხელმოწერით დამოწმებული და გვერდებდანომრილია (ფორმა #სწ-1). სალაროს წიგნი იხსნება როგორც ეროვნულ, ისე უცხოურ ვალუტაში.

ყოველი სამუშაო დღის დასაწყისისა და ბოლოსათვის ფიქსირდება და სალაროს წიგნში აღრიცხება სალაროში არსებული ნაღდი ფულის ნაშთი. სალაროს წიგნის სწორად წარმოებაზე კონტროლი ეკისრება მთავარ ბუღალტერს. სალაროში ნაღდი ფული მიიღება სალაროს შემოსავლის ორდერის საფუძველზე, ხოლო გაიცემა – სალაროს გასავლის ორდერის ან მისი შემცვლელი დოკუმენტის (საანგარიშო-საგადამხდლო უწყისი, გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტი) საფუძველზე.

თუ საბიუჯეტო ორგანიზაცია ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას და საქონლის ან მომსახურების მიწოდების დროს მომხმარებლებთან ანგარიშსწორებას ახორციელებს ნაღდი ფულით, ვალდებულია გამოიყენოს საკონტროლო-სალარო აპარატი.

საბიუჯეტო ორგანიზაციებში, სადაც ბუღალტრული აღრიცხვა ხორციელდება ელექტრონული სისტემების (კომპიუტერების) მეშვეობით, დასაშვებია სალაროს წიგნის, შემოსავლისა და გასავლის ორდერებისა და სხვა დოკუმენტების ელექტრონული სახით წარმოება, რომელსაც ისეთივე იურიდიული ძალა გააჩნია, როგორც მატერიალური ფორმით შედგენილ, პირადი ხელმოწერითა და ბეჭდით დამოწმებულ დოკუმენტს.

სალაროდან გაუცემელი თანხების დეპონირების (დეპონირებული თანხა – საბანკო/საკრედიტო დაწესებულებაში ფულადი თანხის შესანახად ჩაბარება) შემთხვევაში უწყისში იმ პიროვნებათა მიმართ, რომლებსაც არ მიუღიათ კუთვნილი თანხა, მოლარე ახდენს დეპონირებაზე აღნიშვნას და ადგენს დეპონირებული თანხების რეესტრს. უწყისის ბოლოს კეთდება შენიშვნა ფაქტობრივად გაცემული და გაუცემელი თანხების შესახებ, რომელიც ექვემდებარება დეპონირებას, რაც დასტურდება მოლარის ხელმოწერით. დეპონირებული თანხები შეაქვთ მომსახურე ბანკის ან სახელმწიფო ხაზინის (საფინანსო ორგანოს) საბიუჯეტო ანგარიშებზე.

სალაროს ინვენტარიზაცია. სალაროს შემოწმება საბიუჯეტო ორგანიზაციის ხელმძღვანელის გადაწყვეტილებით ხდება მოლარის გაფრთხილების გარეშე. ფულადი ანგარიშებისა და ფულადი დოკუმენტების ინვენტარიზაცია რეკომენდებულია ჩატარდეს კვარტალში ერთხელ. სალაროს ინვენტარიზაციისას მოწმდება სალაროში ფაქტობრივად არსებული ფულადი სახსრებისა და დოკუმენტების ნაშთი, რომელსაც უდარებენ ინვენტარიზაციის დაწყების დღეს საბუღალტრო აღრიცხვის მონაცემებს და განსაზღვრავენ საინვენტარიზაციო აღწერის შედეგებს. დანაკლისის აღმოჩენის შემთხვევაში, მოქმედი კანონმდებლობის

შესაბამისად, დანაკლისი დაეწერება იმ პირებს, ვისი ბრალეული ქმედებითაც არის გამოწვეული აღმოჩენილი დანაკლისი, ხოლო გამოვლენილი ზედმეტობით გაიზრდება წმინდა ღირებულება, როგორც არასაოპერაციო შემოსავალი. ზედმეტი თანხის სახელმწიფო ხაზინის (საფინანსო ორგანოს) ანგარიშებზე მიმართვის შესახებ გადაწყვეტილებას იღებს საბიუჯეტო ორგანიზაციის ხელმძღვანელი.

ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციები შემოსავლებს იღებენ ბიუჯეტიდან დამტკიცებული ასიგნების ფარგლებში და ეკონომიკური საქმიანობიდან. როგორც ბიუჯეტით დამტკიცებული ასიგნების ფარგლებში, ასევე ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლებით ორგანიზაციები ანგარიშსწორებას მომწოდებლებთან და სხვა იურიდიულ თუ ფიზიკურ პირებთან აწარმოებენ სახელმწიფო ხაზინის მეშვეობით.

სახელმწიფო ხაზინა წარმოადგენს სახელმწიფო ბიუჯეტის საკასო შესრულების აპარატს. მას ევალება ბიუჯეტის შემოსავლების მიღება, დადგენილი ნორმებისა და წესის მიხედვით ბიუჯეტებს შორის განაწილება, შენახვა და დანიშნულებისამებრ წარმართვა.

სახელმწიფო ხაზინა საბიუჯეტო ორგანიზაციის დასაფინანსებლად გადახდებს ახორციელებს ბიუჯეტის განწერისა და ყოველთვიური ოპერატიული ფინანსური გეგმის საფუძველზე. ბიუჯეტის განწერა არის ბიუჯეტის შემოსულობების, გადასახდელებისა და ნაშთის ცვლილების ყოველთვიურად ან/და ყოველკვარტალურად განაწილება საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მიხედვით, რომელსაც ადგენს ფინანსთა სამინისტრო ბიუჯეტის მხარჯავი დაწესებულების მიერ წარდგენილი ინფორმაციისა და არსებული რესურსების გათვალისწინებით.

სახელმწიფო ხაზინის მომსახურებაზე მყოფი ორგანიზაციების მიერ გადახდების განხორციელების წესი განსაზღვრულია ინსტრუქციით, რომელიც დამტკიცებულია საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2014 წლის 31 დეკემბერის # 424 ბრძანებით. საბიუჯეტო ორგანიზაცია მის მიერ საბიუჯეტო წლის განმავლობაში განსახორციელებელ გადახდებზე სახელმწიფო ხაზინაში დადგენილი წესით ახდენს ვალდებულების რეგისტრაციას, ამისათვის სახელმწიფო ხაზინაში წარადგენს დოკუმენტაციას შემდეგი რიგითობით:

- ინფორმაცია გაფორმებული ხელშეკრულების შესახებ;
- ვალდებულების დოკუმენტი;
- საგადახდო მოთხოვნა;
- წინასწარი გადახდის დამოწმება (წინასწარი გადახდის შემთხვევაში).

ინფორმაცია გაფორმებული ხელშეკრულების შესახებ სახელმწიფო შესყიდვა არის საქართველოს სახელმწიფო, ავტონომიური რესპუბლიკების და ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულის ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციებისა

და დაწესებულებების სახსრებით და სახელმწიფო ბიუჯეტში კონსოლიდირებული სხვა სახსრებით განხორციელებული ნებისმიერი საქონლის, მომსახურებისა და სამშენებლო სამუშაოს შესყიდვა. შემსყიდველი ორგანიზაცია ვალდებულია შესყიდვები, მისთვის გამოყოფილ ასიგნებათა ფარგლებში განახორციელოს და შერჩეულ მიმწოდებელთან და დადოს სახელმწიფო შესყიდვის შესახებ ხელშეკრულება. ინფორმაციას გაფორმებული ხელშეკრულების შესახებ ორგანიზაცია წარადგენს სახელმწიფო ხაზინაში ხელშეკრულების გაფორმებიდან 10 სამუშაო დღის ვადაში.

ვალდებულების დოკუმენტი არის ორგანიზაციის წერილობითი მიმართვა ხაზინისადმი, რომლის საფუძველზე ხდება ამ დოკუმენტში ასახული ხარჯების დაფარვაზე სახელმწიფოს მიერ პასუხისმგებლობის აღება. ვალდებულება აღებული უნდა იქნას ორგანიზაციის ბიუჯეტით განსაზღვრული გეგმური ასიგნების ფარგლებში.

სახელმწიფო ხაზინა განიხილავს წარმოდგენილი ვალდებულების დოკუმენტაციას და არეგისტრირებს მას ხაზინის საინფორმაციო ბაზაში. არასრულყოფილად შევსებული დოკუმენტი ორგანიზაციას უბრუნდება.

სახელმწიფო შესყიდვებში დარეგისტრირება არ ნიშნავს დაფინანსების აღებას, ამიტომ ბუღალტრული გატარებით არ აისახება. ხაზინის მიერ საანგარიშგებო

პერიოდში დარეგისტრირებული ვალდებულებების შესახებ მონაცემები აისახება ბალანსის დანართში „ორგანიზაციის ანგარიში ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციის მიხედვით“.

2012 წლის ივლისიდან სახელმწიფო ხაზინა ელექტრონული მომსახურების სისტემაზე გადავიდა. სახელმწიფო ხაზინის ელექტრონული მომსახურების სისტემა არის საინფორმაციო სისტემა, რომლის მეშვეობითაც ონლაინრეჟიმში ხორციელდება სახელმწიფო ხაზინის მომსახურებაზე მყოფ ორგანიზაციებსა და სახელმწიფო ხაზინას შორის ინსტრუქციით დადგენილი დოკუმენტების ელექტრონული სახით მოძრაობის პროცესი, გარდა დოკუმენტებისა, რომლებიც შეიცავს ინფორმაციას სახელმწიფო საიდუმლოების შესახებ.

2.2. უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაციების აღრიცხვა

საბიუჯეტო ორგანიზაციის საქმიანობაში სამეურნეო ოპერაციები შეიძლება განხორციელდეს როგორც ეროვნული, ისე უცხოური ვალუტით. მოქმედი ინსტრუქცია „საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“ განსაზღვრავს უცხოურ ვალუტაში წარმოებული ოპერაციების აღრიცხვის, უცხოური ერთეულების და ფინანსური ანგარიშგების საანგარიშგებო ვალუტაში გადაანგარიშებისა და ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვის წესებს.

უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეულ შედეგებთან დაკავშირებით ინსტრუქციით განსაზღვრული დებულებები გამოიყენება:

- უცხოურ ვალუტაში განხორციელებული ოპერაციებისა და არსებული ნაშთების ბუღალტრული აღრიცხვისათვის;
- უცხოური ერთეულის ფინანსური შედეგებისა და ფინანსური მდგომარეობის გადასაანგარიშებლად, რომელიც კონსოლიდირების, პროპორციული

კონსოლიდირების ან კაპიტალ- მეთოდის გამოყენების შედეგად შედის ერთეულის ფინანსურ ანგარიშგებაში; და

- ერთეულის ფინანსური შედეგებისა და მისი ფინანსური მდგომარეობის საანგარიშგებო ვალუტაში გადაანგარიშებისას. ერთ-ერთი ძირითადი ტერმინი, რომელთანაც დაკავშირებულია უცხოურ ვალუტაში განხორციელებული ოპერაციები და რომელზეც აისახება გაცვლითი კურსის ცვლილებები არის სამუშაო ვალუტა. ინსტრუქციის მიხედვით სამუშაო ვალუტა არის,:

- ვალუტა, რომელშიც მიიღება შემოსავლები;
- ვალუტა, რომელიც ძირითადად ზემოქმედებას ახდენს საქონლისა და მომსახურების სარეალიზაციო ფასზე (ვალუტა, რომელშიც დგინდება და იხდება საქონლისა და მომსახურების სარეალიზაციო ფასი);
- იმ ქვეყნის ვალუტა, რომლის კონკურენტუნარიანობა და რეგულაციები ძირითადად განსაზღვრავენ მისი საქონლისა და მომსახურების სარეალიზაციო ფასებს;
- ვალუტა, რომელიც ძირითადად გავლენას ახდენს მუშა ხელზე, მასალებზე და საქონლისა და მომსახურების უზრუნველყოფისათვის საჭირო სხვა დანახარჯებზე (ვალუტა, რომელშიც გამოიხატება და გადაიხდება ასეთი დანახარჯები). ერთეულის სამუშაო ვალუტას განსაზღვრავს ასევე შემდეგი ფაქტორები:
- ფინანსური საქმიანობიდან წარმოქმნილი სახსრების ვალუტა;
- საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლების ასახვის ვალუტა.

ამ ფაქტორიდან გამომდინარე შეიძლება ითქვას, რომ სამუსაო ვალუტა იმ ეკონომიკური გარემოს ვალუტაა, სადაც საწარმოს უხდება ეკონომიკური ფუნქციონირება.

ძირითადად სამუშაო ვალუტად ითვლება ცალკეული ქვეყნის ეროვნული ვალუტა, რომელიც იმავდროულად წარმოადგენსა თუ იმ ქვეყნის ფულად ერთეულსაც, სამუშაო ვალუტის შეცვლა შეიძლება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ცვლილებები მოხდება საბაზისო ოპერაციებში, მოვლენებსა და მდგომარეობაში. საქართველოში ეკონომიკური ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების მომზადების და წარდგენის მიზნებისათვის, საანგარიშგებო ვალუტად გამოიყენება ეროვნული ვალუტა.

ფულადი და არაფულადი მუხლები. ვალუტის გაცვლითი კურსის ცვლილებების ასახვის მიზნებისათვის, უცხოური ვალუტით შფასებული საბალანსო მუხლები იყოფა ფულად და არაფულად მუხლებად.

ფულადი საბალანსო მუხლის არსებითი მახასიათებელი არის უფლება მიიღო (ან ვალდებულება, რომ შეასრულო) ვალუტის ერთეულის ფიქსირებული ან განსაზღვრული ოდენობა.

მაგალითად, უცხოური ვალუტით გადასახდელი სხვადასხვა სახის ვალდებულებები, ან/ და დებიტორული დავალიანებებიდან მისაღები თანხები. არაფულადი საბალანსო მუხლის მნიშვნელოვან მახასიათებელს წარმოადგენს ის რომ უფლება არა აქვს ანგარიშსწორება განხორციელდეს ვალუტით. ვალდებულება ან

მოთხოვნა (მაგ. საქონლისა და მომსახურებისათვის წინასწარ გადახდილი თანხა, წინასწარ გადახდილი იჯარა) რომელიც უცხოურ ვალუტაშია ასახული უნდა შესრულდეს არა ვალუტით, არამედ საქონლის ან მომსახურების მიწოდებით.

ოპერაცია, რომელიც აისახება ან მოითხოვს დაფარვას უცხოურ ვალუტაში მიეკუთვნება სავალუტო ოპერაციას. ასეთ ოპერაციებს ადგილი აქვს მაშინ, როდესაც ორგანიზაცია:

- ყიდულობს ან ყიდის საქონელს ან მომსახურებას, რომლის ფასიც გამოსახულია უცხოურ ვალუტაში;
- სესხულობს ან გაასესხებს სახსრებს, როდესაც მოთხოვნების და ვალდებულებების თანხები გამოსახულია უცხოურ ვალუტაში;
- სხვაგვარად იძენს ან ყიდის აქტივებს, იღებს ან ფარავს ვალდებულებას, რომელიც დენომინირებულია უცხოურ ვალუტაში.

უცხოური ვალუტა არის ნებისმიერი ვალუტა, რომელიც განსხვავდება ერთეულის სამუშაო ვალუტისგან.

უცხოურ ვალუტაში წარმოებული ოპერაციები, თავდაპირველი აღიარებისას, აღრიცხვაში აისახება ერთეულის სამუშაო ვალუტაში, ოპერაციის განხორციელების თარიღისათვის არსებული ოფიციალური გაცვლითი კურსის გამოყენებით. ოპერაციის თარიღი წარმოადგენს თარიღს, როდესაც პირველად შესრულდება ოპერაციის აღიარების კრიტერიუმები.

სავალუტო კურსი არის ორი ვალუტის ერთიმეორეზე გაცვლის კოეფიციენტი. საქართველოში ვალუტებს შორის ოფიციალური გაცვლითი კურსს განსაზღვრავს ეროვნული ბანკი.

უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაციებით საწარმოს წარმოექმნება აქტივები და ვალდებულებები. ფულად მუხლის წარმოქმნის და დაფარვის თარიღს შორის გაცვლითი კურსი ცვლილება, წარმოიქმნის საკურსო სხვაობას, რომელიც გავლენას ახდენს უცხოურ ვალუტაში არსებულ ან გადასახდელ ფულად სახსრებზე, ან მათ ეკვივალენტებზე. თუ ანგარიშსწორება ხდება იმავე საანგარიშგებო პერიოდში, რომელშიც განხორციელდა ოპერაცია, მთელი საკურსო სხვაობა არსაოპერაციო შემოსავლად ან ხარჯად აღიარდება ამ პერიოდში, ხოლო როდესაც ოპერაციის ანგარიშსწორება ხდება მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდში, საკურსო სხვაობა, ანგარიშსწორების თარიღამდე, განისაზღვრება თითოეული საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს,

გაცვლითი კურსის ცვლილების შესაბამისად.

უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებით გამოწვეული სხვაობები განიხილება, როგორც არასაოპერაციო შემოსავლები ან/ და ხარჯები და აღირიცხება ანგარიშებზე:

№ 8100 - არასაოპერაციო შემოსავლები;

№ 8200 - არასაოპერაციო ხარჯები.

2.3 არაფინანსური აქტივების აღრიცხვა და ინვენტარიზაცია

არაფინანსური აქტივები სუბიექტის განკარგულებაში არსებული ობიექტებია, რომელიც გამოყენების შედეგად, დროის გარკვეულ განმავლობაში უზრუნველყოფს რეალურ ანდა პოტენციურ ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლას. არაფინანსური აქტივები შეიძლება შეიქმნას წარმოების პროცესის შედეგად, იყოს ბუნებრივად წარმოქმნილი ან წარმოადგენდეს საზოგადოებრივი მოწყობის საგანს. საბიუჯეტო კლასიფიკაციით არაფინანსური აქტივები კლასიფიცირდება შემდეგნაირად:

- ძირითადი აქტივები;
- მატერიალური მარაგები;
- ფასეულობები;
- არაწარმოებული აქტივები.

ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისათვის, არაფინანსური აქტივები წარმოდგენილია

□ მოკლევადიანი და

□ გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივების სახით.

მატერიალური მარაგები წარმოადგენს არაფინანსურ აქტივებს, რომლებიც განკუთვნილია შემდგომი გაყიდვის, საწარმოო პროცესში გამოყენების ან მომავალში საკუთარი მოხმარების მიზნით. მატერიალური მარაგები მოიხმარება ორგანიზაციის ფუნქციონირებისას სამეურნეო, სასწავლო, კულტურულ და სხვა სჭიროებაზე. მარაგებში აღირიცხება ის აქტივებიც, რომლებიც არ მოიხმარება მოცემულ ორგანიზაციაში და ისინი განკუთვნილია სარეალიზაციოდ ან პროდუქციის საწარმოებლად.

საბიუჯეტო ორგანიზაციის მატერიალური მარაგების შემადგენლობაში აღირიცხება

ისეთი აქტივები, რომლებიც:

- ინახება საქონლის ან მარაგის ფორმით და იხარჯება საწარმოო პროცესში;
- ინახება საქონლის ან მარაგის ფორმით და იხარჯება მომსახურების გაწევის პროცესში;
- გამოიყენება საკუთარი მოხმარებისათვის.
- ერთეულის მიერ სხვა მხარეებისთვის უსასყიდლოდ ან ნომინალური ღირებულებით განაწილების მიზნით წარმოებულ ან შესყიდულ საქონელს.

მაგალითად, განათლების სამინისტროს მიერ წარმოებულ და სკოლებისთვის უსასყიდლოდ გადასაცემ საგანმანათლებლო წიგნებს.

საჯარო სექტორის მრავალ ერთეულში სასაქონლო- მატერიალური ფასეულობები უფრო მეტად უკავშირდება მომსახურების უზრუნველყოფას, ვიდრე შემდგომი გაყიდვის მიზნით შესყიდულ ან წარმოებულ და მფლობელობაში არსებულ საქონელს/.

მარაგების აღრიცხვის მთავარი ამოცანაა კონტროლი განხორციელდეს მათ შეძენასა და მოტანასთან დაკავშირებულ ოპერაციებზე, შენახვაზე, გამოყენებასა და ხარჯვის ნორმების დაცვაზე.

მარაგების კლასიფიკაცია ხდება მათი დანიშნულების მიხედვით. ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციით მატერიალური მარაგები იყოფა:

- სტრატეგიულ მარაგებად, და
- სხვა მატერიალურ მარაგებად.

ეს დაჯგუფება საფუძვლად უდევს ანგარიშთა გეგმაში მატერიალური მარაგების აღსარიცხავად განკუთვნილ პირველი და მეორე დონის შემდეგ ანგარიშებს:

სტრატეგიული მარაგები მოიცავს სტრატეგიული მნიშვნელობის რესურსებს, რომლებსაც განსაკუთრებული მნიშვნელობა აქვთ ქვეყნისათვის, ინახებასტრატეგიული მიზნებისა და საგანგებო შემთხვევებისათვის; ასევე საქონელს, რომელიც ინახება ბაზრის მარეგულირებელი ორგანოების მიერ, დეფიციტის აღმოსაფხვრელად. მაგალითად, ხორბალი და ნავთობი.

სხვა მატერიალურ მარაგებს მიეკუთვნება ნედლეული და მასალები, დაუმთავრებელი წარმოება, მზა პროდუქცია, შემდგომი რეალიზაციისათვის შექმნილი საქონელი, ფულადი დოკუმენტები, სათადარიგო ნაწილები (მიუხედავად მათი ღირებულებისა) და სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები

ნედლეული და მასალები შედგება ყველა იმ ნედლეულისა და მასალისაგან, რომელიც ინახება წარმოების ან/და მომსახურების პროცესში გამოსაყენებლად და მონაწილეობას იღებს წარმოებული პროდუქციისა და მომსახურების ღირებულების გაანგარიშებაში.

დაუმთავრებელ წარმოებას მიეკუთვნება პროდუქცია, რომელიც ნაწილობრივად დამუშავებული ან წარმოებული და მათი წარმოება დასრულდება მომავალში იმავე მწარმოებლის მიერ. ისინი არ ექვემდებარებიან გაყიდვას, მიწოდებას ან გადაცემას სხვა მხარისათვის შემდგომი დამუშავების გარეშე.

მზა პროდუქცია ეწოდება ისეთ ნაწარმს, რომელმაც მწარმოებელთან გაიარა დამუშავების ყველა სტადია, განკუთვნილია სარეალიზაციოდ და სხვა ერთეულებზე მიწოდებამდე არ ექვემდებარება შემდგომ დამუშავებას. სახელმწიფო ერთეულებს მზა პროდუქცია შეიძლება ჰქონდეთ მხოლოდ მაშინ, თუ საქონელს აწარმოებენ გასაყიდად ან სხვა ერთეულებისთვის გადასაცემად.

შემდგომი რეალიზაციისათვის შექმნილი საქონელი ისეთი საქონელია, რომელსაც შესყიდვის მომენტში უკვე გააჩნია მზა პროდუქციის სახე და მისი ფიზიკური ფორმის მკვეთრი ცვლილებები მოსალოდნელი არ არის. საქონლის მფლობელს, რეალიზაციის მიზნით, საჭიროების შემთხვევაში შეუძლია მისი ტრანსპორტირება, შენახვა, კატეგორიებად დაყოფა, სორტირება ან შეფუთვა.

ფულადი დოკუმენტები. ფულად დოკუმენტებს მიეკუთვნება მკაცრი აღრიცხვის ბლანკები (პირადობის მოწმობის ბლანკები, და სხვა.), ტალონები საწვავსა და ზეთზე, კვებაზე, რომელიც იმყოფება ორგანიზაციის განკარგულებაში.

„სათადარიგო ნაწილები“ – სათადარიგო ნაწილები ისეთი მარაგებია, რომლებიც განკუთვნილია მანქანების (სამედიცინო, ელექტროგამომთვლელი და სხვ.), მოწყობილობების, სატრანსპორტო საშუალებების (ძრავები, საბურავები და სხვა) გაცვეთილი ნაწილების რემონტისათვის და მათ შესაცვლელად. ძვირად ღირებულო

(500 ლარი და მეტი ღირებულების) სათადარიგო და დამხმარე ნაწილები, რომელთა გამოყენებას ორგანიზაცია აპირებს ერთზე მეტი სააღრიცხვო პერიოდის განმავლობაში და მათი გამოყენება შესაძლებელია მხოლოდ ძირითადი აქტივის რომელიმე კონკრეტულ ობიექტთან ერთად, აღიარებულ იქნება და აღირიცხება ძირითად აქტივად.

„სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები“ – სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგებია სამეურნეო მასალები, საკანცელარიო ნივთები, საწვავი სამეურნეო საჭიროებისთვის, საწვავი და ზეთი მანქანა-დანადგარებისთვის, კვების პროდუქტები და სხვადასხვა მატერიალური მარაგი, რომლებიც არ არიან კლასიფიცირებული სხვა მატერიალური მარაგების შესაბამის ანგარიშებზე.

საჯარო სექტორში ობიექტი ითვლება აქტივად, როდესაც მასზე საკუთრების უფლება მოპოვებულია და მომავალში შეუძლია ეკონომიკური სარგებლის მოტანა, მიუხედავად იმისა, თუ ვინ იღებს სარგებელს ამ აქტივებიდან. მაგალითად, სახელმწიფო მმართველობის ერთეულის საკუთრებაში არსებული მიწის ნაკვეთიდან, რაზეც განთავსებულია ეროვნული პარკი, სარგებელს იღებს უშუალოდ საზოგადოება და არა რომელიმე კონკრეტული სუბიექტი. აქტივის განსაზღვრება სახელმწიფო მმართველობის ორგანოების მიმართ, აქტივების უფრო ფართო სპექტრს მოიცავს, ვიდრე კერძო საწარმოებში. სახელმწიფო მმართველობის ორგანოები შეიძლება ფლობდნენ აქტივებს, რომლებიც:

- > კოლექტიური ან ინდივიდუალური მომსახურების საწარმოებლადაა განკუთვნილი;
- > უშუალოდ საზოგადოების მიერ მოიხმარება;
- > მათი ისტორიული ან კულტურული მნიშვნელობის გამო დაცვას საჭიროებენ.

აქტივები დანიშნულების მიხედვით სამ ჯგუფად იყოფა:

- ☐ ზოგადი დანიშნულების აქტივები - ადმინისტრაციული შენობები, სკოლები, საგზაო-სამშენებლო მოწყობილობები, სახანძრო მანქანები და სხვა
- ☐ ინფრასტრუქტურული აქტივები – საგზაო ქსელები, წყალსემკრებენი, საკომუნიკაციო ქსელები;
- ☐ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივები – უნიკალური ისტორიული, კულტურული საგანმანათლებლო, მხატვრული ან არქიტექტურული აქტივები.

საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციით ძირითადი აქტივები განსაზღვრულია როგორც წარმოებული აქტივები, რომლებიც ერთ წელზე მეტი დროის განმავლობაში მრავალჯერადად ან განუწყვეტლივ გამოიყენება წარმოების ან მომსახურების პროცესში და რომელთა ღირებულებაც შეადგენს 500 ლარსა და მეტს. ძირითადი აქტივები მოიცავს:

- შენობებსა და ნაგებობებს;
- მანქანა-დანადგარებსა და ინვენტარს;
- სხვა ძირითად აქტივებს.

შენობებისა და ნაგებობების ჯგუფში აღირიცხება საწარმოო და სამეურნეო დანიშნულების, საცხოვრებელი და სხვა შენობება-ნაგებობები. საცხოვრებელი შენობები ის შენობებია, რომლებიც მთლიანად ან უმთავრესად საცხოვრებელი მიზნებისათვის გამოიყენება. მათ მიეკუთვნება საცხოვრებლად შექმნილი შენობები, ავტოფარეხებსა და საცხოვრებელთან დაკავშირებული სხვა ნაგებობების ჩათვლით, ასევე მცურავი სახლები, ბარჟები, საცხოვრებელი ფურგონები და ავტომისაბმელები, რომლებიც ძირითადად საცხოვრებელ ადგილად გამოიყენება და სხვ.

არასაცხოვრებელი შენობების ჯგუფს მიეკუთვნება საოფისე ადმინისტრაციული შენობები, სკოლები, საავადმყოფოები, საზოგადოებრივი გართობის შენობები, საწყობები, საწარმოო შენობები, სავაჭრო შენობები, სასტუმროები და რესტორნები; სამხედრო მიზნებისათვის შექმნილი სამოქალაქო შენობები, რომლებიც არასაცხოვრებელი მიზნებისთვის გამოიყენება და სხვ.

ძირითად აქტივებს მიეკუთვნება ასევე საგზაო მაგისტრალები, როგორცაა ქუჩები, გზები, ხიდები, გვირაბები, საკანალიზაციო და წყლის მომარაგების სისტემა, ელექტროგადამცემი ხაზები, მილსადენები. სხვა ნაგებობების ჯგუფში აღირიცხება ყველა ის ნაგებობა, რომელიც არ განეკუთვნება შენობა-ნაგებობების სხვა კატეგორიებს. მაგალითად, რკინიგზა, მეტრო და აეროდრომების ასაფრენი ბილიკები; ნავსადგურები, შახტები და წიაღისეულის მოპოვებასთან დაკავშირებული სხვა ნაგებობები, სპორტული დარბაზები და მოედნები და სხვა შენობა-ნაგებობები. მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი მოიცავს სატრანსპორტო საშუალებებს, სხვა მანქანა-დანადგარებსა და ინვენტარს.

სატრანსპორტო საშუალებებს მიეკუთვნება ყველა სახის მიმოსვლის საშუალება, რომელიც განკუთვნილია ხალხის გადასაყვანად და ტვირთის გადასაზიდად, ასევე სპეციალური ტექნიკა, რომელიც გამოიყენება სოფლის მეურნეობაში, მშენებლობაში და სხვა. სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარის ჯგუფში აღირიცხება ყველა სახის მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი. აღნიშნული მოიცავს საერთო და სპეციალური მოხმარების მანქანებს, საოფისე, საბუღალტრო და კომპიუტერულ მოწყობილობებს, ელექტრომოწყობილობებს, რადიო, სატელევიზიო და საკომუნიკაციო აპარატურას, სამედიცინო ხელსაწყოებს, ოპტიკურ ხელსაწყოებს, ავეჯს, მუსიკალურ ინსტრუმენტებს, სპორტულ საქონელსა და სხვა ინვენტარს.

სხვა ძირითად აქტივებს განეკუთვნება კულტივირებული აქტივები და არამატერიალური ძირითადი აქტივები. კულტივირებულ (კულტივაცია – ლათ. კულტივო – ვამუშავებ, ვზრდი) აქტივებს მიეკუთვნება ორგანიზაციების

ზედამხედველობის, კონტროლისა და მმართველობის ქვეშ მყოფი კულტივირებული ცხოველები და მცენარეები, რომლებიც მრავალჯერადად ან განუწყვეტლივ, ერთ წელზე მეტი ხნის განმავლობაში გამოიყენება სხვა საქონლისა და მომსახურების საწარმოებლად. მათ შორის სამსახურებრივი დანიშნულების ცხოველები, გასამრავლებელი საქონელი (თევზეულისა და შინაური ფრინველების ჩათვლით), მეწველი საქონელი, საჯიშე პირუტყვი და სხვა.

ერთჯერადი გამოყენების მცენარეები და ცხოველები მიეკუთვნება მატერიალურ მარაგებს, მაგალითად, წინასწარ განსაზღვრული შეშად გამოსაყენებელი ხეები,

დასაკლავი საქონელი და სხვ., ხოლო არაკულტივირებული ცხოველები და მცენარეები კლასიფიცირდება, როგორც არაწარმოებული აქტივები ან საერთოდ არ განეკუთვნება ეკონომიკურ აქტივებს.

არამატერიალური ძირითადი აქტივები ისეთი ტიპის ობიექტებია, რომლებსაც ფიზიკური ფორმა არ გააჩნია, მაგრამ იდენტიფიცირებადია, წარმოებაში ერთ წელზე მეტი ხნით გამოიყენება და მათი მომხმარებელია მხოლოდ მათზე საკუთრების ან ლიცენზიის მქონე სუბიექტი. არამატერიალურ ძირითად აქტივებს მიეკუთვნება: ლიცენზიები 10 წლის და მეტი ვადით გამოყენების უფლებით, კომპიუტერების პროგრამული უზრუნველყოფა, სხვადასხვა ჟანრის გასართობი ნაწარმოებები, როგორცაა ფილმები, მუსიკალური ნაწარმოებები, ლიტერატურისა და ხელოვნების ნაწარმოებები და სხვ.

აქტივებს, რომელთა მშენებლობა ან სხვა ფორმით შექმნა დაწყებულია, ჯერ არ დასრულებულა ან დასრულებულია, მაგრამ ორგანიზაციას საკუთრების უფლება არა აქვს მოპოვებული, ეწოდება დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივები. ძირითადი აქტივები მიეკუთვნება გრძელვადიან არაფინანსურ აქტივებს. მოქმედი ინსტრუქციით, ძირითადი აქტივების აღსარიცხავად გამოიყენება #2100 ანგარიში, რომელიც იყოფა ქვეანგარიშებად. ყოველი ქვეანგარიში შეესაბამება საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული არაფინანსური აქტივების ცალკეულ ჯგუფს. გამონაკლისს წარმოადგენს ანგარიში #2140 `დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივი`, რომელიც ბუღალტრული მიზნებისათვის გამოიყენება დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივების აღსარიცხავად.

საბიუჯეტო რგანიზაცია ინსტრუქციის შესაბამისად ატარებს არაფინანსური აქტივების ინვერტარიზაციას. ინვერტარიზაციის ჩატარება სავალდებულოა:

- უძრავი ქონების სამ წელიწადში ერთხელ მაინც
- ძირითადი აქტივის, ფასეულობების ყოველწლიურად, საბიუჯეტო წლის ბოლოს არა უადრეს 1 ნოემბრისა
- საბიბლიოთეკო ფონდის - ხუთ წელიწადში ერთხელ მაინც.

გარდა ამისა ინვერტარიზაცია უნდა ჩატარდეს მატერიალურად პასუხისმგებელი პირის შეცვლის დროს, აქტივების დატაცების, ორგანიზაციის რეორგანიზაციის შემთხვევაში.

ძირითადი საშუალებების ინვერტარიზაციის გამოვლენილი შედეგები დანაკლისი ან აურიცხავი ინვენტარული ობიექტები, შესაბამისად ჩამოიწერება ან აიღება შემოსავალში.

დანაკლისის აღმოჩენისას მიზეზის გარკვევამდე მისი ანაზღაურება დაეკისრება მატერიალურად პასუხისმგებელ პირებს.

2.4 ფინანსური ვალდებულებების აღრიცხვის თავისებურებები საბიუჯეტო ორგანიზაციებში

ვალდებულებები (კრედიტორული დავალიანებები) _ ეს დროებით მოზიდული სახსრებია, რომლებიც განსაზღვრულ დროში ექვემდებარება დაბრუნებას და რომლის შესრულება გულისხმობს სუბიექტიდან ფულადი სახსრების ან სხვა ფინანსური და არაფინანსური აქტივების გასვლას. ვალდებულება წარმოადგენს ეკონომიკური სარგებლის უზრუნველყოფის მოვალეობას იმ ერთეულებისათვის, რომლებიც შესაბამისი მოთხოვნების მფლობელები არიან.

საბიუჯეტო კლასიფიკაციით ფინანსური ვალდებულებები კლასიფიცირდება:

მოკლევადიან ფინანსურ ვალდებულებებად

სხვა მოკლევადიან კრედიტორულ დავალიანებებად

გრძელვადიან ფინანსურ ვალდებულებებად და კრედიტორულ დავალიანებებად.

ფინანსური ვალდებულება წარმოადგენს სახელშეკრულებო ვალდებულებას ფულის ან ნებისმიერ სხვა ფინანსურ აქტივების გადახდაზე და სხვა სუბიექტთან ფინანსური ინსტრუმენტების გაცვლაზე.

ფინანსურ ვალდებულებებს მიეკუთვნება ვალდებულებები დეპოზიტებით, ფასიანი ქაღალდებით, სესხებით, ფინანსური იჯარით, აქციებით, და წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტებით.

სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები შედგება სავაჭრო კრედიტებისაგან აგრეთვე, ყველა სხვა სახის კრედიტორული დავალიანებებისგან (მათ შორის, წინა წლებში წარმოქმნილი დავალიანებებისგან) სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები- მოიცავს:

- საქონლის და მომსახურების მოწოდებით დარიცხულ ვალდებულებებს (3210)
- არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხულ ვალდებულებებს (3220).
- ვალდებულებებს ბარტერით (3230),
- საგადასახადო და ბიუჯეტის წინაშე სხვა ვალდებულებებს (3240),
- მომუშავეებთან და სტიპენდიანტებთან დაკავშირებულ ვალდებულებებს (3250),
- ვალდებულებებს დეპონენტების მიმართ (3260),
- სოციალური დახმარებით დარიცხულ ვალდებულებებს (3270) და
- სხვა მოკლევადიან კრედიტორულ დავალიანებებს (3280)

ხელფასი არის დაქირავებული მუშაობის შედეგად მიღებული ნებისმიერი საზღაური ან სარგებელი.

საბიუჯეტო ორგანიზაციებს, ბიუჯეტის კანონით, უმტკიცდებათ ხელფასის წლიური ფონდი და სამტატო განრიგი. სამტატო განრიგით დამტკიცებულია საჭირო სამტატო კონტინგენტის რიცხოვნობა, თანამდებობების დასახელება და თანამდებობრივი სარგო.

ბუღალტრული აღრიცხვის მეშვეობით ხორციელდება კონტროლი დამტკიცებული ასიგნების ფარგლებში ხელფასის ფონდის სწორად გამოყენებაზე. ორგანიზაციებში ხელფასის ფონდი იყოფა: სიობრივ მუშაკთა ხელფასის ფონდად და არასიობრივ (ხელშეკრულებით) მომუშავეთა ხელფასის ფონდად. ხარჯების ეკონომიკურ კლასიფიკაციაში შტატით მომუშავეთა ხელფასი კლასიფიცირდება როგორც, შრომის ანაზღაურება, ხოლო ხელშეკრულებით მომუშავეთა ხელფასის ფონდი- საქონლისა და მომსახურების გამოყენებად განიხილება.

საჯარო სამართლის სუბიექტებში ხელფასის დარიცხვის საფუძვლებს წარმოადგენს: შრომითი ხელშეკრულებები, ბრძანებები მუშაკთა მიღების, გათავისუფლებისა და გადაადგილების შესახებ, დამტკიცებული შტატებისა და თანმდებობრივი სარგოების შესაბამისად.

აღრიცხვის მუშაკებს ევალებათ კონტროლი ხელფასების, შვებულებების, დანამატებისა და სხვათა სწორად ანაზღაურებაზე.

სამუშაო დროის გამოყენების ყოველდღიური აღრიცხვა წარმოებს ორგანიზაციის მიერ დადგენილი ფორმით, სამუშაოზე გამოცხადების აღრიცხვის ჟურნალით ან/და

სპეციალური ტექნიკური საშუალებით, ან შრომის შინაგანაწესით (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) გათვალისწინებული სხვა საბუთებით.

ხელფასის დარიცხვა და გაცემა წარმოებს თვეში ერთხელ (თუ შრომითი ხელშეკრულებით ან შრომის შინაგანაწესით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული) და ბუღალტრულად აისახება იმავე თვის ანგარიშგებაში

საქართველოს საგადასახდო კოდექსის თანახმად, ნებისმიერი ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის სუბიექტი, რომელიც წარმოადგენს დამქირავებელს, ვალდებულია დაქირავებულისათვის დარიცხული ხელფასი დაბეგროს საშემოსავლო გადასახადით, ანუ დააკავოს ხელფასიდან საშემოსავლო გადასახადი და არა უგვიანეს ხელფასის გაცემის დღისა, გადარიცხოს ბიუჯეტში. ორგანიზაცია ასევე ვალდებულია ხელფასიდან დააკავოს და შესაბამის პირს გადაურიცხოს თანხები სასამართლო- აღმასრულებელი გადაწყვეტილების საფუძველზე.

ორგანიზაცია იმ სამუშაოების შესასრულებლად, რომელსაც საკუთარი ძალებით ვერ ასრულებს, შემსრულებლებთან აფორმებს შრომით ხელშეკრულებას. შრომითი ხელშეკრულება არის იურიდიული დოკუმენტი, სადაც მითითებულია ხელშეკრულების საგანი, ანუ შესასრულებელი სამუშაოს დასახელება, დამკვეთი, შემსრულებელი, ანაზღაურების სახე და ასანაზღაურებელი თანხა, დამკვეთისა და შემსრულებლის რეკვიზიტები. სამუშაოს სრულად ან გარკვეული ნაწილის დამთავრებისას შესრულებულ სამუშაოზე შედგება მიღება-ჩაბარების აქტი.

საქართველოს კონსტიტუცია ითვალისწინებს საქართველოს მოქალაქეების მატერიალური უზრუნველყოფის უფლებას ავადმყოფობასა და შრომისუნარიანობის დაკარგვის შემთხვევაში, აგრეთვე დასვენების უფლებას.

დროებითი შრომისუნარიანობის გამო დახმარება ენიშნება ყოველ დასაქმებულს, დროებითი შრომისუნარიანობის შემთხვევაში, საავადმყოფო ფურცლის საფუძველზე, მისი გაცემის პირველი დღიდან. დროებითი შრომისუნარიანობის გამო დახმარებას გასცემს დამსაქმებელი დროებითი შრომისუნარიანობის მთელ პერიოდზე დადგენილი წესით გათვალისწინებული პირობების შესაბამისად.

შტატით მომუშავესათვის დროებითი შრომისუუნარობის გამო გასაცემი დახმარების ოდენობის გაანგარიშების ბაზას წარმოადგენს მისი თანამდებობრივი სარგო, ხოლო შტატგარეშე მომუშავესათვის – შრომითი ხელშეკრულებით განსაზღვრული შრომის ანაზღაურება.

შვებულება – დასაქმებულს უფლება აქვს ისარგებლოს ანაზღაურებადი

შვებულებით — არანაკლებ წელიწადში 24 სამუშაო დღით. მუშა-მოსამსახურეს შვებულების მოთხოვნის უფლება წარმოეშობა მუშაობის თერთმეტი თვის შემდეგ, თუმცა შეთანხმებით შვებულება შეიძლება მიეცეს აღნიშნული ვადის გავლამდეც.

დასაქმებულის საშვებულებო ანაზღაურება განისაზღვრება შვებულების წინა 3 თვის საშუალო ანაზღაურებიდან. თუ მუშაობის დაწყებიდან ან უკანასკნელი შვებულების შემდეგ ნამუშევარი დრო 3 თვეზე ნაკლებია – ნამუშევარი თვეების საშუალო ანაზღაურებიდან, ხოლო ყოველთვიური ფიქსირებული ანაზღაურების შემთხვევაში – ბოლო თვის ანაზღაურების მიხედვით. შვებულების ხელფასის გასაანგარიშებლად დღიურ საშუალო ხელფასს გადაამრავლებენ შვებულების დღეების რაოდენობაზე.

თემა 3. ბიუჯეტის შედგენის

3.1. ბიუჯეტის შედგენა

საბიუჯეტო ორგანიზაციის ფონდების მართვის პროცესში მათი ოპტიმალური ხარჯვისთვის განსაკუთრებული მნიშვნელობა ენიჭება ბიუჯეტის სწორად შედგენას. ბიუჯეტის შედგენა ნიშნავს სუბიექტის შემოსავლების წყაროებისა და მისი განაწილების (ხარჯების) განსაზღვრას.

ორგანიზაციის ბიუჯეტი არის ამ იურიდიული პირის ფუნქციებისა და ვალდებულებების შესრულების მიზნით საქართველოს კანონმდებლობით ნებადართული ყველა წყაროდან მისაღები შემოსულობების, ამ წყაროებიდან გასაწევი გადასახდელებისა და ნაშთის ცვლილების ერთობლიობა, რომელიც დამტკიცებულია საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით.

საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციით საბიუჯეტო შემოსავლები იყოფა ძირითად ჯგუფად, კერძოდ:

- გადასახადები;
- სოციალური შენატანები;
- გრანტები;
- სხვა შემოსავლები.

გადასახადი არის სახელმწიფოსთვის შემოსავლის უზრუნველყოფის მიზნით დადგენილი სავალდებულო ტრანსფერი, რომელსაც გადამხდელი უხდის სახელმწიფო მმართველობის ორგანოებს. გადასახადებიდან შემოსავალი წარმოიქმნება მხოლოდ მთავრობისათვის, რომელიც გადასახადს აწესებს. გადასახადებიდან აქტივებს და შემოსავალს აღიარებენ მხოლოდ სახელისუფლებო ორგანოები, რომლებმაც დააწესეს ეს გადასახადები. თუ სუბიექტი გადასახადების მოკრებას ახორციელებს იგი მოქმედებს, როგორც საგადასახადო აგენტი, შესაბამისად, იგი მოკრებილი გადასახადებიდან შემოსავალს არ აღიარებს. ამიტომ გადასახადები, როგორც შემოსავლები არ წარმოადგენს საბიუჯეტო ორგანიზაციების აღრიცხვის ობიექტს.

სოციალური შენატანი არის შემოსულობა, რომელიც მიღებულია ან დამსაქმებლისგან, მისი დასაქმებულების მაგივრად, ან დასაქმებულისგან, თვითდასაქმებულისგან ან უმუშევარი პირისგან და რომელიც შენატანების განმახორციელებელ ან მასზე დამოკიდებულ პირს ან მეურვეს აძლევს სოციალური დაზღვევის სქემაში მონაწილეობის გარანტირებულ უფლებას.

სოციალური შენატანის ბაზა არის ხელფასი, შრომის ანაზღაურება ან დასაქმებულთა რაოდენობა.

გრანტები არის არასავალდებულო ტრანსფერი, რომელსაც სახელმწიფო ერთეული იღებს სხვა სახელმწიფო ერთეულიდან, სხვა ქვეყნის მთავრობიდან, ან საერთაშორისო ორგანიზაციიდან.

სხვა შემოსავლები მოიცავს შემოსავლებს საკუთრებიდან, საქონლისა და მომსახურების რეალიზაციიდან და სვა შერეულ შემოსავლებს.

საბიუჯეტო ორგანიზაციების დაფინანსების ძირითადი წყაროები:

- სახელმწიფო ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება, მათ შორის სახელმწიფო ბიუჯეტში ასახული მესამე პირის გადახდები და
- გრანტები;
- ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული (არასაბიუჯეტო) შემოსავლები.

საბიუჯეტო ორგანიზაციის დაფინანსება არის საბიუჯეტო სახსრების გამოყოფის გზით, ორგანიზაციის უზრუნველყოფა აუცილებელი ფინანსური რესურსებით. ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსების (საბიუჯეტო სახსრების, კრედიტებისა და გრანტების) აღრიცხვისათვის ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმაში გათვალისწინებულია სინთეზური ანგარიში #4000 `დაფინანსება`, ხოლო ანალიზური აღრიცხვისათვის გამოიყენება ანგარიშები:

4100 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება

4200 ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება პენსიებისა და დახმარებების გასაცემად

ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება საბიუჯეტო ორგანიზაციის მიერ აისახება ასიგნებების ფარგლებში გაწეული საკასო ხარჯების შესაბამისი მოცულობით. მაშასადამე ჯერ განხორციელდება ხაზინის ანგარიშიდან გადარიცხვა წარდგენილი დოკუმენტების შესაბამისად და საკასო ხარჯის გაწევის შემდეგ აისახება დაფინანსება:

წმინდა ღირებულება დამაბალანსებელი მუხლია, რომელიც ტოლია აქტივებსა და ვალდებულებებს შორის სხვაობისა, გარდა ეკონომიკური საქმიანობით წარმოქმნილი აქტივებისა და ვალდებულებებისა.

როგორც უკვე აღვნიშნეთ ბიუჯეტით განსაზღვრული ასიგნების ფარგლებში მიღებული დაფინანსება ორგანიზაციების მიერ აღირიცხება საკასო მეთოდით. ესე იგი ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება აისახება მას შემდეგ, როდესაც ხაზინაში წარდგენილი საგადასახდო მოთხოვნები განაღდებულ იქნება და არა მაშინ, როდესაც ფინანსთა სამინისტროდან ხაზინაში დაშვებულია ლიმიტი ან/და მის მიერ აღებულია ვალდებულება ორგანიზაციაში წარმოქმნილი ხარჯების დაფარვაზე.

3.2. ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტები და მათი ხარისხობრივი მახასიათებლები საბიუჯეტო ორგანიზაციებში

ფინანსური ანგარიშგება არის ურთიერთდაკავშირებულ მაჩვენებელთა სისტემა, რომელიც ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემთა საფუძველზე განზოგადებულად ასახავს ინფორმაციას ერთეულის(ორგანიზაციის) საანგარიშგებო პერიოდის (თვის, კვარტალის და წლის) საქმიანობის შედეგების, აგრეთვე მის ქონებრივი და ფინანსური მდგომარეობის შესახებ.

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ანგარიშგება წარმოდგენილია ვრცელი საანგარიშგებო დოკუმენტებით. მასში ასახულია საანგარიშგებო პერიოდში მომხდარი ყველა ეკონომიკური მოვლენის ფინანსური შედეგი, რომლებიც ცალკეულ ცხრილებში აერთიანებენ ინფორმაციას შემოსავლებისა და ხარჯების გეგმური და ფაქტობრივი მდგომარეობის შესახებ, საბიუჯეტო კლასიფიკაციის ყველა მაჩვენებლის მიხედვით.

თანამედროვე კონცეფციების შესაბამისად, სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვა და ბიუჯეტის დაგეგმვა უნდა ეფუძნებოდეს ერთიან პრინციპებს. ეს უზრუნველყოფს გეგმური და ფაქტობრივი მონაცემების შესადარისობას, ანალიზისა და გადაწყვეტილების მიღების შესაძლებლობებს.

ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული მონაცემები უნდა იძლეოდეს ინფორმაციას იმის გასაჭვრეტად, რა დონის რესურსებია საჭირო განგრძობითი ოპერაციების განსახორციელებლად და რა რესურსების წარმოქმნა არის შესაძლებელი ამ ოპერაციებიდან. აღნიშნულთან დაკავშირებით მომხმარებლები უნდა უზრუნველყოს შემდგები სახის ინფორმაციით:

1. ფინანსური რესურსების წყაროების, განაწილებისა და გამოყენების შესახებ
2. იმის შესახებ, თუ როგორ დააფინანსა ერთეულმა თავისი საქმიანობა და როგორ შეასრულა ფულად სახსრებთან დაკავშირებული მოთხოვნები
3. ერთეულის ფინანსური მდგომარეობისა და მისი ცვლილებების შესახებ, რომელიც საჭიროა ერთეულის საქმიანობის ეფექტიანობის შესაფასებლად, მომსახურების დანახარჯების, მწარმოებლურობისა და მიღწეული შედეგების კუთხით:

ა) იყო თუ არა რესურსები მოპოვებული და გამოყენებული დამტკიცებული ბიუჯეტის შესაბამისად;

ბ) იყო თუ არა რესურსები მოპოვებული და გამოყენებული სამართლებრივი და სახელშეკრულებო მოთხოვნების, ასევე მოქმედი კანონმდებლობით დაწესებული ფინანსური შეზღუდვების მიხედვით;

გ) შეუძლია თუ არა ორგანიზაციას გააგრძელოს მოცემული დონით საქონლისა და მომსახურების მიწოდება, აგრეთვე, განისაზღვროს რესურსების ის მოცულობა, რომელიც უნდა მიეწოდოს ორგანიზაციას მომავალში ისე, რომ ამ უკანასკნელმა უზრუნველყოს კანონმდებლობით განსაზღვრული ფუნქციების შესრულება.

ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია, მათ შორის სააღრიცხვო პოლიტიკა, უნდა აკმაყოფილებდეს გარკვეულ ხარისხობრივ მახასიათებლებს. ხარისხობრივია ის მახასიათებლები, რომლებიც ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ინფორმაციას მომხმარებელთათვის სასარგებლოს ხდის, ესენია: აღქმადობა, შესაბამისობა, საიმედოობა და შესადარისობა.

აღქმადობა _ საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად ანგარიშგების ერთ-ერთი მთავარი მაჩვენებელია. იგი გულისხმობს ინფორმაციის წარდგენას ისეთი ფორმით, რომ სახელმწიფო ერთეულების მიერ საბიუჯეტო და არასაბიუჯეტო სახსრების ხარჯვის კანონიერებისა და მიზნობრიობის დაცულობის შეფასებისას, მომხმარებლისთვის ადვილად გასაგები და გამოსაყენებელი იყოს.

შესაბამისობა _ ითვალისწინებს ინფორმაციის სარგებლიანობას. ის ეხმარება ინფორმაციის მომხმარებლებს ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღებაში იმით, რომ საშუალებას იძლევა შეაფასოს ორგანიზაციის წარსული, მიმდინარე და მომავალი საქმიანობა. იმისათვის, რომ ინფორმაცია იყოს შესაბამისი, იგი ასევე უნდა იყოს დროული.

ინფორმაციის შესაბამისობაზე გავლენას ახდენს მისი ხასიათი და არსებითობა. არსებითად მიიჩნევა ინფორმაცია, რომლის გამოტოვება ან არასწორად მითითება იმოქმედებს, ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე მომხმარებელთა მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებებსა და გაკეთებულ შეფასებებზე.

არსებითობა დამოკიდებულია მუხლის შეცდომის ბუნებასა და სიდიდეზე, რაც განიხილება მისი გამოტოვების ან არასწორი მითითების კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით.

საიმედოობა. სსბასს-ის შესაბამისად, საიმედო ინფორმაცია თავისუფალია არსებითი შეცდომისა და მიკერძოებისაგან. შესაძლოა, მას ენდოს მომხმარებელ, იმ მოსაზრებით, რომ იგი კეთილსინდისიერად ასახავს იმას, რაც უნდა იყოს წარდგენილი, ან რისი წარდგენაც გონივრულ ფარგლებშია მოსალოდნელი.

ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემული ინფორმაცია უნდა იყოს სრული და ხარვეზების გარეშე. რათა არ მოხდეს მომხმარებლის დეზორიენტირება. აღსანიშნავია რომ მოქმედი კანონმდებლობით ინფორმაციის სისრულის მიზნით დასაშვებია ფინანსური ანგარიშგება ინსტრუქციით გათვალისწინებული ანგარიშგების ფორმების და ინფორმაციების გარდა, მოიცავდეს ანგარიშგების ფორმებსა და ინფორმაციებს, რომელთა წარმოდგენაც ხდება ცალკე დამოუკიდებლად ან არის ბიუჯეტის შესრულების ანგარიშის შემადგენელი ნაწილი.

შესადარისობას საერთაშორისო სტანდარტები განმარტავს, როგორც ერთი და იმავე ერთეულის სხვადასხვა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის და ასევე სხვადასხვა ერთეულების ფინანსური ანგარიშგების შედარების შესაძლებლობას. აღნიშნულიდან გამომდინარე შესადარისობა ვრცელდება:

სხვადასხვა ერთეულების ფინანსური ანგარიშგების შედარებაზე და სხვადასხვა პერიოდის ერთი და იმავე ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების შედარებაზე.

ფინანსური ანგარიშგების მუხლების კლასიფიკაცია და წარდგენის ფორმა შენარჩუნებულ უნდა იქნეს ყოველ მომდევნო სააანგარიშგებო პერიოდისთვის, თუ არ მოხდება საბიუჯეტო კლასიფიკაციის არსებითი ცვლილება. საბიუჯეტო კლასიფიკაციის არსებითი ცვლილების შემთხვევაში, ანგარიშგების მუხლები უნდა შეიცვალოს კლასიფიკაციასთან თავსებადობის პრინციპით და ეს ცვლილება გაცხადდეს ანგარიშგების შენიშვნებში.“

ზოგიერთ შემთხვევაში, შეუძლებელია რომელიმე კონკრეტული წინა პერიოდის შესადარისი ინფორმაციის რეკლასიფიკაცია მიმდინარე პერიოდთან შესადარისობის

მისაღწევად. როდესაც შესადარისი თანხების რეკლასიფიკაციის განხორციელება შეუძლებელია, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ახსნას: თანხების რეკლასიფიკაციის განხორციელებლობის უშუალო მიზეზი და იმ შესწორებების ხასიათი, რომლებიც საჭირო იქნებოდა იმ შემთხვევაში, თუ მოხდებოდა თანხების რეკლასიფიკაცია.

სრული ფინანსური ანგარიშგება მოიცავს შემდეგ კომპონენტებს (ფორმებს):

- ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიში (ბალანსი);
- ანგარიში ფინანსური შედეგების შესახებ;
- ანგარიში ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ;
- ანგარიში კაპიტალში ცვლილებების შესახებ;
- ბიუჯეტისა და ფაქტობრივი თანხების შედარების ანგარიში;
- შენიშვნები, რომელიც მოიცავს განმარტებებს სააღრიცხვო პოლიტიკის და ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ზოგიერთი მონაცემის შესახებ.

ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება მხოლოდ ფულადი საზომით გამოსახული ოპერაციები და ნაშთები. ფინანსურ ანგარიშგებაში საწყის ნაშთებად მიეთითება წინა წლის საანგარიშგებო პერიოდის საბოლოო ნაშთები. ამასთან, საწყისი ნაშთების ცვლილება დაუშვებელია

ორგანიზაციის ხელმძღვანელის გადაწყვეტილების გარეშე, გარდა რეორგანიზაციის, ორგანიზაციის ლიკვიდაციის ან კანონმდებლობით განსაზღვრული სხვა შემთხვევისა.

ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიში (ბალანსი) _ ფინანსური ანგარიშგების შემადგენელი ნაწილია, რომელიც მოიცავს მონაცემებს ფინანსური და არაფინანსური აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის შესახებ დროის გარკვეული პერიოდისათვის.

საანგარიშგებო წლის დასაწყისისთვის მონაცემების გრაფაში საწყის ნაშთებად მიეთითება წინა წლის საანგარიშგებო პერიოდის საბოლოო ნაშთები. ეს მონაცემები გადაიტანება წინა წლის ბალანსიდან.

ამასთან, როგორც უკვე აღინიშნა საწყისი ნაშთების ცვლილება დაუშვებელია, ორგანიზაციის ხელმძღვანელის გადაწყვეტილების გარეშე, გარდა რეორგანიზაციის, ორგანიზაციის ლიკვიდაციის ან კანონმდებლობით განსაზღვრული სხვა შემთხვევისა.

ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგებაში (ბალანსში) აისახება :

>აქტივები

<ვალდებულებები

<კაპიტალი

აქტივები _ წარსულში ეკონომიკური მოვლენის შედეგად მიღებული, ორგანიზაციის მიერ კონტროლირებადი რესურსია, რის საფუძველზეც მოსალოდნელია მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემოსვლა.

სსზასს-ის მიხედვით, აქტივები ერთეულებისთვის დასახული მიზნების მიღწევის საშუალებებია. იმ აქტივებს, რომლებიც ერთეულის მიზნების შესაბამისად გამოიყენება საქონლისა და მომსახურების მიწოდებისათვის, მაგრამ უშუალოდ არ წარმოქმნის წმინდა ფულადი სახსრების ნაკადების შემოსვლას ერთეულში, ხშირად უწოდებენ მომსახურების პოტენციალის მატარებელს, ხოლო აქტივებს, რომლებიც გამოიყენება წმინდა ფულადი სახსრების ნაკადების მისაღებად _ მომავალი ეკონომიკური სარგებლის წარმომქმნელს.

აქტივები ფინანსურ ანგარიშგებაში გამიჯნულია გრძელვადიან და მოკლევადიან აქტივებად.

ერთეულმა აქტივი მოკლევადიან აქტივად უნდა მიიჩნიოს, თუ ეს უკანასკნელი ქვემოთ მითითებულ რომელიმე კრიტერიუმს მაინც აკმაყოფილებს:

- ნავარაუდევია აქტივის რეალიზაცია, ან გამიზნულია გასაყიდად ან მოხმარებისათვის ჩვეულებრივი საწარმოო ციკლის, განმავლობაში
- ძირითადად გამოიყენება სავაჭრო დანიშნულებით
- ნავარაუდევია მისი რეალიზება საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ 12 თვის განმავლობაში
- ფინანსური აქტივები/მოთხოვნები, რომელთა მიღება/დაფარვა მოსალოდნელია ანგარიშგების თარიღიდან ერთი წლის განმავლობაში;
- აქტივები, რომლებიც წარმოადგენს ფულად სახსრებს და მის ეკვივალენტებს, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც მისი გაცვლა ან ვალდებულების დასაფარად გამოყენება შეუძლებელია საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ სულ მცირე 12 თვით მაინც.

ყველა სხვა დანარჩენი აქტივები, რომლებიც არ მიეკუთვნება მოკლევადიან აქტივებს გრძელვადიანი აქტივებია.

ინფორმაცია არაფინანსური აქტივების ფიზიკური ცვეთის, შემთხვევითი დაზიანებისაგან მორალური ცვეთის შედეგად აქტივების შემცირების შესახებ, აისახება ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.

ბალანსში ასახულ ფულად სახსრებზე (აგრეგირებული მაჩვენებლების მითითების შემთხვევაში) თან დაერთვის დამატებითი ინფორმაცია ნაღდი ფულის ნაშთების

შესახებ, ასევე, ხაზინის ანგარიშებზე და კომერციული ბანკის ანგარიშებზე რიცხულ ფულად სახსრებზე ეროვნული და უცხოურ ვალუტის მიხედვით.

ვალდებულება – ორგანიზაციის მიმდინარე პერიოდის მოვალეობა, რომელიც წარმოიშვა წარსული ოპერაციების ან სხვა მოვლენების შედეგად და, რომლის შესრულებაც გულისხმობს ორგანიზაციის ეკონომიკურ სარგებელში ან მომსახურების პოტენციალში განივთებული რესურსების გასვლას ორგანიზაციიდან.

ვალდებულებები ფინანსურ ანგარიშგებაში გამიჯნულია გრძელვადიან და მოკლევადიან მუხლებად და სტრუქტურა შედგენილია ლიკვიდობის კლებადობის მიხედვით.

ვალდებულებები ითვლება მოკლევადიანად, თუ იგი აკმაყოფილებს ჩამოთვლილი კრიტერიუმებიდან ერთ-ერთს:

- > მისი დაფარვა მოსალოდნელია საოპერაციო საქმიანობის ციკლის (საბიუჯეტო წლის) განმავლობაში;
- > ძირითადად გამოიყენება სავაჭრო დანიშნულებით;
- > დაფარვა მოსალოდნელია ანგარიშგების თარიღიდან 1 წლის განმავლობაში და ერთეულს არ გააჩნია ვალდებულების დაფარვის გადავადების უპირობო უფლება, ანგარიშგების თარიღიდან სულ მცირე 12 თვის განმავლობაში.

ყველა სხვა ვალდებულებები, რომლებიც არ მიეკუთვნება მოკლევადიან ვალდებულებებს, გრძელვადიანი ვალდებულებებია. როგორც სხვა დანარჩენი საბალანსო მუხლები, ვალდებულებებიც ნაზარდი ჯამით აღირიცხება. საანგარიშგებო წლის დასაწყისისთვის არსებული ვალდებულებები ითვლება, როგორც `ვადაგადაცილებული დავალიანებები`. ინფორმაცია ამ სახის ვალდებულებების მოცულობაზე აისახება ბალანსის საცნობარო მუხლში და ფინანსურ ანგარიშგებაში განიმარტება.

ფინანსურ ანგარიშგებას თან დაერთვის ინფორმაცია ანგარიშგების

თარიღისთვის არსებული პირობითი აქტივების და ვალდებულებების შესახებ, მოვლენის ხასიათის და მოხდენის შესაძლებლობის მითითებით, როგორც გარკვეული რისკის შემცველის, ვინაიდან შესაძლებელია მოხდეს მათი აქტივებად ან ვალდებულებებად აღიარება.

კაპიტალი – აქტივებისა და ვალდებულებების მთლიან თანხებს შორის სხვაობაა. კაპიტალის შემადგენელი მუხლებია: წმინდა ღირებულება და საკუთარი კაპიტალი.

ბალანსში ყველა არსებითი მუხლის წარდგენა ხდება განცალკევებით, ხოლო არაარსებითი მუხლები აგრერირდება ეკონომიკური შინაარსის ერთგვაროვნების, წყაროებისა და ფუნქციების მიხედვით.

აქტივებისა და ვალდებულებების, ასევე შემოსავლებისა და ხარჯების ურთიერთგადაფარვა დაუშვებელია, თუ იგი არ არის დადგენილი საბიუჯეტო სახსრებით განსახორციელებელ ცალკეულ ოპერაციებზე. მუხლების ურთიერთგადაფარვა დაშვებულია მაშინ, როდესაც ერთი და იგივე ან მსგავსი მოვლენებიდან მიღებული სარგებელი, ზარალი და მასთან დაკავშირებული გასავლები არ არის არსებითი.

რაც შეეხება კონსოლიდაციას დაქვემდებარებულ ერთეულებს შორის განხორციელებულ ოპერაციებს, ისინი ფინანსური ანგარიშგების შედგენისას ამოითიშება და ანგარიშგება მომზადდება ისე, თითქოს ეს ოპერაციები არ განხორციელებულა საანგარიშგებო პერიოდში. ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშის (ბალანსის) ფორმა #1 დამტკიცებულია ფინანსთა სამინისტროს მიერ.

ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში აისახება ინფორმაცია საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ორგანიზაციის მიერ მიღებული შემოსავლებისა და გაწეული ხარჯების შესახებ.

ფინანსური შედეგები - ნამეტი ან დეფიციტი გაიანგარიშება როგორც ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსებით., ისე არასაბიუჯეტო საქმიანობის ფარგლებში მიღებული შემოსავლებით და გაწეული ხარჯებით, გარდა არასაოპერაციო შემოსავლებისა და ხარჯებისა, რომელიც მოიცავს აქტივების/ ვალდებულებების ღირებულებით და მოცულობით ცვლილებებს- მათ შორის, გადაფასების შედეგებს, კურსთაშორის სხვაობებს და სხვა, რომლებიც აისახება ფორმა N4 კაპიტალში ცვლილებების ანგარიშგებაში.

მოქმედი ფორმა #2 ` ანგარიში ფინანსური შედეგების შესახებ მრავალსვეტიანია,

შემოსავლები და ხარჯები აისახება საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლების მიხედვით, საბიუჯეტო დაფინანსებითა და საკუთარი სახსრებით მიღებული შემოსავლებისა და გაწეული ხარჯების ჭრილში.

ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში შეიძლება დამატებითი ქვემუხლების წარდგენა, როდესაც ამგვარი წარდგენით უკეთ აღიქმება ერთეულის საქმიანობის ფინანსური შედეგები. ამ დროს ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს არსებითობის ფაქტორი, შემოსავლებისა და ხარჯების მუხლების შინაარსი და ფუნქციები.

სახელმწიფო ერთეულის კაპიტალის ცვლილებებზე გავლენას ახდენს ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება, ბიუჯეტის შესახებ კანონით გაწეული გადასახდელები, ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლები და ამ შემოსავლების ფარგლებში გაწეული ხარჯები, აგრეთვე ფლობით მიღებული მოგება/ზარალი, (არასაოპერაციო შემოსავლები და ხარჯები).

აქტივების/ კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში აისახება ინფორმაცია:

< წმინდა აქტივების/ კაპიტალის საწყისი ნაშთის შესახებ

< კაპიტალის გადაანგარიშებული ნაშთის შესახებ, რომელიც მოიცავს სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებებით ან და წინა პერიოდის შეცდომების გასწორებით გამოწვეულ კაპიტალის ზრდას ან შემცირებას/

< არასაოპერაციო შემოსავლების და ხარჯების შესახებ, რომელიც მოიცავს აქტივების / ვალდებულებების ღირებულებით და მოცულობით ცვლილებებს - მათ შორის , გადაფასების შედეგებს, კუსთაშორის სხვაობებს და სხვა.

< ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულებების შესახებ

< საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური შედეგების შესახებ

< წმინდა აქტივების / კაპიტალის საბოლოო ნაშთის შესახებ

ფინანსური ანგარიშგებით გათვალისწინებულია ბიუჯეტით დამტკიცებული ხარჯების გეგმური და ფაქტობრივი მონაცემების შედარება, რომელიც ფორმა #5-ის, „ბიუჯეტისა და ფაქტობრივი თანხების შედარების ანგარიში“, სახით უნდა იქნეს წარდგენილი. ანგარიშის შესადგენად გამოყენებულია მრავალსვეტიანი ფორმატი, სადაც ცალ-ცალკე გამოყოფილ სვეტებში აისახება წლიური ბიუჯეტით დამტკიცებული და საანგარიშგებო პერიოდში დაზუსტებული გეგმური მაჩვენებლები, ამ მაჩვენებლების ფაქტობრივი შესრულება, ასევე, ფაქტობრივი შესრულების გადახრები, დამტკიცებული და დაზუსტებული ბიუჯეტით განსაზღვრული ასიგნებებიდან.

დამტკიცებული და დაზუსტებული ბიუჯეტის , ასევე საკასო და ფაქტობრივი ხარჯების შესახებ მონაცემები აისახება საბიუჯეტო კლასიფიკაციით თითოეული მუხლის მიხედვით. ანგარიშგების შედგენისას საჭიროა საკასო ხარჯების შედარება ხაზინის მონაცემებთან. ერთეულმა უნდა განმარტოს, დამტკიცებული ცვლილებები ბიუჯეტის შიგნით მომხდარი გადანაწილებების შედეგია თუ სხვა ფაქტორების.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე პასუხისმგებელი პირი ადგენს განმარტებით ბარათს იმის თაობაზე, რომ ხარჯები გაწეულია ასიგნებების ფარგლებში აღებული ვალდებულებების შესასრულებლად. ამასთან, თუ შესრულების ფაქტობრივი მაჩვენებლები აღემატება გეგმურს (გარდა კანონმდებლობით გათვალისწინებული შემთხვევებისა), ასევე, თუ დამტკიცებულ და დაზუსტებულ ასიგნებებს, ანდა დაზუსტებულ ასიგნებებსა და ფაქტობრივ ხარჯებს შორის არის შეუსაბამობა, ამის მიზეზებზე ინფორმაცია ასახული უნდა იყოს ახსნა-განმარტებით შენიშვნებში.

ორგანიზაციებს ფულადი სახსრები ძირითადად სჭირდებათ სამეურნეო

ოპერაციების ჩასატარებლად, მომწოდებლთან, ბიუჯეტთან და სხვა იურიდიულ და ფიზიკურ პირებთან ანგარიშსწორებისთვის, ფულადი სახსრებისა და მისი ეკვივალენტების წარსულში განხორციელებული ცვლილებების შესახებ ინფორმაცია

მომხმარებელს მიეწოდება ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ანგარიშის მეშვეობით.

ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება ფინანსურ ანგარიშგების განუყოფელი ნაწილია, რომელიც უნდა მომზადდეს ყველა იმ საანგარიშგებო პერიოდისათვის, რომლისთვისაც მზადდება ფინანსური ანგარიშგება.

ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებაში აისახება საანგარიშგებო პერიოდის ფულადი სახსრების ნაკადების მოძრაობა, საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობების ჭრილში, რაც ანგარიშგების მომხმარებლებს საშუალებას აძლევს შეაფასოს თითოეული საქმიანობის გავლენა ორგანიზაციის ფინანსურ მდგომარეობაზე, საქმიანობის სახეებს შორის თანაფარდობა და საქმიანობის ამ

სახეებს შორის არსებული კავშირები.

საოპერაციო საქმიანობა. ერთეულის წმინდა ფულადი სახსრების ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან წარმოადგენს საკვანძო მაჩვენებელს ფულადი სახსრებით უზრუნველყოფის მასშტაბის დასადგენად. ფულადი ნაკადები საოპერაციო საქმიანობით წარმოიქმნება ორგანიზაციის მიმდინარე ოპერაციების შედეგად, ასევე სხვა საქმიანობით, რომელიც არ წარმოადგენს საინვესტიციო და ფინანსურ საქმიანობას. სსბასს-ის მიხედვით, საოპერაციო საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილი ფულადი სახსრების ნაკადებია:

- ფულადი შემოსავლები გადასახადებიდან, მოსაკრებლებიდან და ჯარიმებიდან;
- ფულადი შემოსავლები ერთეულის მიერ საქონლის რეალიზაციიდან და მომსახურების გაწევიდან;
- ფულადი შემოსავლები გრანტებიდან ან ტრანსფერტებიდან და სხვა ასიგნებებიდან ან საბიუჯეტო უფლებამოსილებებიდან, რომლებიც ხორციელდება ცენტრალური ხელისუფლების ან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ;
- ფულადი შემოსავლები როიალტიდან, ჰონორარებიდან, საკომისიო და სხვა სახის შემოსავლებიდან;
- ფულადი ხარჯები საჯარო სექტორის სხვა ერთეულების მიმართ მათი ოპერაციების დაფინანსებისთვის (სესხების გარდა);
- ფულადი ხარჯები საქონლისა და მომსახურების მომწოდებელთათვის;
- თანამშრომლებისათვის და მათი სახელით გადახდილი ფულადი სახსრები;
- ფულადი შემოსავლები და ხარჯები სადაზღვევო ერთეულის მიერ სადაზღვევო პრემიებისა და მოთხოვნების მიმართ, ანუიტეტები და სხვა სადაზღვევო სარგებელი;

- ადგილობრივი ქონების გადასახადის ან საშემოსავლო (თუ შესაბამისი არსებობს) გადასახადის შედეგად წარმოქმნილი ფულადი ხარჯები, რომლებიც დაკავშირებულია საოპერაციო საქმიანობასთან;
- ფულადი შემოსავლები და ხარჯები წარმოქმნილი ხელშეკრულებებიდან, რომლებიც დადებულია სადილერო ან სავაჭრო მიზნებით;
- ფულადი შემოსავლები ან ხარჯები დაკავშირებული საქმიანობის შეწყვეტასთან; და
- ფულადი შემოსავლები ან ხარჯები დაკავშირებული სადავო საკითხების გადაწყვეტასთან.

საოპერაციო საქმიანობა. ერთეულის წმინდა ფულადი სახსრების ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან წარმოადგენს საკვანძო მაჩვენებელს ფულადი სახსრებით

უზრუნველყოფის მასშტაბის დასადგენად. ფულადი ნაკადები საოპერაციო საქმიანობით

წარმოიქმნება ორგანიზაციის მიმდინარე ოპერაციების შედეგად, ასევე სხვა საქმიანობით, რომელიც არ წარმოადგენს საინვესტიციო და ფინანსურ საქმიანობას. სსბასს-ის მიხედვით, საოპერაციო საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილი ფულადი სახსრების ნაკადებია:

- ფულადი შემოსავლები გადასახადებიდან, მოსაკრებლებიდან და ჯარიმებიდან;
- ფულადი შემოსავლები ერთეულის მიერ საქონლის რეალიზაციიდან და მომსახურების გაწევიდან;
- ფულადი შემოსავლები გრანტებიდან ან ტრანსფერტებიდან და სხვა ასიგნებებიდან ან საბიუჯეტო უფლებამოსილებებიდან, რომლებიც ხორციელდება ცენტრალური ხელისუფლების ან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ;
- ფულადი შემოსავლები როიალტიდან, ჰონორარებიდან, საკომისიო და სხვა სახის შემოსავლებიდან;
- ფულადი ხარჯები საჯარო სექტორის სხვა ერთეულების მიმართ მათი საინვესტიციო საქმიანობიდან ფულადი ნაკადები გვიჩვენებს თუ ფულადი სახსრების

რა მოცულობა იყო მიმართული იმ რესურსებში, რომლებიც მომავალში ხელს შეუწყობს ერთეულის მიერ მომსახურების გაწევას. საინვესტიციო საქმიანობად

ჩაითვლება მხოლოდ ის ფულადი ხარჯი, რომელიც აღიარებულ იქნა გრძელვადიან აქტივად.

მოქმედი კანონმდებლობით, საინვესტიციო საქმიანობასთან დაკავშირებულ ფულად ნაკადებში აისახება: ძირითადი საშუალებების; არაწარმოებული აქტივების; სტრატეგიული მარაგებისა და ფასეულობების შესაძენად გადახდილი და მათი რეალიზაციიდან მიღებული ფულადი სახსრები.

საოპერაციო საქმიანობიდან წმინდა ფულად სახსრებსა და არაფინანსურ აქტივებში განთავსებული ინვესტიციებიდან წმინდა ფულად სახსრებს შორის დადებითი სხვაობა წარმოადგენს ფულადი სახსრების პროფიციტს, უარყოფითი სხვაობა – დეფიციტს.

ფინანსურ საქმიანობაში აღირიცხება ფულადი ნაკადები, რომლებიც წარმოიქმნება ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების და მათზე ოპერაციების საბიუჯეტო კლასიფიკაციის შესაბამისად განხორციელებული ოპერაციების შედეგად, აგრეთვე საბანკო სესხები, ფულადი ნაკადები დეპოზიტური თანხებით ხაზინის და ორგანიზაციის სხვა საბანკო ანგარიშებზე.

ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ანგარიშის წარდგენა. საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადების ასახვის ორი მეთოდი არსებობს, ესენია:

- პირდაპირი მეთოდი, რომელშიც ფულადი სახსრების მიღება და გასვლა ძირითადი კატეგორიების მიხედვითაა ნაჩვენები; და
- არა-პირ-და-პირი მე-თო-დი.

საქართველოში მოქმედი ინსტრუქციის მიხედვით ორგანიზაცია ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშს ამზადებს არაპირდაპირი მეთოდით. ამ მეთოდით ფულადი ნაკადების გაანგარიშება ეხება მხოლოდ საოპერაციო საქმიანობას, საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობიდან ფულადი ნაკადები პირდაპირი და არაპირდაპირი მეთოდის დროს ერთნაირად განისაზღვრება.

არაპირდაპირი მეთოდით საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული წმინდა ფულადი ნაკადების განსაზღვრისათვის წმინდა ღირებულება ან მოგება და ზარალი კორექტირდება არაფულადი ოპერაციების შედეგებით, წარსული და მომავალი პერიოდის საოპერაციო შემოსავლებისა და გადახდების გადავადების ან დარიცხვის გათვალისწინებით, რომლებიც დაკავშირებულია საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობის ფულად ნაკადებთან.

სსბასს ის მიხედვით არაპირდაპირი მეთოდით საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული წმინდა ფულადი სახსრების ნაკადები განისაზღვრება წმინდა ნამეტის ან დეფიციტის კორექტირებით შემდეგ მუხლებზე დაყრდნობით.

- საანგარიშგებო პერიოდში სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებსა და საოპერაციო მოთხოვნებსა და ვალდებულებებში მომხდარი ცვლილებებით;

- არაფულადი მუხლებით, როგორცაა: ცვეთა, ანარიცხები, გადავადებული უცხოურ ვალუტასთან დაკავშირებული სამეურნეო ოპერაციებიდან მიღებული არარეალიზებული შემოსულობები და დანაკარგები.

- ყველა სხვა მუხლით, რომლებიც გვიჩვენებს საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებულ ფულად ნაკადებს.

არაფულადი ოპერაციების ამოღება ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშებიდან შეესაბამება ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშის მიზანს, რადგან ამგვარი მუხლები არ გულისხმობს მიმდინარე პერიოდის ფულადი სახსრების ნაკადებს.

ფულადი ნაკადის მოძრაობის ანგარიში მზადდება იმ ფულადი სახსრების შემოსავლებსა და გადახდებზე, რომლებსაც განკარგავს ანგარიშის შემდგენი ორგანიზაცია, ასევე, რომელთა რეგულირება ორგანიზაციის მიერ ხორციელდება მესამე პირების მეშვეობით.

მისი მომზადების საფუძველია ორგანიზაციის საბუღალტრო წიგნები, ბიუჯეტის შემოსულობებისა და გადასახდელების სახაზინო რეგისტრები, ეროვნულ და უცხოურ ვალუტაში ხაზინის ანგარიშგებისა და კომერციულ ბანკებში ორგანიზაციის ანგარიშებზე საბანკო ამონაწერები და ბიუჯეტის შესრულების ანგარიშგების მონაცემები.

ანგარიშში ფულადი სახსრების მოძრაობა წარმოდგენილია სუბიექტის საქმიანობის მიხედვით, კერძოდ, ხაზინის ერთიანი ანგარიშიდან, საკუთარი ფულადი სახსრებითა და მესამე პირის გადახდებით წარმოქმნილი ფულადი სახსრებით.

მესამე პირის გადახდები გულისხმობს უცხოური კრედიტებითა და გრანტებით გასახორციელებელი ინვესტიციური პროექტების ფარგლებში დონორების მიერ ხაზინის ანგარიშების გაუვლელად პროექტის განმახორციელებლებზე თანხების გადარიცხვას.

3.3 აღრიცხვის შიდა წესები და რეგულაციები ევროპის ქვეყნებში

1848 წლის კონსტიტუციის მიღების შემდეგ, შვეიცარია ფედერალურ რესპუბლიკაში ცენტრალიზებული სახელმწიფო აპარატით ჩამოყალიბდა, რამაც ავტონომიური კანტონების ძალაუფლება შეზღუდა. ისეთ სფეროებში, როგორცაა საგარეო პოლიტიკა, თანდათანობით გადავიდა ცენტრალური ხელისუფლების კომპეტენციაში.

შვეიცარიის საჯარო ადმინისტრაციული სექტორი მოიცავს: ფედერალური მთავრობა, კანტონის მთავრობა, ადგილობრივი მთავრობები, არასახელმწიფო სოციალური დაცვის სახსრები.

მეოცე საუკუნის 70-იან წლებში შვეიცარიის სახელმწიფო ადმინისტრაციულ სექტორში მიღებულ იქნა "ტრადიციული" საბუღალტრო მოდელი - ფულადი სახსრების საბუღალტრო აღრიცხვა - ჩატარდა (ანგარიშგება გაკეთდა) მხოლოდ ფულადი სახსრების შემოდინებისა და გადინების შესახებ ფედერალური დონეზე, ასევე და კანტონის და მუნიციპალიტეტების დონეზე არ არსებობდა ერთიანი პრინციპები და წესები.

1950 წელს, შვეიცარიის კონფედერაცია, კანტონები და მუნიციპალიტეტები ცდილობდნენ შეექმნათ საბუღალტრო ჰარმონიზაცია, მაგრამ ობიექტური და სუბიექტური მიზეზების გამო, ამ საკითხზე არანაირი შეთანხმება არ მიღწეულა.

ფედერალურ დონეზე, გადაწყდა, რომ შეენარჩუნებინა საბუღალტრო სისტემა "ორმაგი შესვლის" საფუძველზე, რომელიც მას თავდაპირველად გამოიყენებდა. მუნიციპალიტეტებში საბუღალტრო სისტემა კვლავაც კერძო სექტორის საბუღალტრო პრინციპებზე დაფუძნებული იყო მოგების და ზარალის ანგარიშის შექმნის გზით.

შერიგების პროცედურები ფედერალური მთავრობის, კანტონის და მუნიციპალიტეტების წარმომადგენლებს შორის აღრიცხვისა და რეპორტაჟების შესახებ 1968 წელს ეროვნულ დონეზე ნებადართულია გადაწყვეტილების მიღება კანტონების და მუნიციპალიტეტების ბიუჯეტების ჰარმონიზაციის შესახებ და შესაბამისი რეფორმის ინიცირება.

ამ პროექტის საჯარო განხილვა 4 წლის განმავლობაში დაშვებულ იქნა 1981 წელს ამ რეკომენდაციების გამოქვეყნებისთანავე. რეკომენდაციებიდან გამომდინარე, საჯარო ადმინისტრაციულ სექტორში დარიცხული ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემა მიღებულ იქნა ბიუჯეტის ერთდროულად მიღებისთანავე დარიცხვის მეთოდით. ამ მოდელს ეწოდება ჰარმონიზებული საბუღალტრო მოდელი (HAM) (მიუხედავად იმისა, რომ იგი ასევე დაფარავს ბიუჯეტის საკითხებს.

მიღებული სისტემა არ იყო ორიენტირებული ზოგადი სამთავრობო სექტორის ფინანსური მდგომარეობის საიმედო და ობიექტური პრეზენტაციის მიღებაზე, მაგრამ ძირითადად ორიენტირებულია ზოგადი სამთავრობო სექტორის ერთეულების მიერ გაწეული საოპერაციო და საინვესტიციო ხარჯების სათანადო კლასიფიკაციით. საბუღალტრო აღრიცხვისა და ანგარიშგების სისტემა ფულადი სახსრების საფუძველზე ფედერალურ დონეზე ფუნქციონირებდა მთელი რიგი ხარვეზები და, უპირველეს ყოვლისა, ზოგადი სამთავრობო სექტორის აქტივებისა და ვალდებულებების შესახებ ინფორმაციის ნაკლებობა, შედეგების და საჯარო ფინანსების გამოყენების ეფექტურობა.

შედეგების გაანალიზება და ბუღალტრული აღრიცხვისა და საბიუჯეტო ანგარიშების დანერგვის გამოცდილების შეჯამება ჰუმანურ მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად შეგნებულად იწყება შვეიცარიის ფედერალურ დონეზე დარიცხვის საფუძველზე საბუღალტრო და ბიუჯეტის შესრულების კონცეფციის შემუშავება.

ახალი საბუღალტრო კონცეფციის ჩამოყალიბების მნიშვნელოვანი წინაპირობა იყო ინფორმაციული გარემოს ჰეტეროგენურობის მაღალ ხარისხად - 2002 წლის მდგომარეობით, ფედერალურ მთავრობაში SAP საინფორმაციო სისტემის 17 განსხვავებული კონფიგურაცია იყო - აუცილებელი იყო ფინანსური მენეჯმენტის

საინფორმაციო გარემოს გაერთიანება, რაც მხოლოდ ერთგვაროვან მეთოდოლოგიას უზრუნველყოფდა.

ამ კონცეფციის ჩამოყალიბებისა და განხორციელების მიზნით ფედერალურ დონეზე შეიქმნა სამუშაო ჯგუფი, რომელშიც მოწვეული ექსპერტები და ანალიტიკოსები იყვნენ საბიუჯეტო, საბუღალტრო და ანგარიშგების, ინფორმაციული ტექნოლოგიების, ასევე შვეიცარიის მთავრობის წარმომადგენლების სფეროში.

მუშაობა შვეიცარიის ფედერალურ დონეზე საბუღალტრო და ანგარიშგების ახალი კონცეფციის შემუშავებაზე (ახალი მოდელი) უღალატერია (ახალი აღრიცხვა მოდელი, NAM) 2002 წელს დაიწყო.

შვეიცარიის საჯარო სექტორში ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების სტანდარტიზაციის შეფასებისას საერთაშორისო საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტები (სსბასს) შერჩეულ იქნა მეთოდოლოგიური საფუძველი.

სსბასს-ის მოდელირების გათვალისწინებით, სამუშაო ჯგუფმა აირჩია სსბასს-ს სტანდარტების პირდაპირი მიღება, რაც ითვალისწინებდა სსბასს-ს სტანდარტების აღიარებას საკანონმდებლო დონეზე, როგორც საჯარო სექტორის ეროვნული საანგარიშო სტანდარტების შესაბამისად. ამავდროულად, ასევე განიხილებოდა სტანდარტების შუამავლობის მიღება - ეროვნული სტანდარტები სტანდარტულად არის სსბასს-ის პრინციპების საფუძველზე.

2004 წელს გადაწყდა სსბასს-ს სტანდარტების სრული კომპლექტი, რომელიც აისახა 2005 წლის ფინანსურ მენეჯმენტზე ფედერალური კანონით. მნიშვნელოვანია აღინიშნოს, რომ ეს კანონი ასევე განსაზღვრავს ბიუჯეტის შესრულებას დარიცხვის საფუძველზე.

განვითარებული NAM მოდელი 2007 წლიდან შვეიცარიის ფედერალური მთავრობის პრაქტიკაში განხორციელდა და მოიცავს ბიუჯეტის ფორმირების, აღსრულების, აღრიცხვისა და ანგარიშგების საკითხებს.

უნდა აღინიშნოს, რომ შვეიცარიის სახელმწიფო სტრუქტურის თავისებურებების გათვალისწინებით (კანტონების დიდი დამოუკიდებლობა), NAM მოდელი ამჟამად მხოლოდ ფედერალურ დონეზე გამოიყენება.

კანტონის დონეზე, გადაწყდა, რომ HAM მოდელი - HAM2 მოდელი, რომლის მიხედვითაც Cantons ჟენევა, ციურიხი, ბერნი და ლუჩერნი ასევე მიიღეს სსბასს-ს სტანდარტები, როგორც ძირითადი.

იმის გათვალისწინებით, რომ ფედერალურ დონეზე ამჟამად გამოყენებული NAM-ის მოდელის პრინციპები აქტიურად არის მიღწეული შვეიცარიის მთავრობის ადმინისტრაციის ყველა სექტორში, საჭიროა შემდგომ განიხილოს ამ მოდელის მომზადება, განვითარება და განხორციელება ოპერაციული სისტემის სახით.

როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ, შედეგების ანალიზი და ბუღალტრული აღრიცხვისა და ბიუჯეტის შესრულების გამოცდილების განზოგადება შვეიცარიის სუბიექტურ დონეზე HAM სისტემის შესაბამისად, არსებული ბუღალტრული აღრიცხვისა და საანგარიშო მოდელის ფედერალურ დონეზე, ისევე როგორც საერთაშორისო სსბასს-ს სტანდარტების შემუშავება და საერთაშორისო პრაქტიკის დანერგვა შედეგზე ორიენტირებული ბიუჯეტი მსახურობდა მთავარ მამოძრავებელ ძალებს საბუღალტრო სისტემის რეფორმის აუცილებლობის შესახებ ბიუროს ბუღალტერია და ანგარიშგება შვეიცარიის ფედერალურ დონეზე.

ეს ანგარიში დაფუძნებულია შვეიცარიის ცემენტის მრეწველობის ასოციაციის ინიციატივით და შვეიცარიის ფინანსთა სამინისტროს დამოუკიდებლად ჩატარებული ე. გალენის "ახალი საბუღალტრო მოდელის კონფედერაციის" კვლევისა და ანგარიშის საფუძველზე.

ძირითადი, საბუღალტრო და საანგარიშო მოდელის დროს ფედერალურ დონეზე, ექსპერტის მოხსენების შესაბამისად:

- საბუღალტრო დეცენტრალიზაცია;
- მხოლოდ ნაღდი ანგარიშსწორების მეთოდის გამოყენება;
- ფინანსური ინფორმაციის დაბალი ხარისხი და მზარდი მოთხოვნილება მთავრობისა და საზოგადოების მხრიდან მისი ხარისხის გასაუმჯობესებლად;
- მთავრობისა და საზოგადოების საჭიროება ერთიანი ფინანსური ინფორმაციისათვის;
- ერთიანი და თანამედროვე საჯარო ფინანსების მართვის საინფორმაციო სისტემის საჭიროება;
- ნაკლებად აშკარა გარე მოთხოვნები;

აღნიშნული მიზნებიდან გამომდინარე, 2000 წლის სექტემბერში შვეიცარიის მთავრობის სექტორში NAM- ის განვითარების და განხორციელების პროექტი დაიწყო.

როგორც ზემოთ აღვნიშნა, საჯარო სექტორის ანალიზის საფუძველზე შვეიცარიის საჯარო ადმინისტრაციულ სექტორში აღრიცხვისა და ანგარიშგების არსებული მდგომარეობის ანალიზი.

2004 წლის სექტემბრიდან 2008 წლის მარტის ჩათვლით, განვითარებული NAM მოდელი განხორციელდა ფედერალურ დონეზე განხორციელების პროცესში, რომლის განხორციელებაც შეგვიძლია გამოვყოთ შემდეგი ძირითადი ეტაპები:

- დამტკიცებული პარლამენტის მიერ ფინანსური მენეჯმენტის შესახებ დამტკიცებული კანონი;

- ფინანსური მმართველობის შესახებ კანონის ამოქმედების შესახებ ბრძანების ფედერალური საბჭოს დამტკიცება;
- საბოლოო გადაწყვეტილება NAM- ის გამოყენების დაწყების შესახებ;
- NAM- ის საფუძველზე ჩამოყალიბებული პირველი ბიუჯეტის დამტკიცება;
- NAM- ის შესაბამისად წარმოქმნილი პირველი საბუღალტრო ანგარიშის დამტკიცება;
- გამოქვეყნება 2010 წლის აპრილში პირველი NAM დაფუძნებული კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების შესახებ.

არსებობს ორი ფუნდამენტური ახალი მიდგომა. ორმაგი მიდგომა კონფედერაციის ფინანსური პროცესებისა და მონაცემების პრეზენტაციაში.

პირველი ისაა, რომ "ვალის შეკავების" წესის ფარგლებში, ფულის მაჩვენებელი პოლიტიკურ მენეჯმენტის პოზიციაზე ფინანსური ნაკადების პრეზენტაციად იქცევა.

მეორე შედეგია ორიენტირებული მიდგომა. ადმინისტრაციული და საოპერაციო მართვის თვალსაზრისით, ძირითადი მაჩვენებლები წარმოადგენენ ინდიკატორებს.

შვეიცარიის ფინანსური ანგარიშგება დაფუძნებულია სსბასს-ს სტანდარტების შესაბამისად, რაც უზრუნველყოფს გამჭვირვალობის, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის თანმიმდევრულობას, ბიზნესზე ორიენტირებული საბუღალტრო პრაქტიკაში გადასვლას და ზოგადი სამთავრობო სექტორისა და ქვეყნების სხვა ერთეულების ანგარიშგების შედარებას.

ბალანსი - შედგენილია ადმინისტრაციული ერთეულების მიერ და ასახავს აქტივებისა და კაპიტალის სტრუქტურას. ბალანსი სულ, ანუ განსხვავება აქტივებსა და ვალდებულებებს შორის, შეესაბამება დეფიციტს ან ორგანიზაციის საკუთარი კაპიტალის არსებობას.

ბალანსის ფორმატი არ შეცვლილა. დაცული იყო იურიდიული და რეგულაციების თვალსაზრისით მნიშვნელოვანი ფინანსური და ადმინისტრაციული აქტივების გაყოფა.

NAP- ში სსბასს-ს ბალანსის სტანდარტების შესაბამისად, ბუღალტრული აღრიცხვის გადასვლის შედეგად, კონფედერაციის აქტივების უფრო დეტალურად და არსებითად წარმოდგენას წარმოადგენდა.

სსბასს-ს თანახმად, აქტივებისა და ვალდებულებების სფეროში არსებული საბუღალტრო პოლიტიკა გარკვეულწილად შეიცვალა. "კონსერვატიზმის პრინციპის" უარყოფა და აქტივის ღირებულების აღმნიშვნელი "პატიოსნება და მიუკერძოებლობის" უფრო თანამედროვე პრინციპის გადასვლა ნიშნავს იმას, რომ ბალანსის ზოგიერთი ჯგუფი უნდა იყოს გადაჭარბებული, ზოგიერთ შემთხვევაში

მნიშვნელოვნად. აღინიშნა ჩატარდა შვეიცარიაში, რის შედეგადაც აქტივების ღირებულება 3.5 მილიარდი შვეიცარული ფრანკით გაიზარდა.

ანგარიში დაფინანსებისა და ფულადი ნაკადების შესახებ - შვეიცარიის ფედერალურ დონეზე შედგენილი და ზოგადი დაფინანსების მოთხოვნების გამოთვლა, რომელიც ეფუძნება მოგების და ზარალის ანგარიშის მონაცემებს, ბალანსის ფურცელს.

დაფინანსებისა და ფულადი სახსრების მოძრაობა წარმოადგენს ცენტრალური ბიუჯეტის შესრულების ინფორმირებასა და კონტროლს ცენტრალურ ბიუჯეტში ფისკალური პოლიტიკის - ბალანსის ხარჯებისა და ეკონომიკური ციკლის ფარგლებში შემოსავლების ("ვალის შეკავების" წესის შესაბამისად).

ამ ანგარიშის ახალი პრეზენტაცია შეიცავს "ფულადი პოზიციის პრეზენტაციას", ხოლო მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებისაგან განსხვავებით, არის NAM "ორმაგი მიდგომა".

დაფინანსებისა და ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ინფორმაცია იძლევა ინფორმაციას სამი ძირითადი ასპექტის შესახებ: პირველ რიგში, იგი გვიჩვენებს დაფინანსების წყაროს კონფედერაციის საჭიროებებზე;

NAM- ში საბიუჯეტო და საბუღალტრო აღრიცხვა ხორციელდება ბიზნესზე ორიენტირებული შედეგების სტანდარტების შესაბამისად. ბალანსის ელემენტები ფასდება "სამართლიანი და მიუკერძოებელი პრეზენტაციის" შესაბამისად, რაც ნიშნავს ბალანსის შედგენის წინა პრაქტიკასთან შედარებით აქტივების შეფასებისას მნიშვნელოვან ცვლილებებს.

NAM- ში ბიუჯეტირება ეფუძნება ორმაგი დათვლის პრინციპებს:

- ადმინისტრაციული ერთეულები იმართება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებისა და საინვესტიციო ანგარიშის საფუძველზე, ასევე ხარჯების აღრიცხვაზე;
- პარლამენტის ფისკალური პოლიტიკის კრიტერიუმები (ბიუჯეტის გადაწყვეტილებები);
- ბიზნეს-ორიენტირებული ადმინისტრაციული ერთეულების პრეზენტაცია (ბიუჯეტის შესრულება).

შვეიცარიაში ფედერალურ დონეზე NAM- ის შედეგების სპეციალისტებისა და ექსპერტების შეფასება საკმაოდ პოზიტიურია. შეჯამება შეხედულებები, შეიძლება ითქვას, რომ NAM- მა შვეიცარიის კონფედერაციის ფინანსური სისტემის მენეჯმენტის უფრო ღრმა და სიწმინდე უზრუნველყო.

ფინანსური მონაცემების ახალი კონსოლიდირებული პრეზენტაცია უფრო ინფორმირებულ და დეტალურ ფინანსურ ანგარიშგებას აწვდიდა, რის შედეგადაც

მოხდა ფედერალური ხარჯების გააზრება და გამჭვირვალობა და შესაძლებელი გახდა ახალი წამახალისებელი და საინფორმაციო მექანიზმების გამოყენება.

როგორც ყველაზე მნიშვნელოვანი მიღწევაა, ხარჯების აღქმა და სახელმწიფო საქმიანობის შედეგების ცვლილება, საკრედიტო მენეჯმენტიდან ბიზნესის განვითარება - კონფედერაციის ფინანსური მენეჯმენტი, მაგ. ფუნდამენტური ცვლა ფედერალური ხელმძღვანელობის ლიდერების გონებაში და სახელმწიფო ორგანოების ორგანიზაციული კულტურის ცვლილებაში.

NAM არ არის წესები და ინსტრუმენტები, მაგრამ უპირველეს ყოვლისა, სრულიად ახალი მართვის მიდგომა და აზროვნება. NAM არ არის მხოლოდ ახალი საბუღალტრო მოდელი, ეს არის სრულფასოვანი მოდელი ინფორმაციის მართვისა და წარდგენისთვის, ფინანსური მონაცემების გამჭვირვალობის, დეტალებისა და წარმომადგენლობის უზრუნველსაყოფად.

საფრანგეთი საპრეზიდენტო საპარლამენტო რესპუბლიკაა. ქვეყნის რეგიონში საკუთარი საბუღალტრო პალატა აქვს. ადმინისტრაციულ განყოფილებაში ყველაზე დიდი ნაწილია რეგიონი.

რეგიონალური საბჭო ირჩევს თავის თავმჯდომარეს, რომელიც არის აღმასრულებელი ხელისუფლება რეგიონში. მარეგულირებელი საბუღალტრო აღრიცხვა და ანგარიშგება საფრანგეთში საჯარო სექტორში

საბუღალტრო რეფორმა, ბიუჯეტი, რომელიც 2001 წელს დაიწყო, მნიშვნელოვნად შეცვალა მთელი საბუღალტრო და საანგარიშო სისტემა საფრანგეთში. საბიუჯეტო კანონმდებლობამ შეისწავლა საჯარო ანგარიშების სისტემა. ახალი სისტემის პირველი ანგარიშები 2006 წლამდე იგეგმება.

ფრანგებმა სასურველია, რომ საბუღალტრო სტანდარტების შემუშავება და დამკვიდრება სახელმწიფო ორგანოების მიერ, ამიტომ საფრანგეთში საბიუჯეტო საბუღალტრო რეფორმა ხორციელდება სპეციალურად შექმნილი ეკონომიკის, მრეწველობისა და ფინანსთა სამინისტროს დეპარტამენტი.

ახალი საანგარიშო სტანდარტების შემუშავების მიზნით შეიქმნა სტანდარტების კომიტეტი, რომელიც მსგავსია სსბასს-ის საბჭოს სტრუქტურაში. კომიტეტში შედიოდნენ ფინანსთა სამინისტროს, თავდაცვის სამინისტროში, იუსტიციის სამინისტროში, საბუღალტრო სპეციალისტები და ექსპერტები. სტანდარტების კომიტეტის ფარგლებში, შეიქმნა სამსახური, რომელიც შეიმუშავებს სტანდარტების პროექტს, რომელიც შემდგომში განიხილეს სტანდარტების კომიტეტმა. 2004 წელს მომზადდა 13 სტანდარტი. ახლა ის არის სწორი დოკუმენტი, რომელსაც აქვს განკარგულების უფლებამოსილება.

აღრიცხვისა და ანგარიშგების კონცეპტუალური ჩარჩო შემუშავებულია შემდეგ სტანდარტებზე:

საფრანგეთის საბუღალტრო კომიტეტის ბუღალტრული აღრიცხვისა და რეპრეზენტაციის ანგარიშების საფრანგეთის ჩარტში;

- ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის საჯარო სექტორის კომიტეტის

მიერ შემუშავებული სტანდარტები - (სსბასს);

- საერთაშორისო საბუღალტრო სტანდარტების საბჭოს მიერ შემუშავებული სტანდარტები

სტანდარტების მომზადებისას, შენიშვნა პირველად მომზადდა კონცეპტუალური ჩარჩოს აღწერით, მაშინ წინასწარი პროექტი, შემდეგ საბოლოო პროექტი (სსბასს-ს მსგავსი). თუმცა, არ იყო გარე კონსულტაცია.

2004-2006 წლებში ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას წარმოშობილი პრობლემების მოსაგვარებლად, შეიქმნა ინტერპრეტაციის კომიტეტი (საგანგებო მდგომარეობა), რათა შეიქმნას ნორმების ინტერპრეტაცია და ანგარიშების მომზადებისას წარმოქმნილი საკითხები (კონტროლის საკითხები, კერძო-საზოგადოებრივ პარტნიორობა და სხვა საკითხები). .

ამ კომიტეტის მუშაობისას დაემატა 2 სტანდარტი. ყოველწლიურად, ბრძანება გაიცემა ახალი სტანდარტების ან არსებული სტანდარტების ცვლილებების შესახებ, ისევე როგორც სსბასს საბჭოს მუშაობის მსგავსად.

პირველად, ახალი სტანდარტების მიხედვით, ჩამოყალიბდა 2006 წლის ანგარიში. ახალი სტანდარტების ბალანსის უზრუნველსაყოფად, მთავარი პრიორიტეტი, რომელიც გაკეთდა აქტივებზე, ყველა უძრავი ქონების აღწერა აღინიშნა 3 წელზე მეტი ხნის განმავლობაში. მაშინ კრიტერიუმები განისაზღვრა, რომლითაც შეიძლება შეფასდეს. ტრადიციული ბუღალტრული აღრიცხვისა და მენეჯმენტის დამაკავშირებელი კრიტერიუმია ის, რომლითაც აქტივი შევიდა სახელმწიფო ანგარიშებზე. აქტივი არ უნდა იყოს სახელმწიფოს საკუთრება, მნიშვნელოვანია, გააკონტროლოს იგი. უძრავი ქონება ფასდება საბაზრო ღირებულებით და არა თავდაპირველი.

ამრიგად, საფრანგეთში, 2006 წელს, ახალი პრინციპების შესახებ მომზადდა რეფორმების შემდგომი ეტაპი, რომელიც მიზნად ისახავს ანგარიშგების განმტკიცებას (ეს მოიცავს სოციალურ სფეროსა და ადგილობრივ ხელისუფლებას).

უნდა აღინიშნოს, რომ საფრანგეთში ამჟამად არსებობს კონტინენტური საბუღალტრო სისტემა, რომელიც ეფუძნება კანონის პრიორიტეტს, სადაც საბუღალტრო და საგადასახადო ბუღალტერი ფაქტობრივად ემთხვევა ანგლო-საქსონურს, რომელშიც აქტივების აღრიცხვა პრიორიტეტია, ხოლო დამოუკიდებელი

სხვა სტანდარტებისგან უფლებები, როგორცაა საგადასახადო სამართალი, ხოლო აღრიცხვა უფრო მეტად ორიენტირებული იყო მენეჯმენტის მოთხოვნებზე.

საფრანგეთის რესპუბლიკის საბიუჯეტო ანგარიშგების სისტემა ეფუძნება

საერთაშორისო ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების პრინციპებს. საბიუჯეტო საბუღალტრო სტანდარტებში შედის საჯარო აღრიცხვა კონცეფცია. კონცეფცია განსაზღვრავს სტანდარტების საჭიროება, ბუღალტრული აღრიცხვის რეგულირების ძირითად მიდგომებს უზრუნველყოფს სტანდარტებში გამოყენებული საკვანძო სიტყვების ტერმინები.

ამ შეზღუდვების გათვალისწინებით, საფრანგეთში შემუშავდა და განხორციელდა 15 სტანდარტი (შემდგომში - სტანდარტები), რომელიც ასახავს საბუღალტრო და ანგარიშგების პრინციპებს საჯარო სექტორში.

ამავე დროს საფრანგეთში სსბასის ყველა ძირითადი პრინციპი შეინარჩუნა, თუმცა ეს პრინციპები შეიცვალა იმდენად, რამდენადაც ხელისუფლების ორგანოების საქმიანობა კერძო სექტორისგან განსხვავდება. ეს პრინციპები შეიცავს კონსტიტუციურ კანონს.

ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითადი პრინციპებია:

- ფინანსური წესების შესაბამისობა შესაბამისი წესებით და პროცედურებით;
- ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისთვის პასუხისმგებელი პირების მიერ ინფორმაციის ზუსტი ხედვა;
- დებულების სიზუსტე და სისრულე: საფრანგეთისა და ევროპის კანონმდებლობა ითვალისწინებს, რომ თუ საბუღალტრო წესების გამოყენება საკმარისი არ არის იმისათვის, რომ უზრუნველყოს სწორი და სრულყოფილი პრეზენტაცია, დამატებითი ინფორმაცია უნდა იყოს წარმოდგენილი ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში;
- საბუღალტრო აღრიცხვა ხდება დარიცხვის საფუძველზე;
- უწყვეტობის პრინციპი: მიიჩნევა, რომ ცენტრალური ხელისუფლება გააგრძელებს თავის საქმიანობას • მეთოდების შესრულება: საანგარიშო პერიოდის საბუღალტრო ინფორმაციის შესაბამისობა მოითხოვს საბუღალტრო წესებისა და პროცედურების დაცვას. საჭიროა წლების შედარება, ტენდენციების განსაზღვრა და შესრულების ანალიზი;
- ინფორმაციის ხარისხი (სიწმინდე, ადეკვატურობა, საიმედოობა). უახლოეს მომავალში;

შეიძლება გამოიყოს საფრანგეთის საჯარო სექტორის სტანდარტების შემდეგი მახასიათებლები:

• აქტივების შეფასება (ფინანსური აქტივების ჩათვლით). აქტივების შეფასების ძირითადი განსხვავება არ არის სამართლიანი ღირებულებით, მაგრამ გრძელვადიან ღირებულებაში. საფრანგეთის მონაცემებით, რეალური ღირებულება არ შეიძლება შეფასდეს.

• ოპერატორების არსებობა - ორგანიზაციები, რომლებიც იყენებენ დათმობას.

• ხელშესახები აქტივების გაყოფა: სპეციალურ და ჩვეულებრივ. საერთო ქონება არის უძრავი ქონების პარკი, რომელიც შეიძლება დაუყოვნებლივ გაიყიდოს. სპეციალური აქტივები - ციხეები, გზატკეცილები, დათმობები. მაგალითად, მაგისტრალების ნაწილი პირდაპირ კონტროლდება სახელმწიფოში და ზოგიერთს დათმობს.

დასკვნის სახით, უნდა აღინიშნოს, რომ საფრანგეთის სტანდარტებს შეიცავს პრინციპები. გარდა ამისა, არსებობს სპეციალური ინსტრუქციები, რომლებიც განსაზღვრავენ სტანდარტებს (დაამყარონ წესები). არსებობს სტანდარტებისა და ინსტრუქციების კოლექცია. ინსტრუქციები - ეს დახურული დოკუმენტია - მხოლოდ შიდა არხებით ვრცელდება მხოლოდ იმ ორგანოებზე, რომლებიც იყენებენ მათ.

სტანდარტები დამტკიცებულია საფრანგეთის ეკონომიკის, საბიუჯეტო და სამრეწველო განვითარების სამინისტროს ბრძანებით. ინსტრუქცია ასევე დამტკიცებულია სამინისტროს ბრძანებით.

კომპლექსური სისტემის ფუნქციონირების მართვა, რომელსაც სახელმწიფო მკაფიოდ ეკუთვნის, წარმოადგენს კომპლექსურ პროცესს, რომელსაც დიდი მნიშვნელობა აქვს. ამავდროულად, ამ პროცესში ერთ-ერთი ცენტრალური ფაქტორი საჯარო ფინანსების მართვის ეფექტურობაა.

შვეიცარიასა და საფრანგეთში საჯარო ადმინისტრირების სექტორში აღრიცხვისა და ანგარიშგების სისტემის ჩამოყალიბების გამოცდილების ანალიზმა აჩვენა, რომ ეს სისტემები დროთა განმავლობაში ჰარმონიზებული იყო საერთაშორისოდ აღიარებული სსბასს-ს სისტემაში.

ჰარმონიზაცია ეფუძნებოდა სსბასს-ს სტანდარტების (შვეიცარია) პირდაპირ მიღებას, ან არაპირდაპირ (საფრანგეთი).

ორივე მიდგომა აქვს ორივე უპირატესობა და უარყოფითი მხარეები. პირდაპირი მიღებიდან გამომდინარე მიდგომა მზა სტანდარტების გამოყენებას იძლევა, მაგრამ გამორიცხავს მათი ადაპტაციის შესაძლებლობას ეროვნულ მახასიათებლებზე, ხოლო არაპირდაპირი შვილად აყვანა მიდგომას საშუალებას აძლევს, მოახდინოს არსებული სტანდარტები ეროვნული ადაპტაციისთვის.

მიდგომების ამბივალენტურობის გათვალისწინებით, რუსეთის ფედერაციაში საჯარო სექტორში საბუღალტრო და ანგარიშგების სტანდარტების დანერგვისას, აუცილებელია სტანდარტების დამტკიცების მიდგომა.

შვეიცარიასა და საფრანგეთში ეროვნული სტანდარტების შემუშავება და განხორციელება, რა თქმა უნდა თან ახლავს არაერთ საფრთხეს, რომელიც მოიცავს არასაფინანსო და ფინანსური აქტივების აქციების შესახებ მონაცემების ბალანსს, საერთო სექტორის სრულ დაფარვას, მონაცემთა კონსოლიდაციასთან დაკავშირებულ პრობლემებს.

აღსანიშნავია, რომ ეს პრობლემები გათვალისწინებული უნდა იყოს საბუღალტრო სტანდარტების განხორციელებისას.

დასკვნა-რეკომენდაციები

საჯარო სამართლის სუბიექტებში აღრიცხვის შიდა წესების დარეგულირება და თანამედროვე მიდგომებთან შესაბამისობაში მოყვანა ხელს შეუწყობს ევროპის ქვეყნებთან ურთიერთობების გაღრმავებას და თანამშრომლობას, რაც ევროკავშირთან ასოცირების ხელშეკრულების პრინციპების ძირითადი მიზანია.

სახელმწიფო ფინანსების რაციონალურ მართვაში მნიშვნელოვანი ადგილი უკავია ბიუჯეტის გამოყენების ეფექტიანობის ანალიზს და ეკონომიკაზე მისი გავლენის შეფასებას. ამ მიზნებისთვის საჭიროა პრინციპულად ახალი ინფორმაციის მომზადება. მასზე უნდა იყოს ორიენტირებული აღრიცხვის ახალი სისტემა, სადაც სამეურნეო ოპერაციების აღრიცხვისთვის განიხილება დარიცხვის მეთოდი. ეს მეთოდი საბიუჯეტო ორგანიზაციების საქმიანობის რეალური ფინანსური შედეგების, საბიუჯეტო სახსრების განმკარგავ და მიმღებ ორგანიზაციებში ვალდებულების შესრულების დინამიკის შეფასების საშუალებას იძლევა.

ორგანიზაციებში ფინანსური რესურსების და მათი წვდომისადმი შეზღუდულობა სახელმწიფო ორგანიზაციებისგან მოითხოვს რესურსების მართვის გაუმჯობესებას, რაშიც მნიშვნელოვანი როლი ენიჭება ხარისხიანი ინფორმაციის მომზადებას მათი წყაროებისა და ხარჯვის შესახებ.

ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოება და ფინანსური ანგარიშგების მომზადება საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების

(სსბასს-IPSAS) შესაბამისად, საშუალებას იძლევა ინფორმაციის მომხმარებლებმა (საერთაშორისო ორგანიზაციებმა, მთავრობებმა, ინვესტორებმა, მოქალაქეებმა და სხვ.) მიიღონ უტყუარი და საიმედო ინფორმაცია.

ჩატარებული კვლევის საფუძველზე გვაქვს რამოდენიმე რეკომენდაცია:

1. განხორციელდეს საჯარო სამართლის სუბიექტებში ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოება საერთაშორისო სტანდარტების სრული დაცვით.
2. დაიხვეწოს ფინანსური ანგარიშგების შედგენის მექანიზმი.
3. განხორციელდეს ბუღალტრული აღრიცხვის ხარისხი.
4. მოხდეს კადრების გადამზადება

გამოყენებული ლიტერატურა:

1. საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების სახელმძღვანელო.
2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ინსტრუქცია ბიუჯეტების დაფინანსებაზე მყოფი ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის შესახებ
3. ინსტრუქცია "საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ".
4. საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაცია
5. საქართველოს შრომის კოდექსი
6. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი
7. მ. ვარდიაშვილის რედაქტორობით ,, ბუღალტრული აღრიცხვა საჯარო სამართლის სუბიექტში 2018

8. <http://www.mof.ge>
9. [http:// www.treasury.ge](http://www.treasury.ge)