

როგორ მოვაშალოთ და წარვადგინოთ ფულადი ნაკადების ანგარიშგება



ანუშაი ხორვა,
ივანე ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის აღრიცხვა-ანგარიშგების კათედრის მასწავლებელი

ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებლებს ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მისაღებად საწარმოს მიერ ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების გამოთქმების შესაძლებლობების, აგრეთვე, მათი გამოთქმების საიმედოობისა და დროულობის შეფასება სჭირდებათ.

ინფორმაცია, რომელიც ეხება გარკვეულ პერიოდში საწარმოს ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების ცვლილებებს, ფულადი ნაკადების კლასიფიცირებას საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობების მიხედვით, აისახება ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში. ეს უკანასკნელი უნდა მომზადდეს ბასს 7 „**ფულადი ნაკადების ანგარიშგების**“ მოთხოვნათა შესაბამისად და ყოველი საანგარიშგებო პერიოდისთვის წარდგენილ იქნეს, როგორც, ფინანსური ანგარიშგების განუყოფელი ნაწილი.

(დასასრული. დასაწყისი იხ. „ბჟ“-ს მაისის ნომერში)

ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში ფულადი სახსრების მოძრაობა მხოლოდ გადახდილი საიჯარო ქირის სახით აისახება საიჯარო ვალდებულების შესაბამისი შემცირებით საფინანსო საქმიანობიდან მიღებული ფულადი ნაკადების ნაწილში.

ძირითადი საშუალებების ფინანსური იჯარიდან წარმოქმნილი ვალდებულების დასაფარავად გადინებული ფულადი ნაკადების გაანგარიშების საილუსტრაციოდ განვიხილოთ ერთერთი საწარმოს ფინანსური აღრიცხვისა და ანგარიშგების მონაცემები (იხ. ცხრილი 6):

ცხრილი 6.

საწარმოს ფინანსური აღრიცხვისა და ანგარიშგების მონაცემები 31 დეკემბრისთვის (ათასი ლარი)

მაჩვენებლები	2010წ	2011წ
მანქანა-დანადგარები თვითღირებულებით	48	79
გრძელვადიანი ვალდებულება ფინანსური იჯარიდან	3	18
მანქანა-დანადგარების გადაფასების რეზერვი	2	7
ვალდებულება მანქანა-დანადგარების შეძენიდან (კრედიტორული დავალიანება)	4	3

შენიშვნა: 2011 წლის განმავლობაში მანქანა-დანადგარები გაიყიდა 9.000 ლარად. მათი თვითღირებულება 7.000 ლარს, ხოლო დაგროვილი ცვეთა 2.700 ლარს შეადგენდა. მანქანა-დანადგარების ფინანსური იჯარით შეძენიდან წარმოქმნილი გრძელვადიანი ვალდებულება 20.000 ლარია, ხოლო ამ ვალდებულების მიმდინარე ნაწილი 5.000 ლარი. გარდა ამისა, ექვს თვეში გადახდის პირობით შეძენილ იქნა 2.000 ლარის მანქანა-დანადგარები. მათ შესაძენად და ფინანსური იჯარიდან წარმოქმნილი ვალდებულების დასაფარავად გადახდილი ფულის გასაანგარიშებლად გამოვიყენოთ ქვემოთ მოტანილი ბუღალტრული ანგარიშები.

2150

მანქანა-დანადგარები

დებეტი	კრედიტი
ნაშთი პ/ 48.000	გასვლა 7.000
გრძელვადიანი ვალდებულება	
ფინანსური იჯარიდან 20.000	
გადაფასების რეზერვი 5.000	
ვალდებულება მანქანა-დანადგარების შემდგომი დადასტოვების პირობით შეძენიდან 2.000	
მანქანა-დანადგარების შესაძენად გადახდილი ფული (დამაბალანსებელი თანხა) 11.000	
	ნაშთი პ/ბ 79.000
86.000	86.000

4130

გრძელვადიანი ვალდებულება ფინანსური იჯარიდან

დებეტი	კრედიტი
ნაშთი პ/დ 3 .000	
გრძელვადიანი ვალდებულების მიმდინარე ნაწილი 5.000	
	მანქანა -დანადგარები 20.000
ნაშთი პ/ბ 18.000	
23.000	23.000

3292

ფინანსური იჯარიდან წარმოქმნილი გრძელვადიანი ვალდებულების მიმდინარე ნაწილი

დებეტი	კრედიტი
გრძელვადიანი ვალდებულების მიმდინარე ნაწილის დასაფარავად გადახდილი ფული 5.000	გრძელვადიანი ვალდებულება ფინანსური იჯარიდან 5.000
5.000	5.000

3191

ვალდებულებები მანქანა დანადგარების შეძენიდან

დებეტი	კრედიტი
ვალდებულების დასაფარავად გადახდილი ფული 3.000	ნაშთი პ/დ 4.000
ნაშთი პ/ბ 3.000	მანქანა-დანადგარები 2.000
6.000	6.000

ანგარიშებზე წარმოდგენილი ჩანაწერებიდან და გაანგარიშებებიდან ჩანს, რომ 2011 წლის განმავლობაში მანქანა-დანადგარების შესაძენად გადახდილია სულ 14 (11+3) ათასი ლარი, მათი გაყიდვიდან მიღებულია 9 ათასი ლარი და ფინანსური იჯაროდან წარმოქმნილი მიმდინარე ვალდებულების დასაფარავად გადახდილია 5 ათასი ლარი.

რაც შეეხება ვალის საკუთარ კაპიტალად კონვერსიას, ის არ უკავშირდება ფულის მოძრაობას, მაგრამ მის შესახებ ინფორმაციის არსებობა აუცილებელია ფინანსური მდგომარეობის დასახასიათებლად, რაც განაპირობებს მისი განმარტებითი შენიშვნების სახით ასახვის საჭიროებას.

ფულადი ნაკადების ანგარიშგების შესადგენად ვისარგებლოთ სააქციო საზოგადოება „დიოსკურია“-ს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებისა და სრული შემოსავლების ანგარიშგების მონაცემებით.

მაგალითი 8. განსახილველად აღებულია 2010 წლის 31 დეკემბრის დასრულებული ფინანსური წლის შემოსავლებისა და ხარჯების შესახებ მონაცემები, ხოლო ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგების მუხლები – 2009 და 2010 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით.

2010 წლის სრული შემოსავლის ანგარიშგება	(ათასი ლარი)
ამონაგები რეალიზაციიდან	3.200
რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება	(2.540)
საერთო მოგება	660
კომერციული და ადმინისტრაციული ხარჯები	(398)
მათ შორის: ცვეთა	-200
ხელფასის ხარჯი	-100
მოგება საოპერაციო საქმიანობიდან	262
ძირითადი საშუალებების გაყიდვიდან მიღებული მოგება	20
საპროცენტო ხარჯი	(15)
შემოსავალი ინვესტიციებიდან -საპროცენტო შემოსავალი	73
ვალუტის კურსის ცვლილებით მიღებული ზარალი	(140)
მოგება დაბეგვრამდე	200
მოგების გადასახადი	(110)
წმინდა მოგება	90

ფინანსური მდგომარეობა 2010 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით (ათასი ლარი)

	2010წ	2009წ
გრძელვადიანი აქტივები		
ძირითადი საშუალებები თვითღირებულებით	1.245	860
დაგროვილი ცვეთა	(340)	(170)
ძირითადი საშუალებების ნეტო საბალანსო ღირებულება	905	690
მოკლევადიანი აქტივები		
სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები	103	107
დეპიტორული დავალიანებები	95	89
მოთხოვნები მისაღებ პროცენტებზე	12	8
ფულადი სახსრები	---	13
სულ მოკლევადიანი აქტივები	240	217
სულ აქტივები	1.115	907
აქციონერთა საკუთარი კაპიტალი		
სააქციო კაპიტალი	138	120
საემისიო კაპიტალი	80	70
ძირითადი საშუალებების გადაფასების რეზერვი	218	190
	196	16

გაუნაწილებელი მოგება	150	100
სულ აქციონერთა საკუთარი კაპიტალი	564	306
გრძელვადიანი ვალდებულებები		
გრძელვადიანი სესხები	365	495
ვალდებულებები ფინანსური იჯაროდან	—	5
სულ გრძელვადიანი ვალდებულებები	365	500
მოკლევადიანი ვალდებულებები		
კრედიტორული დავალიანება	99	26
გადასახდელი ხელფასები	13	10
გადასახდელი დივიდენდი	20	5
გადასახდელი პროცენტები	17	21
გადასახდელი მოგების გადასახადი	37	39
სულ მოკლევადიანი ვალდებულებები	186	101
სულ ვალდებულებები და აქციონერთა საკუთარი კაპიტალი	1.115	907

დამატებითი ინფორმაცია:

წლის განმავლობაში 290 ათას ლარად გაიყიდა მანქანა-დანადგარები, რომლის თვითღირებულებაც 300 ათას ლარს, ხოლო დაგროვილი ცვეთა—30 ათას ლარს შეადგენდა.

მიმდინარე წელს გადახდილ იქნა 5 ათასი ლარი ორი წლის წინ ფინანსური იჯარით ძირითადი საშუალებების აღების შედეგად წარმოქმნილი ვალის მიმდინარე ნაწილის დასაფარავად.

საოპერაციო საქმიანობიდან ფულადი ნაკადების გასაანგარიშებლად გამოვიყენეთ ფინანსური ანგარიშგების ზემოთ მოტანილი კომპონენტები და ბუღალტრული ანგარიშები (გაანგარიშების შედეგად მიღებული მანქანებლები მითითებულია მუქი შრიფტით).

1410			
დებეტი	კრედიტი	დებეტი	კრედიტი
ნაშთი პ/დ	89.000	მყიდველებისაგან მიღებული ფული	3.194.000
გაყიდვებიდან ამონაგები	3.200.000	ნაშთი პ/ბ	95.000
	3.289.0		3.289.000
1610			
დებეტი	საქონელი	დებეტი	კრედიტი
ნაშთი პ/დ	107.000	რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება	2.540.000
საქონლის შესყიდვა	2.536.000	ნაშთი პ/ბ	103.000
	2.643.000		2.643.000

3110

დებეტი	კრედიტორული	დავალიანება	კრედიტი
მომწოდებლებისათვის გადახდილი ფული 	2.561.000 	ნაშთი პ/დ	26.000
		შესყიდვები	2.536.000
		დარიცხული ხარჯები	98.000
		(398.000 -200.000-100.000)	
ნაშთი პ/ბ	99.000		
	<u>2.660.000</u>		<u>2.660.000</u>

3130

დებეტი	გადასახდელი	ხელფასები	კრედიტი
ხელფასის სახით გადახდილი ფული 	97.000 	ნაშთი პ/დ	10.000
		ხელფასის ხარჯი	100.000
ნაშთი პ/ბ	13 .000		
	<u>110.000</u>		<u>110.000</u>

3110

დებეტი	კრედიტორული	დავალიანება	კრედიტი
მომწოდებლებისათვის გადახდილი ფული 	2.561.000 	ნაშთი პ/დ	26.000
		შესყიდვები	2.536.000
		დარიცხული ხარჯები	98.000
		(398.000 -200.000-100.000)	
ნაშთი პ/ბ	99.000		
	<u>2.660.000</u>		<u>2.660.000</u>

სრული შემოსავლის (მოგებისა და ზარალის) ანგარიშგებაში ასახული 398 ათასი ლარის აღმინისტრაციული და კომერციული ხარჯებიდან ცალკე გამოყოფილი ცვეთის-200 ათასი ლარის და ხელფასის - 100 ათასი ლარის ხარჯები, დანარჩენი დარიცხული ხარჯებია და შეადგენს 98 ათას ლარს.

კრედიტორული დავალიანებისა და გადასახდელი ხელფასების ანგარიშგებაზე წარმოებული ჩანაწერებისა და გაანგარიშებების საფუძველზე ვადგენთ მომწოდებლებისა და თანამშრომლებისთვის გადახდილი ფულის ოდენობას - 2.658 (2.561 +97) ათასი ლარი.

3410			
დებეტი	გადასახდელი	პროცენტები	კრედიტი
გადახდილი პროცენტები 19.000		ნაშთი პ/დ	21.000
		დარიცხული პროცენტები	15.000
ნაშთი პ/ბ	17.000		
	36.000		36.000
3310			
დებეტი	გადასახდელი	მოგების გადასახადი	კრედიტი
გადახდილი მოგების გადასახადი 112.000		ნაშთი პ/დ	39.000
		დარიცხული მოგების გადასახადი	110.000
ნაშთი პ/ბ	37.00		
	149.000		149.000
5310			
დებეტი	გაუნაწილებელი	მოგება	კრედიტი
დარიცხული დივიდენდი 40.000		ნაშთი პ/დ	100.000
ნაშთი პ/ბ	150.000	წლიური წმინდა მოგება	90.000
	190.000		190.000
3420			
დებეტი	გადასახდელი	დივიდენდები	კრედიტი
გადახდილი დივიდენდი 25.000		ნაშთი პ/დ	5.000
		დარიცხული	40.000
ნაშთი პ/ბ	20.000		
	45.000		45.000

შპს „დიოსკურიაში“ საინვესტიციო საქმიანობიდან მიღებული წმინდა ფულადი ნაკადების გასა-
ანგარიშებლად განვიხილოთ მანქანა-დანადგარებისა და მისაღები მოთხოვნების ანგარიშები.

2150

დებეტი	მანქანა - დანადგარები	კრედიტი
ნაშთი პ/დ	860.000	
შესაძენად გადახდილი ფული	505.000	გასვლა 300.000
ძირითად საშუალებათა გადაფასების რეზერვი (196.000-16.000)	180.000	ნაშთი პ/ბ 1.245.000
	<u>1.545.000</u>	<u>1.545.000</u>

1820

დებეტი	მოთხოვნები მისაღებ პროცენტებზე	კრედიტი
ნაშთი პ/	8.000	მიღებული პროცენტები 69.000
საპროცენტო შემოსავალი	73.000	ნაშთი პ/ბ 12.000
	<u>81.000</u>	<u>81.000</u>

ამრიგად, შპს „დიოსკურიაში“ მონაცემების მიხედვით პირდაპირი მეთოდით
შედგენილ 2010 წლის ფულადი ნაკადების ანგარიშგებას ასეთი სახე ექნება:

2010 წლის ფულადი ნაკადების ანგარიშგება პირდაპირი მეთოდით

ფულადი ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან

კლიენტებისგან მიღებული ფულადი სახსრები	3.194
მომწოდებლებისთვის და თანამშრომლებზე გადახდილი ფული (2561+97)	(2.658)
საოპერაციო საქმიანობიდან შემოსული თანხები	536
გადახდილი პროცენტები	(19)
გადახდილი მოგების გადასახადი	(112)
გადახდილი დივიდენდები	(25)
წმინდა ფულადი სახსრები საოპერაციო საქმიანობიდან	380
ფულადი ნაკადები საინვესტიციო საქმიანობიდან	
მანქანა-დანადგარების შეძენა	(505)
მანქანა-დანადგარების გაყიდვიდან მიღებული ფული	290

მიღებული პროცენტები	69
საინვესტიციო საქმიანობისთვის გამოყენებული წმინდა ფულადი სახსრები	(146)
ფულადი ნაკადები საფინანსო საქმიანობიდან	
შემოსულობანი აქციათა ემისიის შედეგად	28
გრძელვადიანი სესხების დასაფარავად გადახდილი ფული	(130)
ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებულ ვალდებულებათა განადგება	(5)
საფინანსო საქმიანობისთვის გამოყენებული წმინდა ფულადი სახსრები	(107)
სავალუტო კურსის ცვლილების გავლენა ფულად სახსრებსა და მათ ეკვივალენტებზე	(140)
ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების წმინდა შემცირება	(13)
ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისთვის	13
ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსთვის	----

პირდაპირი და არაპირდაპირი მეთოდით მომზადებული ფულადი ნაკადების ანგარიშგება ერთ-მანეთისგან მხოლოდ საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული წმინდა ფულადი ნაკადების გაანგარიშების ნაწილით განსხვავდება.

არაპირდაპირი მეთოდის არსი იმაში მდგომარეობს, რომ მისი გამოყენებისას საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული წმინდა ფულადი ნაკადების გაანგარიშება ხდება არაპირდაპირ, ანუ, მოგებიდან. კერძოდ, ხდება მოგების ფულად საშუალებებად კონვერტაცია. აღნიშნულისთვის კი საჭიროა სათანადო გაანგარიშებების გაკეთება. მოგების გაანგარიშების საფუძველს დარიცხვის მეთოდით აღიარებული შემოსავლები და ხარჯები წარმოადგენს, რომლებსაც ხშირად თან არ ახლავს ფულის შემოდინება და გადინება, ამიტომ მოგების კორექტირება ხდება არაფულადი მუხლებითა და დარიცხვებით, რომლებმაც მონაწილეობა მიიღეს მოგების გაანგარიშებაში, მაგრამ გავლენა არ მოუხდენიათ ფულად ნაკადებზე.

არაპირდაპირი მეთოდის მთავარი უპირატესობა ის არის, რომ მასში ჩანს საანგარიშგებო მოგებასა და საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებულ ნეტო ფულად სახსრებს შორის განსხვავება. ამიტომ, საჭირო ხდება მათი შეჯერება.

საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული წმინდა ფულადი სახსრების გასაანგარიშებლად მოგებას დაბეგვრამდე (ან დარიცხული მოგების გადასახადით კორექტირებულ წმინდა მოგებას), უნდა დაემატოს ცვეთისა და საპროცენტო ხარჯები, გრძელვადიანი აქტივების რეალიზაციიდან მიღებული ზარალი, გუდვილის გაუფასურების ზარალი, დარიცხული ანარიცხები, გამოაკლდეს გამოყენებული ანარიცხი, გრძელვადიანი აქტივების რეალიზაციიდან მიღებული მოგება და საინვესტიციო შემოსავალი, ამასთან, უნდა გამოაკლდეს შემოსავლად აღიარებული გრანტები, დაემატოს დებიტორული დავალიანებებისა და მარაგების შემცირება და კრედიტორული დავალიანებების ზრდა, გამოაკლდეს გადახდილი მოგების გადასახადი, პროცენტები და დივიდენდები.

როგორც აღვნიშნეთ, მოგება დაბეგვრამდე გამოითვლება დარიცხვის მეთოდის საფუძველზე და მისი გაანგარიშებისას უკვე გათვალისწინებულია ცვეთის ხარჯი, გრძელვადიანი აქტივების გაყიდვიდან მიღებული მოგება, ან ზარალი. ამიტომ, საოპერაციო საქმიანობიდან ფულადი სახსრების გასაანგარიშებლად, იგი გრძელვადიანი აქტივების გასვლიდან მიღებული ზარალით უნდა გაიზარდოს, ხოლო, მათი გასვლიდან მიღებული მოგებით უნდა შემცირდეს.

საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული წმინდა ფულადი სახსრების გასაანგარიშებლად, მოგების კორექტირება შეიძლება ასეთი სახით წარმოვადგინოთ:

წმინდა მოგება

+ დარიცხული მოგების გადასახადი

= მოგება დაბეგვრამდე

+ ცვეთა

+ დარიცხული პროცენტები

+ გრძელვადიანი აქტივების გაყიდვიდან მიღებული ზარალი

- გრძელვადიანი აქტივების გაყიდვიდან მიღებული მოგება

- საინვესტიციო შემოსავალი

= მოგება საბრუნავ კაპიტალში ცვლილებამდე

(+/-) დებიტორული დავალიანებების ცვლილება(შემცირება/ზრდა)

(+/-) მარაგების ცვლილება(შემცირება/ზრდა)

(+/-) კრედიტორული დავალიანებების ცვლილება (შემცირება/ზრდა)

= ფულადი ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან

- გადახდილი მოგების გადასახადი

- გადახდილი პროცენტები

- გადახდილი დივიდენდები

როგორც უკვე აღინიშნა, მოგების კორექტირება ხდება არაფულადი მუხლებით. ერთ-ერთი ასეთი მუხლია ანარიცხები. ანარიცხების გაანგარიშების საილუსტრაციოდ განვიხილოთ მაგალითი.

მაგალითი 10. საწარმო რამდენიმე წელია ახდენს ილინოისის შტატიდან ჩამოტანილი სისხლში შაქრის საზომი აპარატების—გლუკომეტრების რეალიზაციას. 2008-2009 წლებში მყიდველთა გარკვეულმა რაოდენობამ საწარმოს მოს მიმართა პრეტენზიებით. მომწოდებელი არ იბრუნებს დაწუნებულ საქონელს და დეფექტური საქონლის რეალიზაციის რისკი საწარმოზეა, ამიტომ იგი ქმნის საგარანტიო მომსახურების ანარიცხებს. 2009 წლის 31 დეკემბრისთვის საგარანტიო მომსახურების ანარიცხების ნაშთი შეადგენდა 3.100 ლარს. 2010 წლის განმავლობაში საწარმომ გასწია საგარანტიო მომსახურება, რისთვისაც დაიხარჯა 4200 ლარი. 2010 წლის 31 დეკემბერს შეფასდა მომავალი წლისთვის საჭირო ანარიცხები 2.400 ლარის ოდენობით.

2010 წელს მოგებისა და ზარალის ანგარიშებაში აღიარებული ანარიცხების ოდენობის გაანგარიშება მოვახდინოთ საგარანტიო მომსახურების ანარიცხების ანგარიშზე.

4340		ანარიცხები	საგარანტიო მომსახურებისთვის	დებეტი
დებეტი	კრედიტი			
			ნაშთი პ/დ	3.100
ფულადი სახსრები	4.200		საგარანტიო მომსახურების ანარიცხების ხარჯები	3.500
			(დამაბალანსებელი თანხა)	
ნაშთი პ/ბ	2.400			6.600
	6.600			

ამრიგად, ანარიცხების თანხა, რომლითაც უნდა მოხდეს მოგების კორექტირება(შემცირება), შეადგენს 700 ლარს. (დარიცხული ანარიცხი ემატება მოგებას 3.500 ლარის ოდენობით და გამოყენებული ანარიცხები აკლდება 4200 ლარის ოდენობით).

არაფულადი მუხლებით მოგების კორექტირების, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობაში გამოყენებული ფულადი სახსრების გაანგარიშების საილუსტრაციოდ განვიხილოთ მაგალითი. ზოგიერთი მუხლის, როგორიცაა: ძირითადი საშუალებების, ან არამატერიალური აქტივების შესაძენად გადახდილი ფული, ძირითადი საშუალებების, ან არამატერიალური აქტივების გაყიდვიდან მიღებული ფინანსური შედეგი. (გაანგარიშების მეთოდის განხილვას აქ არ შევუდგებით, რადგან ამ საკითხს უკვე შევეხეთ).

მაგალითი 11. საწარმოს საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობის და მისი შედეგების ზოგიერთ მაჩვენებელზე მონაცემები ასეთი სახისაა (იხ. ცხრილი 8):

მონაცემები საწარმოს საქმიანობის ზოგიერთი მაჩვენებლის შესახებ 2010 წ. (ცხრილი 8.)

აქტივების-აპაზიტი

მოქმედ-აპაზიტი

2010

მაჩვენებლები	ლარი
ძირითადი საშუალებების შესაძენად გადახდილი ფული	8.000
შვილობილი საწარმოს შესაძენად გადახდილი ფული	30.000
ინვესტიცია გუდვილში	3.000
მიღებული გრანტი, რომლის ათვისება უნდა მოხდეს 5 წელიწადში (გადავადებული შემოსავალი)	20.000
აქციების ბონუსური ემისია	30.000
შემოსავალი აქციების ოფციონით გაყიდვიდან (გაიყიდა 5000 ცალი აქცია, ნომინალური ღირებულება – 2 ლარი, საბაზრო ფასი – 15ლარი, ოფციონის ფასი – 10 ლარი.	50.000
გრძელვადიანი ვალდებულებები ფინანსური იჯაროდან	10.000
გრძელვადიანი საიჯარო ვალდებულების მიმდინარე ნაწილი	2.000
ძირითადი საშუალებების გაყიდვიდან მიღებული ამონაგები	4.500
გრანტის მიმდინარე პერიოდის შემოსავლად აღიარებული ნაწილი	4.000
ძირითადი საშუალებების გაყიდვიდან მიღებული მოგება	700
ძირითადი საშუალებების ცვეთის ხარჯი	1.000
საპროცენტო ხარჯი	500
გუდვილის გაუფასურება	500

შენიშვნა: აღნიშნულ პერიოდში საწარმოს მოგება დაბეგვრამდე, შეადგენდა 20.000 ლარს.

არაფულადი მუხლებით მოგების კორექტირება ზემოთ მოტანილი მონაცემების საფუძველზე ასეთ სახეს მიიღებს:

	(ლარი)
მოგება დაბეგვრამდე	20.000
ცვეთის ხარჯი	1.000
საპროცენტო ხარჯი	500
ძირითადი საშუალებების გაყიდვიდან მიღებული მოგება	(700)
შემოსავლად აღიარებული გრანტი	(4.000)
გუდვილის გაუფასურების ზარალი	<u>500</u>
კორექტირებული მოგება	17.300
ზემოთ მოტანილ მონაცემებზე დაყრდნობით შეიძლება გაკეთდეს შემდეგი გაანგარიშებები:	

საინვესტიციო საქმიანობისათვის გამოყენებული წმინდა ფულადი ნაკადები

ძირითადი საშუალებების გაყიდვიდან მიღებული ამონაგები	4.500
ძირითადი საშუალებების შესაძენად გადახდილი ფული	(8.000)
შვილობილი საწარმოს შესაძენად გადახდილი ფული	(30.000)
ინვესტიცია გუდვილში	(3.000)
მიღებული გრანტი	<u>20.000</u>
	(16.500)

საფინანსო საქმიანობისათვის გამოყენებული წმინდა ფულადი ნაკადები

აქციების ემისია ოფციონით	50.000
ფინანსური იჯარის მიმდინარე ვალდებულების დაფარვა	<u>(2.000)</u>
	48.000

ფულადი ნაკადების ანგარიშების არაპირდაპირი მეთოდით წარდგენისთვის ვისარგებლოთ ზემოთ განხილული ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშების, სრული შემოსავლის ანგარიშებისა და მიმდინარე აღრიცხვის მონაცემების საფუძველზე გაანგარიშებული მუხლებით, რომელთა განსაზღვრისა და წარდგენის წესი ორივე მეთოდისთვის საერთოა. ასეთია გადახდილი პროცენტების, გადახდილი მოგების გადასახადის, ვალუტის კურსთა შორის სხვაობის გავლენის და სხვა მუხლების გაანგარიშებები.

ძირითადი საშუალებების გასვლიდან მიღებული შედეგის და ცვეთის შესახებ ინფორმაცია ავიღოთ შპს „დიოსკურიას“ მონაცემებიდან (იხ. მაგალითი 8), სადაც აღნიშნულია, რომ ძირითადი საშუალებების გაყიდვიდან მიღებული ფული 290 ათასი ლარია, მათი ნეტო საბალანსო ღირებულება – 270 (300 – 30) ათასი ლარი. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ძირითადი საშუალებების გაყიდვიდან მიღებულმა მოგებამ 20 (290 – 270) ათასი ლარი შეადგინა. რაც შეეხება დარიცხული ცვეთის, საინვესტიციო შემოსავლისა და ვალუტის კურსის ცვლილებით გამოწვეული ზარალის, დარიცხული მოგების გადასახადის შესახებ ინფორმაციას, ავიღოთ სრული შემოსავლის (მოგებისა და ზარალის) შესახებ ანგარიშებიდან.

ამრიგად, წმინდა მოგება ზემოთ აღნიშნული მუხლებით კორექტირების შემდეგ ასეთ სახეს მიიღებს:

	(ათ. ლარი)
წმინდა მოგება	90
+ მოგების გადასახადი	110
მოგება დაბეგვრამდე	200
+ცვეთა	200
+ დარიცხული პროცენტები	15
- გრძელვადიანი აქტივების გაყიდვიდან მიღებული მოგება	(20)
- საინვესტიციო შემოსავალი	(73)
+ ვალუტის კურსის ცვლილებით მიღებული ზარალი	140
= მოგება საბრუნავ კაპიტალში ცვლილებამდე	462

დარიცხვის მეთოდის თანახმად, საქონლის გაყიდვას თან ახლავს შემოსავლების აღიარება, ფულისა და მისი ეკვივალენტების მიღების მიუხედავად. დებიტორული დავალიანების საწყისი ნაშთი წარმოადგენს გასული სადარიცხო პერიოდის გაყიდვების შედეგად წარმოქმნილ დებიტორულ დავალიანებას, რომლის ძირითადი ნაწილი დაიფარება მიმდინარე პერიოდში. ამრიგად, დებიტორული დავალიანების საწყისი და საბოლოო ნაშთებს შორის სხვაობით უნდა მოხდეს მოგების თანხის კორექტირება ნეტო ფულადი სახსრების მიღების დასადგენად. დებიტორული დავალიანების ზრდა საანგარიშგებო პერიოდში მიუთითებს იმაზე, რომ საქონლის კრედიტით გაყიდვის ზრდას ჰქონდა ადგილი საწარმოში, რასაც არ მოჰყვა ფულადი ნაკადების შემოდინება. ამიტომ, დებიტორული დავალიანების ზრდა უნდა გამოაკლდეს მოგებას.

შპს „დიოსკურიას“ ზემოთ მოტანილი მონაცემებით დებიტორული დავალიანება წლის განმავლობაში გაიზარდა 6 (95-89) ათასი ლარით. შესაბამისად, ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში მოგება უნდა შემცირდეს იმავე ოდენობით.

საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში მარაგის ზრდა მიუთითებს მარაგში ინვესტიციების ზრდაზე. ამიტომ, მარაგის ზრდა უნდა გამოაკლდეს მოგებას, ხოლო, მარაგების შემცირება მიუთითებს ფულადი სახსრების შემოდინებაზე და უნდა დაემატოს მოგებას. შპს „დიოსკურიას“ მარაგი ჩვენი მონაცემების მიხედვით შემცირდა 4 ათასი ლარით, ე.ი. ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში მოგება უნდა გაიზარდოს ამ ოდენობით.

კრედიტორული დავალიანების ზრდა საანგარიშგებო პერიოდში წარმოადგენს მოგებაზე დასაბამებელ სიდიდეს, რადგან, მიუთითებს იმაზე, რომ კრედიტორული დავალიანების დასაფარავად ფულადი ნაკადების გადინებას არ ჰქონდა ადგილი. კრედიტორული დავალიანების შემცირება მოგებიდან გამოსაქვითი სიდიდეა, რადგანაც მის დასაფარავად ფულადი ნაკადების გადინების მაჩვენებელია.

თუ შესყიდვას არ მოყვება ხარჯების დარიცხვა მიმდინარე წლის სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში, მაშინ, შესაბამისი კრედიტორული დავალიანება არ გაითვალისწინება მოგების კორექტირებისას. ასეთია გრძელვადიანი აქტივებთან დაკავშირებული კრედიტორული დავალიანება. ეს ეხება ანგარიშგების შედეგის თარიღისთვის არსებული მარაგის შესყიდვასთან დაკავშირებულ კრედიტორულ დავალიანებასაც. თუმცა, მისი დადგენა პრაქტიკულად შეუძლებელია, ამიტომ, ის ნეტო ფულადი ნაკადების გაანგარიშებაში მონაწილეობს.

შპს „დიოსკურიას“ მონაცემებით, 2009-2010 წლებში კრედიტორული დავალიანება გაიზარდა 76(112-36)ათასი ლარით. შესაბამისად, ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში მოგება იგივე თანხით უნდა გაიზარდოს.

საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული წმინდა ფულადი ნაკადების გასაანგარიშებლად საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული ფულადი სახსრები უნდა შემცირდეს გადახდილი პროცენტების, გადახდილი მოგების გადასახადისა და გადახდილი დივიდენდების თანხით. აღნიშნული მაჩვენებლები ჩვენს მიერ უკვე გაანგარიშებულია ფულადი ნაკადების ანგარიშგების პირდაპირი მეთოდით წარდგენისას (იხ. მაგალითი 8).

საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობიდან მიღებული წმინდა ფულადი ნაკადების წარდგენა ორივე მეთოდის შემთხვევაში ერთი და იგივეა. ამიტომ, შპს „დიოსკურია“ 2010 წლის არაპირდაპირი მეთოდით წარდგენილ ფულადი ნაკადების ანგარიშგებას ასეთი სახე ექნება:

შპს „დიოსკურია“ 2010წ ფულადი ნაკადების ანგარიშგება არაპირდაპირი მეთოდით

ფულადი ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან		
მოგება დაბეგვრამდე	200	
შესწორებები შემდეგი მუხლებით:		
ცვეთა	200	
საპროცენტო ხარჯი	15	
შემოსავალი ინვესტიციებიდან	(73)	
ვალუტის კურსის ცვლილებით მიღებული ზარალი	140	
ძირითადი საშუალებების გაყიდვიდან მიღებული მოგება	(20)	
მოგება საბრუნავ კაპიტალში ცვლილებამდე	462	
დებიტორული დავალიანებების ზრდა	(6)	
სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა შემცირება	4	
მომწოდებელთა კრედიტორული დავალიანებების ზრდა	76	
საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული ფულადი სახსრები	536	
გადახდილი პროცენტები	(19)	
გადახდილი მოგების გადასახადი	(112)	
გადახდილი დივიდენდები	(25)	
წმინდა ფულადი სახსრები საოპერაციო საქმიანობიდან		380
ფულადი ნაკადები საინვესტიციო საქმიანობიდან		
ძირითადი საშუალებების შეძენა	(505)	
მანქანა-დანადგარების გაყიდვიდან მიღებული თანხები	290	
მიღებული პროცენტები	69	
საინვესტიციო საქმიანობისათვის გამოყენებული წმინდა ფულადი სახსრები		(146)
ფულადი ნაკადები საფინანსო საქმიანობიდან		
შემოსულობანი აქციათა ემისიის შედეგად	28	
გრძელვადიანი სესხების დასაფარავად გადახდილი ფული	(130)	
ფინანსური იჯარის ვალდებულებათა განადგება	(5)	
საფინანსო საქმიანობაში გამოყენებული წმინდა ფულადი სახსრები		(107)
სავალუტო კურსის ცვლილების გავლენა ფულად სახსრებსა და მათ ეკვივალენტებზე		(140)
ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების წმინდა შემცირება		(13)
ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისთვის		13
ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის		—

ფულადი ნაკადების ანგარიშგება მნიშვნელოვანი წყაროა საწარმოს ფულადი სახსრების მოძრაობის ანალიზისთვის. მის მონაცემებზე დაყრდნობით ღვინდება საქმიანობის სახეების მიხედვით ფულადი ნაკადების შემოდინებისა და გადინების ტენდენციები, რაც აუცილებელია საწარმოს საქმიანობის პროგნოზირებისათვის.