



სახელმწიფო ბრანტების აღრიცხვა არასამეწარმეო (არაკომერციულ) იურიდიულ პირებში



ლევან ბერიძე

ეკონომიკის მეცნიერებათა
დოქტორი, პროფესორი

არასამეწარმეო იურიდიულ პირებს თავიანთი ფუნქციების შესასრულებლად შეიძლება გამოეყოს გარეგნული სახსრები, როგორც სახელმწიფო, ასევე ადგილობრივი ბიუჯეტიდან. ასეთი სახსრები თავისი ეკონომიკური შინაარსით გრანტებს წარმოადგენენ.

არასამეწარმეო იურიდიულ პირთა ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტის შესაბამისად **სახელმწიფო გრანტები** გულისხმობს როგორც სახელმწიფოს (მთავრობის) მიერ დაფინანსებას, ასევე ადგილობრივი ორგანოების მიერ გამოყოფილ სახსრებს (გრანტებს). გრანტები პრაქტიკაში სხვა სახელითაც შეიძლება მოხსენიებული იყოს, როგორც სუბსიდია, დოტაცია, სახელმწიფო პრემია, დახმარება და სხვ.

არასამეწარმეო იურიდიული პირების ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტი გრანტად არ განიხილავს სახელმწიფოს მხრიდან ორგანიზაციისათვის მინიჭებულ პრივილეგიებს, საგადასახადო შეღავათებს და სხვა ანალოგიურ დახმარებას, რომელთა ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრა შეუძლებელია.

გრანტის ფორმა გავლენას არ ახდენს აღრიცხვის მეთოდოლოგიაზე. ფულადი ფორმით ან სახელმწიფო ვალდებულების შემცირების სახით მიღებული გრანტი ერთნაირად აღირიცხება.

გრანტი შეიძლება მიღებული იყოს არაფულადი აქტივის, მაგალითად, ძირითადი საშუალებების ან სხვა სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობათა სახით.

არასამეწარმეო იურიდიული პირების ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტი მოითხოვს, რომ მიღებული გრანტი უნდა აღიარდეს ორგანიზაციის ფონდის სახით. ფონდის სახით აღიარებული გრანტი ხარჯების განევის პროპორციულად (ანუ დახარჯული გრანტის თანხით) უნდა აღიარდეს შემოსავლებად, ისე, რომ დაცული იქნეს თანაფარდობა განეულ ხარჯებსა და მიღებულ გრანტებს შორის. აქედან გამომდინარეობს, რომ ხარჯის ოდენობა იმდენივე უნდა იყოს, რა თანხის გრანტიცაა მიღებული.

მაგალითი:

არასამეწარმეო იურიდიულ პირს ადგილობრივი თვითმმართველობის ბიუჯეტიდან გამოეყო 50000 ლარი, საიდანაც წლის განმავლობაში აითვისა 40000 ლარი. მათ შორის: დახარჯული ხელფასი — 24000 ლარი, ძირითადი საშუალებების ცვეთა — 2000 ლარი, რემონტის ხარჯები — 14000 ლარი.

ზემოაღნიშნულზე შედგება შემდეგი გატარებები:

1. გრანტის მიღება		
დებეტი 1210 „ეროვნული ვალუტა ბანკში“	50000	
კრედიტი 5110 „დაგროვილი საერთო ფონდი“		50000
2. ხარჯების განევა		
ა) დებეტი 7110 „ძირითად საქმიანობასთან დაკავშირებული ხარჯები“	240	
კრედიტი 3120 „გადასახდელი ხელფასები“		24000





ბ) დებეტი 7110 „ძირითად საქმიანობასთან დაკავშირებული ხარჯები“	2000	
კრედიტი 2200 „ძირითადი საშუალებების ცვეთა“		2000
გ) დებეტი 7110 „ძირითად საქმიანობასთან დაკავშირებული ხარჯები“	14000	
კრედიტი 3120 „ვალდებულებები მიწოდებიდან“		14000
3. გრანტის ათვისება		
დებეტი 5110 „დაგროვილი საერთო ფონდი“	40000	
კრედიტი 6130 „ათვისებული გრანტები“		40000
4. ათვისებული გრანტების შემოსავლებში ასახვა		
დებეტი 6130 „ათვისებული გრანტები“	40000	
კრედიტი 5120 „საანგარიშო პერიოდის საქმიანობის შედეგი“		40000
5. ხარჯების ჩამოწერა საქმიანობის შედეგებზე		
დებეტი 5120 „საანგარიშო პერიოდის საქმიანობის შედეგი“	40000	
კრედიტი 7110 „ძირითად საქმიანობასთან დაკავშირებული ხარჯები“		40000

ზემოაღნიშნული გატარებების შემდეგ, წლის ბოლოს, „საანგარიშო პერიოდის საქმიანობის შედეგების“ 5120 ანგარიშზე დებეტსა და კრედიტში ერთი და იგივე თანხა – 40000 ლარი ჩაიწერება და ეს ანგარიში დაიხურება, რაც იმას ნიშნავს, რომ განეული ხარჯები და ათვისებული გრანტები პროპორციულია.

როგორც მაგალითიდან ჩანს, ბიუჯეტიდან გამოყოფილი გრანტებიდან ათვისებული დარჩა 10000 ლარი, რომელიც 5110 ანგარიშის („დაგროვილი საერთო ფონდი“) კრედიტში იქნება ნაშთის სახით და შესაბამისად, წლიურ ბალანსშიც ამ თანხით გადავა.

გრანტი შეიძლება მიღებული იყოს **ამორტიზებადი აქტივების სახითაც**. მაგალითად, ძირითადი საშუალებების ფორმით. ამ შემთხვევაში გრანტი თავდაპირველად აისახება, როგორც ფონდი. ხოლო, შემდგომ პერიოდში ამ ძირითად საშუალებებზე დარიცხული ამორტიზაციის თანხით მოხდება გრანტის შემოსავლად აღიარება.

მაგალითი:

არასამეწარმეო იურიდიულ პირს გრანტის სახით გადაეცა 15000 ლარად ღირებული ავტომობილი. მისი საექსპლუატაციო ვადა განისაზღვრა 10 წლით, ე.ი. წლიური ამორტიზაცია 10% (1500 ლარი). ზემოაღნიშნულ ოპერაციაზე შედგება შემდეგი ბუღალტრული გატარებები:

1. ამორტიზებადი აქტივის სახით მიღებული გრანტის შემოსავალში აღება		
დებეტი 2140 „სატრანსპორტო საშუალებები“	15000	
კრედიტი 5220 „გრძელვადიანი აქტივების ფონდი“		15000
2. ცვეთის (ამორტიზაციის) დარიცხვა		
დებეტი 7110 „ძირითად საქმიანობასთან დაკავშირებული ხარჯები“	1500	
კრედიტი 2240 „სატრანსპორტო საშუალებების ცვეთა“		1500
3. გრანტის აღიარება შემოსავლად (დარიცხული ამორტიზაციის თანხით; გრანტის ათვისება)		
დებეტი 5220 „გრძელვადიანი აქტივების ფონდი“	1500	
კრედიტი 6130 „ათვისებული გრანტები“		1500
4. წლის ბოლოს დარიცხული ამორტიზაციის თანხა, როგორც ხარჯი, ჩამოიწერება საქმიანობის შედეგებზე.		
დებეტი 5120 „საანგარიშო პერიოდის საქმიანობის შედეგი“	1500	
კრედიტი 7110 „ძირითად საქმიანობასთან დაკავშირებული ხარჯები“		1500
5. წლის ბოლოს ათვისებული გრანტების შემოსავალში აღება		
დებეტი 6130 „ათვისებული გრანტები“	1500	
კრედიტი 5120 „საანგარიშო პერიოდის საქმიანობის შედეგი“		1500

არასამეწარმეო იურიდიული პირის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტში მითითებულია, რომ



მიღებული გრანტის მაშინვე აღიარება შემოსავლის სახით მიზანშეწონილი არ არის. ეს დასაშვებია მხოლოდ მაშინ, როდესაც გრანტით დასაფარავი დანახარჯები უკვე განეულია.

მაგალითი:

არასამეწარმეო იურიდიულმა პირმა გასწია ხარჯები, რომელთა დასაფარავად ადგილობრივი თვითმმართველობის ბიუჯეტიდან გამოყოფილი იქნა 12000 ლარი. ზემოაღნიშნული ოპერაცია აიპ-ის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტის შესაბამისად მიღებისთანავე აისახება შემოსავლებში, რაც უკვე განეული ხარჯების დაფარვის წყარო გახდება. ყოველივე ეს ანგარიშებზე შემდეგნაირად აისახება:

დებეტი 1210 „ეროვნული ვალუტა ბანკში“	12000	
კრედიტი 5120 „საანგარიშო პერიოდის საქმიანობის შედეგი“		12000

შემოსავლად აღიარებული გრანტები აისახება არასამეწარმეო იურიდიული პირის „საქმიანობის შედეგების ანგარიშგებაში“ შემოსავლების შემადგენლობაში სახელწოდებით - „ათვისებული გრანტები“.

პრაქტიკაში შეიძლება იყოს შემთხვევები, როდესაც მიღებული გრანტის დაბრუნება გახდება საჭირო. გრანტი, რომელიც უკვე შემოსავალშია ასახული და მისი დაბრუნება აუცილებელია, პირველ რიგში, უნდა დაუპირისპირდეს ამ გრანტიდან წარმოშობილ ფონდს. თუ დასაბრუნებელი თანხა უფრო მეტია, ვიდრე ფონდი, გადანამეტი თანხა უნდა დაენეროს ხარჯებს.

მაგალითი 1.

არასამეწარმეო იურიდიულმა პირმა მიიღო 50000 ლარის გრანტი. აქედან შემოსავლებში უკვე ასახული და დახარჯულია 40000 ლარი. დასაბრუნებელია მთლიანი თანხა – 50000 ლარი. ამ შემთხვევაში ფონდის სახით დარჩენილი იქნება 10000 ლარი. ამიტომ უკან დასაბრუნებელი 50000 ლარიდან 10000 ლარი დაენერება ფონდს, ხოლო 40000 ლარი ხარჯებს, რაზედაც შედგება გატარება:

დებეტი 5110 „დაგროვილი საერთო ფონდი“	10000	
დებეტი 7110 „ძირითად საქმიანობასთან დაკავშირებული ხარჯები“	40000	
კრედიტი 3150 „ვალდებულებები დონორების წინაშე“		50000

ზემოთ ჩვენ განვიხილეთ ფულადი გრანტის დაბრუნების შემთხვევა და ბუღალტრულ ანგარიშებზე მისი ასახვის წესი. არაკომერციულ იურიდიულ პირს შესაძლებელია აქტივთან დაკავშირებული გრანტის დაბრუნება მოუხდეს. ამ შემთხვევაში ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტი მოითხოვს, რომ დასაბრუნებელი გრანტის თანხით შემცირდეს შესაბამისი ფონდის ნაშთი, ხოლო დაგროვილი ცვეთის თანხა ჩამოინეროს ხარჯებში.

მაგალითი 2.

არასამეწარმეო იურიდიულმა პირმა მატერიალური აქტივის (ძირითადი საშუალებების) სახით მიიღო 20000 ლარის გრანტი, რომელიც შემდეგ დასაბრუნებელი გახდა. დაბრუნების ვალდებულების წარმოქმნის მომენტში ძირითად საშუალებებზე დარიცხულმა ცვეთამ შეადგინა 5000 ლარი. შესაბამისად, უკან დასაბრუნებელი 20000 ლარიდან 15000 ლარი დაენერება ძირითადი საშუალებების ფონდს, ხოლო 5000 ლარი აიპ-ის ხარჯებს, რაზედაც შედგება გატარება:

დებეტი 5220 „გრძელვადიანი აქტივების ფონდი“	15000	
დებეტი 7110 „ძირითად საქმიანობასთან დაკავშირებული ხარჯები“	5000	
კრედიტი 3150 „ვალდებულებები დონორების წინაშე“		20000

არასამეწარმეო იურიდიულმა პირმა თავისი საქმიანობის პროცესში შეიძლება სხვადასხვა სახის ხარჯი გაწიოს. ხარჯების ისეთი კატეგორიები, როგორიცაა: მატერიალური მარაგები, ძირითადი საშუალებების ამორტიზაცია, წარმოების დანახარჯები, რემონტის ხარჯები. სანამ ცალკეული კატეგორიების დანახარჯებს განვიხილავდეთ, საჭიროა განვმარტოთ, რომ დანახარჯების აღრიცხვის მეთოდოლოგიაში შეიძლება გამოვიყენოთ ორი მიდგომა. პირველი, დანახარჯების აღრიცხვა ფუნქციური დანიშნულების მიხედვით და მეორე, აღრიცხვა ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით.

ფუნქციური დანიშნულების მიხედვით დანახარჯების აღრიცხვის შემთხვევაში ყველა დანახარჯი თავს იყრის ერთ ანგარიშზე. არასამეწარმეო იურიდიული პირის ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა



გეგმის მიხედვით ასეთი ფუნქცია შეიძლება დაეკისროს დანიშნულებიდან გამომდინარე ანგარიშებს: 7110 „ძირითად საქმიანობასთან დაკავშირებული ხარჯები“, 7120 „სამეწარმეო საქმიანობასთან დაკავშირებული ხარჯები“, 7210 „ძირითად საქმიანობასთან დაკავშირებული საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები“, 7220 „სამეწარმეო საქმიანობასთან დაკავშირებული საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები“, 7300 „არასაოპერაციო ხარჯები“, 8100 „განსაკუთრებული ხარჯები“. ამგვარად, ყველა სახის დანახარჯი (ხელფასი, ნედლეულისა და მასალის ხარჯი, მცირეფასიანი საგნების ხარჯი, ძირითადი საშუალებების ამორტიზაცია, საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები, გაუთვალისწინებელი ხარჯები და სხვ.) შესაბამისად თავს მოიყრის ზემოთ ჩამოთვლილი ანგარიშების დებეტში სხვა ანგარიშებთან კორესპონდენციით.

საანგარიშო პერიოდის ბოლოს ეს ანგარიშები დაიხურება, რაც აისახება 5120 „საანგარიშო პერიოდის საქმიანობის შედეგი“ ანგარიშის დებეტში და ხარჯების ამსახველი შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში.

არასამეწარმეო იურიდიული პირის მუშა-მოსამსახურეთა ხელფასი ხარჯების ერთ-ერთ ძირითად კატეგორიას მიეკუთვნება. აქ იგულისხმება ძირითადი ხელფასი, ხელფასზე წანამატები, პრემიები და სხვა სახის გაცემები. ხელფასის პრემიისა და სხვა გაცემების დარიცხვაზე შედგება გატარება:

დებეტი 7110 „ძირითად საქმიანობასთან დაკავშირებული ხარჯები“
კრედიტი 3120 „გადასახდელი ხელფასები“

ხელფასის გაცემა აისახება 3120 ანგარიშის „გადასახდელი ხელფასები“ დებეტში და 1110 ანგარიშის „ეროვნული ვალუტა სალაროში“ კრედიტში.

თუ ხარჯების აღრიცხვაში ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით აღრიცხვის მეთოდს გამოვიყენებთ, მაშინ დანახარჯის თითოეული სახისათვის შესაბამისი დასახელების ანგარიში უნდა გაიხსნას. მაგალითად, „ხელფასის ხარჯი“, „ცვეთა და ამორტიზაცია“, „რემონტის ხარჯები“ და სხვ. თითოეული სახის ხარჯი აისახება შესაბამისი ანგარიშების დებეტში და მოკორესპონდენტო ანგარიშების კრედიტში. საანგარიშო პერიოდის ბოლოს ყველა ზემოთ ჩამოთვლილი ანგარიში დაიხურება 5120 „საანგარიშო პერიოდის საქმიანობის შედეგი“ ანგარიშთან კორესპონდენციით.

საერთო და ადმინისტრაციული სახის დანახარჯებს მიეკუთვნება ის ხარჯები, რომლებიც დაკავშირებულია ორგანიზაციის მმართველობასთან. იგი მოიცავს ადმინისტრაციის ხელფასს, საერთო დანიშნულების ძირითადი საშუალებების ცვეთას და რემონტის დანახარჯებს, ტელესაკომუნიკაციო მომსახურებისა და ელექტროენერგიის ხარჯებს, კომუნალურ ხარჯებს, იურიდიულ, საკონსულტაციო და აუდიტორული მომსახურების ხარჯებს და სხვ.

როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ, თუ გამოვიყენებთ იქნება ხარჯების ფუნქციონალური დანიშნულებით აღრიცხვის მეთოდი, ყველა დანახარჯი თავს მოიყრის 7210 „ძირითად საქმიანობასთან დაკავშირებული საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები“, 7220 „სამეწარმეო საქმიანობასთან დაკავშირებული საერთო და ადმინისტრაციული ხარჯები“ ანგარიშების დებეტში და წლის ბოლოს მოხდება ამ ანგარიშების დახურვა, რაც შესაბამისად აისახება ხარჯების ანგარიშების კრედიტში და 5120 „საანგარიშო პერიოდის საქმიანობის შედეგი“ ან 5150 „მოგება-ზარალი სამეწარმეო საქმიანობიდან“ ანგარიშების დებეტში.

მაგალითი:

წლის განმავლობაში არასამეწარმეო იურიდიული პირის მიერ გაწეულმა საერთო და ადმინისტრაციულმა ხარჯებმა შეადგინა 30000 ლარი. მათ შორის: ხელფასის ხარჯმა – 10000 ლარი, პრემიამ – 5000 ლარი, ძირითადი საშუალებების ცვეთამ (ამორტიზაცია) – 2000 ლარი, ელექტროენერგიის ხარჯმა – 1000 ლარი, კომუნალური ხარჯებმა – 1500 ლარი, მივლინების ხარჯებმა – 500 ლარი, რემონტის ხარჯებმა 5000 ლარი, იჯარის ხარჯებმა 3000 ლარი, სხვადასხვა საგადასახადო ხარჯმა – 2000 ლარი. ზემოაღნიშნული ოპერაციები ბუღალტრულ ანგარიშებზე შემდეგნაირად აისახება:

დებეტი 7110 „ძირითად საქმიანობასთან დაკავშირებული ხარჯები“ 30000
კრედიტი 3120 „გადასახდელი ხელფასები“

15000
(10000+5000)

კრედიტი 2200 „ძირითადი საშუალებების ცვეთა“
კრედიტი 3110 „ვალდებულებები მიწოდებიდან“
კრედიტი 1420 „მოთხოვნები პერსონალის მიმართ“
კრედიტი 1610 „ნედლეული და მასალები“
კრედიტი 3130 „საიჯარო გადასახდელები“
კრედიტი 3390 „სხვა საგადასახადო ვალდებულებები“

2000
2500
500
5000
3000
2000.

