ՀԱՇՎԱՌՈՒՄԸ ԱՐՏԱՍԱՀՄԱՆՅԱՆ ԵՐԿՐՆԵՐՈՒՄ

(ներածություն)

Շուկայական տնտեսության վարման պայմաններում առանձնացված է մի շատ կարևոր բնագավառ, որը կապված է մարդկության ժող.տնտեսությունների բոլոր ճյուղերում կատարվող բարեփոխումների գործընթացի հետ: Այդ իսկ նպատակով էլ անհրաժեշտ է առանձնացնել ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆՀԱՇՎԱՌՈՒՄԸ որպես յուրահատուկ բնագավառ, որը ունակ է իր տեղեկատվությամբ, հավաստիությամբ ձևավորել և բավարարել միաժամանակ ինչպես արտաքին, այնպես էլ ներքին մենեջմենթի կազմակերպման և տնտեսական որոշումների կայացման պահանջներին: Ահա թե ինչու մեծ նշանակություն ունի հաշվապահական հաշվառումը, ինչպես մեզ մոտ, այնպես էլ արտասահմանյան երկրներում, որը դասավանդվում է բարձրագույն ուսումնական հաստատություններում և ապահովում է ուսանողների մասնագիտական գիտելիքները, որոնք անհրաժեշտ են հետագայում օգտագործվելու համար:

ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՈՒՄ առարկան արտասահմանում ավելի վաղ, իսկ Հայաստանում սկսած 90-ական թվականներից իր մեջ ներառում է հաշվապահական հաշվառման մի շարք առանձնացված ճյուղեր`

1. Ֆինանսական,
2. Կառավարչական,
3. Բաժնետիրական,
4. Ապահովագրական,
5. Բյուջետային,
6. Հարկային հաշվառումներ:

Վերը թվարկված հաշվապահական հաշվառման առանձին ճյուղերը ունեն իրենց որոշակի նպատակները և տարվում են համապատասխան սկզբունքներով:

Սրանից հետևումէ, որ հաշվապահական հաշվառման առարկայի դասավանդումը իր մեջ ներառում է ինչպես Հայաստանում, այնպես էլ արտերկրներում այնպիսի թեմաներ, ինչպիսին են`

1. հաշվապահական հաշվառման օբյեկտները,
2. հաշվապահության սկզբունքները,

 ուղղակի և անուղղակի ծախսերը (եկամուտները)

1. եկամուտների ճանաչումը և այլ թեմաներ:

Թեմա 1. ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՆԱԽԱԴՐՅԱԼՆԵՐԸ և ԶԱՐԳԱՑՄԱՆ ՓՈՒԼԵՐԸ

 Մեզանից դեռևս ոչ ոք ճշգրիտ ձևով չգիտի, թե երբ և որտեղ է ձևավորվել հաշվապահական հաշվառումը, որպես մարդկության գոյության պահպանման անհրաժեշտ հասկացություն: Սակայն պարզ է մի բան, որ որքան գոյություն ունի ապրանքային փոխանակման գործընթացը, այնքան էլ գոյություն ունի հաշվառումը: Հայտնի է միայն մի բան, որ մարդկության գոյության համար հենց մարդկության ձևավորման սկզբից ծագել է հաշվապահությունը մեզանից հազարավոր տարիներ առաջ և ոչ թե միանգամից, այլ աստիճանաբար: Նախնադարյան հասարակարգում, երբ մարդիկ ապրել են հոտերով, եղել է ժամանակ, որ գրավոր հաշվելու կարիք չի եղել, քանի որ գրավոր խոսքը ծագել է ավելի ուշ: Սկզբնական ժամանակշրջանում մարդիկ գրել չեն իմացել, բացի այդ տնտեսությունը եղել է փոքր և կարիք չի եղել, որ բոլորը հիշողության մեջ պահեն տնտեսական արդյունքը: Մարդիկ եղել են միամիտ և երբեմն մտածել են, որ «գարունը կմոռանա փոխարինել ձմռանը»: Փոքր տնտեսության աշխատանքի արդյունքը հայտնի է եղել բոլորին և այդ տեղեկատվությունը հնարավոր էր մտապահել 1 հոգի, ոչ թե, որ նա խելոք է բոլորից, այլ նրա համար, որ այդ արդյունքը շատ փոքր է եղել:

Հաշվապահությունը 6000 տարուց ավելի եղել է գործնական գործունեություն, իսկ որպես գիտություն 500-ից ավելի տարի: Հաշվապահական հաշվառումը որպես ինքնուրույն գիտություն, որը դասավանդվում է տարբեր երկրներում, ձևավորվել է շուրջ 100 տարի առաջ, իսկ հաշվապահական հաշվետվությունը անհրաժեշտ պայման է հաշվապահության վարումը հասկանալու համար: Ինչպես գրում են պատմաբանները հաշվապահական հաշվառման սկիզբը ամենայն հավանականությամբ պատկանում է ֆինիկինցիներին, Բաբելոնցիներին և եգիպտացիներին: Քանի որ դժվար է պատկերացնել, որ այդ երկրներում զարգացող առևտրային հարաբերությունները իրականացվել է հատուկ ցիվիլիզացիայի շրջանում և այն տարվել է առանց գրանցումների: Դրանք ձևավորվել են առևտրականների միջև, հիմնականում նրանց ունեցվածքի, պարտքերի և այլ պարտավորությունների մասին: Համաձայն անգլիացի պատմաբանների ֆինիկինցիները հանդիսանում են հաշվապահությունում օգտագործվող նշանների հեղինակները, ելնելով հաշվապահների պահանջներից: Ըստ պատմաբանների «Գայլի ոսկոր» աշխատության մեջ (Ջորջ Իֆրա 1937թ.) առաջին հաշվապահական գործիք հանդիսացել է գայլի ոսկորը, որի վրա արված էր 55 միմյանց զուգահեռ գծեր և այդ ոսկորը ունեցել է 20.000 տարվա պատմություն և հենց դա էլ օգտագործվել է նախամարդու կողմից: Ըստ այդ աշխատության, ոսկորի վրա գծողը հավանաբար եղել է որսորդ և ամեն որսից հետո նշել է դա ոսկորի վրա գծերի միջոցով: Հետագայում հաշվապահական հաշվառման պահանջը ներկայացվել է նաև մաթեմատիկայի ստեղծման անհրաժեշտությունը և կիրառումը: Նախամարդը կարողացել է պրիմիտիվ ապրելակերպի պայմաններում գոյատևել առանց գրավոր հաշվառման, սակայն մարդկության զարգացման, աշխատանքի բաժանման, արտադրական հարաբերությունների զարգացման, առևտրի ընդլայնման պայմաններում հնարավոր չէր իրականացնել հաշվապահական հաշվառումը առանց գրառման, ինչպես նաև պատկերացում կազմել զարգացող տնտեսության վերաբերյալ և ի վերջո մարդկության բանավոր հաշվառումը հանգեցրեց գրավոր հաշվառման:

Հաշվապահական հաշվառման կենտրոնացումը որպես ինքնուրույն գիտություն ձևավորվել է 1494թ. Լուկա Պաչոլիի կողմից(ֆրանսիացի հոգևորական, Իտալիայում մաթեմատիկայի ուսուցիչ): Նա գրել է առաջին տպագիր գիրքը հաշվապահական հաշվառման մասին` «Հասկացություն հաշիվների և գրանցումների մասին»:

“ԶԱՐԳԱՑՄԱՆ ՔԱՅԼԵՐԸ”

Հիմնականում հաշվապահական հաշվառման փուլերը դասակարգվում են 5 փուլերի`

1. գույքաբնեղեն,
2. գույքադրամական
3. հաշվարկային հաշվառում
4. պարզ հաշվապահական փուլ

1-ը (գույքաբնեղեն) իրականացվել է մարդկանց գոյատևման համար, որտեղ

հիմնականում` ջրային, հողային և կենդանական

2-ը (գույքադրամական) այն ժամանակաշրջանն է, որտեղ հաշվառման վարումը տարվել է գումարային ձևով, փողի գյուտից հետո: Փողի հայտնագործումը հնարավորություն ստեղծեց հաշվառման վարման մեջ օգտագործել միասնական չափիչ, այն է հաշվառումը վարել դրամի կիրառմամբ:

 3-ը (հաշվարկային հաշվառում) ձևավորվել է 19-20դդ., երբ սեփականատերերը վճարում էին իրենց հողի վրա աշխատողներին: Հենց այդ ժամանակ էլ առաջացավ սինթետիկ և անալիտիկ հաշվառման վարման գաղափարը, երբ հաշվապահական հաշվառումը վարում էին ինչպես նյութական, այնպես էլ դրամական արժեքներով:

 4-ը (պարզ հաշվապահական փուլ) հաշվառման վարման մեջ կիրառվում էրբնական թվերը, ինչպես նաև հայտնաբորված գումարային չափիչը, այստեղ օգտագործվում էին նաև սկզբնական փաստաթղթերը, կատարվում էր տվյալների ամփոփում և տրվում էր հաշվետվություն:

 5-ը փուլը գոյություն է ունեցել հաշվետվությունների հետզուգընթաց, հաշվեկշիռը բխում է հաշիվներից, իսկ հաշվետվությունները բխում են հաշվեկշռից: Այսինքն առանց մեկը մյուսի գոկություն ունենալ չեն կարող:

Լուկա Պաչոլին հանդիսանում է հաշվապահական հաշվառման(որպես գիտություն) հիմնադիր, քանի որ նա ի տարբերություն մյուսների արտահայտել է այն միտքը, որ հաշվապահական հաշվառումը ոչ այլ ինչ է, քան ունիվերսալ գիտություն:

Կա նաև արտասահմանյան գիտնականների մի խումբ, ովքեր զարգացման փուլերը դասակարգում են 7-ի, որը ամենատարածվածն է`

1-ին փուլը նախնադարյան հասարակարգն է, որտեղ մարդիկ բավարարվել են իրենց ունեցվածքը հաշվելով և որոշակի ժամանակ հետո այն եզրահանգումն են արել, թե ինչ չափով են հարստացել:

2-րդ փուլը առանձնանում է պարտքային ցուցակների ի հայտ գալով, այսինքն առաջանում են պարտքային հարաբերություններ, ըստ որի անհրաժեշտ է դառնում դրանք գրանցել: Ըստ դրա ձևավորվել են հաշվարկային, պարտքային, ընթացիկ, անձնական գրքույկներ:

3-րդ փուլում առաջացել են ապրանքային, դրամարկղային, արժեթղթային և այլ գրքեր, որոնք այժմ էլ անվանվում են սկզբնական գրանցամատյաններ:

Վերը նշված երեք փուլերում կատարվող հաշվարկները միասին կոչվում են հաշվապահական հասարակ համակարգ, քանի որ դրանք գիտականորեն հիմնավորված չեն:

4-րդ փուլը առանձնահատուկ ձևով նշանավորվեց, որ գրանցումները սկսեցին կատարվել դեբետի և կրեդիտի միջոցով: Դեբետի դեպքում գրանցվում էր ավելացում, իսկ կրեդիտի դեպքում` պակասեցում և ելքագրում:

 Նախկինում այս գրանցումները կոչվել են կրկնակի իտալական գրանցումներ և սրանք գիտնականների մեծամասնությունը անվանել են **գենուեզյան** կոմունաներ:

 **Միջնադարում գենուեզյան** կոմունաներ անվանել են իտալիայում քաղաքների ղեկավարներին: **IV փուլը** նշանավորվում է նրանով, որ տեղի են ունենում խաբեություններ, չարաշահումներ և այլն, սակայն զարմանալի էր, որ մարդիկ չիմանալով կրկնակի գրանցման համակարգը, շատ հեշտությամբ սովորեցին առանց փորձառու մասնագետի միջնորդության:

**V փուլը** ձևավորվել է 19-րդ դարի վերջին, երբ արդեն գրանցումները կատարվում էին 2 գրքերում` գլխավոր և ամենօրյա: Գործում էր նաև եկամուտների և ծախսերի գրքերը: V փուլում հաշվառման վարումը, որը տարվում էր վերը նշված գրքերում և ձևավորվեց հաշվապահության պրակտիկայի մեջ հավասարության սկզբունքը ի պատիվ անգլիացիների անվանվեց անգլիական հաշվառման համակարգ:

 **VI փուլը** 19-րդ դարի վերջի, երբ արդեն տարածվեց կրկնակի գրանցմանբ սկզբունքը, որը հիմնված էր դեբետի և կրեդիտի հավասարության հիման վրա:

ձևավորվել է

**VII փուլը** նշանավորվեց նրանով, որ առաջացան նոր մաթեմատիկական բանաձևեր, որոնք մեկը մյուսի հետ կապված էին 3 արդյունքներից, ըստ առանձին գրքերի: Գրանցվում էր 2 գրքերի մեջ`

1.Խրոնոլոգիական գրանցումներ, որի մեջ կային 3 կետեր`

ա) ժամանակաշրջան

բ) սիստեմատիկ հաշվարկներ

գ) ընդհանուր հաշվետվություն

2. Երկրորդ գրքում փողի բաժանումը

ա) եկամուտների

բ) ծախսերի

գ) մնացորդի

Այս հաշվառման վարման համակարգը ձևավորել են ռուս գիտնականները և այս համակարգը կոչվել է եռակողմ ռուսական համակարգ:

ՏՆՏԵՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՏԵՍԱԿՆԵՐԸ, ՉԱՓԻՉՆԵՐԸ , ՏԵՐՄԻՆՆԵՐԸ

 Հաշվապահական հաշվառման վարումը ամբողջ աշխարհում իրականացվում է ցանկացած տնտեսական գործունեություն կատարելիս, գնահատում է դրամական ունեցվածքը և փորձեր է անում վերլուծել տնտեսության բոլոր երևույթները և տալ որոշակի եզրահանգումներ:

 Հաշվապահական հաշվառումը կիրառական գիտություն է, այն ուսումնասիրում է տնտեսական կյանքի փաստերը դրանց իրավական և տնտեսական տեսանկյունից հաշվարկների միջոցով կատարվում է գրանցումներ, տրվում է անհրաժեշտ տեղեկատվություն, կատարվում է տեղեկատվությունների վերլուծություն և վերահսկում է հաշվապահական հաշվառման ողջ գործընթացը:

Հաշվապահական հաշվառումը իրականացնում է արտադրության գործընթացի կազմակերպում, կառավարում և ակնկալվում է կազմակերպությունների հետագա գործունեությունը: Հաշվապահական հաշվառումը Ռուսաստանում ձևավորվել է 19-րդ դարի սկզբին և ամենաճանաչված հաշվապահը Հոմբերգն էր, ով իր աշխատություններում գրում էր (1912թ.) «Հաշվապահական հաշվառումը որպես գիտություն զբաղվում է ձեռնարկությունների ունեցվածքի դրամական գնահատմամբ և Հաշվապահական հաշվառումը համարվում է թվերի լեզվով արվեստ: Հաշվապահական հաշվառումը կանգնած է հումանիտար և ճշգրիտ գիտությունների միջև»:

15-րդ դարի գիտնականների կողմից հաշվապահական հաշվառումը բնութագրվում է որպես տնտեսական գիտություն: Ըստ նրանց տնտեսագիտությունը որոշվում է հաշվապահական հաշվառման և քաղաքատեսության հարաբերություններով: Ի դեպ քաղաքատնտեսությունը ապահովում է հաշվապահական հաշվառման տեսական մասը , իսկ գործնականը՝ հաշվապաքհական հաշվառումը:

Հաշվապահական հաշվառման մեջ կիրառվում են հետևյալ չափիչները`

1. Բնեղեն
2. Աշխատանքային
3. Դրամական

1-ին խմբին են պատկանում ակտիվների բնեղեն չափիչները` հատ, դրամ, կգ և այլն

2-րդ խմբի չափիչները օգտագործելիս հանդես են գալիս 2 ցուցանիշ` մարդ-ժամ, մարդ-արտադրանք: Այստեղից էլ առաջացել է աշխատավարձի 2 ձևերը` գործավարձային և ժամավարձային:

 3-րդ չափիչը կիրառվում է ինչպես բնեղեն, այնպես էլ աշխատանքային չափիչներով կատարված բոլոր հաշվապահական գրանցումները հաշվարկել դրամական չափիչով և արտահայտել գումարի տեսքով: Գումարը կարող է լինել և պետական և արտասահմանյան արժույթով:

 Հայաստանի Հանրապետության պետական արժույթը դրամն է: Արտարժույթը արտասահմանյան պետություններում օգտագործվող դրամական միավորն է: Հայաստանի Հանրապետությունում օգտագործվում է հիմնականում ռուսական ռուբլին, ԱՄՆ դոլարը, եվրոն և այլն:

 Հաշվապահությունում օգտագործվում են բազմաթիվ տերմիններ. Օրինակ`

ակտիվ, պասիվ, պարտավորություններ, դեբետ, կրեդիտ,դեբետորներ, կրեդիտորներ, դեբետորական հարաբերություններ, կրեդիտորականհարաբերություններ, սեփական կապիտալ, էմիսիոն եկամուտ, գուդվիլ, սինթետիկ և անալիտիկ հաշվառում և այլն:

Թեմա 2. ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՍԻՍՏԵՄԻ ԱԶԳԱՅԻՆ ԱՍՊԵԿՏՆԵՐԸ< ԻՐԱՎԱԿԱՆ ՁԵՎԵՐԸ, ԳՈՐԾՈՆՆԵՐԻ ԱԶԴԵՑՈՒԹՅՈՒՆԸ ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՀԱՄԱԿԱՐԳԻ ՎՐԱ ԱՐՏԱՍԱՀՄԱՆՅԱՆ ԵՐԿՐՆԵՐՈՒՄ

 Արտասահմանյան երկրներում գործնականում տարբերվում են տնտեսվարող սուբյեկտների մի շարք ձևեր, որոնք միմյանցից տարբերվում են կապիտալի սեփականատերերի քանակով, իրենց հնարավորությունների աստիճանով, իրավունքներով և պարտավորություններով:

 Արտերկրում ձեռնարկատիրական գործունեության հիմնական ձևերից են`

1) Միանձնյա տիրապետում,(մասնավոր ձեռնարկատեր)

2) Մասնավոր համատեղ ձեռնարկատեր (գործընկերություններ)

3) Կոոպերացիաներ. Լինում են ազգային ընկերությունների, ակցիոներական և ՍՊԸ-երի ձևով:

 Թվարկված ձեռնարկությունների հիմնական առանձնահատկությունները պայմանավորված է ձեռնարկությունների քանակական տիրապետման, դրանց պարտավորությունների մասշտաբներով, մասշտաբների ընդլայնմամբ, ինչպես նաև կազմակերպությունների սեփականատիրոջ անձնական սեփականությամբ:

 Վերը նշված կազմակերպությունների 70%-80%-ը կազմում են մասնավոր սեփականատիրական ձեռնարկությունները, իսկ 20-30% վերջին 2 ձեռնարկություններն են: Ըստ ակտիվների իրացման ծավալի և ստացած շահույթի ծավալի մեծության, առաջին տեղը զբաղեցնում են կորպորացիաները:

 Մասնավոր սեփականության սեփականատերը հանդիսանում է մեկ մարդ: Այս ձևը շատ տարածված է և գործում է որպես փոքր ձեռնարկություն կամ ընտանեկան բիզնես: Այսպիսի ձեռնարկության սեփականատեր հանդիսանում է միաժամանակ և ղեկավար և հիմնական աշխատող: Այսպիսի ձեռնարկության կառավարումը իրականացվում է իր նպատակաուղղվածությամբ, որը և դրական է և բացասական: Այս ձեռնարկությունը շատ պարզ, հասարակ է և համեմատած մյուսների հետ ավելի էժան ձեռնարկություն է:

 Սահմանափակ են նաև ֆինանսական հնարավորությունները, ինչը կախված է սեփականատիրոջ կարողություններիվ, իսկ պարտավորությունների գծով սահմանափակ չէ և սնանբկացման դեպքում կարող է կորցնել ունեցվածքի մի մասը: Գործունեության ժամանակը սահմանափակ չէ (դրական), սակայն քանի որ կարող է գործել ըստ սեփականատիրոջ կամքի, թերություն է հանդիսանում և հանդես է գալիս որպես անկայուն գործոն ձեռնարկության համար: Այսպիւսով ձեռնարկության հաշվեկշռում սեփական կապիտալի բաժնում միաժամանակ գրվում է սեփականատիրոջ անունը և սեփական կապիտալի արժեքը: Սեփականատերը այս ձեռնարկությունում կարող է իր սեփական կարիքների համար հանել ներդրված փողից և օգտագործել: Հաշվեկշիռը կազմելիս հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտին դուրս գրված գումարները գրանցվում են հակապասիվային հոդվածում: Վերջինս հանդիսանում է կարգավորող հաշիվ:

Մասնավոր ձեռնարկատիրության թվին են դասվում այն ձեռնարկությունները, որոնց սեփականատերերը մեկից ավելին են: Դրանք կոչվում են ընկերություն, ընկերակցություն: Այս բոլոր ձևերը ցույց են տալիս ձեռնարկության պատկանելիությունը և ձեռնարկատիրական գործունեության կազմակերպաիրավական ձևը: Մեծ Բրիտանիայում և մի շարք այլ երկրներում տարածված է «Կոմպանիա» ձևը և եթե սրան ավելացվում է LMD ……:

Գործընկերությունը ձեռնարկություն է, որը գործում է գրավոր համաձայնագրի հիման վրա: Այդպիսի համաձայնագիրը նախատեսվում է գործընկերները գործընկերների իրավունքները, պարտավորությունները և շահույթների բաշխման կարգը: ԱՄՆ-ում եթե բացակայում է այդպիսի համաձայնությունը, ապա գործունեությունը կարգավորվում է «ընկերության միասնական ակտով», որը ընդունված է բոլոր նահանգներում: Գործընկերությունը իրավաբանական անձ չի հանդիսանում, իսկ շահութահարկի վճարման ժամանակ մասնակիցներից յուրաքանչյուրը գրում է հայտարարագիր և նշում է շահույթի գումարը:

Հաշվապահությունում գործընկերությունը դիտվում է որպես առանձին տնտեսական միավոր, որտեղ հաշվապահության վարման գլխավոր պրոբլեմը հանդիսանում է գործընկերների ֆունկցիայի բաշխումը` սեփականատերերի, ներդրողների, աշժխատողների միջև: Ընկերության սեփականատերերը ունեն լիարժեք պատասխանատվություն ընկերության ունեցվածքի նկատմամբ: Հաշվեկշռում սեփական կապիտալի բաժնում առանձին տողով նշվում է ներդրողի անունը և գումարի չափը:

Այս ձեռնարկությունը իր սկզբունքներով և առավելություններով նման է մասնավոր ձևին:

Թերություն է համարվում այն, որ անկախ նրանից, որ հնարավորությունները ավելի մեծ են, սակայն միշտ չէ որ կարող են ընդլայնել այդ դրական գործընթացը: Ընկերության բոլոր անդամները կրում են պատասխանատվություն իրենց գույքով:

Եթե ընկերության անդամներից մեկը չի ցանկանում աշխատել, այդ դեպքում ֆիրման փակվում է և եկամտահարկը գանձվում է յուրաքանչյուր ֆիզիկական անձի եկամուտից առանձին:

Գործնականում արտերկրում խոշոր ձեռնարկություններ են համարվում ավելի մեծ ֆինանսական ռեսուրսների վրա գործող այսպես կոչված կորպորացիաները:

Արտերկրում այն համարվում է խոշոր ձեռնարկատիրական գործունեության ձև և ընկերության սեփականատերերի պատասխանատվությունը սահմանափակվում է ընդհանուր կորպորատիվ կապիտալի մեծությամբ: Այսինքն սեփականատերերի ներդրումների չափով: Այստեղից էլ գալիս է այն անվանումը, որ կարող է այս կորպորացիան գրանցվել որպես ՍՊԸ:

Կորպորացիաները շատ տարածված են, որոնք մեծ նշանակություն ունեն տվյալ երկրի ֆինանսա- տնտեսական համակարգում:

Արտերկրում հաշվապահական հաշվառման համակարգի վրա ներգործում են բազմաթիվ գործոններ: Քանի որ տարբեր երկրներում գործում է ազգային տնտեսական շուկայական համակարգը, այստեղից էլ հաշվապահական հաշվառման համակարգը ենթարկվում է բազմաթիվ անկախ գործոնների ազդեցությունը: Այս ամենը հիմնված է այն բանի վրա, որ ամեն մի երկիր ունի իր ծագման պատմությունը, մշակույթը, սովորությունները, ինչպես նաև յուրաքանչյուր երկիր ունի առանձին հաշվապահական հաշվառման համակարգ և հաշվառման իրենց սեփական մեթոդները, որոնք տարածվում են հիմնական միջոցների, դրանց մաշվածության, հաշվառման ձևերի վրա:

Հասարակության պատմական զարգացման ժամանակ մշտապես կատարելագործվել է ազգային հաշվապահական հաշվառման համակարգը: 20-րդ դարի վերջում ձևավորվել են 100-ից ավելի հաշվապահական հաշվառման համակարգեր, որոնք օգտագործվել են տարբեր երկրների կողմից:

Ուսումնասիրությունները, որոնք կապված են սոց.միջավայրի գործոնային ուսումնասիրության հետ, ցույց են տալիս, որ տարբեր երկրներում տարբեր գործոններ հաշվառման համակարգի վրա ազդում են տարբեր ձևով և դրանց ազդեցությունն ու դրանց հետևանքով փոփոխությունները ավելի շատ կարևոր են հատկապես զարգացող երկրների համար: Այսպես, օրինակ` ազգային հաշվապահական հաշվառման համակարգի ուսումնասիրությունները ցույց են տվել, որ տարբեր երկրներում կիրառել են միասնական հաշվառման մեթոդներ, որոնք տալիս են հնարավորություն արդյունքների ճիշտ ժամանակին որոշման և ակնկալվող շահույթի գումարի մեծությունը որոշակի պայմաններում սահմանելու համար:

Միասնական մեթոդը պաշարների օգտագործման արդյունքը որոշելու համար այսօր օգտագործվում է 4 (չորս) երկրներում (Անգլիա, ԱՄՆ, Ֆրանսիա, Ճապոնիա):

Չնայած **այսօրվա հաշվապահական հաշվառման վարման ազգային սիստեմի տեղեկատվական համակարգերի տրանսֆորմացիան միջպետական ինստիտուտների կողմից դեռևս մնում են տարբերություններ զարգացած տնտեսավարման այսօրվա շուկայական** համակարգում:

Յուրաքանչյուր երկիր ունի իր մշակույթը, մշակութային արժեքները, քաղաքականությունը և բացի այդ ունի իր երկրի սեփական հաշվառման համակարգը և կիրառում է իր կողմից ձևավորված մեթոդները ապրանքային պաշարների արտադրական ռեսուրսների, ակտիվների մաշվածության հաշվառման, արտարժույթով վերահաշվարկման և այլ բնագավառներում:

Այստեղից էլ ապրանքանյութական արժեքների գնահատման մեթոդները ևս տարբեր են: Օրինակ` Անգլիան, ԱՄՆ-ը, Ֆրանսիան, Ճապոնիան ունեն հատուկ օրենսդրություն գովազդելու պաշարների հաշվառման մեթոդները:

Հասարակության պատմական զարգացման ընթացքում հաշվապահական հաշվառման համակարգը մշտապես կատարելագործվել է և տարբերվել է հաշվապահական հաշվառման համակարգի գործոնները և դրանց ազդեցությունները, որոնք առաջացնում են տարբեր տեսակի խնդիրներ, որն էլ պատճառ է հանդիսանում ընտրելուհաշվապահական հաշվառման համակարգերից ամենաարդյունավետը:

13 ազգային համակարգերի ուսումնասիրությունները, հատկապես որտեղ կիրառվել է պաշարների գնահատման միասնական մեթոդը, որոշել ակնկալել կազմակերպությունների պարտավորությունները նախօրոք և հաշվարկել տարեվերջի առավելագույն շահույթը:

Որոշ երկրներում ազգային հաշվառման համակարգում կիրառվել է նաև այնպիսի մեթոդ, որի դեպքում արտադրական շուկայում ակտիվացրել են ազգային տնտեսությունը (Ավստրիա, Բելգիա, Շվեյցարիա և այլն):

Ֆրանսիայում և մի շարք այլ երկրներում պաշարների արտացոլումը, որը հաշվարկվում է արտարժույթով, շատ անգամ դրական ազդեցություն է թողնում հաշվապահական հաշվառման համակարգի վրա: Գիտնականները ենթադրում են, որ ներգործությունը տեղի է ունենում մարդկանց և իրավական օրենքների քանակությամբ, կառավարման համակարգում ավելորդ մարդկանց քանակությամբ, և այլ գործոններ:

Կան նաև այնպիսի գործոններ, որոնք կիրառվում են միայն տվյալ երկրներում: Օրինակ ԱՄՆ-ում արգելվում է կատարել ոչ նյութական ակտիվների մաշվածության հաշվառումը:

Հաշվետվություններում Ձև 2-ի ակտիվների վերագնահատման հաշվարկը չի կատարվում և այլն: Սակայն ազգային համակարգերի բազմազանության վրա ներգործում են ավելի ընդհանուր գործոններ, որոնք կարելի է դասակարգել`

1. Տվյալ երկրի սոցիալ-տնտեսական վիճակը` յուրաքանչյուր երկրում ձևավորվում է իր երկրում տիրող իրավիճակից ելնող սոցիալ-տնտեսական հարաբերություններ, որտեղ առաջանում է բարձր ա) ինֆլյացիա, բ) ցածր ինֆլյացիայի ներգործությունները, գ) գների ընդհանուր ինդեքսը և այլ գործոններ, որոնք ներգործում են հաշվապահական հաշվառման համակարգի վրա:

Ելնելով բարձր ինֆլյացիայից, որը հաճախ առկա է Հարավային Ամերիկայի, Աֆրիկայի երկրներում: Անհրաժեշտ է հաշվապահական հաշվառման համակարգում կատարել փողի արժեզրկման արդյունքում առաջացած խնդիրների կարգավորման գործընթաց, որի համար հաշվարկվում է արժեզրկման ինդեքս: Որոշ երկրներում հաշվետվությունները ներկայացնելիս հաշվարկը պետք է կատարեն գների ընդհանուր ինդեքսքվ: Շատ երկրներում այդպիսի կարգավորումը երկարաժամկետ գործում է ակտիվների վրա, որի հետևանքով բարձրանում է հարկային դրույքները: Փողի ցածր արժեզրկման գործոնը խնդիր չի առաջացնում: Հատկապես ԱՄՆ-ում հաշվապահական հաշվառման համակարգում կիրառվում է հիմնական միջոցների և մյուս ակտիվների սկզբնական գնահատման մեթոդը:

Սրա հիմնական նշանակությունը այն է, որ հաշվառ

ան վարման ժամանակ հնարավոր է դառնում կարգավորել ֆինանսական հարաբերությունները ավելի կայուն ձևով, որոնք կապված են իրացման ծավալների և դրանց հետ կապված ծախսերի հաշվառման վարման հետ, որոնց մասին նշվում է համաձայնագրերի կնքման ժամանակ:

ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՀԱՄԱԿԱՐԳԻ ՎՐԱ ՆԵՐԳՈՐԾՈՂ ԳՈՐԾՈՆՆԵՐԸ ԸՍՏ ԱՄԵՐԻԿՅԱՆ ԳԻՏՆԱԿԱՆՆԵՐԻ

Դրանց թվին դասվում է

1. Տվյալ երկրի կառավարման ձևը
2. Տնտեսական համակարգի տիպը
3. Տնտեսության ճյուղը
4. Տնտեսության գործող կազմակերպությունների ձևերը
5. Տնտեսության կարգավորման, հսկման և վերահսկման ձևերը
6. Երկրի կրթական և տնտեսական զարգացման ընդհանուր մակարդակը
7. Ազգային ստանդարների առկայությունը, դրանց կիրառումը հաշվապահական հաշվառման համակարգում
8. Հաշվապահական հաշվառման համակարգի կազմակերպումը և կառավարումը
9. Հաշվապահական հաշվառման համակարգի ազգային հաշիվների պլանը
10. Աշխատանքի վերջնական ֆինանսական արդյունքի որոշման մեթոդիկան և շատ այլ գործոններ, որոնք կապված են հաշվառման վարման, գրանցումների կատարման, պահպանման և այլնի հետ:

Ի դեպ նշենք, որ ինչպիսին որ լինի ազգային հաշվապահական հաշվառման համակարգիերի տարբերությունը, կա շատ կարևոր նմանություն, որ դեռևս նախնադարյան հասարակարգից, երբ առաջացավ դեբետ և կրեդիտ գաղափարըհաշվառման վարումը տարվում է կրկնակի գրանցման սկզբունքով:

 Հաշվապահական հաշվառման համակարգի վրա մեծ ազդեցություն է թողել տնտեսության և հաշվապահական հաշվառման համակարգի պատմական, օրենսդրական համակարգի զարգացումը:

 Երկրները բաժանվում են 2 խոշոր խմբերի`

Օրենսդրական երկրներում թույլատրվում է իրականացնել գործունեությունը մեկ սկզբունքով` «Թույլատրվում է այն, ինչ թույլատրվում է»:

Ոչ օրենսդրական երկրներում` «Արգելվում է այն, ինչ չի թույլատրվում»:

ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՈՒՄ ԱՌԱՐԿԱՆ,ՄԵԹՈԴԸ, ՏԱՐՐԵՐԸ ԱՐՏԵՐԿՐՆԵՐՈՒՄ

Հաշվապահական հաշվառում առարկան համատարած փաստաթղթերի վրա հիմանված, միմյանց հետ փոխկապակցված, անընդհատ հաշվառման վարման գործընթաց է, որը որպես ինքնուրույն գիտություն դասավանդվում է բուհերում:

Հաշվապահական հաշվառման մեթոդը մի ամբողջություն է, որը իր մեջ ներառում էտարբեր եղանակներ, հնարքներ, հմտություններ, միջոցներ և այլն:

Հաշվապահական հաշվառման տարրերը դասակարգվում են`

1. Փաստաթղթավորում և գույքագրում
2. Գնահատում և կալկուլիացիա
3. Հաշվապահական հաշիվներ և կրկնակի գրանցում
4. Հաշվետվություններ և հաշվապահական հաշվեկշիռ:

***Փաստաթղթավորում:*** Հաշվապահությունը առանց փաստաթղթերի հնարավոր չէ իրականացնել: Ողջ ընթացիկ տարում տարվա սկզբից մինչև տարեվերջ ձևավորվում են տարբեր տեսակի սկզբնական փաստաթղթեր, որոնցից տեղեկատվությունը գրանցվում և փոխանցվում է համապատասխան գրանցամատյաններում (տնտեսական միջոցների գրանցամատյան, տնտեսական գործառնությունների գրանցամատյան, դեբիտորական պարտքերի և կրեդիտորական պարտքերիգրանցամատյան, դրամական միջոցների` դրամարկղային գիրք և շատ այլ գրանցամատյաններ,, որոնք բոլորն էլ իրենց սինթետիկ հաշիվների սկզբնական մնացորդներով, շրջանառությամբ և վերջնական մնացորդներով գրանցվում են գլխավոր գրքում): Տեղի է ունենում փաստաթղթավորում:

Բոլոր փաստաթղթերը դասակարգվում են կախված տարբեր ցուցանիշներից` կազմման տեղից, ժամանակից, ծավալից, գործառնության բնույթից (կարգավորող, հաշվապահական ձևակերպումների, խառը և այլն): Փաստաթղթերի պարտադիր ռեկվիզիտներն են անվանումը, համարը, ամսաթիվը (ժամկետը), գործառնությանը մասնակցող երկու կողմերի անվանումները, չափի միավորը, քանակական և գումարային տվյալները և կախված փաստաթղթերի տեսակից, նպատակից, բնույթից, բնորոշող որոշակի տվյալներ: Յուրաքանչյուր փաստաթուղթ պետք է լինի կազմակերպության գլխավոր հաշվապահի և ղեկավարի կողմից ստորագրված և կնիքված:

***Գույքագրումը*** կարող է լինել պարտադիր և պարբերաբար: Կիրառվում է ինչպես ներքին, այնպես էլ արտաքին **աուդիտի** ժամանակ, փաստացի ստուգումներ կատարելու ընթացքում: Մեծամասամբ կիրառվում է ներքին վերահսկողության ընթացքում: Գույքագրումը ըստ բնույթի անցկացվում է թեմատիկ և ընդհանուր: Գույքագրումը անցկացվում է հատուկ հանձնաժողովի կողմից համաձայն տվյալ կազմակերպության ղեկավարի հրամանի: Հրամանում նշվում է երբ, ում մոտ (անուն, ազգանուն, հայրանուն), ինչ ժամանակով, հանձնաժողովի նախագահի և անդամների անուն, ազգանուն, հայրանունը: Հրամանի կրկնօրինակը տրվում է գլխավոր հաշվապահին, որն էլ հանձնարարում է հանձնաժողովի նախագահին իրականացնելու գույքագրման գործընթացը:

 Գույքագրման ցուցակում նյութական պատասխանատու անձը պետք է գրի, որ ինքը պարտք-պահանջ չունի գույքագրող հանձնաժողովից և կարող են սկսել գույքագրումը:

 Գույքագրման ցուցակը կազմված է`

1. Անվանում
2. Համար
3. Ամիս, ամսաթիվ
4. Գույքագրվող ապրանքների հերթական համարը
5. Անվանումը
6. Չափի միավորը
7. Քանակը
8. Մեկ միավորի գինը
9. Ընդամենը գումարը:

Ավարտելով գույքագրումը, կատարվում է հաշվարկ և արդյունքում ստացված դրամական արտահայտությամբ բոլոր ապրանքների ընդհանուր գումարը գրվում է թվերով և տառերով, գույքագրման ցուցակի վերջին տողում:

 Ցուցակը ստորագրվում է հանձնաժողովի անդամների և նյութական պատասխանատու անձի կողմից, վերջում ստորագրում է հանձնաժողովի նախագահը, գրվում է գույքագրման սկիզբը և վերջը, այնուհետև դա հանձնվում է գլխավոր հաշվապահին: Գլխավոր հաշվապահը գույքագրման արդյունքները համեմատում է գլխավոր գրքի համապատասխան հաշիվներում արտացոլված մնացորդի հետ: Արդյունքում կարող է հայտնաբերվել պակասորդ կամ ավելցուկ: **Պակասորդի դեպքում** գլխավոր հաշվապահը զեկուցագիր է գրում կազմակերպության ղեկավարին, որն էլ կարգադրում է ըստ զեկուցագրի` ինչ անել: Կախված պակասորդի գումարի չափից, կարող է սահմանվել համապատասխան պատիժ, բոլոր դեպքերում պակասորդը հատուցվում է նյութական պատասխանատու անձի կողմից: **Ավելցուկի դեպքում** կարգադրվում է մուտքագրել ձեռնարկության հաշվին և նույնպես կիրառվում է նյութական պատասխանատու անձի նկատմամբ տարբեր պատժամիջոցներ:

ԳՆԱՀԱՏՈՒՄ: Ինչպես հայտնի է ապրանքա-նյութական արժեքները պարտադիր կերպով պետք է գնահատվեն: Համաձայն համար 2 «պաշարներ» ստանդարտի գնահատվում են հետևյալ մեթոդներով

1. Նորմատիվային
2. Անհատական
3. FIFO
4. LIFO
5. Միջին կշռված արժեքի մեթոդ:

Առանց նյութական արժեքների ինքնարժեքի գնահատման հնարավոր չէ իրականացնել արտադրված ապրանքների իրացումը և հաշվարկել դրանից ստացված եկամուտը, ինչպես նաև կատարված ծախսերը, որոնք վերաբերում են հիմնականում արտադրությանը, սպառման ոլորտին և հումքի մատակարարմանը (առաջանում են տնտեսական ծախսեր):

 Կազմակերպությունների հիմնական միջոցները գնահատվում են սկզբնական արժեքով (ձեռք բերման), մնացորդային արժեքով (հաշվեկշռային), վերագնահատված արժեքով և այլն:

Հիմնական միջոցների գնահատման ժամանակ հաշվարկվում է նաև դրանց մաշվածության հետ կապված ծախսերը:

**ԿԱԼԿՈՒԼՅԱՑԻԱ:**Հաշվապահական հաշվառման կարևոր մեթոդներից է, որը նշանակում է 1 միավոր արտադրանքի ինքնարժեքի գնահատում, որի ժամանակ առաջանում են ուղղակի ծախսեր, անուղղակի ծախսեր, հաստատուն ծախսեր և փոփոխուն ծախսեր հասկացությունները: Ինքնարժեքը ձևավորվում է արտադրությունում և կարող է լինել 2 տեսակի` Ս.Ծ. ինքնարժեք և լրիվ ինքնարժեք:

**Հաշվապահական հաշիվներ և կրկնակի գրանցում** – հաշվապահությունում բոլոր հաշիվները բաժանվում են 2 խմբի` ակտիվային և պասիվային հաշիվներ: Ակտիվային են այն հաշիվները, որոնք ցույց են տալիս կազմակերպությունների ունեցվածքը: Պասիվցային են այն հաշիվները, որոնք ցույց են տալիս կազմակերպությունների պարտավորությունները: Հաշվապահական հաշիվները ըստ գրանցման բնույթի լինում են ***սինթետիկ և անալիտիկ***:

 Բոլոր հաշիվները ունեն նմանություններ և տարբերություններ:

Նմանություններն են` 1 ձև - T-աձև, երկու կողմ (դեբետ, կրեդիտ), 2 շրջանառություն
(դեբիտորական, կրեդիտորական), սկզբնական մնացորդ, վերջնական մնացորդ, նման են գրանցումներով (կրկնակի գրանցման սկզբունք), բոլոր հաշիվները բացվում են ամսվա սկզբին, փակվում են ամսվա վերջին:

Ակտիվային հաշիվներում կազմակերպության ունեցվածքը արտացոլվում է դեբետի կողմում, պասիվային հաշիվներում` կազմակերպության պարտավորությունները գրանցվում են կրեդիտորական կողմում:

Կազմակերպությունների ակտիվները ավելանում են դեբետում, իսկ նվազում ը` կրեդիտում:

Կազմակերպությունների պասիվները ավելանում են կրեդիտում, իսկ նվազումը` դեբետում:

Սինթետիկ և անալիտիկ հաշիվները խիստ փոխկապակցված են միմյանց հետռ: Առանց անալիտիկ հաշիվների, սինթետիկ հաշիվներ չեն լինում և հակառակը:

ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆԸ ԱՄՆ - ում և ՌՈՒՍԱՍՏԱՆՈՒՄ

(նմանությունը և տարբերությունը)

Հաշվետվությունը հանդիսանում է հաշվառման գործընթացի որոշակի ժամանակաշրջանի ավարտման օրինաչափ և ամփոփ արդյունքը:

ԱՄՆ-ում կազմում են ֆինանսական հաշվետվություն, որը անմիջականորեն կապված է ֆինանսական հաշվառման հետ: Բայց ներկայացվում է միայն սահմանափակ քանակի կազմակերպություններ և առաջին հերթին բաժնետիրական ընկերություններ (ԲԸ), որոնց բաժնետոմսերը (акция), շրջանառվում են ֆոնդային բորսաներում (биржа) և այն կազմակերպությունները, որոնք կարգավորում են այդ ճյուղերը:

Մնացած ընկերությունների համար հաշվետվության կազմումը և ներկայացնումը ուղղակի կամավոր գործընթաց է, իսկ հաշվետվության ձևը կարող է որոշել ֆիրման` ինքը:

Ընդհանրապես, եթե ֆիրման պարտադիր (պարտավոր է) պետք է ներկայացնի ֆինանսական հաշվետվություն, ապա նա պետք է ստանա տվյալ հաշվետվության համար աուդիտորական եզրակացություն:

Ռուսաստանում հաշվապահական հաշվառման հաշվետվությունը պարտադիր է բոլոր ձեռնարկությունների համար: Այդ հաշվետվության ձևը և կազմը (բովանդակությունը) որոշում է պետությունը, որը և իր ստորաբաժանումների հետ միասին հանդիսանում է այդ հաշվետվությունների մեջ տրված տեղեկատվության հիմնական օգտագործողներից մեկը:

Աուդիտորական եզրակացությունը թեպետ պահանջվում է ոչ բոլոր տնտեսվարող սուբյեկտներից, բայց և պահանջվում է մեծամասնությունից (ավելի շատ %-ով, քան ԱՄՆ-ում):

Ռուսաստանում և ԱՄՆ-ում հաշվապահական և ֆինանսական հաշվետվությունների սկզբունքը և կառուցվածքը մեծամասամբ իրար նման են:

Ռուսաստանում հաշվապահական հաշվետվությունների կազմը`

Νօ1 հաշվապահական հաշվեկշիռ

Νօ2 ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվություն

Νօ3 կապիտալի շարժի մասին հաշվետվություն

Νօ4 դրամական միջոցների շարժի մասին հաշվետվություն

 Νօ5 հաշվապահական հաշվետվությանը կից ծանոթագրություններ

Աուդիտորական եզրակացության արդյունքային մասը տրված ըստ պարտադիր հաշվետվության աուդիտի համաձայն ՌՖ օրենսդրության և այլ նորմատիվ ակտերի Νօ 33. պունկտի:

ԱՄՆ-ում ֆինանսական հաշվետվության կառուցվածքը որոշված է ավելի պարզ, որը ցույց տանք Νօ1 գծապատկերում: ինչպես երևում է`

* պարտադիր բացահայտումների քանակը ավելի քիչ է, բայց և կառուցվածքը նույնն է (аналогично)
* կարելի է նաև նշել, որ ոչ հաճախ (հազվագյուտ) սեփական կապիտալի հաշվետվությունը փոխարինվում է «Չբաշխված շահույթի մասին» հաշվետվությամբ, եթե բաժնետիրական կապիտալում փոփոխություն չի եղել:

Հաշվետվությունը ըստ իրենց կարևորության մակարդակի տարբերվում են մեկը մյուսից:

ԱՄՆ-ում ներկայումս կարևոր տեղ է հատկացվում «Եկամուտների և ծախսերի մասին» հաշվետվությանը և «դրամական միջոցների հոսքերի մասին» հաշվետվությանը:

Ռուսաստանում ավելի շատ նշանակություն են տալիս Νօ1 հաշվապահական հաշվեկշռի հաշվետվությանը:

Գծապատկեր Νօ1

ԱՄՆ-ում ֆինանսական հաշվետվությունների կառուցվածքը ամբողջությամբ

 կարգավորվում է FASB BEUR

Կարգավորվում է աուդիտորական ACPA

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Բազային հաշվետվություն | Ֆինանսական հաշվետվությանը ներկայացվող դիտողություններ | լրացուցիչ տեղեկատվություն | Ֆինանսական հաշվետվության այլ տվյալներ |
| ֆինանսականդրությանմասինհաշվետվությունBalansesheet | Հաշվառման քաղաքականություն | Գների փոփոխություն | Կառավարչական հաշվառման նյութերը |
| Եկամուտներիևծախսերիմասինհաշվետվությունincomcstatement | Պարտավորություններիհաշվառում | նավթամթերքներիտվյալներ – պաշարներիմասին | Բաժնետերերիհամարտեղեկատվություն |
| ԴրամականմիջոցներիշարժիմասինհաշվետվությունCastFlowstatement | Պաշարների հաշվառման մեթոդները |  |  |
| Սեփական կապիտալի մասին հաշվետվությունOwners Eguity statement | Ակտիվների և պասիվների ալտերնատիվ գնահատականը |  |  |
| ԱՄՆ-ում և Ռուսաստանում հաշվետվությունների ներկայացման և հրապարակման ժամկետը ԱՄՆ-ում կապված է ֆինանսական տարվա վերջի (ավարտի) և բաժնետերերի ժողովի հետ:Ռուսաստանում հաշվապահական հաշվետվությունը պետք է ներկայացվի մինչև հաջորդ տարվա ապրիլի 1-ը (տարեկան) և մնացած to-ի ավարտից անմիջապես 30 օրվա ընթացքում (ամսեկան, եռամսյակային, կիսամյակային): |

Թեմա 2.

ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅԱՆ ՍԿԶԲՈՒՆՔՆԵՐԸ և ՏԵՂԵԿԱՏՎՈՒԹՅԱՆ ՈՐԱԿԱԿԱՆ ԲՆՈՒԹԱԳԻՐԸ ՌՈՒՍԱՍՏԱՆՈՒՄ և ԱՄԵՐԻԿԱՅՈՒՄ

 Ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է ապահովեն ռեալ և պոտենցիալ ներդրողներին, կրեդիտորներին և դրանց այլ օգտագործողներին նրանց կողմից հետագա ներդրումների և կրեդիտավորման և այլ գործարքների կատարման շարունակման համար: Ստացված տեղեկատվությունը (ֆինանսական հաշվետվություններից) պետք է լինի լիարժեք, հավաստի, ընկալելի բոլոր անձանց համար, ովքեր այն օգտագործում են և ցանկանում են օգտագործել: Այդ իսկ նպատակով տեղեկատվությունը իր մեջ պետք է`

* պարունակի ձեռնարկության տնտեսական միջոցների (ակտիվ) դեբիտորական պարտքերի, գործառնությունների, տեղի ունեցող իրավիճակների մասին, որոնք փոխում են այդ ռեսուրսները և պարտավորությունները.
* Ռուսաստանյան հաշվապահական հաշվառման պրակտիկայում առանձնացվում է նաև հ.հաշվապահական հաշվետվության նպատակը, որը և կրում է ենթակայության բնույթ:

 Համաձայն «Ռուսաստանյան ֆեդերացիայի հաշվապահական հաշվառման և հաշվետվությունների մասին» որոշման հաշվապահական հաշվառման գլխավոր խնդիրները հանդիսանում են`

* Լրիվ և արժանահավատ տեղեկատվության ձևավորում կազմակերպու-թյունների տնտեսական և ֆինանսական գործունեության արդյունքների մասին, որոնք անհրաժեշտ են օպերատիվ ղեկավարման և կառավարման, ինչպես նաև մատակարարների, գնորդների, կրեդիտորների, հարկային և ֆինանսական օրգանների, բանկերի և այլ կազմակերպությունների կողմից օգտագործելու համար:
* Ունեցվածքի փաստացի հսկողության ապահովում նյութական, աշխատանքային և ֆինանսական պաշարների շարժի վրա, համապա-տասխան նրանց համար սահմանված նորմերի և նորմատիվ ակտերի:
* Նեգատիվ (թաքնված) երևույթների, տնտեսա-ֆինանսական գործարքների հայտնաբերում, մոբիլիզացում և ճիշտ ժամանակին նախազգուշացում:

Այս որոշման մեջ ուղղակի բացահայտվում և հաստատվում է, որ կազմակերպության հաշվապահական հաշվետվությունը հանդիսանում է հաշվառման գործընթացի եզրափակիչ փուլը:

Ամերիկյան հաշվառումը և ֆինանսական հաշվետվությունները առաջին իսկ հայացքից կարծես թե շատ քիչ (աննշան) է տարբերվում Ռուսաստանի հաշվապահական հաշվետվությունից: Ուղղակի ֆինանսական հաշվառումը ավելի շատ մոտ է կառավարչական հաշվառմանը և ըստ ԱՄՆ-ի հաշվետվության առաջին նպատակն է` ձևավորել տեղեկատվություն, որը պիտանի է ներդրումային և այլ որոշումների համար, որոնք գործնականորեն չեն առանձնացվում:

Այսպիսով կարելի է եզրակացնել, որ ԱՄՆ-ում և Ռուսաստանում ֆինանսական և հաշվապահական հաշվետվությունները բացի միմյանց նման լինելուց առանձնացվում են այն տարբերությամբ, որ ԱՄՆ-ում առաջնությունը տրվում է տվյալ հաշվետվության բազայի վրա արդյունավետ որոշումների ընդունմանը, ուղղակի առանձնացվում են արժանահավատ տեղեկատվությունը – որպես արժանահավատ պայման:

Ռուսաստանում առաջնությունը տրվում է ուղղակի տնտեսական դեպքերի Ճիշտ և հավաստի տեղեկատվության արտացոլմանը, այսինքն ռուսական մոտեցումը ավելի սահմանափակ է, բացի այդ նաև հավաստիության և լիարժեքության սկզբունքը տեսականորեն կարծես թե ավելի շատ կրում է ձևական բնույթ, քան գործնականում:

ԱՄՆ-ում առանձնացվում է տեղեկատվությունը չորս առանձին որակական հատկանիշներով`

1. ակնկալում – релевантнось
2. արժանահավատորեն – достоверность
3. Համադրելիություն – сопоставимость
4. Հետևողականություն – последовательность
5. ակնկալում – ինֆորմացիան բնութագրվում է իր 3 արժանիքներով
	* կանանխագուշակության
	* հետադարձ կապի հատկության
	* ժամանակի համապատասխանության:
6. Հուսալիություն – բնութագրվում է նույնպես 3 արժանիքներով
	* ստուգողական
	* ներկայացուցչական
	* չեզոքության
7. Համադրելիություն – միասնական հաշվետվության ներկայացում, որը հնարավոր կլինի համադրել անցած կամ նմանատիպ ձեռնարկությունների կողմից ներկայացված տվյալ ժամանակահատվածում հաշվետվությունների հետ:

Թեմա 3.

ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՀԱՄԱԿԱՐԳԻ ԿԱԶՄԱԿԵՐՊՄԱՆ ԱՌԱՆՁՆԱՀԱՏԿՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԸ ֆՐԱՆՍԻԱՅՈՒՄ

Համաշխարհային պրակտիկայում հաշվապահական հաշվառման և մեթոդը և ֆինանսական հաշվետվության համակարգը ձևավորվել են երկարատև ժամանակշրջանում և առաջին իսկ հերթին զարգացել է որպես ազգային հաշվառման համակարգերի ամբողջություն:

Զարգացած երկրների հաշվապահական հաշվառման համակարգը տալիս է անհրաժեշտ տեղեկատվություն` բաց, արժանահավատ և այդ տեղեկատվությունը օգտագործողների համար հեշտ ընկալելի և հասկանալի: Մշտապես բարձրանում է տեղեկատվության հավաստիության որակը, որն էլ հնարավորքւթյուն է տալիս մշտապես կանխատեսել և կանխորոշել մրցակիցների հետագա գործունեությունը:

Ֆրանսիան մտնում է այն երկրների կազմում, որտեղ հաշվապահական հաշվառման համակարգում տարվում է շատ կոշտ հսկողություն պետական մակարդակով: Ֆրանսիայում հաշվապահական հաշվառման համակարգի զարգացումը սերտորեն կապված է այն բանի հետ, որ Ֆրանսիայի կառավարությունը և բանկերը կորտ կերպով վարել և վարում են քաղաքականություն առևտրական կազմակերպությունների գործունեության վրա, հանդիսանալով նրանց համար ներդրողներ: Ժամանակակից պայմաններում Ֆրանսիայի կառավարման մարմինները ներգործում են տնտեսության վրա պետական (ինդիկատիվ) և ստրատեգիական պլանավորման միջոցով: Ֆրանսիայի տնտեսավարման գործունեությունը երաշխավորվում է երկարատև օգտագործման համար, շատ լավ մշակված հասարակական իրավական մեխանիզմներով ըստ առանձին կաղմակերպչական կառուցվածքների` (սահմանադրական, քաղաքացիական, վարչական, ֆինանսական, ձեռնարկատիրական և այլն) : Ֆրանսիական ձեռնարկությունները իրենց հաշվապահական հաշվառումը վարում են հիմնվելով այնպիսի օրենքների վրա, ինչպիսին են` 1966 «Առևտրի կոդեքս, «Առևտրական ընկերությունների մասին օրենքը», 1970 «Հարկային օրենսդրությունը», «Ազգային կոմպանիաների մասին օրենքը», 1972 «Կոոպերացիայի մասին օրենքը»: Նշված օրենքների պահանջներին համապատասխան որոշվում է նրանցից յուրաքանչյուրին ներկայացվող պահանջները` հաշվապահական հաշվառման վարման նկատմամբ: Օրինակ` անհատական ձեռնարկատերերը, որոշ կոոպերատիվներ, ֆերմերային տնտեսություններ, հասարակ ընկերությունները, որոնք կատարում են սահմանված լիմիտի չափով տարեկան ծավալով առևտուր կարող են վարել հասարակ և պարզ հաշվառում առանց կրկնակի գրանցման: Մնացած ավելի խոշոր ձեռնարկությունները պետք է վարեն պարտադիր կերպով լիարժեք հաշվառում, օգտագործելով հաշվապահական հաշիվների պլանը, կրկնակի գրանցումը, ձևավորել հաշվային ռեգիստրները (գրանցամատյաններ) և կազմեն ֆինանսական հաշվետվություններ: Ներկայումս Ֆրանսիայում ձևավորվել է ֆիրմաների համար հատուկ բարենպաստ պայմաններ:

Ֆրանսիայում ոչ միայն տարվում է հաշվապահական հաշվառումը բարձր մակարդակով, այլ նաև շատ ավելի հեշտացված, շնորհիվ եվրոպական հանձնաժողովի կողմից եվրոմիության երկրների սահմանում մշակվել և հրապարակվել է հատուկ դիրեկտիվներ` 11 հատ, որնք պարտադիր են Եվրոերկրների բոլոր մասնակիցների համար:

1. Կոմպանիաների մասին հիմնական տեղեկատվության գրանցում
2. ՍՊԸ-ի կազմավորման կարգը, կապիտալի ֆունկցիաները
3. Պետության ներսում կոմպանիաների միավորման կարգը – EC անդամների համար
4. Հրապարակվող հաշվետվություններին ներկայացվող պարտադիր պայմանները և գնահատումը
5. Տարեկան աուդիտի հիմնական ուղղությունները: Անկախ աուդիտորների առանձնահատկությունները և նրանց վարձատրումը
6. Աուդիտորների պատրաստումը և նրանց մասնագիտական որակավորումը
7. Կոմպանիաների միջազգային միավորումները և այլն:

Ֆրանսիայում հաշվապահական հաշվառումը կազմակերպվում է ազգային խորհրդի ժողովի կողմից մշակված ստանդարտների հիման վրա:
 Ֆինանսական հաշվառման տվյալների ընդհանրացման ժամանակ ազգային առանձնահատկությունները ի հայտ են գալիս անհատական ֆինանսական հաշվետվություններում – որը ըստ հաջորդականության ներկայացվում է հաշվապահական հաշվեկշռի մեջ:

Հաշվեկշռի Ակտիվի կողմում սկզբից տեղաբաշխվում է հիմնական կապիտալը և ներդրումները, իսկ Պասիվում` երկարաժամկետ ֆինանսական ներդրւոմները (ակցիոներական կապիտալը) փոխառությունների պաշարները, իսկ հետո Ակտիվում մնացած հոդվածները` նյութական և արտադրական պաշարները, դեբիտորները, արժեթղթերը, կանխիկ փողը, իսկ Պասիվում – բոլոր կարճաժամկետ պարտավորությունները շատ հաճախ շրջանառու կապիտալը բաժանում է 2 խմբի`

Առաջինը անվանվում է «Արժեքներ և կանխիկ» և միջոցներ դրամարկղում և բանկում:

Երկրորդը անվանվում է «Արժեքներ նախատեսված իրացման համար» - նրա մեջ մտնում են` հումքը, անավարտ արտադրությունը, պատրաստի արտադրանքը, դպք-ը և արժեթղթերը:

Ֆրանսիայում հաշվապահակն հաշիվների պլանը իր մեջ ներառում է ոչ միայն հաշիվների (հոդվածների) անվանումները, դրանց օգտագործման ինստրուկցիաները պրակտիկայում, այլ նաև հաշվապահական հաշվետվության հատուկ մշակված ձև և դրանց կազմման համար հատուկ բացատրական խորհուրդներ: Բացի այդ մշակված են հատուկ սկզբունքներ ազգային հաշվային պլանի կազմման համար:

1. Եկամուտների ստացման սկզբունք – ըստ որի եկամուտները և ծախսերը ենթակա են համադրման հաշվետու ժամանակաշրջանում, անկախ նրանց ստացումից, թե պարտքերի մարումից:
2. Գործունեության անընդհատության սկզբունք – ըստ որի հնարավոր է դառնում գնահատել ակտիվները և պարտավորությունները իրենց սկզբնական և փաստացի արժեքներով:
3. Միասնականության սկզբունքը – ըստ որի տվյալ հաշվարկների մեթոդների ձևավորումը և հաշվետվությունները պետք է լինեն միմյանց հաջորդաբար կազմված մի հաշվետվության ժամանակշրջանից մյուսին անցնելը: Ֆրանսիայում հաշվապահական հաշիվների պլանը կազմված է 3 բաժիններից` 1. Ընդհանուր սիստեմատացում /դրույթներ/, 2.տերմինալոգիա, 3. կանոնների ցանկ:

Ըստ առաջին բաժնի հաշվառումը տարվում է 2 ուղղությամբ` կառավարչական և ֆինանսական:

Հաշվեկշռային հաշիվները օգտագործվում են ֆինանսական հաշվառման ժամանակ հաշվեկշռի կազմման համար, որոնք շահույթի և վնասի հաշվետվության հետ միասին հանդիսանում են ֆինանսական գործունեության վերլուծության հիմնական աղբյուրները: Հաշվային պլանի 1-5 դասի հաշիվները հանդիսանում են հաշվեկշռային հաշիվներ:

1. Էականության սկզբունք
2. Ծախսերի – բաց թողումների սկզբունք

ՀԱՇՎԱՅԻՆ ՊԼԱՆ

Հաշիվների դասակարգումը ընդհանուր ցանկում

Ֆինանսական Կառավարչական

հաշվառում հաշվառում

Հատուկ հաշիվներ

Օպերատիվ հաշիվներ

Հաշվեկշռային հաշիվներ

Անալիտիկ հաշիվներ

Հաշվեկշռային հաշիվներ 1-ին բաժին

V դաս

Ֆինանսական հաշիվներ

611, 711

IV դաս

Հաշվարկների հաշիվներ

III դաս

Պաշարների և անավարտ արտադրության հաշիվներ

211, 214

II դաս

Նյութական և ոչ նյութական հիմն.միջոցների և ֆինանսական ներդրումների հաշիվներ

11.1, 13.1, 14.1, 13 314

I դաս

Կապիտալի հաշիվներ

311, 312, 313,314

Օպերատիվ հաշիվներ 2-րդ բաժին

VII դաս

Եկամուտերի հաշիվներ ըստ ձևերի

VI դաս

Ծախսերի հաշիվներ ըստ էլեմենտների

3-րդ բաժին

VII դասում ներառված են հատուկ **արտահաշվեկշռային** հաշիվներ, որոնցով հաշվառվում են կոնպանիային չպատկանող ակտիվները և պարտավորություններ:

4-րդ բաժին

IX դաս – ներդրված են բոլոր այն հաշիվները, որոնք օգտագործվում են **կառավարչական** հաշվառման մեջ:

Այսպիսով հաշվային պլանը կազմված է 9 դասերից

1. Հաշվեկշռային հաշիվներ - 5 դաս (I, II, III, IV, V)

2. Օպերատիվ հաշիվներ - 2 դաս (VI, VII)

3. Արտահաշվեկշռային հաշիվներ - 1 դաս (VIII)

4. Կառավարչական հաշիվներ - 1 դաս (IX)

Թեմա 4.

ՀԱՇՎԱՊԱՀՈՒԹՅԱՆ ՀԻՄՆԱԿԱՆ ՍԿԶԲՈՒՆՔՆԵՐԻ ՀԱՄԵՄԱՏԱԿԱՆ ՎԵՐԼՈՒԾՈՒԹՅՈՒՆԸ ՌՈՒՍԱՍՏԱՆՈՒՄ և ԱՄՆ-ում

Հաշվապահական հաշվառումը հաճախ անվանում են «բիզնեսի լեզու» և դա իրոք այդպես է, քանի որ հաշվապահական հաշվառման և հաշվետվության մեջ ամփոփվում է յուրաքանչյուր ձեռնարկության ընթացիկ վիճակը:

Ռուսաստանի և Ամերիկայի հաշվառման համակարգում կան սկզբունքային տարբերություններ, որնց կարելի է անմիջականորեն նկատել, եթե ավելի ուշադրություն դարձնենք դրանց բնութագրմանը: Ըստ ամերիկյան սահմանման «Ֆինանսական հաշվառումը» - գործընթաց է, որի արդյունքում ձևավորվում է ձեռնարկության ամբողջական ֆինանսական հաշվետվությունը, որն էլ օգտագործվում է ինչպես արտաքին, այնպես էլ ներքին օգտագործողները: Այդ հաշվետվությունը ապահովում է տնտեսական ռեսուրսների և պարտավորությունների հաջորդաբար և անընդհատ փոփոխությունները դրամական արտահայտությամբ: Ըստ ռուսական սահմանման «ՀԱշվապահական հաշվառումը» - դա դիտարկումների, չափումների, գրանցումների, մշակման և տեղեկատվության համակարգ է, տնտեսվարող սուբյեկտի ունեցվածքի, պարտավորությունների, տնտեսական գործառնությունների գումարային գնահատմամբ:

Լրացուցիչ տարբերությունները կարելի է ասել այն է, որ Ռուսաստանում ընդհանրապես առանձնացված չէ ֆինանսական (հաշվապահական) հաշվետվության նախապատրաստումը և այն հանդիսանում է ստացած տեղեկության մշակման մասը: Իսկ Ամերիկայում ոչ միայն այն առանձնացված է, այլ նաև հանդիսանում է հաշվառման գործընթացի կուլմինացիոն կետը և հաճախ այն անվանում է ոչ թե ֆինանսական հաշվառում, այլ «Ֆինանսական հաշվառում և հաշվետվություն»:

Գոյություն ունի նաև ևս մի կարևոր դիտողություն, որը վերաբերվում է հաշվապահական հաշվառման սահմանմանը: Ընդհանրապես հաշվառման պրակտիկայում օգտագործում են Ռուսաստանում - «Հաշվապահական հաշվառում» իսկ ԱՄՆ-ում` «Ֆինանսական հաշվառում»:

Ի դեպ ԱՄՆ-ում չեն բավարարվում միայն ֆինանսական հաշվառմամբ, այլ ամերիկյան դասագրքերից մեկում առանձնացվում է չորս հաշվառման առանձին տեսակներ`

1. Ֆինանսական հաշվառում (Financial accunting)
2. Կառավարչական հաշվառում(Manageria accunting)
3. Հարկային(Tax accunting)
4. Ոչ առևտրական կազմակերպությունների հաշվառում(Won commercia)

***Ռուսաստանում*** առանձնացվում է տեղեկատվության 3 առանձին համակարգեր, որոնք միմյանց հետ սերտորեն կապված են`

1. օպերատիվ հաշվառում
2. հաշվապահական հաշվառում
3. վիճակագրական հաշվառում

***Ամերիկայում*** այդ համակարգը դիտվում է որպես մի հավասարության համակարգ ամբողջ ամերիկյան հաշվառման մեջ: Ցույց տանք ներքևում բերված սխեմայով

Ռուսաստան

ԱՄՆ

Հաշվապահա-կան հաշվառում

Վիճակագրական հաշվառում

Օպերատիվ հաշվառում

Հաշվառում

Հարկային հաշվառում

Կառավար-չական հաշվառում

Ֆինանսա-կան հաշվառում

Թեմա 5

ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՄՈԴԵԼՆԵՐԻ ՀԻՄՆԱԿԱՆ ՁևԵՐԸ ԱՐՏԱՍԱՀՄԱՆՅԱՆ ԵՐԿՐՆԵՐՈՒՄ

 Աշխարհում գոյություն ունի հաշվառման բազմաթիվ և բազմատեսակ մոդելներ: Սակայն առանձնացվում է հիմնականում 2 բավականին հասարակ և հետաքրքիր մոդել:

1. Առաջին մոդելը – Բրիտանո-ամերիկական մոդելն է, որը հիմնված է շատ զարգացած ֆոնդային շուկաներում մանր և միջին ներդրողների պահանջարկի բավարարման վրա: Այս մոդելը բնութագրվում է ստացած տեղեկատվության մաքսիմում աստիճանի և որակի բացահայտմամբ, ինչպես նաև պետականության ավելի ցածր մակարդակի մասնակցությամբ:
2. Կոնտինենտալ մոդել – որտեղ հիմնական ֆինանսական դոնորները հանդիսանում են բանկերը: Ավելի քիչ է նրանց ակտուալությունը ընդհանուր ընկալման տեղեկատվությունը բանկերի համար, որտեղ նրանք մասնակցում են ձեռնարկության կառավարմանը, որտեղ նրանք կրեդիտավորում են և դրա հետևանքով ինֆորմացիայի բացահայտման որակը այդ երկրներում ցածր է, իսկ պետությունը կիրառում է որոշակի պայմաններ այն լավացնելու նպատակով:
3. Լատինո-ամերիկյան մոդել – այս մոդելի տարբերությունը կայանում է նրանում, որ այն որոշակիորեն հարմարեցված է պետության պահանջների հետ և ամենից առաջ հարկային համակարգի հետ:

Այս մոդելը բնորոշ է այն երկրներին, որոնք ունեն զարգացած հաշվառման համակարգ և ավելի հասարակ հաշվետվություն:

(Լատինական Ամերիկան, Ռուսաստանը, կան նաև այլ մոդելներ և այլն):

Բաժին 4-րդ. ՈՉ ԸՆԹԱՑԻԿ ՆՅՈՒԹԱԿԱՆ և ՈՉ ՆՅՈՒԹԱԿԱՆ ԱԿՏԻՎՆԵՐ

ՀԻՄՆԱԿԱՆ ՄԻՋՈՑՆԵՐԻ ՄԱՇՎԱԾՔԻ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՄԵԹՈԴՆԵՐԸ ԱՐՏ.ԵՐԿՐՆԵՐՈՒՄ և ՀՀ –ում

 Հիմնական միջոցների մաշվածքի հաշվառումն իրենից ներկայացնում է հիմնական միջոցների արժեքի աստիճանական և սիստեմատիկ դուրս գրումը նրա շահագործման տարիների ընթացքում, կախված հիմնական միջոցների ֆիզիկական և բարոյական մաշվածության հետ:

Համաձայն միջազգային թիվ 16 ստանդարտի 47-րդ հոդվածի հիմնական միջոցների դուրս գրման սիստեմատիկ մաշվածության արժեքի համար օգտակար շահագործման տարիների ընթացքում կարելի է կիրառել տարբեր մեթոդներ`

1. Հավասարաչափ գծային մեթոդ.
2. Մնացորդի նվազեցման մեթոդ,
3. Արտադրանքի միավորին ընկնող արժեքի մեթոդ,
4. Տարիների գումարի մեթոդ,
5. Վերագնահատված արժեքից մաշվածության մեթոդ և այլնբ:

Թվարկված մեթոդներից բացի` 1. Ուկրաինայի օրենսդրությամբ ավելացվում է նաև մաշվածության հաշվարկման արագացված մեթոդը` մնացորդային արժեքի նվազման և կւմւլյատիվնիյ մեթոդը:

 2. Լեհաստանում հիմնական միջոցների մաշվածքի համար կիրառվում են որոշակի սխեմա – այն է որոշակի խմբերի հիմնական միջոցների համար կիրառում են շահագորշման ժամանակը և մաշվածության կոնկրետ գործակիցը – կախված աշխատողների քանակի փոփոխությունից, տեխնոլոգիական և տնտեսական առաջընթացի մակարդակի փոփոխություններից, արտադրական հզորությունից, շահագործման ժամկետից, նախօրոք որոշված դուրս գրման արժեքից, հարկային տեսչության կողմից սահմանված մաշվածության գործակիցների համապատասխանատվությունից ըստ հարկային օրենսդրության:

 3. Պորտուգալիայում – թույլատրվում է միայն մաշվածքի հաշվարկման գծային հավասարաչափ մեթոդը:

 4. Լյուքսեմբուրգում ընդհանրապես չի թույլատրվում հաշվարկել մաշվածություն այն ակտիվների համար, որոնց շահագործման ժամկետը անորոշ է:

 5. Բելգիայում կիրառում են համաձայն օրենսդրության հիմնական միջոցների մաշվածքի հետևյալ մեթոդները.

- չափ գծային մեթոդը

- մնացորդի նվազեցման մեթոդը

- կրկնապատկված նվազեցման մեթոդը

- արագացված մեթոդը ըստ որոշակի ակտիվների, օրինակ.հոսանքախնայող ներդրումներ: Այս մեթոդը պետք է կիրառել միմիայն հարկային օրենսդրությամբնախատեսված դեպքերում:

1. Գերմանիայում` համաձայն Գերմանիայի օրենսդրության նախատեսված են որոշակի միասնական մեթոդներ – մաշվածքի հաշվման գծով: Գործնականում ավելի հաճախ կիրառում են հավասարաչափ գծային և մնացորդի նվազեցման մեթոդները:

**ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ԱՌԱՆՁՆԱՀԱՏԿՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԸ ԻՍՐԱՅԵԼՈՒՄ**

1931թ.-ից, երբ դեռևս չէր ձևավորվել Իսրայելի հանրապետությունը, այնտեղ կար աուդիտորների պալատ, որտեղ ձևավորվել և մշակվել է երկրի Հաշվապահական հաշվառման հիմնական նորմերը: Իսրայելում աուդիտորական գործունեության մասին օրենքը ընդունվել է 1955թ:

Այդ ժամանակ ստեղծվել է նաև հաշվապահական ստանդարտների կոմիտե: 1990-ական թթ., երբ ամբողջ աշխարհում տեղի էր ունենում տեխնոլոգիական անցում, Հաշվապահական հաշվառման համակարգում մինչ այդ գործող ստանդարտները ենթարկվեցին փոփոխությունների և Իսրայելում 1994թ. աուդիտորների պալատի ղեկավարությամբ ստեղծվեց նաև ՀՀՍ-երի ինստիտուտ: Իսրայելի հաշվապահությունում ձևավորված ստանդարտների ինստիտուտի խնդիրն էր առաջին հերթին ապահովել ՀՀՍ-երը և բարձրացնել հաշվապահական հաշվառման վարման մակարդակը:

Իսրայելի աուդիտորների պալատը դեռևս 1931թ.-ից միավորում էր ավելի քան 11000 աուդիտորների: Աուդիտորական պալատի հիմնական խնդիրն էր ստեղծել հաշվապահական հաշվառման և աուդիտորական ստանդարտներ: Իսրայելում գոյություն ունի նաև աուդիտորական առանձին հանձնաժողով, որը գործում է անվտանգության նախարարության առընթեր, որի հիմնական խնդիրն է վերահսկել տնտեսական գործունեությունը կազմակերպություններում, տալ աուդիտորական լիցենզիա, անցկացնել աուդիտորական փորձաշրջան:

Հանձնաժողովը ըստ արժեթղթերի գործում է նաև Իսրայելում, որի հիմնական խնդիրն է` ֆոնդային շուկաներում կանխարգելել արժեթղթերի մանիպուլիացիան խոշոր բաժնետերերի և մենեջերների միջև, հանձնաժողովը իր խնդիրների իրականացման համար կիրառում է հետևյալ մեթոդները` ուժեղացված և կոշտ վերահսկողություն, քրեական հետապնդումը օրենքի խախտման դեպքում:

Իսրայելում գործում է միավորված հարկային տեսչություն: 2003թ. ընդունվեց որոշում հարկային գերատեսչություն ձևավորելու մասին: Սրա հիմնական խնդիրն է ապահովել հարկերի հավաքագրումը (հիմնականում շահութահարկ. Եկամնտահարկ, ներդրումների գծով և այլ հարկեր):

**Հաշվապահության մասնագիտական կառուցվածքը Իսրայելում**

Իսրայելում գոյություն ունի մասնագիտական մի քանի կատեգորիաներ` 2-րդ կարգի, 3-րդ կարգի և դիպլոմավորված հաշվապահ, հարկային խորհրդատու:

2-րդկարգիհաշվապահըկարողէկատարելհաշվապահականստանդարտֆունկցիաներ(հաճախորդների հաշիվների վարում, հիմնական ֆոնդերի հաշվառման վարում):Նրա ուսուցման ծրագրում ներառված է ֆինանսական փաստաթղթերի, կրկնակի գրանցման, ստուգիչ և ճշգրտված հաշվեկշիռ կազմելու, աշխատավարձի հաշվարկի և այլ թեմաներ:

3-րդ կարգի հաշվապահը պարտավոր է իմանալ 2-րդ կարգի հաշվապահի բոլոր գիտելիքները, ստանալ լիցենզիա, աշխատանքի նախարարության կողմից պարտադիր կերպով պետք է անցնի տարվա կտրվածքով փորձաշրջան: 3-րդ կարգի հաշվապահը պետք է վարի ոչ միայն հաշվապահական հաշվառում, այլ պետք է տիրապետի կոմերցիոն իրավ-ին:

Դիպլոմավորված ավագ հաշվապահը նախատեսված է միջին և բարձր հաշվապահական պաշտոններ զբաղեցնելու համար: Նա պետք է ունենա ավելի խորը գիտելիքներ համեմատած վերը թվարկվածների հետ:

Հարկային խորհրդատուն ամենաբարձր կարգ ունեցող հաշվապահն է, ով իրավասու է ներկայացնել հարկային մարմինների կազմակերպիչներին, ֆիզիկական անձանց անհրաժեշտ խորհուրդներ: Նա պետք է ունենա համախառն գիտելիքներ, որը ավելի լիարժեք է և խորացված:

Իսրայելում նախկինում եղել է նաև առաջին կարգի որակավորում, որը աստիճանաբար վերացել է:

ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆԸ ԵՎ ՏՆՏԵՍԱԿԱՆ

ՎԵՐԼՈՒԾՈՒԹՅՈՒՆԸ ԻՍՐԱՅԵԼՈՒՄ

Իսրայելում ֆինանսական հաշվետվության կազմն ու կառուցվածքը բավականին ճկուն է և հիմնականում կիրառվում է հետևյալ սկզբունքը` «ով վճարում է, նա էլ պատվիրում է . . .»: Ամենախիստ օրենքները կիրառվում են հատկապես բորսաներում: Այս կոշտ քաղաքականությունը իրականացնում է արժեթղթերի գծով հանձնաժողովը: Ֆոնդային բորսաները պարտավոր են ներկայացնել հարկային տեսչությանը հետևյալ ֆինանսական հաշվետվությունները.

1. Յուրաքանչյուր եռամսյակի հաշվետվություն, որի մեջ պետք է ներառվի տմտեսական տարվա ժամանակաշրջանի ֆինանսական հաշվետվությունները, միաժամանակ նաև տնօրենների խորհրդի հաշվետվությունները, 3-րդ եռամսյակից հետո 45 օրվա ընթացքում դրանք պետք է ներկայացվեն:
2. Տարեկան հաշվետվությունը ներկայացնելիս պետք է ներառվի ոչ միայն ֆինանսական հաշվետվությունները, այլ նաև ընկերության մեջ մտնող ղեկավար անձանց մասին տեղեկատվությունը և նրանց եկամուտները:

Տարեկան հաշվետվությունը պետք է ներկայացվի տարվա ավարտից 30 օրվա ընթացքում: Իսրայելում մասնավոր ձեռնարկությունները հիմնականում իրենց հաշվետվությունները կազմելիս հիմնվում են եկամտահարկի օրենքի վրա և պետք է ներկայացնեն հաշվետվությունները մինչև ապրիլի 30-ը, իսկ ՍՊԸ-երը տարեկան հաշվետվությունները ներկայացնում են ընթացիկ տարվա ավարտից մինչև մայիսի 31-ը: Իսրայելում ընկերությունների մասին օրենքը պահանջում է , որ տարեկան հաշվետվությունները պետք է կազմվեն և ներկայացվեն, աուդիտորների կողմից ստուգվեն, ֆինանսական տարվա ավարտից 9 ամսվա ընթացքում:

ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆԸ ԵՎ ՏՆՏԵՍԱԿԱՆ

ՎԵՐԼՈՒԾՈՒԹՅՈՒՆԸ ԱԴՐԲԵՋԱՆՈՒՄ

Ադրբեջանի օրենսդրությունը սահմանում է` ձեռնարկատիրական գործունեության իրականացում. Ինչպես իրավաբանական, այնպես էլ ֆիզիկական անձանց համար: Տարբեր տնտեսական սուբյեկտների իրավաբանական կարգավիճակը հիմնավորված է 2000թ.-ց ուժի մեջ մտած Ադրբեջանի քաղաքացիական օրենսգրքով: Առևտրային կազմակերպությունները կարող են լինել տնտեսական կամ տնտեսա-հասարակական, կան նաև ակցիոներական ընկերություններ, գործում է հասարակական միավորումներ և ոչ առևտրային կազմակերպություններ:

Ադրբեջանում տնտեսական պլանավորման սպասարկումը հիմնականում ձևավորվել է 20-30-ական թթ., որի հիմքում ընկած է գործող ազգային ստանդարտները, հաշվետվության ձևերը և ռեգիստրները, ինչպես նաև հաշվապահությունը: 1991թ.-ի շուկայական տնտեսություններ անցման շրջանում Ադրբեջանում ստեղծվեցին բավականին դժվար պայմաններ: 1995թ. հրապարակվել է «Հաշվապահական հաշվառման բարեփոխումները Ադրբեջանում» առաջին օրենքը:

2004թ.-ին ընդունվեց նոր օրենք 1995-1999թթ. ընկածժամանակաշրջանում ընդունված օրենքներում փոփոխություններ կատարելու մասին: 2004թ. այս օրենքը հիմք հանդիսացավ Ադրբեջանում Հաշվապահական հաշվառման համակարգի ձևավորման համար, ըստ որի ձևավորվեց ազգային Հաշվապահական հաշվառման համակարգը: 2005թ.-ի փետրվարի 7-ին ստորագրվեց հրաման, որով վերջնականապես որոշվեց Հաշվապահական հաշվառման վարման կարգավորումը և դրա պատասխանատվությունը դրվեց պետական մարմինների վրա: Գլխավոր Նպատակը հանդիսացավ այն, որ համաձայն այս հրամանի Ադրբեջանում պետք է ապահովվի ֆինանսական հաշվետվությունների մշակումը և իրականացումը միջազգային ստանդարտների պահանջներին համապատասխան, պետք է վերանայվի նաև հաշվապահական հաշվառման ազգային ստանդարտների պահանջները և սահմանումները առևտրային և ոչ առևտրային կազմակերպությունների համար: Ադրբեջանում ընդունված, մշակված և քննարկված որոշումները իրականացված են Ադրբեջանում գործող հաշվապահների միջազգային միության կողմից: Բացի այդ, այս միությունը ապահովում է նաև միջազգային ստանդարտների հաշվապահական հաշվառմանը ներկայացվող պահանջները և դրանց թարգմանությունը ադրբեջաներեն: Հարկ է նշել, որ Ադրբեջանում 2004թվականից գործում է կոնսուլտացիոն խորհուրդ, համաձայն հաշվապահական հաշվառման մասին և նրա կոնսուլտացիոն խորհրդիպարտականությունների մասին օրենքի:

ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ

ՍՈՒԲՅԵԿՏՆԵՐԸ ԱԴՐԲԵՋԱՆՈՒՄ

Համաձայն Ադրբեջանի հանրապետության կողմից տրված 2004թ.-ի հաշվապահական հաշվառման մասին օրենքի, բոլոր իրավաբանական անձիք անկախ դրանց իրավական ձևերից, պարտավոր են հաշվապահական հաշվառումը վարել համապատասխան ստանդարտների համաձայն: Հաշվապահական հաշվառում վարող բոլոր սուբյեկտները բաժանվում են 2 խմբի`

1. Առևտրային գործունեություն իրականացնող
2. Ոչ առևտրային գործունեություն իրականացնող

 Առևտրային գործունեություն իրականացնում են իրավաբանական անձիք և իրավաբանական անձի կարգավիճակ չունեցող անձիք:

Ոչ առևտրային գործունեություն իրականացնող սուբյեկյտների շարքին են դասվում բյուջետային կազմակերպությունները, ոչ բյուջետային պետական կազմակերպությունները, մունիցիպալ օրգանները և ոչ կառավարական կազմակերպությունները:

Ադրբեջանում կան նաև հասարակական հետաքրքրություն ներկայացնող մի շարք սուբյեկտներ` կրեդիտային կազմակերպություններ, ապահովագրական ընկերություններ, ներդրումային ֆոնդերը, ոչ պետական անհատական ֆոնդերը (սոց.ֆոնդերը), իրավաբանական անձիք, որոնց արժեթղթերը շրջանառվում են ֆոնդային բորսաներում: