სავალუტო კურსის ცვლილებით გამოწვეული შედეგების ასახვა ფინანსურ ანგარიშგებაში



მარინა მაისურაძე

ეკონომიკის აკადემიური დოქტორი, თსუ ასოცირებული პროფესორი

ბასს-ის თანახმად, უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაცია ისეთი ოპერაციაა, რომელიც განსაზღვრულია უცხოურ სავალუტო ერთეულებში ან მოითხოვს ანგარიშსწორებას უცხოური ვალუტით. ასეთი ტიპის ოპერაციები წარმოიშობა მაშინ, როდესაც:

*** საწარმო ყიდულობს ან ყიდის უცხოური ვალუტით შეფასებულ საქონელსა და მომსახურებას;**

*** საწარმო იღებს ან გასცემს სესხს, რომლის მისაღები და გადასახდელი თანხები განსაზღვრულია უცხოურ სავალუტო ერთეულებში ან**

*** საწარმო იძენს ან ყიდის უცხოური ვალუტით შეფასებულ აქტივებს, იღებს ან ფარავს უცხოური ვალუტით შეფასებულ ვალდებულებებს.**

საწარმოები, რომლებიც ეწევიან აღნიშნული სახის საქმიანობას, ვალდებულნი არიან საანგარიშსწორებო ოპერაციები განახორციელონ უცხოურ ვალუტაში. უცხოური ვალუტით წარმოებული ოპერაციები თავდაპირველად უნდა აისახოს სამუშაო ვალუტით, ოპერაციის შესრულების დღისათვის სამუშაო ვალუტასა და მოცემულ უცხოურ ვალუტას შორის არსებული საბოლოო სავალუტო კურსის მიხედვით.

სამუშაო ვალუტა აღნიშნავს იმ ძირითადი ეკონომიკური გარემოს ვალუტას, სადაც საწარმო ეწევა საქმიანობას.

საბოლოო სავალუტო კურსი არის ბალანსის შედგენის თარიღისთვის არსებული სპოტ სავალუტო კურსი, ხოლო გასაცვლელი სავალუტო კურსი არის, ორი სხვადასხვა ვალუტის გაცვლის თანაფარდობა.

როგორც ნაღდი, ისე უნაღდო წესით ანგარიშსწორებისთვის საწარმოები ხსნიან ვალუტის სახეების მიხედვით შესაბამის ანგარიშებს: **„ნაღდი ფული უცხოურ ვალუტაში“ და „უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ან არარეზიდენტ ბანკში“**. ეს ანგარიშები აქტიური ანგარიშებია, დებეტში აისახება ფულადი თანხების შემოსვლა, იმ ანგარიშების კრედიტთან კორესპონდენციით საიდანაც შემოვიდა უცხოური ვალუტის ნაკადები საწარმოში. ხოლო კრედიტში იწერება საწარმოდან თანხების გასვლა, შესაბამისი ანგარიშების დებეტთან კორესპონდენციით.

უცხოურ ვალუტაში სამეურნეო ოპერაციების ნაღდი და უნაღდო წესით წარმოების დოკუმენტაცია და აღრიცხვა ეროვნული ვალუტით განხორციელებული ოპერაციების ანალოგიურია. სალაროს შემოსავლისა და გასავლის ორდერებზე, ასევე ბანკის სავალუტო ანგარიშების ამონაწერში ვალუტის კურსი დაფიქსირებულია ოპერაციის მოხდენის დღისათვის.

უცხოური ვალუტით სამეურნეო ოპერაციების განხორციელებისას ბუღალტრული აღრიცხვის ამოცანაა საკურსო სხვაობის დაფიქსირება, რომელიც წარმოიშობა ერთი და იმავე რაოდენობის უცხოური სავალუტო ერთეულის სხვა ვალუტაში გადაანგარიშების დროს, განსხვავებული გასაცვლელი სავალუტო კურსების გამოყენების შედეგად.

ბასს-21-ის თანახმად, უცხოური ვალუტით შეფასებული ფულადი საბალანსო მუხლები ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსთვის უნდა გადაანგარიშდეს საბოლოო სავალუტო კურსის გამოყენებით;

ფულადი მუხლები, არის საწარმოს განკარგულებაში არსებული ფული, მისაღები აქტივები და გასანაღდებელი ვალდებულებები, რომლებიც გადახდილი ან მიღებული იქნება ფიქსირებული ან განსაზღვრადი რაოდენობის ფულის ერთეულებით.

არაფულადი მუხლები, რომლებიც შეფასებულია უცხოური ვალუტით პირვანდელი ღირებულების მეთოდით, უნდა გადაანგარიშდეს ოპერაციის შესრულების თარიღისთვის არსებული სავალუტო კურსით;

არაფულადი საბალანსო მუხლები, რომლებიც შეფასებულია უცხოურ ვალუტაში განსაზღვრული რეალური ღირებულებით, უნდა გადაანგარიშდეს რეალური ღირებულების დადგენის დღისთვის არსებული სავალუტო კურსით.

ბასს-ის თანახმად, საკურსო სხვაობები, რომლებიც წარმოიშობა ფულადი მუხლების განაღდების ან ფულადი მუხლების გადაანგარიშების დროს ისეთი სავალუტო კურსით, რომელიც განსხვავდება მოცემულ პერიოდში თავდაპირველი აღიარების დროს, ან წინა პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში გადასაანგარიშებლად გამოყენებული სავალუტო კურსისგან, უნდა აღიარდეს მოგებაში ან ზარალში იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც იგი წარმოიშობა (გარდა ისეთ ფულად მუხლებთან დაკავშირებით წარმოშობილი საკურსო სხვაობებისა, რომლებიც ანგარიშვალდებული საწარმოს მიერ უცხოურ ქვედანაყოფში დაბანდებული ნეტო ინვესტიციის ნაწილს წარმოადგენს, უნდა აღიარდეს ანგარიშვალდებული საწარმოს ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში მოგებაში ან ზარალში, ან უცხოური ქვედანაყოფის ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში, საჭიროებისამებრ). ფინანსურ ანგარიშგებაში, რომელიც შეიცავს უცხოურ ქვეგანაყოფსა და ანგარიშვალდებულ საწარმოს (კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება, როდესაც უცხოური ქვეგანაყოფი შვილობილ საწარმოს წარმოადგენს), ამგვარი საკურსო სხვაობები თავდაპირველად უნდა აღიარდეს საკუთარი კაპიტალის ცალკე კომპონენტის სახით, ხოლო ნეტო ინვესტიციის გასვლის შემდეგ აღიარდება მოგებაში ან ზარალში.

მაგალითი: საწარმოს 29 სექტემბერს უცხოურ ვალუტაში განხორციელებული ოპერაციის შედეგად წარმოეშვა ვალდებულება 5000 აშშ დოლარის ოდენობით.

25 ოქტომბერს საწარმომ გადაიხადა ვალის ნახევარი 2500 აშშ დოლარი, ბალანსის შედგენის თარიღისთვის დარჩა ვალი 2500 აშშ დოლარი.

ვალუტის კურსი 29 სექტემბერს – 1$ – 1.42 ლარი

25 ოქტომბერს – 1$ – 1.40

31 დეკემბერს – 1$ –1.45

1) ვალდებულების წარმოშობა ოპერაციის მოხდენის დღეს აისახება

დებეტი – 1610 საქონელი 5000$ – 7100 ლარი

კრედიტი – 3110 მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები – 5000$-7100

2) საწარმომ 25 ოქტომბერს დაფარა ვალდებულების ნაწილი 2500 აშშ დოლარი კურსით 1.40, რაც თანხით შეადგენს 3500 ლარს. ვალდებულების წარმოქმნისას 2500 აშშ დოლარი ღირდა 3550 ლარი. საკურსო სხვაობა 50 ლარი არის ვალუტის კურსის ცვლილებით გამოწვეული მოგება

დებეტი – 3110 **მოწოდებიდან** და **მომსახურებიდან** წარმოქმნილი ვალდებულებები – 3550 ლარი

კრედიტი – 1220 უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკში – 3500ლარი

კრედიტი – 8190 სხვა არასაოპერაციო შემოსავლები – 50 ლარი

3) 31 დეკემბრის კურსით მოხდება ვალდებულების კორექტირება. ვალდებულების ნაშთი – 2500 აშშ დოლარი არის 3625 ლარი, ე.ი. საკურსო სხვაობა 75 ლარია რომლითაც გაიზრდება ვალდებულება მომწოდებლის მიმართ

დებეტი – 8220 არასაოპერაციო ზარალი – 75 ლარი

კრედიტი – 3110 მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები – 75 ლარი

საწარმო უცხოური ვალუტის ყიდვა-გაყიდვის ოპერაციებს (კონვერტაციას) ახორციელებს მომსახურე ბანკების მეშვეობით თავისუფალი გასაცვლელი კურსით, რომელიც განსხვავდება ოფიციალური (ეროვნული ბანკის მიერ დადგენილი კურსი) კურსისაგან. სწორედ ეს განსხვავება წარმოშობს საკურსო სხვაობებს, რომლის ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახვა შემდეგნაირად ხდება:

<u>შეძენა</u>

1) შეძენილია უცხოური ვალუტა 20000$ 1$=1.41 (ოფიციალური კურსი) 1$=1.40 (თავისუფალი გასაცვლელი კურსი).

დებეტი – უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკში – 28200 ლარი

კრედიტი – ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში – 28000 ლარი

კრედიტი – მოგება კურსთაშორის სხვაობიდან – 200 ლარი

2) შეძენილია უცხოური ვალუტა 25000$ 1$=1.40 (ოფიციალური კურსი) 1$=1.41 (თავისუფალი გასაცვლელი კურსი).

დებეტი – უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკში – 35000 ლარი

დებეტი – ზარალი საკურსო სხვაობიდან – 250 ლარი

კრედიტი – ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში – 35250 ლარი

<u>გაყიდვა</u>

1) გაყიდულია უცხოური ვალუტა 40000$ 1$=1.40 (ოფიციალური კურსი) 1$=1.41 (თავისუფალი გასაცვლელი კურსი).

დებეტი – ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში – 56400 ლარი

კრედიტი – უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკში – 56000 ლარი

კრედიტი – მოგება საკურსო სხვაობიდან – 400 ლარი

2) გაყიდულია უცხოური ვალუტა 10000$ 1$=1.41 (ოფიციალური კურსი) 1$=1.40 (თავისუფალი გასაცვლელი კურსი).

დებეტი – ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში – 14000 ლარი

დებეტი – ზარალი საკურსო სხვაობიდან – 100 ლარი

კრედიტი – უცხოური ვალუტა რეზიდენტ ბანკში – 14100