



ՎԱՐՂԱՆ ՍԱՐԳՍՅԱՆ

*ՀՊՏՀ տնտեսական ինֆորմատիկայի և տեղեկատվական
համակարգերի ամբիոնի վարիչ,
տնտեսագիտության դոկտոր, պրոֆեսոր*

ԱՆՎԱՐԴ ՍԱՐԳՍՅԱՆ

*ՀՊՏՀ ֆինանսական հաշվառման ամբիոնի վարիչ,
տնտեսագիտության թեկնածու, դոցենտ*

ԼԻԱՆԱ ԳՐԻԳՈՐՅԱՆ

*ՀՊՏՀ կառավարչական հաշվառման և աուդիտի ամբիոնի վարիչ,
տնտեսագիտության թեկնածու, դոցենտ*

ԼԵՎՈՆ ՍԱՀԱԿՅԱՆ

ՀՊՏՀ ֆինանսական հաշվառման ամբիոնի ասիստենտ

ԱՊՐԱՆՔԱՅԻՆ ՊԱՇԱՐՆԵՐԻ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՆՈՐ ՄՈՏԵՑՈՒՄՆԵՐ ՑԱՆՑԱՅԻՆ ՏՆՏԵՍՈՒԹՅԱՆ ՀԱՄԱԿԱՐԳՈՒՄ¹

ՀՀ-ում ցանցային տնտեսությունը կայացման առաջին քայլերն է կատարում: Թվային միջավայրը նոր հնարավորություններ է ստեղծում բիզնեսի կառավարման, մասնավորապես՝ կառավարչական հաշվառման բնագավառում առավել արդյունավետ գործունեություն վարելու առումով: Տնտեսավարման նոր տեխնոլոգիաներն առաջադրում են նոր խնդիրներ, որոնց լուծումը ժամանակի հրամայականն է, իսկ գոյություն ունեցողները կարող են լուծվել միայն նոր տեխնոլոգիաների միջոցով: Այդպիսի խնդիրներից է խոշոր առևտրային ցանցերում ապրանքային պաշարների առավել ճշգրիտ հաշվառման կազմակերպումը: Կարևոր է կատարել մեթոդաբանական վերլուծություն և ներկայացնել համապատասխան մոդել, որը կարող է գործել ցանցային միջավայրում:

Ֆինանսական հաշվառման ներդրմանը զուգահեռ, ՀՀ-ում նոր որակական հատկանիշներ է ստանում հաշվապահական տեղեկատվությունը: Ներկայումս հաշվապահական հաշվառման հիմնարար մոտեցումները սահման-

¹ Հոդվածը պատրաստվել է ՀՊՏՀ 2013 թ. ներքին դրամաշնորհային ծրագրի շրջանակներում:

վում են ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտներով: Սակայն այսկերպ հաշվապահական հաշվառման համակարգի ոչ բոլոր հիմնահարցերն են ստանում իրենց պատասխանները:

Ներկայիս տնտեսական զարգացումները առևտրի ոլորտում հանգեցրին մի շարք փոփոխությունների (խոշոր առևտրային ցանցերի ձևավորում, առևտրի բնագավառում հաշվառման մեքենայացում և այլն), որոնք իրենց հերթին նոր խնդիրներ են առաջադրում հաշվապահական հաշվառման համակարգին: Առհասարակ, ֆինանսական հաշվառման հիմնարար մոտեցումներից մեկն այն է, որ ակտիվները հաշվառվում են ինքնարժեքով կամ արժեքի չափման այլ տարբերակով, սակայն ոչ վաճառքի գներով: Կան ուրիշ սկզբունքներ, որոնց համաձայն բացահայտվում են որոշակի ակտիվների իրական արժեքները, սակայն դա որպես հաշվառման հիմք չի ծառայում: Այլ խնդիր դարձավ տեղեկատվական համակարգերի մասնակի կամ բացարձակ միասնացումը հաշվապահական գործընթացներին:

Բացի այդ, առևտրի ոլորտում աստիճանաբար կանոնակարգվեցին գործարար փոխհարաբերությունները և կազմակերպման սկզբունքները: Եթե 15-20 տարի առաջ դժվար էր պատկերացնել առևտրի գործընթացն առանց սակարկման, ապա այսօր առավել դժվար է պատկերացնել առևտրի սրահ՝ առանց հստակ գնանշման: Փոխվեցին նաև ապրանքաշրջանառության կազմակերպման ձևերը. դրանք հնարավորինս տարանջատվեցին: Այս ամենի արդյունքում առևտրի ոլորտում ձևավորվեցին հաշվառման առանձնահատկությունները: Դրանցից ամենակարևորը ապրանքային հաշվառման երկշերտ բնույթն է: Առաջին հարթությամբ կիրառվում է ինքնարժեքի, իսկ մյուս հարթությամբ՝ վաճառքի գների սկզբունքը: Նշվածներից յուրաքանչյուրն ունի իրեն հատուկ գործառնություններ, և մեկը չի ստվերում մյուսի կարևորությունը:

Տնտեսության մեջ տեղեկատվական համակարգերի առաջին կիրառությունները եղել են հաշվապահական հաշվառման ոլորտում: Ներկայումս տեղեկատվության շրջանառության ձևերի զարգացումները խիստ անհրաժեշտ են հաշվապահական հաշվառման նոր որակի՝ տեղեկատվական-վերլուծական համակարգերի ստեղծմանը: Ժամանակակից պահանջները բավարարող տեղեկատվական համակարգը նախատեսված է ոչ միայն հաշվապահական տեղեկատվական հոսքերի պարզագույն մշակման և ներկայացման համար, այլև ներառում է տրամաբանական և գիտական բաղկացուցիչ, որը նպաստում է առավել արդյունավետ կառավարչական որոշումների ընդունմանը և կառավարչական հաշվառման հիմնախնդիրների լուծմանը:

Այսպես՝ հարկային և ֆինանսական հաշվառման տեսանկյունից արդյունավետ է ապրանքային հաշվառման վարումը ինքնարժեքի հարթությամբ, իսկ ըստ ներքին վերահսկողության կամ կառավարչական հաշվառման կարևոր է նաև հաշվառումը վաճառքի գներով:

Հաճախ ապրանքային հաշվառումը վաճառքի գներով կոչվում է մանրածախ հաշվառման մեթոդ: *Մանրածախ* բնորոշումը պատահական չէ, քանի որ այս մեթոդը լավագույնս կիրառվում է մանրածախ ապրանքաշրջանառության ոլորտում:

Մանրածախ մեթոդով հաշվառումն այնպիսի հաշվապահական գործընթացների, գրանցումների, հաշվարկների և հաշվետվությունների համակարգված ամբողջություն է, որի հիմքում ապրանքային մնացորդի և շրջանառությունը վաճառքի գներով հաշվառելու սկզբունքն է:

Առևտրի բնագավառում տնտեսավարող կազմակերպությունների գործունեությունը պայմանականորեն կարելի է տարանջատել երեք ուղղությունների՝ մեծածախ, մանրամեծածախ, մանրածախ:

Գործունեության յուրահատկություններն իրենց հերթին առաջացնում են հաշվառման տարբերակված մոտեցումներ: Մանրածախ և մանրամեծածախ ապրանքաշրջանառության դեպքում առավել նպատակահարմար է կիրառել հաշվառման մանրածախ մեթոդը:

Ինչպիսի մեթոդ էլ ընտրվի, նպատակը նույնն է՝ ապրանքային մնացորդի և շրջանառության արժեքային գնահատումը: Ապրանքային պաշարների հաշվապահական հաշվառման հիմնական խնդիրը իրացված կամ սպառված միավորների ինքնարժեքի որոշումն է: Ապրանքային պաշարների ինքնարժեքի որոշման մեթոդները սահմանված և նկարագրված են ՀՀՄ 2. «Պաշարներ» ստանդարտում: Իրացված պաշարների ինքնարժեքի որոշման բանաձևի ընտրությունը պայմանավորված է ապրանքային պաշարների փոխադարձ փոխարկելիության հանգամանքով: Փոխադարձ փոխարկելի պաշարների ինքնարժեքի որոշման համար կարող են կիրառվել ԱՄԱԵ և միջին կշռված մեթոդները: Ստանդարտը որոշակի դեպքերում թույլատրում է գործադրել նաև ինքնարժեքի որոշման մանրածախ և ստանդարտ ծախսումների մեթոդները: Վաճառված (իրացված կամ այլ ելքագրված) ապրանքների ինքնարժեքի որոշումը հավելագնի մեթոդով ենթադրում է առևտրային հավելագնի հարաբերականորեն կայուն տոկոսադրույքի առկայություն:

Դա կարող է կիրառվել իրացման ծավալի նկատմամբ՝ ինքնարժեքի, շահույթի որոշման նպատակով, վաճառքի գներով արտահայտված ապրանքային մնացորդի նկատմամբ՝ մնացորդի ինքնարժեքի գնահատման համար, ինքնարժեքով արտահայտված ապրանքային մնացորդի նկատմամբ՝ մնացորդի գումարը վաճառքի գներով որոշելու նպատակով և այլն:

Սովորաբար այս մեթոդը կիրառվում է վաճառված ապրանքների ինքնարժեքի որոշման համար, հիմնականում օգտագործվում է առևտրային սրահներում՝ հաշվառման գործընթացների պարզեցման նպատակով: Առավել հեշտ է մի ժամանակաշրջանից մինչև մյուսը գրանցել ձեռքբերումները (արտահայտված վաճառքի գներով) և հաշվառել իրացումից հասույթը, քան թե որոշել վաճառված ապրանքների ինքնարժեքը:

Հավելագնի մեթոդի կիրառությունը նպատակ ունի հեշտացնելու հաշվառման գործընթացը և որպես հիմք է ծառայում ապրանքային մնացորդի փաստացի գույքագրման արդյունքների և հաշվառված մնացորդի համադրմանը: Այս մեթոդի դեպքում պարտադիր չեն ապրանքային քարտում վերլուծական գրանցումները: Առևտրային հավելագնի միջոց մանրածախ մեթոդը հիմնականում կիրառվում է փոքր բիզնեսում:

Խոշոր առևտրային ցանցերում ապրանքային պաշարների հաշվառումը առաջ է բերում այլ խնդիրներ, որոնց լուծման համար կարելի է օգտագործել մանրածախ մեթոդի առաջարկվող գործիքակազմը: Մանրամեծածախ առևտրի ոլորտում հաշվառման ներդրման սկզբունքների և ներքին վերահսկողության կանոնների ընտրության նպատակով կիրառելով մանրածախ մեթոդի գործիքակազմը՝ կստեղծվի այլընտրանքային հակակշիռ գոյություն ունեցող տեղեկատվական աղբյուրներին: Հիմնական տարբերությունն այն է, որ այդպիսի տեղեկատվական հոսքը կարելի է ձևավորել իրարից անկախ միավորներից:

Մանրամեծածախ առևտրի առանձնահատկություններով պայմանավորված՝ յուրահատուկ են նաև հաշվառման մոտեցումները: Ուսումնասիրելով առևտրային հավելագնի տոկոսադրույքի կիրառության եղանակները հաշվառման տեսանկյունից՝ ակնհայտ է դառնում, որ եթե նման տոկոսադրույքը լինի փոփոխական և դժվար որոշելի, նպատակահարմար չի լինի դրա կիրառությունը: Հետևաբար՝ ցանկալի արդյունքի հասնելու համար պետք է վարել երկու տարբեր հաշվառումներ՝ մեկն ըստ ինքնարժեքի, մյուսն ըստ վաճառքի գնի:

Մինչև հաշվառման ներդրման և գործընթացների նկարագրությանն անցնելը, անդրադառնանք այն խնդիրներին, որոնք հարկ է լուծել հաշվառման միջոցով:

Այսպես՝ մանրամեծածախ առևտրի ոլորտի զարգացումը հանգեցրեց առևտրային ցանցերի ձևավորմանը: Ներկայումս գրեթե բոլոր վաճառակետերը առևտրային ցանցի միավորներ են, մի բան, որ աշխատանքի, մենեջմենթի, լոգիստիկայի, մարքեթինգի և վերահսկողության կազմակերպման առումով մի շարք առավելություններ է ապահովում: Հաշվապահական հաշվառման տեսանկյունից առավել կարևորություն ունի ներքին վերահսկողության ճիշտ կազմակերպումը: Դա անհնար է իրականացնել առանց համապատասխան հաշվապահական տեղեկատվության, իսկ դրա աղբյուրը ապրանքային քարտերն են, ապրանքային մնացորդը՝ բնեղեն արտահայտությամբ և, իհարկե, արտահայտված վաճառքի գներով: Գույքագրումների կամ ստուգումների արդյունքներն ամփոփվում են հենց փաստացի մնացորդների համադրությամբ. ապրանքային մնացորդը՝ վաճառքի գներով: Այսպիսով՝ հաշվառման արդյունքով ձևավորված տեղեկատվությունը պետք է լինի այնպիսին, որ համադրվի ներքին վերահսկողության տեղեկատվության հետ: Բացի այդ, կարևոր է նաև ապրանքային միավորների հաշվառումն ըստ վաճառքի սահմանված գների, հակառակ դեպքում անհնար կլինի վերահսկել իրացման գործընթացը:

Առևտրային ցանցերի գործունեության առանձնահատկությունները հաշվի առնելով՝ հաշվապահական հաշվառման տեղեկատվությունը պետք է ընդգրկի.

- յուրաքանչյուր ապրանքային պաշարի (ապրանքի, արտադրանքի) վերլուծական հաշվառումն ըստ առանձին առևտրային սրահների,
- յուրաքանչյուր առևտրային սրահի ապրանքային մնացորդի հաշվառված մեծությունն ըստ վաճառքի գների,
- վաճառքի գներից տարբերվող գներով իրացման վերաբերյալ տեղեկություններ,
- դեբիտորների, կրեդիտորների վերլուծական հաշվառում՝ ըստ առաջացման աղբյուրների (դեբիտորների դեպքում՝ որ առևտրային սրահից է կատարվել իրացումը, կրեդիտորների դեպքում՝ ինչպիսի ապրանքների մատակարարումից, որ պահեստը կամ սրահն է եղել բեռնաթափման վայրը և այլն),
- վաճառքի կետերի (հաճախ դրանք նույնացվում են առևտրային սրահի առանձին դրամարկային կետերի հետ, որտեղ կատարվում է վճարումը գնորդի կողմից՝ POS) դրամական միջոցների հաշվառում մուտքային մասով համադրելի վաճառված ապրանքների գումարների հետ, իսկ ելքային մասով՝ ըստ համապատասխան ուղղությունների և այլն:

Նման պահանջների բավարարմանը առավել բարձր մակարդակով կարելի է հասնել ավտոմատ համակարգերի ներդրմամբ, ֆինանսական հաշվառման պատշաճ կազմակերպմամբ, օպերատիվ հաշվառմամբ՝ հիմք ընդունելով հաշվառման մանրածախ մեթոդը:

Ինքնարժեքի որոշման նպատակով կիրառվող մանրածախ մեթոդի տարրերից օգտագործվում է առևտրային հավելագինը, իսկ առհասարակ ապրանքային հաշվառման նպատակով՝ մանրածախ հաշվառման ողջ գործիքակազմը:

Մանրածախ հաշվառման գործիքակազմի մեթոդական հիմքը ցուցանիշների սկզբնական և վերջնական մնացորդների միջև կապի արտացոլումն է ըստ այնպիսի հատկանիշներ կրող հաշվարկային մեծությունների, որոնք համադրելի են մեկ այլ ցուցանիշ հաշվարկելիս. ողջ գործիքակազմը միևնույն ցուցանիշի՝ երկու տարբեր ժամանակաշրջանների մնացորդների միջև թվաբանական հաշվարկային կապի արտացոլումն է:

Ապրանքային պաշարների մնացորդի հաշվառման մի քանի եղանակ կա.

- զուտ վերլուծական՝ անալիտիկ հաշվառում,
- քանակագումարային հաշվառում ըստ ինքնարժեքի (համադրական սինթետիկ հաշվառում),
- քանակագումարային հաշվառում ըստ վաճառքի գների (հավելագնի մեթոդ):

Մենք առաջարկում ենք կիրառել զուտ գումարային մեթոդը:

Ջուտ վերլուծական կամ քանակային հաշվառումը հատուկ է օպերատիվ հաշվառմանը, երբ ապրանքանյութական միավորների հաշվառումը վարվում է ըստ վերլուծական քարտերի՝ արտահայտված բնեղեն չափիչներով:

Քանակագումարային հաշվառումը, ըստ ձևավորված փաստացի ինքնարժեքի, հատուկ է ֆինանսական հաշվառմանը, երբ միավորների հաշվապահական հաշվառումը տարվում է և՛ վերլուծական, և՛ համադրական հաշիվների միջոցով:

Քանակագումարային հաշվառումն ըստ վաճառքի գների և զուտ գումարային հաշվառման եղանակները հատուկ են միայն հաշվառման մանրածախ մեթոդին, որը կիրառելի է միայն առևտրի բնագավառում:

Քանակագումարային՝ ըստ վաճառքի գների հաշվառման եղանակի հիմքը ապրանքային միավորների, ապրանքաշրջանառության և մնացորդի հաշվառումն է ոչ թե ինքնարժեքից և իրացման զուտ արժեքից նվազագույնով, ինչպես ընդունված է ֆինանսական հաշվառման մեջ, կամ փաստացի ձևավորված արժեքով, ինչպես ընդունված է հարկային հաշվառման դեպքում, այլ հաշվառումն է՝ արտահայտված վաճառքի գներով:

Ջուտ գումարայինի դեպքում հաշվառումն ապահովվում է միայն ապրանքային մնացորդի և շրջանառության գումարային մեծության միջոցով. այս պարագայում էական չէ վերլուծական հաշվառումը: Ջուտ գումարային մնացորդի մեծությունը օգտագործվում է որպես հակակշիռ, թեև, ունենալով կիրառության սահմանափակ շրջանակ, այն վերահսկողական գործառնություն է իրականացնում տեղեկատվական հոսքերի նկատմամբ, կարող է կիրառվել ներքին ստուգումների ժամանակ:

Մանրածախ մեթոդի ներդրման նպատակահարմարությունը կախված է կառավարման կառուցվածքային բնույթից. եղանակի ներդրումը և հետագա վարումը կլինեն անհիմաստ, եթե կազմակերպության գործունեությանը բնորոշ

չէ գույքագրման անցկացում ներքին վերահսկողության նպատակով, կամ առևտրային սրահներն ունեն մեծ լիազորություններ՝ ինքնուրույն կարող են կազմակերպել առևտրային գործընթացը, հետևաբար՝ պետք է ապահովեն որոշակի շահութաբերության մակարդակ և այլն: Այսպիսով՝ անհրաժեշտ են այնպիսի հանգամանքներ, որոնց պարագայում մանրածախ հաշվառման մեթոդի ներդրումը կնպաստի աշխատանքների արդյունավետության բարձրացմանը:

Առևտրային գործունեությունը ենթադրում է այնպիսի գործառնությունների առկայություն, որոնցում տեղի ունեցող փոփոխությունները կարող են դառնալ մանրածախ հաշվառման առարկա: Այսպես՝

- առևտրային սրահների, պահեստների, բազաների ապրանքային շրջանառությունը,
- դրամական միջոցների հոսքերը,
- վաճառքների գծով դեբիտորական պարտքերը:

Տնտեսական գործունեության հաշվապահական հաշվառումն ընդգրկում է բազմաթիվ այլ տնտեսագիտական հասկացություններ՝ կազմակերպության ակտիվները և պասիվները, սակայն առևտրային սրահների դեպքում տնտեսական միջոցների կազմը ներառում է միայն վերը թվարկվածը:

Մանրածախ հաշվառման մեթոդի կիրառությունը ենթադրում է գործառնությունների դասակարգված գրանցումներ կատարելու ընթացակարգեր, որոնց տվյալները կօգտագործվեն հաշվարկային բանաձևերում, իսկ արդյունքում ստացված մեծությունները կծառայեն որպես փաստացի արդյունքների հետ համադրման լավագույն տարբերակ:

Մանրածախ հաշվառման մեջ առաջարկում ենք օգտագործել հետևյալ երեք՝ *ապրանքային մնացորդի, դրամարկղի մնացորդի, դեբիտորական պարտքերի* հիմնական հաշվարկային բանաձևերը:

***Ապրանքային մնացորդի հաշվարկային բանաձևում
օգտագործվող ցուցանիշներ***

Ցուցանիշի կամ բանաձևի նկարագրություն	
Ապրանքատեսակի մնացորդի քանակ՝ բնեղեն չափիչով	Q
Տվյալ ամսաթվի դրությամբ որոշակի միավորի վաճառքի սահմանված գին	P
Ապրանքային մնացորդ՝ ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ	I ₀
Ապրանքային մնացորդի ավելացումներ՝ ձեռքբերումներ, մուտքեր	I ₊
Իրացման ծավալ և այլ ելքեր	I ₋
Ապրանքային մնացորդ՝ ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ	I ₁

որտեղ՝ $I_0 = \sum Q * P$, $I_1 = I_0 + I_+ - I_-$

Ներկայացնենք առևտրային սրահների մուտքային և ելքային գործառնություններն առավել մանրամասն.

Մուտքային գործառնություններ

	Ցուցանիշի կամ բանաձևի նկարագրություն	Հաշվարկային բանաձև
I ₊	Ապրանքային մնացորդի ավելացումներ՝ ձեռքբերումներ, մուտքեր	$I_+ = M_1 + M_2 + P_+ + D_+ + R_+$
M ₁	Ձեռքբերումներ (հնարավոր է նաև վերադարձ գնորդից դեպքը, որը կարող ենք դիտարկել որպես ձեռքբերում)	ձեռքբերման ապրանքային քանակ x տվյալ պահին գործող վաճառքի գին
M ₂	Ներքին տեղաշարժեր	այլ սրահներից կամ պահեստից ապրանքային միավորների ստացման քանակ x տվյալ պահին գործող վաճառքի գին
P ₊	Վաճառքի գների թանկացում գների փոփոխություն սահմանելու դեպքում	(նոր գին – վաճառքի գին) x փոփոխվող գինը կրող ապրանքային մնացորդ՝ առ գների փոփոխության ամսաթվի դրությամբ
D ₊	Բացասական գեղչեր վաճառքի գնից բարձր գնով իրացնելու դեպքում	(վաճառված գին – վաճառքի գին) x իրացված ապրանքների քանակ
R ₊	Գույքագրմամբ բացահայտված ավելցուկ	ավելցուկ ապրանքային միավորների քանակ x տվյալ պահին գործող վաճառքի գին

Ելքային գործառնություններ

	Ցուցանիշի կամ բանաձևի նկարագրություն	Հաշվարկային բանաձև
I ₋	Իրացման ծավալ և այլ ելքեր	$I_- = S + D + M_- + P_- + R_-$
S	Իրացված ապրանքների գումար (հնարավոր է նաև վերադարձ մատակարարին դեպքը, որը կարող ենք դիտարկել որպես իրացում) Իրացման ծավալը հաշվի առնելիս ցանկալի է անտեսել ԱԱՀ-ն	իրացման քանակ x վաճառված գին
D	Չեղչեր վաճառքի գնից ցածր գնով իրացնելու դեպքում	(վաճառքի գին - վաճառված գին) x իրացված ապրանքների քանակ
M ₋	Ներքին տեղաշարժեր	այլ սրահներ կամ պահեստ տեղափոխված ապրանքային միավորների քանակ x տվյալ պահին գործող վաճառքի գին
P ₋	Վաճառքի գների իջեցում վաճառքի գների փոփոխություն սահմանելու դեպքում	(նոր գին - վաճառքի գին) x փոփոխվող գինը կրող ապրանքային մնացորդ՝ առ գների փոփոխության ամսաթվի դրությամբ
R ₋	Գույքագրմամբ բացահայտված պակասորդ	պակասորդ ապրանքային միավորների քանակ x տվյալ պահին գործող վաճառքի գին

Առևտրային կազմակերպության դրամարկղային գործառնությունների տարանջատումը, ըստ դրամական հոսքերի բնույթի, կատարվում է համաձայն ՀՀՄ 7. «Հաշվետվություն դրամական միջոցների հոսքերի մասին» ստանդարտի, որի պահանջների կատարումը պարտադիր է ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման պարագայում: Եթե դրամական հոսքերի բնույթն ուսումնասիրենք առևտրային կետերի կամ սրահների մակարդակով, ապա այստեղ դրամական հոսքերի դասակարգումը առավել ընդգծված է արտահայտվում: Դրամական հոսքերը մուտքային մասով ձևավորվում են հաճախորդների կողմից վճարումների, դեբիտորի մարումների միջոցով, իսկ ելքային մասով՝ ընթացիկ ծախսերի, մատակարարներին վճարումների կամ գլխավոր դրամարկղ գումարի հանձնման հաշվարկով:

Դրամարկղի մնացորդի հաշվարկային բանաձևում օգտագործվող ցուցանիշներ

Ցուցանիշ	Նկարագրություն
C_0	Դրամարկղի սկզբնական մնացորդ
C_{in}	Կանխիկ մուտքեր
C_{out}	Կանխիկ ելքեր
C_1	Դրամարկղի վերջնական մնացորդ
C_{inS}	Կանխիկ մուտքեր վաճառքից
C_{inD}	Կանխիկ մուտքեր դեբիտորներից

որտեղ՝ $C_1 = C_0 + C_{in} - C_{out}$
 $C_{in} = C_{inS} + C_{inD}$

Դրամարկղի ելքերը կարող են դասակարգվել ըստ նպատակային ուղղությունների, որոնց ընտրությունը կախված է որոշակի կազմակերպության վարած ներքին քաղաքականությունից. օրինակ՝ թույլատրվում է կատարել վճարումներ մատակարարներին, կատարել ընթացիկ ներքին ծախսեր, վճարել աշխատավարձ և այլն: Սակայն գլխավոր դրամարկղ գումարի հանձնումը հատուկ է բոլոր առևտրային կետերին, անկախ իրականացման ձևերից՝ ինկասացիոն, բանկային փոխանցմամբ և այլն:

Հարկ է հիշել, որ ներկայացված հաշվարկային բանաձևերում չեն քննարկվում անկանխիկ գործառնությունները: Իսկ առկայության դեպքում մոտեցումները նույնն են:

Դեբիտորական պարտքերի հաշվարկային բանաձևի կառուցման եղանակն այնպիսին է, ինչպիսին համադրական հաշվառման դեպքում է:

Վաճառքների գծով դեբիտորական պարտքերի վերջնական մնացորդի հաշվարկային բանաձևը հետևյալն է՝

$$D_1 = D_0 + SD - C_{inD},$$

որտեղ՝ D_0 - ն վաճառքների գծով դեբիտորական պարտքերի սկզբնական մնացորդն է,

SD - ն՝ իրացման ծավալը՝ հետաձգված վճարումով,

C_{inD} - ն՝ վճարումները դեբիտորներից,

D_1 - ը՝ վաճառքների գծով դեբիտորական պարտքերի վերջնական մնացորդը:

Ներկայացված բանաձևերը որպես հիմք են ծառայում առևտրային սրահների ակտիվների զուտ գումարային մնացորդի որոշման համար: Այսպես՝ առաջարկվում է գումարել վերոհիշյալ երեք հաշվարկային բանաձևերը, որոնց հանրագումարը կներկայացնի «առևտրային ցանցի ակտիվները», այսինքն՝ կունենանք առևտրային սրահի միկրոհաշվեկշիռ, սակայն, բացի զուտ թվաբանական գումարից, այստեղ ի հայտ է գալիս զուտ գումարային մեթոդի առավելությունը, երբ ապրանքային մնացորդը որևէ ամսաթվի դրությամբ կարելի է ստանալ՝ արտահայտված ապրանքների վաճառքի գներով, սակայն չօգտագործելով իրացման ծավալի ցուցանիշը: Հենց սա է զուտ գումարային մեթոդով հաշվառման առավելությունը, քանի որ հակակշռում է հաշվապահական տեղեկատվական հոսքերին:

Զուտ գումարային մեթոդով մանրաժախ հաշվառման բանաձևը կառուցվում է հետևյալ կերպ. եթե որպես հիմք ընդունենք ապրանքային մնացորդի, դրամական միջոցների և դեբիտորական պարտքերի հաշվարկային բանաձևերը՝

$$D_1 = D_0 + S_D - C_{inD}$$

$$C_1 = C_0 + C_{inS} + C_{inD} - C_{out}$$

$$I_1 = I_0 + M_1 + M_2 + P_+ + D_+ + R_+ - S - D - M_- - P_- - R_- ,$$

ապա դրանց հանրագումարը կներկայացնի առևտրային սրահի ակտիվների հանրագումարը՝

$$D_1 + C_1 + I_1 = D_0 + S_D - C_{inD} + C_0 + C_{inS} + C_{inD} - C_{out} + I_0 + M_1 + M_2 + P_+ + D_+ + R_+ - S - D - M_- - P_- - R_- :$$

Հաջորդ քայլի ընթացքում կրճատվում է նույն ցուցանիշը, որն ունի տարբեր թվաբանական նշաններ՝

$$D_1 + C_1 + I_1 = D_0 + S_D + C_0 + C_{inS} - C_{out} + I_0 + M_1 + M_2 + P_+ + D_+ + R_+ - S - D - M_- - P_- - R_- :$$

Հիմք ընդունել, որ իրացման փաստացի ծավալն արտահայտվում է համարժեք դրամական մուտքի կամ դեբիտորական պարտքերի աճի տեսքով, այսինքն՝

$$S = S_D + C_{inS} :$$

Տեղադրելով բանաձևում՝ կստանանք.

$$D_1 + C_1 + I_1 = D_0 + S_D + C_0 + C_{inS} - C_{out} + I_0 + M_1 + M_2 + P_+ + D_+ + R_+ - S_D - C_{inS} - D - M_- - P_- - R_-$$

=>

$$D_1 + C_1 + I_1 = (D_0 + C_0 + I_0) + M_1 + (M_2 - M_-) - C_{out} + (P_+ - P_-) + (D_+ - D) + (R_+ - R_-) :$$

Հաշվի առնելով, որ գործնականում առևտրային սրահներում դրամարկղի մնացորդը օրվա վերջին գրեթե միշտ կամ զրոյացվում է (մնացորդը հանձնվում է գլխավոր դրամարկղ), կամ նվազեցվում (մինչև սահմանված չափը), այդ մեծությունն անտեսվում է, հետևաբար՝ բանաձևը ստանում է հետևյալ տեսքը՝

$$D_1 + I_1 = (D_0 + I_0) + M_1 + (M_2 - M_-) - C_{out} + (P_+ - P_-) + (D_+ - D) + (R_+ - R_-) :$$

Առևտրային սրահի ակտիվների մնացորդը կարելի է ներկայացնել ըստ ժամանակաշրջանի՝ հետևյալ տրամաբանությամբ.

$D_0 + I_0$	ապրանքային և դեբիտորական պարտքերի մնացորդ՝ ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ
M_1	ծեռքերումներ՝ արտահայտված վաճառքի գներով
$M_2 - M_1$	սրահների միջև ներքին տեղաշարժերի զուտ գումար
$-C_{out}$	դրամարկից ելքագրված գումարներ
$P_+ - P_-$	վերագնահատումների տարբերություն
$D_+ - D_-$	առևտրային զեղչերի տարբերություն
$R_+ - R_-$	գույքագրման արդյունքներ

Վերոհիշյալ զուտ գումարային բանաձևը կարող է ենթարկվել որոշակի փոփոխությունների՝ պայմանավորված առևտրային ընկերության կառավարմամբ: Հիմք ընդունելով այն ենթադրությունը, որ առևտրային սրահներում հետաձգված վճարումով իրացում գործնականում գրեթե չի հանդիպում, առաջարկվող հաշվարկային բանաձևում կարելի է չներառել դեբիտորական պարտքի մնացորդի ցուցանիշը:

Այսպիսով ՀՀ առևտրային սրահների ապրանքային մնացորդի որոշման համար այլընտրանքային կարող է համարվել մեր առաջարկած հաշվարկային բանաձևը, ըստ որի.

- մնացորդի որոշման ժամանակ չի օգտագործվում իրացումից հասույթի մեծությունը,
- մնացորդն արտահայտվում է վաճառքի գներով՝ զուտ գումարային տեսքով, ինչպես մանրածախ մեթոդի կիրառության ժամանակ,
- օգտագործվող տեղեկատվության շրջանակները հասանելի են:

Ամփոփելով նշենք, որ առաջարկվող հաշվարկային բանաձևը ներքին վերահսկողական համակարգում այլընտրանք կամ հակակշիռ կարող է դառնալ արդեն իսկ ձևավորված տեղեկատվական հոսքերին և հաշվետվություններին, հնարավորություն կընձեռի կրճատելու գույքագրման ընթացակարգերը, կնպաստի գույքագրման արդյունքներին էքսպրես գնահատական տալու հնարավորության օգտագործմանը, մանրածախ հաշվառման մեթոդով ստացված տեղեկատվության հավաստիության ստուգմանը և այլն:

ÂÀÐÄÀÍ ÑÀÐÊÊÈÑß Í

Çààààòpùèé èàôâäðíé ýéííîîè-ãñêíé èíôîðìàòèèè è
èíôîðìàòèèííúð ñèñòàí ÄÃÝÓ, äíèòîð ýéííîîè-ãñêèò íàòé, îðîäññîð

ÀĖÂÀĐĂ ÑÀĐÊÈÑƳ Í

Çààààòþùàý èà ô ààðíé ô èíàíñíâíñ ó-åð à ÀÃÝÓ,
èàíàèèàð ýéíííîè÷-åñèèò íáòê, äíòâáò

ÈÈÀ Í À ÃÐÈÃ Î Ðß Í

Çàäääóp uàÿ èà ô ääðíé óíðàäêáí÷ãñêîãî ó÷ãòà è äóäèòà, èàíäèääò
ýéîíîîè÷ãñêèð íàòê, äîöáíò

ËÂÎ Í ÑÀÀÊß Í

Āññēñòǎíò èàôǎǎđû ôèíàíñîâîâî ó÷ǎòà ĀÃÝÓ

[illegible]

VARDAN SARGSYAN

*Head of the Chair of Economic Information and Information Systems at ASUE,
Doctor in Economics, Professor*

ALVARD SARGSYAN

*Head of the Chair of Financial Accounting at ASUE,
PhD in Economics, Associate Professor*

LIANA GRIGORYAN

*Head of the Chair of Managerial Accounting and Audit at ASUE,
PhD in Economics, Associate Professor*

LEVON SAHAKYAN

Assistant at the Chair of Financial Accounting at ASUE

New Approaches to Inventory Accounting in the Trade Network System.- The scope of accounting is wider than that of financial accounting, however, the adoption of IFRS does not mean that all the main issues of accounting may be addressed. Subject to the peculiarities of inventory accounting in the Trade network of the Republic of Armenia, as an addition to the accounting toolkit we offer methodological approaches, which will serve as an alternative to the existing accounting mechanisms and information sources. As a result of suggested methodological solution, a powerful toolkit is formed by using some tools of accounting retail method, through which a number of financial and management accounting problems are solved, including several internal supervision related problems as well. It is possible with the help of the suggested method for inventory accounting to essentially optimise the inventory and supervision functions within the Trade network of the Republic of Armenia.