

ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՈՒՄ ԵՎ ՎԻՃԱԿԱԳՐՈՒԹՅՈՒՆ

ՈՉ ԱՌԵՎՏՐԱՅԻՆ ԿԱԶՄԱԿԵՐՊՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ
ԾԱԽՍՈՒՄՆԵՐԻ ՈՒ ԾԱԽՍԵՐԻ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՀԱՐՑԵՐ

ԱՌԴԱ ՍԱՐԴԱՐՅԱՆ

Հայաստանի Հանրապետության տնտեսության բազմակողմանի զարգացման արդի պայմաններում մշտապես աճում է ոչ առևտրային կազմակերպությունների դերն ու նշանակությունը: Վերջիններս աչքի են ընկնում մեծ բազմազանությամբ. հասարակական և կրոնական միավորումներ, սպառողական կոոպերատիվներ, հիմնադրամներ, պետական կոոպերատիվներ, հաստատություններ, իրավաբանական անձանց միավորումներ (ասոցիացիաներ, միություններ), ընկերություններ, ինքնավար կազմակերպություններ:

Չնայած տարբեր հասարակական միավորումների, ասոցիացիաների, բարեգործական հիմնադրամների, ոչ առևտրային այլ կազմակերպությունների աճին, որոնք ուղղված են սոցիալական, մշակութային, կրթական, գիտական, կառավարման նպատակների իրագործմանը, ինչպես նաև հասարակական բարիքների ստեղծմանը, այսօր թվարկվածների շարքում դժվար է գտնել զուտ ոչ առևտրային կազմակերպություն:

Հաճախ ոչ առևտրային կազմակերպությունները ձգտում են զուգահեռաբար զբաղվել ձեռնարկատիրական որևէ գործունեությամբ, որպեսզի ստացված ֆինանսական արդյունքը՝ շահույթը, ուղղեն իրենց կանոնադրությանը համապատասխան հիմնական նպատակի իրագործմանը: Հաշվի առնելով այդ առանձնահատկությունը՝ նշված կազմակերպությունների հիմնադրման փաստաթղթերում նախատեսվում է ձեռնարկատիրական գործունեությամբ զբաղվելու շահույթ ապահովող իրավունակություն: Օրինակ՝ ընկերակցությունները, միավորումները, միությունները չեն կարող իրականացնել ձեռնարկատիրական գործունեություն:

Ձեռնարկատիրական գործունեությունից եկամուտներ ստանալու համար միավորումները իրավունք ունեն ստեղծելու տնտեսական համայնք: Համայնքի գործունեության արդյունքում ստեղծված շահույթը պետք է ուղղվի միավորման կանոնադրական նպատակին և չի կարող բաշխվել մասնակիցների միջև:

Պետք է նշել՝ եթե բյուջետային կազմակերպությունների հաշվապահական հաշվառման դրվածքը ՀՀ-ում բավական հստակ է, ապա ոչ առևտրային կազմակերպությունների օբյեկտների հաշվառումը պահանջում է մոր մոտեցումներ և վերամշակումներ՝ հաշվի առնելով դրանց գոր-

ծունեության առանձնահատկությունները: Դա հատկապես վերաբերում է ծախսումների* ու ծախսերի հաշվառմանը, անուղղակի ծախսերի բաշխմանը, ինչպես նաև արտադրանքի ու ծառայությունների իրացմանը, ֆինանսական արդյունքների բացահայտմանը: Վերջինս շատ կարևոր է հարկվող շահույթի որոշման համար. խնդիրն այն է, որ ոչ առևտրային կազմակերպությունների հարկումն ունի իր առանձնահատկությունները:

Կանոնադրական գործունեության համար ստացված միջոցները և գործառնական գործունեությունից առաջացած շահույթը ենթակա են հարկման՝ ըստ տարբեր կանոնակարգերի: Դա պահանջում է կանոնադրական ու ձեռնարկատիրական գործունեության ծախսումների և ծախսերի, ինչպես նաև ֆինանսական արդյունքների առանձին հաշվառում¹:

Առանձին հաշվառման բացակայությունը հանգեցնում է մի շարք անբարենպաստ հետևանքների՝ սկսած օրենսդրության խախտման պատճառով հարկային տույժերից, մինչև կազմակերպությունների լուծարումը, ընդ որում, հաճախ հաշվառման կարգում չի մեկնաբանվում՝ ինչպես գործնականում վարել հաշվառումը: Այդ իսկ պատճառով յուրաքանչյուր կազմակերպություն, այդ թվում՝ ոչ առևտրային, ստիպված են այդ խնդիրներն ինքնուրույն լուծել:

Մի կողմից՝ գոյություն ունեն հաշվապահական ու հարկային հաշվառման ընդհանուր կանոններ, մյուս կողմից՝ հարկային և այլ մարմիններ իրավասու չեն հաստատելու հարկատուների համար հարկային հաշվառման պարտադիր ձևերը:

Այժմ ՀՀ-ում գործում է օրենսդրություն հարկային պետական ոչ առևտրային կազմակերպությունների վերաբերյալ, որում արտացոլված են վերը նշված տիպի կազմակերպությունների գլխավոր խնդիրները՝ կապված դրանց ձևավորման, վերակազմավորման ու լուծարման հետ²: Սակայն այստեղ ոչինչ չի հիշատակվում այն պետական կազմակերպությունների հաշվապահական հաշվառման մասին, որոնք միաժամանակ զբաղվում են ձեռնարկատիրական գործունեությամբ: Ինչ վերաբերում է ոչ պետական ոչ առևտրային կազմակերպություններին, ապա դրանց առնչությամբ ընդհանրապես օրենսդրական հատուկ ակտեր գոյություն չունեն: Այդ ամենը հանգեցնում է յուրաքանչյուր նման կազմակերպության կողմից հաշվառ-

* Ծախսումները ներկայացնում են թողարկված արտադրանքի, կատարված աշխատանքների ու մատուցված ծառայությունների ինքնարժեքի բաղկացուցիչները և հաշվառվում են ՀՀ-ում գործող հաշվապահական հաշիվների պլանի 8-րդ դասի («Կատարված աշխատանքների հաշիվներ») 81.«Արտադրական ծախսումներ» խմբի 811.«Հիմնական արտադրություն» հաշվում: Այդ ծախսումները, համաձայն ՀՀՍՄ ՈԻԻ-ի («Հասույթ»), ծախս են ճանաչվում միայն արտադրանքի, աշխատանքների, ծառայությունների վաճառքը ճանաչելուց հետո ու դուրս եմ գրվում 7-րդ դասի («Ծախսեր») 711.«Իրացված արտադրանքի, ապրանքների, աշխատանքների, ծառայությունների ինքնարժեք» հաշվի վրա:

¹ St'u Некоммерческие организации: правовое регулирование, бухгалтерский и налоговый учет в свете последних изменений законодательства. Под ред. Г.Ю. Касьяновой. М. "Аргумент", 2007, էջ 85:

² St'u ՀՀ օրենսդրություն պետական ոչ առևտրային կազմակերպությունների մասին, ֆինանսների նախարարություն, Եր., 2009, էջ 45:

ման հարցերի տարերային՝ ոչ համակարգային լուծմանը: Գոյություն չունի այդպիսի կազմակերպության գործունեությանը համապատասխանող հաշվապահական հաշիվների պլան:

Ուշադրության է արժանի նաև այդ կազմակերպություններում շահույթի հարկման կարգը: Սովորական կազմակերպություններում շահույթի հարկման տոկոսադրույքը բավական բարձր է, իսկ ոչ առևտրային կազմակերպություններում դրանց կիրառումը նպատակահարմար չէ, քանի որ վերջիններիս պարագայում շահույթն ուղղվում է կանոնադրական գործունեությանը և բավարար չի լինում առաջադրված խնդիրների լուծման համար: Դա առաջին հերթին վերաբերում է առողջապահական կազմակերպություններին, ծերանոցներին, հաշմանդամների տներին, որոնք գոյատևման համար լրացուցիչ միջոցների կարիք ունեն, հետևաբար՝ կարելի էր հարկման տոկոսադրույքը որոշակի չափով իջեցնել:

Ոչ առևտրային կազմակերպությունների առանձին հաշվառման համար կարող ենք առաջարկել հաշվապահական հաշվառման հետևյալ ռեգիստրները՝

1. նպատակային միջոցների ստացման, դրանց օգտագործման տեղեկագիրը, որտեղ ճշգրիտ պետք է նշվեն ստացման աղբյուրները և նշանակումը,

2. տեղեկագրում առանձին սյունակներով պետք է ներկայացվեն տվյալներ նպատակային և ոչ նպատակային ֆինանսավորման օգտագործման մասին, ընդ որում՝ պարտադիր կարգով կազմակերպությունից հարկ է պահանջել ոչ նպատակային ծախսված միջոցների վերաբերյալ հիմնավորում, և ֆինանսավորողի կողմից դրա չհաստատման դեպքում այդ գումարը անհրաժեշտ է վերականգնել և հարկման ենթարկել:

Առանձին հաշվառման նշանակությունը որոշակի օբյեկտների ու կազմակերպությունների գործունեության ուղղությունների վերաբերյալ տեղեկատվության ստեղծումն է: Առանձին հաշվառման կազմակերպման հիմնական պահանջը սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերի հիման վրա տվյալների կուտակումն է, դրանց համակարգումը որոշակի ցուցանիշների հաշվառման համար անհրաժեշտ տեղեկատվություն ստանալու նպատակով, ընդ որում՝ առանձին հաշվառման օբյեկտներն ընտրվում են ըստ նպատակային գործածության:

Ոչ առևտրային կազմակերպությունների կանոնադրական ու ձեռնարկատիրական միաժամանակյա գործունեության դեպքում անհրաժեշտ է հաշվի առնել ներքոհիշյալ պայմանները.

- Եթե կազմակերպությունը ձեռնարկատիրական գործունեության արդյունքում արտադրում և իրացնում է ավելացված արժեքի հարկով (ԱԱՀ) հարկման ենթակա և հարկման ոչ ենթակա (կամ տարբեր դրույքաչափերով հարկման ենթակա) արտադրատեսակներ, ապա անհրաժեշտ է կատարել իրացումից հասույթի առանձին հաշվառում:

- Եթե կազմակերպությունը իրականացնում է և՛ արտադրական, և՛ առևտրային գործունեություն, ապա պետք է առանձին հաշվառել արտադրության ծախսումներն ու շրջանառության ծախսերը, քանի որ դրանք

տարբեր կերպ են հաշվառվում հարկվող շահույթի ձևավորման ժամանակ: Բացի այդ, իրացման շրջանառությունը նույնպես առանձին է հաշվառվում, քանի որ շահութահարկի ու ԱԱՀ-ի հայտարարագրերում դրանք արտացոլվում են տարբեր տողերում: Օրինակ՝ եթե պետական և մունիցիպալ բժշկական հաստատությունները անվճար բժշկական ծառայություններ են մատուցում բնակչությանը, միաժամանակ նաև՝ վճարովի ծառայություններ, ապա ֆինանսական հաշվետվությունների ու հարկերի հաշվառման ճիշտ վիճակը ապահովելու համար պետք է առանձին վարեն հաշվապահական հաշվառում և հաշվետվություն կազմեն հիմնական ու վճարովի ծառայությունների վերաբերյալ:

Առանձին հաշվառում հնարավոր է կատարել տարբեր եղանակներով: Այսպես՝

1. Իրացման ու ծախսումների համապատասխան շրջանառությունների արտացոլումը հաշվապահական տեղեկանքներում: Դա հարմար է օգտագործել այն կազմակերպություններում, որոնք մշտապես մի տեսակի ձեռնարկատիրական գործունեություն են իրականացնում:

2. Իրացման կամ ծառայությունների շրջանառությունների արտացոլումը անալիտիկ հաշվառման համապատասխան ռեգիստրներում:

3. Համապատասխան շրջանառությունների արտացոլումը առանձին հաշիվներում: Դա ավելի հարմար է կիրառել ավելի խոշոր կազմակերպություններում:

Հաշվառման ընտրված եղանակը պետք է արտացոլվի հաշվային քաղաքականության մեջ:

Հարկման նպատակով ոչ առևտրային կազմակերպությունների ծախսումների ու ծախսերի առանձին հաշվառումը կարելի է բաժանել ծախսումների և ծախսերի՝ կապված արտադրանքի արտադրության, իրացման ու գործառնական այլ գործունեության և ոչ գործառնական գործունեության ծախսերի հետ, որոնք անմիջականորեն կապված չեն արտադրության հետ:

Արտադրության և իրացման հետ կապված ծախսումներն ու ծախսերը դասակարգվում են հետևյալ կերպ.

- նյութական ծախսումներ,
- աշխատանքի վարձատրության և սոցիալական ապահովագրության վճարներ,
- ամորտիզացիայի ծախսեր,
- այլ ծախսեր:

Նշված ծախսումներն ու ծախսերը ավելի մանրամասն ներկայացվում են հետևյալ հոդվածներով.

1. Ծախսումներ և ծախսեր՝ կապված արտադրանքի թողարկման, պահպանման, ապրանքների տեղափոխման, կատարվող աշխատանքների ու ծառայությունների մատուցման, ինչպես նաև ապրանքների ձեռքբերման ու իրացման հետ:

2. Հիմնական միջոցների և այլ գույքի պահպանման, շահագործման, նորոգման ու տեխնիկական սպասարկման ծախսումներ ու ծախսեր, ինչպես նաև դրանք սարքին վիճակում պահելու ծախսեր:

3. Բնական ռեսուրսների յուրացման ծախսումներ և ծախսեր:

4. Ապահովագրական ծախսեր:

5. Այլ ծախսեր՝ կապված արտադրության ու իրացման հետ:

Ոչ առևտրային կազմակերպությունները պետք է ինքնուրույն մշակեն կանոնադրական ու ձեռնարկատիրական գործունեությանը վերաբերող անուղղակի ծախսումների և ծախսերի բաշխման եղանակները՝ դրանք նշելով հաշվային քաղաքականության մեջ:

Բոլոր արտադրական ծախսումները և ծախսերը հաշվապահական հաշիվներում արտացոլման ու հարկման նպատակով պետք է դրանք ճիշտ դասակարգել ըստ ուղղակիների և անուղղակիների:

Ուղղակի ծախսումներ ասելով հաշվապահական հաշվառման մեջ հասկանում ենք այն ծախսումները, որոնք անմիջական կապ ունեն որևէ տեսակի գործունեության հետ: Ուղղակի ծախսումներին են վերաբերում մասնավորապես.

- նյութական ծախսումները, որոնք անմիջականորեն օգտագործվում են արտադրանքի պատրաստման համար (աշխատանքների կատարման, ծառայությունների մատուցման) կամ էլ դրանց բաղկացուցիչ մասն են կազմում, ինչպես նաև կիսապատրաստուքներն ու համալրող շինվածքները,

- արտադրության գործընթացին մասնակցող աշխատակազմի աշխատավարձի ծախսումներն ու սոցապ հատկացումները, իսկ ՀՀ-ում հետագայում նաև աշխատանքային թոշակների համար կուտակման մասի գումարները,

- արտադրանքի թողարկմանը մասնակցող հիմնական միջոցների ամորտիզացիայի ծախսերը:

Կազմակերպությունները հարկման նպատակով ինքնուրույն են որոշում և նշում հաշվային քաղաքականության մեջ արտադրանքի թողարկման հետ կապված ուղղակի նյութական ծախսումների անվանացանկը:

Անուղղակի ծախսումների մեջ են մտնում մնացած այլ ծախսերը, բացառությամբ գործառնական և ոչ գործառնական այլ ծախսերի:

Հաշվապահական ու հարկային հաշվառման նպատակներով ձեռնարկատիրական գործունեությամբ զբաղված ոչ առևտրային կազմակերպությունների արտադրանքի թողարկման հետ կապված ծախսումներն ու ծախսերը կարելի է ներկայացնել հետևյալ դասակարգմամբ՝

1. Արտադրանքի արտադրության ծախսումներ և ծախսեր.

ա) ուղղակի ծախսումներ

- հումք և նյութեր,
- կոմպլեկտավորող շինվածքներ,
- աշխատավարձ և սոցապ հատկացումներ,
- ամորտիզացիա,
- այլ ուղղակի ծախսումներ,

բ) անուղղակի ծախսեր

- նորմավորվող ծախսեր,
- նորմավորվող ծախսեր՝ հաստատված նորմատիվի սահմաններում,

- նորմատիվից բարձր նորմավորվող ծախսեր:

Ոչ գործառնական են անմիջականորեն արտադրանքի արտադրության ու իրացման հետ կապ չունեցող հիմնավորված ծախսումները:

Ծախսումների ու ծախսերի դասակարգման ժամանակ պետք է ուշադրություն դարձնել հետևյալի վրա: Ուղղակի ծախսումներին է վերաբերում անմիջականորեն արտադրանքի արտադրությանը մասնակցող անձնակազմի աշխատավարձը: Ընդ որում՝ հարկատուի ծախսումների մեջ աշխատավարձի գծով վճարներում ներառվում են աշխատողներին հաշվարկված բոլոր տեսակի գումարները դրամական արտահայտությամբ կամ բնեղեն ձևով: Դրանք կարող են լինել նաև նյութական շահագրգռման հատկացումներ և հավելավճարներ, որոնք կփոխհատուցեն աշխատանքային ռեժիմում տարբեր շեղումները, պարգևատրումները և միանվագ պարգևատրական հատկացումների ծախսերը, որոնք թույլատրելի են ՀՀ օրենսդրությամբ ամրագրված աշխատանքային պայմանագրերով:

Այսպիսով՝ ուղղակի ծախսումների մեջ պետք է ներառվեն աշխատավարձի բոլոր ծախսումները, այսինքն՝ ոչ միայն հաշվարկված ժամանակագրական գործավարձային աշխատավարձը:

Միաժամանակ պետք է նշել, որ աշխատանքի վարձատրության ուղղակի ծախսումների մեջ պետք չէ ներառել չաշխատած ժամերի համար հաշվարկված աշխատավարձը, օրինակ՝ արձակուրդայինը, քանի որ նման վճարներ ստացող աշխատակիցները չեն մասնակցում արտադրության գործընթացին: Բացի այդ, աշխատավարձի գծով ծախսումները ուղղակիի և անուղղակիի ճիշտ դասակարգելու համար պետք է հստակեցնել, թե ո՞ր աշխատանքն է անմիջականորեն մասնակցում արտադրության գործընթացին (աշխատանքների կատարմանը, ծառայությունների մատուցմանը):

Նման հարցի լուծման համար անհրաժեշտ է առաջնորդվել հետևյալ սկզբունքներով.

- Արդյունքի արտադրության գործընթացում ընդգրկվում են դրա պատրաստման բոլոր փուլերը՝ սկսած արտադրություն նյութերի ստացումից (համալրող արտադրանքներից, կիսապատրաստքներից) մինչև պատրաստի արտադրանքի հանձնումը պահեստ կամ գնորդին:

- Որպես աշխատանքների կատարման ու ծառայությունների մատուցման հավաստում կարելի է դիտարկել կազմակերպության աշխատողների գործողությունների ամբողջությունը՝ որպես այդ աշխատանքների ու ծառայությունների՝ պայմանագրով նշված համալիր իրականացում:

- Արտադրանքի, աշխատանքների, ծառայությունների որակի վերահսկողությունը, որը համարվում է ամբողջ արդյունքի տեխնոլոգիական շղթայի մասը:

- Սպասարկող և կառավարող անձնակազմը կարող է ճանաչվել արտադրությանը մասնակցություն ունեցող, եթե պաշտոնական ուղեցույցներում նրանց կատարած գործառնությունները նշված են որպես տեխնոլոգիական շղթայի անբաժան մաս:

Վերը շարադրվածից կարելի է եզրակացնել, որ ուղղակի ծախսումներին չի վերաբերում կազմակերպության կառավարմամբ, արտադրանքի առաքմամբ, նյութատեխնիկական մատակարարմամբ, տարածքների մաքրմամբ, նյութական արժեքների պահպանմամբ (անկախ պահպանման տեղից), նյութական արժեքների՝ կազմակերպության պահեստ, արտադրամաս տեղափոխմամբ և մնանատիպ այլ աշխատանքներով զբաղված աշխատողների աշխատավարձը:

Նույն մոտեցումը պետք է կիրառել հաշվարկված ամորտիզացիայի գումարի բաշխման ժամանակ, այսինքն՝ դա պետք է բաժանել ուղղակի և անուղղակի մեծությունների, եթե միաժամանակ իրականացվում է ձեռնարկատիրական գործունեություն:

Ընդ որում՝ անհրաժեշտ է հաշվի առնել, որ եթե միևնույն շենքում տեղավորված են տարբեր նշանակման ենթակառուցվածքային ստորաբաժանումներ (օրինակ՝ արտադրամաս, արտադրամասային պահեստ, հաշվապահություն և կառավարիչների աշխատասենյակ), օբյեկտի համար ամբողջությամբ հաշվարկված ամորտիզացիայի գումարը պետք է բաժանել ուղղակի և անուղղակի ծախսերի՝ զբաղեցրած տարածքներին համապատասխան: Օրինակ՝ ոչ առևտրային կազմակերպությունը, որ ներկայացնում է հիմնադրամ, բացի իր կանոնադրական գործունեությունից (փոքր գործարարության իրավունքների պահպանում), կազմակերպություններին մատուցում է խորհրդատվական ծառայություններ հաշվապահական հաշվառման ու հարկադրման վերաբերյալ: Հատուկ այդ գործունեության համար կազմակերպությունը աշխատանքի է ընդունում երկու մասնագետի՝ խորհրդատուների, որոնց համար առանձնացվում է տարածք:

Հաշվապահական հաշվառման նպատակով դիտարկվող իրավիճակում ձեռնարկատիրական գործունեության հետ կապված (վճարովի ծառայությունների մատուցում) ուղղակի ծախսումների մեջ կարող են ընդգրկվել խորհրդատու մասնագետների աշխատավարձը, տրամադրված տարածքի օգտագործման հետ կապված ծախսերը, համակարգիչների, թղթի ծախսերը և այլն:

Հարկային հաշվառման նպատակով ուղղակի ծախսումների կազմի մեջ ներառվում են նյութերի (օրինակ՝ խորհրդատուների կողմից օգտագործվող թուղթը), ամորտիզացիայի, աշխատավարձի ու դրա հետ կապված սոցապի ծախսերը: Հարկային հաշվառման նպատակով նվազեցում կարող է լինել սոցապ հատկացումների գծով, եթե օգտագործվի հաշմանդամների աշխատուժը:

Որոշելով ուղղակի նյութական ծախսումների կազմը՝ կազմակերպությունը պետք է վարի դրանց առանձին հաշվառումը հետևյալ խմբերով՝

- Ծախսումներ՝ կազմակերպությունում ամբողջությամբ կանոնադրական գործունեությամբ զբաղվելու հետ կապված, ծախսումներ՝ որոշակի նպատակային ծրագրերի իրականացմամբ պայմանավորված (ըստ ծրագրերի տեսակների):

- Ծախսումներ՝ կապված ձեռնարկատիրական գործունեության հետ:

Կազմակերպության անուղղակի ծախսերի առանձին հաշվառումը անհրաժեշտ է կարգավորել հաշվետու ժամանակահատվածի ընթացքում: Այդ ժամանակահատվածի ավարտից հետո անուղղակի ծախսերի ամբողջ գումարը պետք է բաշխվի գործունեության տեսակների միջև (կանոնադրական և ձեռնարկատիրական):

Անուղղակի ծախսերի կազմի որոշման ժամանակ անհրաժեշտ է նկատի ունենալ, որ գործունեության տեսակների միջև բաշխման ենթակա անուղղակի ծախսերը պետք է փաստաթղթերով հիմնավորված լինեն: Ձեռնարկատիրական գործունեության հետ կապված այս կամ այն ծախսերի փաստաթղթային հաստատման բացակայության դեպքում այդ ծախսերն ամբողջովին պետք է վերագրել կանոնադրական գործունեության հետ կապված ծախսերին՝ ֆինանսավորվող նպատակային միջոցների հաշվին: Անհրաժեշտ է հաստատել գործունեության տեսակների միջև անուղղակի ծախսերի բաշխման եղանակը: Այսպես օրինակ՝ ձեռնարկատիրական գործունեությանը վերաբերող անուղղակի ծախսերի գումարը կարող է որոշվել՝ ելնելով ոչ առևտրային կազմակերպության մուտքերի ընդհանուր գումարի մեջ ապրանքների (աշխատանքների, ծառայությունների) իրացումից հասույթի տեսակարար կշռից կամ աշխատանքի վարձատրության ընդհանուր միջոցների մեջ ձեռնարկատիրական գործունեությանը զբաղված աշխատողների աշխատավարձի ծախսերից:

Հնարավոր է նաև այնպիսի տարբերակ, երբ բոլոր կառավարչական ծախսերը դուրս գրվեն նպատակային ֆինանսավորման միջոցների հաշվին (եթե ֆինանսավորմամբ թույլատրված է):

Բացի այդ, նշված եղանակներից յուրաքանչյուրը կարող է լինել ոչ բավարար ճշգրիտ՝ հարկային մարմինների կողմից տեղիք տալով բողոքարկման:

Հարկային հաշվառման նպատակով կատարված այն ծախսերը, որոնք չեն կարող անմիջաբար վերագրվել գործունեության որոշակի տեսակի, պետք է բաշխվեն համապատասխան եկամտի համամասնությամբ հարկատուի ընդհանուր գումարի ծավալի մեջ: Այս եղանակը առաջարկում ենք կիրառել նաև հաշվապահական հաշվառման մեջ:

Պետք է հաշվի առնել, որ ներկայումս «Պետական բյուջեով պահվող հիմնարկների հաշվային պլանը» չի բավարարում ոչ առևտրային կազմակերպությունների հաշվառումը վարելու պահանջները, քանի որ, ինչպես նշվեց վերևում, ժամանակակից պայմաններում գոյություն չունեն գուտ բյուջետային կազմակերպություններ: Այդ իսկ պատճառով, ի լրումն գործող հաշվային պլանի,³ առաջարկում ենք ավելացնել որոշ հաշիվներ, որոնք կարող են օգտագործվել ձեռնարկատիրական գործունեության հաշվառման համար:

Եթե անգամ չօգտագործվի հաշիվների միասնական պլան, միանգամայն կիրառելի է հաշիվների աշխատանքային պլանը կազմակերպու-

³ ՀՀ-ում մինչ այժմ գործող (դեռևս խորհրդային տարիներին ստեղծված) «Պետական բյուջեով պահվող հիմնարկների հաշվային պլան»:

թյուններում, որը լայնորեն տարածված է արևմտյան երկրներում: Ինչ վերաբերում է կանոնադրական և ձեռնարկատիրական գործունեությունների միջև վերադիր, ծախսերի բաշխմանը, ապա առավել ընդունելի բաշխման եղանակը պետք է նշվի յուրաքանչյուր կազմակերպության հաշվային քաղաքականության մեջ:

Այսպիսով՝ ոչ առևտրային կազմակերպությունների հաշվառման սկզբունքի հետագա կատարելագործումը կարող է նպաստել հարկվող շահույթի ավելի ճշգրիտ հաշվառմանը (դրանով իսկ խուսափելով հարկային մարմինների հետ առաջացող խնդիրներից) և ծախսերի ավելի օպերատիվ վերահսկողությանը:

АИДА САРДАРЯН — Вопросы учета затрат и расходов в некоммерческих организациях.- В Республике Армения некоммерческие организации стали формироваться за период после установления независимости. Однако до сих пор нет разработок и соответствующей специальной литературы, которая удовлетворяет требования правил бухгалтерского учета, относящихся к указанной сферы экономики. В связи с этим, по нашему мнению, актуальным является вопрос разработки нового плана счетов государственных и негосударственных коммерческих организаций. В настоящих условиях, мы предлагаем учет расходов и финансовых результатов уставной и предпринимательской деятельности организации вести раздельно. Кроме этого, необходимо разработать наиболее приемлемые способы распределения накладных расходов между уставной и предпринимательской деятельностью и отразить их в учетной политике.

AIDA SARDARYAN — Issues of accounting expenditures and expenses in noncommercial organizations.- In the Republic of Armenia noncommercial organizations began to come into being during post independent establishing period. There have been no works and accordingly special literature on rules for accounting in the indicated sphere of economics. In my opinion there is an urgent issue to create a new charge of accounts satisfying accounting requirements in state and nonstate noncommercial organizations. In current conditions we suggest accounting expenses and financial results of established and commercial activities of organization separately. Besides, it is necessary to work out the best accepted way of distributing overhead expenses between established and noncommercial activities and show it in accounting policy of the organization.