

**МИНИСТЕРСТВО ВЫСШЕГО И СРЕДНЕГО СПЕЦИАЛЬНОГО
ОБРАЗОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН
ТАШКЕНТСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ ИНСТИТУТ**



**Каримов Акрам Аббосович
Джамбакиева Гульнора Сайфутдиновна**

**УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ по
дисциплине**

**«ТЕОРИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО
УЧЕТА»**

Ташкент-2022

УДК:
ББК:

ISBN:

Каримов А.А., Джамбакиева Г.С., Учебное пособие по дисциплине «Теория бухгалтерского учёта». –Т. .:Изд .; «NIHOL PRINT» ОК 2022 г 172 bet.

Сейчас широко распространена и востребована специальность экономика и бухгалтерский учет. Выбирая эту специальность и, в дальнейшем, работу по профессии вы прокладываете себе дорогу в достойное будущее! Ведь на каждом предприятии бухгалтеры и экономисты требуются всегда. Большинство предметов по такому направлению связаны с цифрами и подсчетами, поэтому, избирая эту специальность, необходимо объективно оценивать свой математический потенциал.

Учебное пособие «Теория бухгалтерского учета» подготовлено для студентов специальности «Бухгалтерский учет и аудит (по отраслям)» и предназначенное для усвоения студентами сущности бухгалтерского учета, его роли и места в системе управления хозяйственной деятельностью, основных учетных категорий и принципов, объектов, предмета и метода, форм и организации бухгалтерского учета на предприятиях (организациях, учреждениях) различных отраслей экономики и форм собственности.

В учебном пособии представлены такие важные аспекты как исторические этапы развития хозяйственного учета и становление бухгалтерского учета как науки; предмет и метод бухгалтерского учета, классификация имущества и обязательств организации, классификация счетов бухгалтерского учета и содержание Типового план счетов бухгалтерского учета, основы учета процессов снабжения, производства и реализации и составления отчетности. Изложение всех тем сопровождается различными рисунками и таблицами, которые имеют самостоятельный характер. Цифровые данные, приведенные в таблицах, являются условными.

УДК:
ББК:

РЕЦЕЗЕНТЫ: Д.Э.Н., и.о.проф. Ташкентского Государственного
экономического университета - **А.Тураев**

Д.Э.Н. профессор. Заведующий кафедры "Бухгалтерский учет"
ТФИ - **Ризаев Н.**

ISBN:

**© Каримов А. А,
Джамбакиева Г. С, 2022
©«Nihol print» ОК, 2022**

ТЕМА 1. ПОНЯТИЕ, СУЩНОСТЬ И ЗНАЧЕНИЕ

ХОЗЯЙСТВЕННОГО УЧЕТА

1.1. Общие понятия об учете и его сущность. Виды хозяйственного учета.

1.2. Измерители, применяемые в бухгалтерском учете. Задачи бухгалтерского учета и отчетности. Функции бухгалтерского учета в системе управления

1.3. Нормативное регулирование бухгалтерского учета

Ключевые слова и понятия: хозяйственный учет, измерители, требования, оперативный, статистический, бухгалтерский, налоговый учет, финансовый, управленческий.

1.1. Общие понятия об учете и его сущность. Виды хозяйственного учета.

Для управления финансово-хозяйственной деятельностью организации необходима разнообразная информация о проводимых операциях и происходящих процессах. Такая информация собирается и предоставляется с помощью учета.

Хозяйственная деятельность представляет собой разносторонний и объемный поток информации. При этом информацию принято разделять на входящую и исходящую, а также в зависимости от источника ее возникновения на внешнюю и внутреннюю.

Хозяйственный учет представляет собой количественное отражение и качественную характеристику хозяйственной деятельности в целях управления и контроля. Хозяйственный учет объединяет в себе четыре вида учета:

- Оперативный
- Статистический
- Бухгалтерский
- Налоговый

Эти виды учета взаимосвязаны между собой и дополняют друг друга.

Оперативный учет осуществляется на местах выпуска продукции, выполнения работ, оказания услуг или осуществления должностными лицами управленческих функций, поэтому этот вид учета иногда называют производственным учетом. Применение данного вида учета

ограничивается рабочим местом, производственным коллективом или структурным подразделением. Периодичность представления данных обычно не превышает одной рабочей смены, иногда бывает неделя, месяц. В оперативном учете чаще всего используются натуральные измерители, а также могут применяться трудовые и стоимостные измерители. Ведется этот учет в учетных регистрах, разрабатываемых самой организацией, от другой формы учета отличается высокой оперативностью и сравнительно жизненной информацией. Часть информации, получаемая в результате оперативного учета, является основой для заполнения учетных регистров, бухгалтерского и статистического учета.

Статистический определяется как система сбора, накопления и обобщения данных о состоянии и динамике производственных и социальных процессов (например, урожайность в целом по стране, республике, району; численность населения и т.д.) В масштабах предприятия статистический учет организуется в целях формирования статистической отчетности.

Бухгалтерский учет присутствует в каждой организации и является основным источником информации для обоснования и принятия управленческих решений. Бухгалтерская отчетность составляется и предоставляется к рассмотрению внешним и внутренним потребителям ежемесячно, ежеквартально, ежегодно. Бухгалтерский учет ведется в количественном и денежном выражении.

Налоговый учет – система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на прибыль на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренном налоговым кодексом Республики Узбекистан. Налоговый учет основывается на данных бухгалтерского учета. Информация данного учета формируется для целей налогообложения.

Требования, предъявляемые к бухгалтерскому учету



Требования, предъявляемые к учету:

Достоверность — документирование всех хозяйственных операций.

Оперативность учета – своевременное предоставление учетных данных для управления производством и составлением отчетности.

Экономичность учета. Характеризуется следующими показателями:

1- количество работников предприятия на одного специалиста по бухгалтерскому учету;

2 – уровень компьютеризации труда работников бухгалтерии;

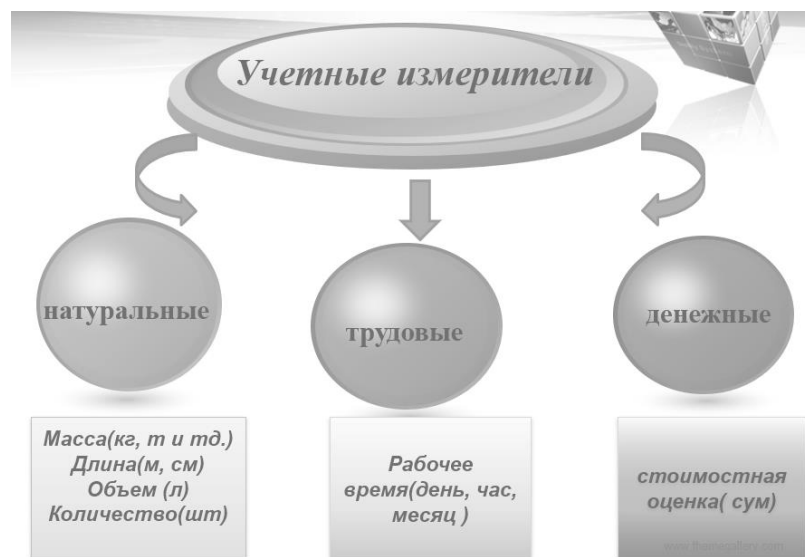
3 – уровень затрат на учет.

Полнота и простота учета состоит в предоставлении всей учетной информации, необходимой для управления производством и бизнесом, без лишней информации, исключая дублирование не нужных показателей.

Сопоставимость прогнозных и учетных показателей. Оно необходимо для контроля за нормами расхода ресурсов, контроля за выполнением планов, прогнозов, законов.

1.2. Измерители, применяемые в бухгалтерском учете. Задачи бухгалтерского учета и отчетности. Функции бухгалтерского учета в системе управления

Для ведения учета и описания различных процессов, происходящих на предприятии в учете применяют три вида измерителей:



1) Натуральные измерители – это показатели массы, количества, объема, длины (кг, штуки, литры, км.). Они количественно характеризуют однородные объекты учета и служат для получения сведений путем пересчета, взвешивания, измерений и зависят от особенности производства и учитываемых объектах. Например: молоко –кг, количество обработанной почвы в гектарах, крепость спирта в градусах.

2) Трудовые измерители – это показатели количества времени, затраченного на выполнение хозяйственной операции (минуты, дни, часы) при помощи измерителей определяют количество времени или труда, затраченного на определенный вид работ, а также осуществляют контроль за расходованием времени путем сравнения фактически затраченного времени с нормативными. На основе трудовых измерителей определяют производительность труда и начисляют зарплату.

3) Денежный измеритель – это выражение разнообразных объектов бухгалтерского учета в едином измерении. В нашей стране таким измерителем является единица национальной валюты РУз – сум.

Понятие о финансовом и управленческом учете

Бухгалтерский учет подразделяется на финансовый и управленческий. **Финансовый учет** – это система сбора, регистрации и обобщения информации об имуществе и обязательствах организации. **Управленческий учет** – это подсистема бухгалтерского учета, направленная на сбор и обобщение информации о составе и динамике затрат предприятия на выпуск продукции, выполнение работ и оказания услуг.

Задачи бухгалтерского учета

Основными задачами бухгалтерского учета и отчетности являются:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее финансовом положении, полученных доходах и понесенных расходах;
- обеспечение при совершении организацией хозяйственных операций внутренних и внешних пользователей своевременной информацией о наличии и движении активов и обязательств, а также об использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;
- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление резервов ее финансовой устойчивости.

Функции бухгалтерского учета в системе управления

В системе управления бухгалтерский учет выполняет ряд функций, основными из которых являются: *контрольная, информационная, обеспечения сохранности собственности, обратной связи, аналитическая.*

Контрольная функция

С помощью специальных приемов и способов бухгалтерского учета ведутся три вида контроля: предварительный – до совершения хозяйственной операции; текущий – во время осуществления операции; последующий – после ее совершения.

Контроль осуществляется по следующим направлениям:

- выполнение планов (программ) по объемам выработанной, отгруженной и реализуемой продукции;
- обеспечение сохранности собственности предприятия (Следует особо отметить, что для реализации этой функции необходимы соответствующие предпосылки: наличие оборудованных складских помещений, контрольных и измерительных приборов, мерной тары, расходомеров и др.);
- рациональное и эффективное использование материально-сырьевых, топливно-энергетических, трудовых и финансовых ресурсов;
- использование основных средств, амортизационных отчислений;
- формирование фактических затрат на производство продукции и калькулирование себестоимости продукции (выполненных работ и оказанных услуг);

- формирование полной себестоимости реализованной продукции, включая коммерческие расходы;
- выполнение различных смет расходов (включая, например, сметы представительских расходов, затрат, связанных с рекламой);
- деятельность различных подразделений предприятия: цехов, производств, участков и т.п.;
- по операциям, связанным с ценными бумагами (акциями, облигациями, векселями и т.п.);
- формирование финансовых результатов деятельности предприятия (прибыль, доход, убыток);
- снижение затрат, связанных с формированием выпущенной и реализованной продукции;
- создание и использование фонда риска (резервов по сомнительным долгам);
- финансовое состояние предприятия, а также информация о предприятиях-конкурентах;
- формирование прибыли, подлежащей налогообложению, и прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, ее использование;
- составление финансовой и другой отчетности (по запросам собственников).

В бухгалтерском учете отражаются весь кругооборот средств предприятия, источников их формирования и хозяйственные процессы. Качественная учетная информация позволяет осуществлять контроль на разных стадиях производства, контролировать в случае необходимости во всех деталях деятельность предприятия и его подразделений, анализировать ее и на базе этой информации подготавливать, обосновывать и принимать соответствующие управленческие решения на различных уровнях управления.

Сферой контроля со стороны главного бухгалтера, работников учетного аппарата совместно с руководителями, работниками соответствующих подразделений и служб являются:

- соблюдение установленных правил оформления приемки и отпуска товарно-материальных ценностей;
- правильность и обоснованность применяемых цен в условиях действия рыночного механизма;

- правильность начисления заработной платы по всем основаниям, удержаний из начисленных сумм (налогов, отчислений в пенсионный фонд и др.);

- правильность применения тарифных таблиц, должностных окладов, строгое соблюдение штатной, финансовой и кассовой дисциплины;

- соблюдение установленных правил проведения инвентаризаций денежных средств, товарно-материальных ценностей, основных средств, расчетов и обязательств;

- взыскание в установленные сроки дебиторской и погашение кредиторской задолженности, соблюдение платежной дисциплины;

- законность списания различных недостач, потерь, дебиторской задолженности и др.;

- правильность определения прибыли, облагаемой налогом;

- правильность определения и своевременность выплаты дивидендов акционерам;

- правильность определения прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, и направлений ее использования и др.

Информационная функция. Одной из главных функций, которую выполняет бухгалтерский учет в системе управления и формирования рыночной экономики, является информационная функция. На современном этапе роль и значение своевременно поступающей объективной экономической информации усиливаются.

Учет является важнейшим источником, поставщиком фактической информации различным объектам управления – службам предприятия, его подразделениям, менеджерам, которые, используя эту информацию с другими данными, вырабатывают и принимают соответствующие управленческие решения.

Системный бухгалтерский учет фиксирует и накапливает всестороннюю синтетическую (обобщающую) и аналитическую (детализированную) информацию о состоянии и движении имущества и источниках его образования, хозяйственных процессах, о конечных результатах финансовой и производственно-хозяйственной деятельности предприятия.

Бухгалтерская информация широко используется в оперативно-техническом, статистическом учете, для планирования, прогнозирования, выработки тактики и стратегии деятельности и др.

Функция обратной связи означает, что бухгалтерский учет формирует и передает информацию обратной связи, т. е. информацию о фактических параметрах развития объекта управления.

Системный бухгалтерский учет обеспечивает работников управления фактическими данными о деятельности предприятия и его подразделений за определенный период, о состоянии имущества, источников его образования, обязательств предприятия, о взаимоотношениях с поставщиками, покупателями, заказчиками, банками, налоговой инспекцией, иностранными партнерами, о формировании финансовых результатов, прибыли и ее использовании, об отношениях с собственниками (акционерами, учредителями и т.д.).

Используя обратную связь с помощью бухгалтерской информации, отражающей фактические значения показателей, осуществляют контроль за выполнением плановых показателей, стандартов, норм и нормативов, смет, соблюдением экономного использования всех видов ресурсов, устанавливают различные недостатки, выявляют резервы производства и степень их мобилизации и использования.

Аналитическая функция. В современных условиях совершенствования управления и формирования рыночных отношений аналитическая функция также важна, так как достоверная и юридически обоснованная бухгалтерская информация используется для анализа финансовой и производственно-хозяйственной деятельности предприятия и его подразделений. Аналитическая функция тесно связана с информационной, однако рассматривать ее как информационное обеспечение для анализа неправомерно.

Реализация этой функции позволяет осуществлять анализ по всем разделам бухгалтерского учета, в том числе использования всех видов ресурсов, затрат на производство и реализацию продукции, правильности применяемых цен, что имеет особо важное значение в условиях действия рыночных цен, инфляционных процессов и т.п.

Специфические приемы, методы и формы бухгалтерского учета, широкое использование средств вычислительной техники позволяют в необходимых случаях детализировать анализируемый показатель вплоть до данных первичного документа.

1.3 Нормативное регулирование бухгалтерского учета

В настоящее время в Узбекистане реформируют систему бухгалтерского учета в соответствии с требованиями рыночной экономики. В качестве основного инструмента реформирования бухгалтерского учета и отчетности, как определено в Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Республике Узбекистан на среднесрочную перспективу, утвержденной приказом Минфина Республики Узбекистан Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО).

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в Республике Узбекистан состоит из документов четырех уровней:

- первый уровень (законодательный) представлен Конституцией Республики Узбекистана, кодексами, законами. Особое значение на данном уровне придается закону Республики Узбекистан от 13 апреля 2016 г. № ЗРУ-404 «О бухгалтерском учете», в рамках которого происходит общее регулирование порядка организации ведения бухгалтерского учета и представления отчетности;

- второй уровень (нормативный) представлен стандартами по бухгалтерскому учету, утверждаемыми приказами Минфина Республики Узбекистан. Стандарты бухгалтерского учета разрабатываются в целях совершенствования нормативно-правового регулирования в сфере бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Отечественные стандарты разрабатываются исходя из положений МСФО;

- документы третьего уровня (методического) носят, как правило, разъяснительный, рекомендательный характер и регулируется в Минюсте. К ним относятся письма, инструкции, методические рекомендации, указания и другие;

- четвертый уровень нормативного регулирования бухгалтерского учета содержит документы, регламентирующие бухгалтерский учет и бухгалтерскую отчетность в самой организации.

В процессе формирования учетной политике в случае самостоятельной разработки способа ведения учета, отсутствующего в нормативно-правовых актах по бухгалтерскому учету, организация может исходить не только из положения, но и из МСФО.

ТЕМА 2. ИСТОРИЯ ВОЗНИКНОВЕНИЯ И РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

2.1. История возникновения и развитие бухгалтерского учета.

2.2. Школы бухгалтерского учета.

2.3. Современное состояние теории бухгалтерского учета и основные направления ее развития.

Ключевые слова и понятия: герб бухгалтеров, история возникновения бухгалтерского учета, камеральная бухгалтерия, простая бухгалтерия, школы бухгалтерского учета, хозяйственный учет

2.1. История возникновения и развитие бухгалтерского учета.

Первую часть курса «Бухгалтерский учет» называют теорией, основами и принципами бухгалтерского учета. Эти названия вполне правильны. Именно здесь изучаются теоретические основы этой науки, излагается ее азбука, одинаковая для всех стран и народов, закладывается фундамент, на котором этаж за этажом воздвигается здание счетоводства и всех других видов учета.

На гербе бухгалтеров, признанном интернациональной эмблемой счетных работников, изображены солнце, весы, кривая Бернулли и начертан девиз: "Наука, доверие, независимость".

Солнце символизирует освещение бухгалтерским учетом финансовой деятельности, весы - баланс, а кривая Бернулли - символ того, что учет, возникнув однажды, будет существовать вечно.

История бухгалтерского учета насчитывает почти шесть тысяч лет и относится к IV веку до н.э. Появление учета связано с хозяйственной деятельностью человека.

476 г. - **начало Средневековья**. Традиции римской бухгалтерии продолжали сохраняться. Росту точности и юридической обоснованности учетных записей способствовала концепция римского права и возникновение торгового (хозяйственного) права.

Во втором тысячелетии купцами стали создаваться посреднические суды. Они вырабатывали определенные требования к записям: хронологический порядок записей, отсутствие пропусков в бухгалтерских книгах между записями, каждая операция подтверждается документально и т.д.

В эпоху средневековья формируются два основных направления учета: камеральная и простая бухгалтерия.

Камеральная исходила из того, что основным объектом учета признавалась касса, ожидаемые поступления, а также выплаты из нее. Регистрации подлежали все поступления и выплаты денежных средств, а доходы и расходы устанавливались заранее.

Простая бухгалтерия предполагала учет имущества, включая кассу, а доходы и расходы становились для бухгалтера искомыми. Все имущественные счета велись по принципу дебет - кредит, но в информационную учетную систему еще не включались счета собственных средств.

В эпоху **Возрождения** простые отметки римлян уже не удовлетворяли новых потребностей торговли: в банках появляются и изучаются новые формы счетов, к записям стали применяться новые комбинации.

Новые формы впервые нашли применение у итальянских купцов, так как Италия в то время была не только интеллектуальным центром, но и центром всемирной торговли.

Развитию бухгалтерии способствовало и великое изобретение XV столетия - книгопечатание.

Переходом к новому этапу учета послужило возникновение двойной (дебетово-кредитовой) записи. Научная разработка закона двойной записи хозяйственных операций и разных способов его применения возникла в средние века.

Никому не известно, кто был изобретателем бухгалтерского учета. Можно лишь утверждать, что система двойной записи постепенно начала появляться в XIII—XIV вв. в некоторых торговых центрах Северной Италии. Впервые систематизация учета была проведена францисканским монахом Лукой Пачоли.¹

В 1494 г. **систему двойной записи** описал ученый-математик, францисканский монах, друг Леонардо да Винчи - **Лука Пачоли** в одиннадцатом трактате "О счетах и записях" девятого отдела сочинения "Сумма арифметики, геометрии, учения о пропорциях и отношениях". Позже система получит название "староитальянской".

В трактате "О счетах и записях" Лука Пачоли путем анализа хозяйственных операций и уже существовавших способов ведения книг - мемориала, журнала, Главной книги и инвентарной книги описал закон двойной записи и показал, что, основываясь на нем, в любом хозяйстве

¹ Хендриксен. Ван Бреда. Теория бухгалтерского учета (Accounting Theory). – М.: Финансы и статистика, 2000. – 5с.

можно построить целесообразную систему счетов и книг.

В настоящее время все историки сходятся во мнении, что двойная запись в бухгалтерском учете возникла не во времена Луки Пачоли, а гораздо раньше. Лука Пачоли только описал уже сложившуюся до него систему.

Сегодня достоверно известно, что первая книга, в которой описывалась система двойной записи - книга **Бенедетто Котрульи** "О торговле и современном купце", написанная от руки в 1458 г., но напечатанная только в 1573 г. Поэтому книга Луки Пачоли признается всеми историками науки как первая печатная работа, давшая толчок развитию новой системы бухгалтерского учета.

Двойная запись в более удобном и полном виде отражала хозяйственный процесс. Система счетов простой бухгалтерии дополнилась счетами собственных средств, а материальные счета получили денежную оценку, вследствие чего все факты хозяйственной жизни стали отражаться дважды.

Появление операционных счетов, которые в условной форме фиксировали изменения и движения средств, позволило установить систематическое наблюдение за такими величинами, как капитал и прибыль. Счета дали бухгалтерам возможность перейти от простого денежного учета к учету всех объектов и операций в денежном выражении.

Двойная запись, став неотъемлемой частью бухгалтерского учета, превратила весь учет в стройную систему, облегчающую контроль как за сохранностью ценностей, так и за управлением ими.

Термины «дебет», «дебиторы», «дебетование» происходят от латинской основы *debere*, т.е. должен. Термин «кредит» происходит от того же корня, что и *creed*, означающее «некто, чему некто верит».

Еще задолго до того, как Европа выбралась из звериных шкур и лагун, на Среднем и Дальнем Востоке уже существовала развитая экономика. В Багдаде возник величайший научный центр первого тысячелетия. Одним из представителей которой был великий арабский математик Аль-Хорезми. Леонард Фибоначчи, выросший в северной Африке, где, будучи ребенком, он изучал язык и арифметику арабов, возвратившись в Пизу, написал книгу «*Liber Abacci*», которая сыграла важную роль для популяризации в Европе арабской системы счисления (подробнее см. **Альфред Реньи. Числа Фибоначчи**).

Любопытно, что изобретатели бухгалтерского учета, оперируя такими понятиями, как «касса», «капитал», «расходы», не имели представления об отрицательных числах. Отрицательные числа были известны науке, но даже в 1544 г. их считали абсурдными и надуманными. До XVII в. их не использовали даже в математике. Баланс достигался путем применения техники «вычитания меньшей противоположности», или, по словам Пачоли, «путем осмотра, кто победил — дебет или кредит».

Необходимость финансирования крупных и дорогостоящих предприятий привела к образованию акционерных обществ, которые развились из итальянских товариществ и стали предшественниками современных корпораций. Участники финансирования получали акции пропорционально их вкладам в предприятие, по окончании которого каждый акционер получал назад свой вклад вместе с причитающейся долей прибыли, если таковая имела место. Англо-Вестиндская компания, образованная в 1600 г., была одним из первых акционерных обществ.

Акционерным компаниям того времени было суждено прийти к довольно печальному концу. В начале XVIII в. существовало много чрезвычайно выгодных предприятий, поэтому повышенный спрос на акции приводил к многократному увеличению цен на них. Не удивительно, что в таких условиях появлялись мошеннические предприятия.²

2.2. Школы бухгалтерского учета

Итальянская классическая школа счетоводства

С начала XIX века в итальянском учете сформировались два направления в развитии учета: первое выводило учет из отношений, возникающих в связи с движением и хранением ценностей, – это юридическое направление; второе было основано на учете ценностей – это экономическое направление.

Представителями юридического направления итальянской школы учета были Н. д'Аностасио, Ф. Вилла, Д. Чеброни, Д. Борначини и другие. Они развивали две мысли в учете: 1) учет – это регистрация прав и обязательств собственника; 2) в центре учетной системы стоит учет капитала. Все факты хозяйственной жизни должны затрагивать данный счет. Эту систему называли четверной, так как каждая операция требовала

² Хендриксен. Ван Бреда. Теория бухгалтерского учета (Accounting Theory). – М.: Финансы и статистика, 2000. – 7с.

минимум четыре записи. Такой подход усиливал контрольное значение бухгалтерской регистрации, потому что на одном счете капитала должны были получиться контрольные итоги, подтверждающие правильность разности хозяйственных операций.

Представителями экономического направления в итальянском учете были Д. Криппа, Ф. Беста, В. Альфиери, Г. Гидилья, А. Стабилини, Д. Мальоне и другие. Сторонники экономического направления считали, что в конечном итоге на всех счетах учитываются материальные ценности, отсюда название материалистической теории. Все счета делятся на две группы капитала и его частей, которые раскрывают структуру капитала. По мнению представителей экономического направления учет фиксирует изменение ценностей, движение вещей, а динамика обязательств – это только следствие. Под влиянием соперничества этих направлений были образованы в Италии три школы учета: ломбардская, тосканская, венецианская.

Итог пятивековым достижениям классической итальянской школы подвел Джино Дзаппа (1879 – 1960), который рассматривал баланс как следствие отчета о прибылях и убытках (именно этому отчету Д. Дзаппа придавал решающее значение). Примечательно, что именно итальянец Д. Дзаппа впервые сформулировал определение активов не как средств предприятия, а как ресурсов, предназначенных для получения прибыли (экономической выгоды).

Ломбардская школа счетоводства

Связывается с именем Франческо Виллы (1801 – 1884), объединившего юридические и экономические цели учета и рассматривавшего учет с точки зрения административного права. По мнению Ф. Виллы, бухгалтерский учет является комплексной экономико-правовой дисциплиной, при этом объектом учета являются не правовые отношения, а денежно-материальные ценности, в связи с которыми возникают эти отношения.

Так осуществился переход от отождествления *учета с лицом к учету для лица*, т.е. от *персонификации* к *персонализации* счетов. В каком-то смысле ломбардская школа объединяла две других классических итальянских школы: тосканскую, представители которой рассматривали учет как средство управления людьми, и венецианскую, представители которой рассматривали учет как средство управления ресурсами.

Одним из предшественников ломбардской школы можно назвать

Бастиано Вентури – представителя итальянской учетной мысли XVII в., в свое время давшего трактовку учета как отрасли административного права.

Тосканская школа счетоводства

Ее основателем считается Франческо Марчи (1822 – 1871) – убежденный сторонник персонализации счетов, развивавший юридическое направление в учете. Впоследствии главой тосканской школы стал Джузеппе Чербони (1827 – 1917) – создатель логисмографии. Чербони был первым, кто применил к бухгалтерии такие понятия как анализ и синтез.³

Крупнейшими представителями тосканской школы стали: Джузеппе Росси (1845 – 1921), Д. Масса (1850 – 1918) Винченцо Джитти (1856 – 1945) Клитофонте Беллини (1852 – 1935).

Венецианская школа счетоводства

Главой венецианской школы был Фабио Беста (1845 – 1923), считавший, что учет, как средство хозяйственного контроля, изучает движение ценностей, которое в свою очередь связано с действиями людей по управлению и контролю. Последователями Ф. Бесты были В. Альфиери (1863 – 1930) и К. Гидилья (1870 – 1913), развивавшие идеи учета сметы как средства предвидения. Венецианской школе принадлежит также разработка теории фонда – концепции, согласно которой объектом учета выступают не сами ценности как таковые, а их стоимость.

Французская школа счетоводства

Подобно итальянской, считается классической школой. Влияние французской мысли на европейский учет стало сказываться уже во второй половине XVII века, когда Франция стала по настоящему могущественной державой. Крупнейшими представителями этого периода развития мирового счетоводства были: Жак Савари (1622 – 1690), Матье де ла Порт (1685),⁴ Бертран Франсуа Баррем (1721), Самуэль Рикар (1709) и ряд других предшественников французской школы, внесших, в частности, существенный вклад в становление теории учета, его дидактики, а также в разработку различных форм счетоводства, состава и структуры

³ В этом смысле предшественником Чербони был представитель французской школы Жак Савари (1622 – 1690), впервые предложивший разделить учетные книги на основные (синтетические регистры) и вспомогательные (аналитические регистры). Савари вывел правило (постулат), согласно которому сумма сальдо/оборотов всех аналитических счетов должна равняться сумме сальдо/оборотов всех синтетических счетов. Но впоследствии постулаты Савари стали лишь частным случаем постулатов Чербони.

⁴ Не путать с Рене Деллапортом, представителем французской бухгалтерской науки первой половины XX века.

учетных регистров.

Представители французской школы: Жан Густав Курсель-Сенель (1813 – 1892), Р. П. Коффи (1833), Жан-Батист Дюмарше (1874 – 1946), а также Эжен Пьер Леоте и Адольф Гильбо (1819 – 1895) – основатели экономического направления во французском и мировом счетоводстве.

Французская школа счетоводства положила начало экономическому направлению в бухгалтерской науке. Надо сказать, именно в экономическое направление учета уходит своими корнями динамическая теория балансоведения, подобно тому, как в юридическом направлении, начало которому положили итальянцы, мы находим начала статической теории.⁵

Амстердамская школа счетоводства

Выдающимся представителем амстердамской школы, ее главой, был Теодор Лимперг (1879 – 1961), на формирование взглядов которого значительно повлияла немецкая школа счетоводства.

Предшественники амстердамской школы:

1. Ян Импин (1485 – 1540)
2. Симон ван Стевин (1548 – 1620)
3. С. Г. Кардинель (1578 – 1647)
4. Генрих Ванинген (XVII в.)
5. Якоб ван дер Шуер (XVII в.)
6. В. ван Гезель и К. ван Гезель (XVII – XVIII в.в.)

В частности, математик Симон ван Стевин первым открыто провозгласил учет наукой и занялся изучением ее истории. А В. ван Гезель и К. ван Гезель заложили основы теории двух рядов счетов, которая впоследствии была положена австрийцем И. Ф. Шером в основу его балансовой теории (см. ниже).

Для представителей амстердамской школы, как и для ее предшественников характерна инвентарная трактовка баланса и отход от традиционной для итальянцев идеи персонификации счетов. Знаменита теория Лимперга, согласно которой учет активов, по мнению этого представителя, должен вестись не по себестоимости и не по текущим ценам, а по восстановительной стоимости.

В целом амстердамская школа счетоводства, особенно ее предшественники, оказала существенное влияние на развитие немецкой школы. Можно сказать, голландцы сделали первый шаг к формализации учетной

⁵ Р.Е.Грачева «Методология бухгалтерского учета»

процедуры.

Немецкая школа счетоводства

Эту школу составили представители Германии, Австро-Венгрии и германоязычной Швейцарии. Принято различать «просто» немецкую (вторая половина XIX – начало XX в.в.) и новую немецкую (начало-середина XX в.в.) школы. Немецкая школа сформировалась на базе т. н. камеральной бухгалтерии.

У немецкой школы счетоводства также были свои предшественники. Многие из них научились искусству счетоводства у итальянцев. Среди них: Иоганн Готлиб (XVI в.), Вольфганг Швайкер (1549), Христоф Хагер (1654). В числе предшественников можно отметить также Фридриха Гельвига, описавшего в 1774 г. немецкую форму счетоводства.

Утверждается, что некоторый вклад в становление немецкого счетоводства внес выдающийся ученый-математик Г. В. Лейбниц (1646 – 1716), давший развернутое и четкое определение метода учета, и выведший правила экспертной оценки, ориентированной на рыночную стоимость.

Характерным для немецкой школы счетоводства было четкое разграничение учета на два обособленных цикла: торговое и производственное.⁶ При этом торговая бухгалтерия считалась ведущей, а производственная – подчиненной. Эйген Шмаленбах (1873 – 1955) целью торговой бухгалтерии считал контроль дебиторской и кредиторской задолженности, а производственной – внутривозрастных процессы. Причем последняя, по Шмаленбаху, должна подразделяться на четыре отдела: учет заработной платы, производственных запасов, себестоимости и результатов. Производственная бухгалтерия получила теоретическое обоснование в калькуляции, торговая – в балансоведении. Огромны заслуги Э. Шмаленбаха в создании динамической балансовой теории.

Зарождению балансоведения способствовала активная пропаганда баланса как основополагающей исходной концепции счетоводства, а также создание специальной отрасли права – балансового.

Другим видным представителем немецкой школы первой половины XX века был Альберт Кальмес, создатель промышленного учета, сформулировавший теорию калькуляции. Кальмес придавал огромное значение калькуляции, считая, что весь смысл бухгалтерии в исчислении

⁶ Не путать с разделением учета по отраслям деятельности

себестоимости, что бухгалтерия и калькуляция относятся друг к другу как синтез и анализ, что бухгалтерский учет синтезирует экономическую информацию, а калькуляция позволяет анализировать ее.⁷ Учет затрат и калькуляция стали неразрывными процессами. Эти идеи Кальмеса не утратили своей актуальности и в наши дни.

В целом для немецкой школы была характерна механистическая трактовка баланса. Идея о статическом балансе и динамическом, по-видимому, возникла не случайно. В результате немецкая школа разделилась на приверженцев статической теории балансоведения и сторонников динамической теории.

Одним из немногих представителей немецкой школы, кто считал, что в основе бухгалтерского учета лежит счет, а не баланс, был Эрих Вальбах. Среди других разработчиков учения о балансе выделяется В. Томс – создатель кинетической теории, заменивший термином кинетика два других термина: статика и динамика. Томс трактовал бухгалтерский учет как экономическую кинетику, изучал хозяйственные процессы (движение) в зависимости от причин, их вызывающих.

Немецкая школа формализовала учет, развивая его в процедурном направлении и пытаясь свести процедуру учета к заранее заданным схемам и формулам. Вместе с тем нельзя не отметить, что немецкая школа внесла значительный вклад в развитие науки о счетоводстве и балансе. Она положила начало экономическому и финансовому анализу, создала карточную форму счетоводства, распространила на счетоводство математические и статистические методы, упорядочила счета, что способствовало унификации учета и созданию плана счетов.

Русская школа счетоводства

Нет необходимости напоминать, какое влияние, в силу известных исторических причин, оказала на наш отечественный учет французская и немецкая бухгалтерские школы. Но из немецкой школы наши бухгалтеры заимствовали как раз не формальный подход, а зародившееся в Германии балансоведение – понимание баланса не как суммы счетов, а как интегрированную систему из счетов, образующуюся посредством проводок. Проводка же в этой системе, не только связывает счета, а, вопреки представлениям последователей Шера, воплощает в себе экономическое и юридическое содержание проводимой операции, а не просто

⁷ Я.В.Соколов. Бухгалтерский учет. От истоков до наших дней. М., «Аудит», «ЮНИТИ», 1996г., стр.175.

констатирует изменение остатков на корреспондируемых друг к другу счетах. Экономическая направленность бухгалтерского учета заставляет бухгалтера сосредоточиться не только на учитываемых ценностях как таковых, а на их потоках – операциях с ценностями.

Итак, благодаря влиянию немецкой и французской школ, корни которых питались из староитальянского источника (а также благодаря отсутствию вплоть до 90-х г.г. прошедшего века американского влияния), в отечественной бухгалтерской школе сохранился процедурный, экономический и частично юридический аспекты учета.

Таким образом, в отечественной учетной традиции бухгалтерский учет принято рассматривать не только как систему сбора, обработки и передачи информации, но и как специальный язык для описания истории ведения дел. А история, как известно, регистрирует факты, а не только последствия, к которым привели те или иные события. В бухгалтерском учете регистрация фактов – это отражение операций, а остатки на счетах представляют собой следствие. Именно на операциях наши предшественники привыкли концентрировать свое внимание, справедливо полагая, что сальдо счетов само собой сформируется правильно, вследствие правильного отражения операций.

Русская школа счетоводства начала формироваться в первой половине XIX века, под влиянием трудов четырех выдающихся бухгалтеров: Карла Ивановича Арнольда (1775 – 1845), Ивана Ахматова (перв. пол. XIX в.), Эраста Алексеевича Мудрова (XIX в.) и И. С. Вавилова. Каждый из этих авторов внес значительный вклад в развитие бухгалтерской мысли.

Федор Венедиктович Езерский (1836 – 1916) – бухгалтер-самоучка, критиковавший метод двойной записи, как и англичанин Э. Т. Джонс, считавший эту систему «воровской». Езерский предложил свою оригинальную, как ему казалось, систему, которую он назвал «русской» или «тройной». На самом деле ничего кардинально нового в этой системе не было: та же двойная запись, но в другой форме и на малом количестве счетов.

Особое место в истории отечественного счетоводства занимает Эдуард Григорьевич Вальденберг (1836 – 1895), бухгалтер-педагог занимавшийся историей счетоводства, переводчик [«Трактата о счетах и записях» Л. Пачоли.](#)

Англо-американская школа счетоводства

Бухгалтерская школа XX века. Сложилась из английского и американского направлений. Базируется на английской учетной традиции, которая, в свою очередь, многое заимствовала из учетных традиций других европейских стран.

У английской школы были свои предшественники. Однако вклад их в развитие бухгалтерского учета времен «коммерческого капитализма»,⁸ мягко говоря, весьма скромнен. Считается, что первым английским автором руководства по учету был школьный учитель математики Хью Олдкастл. Его книга вышла в Лондоне 14 августа 1543г. Хотя до наших дней не сохранилось (или пока не найдено) ни одной копии этой книги, факт ее существования считается бесспорным, поскольку Джон Меллис во введении к своей книге по учету, опубликованной в 1588 году, ссылается на книгу Х. Олдкастла. До наших дней дошла книга другого английского автора – Джеймса Пила, вышедшая в 1553 г. Но, очевидно, особой практической ценности ни одна из этих книг не представляли, т. к. в них только повторялись идеи, изложенные итальянцем Л. Пачоли. Утверждается, что первые четырнадцать глав книги Х. Олдкастла в точности совпадают с текстом Трактата о счетах и записях Пачоли. А в 1726 году (что мало кому известно) известный английский писатель Даниэль Дефо (1660 – 1731) создал труд по счетоводству, содержание которого напоминает как трактат Пачоли, так и не менее известный трактат Бенедетто Котрульи.

Вместе с тем, принято отмечать такие заслуги предшественников английской школы счетоводства как:

1. признание амортизации (Джон Меллис)
2. попытки разработать формы счетоводства (Джон Веддингтон, Ричард Даффорне, Эдуард Томас Джонс)
3. вклад в дидактику (Ричард Даффорне, Эдуард Томас Джонс)
4. организация учета в сельском хозяйстве (Роджер Норт) и промышленности (Джеймс Додсон, Роберт Гамильтон, Ф.В.Кронхейльм, Чарльз Беббидж).

В США первый бухгалтер мирового уровня появился только в конце XIX века. Это был Чарльз Эзра Шпруг (1842 – 1912) – один из создателей

⁸ Период «коммерческого капитализма» охватывает 1200 – 1760 г.г., а период «промышленного капитализма» продолжается с 1760 по 1830 г.г.

научной бухгалтерии. США стали первой страной, которая открыла двери своих университетов для бухгалтерского учета. Ч.Э.Шпруг был одним из первых, кто стал читать лекции по счетоводству в университетах. Приверженец абстрактного изложения бухгалтерских идей, он написал фундаментальную работу «Философия счетов» (1908). Именно Шпруг определил исходную точку современной теории учета, обозначив баланс уравнением:

$$A = O + K$$

объясняя его так:

A – то, что я имею, и то, кому я верю (имущество и дебиторы) равно тому, что я должен (O – обязательства) плюс то, чего я стою (K – капитал).

Самые известные представители англо-американской школы:

1. Вильям Эндрю Патон (1889 – 1991), глава персоналистской школы (амер.)
2. Джордж Оливер Мэй (1875 – 1961), глава институционалистской школы
3. Френсис Пикслей (совр.), институционалист (англ.)
4. Джон Хиггинс (серед.ХХ в.), амер.
5. Чарльз Хорнгрен (совр.), персоналист (амер.)
6. Генри Свиней (перв.пол.ХХв.), персоналист (амер.)
7. Роберт Антони (совр.), институционалист (амер.)
8. Джон Каннинг (1884 – 1962), персоналист (амер.)

В целом представителей англо-американской школы счетоводства объединяет взгляд на учет как на орудие управления. Таким образом, бухгалтерский учет, стал социальной наукой, получив психологическую окраску. Об экономических и юридических его аспектах стали упоминать все реже. Дальнейшее развитие англо-американской учетной школы привело к возникновению управленческого учета. Бухгалтерский учет из *истории бизнеса* превратился в *информационный поток*, используемый в различных управленческих целях. Расцвет англо-американской школы пришелся на период между двумя мировыми войнами.

В настоящее время англо-американская школа стала наиболее влиятельной во всем мире, но, ее распространение связано не столько с ее методологическими преимуществами, сколько с экспансией англо-американского капитала и распространением английского языка.

2.3. Современное состояние теории бухгалтерского учета и основные направления ее развития.

Время возникновения бухгалтерского учёта точно учёными не определено. Это одна из самых древних наук.

Учёт возник вместе с человеческой цивилизацией 6 тысяч лет тому назад. Потребности хозяйственной жизни вызвали развития учёта, что в свою очередь стимулировало рост цивилизации, особенно таких неотъемлемых её частей, как письменность и математика.

Развитие учёта происходило по разному у всех народов в зависимости от исторических, политических, природных и других условий. Существовали свои представления об учёте, его целях и задачах.

Исторически сложилась, что наши предки тоже уделяли большое внимание счетоводству. В «Уложениях Темура» приводится ценная информация о том, что учет, финансы и контроль были важными средствами в управлении страной. В частности, в «Уложение о распределении войску танхах⁹ и улуфа» о роли учета и контроля в управлении государственным излагается следующее: «В каждую область, пожалованную в качестве тиюля, назначить по два визиря. Один [из них] пусть записывает налог, собранный с вилайета, распределяет земли для подданных, дабы они не оказались в стесненном положении, а владельцы джагира¹⁰ не угнетали их, и все, что поступает от сборов с вилайета, записывает в приходную книгу. Другой же визирь пусть записывает расходы и распределяет [собранное] для оплаты ратников»¹¹.

Поэтому имеются основания говорить о том, что вопросы учета, отчетности и контроля были развиты в истории нашей родины эпохи темуридов.

Как показывают исследования учёных, развитие теории и практики бухгалтерского учёта в современном понимании происходило в зависимости от темпов развития промышленности, торговли и товарно-денежных отношений. В этой связи в различных странах складывались свои школы бухгалтерского учёта.

⁹ Танхах (перс. – наличные деньги, свободные земли) – жалованье, выдаваемое из ханской казны для мелких государственных служащих и воинов в виде участка земли или части хараджа с него. Отсюда диван танхах – учреждение, ведущее контроль за состоянием земель и денег, выделенных государством для пожалования в танхах.

¹⁰ Джагир (перс. – занимающий какое-либо место, должность) – условное или наследственное земельное пожалование за особые заслуги; синоним суюргала. Был в обиходе в Индии при Великих Монголах (1526-1858).

¹¹ Уложение Тумура/пер. с пер. Х.Караматова; авт. Предисл., примеч. и коммент. Б.Ахмедов/. – Т.: Изд-во лит. и искусство им. Г.Гуляма, 1999. С. 90.

Как отмечалось выше, развитие учетной мысли зависит от таких факторов, как историческое и общественно-экономическое развитие каждой страны.

Реформирование и развитие бухгалтерского учета в Республики Узбекистан поэтапно осуществляется с первых лет приобретения независимости с учетом международных стандартов финансовой отчетности и опыта развитых стран. Не зря бухгалтерский учет в мировой практике признан как язык сотрудничества, ключ бизнеса и предпринимательства. Он, также является одним из факторов, обеспечивающих привлечение иностранной инвестиции в национальную экономику.

Развитие процессов реформирования в области бухгалтерского учета требует большой ответственности ученых и специалистов данной области. Формирование многоукладной экономики в Узбекистане, где ведущую роль играет частная собственность, а также обеспечение эффективности этих процессов требует организации бухгалтерского учета и отчетности на уровне международных стандартов.

Интеграция Узбекистана в международное сообщество, стремление к участию в деятельности международных организаций требует соответствия национальных стандартов бухгалтерского учета методическим требованиям и принятым в мировой практике, сопоставления национальных показателей с идентичными показателями в экономики развитых стран мира. Узбекистан стал полноценным участником мировой хозяйственной системы и международная практика оказывает все больше влияние на национальную систему бухгалтерского учета. Установление основных принципов регулирования бухгалтерского учета дало возможность определения основных направлений развития национальной системы нормативного регулирования бухгалтерского учета и раскрытию некоторых требований.

“Положение о составе затрат по производству продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) и реализации, а также формирование финансовых результатов”, утвержденное 28 января 1995 г. Министерством Финансов совместно с Комитетом Прогнозирования и Статистики, Государственным Налоговым Комитетом является первым этапом реформирования бухгалтерского учета.

В дальнейшем данное Положение с учетом изменений законодательных актов было принято постановлением №54 Кабинета Министров

Республики Узбекистан “Положение о составе затрат по производству продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) и реализации а также формирование финансовых результатов” от 5 февраля 1999 года в новой редакции *(сущность и значение данного Положения освещены в главе 13)*.

Вторым этапом реформы в области бухгалтерского учета явилось принятие Закона Республики Узбекистан “О бухгалтерском учете” 30 августа 1996 года. К третьему этапу реформирования бухгалтерского учета следует отнести утверждение форм отчетности предприятий и организаций и др.

В годы независимости сформирована и развивается национальная система бухгалтерского учета, отчетности и контроля с учетом опыта стран с развитой рыночной экономикой.

ТЕМА 3. ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

3.1. Понятие предмета бухгалтерского учета.

3.2. Метод бухгалтерского учета.

3.3. Концептуальные основы бухгалтерского учета

Ключевые слова и понятия: предмет бухгалтерского учета, метод бухгалтерского учета, концептуальные основы.

3.1. Понятие предмета бухгалтерского учета.

Основными и взаимосвязанными элементами бухучета, организуемого в рамках любого предприятия, являются предмет и метод бухгалтерского учета.

Каждый из этих элементов учета имеет свое определение и характеристики.

Если охарактеризовать предмет бухгалтерского учета кратко, то таковым можно назвать производственно-хозяйственную деятельность предприятия, выраженную в системе учета результатов его финансово-хозяйственной деятельности и ресурсов.

Предметом бухгалтерского учета является:

- внутрихозяйственные средства предприятия и его обязательства по ним;
- финансовые показатели хозяйственной деятельности компании;
- любая хозоперация, которая может быть отражена в денежном выражении;
- совокупность имущества предприятия.

Детальная характеристика предмета бухгалтерского учета

Предметом бухучета является любое имущество или финансовое действие компании, информацию о котором можно отразить в стоимостной оценке. В эффективно и грамотно выстроенной информационной системе бухучета предприятия, сведения о его имуществе указываются с разделением по:

- видам;
- составу;
- местам размещения и распределения;
- источникам происхождения.

Рассмотрим, что является предметом бух учета предприятия более детально.

Предмет бухгалтерского учета – это совокупность многочисленных и многообразных объектов, подлежащих учету. К ним можно отнести:

- доходы и расходы компании;
- источники финансирования;
- все виды финансовых и хозяйственных операций;
- финансовые обязательства и активы предприятия.

В свою очередь, если рассматривать активы фирмы как предмет бух учета, их можно разделить по периоду оборота:

○ долгосрочного пользования (внеоборотные). Оборотный период по ним составляет более 1 года. Сюда относятся:

- нематериальные активы,
- основные средства,
- вложения во внеоборотные активы,
- долгосрочные финансовые вложения,

○ текущего пользования (оборотные). Оборотный период таких активов не превышает 1 календарный год. К ним относят:

- товарно-производственные запасы,
- дебиторскую задолженность, краткосрочные финансовые вложения, денежные средства субъекта, готовые к обороту.

Также, объектами, составляющими предмет бух учета, являются:

- пассивы и обязательства предприятия, состоящие из:
 - долгосрочных и краткосрочных обязательств,
 - уставного, добавочного и резервных капиталов,
 - нераспределенной прибыли,
 - целевого финансирования;
- хозяйственные операции:
 - уменьшающие либо преувеличивающие собственный капитал субъекта хозяйствования,
 - не влияющие на размер собственного капитала.

3.2. Метод бухгалтерского учета.

Методом учета является совокупность способов и приемов сбора, формирования и документального отражения информации о финансово-хозяйственной деятельности компании.

Метод бухучета состоит из следующих основных элементов:

- Документирование – сбор, систематизация, и обработка первичных документов, подтверждающих совершение хозяйственной операции;
- Инвентаризация – комплекс мер по обеспечению сохранности и целевого использования имущества компании, проверки соответствия фактического их остатка учетному;
- Оценка – отражение в учете стоимости имущества и размера обязательств компании в денежном эквиваленте. Может быть указана в одном из видов стоимости – фактической, восстановительной, возможной или дисконтированной;
- Калькуляция – определение фактической себестоимости оказанной услуги, выполненной работы, произведенной продукции;
- Счет бухгалтерского учета – инструмент для группирования оперативных учетных данных по однородным хозоперациям;
- Двойная запись – способ ведения учета хозяйственных операций с одновременным внесением данных в дебет одного счета и кредит другого;
- Баланс - группировка, систематизация и обобщение отражаемых в денежном эквиваленте сведений о финансовых потоках и результатах деятельности компании, а также об источниках происхождения средств на конкретный период времени.

Предмет и принципы бухгалтерского учета

Независимо от принятой на предприятии концепции и стратегии учетной политики, различают основные принципы бухучета, общие для всех субъектов:

- действующей организации – фирма предполагает работать в будущем, исполняя свои обязательства перед контрагентами;
- автономности – имущество компании рассматривается в учете отдельно от имущества ее собственников, сотрудников и иных лиц;
- начислений – формирование учетных операций по мере их возникновения в том периоде, к которому они относятся;

- денежного измерения – все расчеты и учет ведутся в национальной валюте – сум;
- объективности – отражение в учете всех операций на протяжении всего периода деятельности с их документальным подтверждением;
- осмотрительности – соблюдение осторожности в расчетах и оценке, во избежание получения завышенных/заниженных показателей;
- конфиденциальности – соблюдение коммерческой тайны компании,
- последовательности – выбранный метод учета применяется на протяжении длительного времени, последовательно переходя из одного периода в другой;
- двойной записи – каждый факт хозяйственной жизни одновременно отражается по дебету и кредиту двух счетов бухучета.

При определении предмета и метода бухгалтерского учета нужно учитывать взаимосвязь этих понятий между собой, а также с главными принципами ведения бухучета.

3.3. Концептуальные основы бухгалтерского учета

В Республике Узбекистан Концептуальные основы разработаны на основе Закона РУз «О бухгалтерском учете» и определяют понятия, которые составляют основу подготовки и представления финансовой отчетности для пользователей. Концептуальная основа пересматривается Министерством финансов Республики Узбекистан с учетом практической деятельности стандартов бухгалтерского учета.

Концептуальной основой руководствуются все хозяйствующие субъекты при подготовке и представлении финансовой отчетности.

Бухгалтерские термины (например, чистая прибыль и доход) и показатели (например, себестоимость) имеют незначительный или не имеют вообще интерпретационного смысла в явлениях современного мира. Эти термины — артефакты (искусственные образования) бухгалтеров, и, хотя они, возможно, полезны в прогнозировании явлений современного мира, но не обеспечивают обоснованность определения структуры бухгалтерского учета его основной целью.¹²

Существуют некоторые положения, лежащие в основе оценки фактов хозяйственной жизни, отображенные в иерархии элементов, но не

¹² Хендриксен. Ван Бреда. Теория бухгалтерского учета (Accounting Theory). – М.: Финансы и статистика, 2000. – 57

показанные в Концептуальной основе, которые FASB обозначает термином «основные принципы».

Принцип хозяйствующей единицы. Объектом бухгалтерского учета может выступать предприятие, часть предприятия или объединение нескольких взаимосвязанных фирм. Выбор соответствующей хозяйствующей единицы и определение ее границ зависят от целей отчетности и интересов пользователей представленной информации.

Принцип действующего предприятия. Предполагается, что большинство хозяйствующих единиц создается для деятельности, продолжительность которой будет большей, чем некоторый неопределенный период. Причина включения положения о непрерывности в состав основных принципов бухгалтерского учета состоит в поддержке теории оценки прибыли и использовании исторической стоимости (себестоимости) в противовес ликвидационной стоимости.

Принцип периодичности. Периодичность предполагает, что бухгалтеры исчисляют прибыль по окончании регулярных календарных периодов, таких, как год, квартал или месяц.

Неопределенность и консерватизм. Консерватизм сводится к тому, что бухгалтеры должны отражать самую низкую из возможных стоимостей активов и доходов и самую высокую из возможных стоимостей пассивов и расходов. Консерватизм в лучшем случае — весьма недостаточный метод отражения неопределенности оценки активов и прибыли, в худшем — он приводит к полному искажению учетных данных. В результате на практике главная опасность его применения кроется в непостоянных результатах, которые не могут быть правильно интерпретированы даже наиболее информированными читателями. Кроме того, консерватизм противоречит требованию отражения всей релевантной информации, связанной с временными ограничениями. Наконец, консерватизм лишает учетные данные сравнимости. Все это позволяет авторам этой книги сделать вывод о том, что консерватизму не должно быть места в теории учета.

Денежный измеритель. Бухгалтерский учет может применять различные измерители, но традиционно он использует преимущественно финансовую информацию. Денежный измеритель является предпочтительным, особенно там, где необходимо или желательно агрегирование.

К числу пользователей финансовой отчетности относятся

настоящие и потенциальные инвесторы, кредиторы, поставщики, покупатели, работники, а также правительственные учреждения, министерства, ведомства, общественность и другие заинтересованные пользователи. Потребность в информации финансовой отчетности возникает у:

Инвесторов в связи с риском, связанным с предоставленными инвестициями. Акционеры также заинтересованы в информации, которая позволит им оценить способность хозяйствующего субъекта выплачивать дивиденды и которая поможет определить, следует ли покупать, держать или продавать акции.

Кредиторов, заинтересованных в информации, которая позволит им определить, будут ли их кредиты и проценты, причитающиеся им, выплачены во время. Поставщиков и других торговых кредиторов, заинтересованных в информации, которая даст им возможность определить, будет ли сумма, причитающаяся им, выплачена вовремя.

Покупателей, заинтересованных в информации о непрерывности деятельности хозяйствующего субъекта, особенно когда они имеют долгосрочное соглашение или зависят от данного хозяйствующего субъекта.

Работников, заинтересованных в информации о стабильности и рентабельности деятельности хозяйствующих субъектов. Они также заинтересованы в информации, которая дает им возможность оценить способность хозяйствующего субъекта обеспечивать их заработной платой, пенсией и возможностью дальнейшей работы по найму.

Органов государственного управления, заинтересованных в информации о распределении ресурсов и, следовательно, деятельности субъектов. Им также нужна информация, чтобы регулировать деятельность хозяйствующих субъектов, определять политику налогообложения и в качестве основы для определения национального дохода и прочих статистических данных.

Общественности, так как хозяйствующие субъекты могут внести существенный вклад в местную экономику многими способами, включая занятость населения и поддержку местных поставщиков. Финансовая отчетность поможет общественности, обеспечивая ее информацией о направлениях развития и последних достижениях в улучшении благосостояния хозяйствующих субъектов.

Руководитель хозяйствующего субъекта несет ответственность за составление и представление финансовой отчетности. Руководитель

имеет право определить форму и содержание дополнительной информации в целях удовлетворения собственных потребностей. Однако обсуждение форм такой дополнительной информации выходит за рамки данной концептуальной основы.

Общепризнанные положения бухгалтерского учета предусматривают следующие принципы:

1. Начисление

Доходы и расходы признаются в бухгалтерском учете и отражаются в финансовых отчетах по мере их поступления или возникновения (а не на основе получения денежных средств или оплаты).

2. Ведение учета методом двойной записи

Ведение учета методом двойной записи предполагает, что хозяйствующие субъекты должны вести регистрацию бухгалтерских операций на основе системы двойной записи, которая заключается в том, что одна и та же сумма по одной и той же операции отражается на не менее двух счетах бухгалтерского учета¹³.

3. Непрерывность

Хозяйствующий субъект рассматривается как непрерывно действующий, то есть как продолжающий работать в обозримом будущем. Предполагается, что у него нет ни намерения, ни необходимости в ликвидации или значительном сокращении масштаба деятельности.

4. Денежная оценка хозяйственных операций, активов и пассивов

Все операции или события оцениваются в денежной оценке с целью обобщения информации в финансовых отчетах.

5. Достоверность

Информация является достоверной, когда в ней отсутствует существенная ошибка или предвзятость и на нее могут полагаться пользователи.

Достоверность операций или событий должна быть подтверждена первичными учетными документами.

6. Предусмотрительность (осторожность)

Соблюдение принципа предусмотрительности (осторожности) при принятии решений необходимо для вынесения оценок в условиях

¹³ (пункт 20 в редакции [приказа](#) министра финансов Республики Узбекистан от 5 сентября 2016 года № 65 (рег. № 475-1 от 09.09.2016 г.) — СЗ РУ, 2016 г., № 36, ст. 421)

неопределенности для того, чтобы активы и доход не были переоценены, а обязательства или расходы не были недооценены.

7. Преобладание содержания над формой

Если информация в учетных документах и финансовой отчетности достоверно отражает содержание операций и событий, необходимо, чтобы эта информация была учтена и представлена в соответствии с ее сущностью и экономической реальностью, а не только с их правовой формой.

8. Сопоставимость показателей

Для того чтобы финансовая информация была полезной и содержательной, информация должна быть сопоставимой одного отчетного периода с другим. Пользователи должны быть информированы об учетной политике, используемой хозяйствующим субъектом при подготовке финансовой отчетности, всех изменениях в этой политике и результатах таких изменений.

9. Нейтральность финансовой отчетности

Информация, представляемая в финансовой отчетности, должна быть не зависимой от предвзятости для того, чтобы быть надежной.

10. Соответствие доходов и расходов отчетного периода

Соответствие доходов и расходов отчетного периода означает, что в данном периоде отражаются только те расходы, которые обусловили получение доходов данного отчетного периода. Если между отдельными видами доходов и расходов трудно установить непосредственную зависимость, расходы распределяются между несколькими отчетными периодами в соответствии с какой-либо системой распределения. Это относится, например, к амортизируемым расходам, которые распределяются на несколько лет.

11. Фактическая оценка активов и обязательств

Принцип фактической оценки активов и обязательств предполагает, что основой оценки является их себестоимость или стоимость приобретения.

В некоторых случаях, предусмотренных стандартами, фактическая оценка может отличаться от стоимости приобретения.

12. Понятность

Информация, представляемая в финансовых отчетах, должна быть понятна пользователям.

13. Значимость

Финансовая информация должна быть значимой для того, чтобы удовлетворять потребности пользователей в процессе принятия ими решений и помогать им в оценке событий операционной, финансовой и хозяйственной деятельности.

14. Существенность

Информация является существенной, если ее невключение или неправильное представление могут повлиять на экономические решения пользователей информации, принятых на основе финансовой отчетности. На значимость информации может оказывать влияние как ее сущность, так и ее ценность (существенность).

15. Правдивое и беспристрастное представление

Финансовые отчеты должны создавать у пользователя правдивое и беспристрастное представление о финансовом положении, результатах операций, движении денежных средств хозяйствующего субъекта.

16. Завершенность

В целях обеспечения достоверности финансовых отчетов должна быть представлена информация в достаточно полном объеме.

17. Последовательность

Предполагается, что учетная политика последовательно проводится из одного периода в другой. Пользователи должны иметь возможность сравнивать финансовые отчеты хозяйствующего субъекта за разные отчетные периоды для того, чтобы определить тенденции изменений в его финансовом положении.

18. Своевременность

При необоснованной задержке отчетной информации она теряет свою экономическую значимость. Для представления своевременной информации может возникнуть необходимость отчета до того, как все аспекты сделки или другого события будут известны, что нарушает достоверность. С другой стороны, если отчет откладывается до тех пор, пока все аспекты будут известны, даже очень надежная информация может принести пользователям незначительную пользу, поскольку они были вынуждены принимать решения ранее. В целях достижения баланса между значимостью и надежностью надо решить, как лучше всего удовлетворить потребности пользователей при принятии экономических решений.

ТЕМА 4. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

4.1. Понятие, структура, содержание и значение бухгалтерского баланса.

4.2. Изменения баланса под влиянием хозяйственных операций.

4.3. Виды бухгалтерского баланса.

Ключевые слова и понятия: бухгалтерский баланс, структура баланса, статья баланса, раздел баланса, актив, пассив, внеоборотные активы, оборотные активы, собственный капитал, привлеченный капитал, обязательства.

4.1. Понятие, структура, содержание и значение бухгалтерского баланса

Важнейшим элементом бухгалтерского учета является бухгалтерский баланс.

Бухгалтерский баланс – способ экономической группировки имущества по его составу, размещению и источникам его формирования на конкретный момент времени. Это двусторонняя таблица. В левой части баланса показывается имущество по составу и размещению – это актив баланса, в правой части отражаются источники формирования этого имущества – это пассив баланса.

Показатели в балансе называются статьями баланса. Особенностью баланса является то, что итог актива баланса равен итогу пассива баланса. Баланс составляется на 1 число отчетного периода в тыс.сум.

Основой построения бухгалтерского баланса является группировка объектов бухгалтерского учета по их функциональной роли в процессе хозяйственной деятельности и источникам формирования.

Бухгалтерский баланс состоит из 4 **разделов**:

- внеоборотные активы;
- оборотные активы;
- капитал и резервы;
- долгосрочные и краткосрочные обязательства.

Бухгалтерский баланс отражает состояние хозяйственных средств и имущества предприятия, а также источников образования этих средств на определенную отчетную дату и показывает в обобщенном виде

финансовое состояние предприятия.

Баланс имеет две составные части — актив и пассив. В активе отражаются конечные дебетовые остатки на бухгалтерских счетах, т.е. информация о средствах предприятия с точки зрения их состава и размещения, а в пассиве — конечные кредитовые остатки на счетах, т. е. информация об источниках образования хозяйственных средств, состоянии капитала и обязательств.

Можно сказать, что в активе и пассиве баланса отражаются одни и те же средства, но рассматриваются они с различных точек зрения: в активе — что имеем, а в пассиве — за счет чего имеем. Итоги актива и пассива баланса должны быть равны, эти итоги называют *валютой баланса*.

Балансовое обобщение характеризуется двойственным характером отражения объектов, заключающемся в том, что объекты показываются в балансе дважды и рассматриваются в двух аспектах.

Баланс можно сравнить с моментальным снимком финансового состояния предприятия.

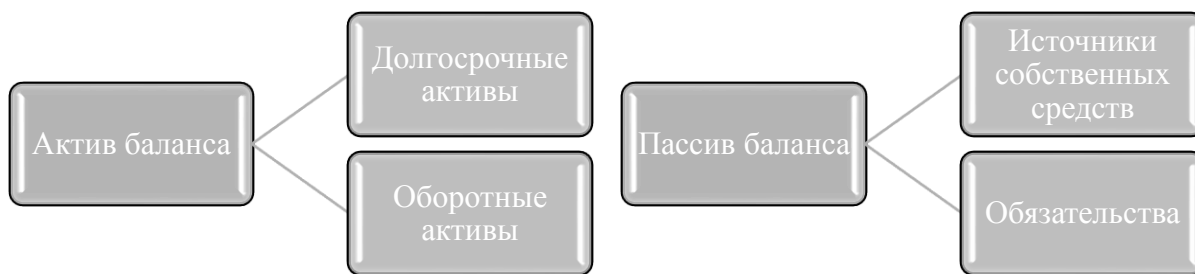
Бухгалтерский баланс, является важнейшим источником информации о финансовом положении предприятия за отчетный период. С его помощью определяются состав и структура имущества, прибыльность предприятия и его ликвидность, оборачиваемость оборотных средств, состояние и динамика дебиторской и кредиторской задолженностей.

Изучая информацию бухгалтерского баланса, заинтересованные пользователи узнают, чем владеет предприятие, каков его потенциал и как используется имущество, полученное от собственников.

В свою очередь актив баланса состоит из:

1. Долгосрочные активы (основные средства, нематериальные активы, капитальные вложения, акции в дочерних предприятиях, займы, предоставленные дочерним предприятием, долгосрочные инвестиции, прочие займы и прочие активы).

2. Оборотные активы - (производственные запасы, незавершенное производство, готовая продукция, товары для перепродажи, расходы будущих периодов, денежные средства, валютные средства, краткосрочные вложения, собственные акции выпущенные).



Пассив баланса состоит из:

1. Источники собственных средств (уставный капитал, резервный капитал, нераспределенная прибыль).
2. Обязательства (долгосрочные кредиты и займы, краткосрочные кредиты и займы, кредиторская задолженность).

Группировка средств в активе и пассиве баланса основывается, прежде всего, на экономической классификации состава и источников средств предприятий. Каждый показатель, приведенный в балансе, называется **статьей баланса**. Зная содержание каждой статьи баланса, можно дать обстоятельную оценку финансового положения предприятия. Большое значение для оценки финансового положения предприятия имеет сравнение некоторых статей актива и пассива баланса

Для повышения информационной емкости баланса в нем приводятся два ряда данных: на начало года и на конец отчетного периода или конец года. После каждой статьи баланса в скобках дается шифр соответствующего синтетического счета по Плану счетов.

Поскольку бухгалтерский баланс является основной формой типовой бухгалтерской отчетности, его структура определяется Министерством финансов РУз и является обязательной для всех предприятий.

4.2. Изменения баланса под влиянием хозяйственных операций

Значимые события в жизни предприятия подлежат обязательной фиксации и учету. Любые производственные или другие бизнес-процессы объединяют набор мероприятий, которые отражаются в бухгалтерской отчетности. В зависимости от характера воздействия на баланс юридического лица принято выделять различные типы хозяйственных операций.

Под хозяйственной операцией подразумевают конкретное деяние, которое привело к трансформации:

- ✓ состава имущества организации или порядка его размещения;
- ✓ источников, которые формируют имущественную массу субъекта хозяйствования;
- ✓ бюджета компании;
- ✓ основных и резервных фондов;
- ✓ структуры собственности.

Хозяйственные операции оказывают постоянное влияние на бухгалтерский баланс, что ведет к изменению либо величины статей актива, либо статей пассива, либо тех и других одновременно. Все хозяйственные операции по их признаку влияния на баланс подразделяются на четыре типа.



Рассмотрим влияние хозяйственных операций на баланс на следующем примере.

Влияние хозяйственных операций на баланс.

Баланс предприятия на начало текущего месяца.

АКТИВ		ПАССИВ	
Содержание статьи	Сумма, сум.	Содержание статьи	Сумма, сум.
Основные средства — 0100	74000	Уставный капитал — 8300	101700
Материалы — 1000	3000	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам — 6810	30000
Основное производство — 2010	12000		

Касса — 5010	1000	Расчеты с поставщиками и подрядчиками — 6010	3000
Расчетные счета — 5110	46000		
		Расчеты по налогам и сборам — 6410	1300
Баланс	136000	Баланс	136000

Первый тип хозяйственных операций вызывает изменения только в активе баланса. В таких операциях в основном участвуют активные счета или же хозяйственные операции связаны с дебиторской задолженностью. Например, отпущены материалы в производство на сумму 6000 сум. (ДЕБЕТ 2010 «Основное производство» КРЕДИТ 1000 «Материалы»), в этом случае материалов останется на 4000 сум., а сумма затрат в основном производстве увеличится до 14000 сум. Данная операция вызвала изменения в активе баланса, но не повлияла на итог актива баланса — он не изменился.

АКТИВ		ПАССИВ	
Содержание статьи	Сумма, сум.	Содержание статьи	Сумма, сум.
Материалы — 1000	4000	Резервный капитал — 8520	7000
Основное производство — 2010	14000	Прибыль — 8710	13000
Касса — 5010	6000	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам — 6810	25000
Расчетные счета — 5110	26000	Расчеты с персоналом по оплате труда — 6710	5000
Баланс	50000	Баланс	50000

Второй тип хозяйственных операций вызывает изменения только в пассиве баланса. В таких операциях участвуют в основном пассивные счета. Например, увеличен резервный капитал за счет прибыли на сумму 8000 сум. (ДЕБЕТ 8710 «Нераспределенная прибыль» КРЕДИТ 8520 «Резервный капитал»), в этом случае сумма прибыли уменьшится и составит 5000 сум., а резервный капитал увеличится до 15000 сум. Данная операция, вызвав изменения в пассиве, не повлияла на итог пассива баланса —

ОН НЕ ИЗМЕНИЛСЯ.

АКТИВ		ПАССИВ	
Содержание статьи	Сумма, сум.	Содержание статьи	Сумма, сум.
Материалы — 1010	10000	Резервный капитал — 8520	15000
Основное производство — 2010	8000	Прибыль— 8710	5000
Касса — 5010	6000	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам — 6810	25000
Расчетные счета — 5110	26000	Расчеты с персоналом по оплате труда — 6710	5000
Баланс	50000	Баланс	50000

Третий тип хозяйственных операций вызывает одновременное увеличение актива и пассива баланса. В таких операциях участвуют активные и пассивные счета. Например, получен краткосрочный кредит на сумму 15000 сум. (ДЕБЕТ 5110 «Расчетные счета» КРЕДИТ 6810 «Краткосрочные кредиты»), в этом случае увеличится задолженность предприятия за кредит на 15000 сум., а на расчетном счете сумма увеличится до 41000 сум. Общий итог актива и пассива баланса увеличился, но итоговое равенство не изменилось.

АКТИВ		ПАССИВ	
Содержание статьи	Сумма, сум.	Содержание статьи	Сумма, сум.
Материалы — 1010	10000	Резервный капитал — 8520	7000
Основное производство — 2010	8000	Прибыль— 8710	13000
Касса — 5010	6000	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам — 6810	40000
Расчетные счета — 5110	41000	Расчеты с персоналом по оплате труда — 6710	5000
Баланс	65000	Баланс	65000

Четвертый тип хозяйственных операций вызывает одновременное уменьшение актива и пассива баланса. В таких операциях участвуют активные и пассивные счета.

АКТИВ		ПАССИВ	
Содержание статьи	Сумма, сум.	Содержание статьи	Сумма, сум.
Материалы — 1010	10000	Резервный капитал — 8520	7000
Основное производство — 2010	8000	Прибыль — 8710	13000
Касса — 5010	2000	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам — 6810	25000
Расчетные счета — 5110	26000	Расчеты с персоналом по оплате труда — 6710	1000
Баланс	46000	Баланс	46000

Например, выплачена из кассы заработная плата в размере 4000 сум. (ДЕБЕТ 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда» КРЕДИТ 5010 «Касса»), в этом случае в кассе останется 2000 сум., а сумма задолженности перед работниками по заработной плате уменьшится до 1000 сум. Общий итог актива и пассива баланса уменьшился, но итоговое равенство сохранилось. На основании приведенных примеров можно сделать следующие выводы:

- любую хозяйственную операцию можно отнести к одному из четырех рассмотренных типов;
- каждая хозяйственная операция, вызывая определенные изменения в балансе, не изменяет равенства актива и пассива баланса.

4.3. Виды бухгалтерского баланса

Составление годового бухгалтерского отчета является завершающим этапом всего учетного процесса для организации в календарном году. Для обеспечения точности и полноты информации, включаемой в отчетные формы, необходима предварительная работа, заключающаяся в тщательной сверке данных синтетического и аналитического учета. Помимо того, необходимо по завершении годового цикла бухучета осуществить заключительные годовые записи, а также подсчет итогов и сальдо по счетам.

Бухгалтерский баланс является одной из форм бухгалтерской отчетности, порядок составления и представления которой утвержден нормативными документами. Он представляет собой свод в табличной форме

данных о стоимости имущества, а также обязательствах организации.

По бухгалтерскому балансу можно оценить финансовое состояние организации, узнать, каким имуществом она обладает, а также то, сколько имеет долгов.

Бухгалтерский баланс является финансовым лицом организации. Благодаря балансу те лица, которые уже имеют взаимоотношения с организацией либо планируют сотрудничество с ней, могут оценить финансовое положение данной организации.

Бухгалтерский баланс изучается банками для оценки кредитоспособности заемщика. Баланс сдается в налоговые и статистические органы. Также баланс представляется акционерам в качестве финансового показателя работы, проделанной руководством.

Обычно бухгалтерский баланс анализируется вкупе с еще одной формой бухгалтерской отчетности – отчетом о финансовых результатах. Таким образом, выявляются все основные коэффициенты, которые характеризуют финансовое «здоровье» организации.

Существует множество различных видов бухгалтерских балансов, которые классифицируются по различным признакам, в зависимости от назначения, содержания и порядка составления.

По способу формирования:

Сальдовый баланс характеризует в денежной оценке имущество хозяйствующего субъекта и источники образования имущества по состоянию на определенную дату. Баланс составляется бухгалтерией компании путем подсчета остатков (сальдо) по счетам.

Оборотный баланс помимо остатков средств и источников формирования имущества на начало и конец периода содержит данные об их движении за отчетный период. Оборотный баланс имеет большое значение как промежуточный рабочий документ, который используется при составлении вступительного, заключительного и ликвидационного балансов.

По периодичности:

Вступительный (начальный) баланс — первый баланс, составляемый в начале деятельности компании. В активе отражается состав имущества компании (обычно представленный в виде взносов участников), а в пассиве — источники его возникновения.

Заключительный баланс — отчетный документ о производственно-финансовой деятельности компании за определенный период времени.

Годовой бухгалтерский баланс — заключительный баланс, который является завершением отчетного года и служит обоснованием для открытия счетов в новом отчетном году.

Промежуточный бухгалтерский баланс предоставляется за период более короткий, чем полный отчетный год, и обычно является сокращенной формой обычного отчета, хотя большинство стандартов не запрещают предоставлять промежуточный баланс в полном объеме.

Санлируемые балансы составляются в ситуации, когда компания находится на пороге банкротства и необходимо решить дилемму: ликвидироваться путем объявления о банкротстве или убедить кредиторов в целесообразности отсрочки платежей.

Ликвидационные балансы составляются для характеристики имущественного состояния компании при прекращении деятельности как юридического лица. Ликвидационные балансы разрабатываются на начало периода ликвидации (вступительный ликвидационный баланс), в ходе периода ликвидации (промежуточный ликвидационный баланс) и на конец периода ликвидации (заключительный ликвидационный баланс).

По степени готовности:

Предварительный (провизорный) баланс — бухгалтерский баланс, составляемый заранее на конец отчетного периода с учетом ожидаемых изменений в составе имущества компании.

Заключительный баланс — отчетный документ о производственно-финансовой деятельности компании за определенный период времени.

По уровню консолидации:

Единый бухгалтерский баланс отражает деятельность одной компании.

Консолидированный (сводный) баланс — сводный отчет о деятельности и финансовых результатах материнского и дочерних обществ в целом. Из консолидированного баланса исключается взаимный оборот дочерних компаний.

Разделительный баланс составляется при разделении одного хозяйствующего субъекта на несколько юридических лиц или при выделении из единого баланса некоторой доли капитала для образования новой

организации. Разделительный баланс должен содержать положения о правопреемстве по всем обязательствам реорганизованного юридического лица.

Объединительный баланс разрабатывается при слиянии нескольких организаций в одну.

По признаку источника составления:

Инвентарный баланс — составляется на основании инвентарной ведомости имущества, средств в расчетах, обязательств.

Книжный баланс строится по данным книжных записей/бухгалтерского учета, без проведения инвентаризации.

По наличию регулирующих статей (способу очистки) разделяют понятия баланса-брутто и баланса-нетто. Они отличаются наличием регулирующих статей баланса. Бухгалтерский баланс, включающий регулирующие статьи, называется балансом-брутто, а без регулирующих статей — балансом-нетто.

По формам собственности различают балансы государственных, муниципальных, смешанных и совместных, частных компаний, а также общественных организаций.

Хозяйственные операции по данным первичных документов отражаются в журнале хозяйственных операций. В журнале указывают содержание операции, номер документа, на основании которого произведена запись, сумму операции и корреспонденцию бухгалтерских счетов.

Суммы из журнала хозяйственных операций заносятся в соответствующие бухгалтерские счета, а в конце каждого отчетного периода подводят итоги по всем бухгалтерским счетам, подсчитывают обороты и сальдо. Затем все остатки и обороты по счетам заносят в оборотную ведомость. На основании оборотной ведомости составляют баланс на конец отчетного периода.

ТЕМА 5. СЧЕТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ

- 5.1. Система счетов бухгалтерского учета.
- 5.2. Двойная запись и ее контрольные свойства
- 5.3. Синтетический и аналитический учет
- 5.4. Обобщение текущей информации бухгалтерского учета
- 5.5. Классификация счетов по экономическому содержанию
- 5.6. Классификация счетов по назначению и структуре
- 5.7. План счетов бухгалтерского учета

Ключевые слова и понятия: *счет, система счетов, классификация счетов, активный счет, пассивный счет, аналитический и синтетический учет, сальдо, остаток. классификация счетов по экономическому содержанию, классификация счетов по структуре и назначению, забалансовые счета, регулирующие счета, фондовые счета, транзитные счета*

5.1. Система счетов бухгалтерского учета

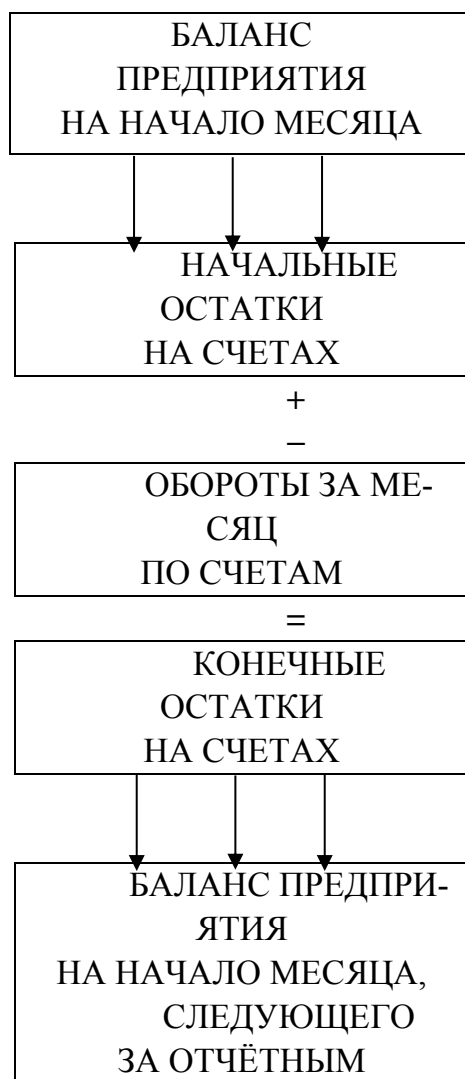
Ежедневно хозяйствующий субъект осуществляет множество разнообразных хозяйственных операций, т.е. действий или событий, влекущих изменения в объеме и составе имущества, обязательств организации. Все эти операции находят отражение в бухгалтерском балансе.

Однако бухгалтерский баланс – это форма бухгалтерской отчетности, отражающая в *обобщенном виде* в денежной оценке средства предприятия по источникам образования и целевому назначению, по их составу и размещению *на конкретную дату* (обычно на 1-е число каждого месяца (квартала, года). Баланс составляется на основании данных Главной книги после отражения в ней хозяйственных операций.

Поэтому с помощью только баланса невозможно постоянно следить за изменениями средств и источниками их образования предприятия. Для текущего учета и контроля за всеми хозяйственными операциями и процессами существует система счетов бухгалтерского учета. Эта система – есть совокупность бухгалтерских счетов.

Бухгалтерский счет – это экономическая группировка однородных по своему содержанию средств предприятия и источников их формирования. С помощью счетов предприятие имеет возможность

отражать каждую совершаемую хозяйственную операцию в текущем учете и накапливать информацию, которая затем группируется для составления отчетности. Связь счетов с балансом представлена ниже.



Практически каждое предприятие ведет учет своих средств. Понятие простыми словами:

Счет представляют в виде двусторонней таблицы: левая сторона называется «Дебет», правая — «Кредит».

С помощью счетов осуществляется бухгалтерский учет на предприятии путем занесения суммы операции в дебет или кредит счета.

Дебет	Кредит

По внешнему виду счет представляет собой таблицу, состоящую из двух частей. Схематично бухгалтерский счет представляется в форме таблицы с

двумя столбцами Дебет и Кредит.

В начале таблицы дается название счета – наименование объекта учета.

Все операции группируются по схожим параметрам, для чего разработан типовой перечень бухгалтерских счетов, каждый из которых используются для отражения своего вида имущества или обязательств (активов или пассивов).

Каждый счет имеет:

- ✓ номер — от 01 до 99;
- ✓ название, кратко отражающее суть учитываемых объектов.

По наименованию счета можно определить, какой вид активов или пассивов учитываются на нем.

В отношении счета бухучета используются следующие термины:

начальное сальдо — остаток на начало месяца (является одновременно конечным сальдо для предыдущего месяца);

оборот дебетовый и кредитовый — сумма операций по дебету и кредиту;

конечное сальдо — остаток на конец месяца (одновременно будет являться начальным сальдо для следующего месяца).

На первое число месяца каждый счет имеет какое-то начальное сальдо (дебетовое, кредитовое или нулевое).

В течение месяца каждая операция учитывается на бухгалтерских счетах посредством проводок (двойных записей).

На последнее число месяца считается сумма всех операций по дебету (дебетовый оборот) и кредиты (кредитовый оборот), после чего рассчитывается конечное сальдо, которое первого числа следующего месяца записывается как начальное для счета.

Таким образом, происходит подведение итогов по всем счетам в конце месяца, их закрытие и далее открытие в начале следующего месяца. В этом заключается один из главных принципов бухучета — непрерывность учетной деятельности.

В процессе деятельности предприятия происходит множество различных хозяйственных процессов: поступают сырье и материалы, производится и реализуется продукция, начисляется и выдается зарплата и т. п. Чтобы правильно отразить в учете многочисленные хозяйственные операции, их группируют по однородным хозяйственным признакам.

В зависимости от того, учет каких средств ведется на бухгалтерских счетах, они делятся на активные и пассивные счета. Учет на бухгалтерских счетах ведется только в денежном выражении.

Активные счета.

На активных бухгалтерских счетах ведется учет движения активов предприятия, т.е. наличия, поступления и выбытия хозяйственных средств.

Активные счета имеют следующие особенности:

- на них отражается наличие и движение хозяйственных средств и имущества предприятия;
- сальдо начальное всегда дебетовое и показывает наличие средств на начало отчетного периода;
- обороты по дебету отражают получение средств;
- обороты по кредиту показывают выбытие средств;
- сальдо конечное всегда дебетовое и показывает остаток средств на конец отчетного периода.

Сальдо конечное рассчитывается по следующей формуле:

$$C_k = C_n + O_d - O_k$$

Схема активного счета	
Дебет	Кредит
Сальдо начальное (Сн)	
Увеличение (+)	Уменьшение (-)
Дебетовый оборот (Обд)	Кредитовый оборот (Обк)
Сальдо конечное (Ск=Сн+Обд-Обк)	

Рассмотрим, как ведется учет на активных счетах, на следующем примере.

Пример 2. Ведение учета на активных счетах.

На начало месяца на складе предприятия находились различные материалы на сумму 22000 сум. В течение месяца отражены следующие хозяйственные операции, связанные с движением материалов:

Содержание операции	Сумма, сум.
1 . Получены материалы от учредителей	10000
2. Списаны материалы в производство	15000

3. Поступили материалы от поставщиков	42000
4. Получены материалы безвозмездно	7000
5. Возвращены бракованные материалы поставщику	3000
6. Продан излишек материалов	8000

Задание. Оформить активный счет 1010 «Материалы», подсчитать обороты по дебету, кредиту и сальдо на конец месяца.

В дебет счета 1010 «Материалы» заносим стоимость материалов на начало месяца (C_n). Далее разносим в дебет и кредит операции, связанные с движением материалов. Записываем номер операции и сумму в дебет счета 1010, если операция отражает поступление материалов, или в кредит счета, если в операции происходит выбытие материалов. Затем подсчитываем оборот по дебету как сумму всех операций по поступлению материалов и оборот по кредиту как сумму операций, связанных с выбытием материалов. Далее вычисляем сальдо конечное.

Счет 1010 «Материалы»

Дебет	Кредит
Сальдо начальное — наличие материалов на складе на начало месяца $C_n = 22000$	
Оборот по дебету — получение материалов на склад 1) 10000 3) 42000 4) 7000	Оборот по кредиту — выбытие материалов со склада 2) 15000 5) 3000 6) 8000
$O_d = 59\ 000$	$O_k = 26000$
Сальдо конечное — наличие материалов на складе на конец месяца $C_k = 22000 + 59000 - 26000 = 55000$	

Пассивные счета. На пассивных бухгалтерских счетах ведется учет источников образования хозяйственных средств. По аналогии с активными счетами можно сказать, что на пассивных счетах ведется учет движения пассивов предприятия. К основным пассивам или источникам образования хозяйственных средств относятся все виды капитала, прибыли и обязательств предприятия.

Схема пассивного счета

Дебет	Кредит
	Сальдо начальное (Сн)
Уменьшение (-)	Увеличение (+)
Дебетовый оборот (Обд)	Кредитовый оборот (Обк)
	Сальдо конечное (Ск=Сн+Обк-Обд)

Можно дать следующую характеристику пассивному счету:

- на пассивных счетах ведется учет источников образования хозяйственных средств предприятия, т.е. капитала и обязательств (задолженности) предприятия;
- сальдо начальное всегда кредитовое и показывает величину капитала или наличие обязательств предприятия на начало отчетного периода;
- обороты по дебету показывают уменьшение капитала или обязательств предприятия;
- обороты по кредиту показывают увеличение капитала или обязательств предприятия;
- сальдо конечное всегда кредитовое и показывает величину капитала или обязательств предприятия на конец отчетного периода.

Сальдо конечное рассчитывается по следующей формуле:

$$C_k = C_n + O_k - O_d$$

Рассмотрим, как ведется учет на пассивных счетах, на следующем примере.

Пример. Ведение учета на пассивных счетах.

На начало месяца предприятие имеет задолженность банку за кредит 80000 сум. В течение месяца отражены следующие хозяйственные операции, связанные с кредитованием предприятия:

Содержание операции	Сумма, сум.
1. Погашена часть кредита	50000
2. Полностью погашена задолженность за кредит	30000
3. В конце месяца получен очередной кредит банка	100000

Задание. Оформить пассивный счет 6810 «Краткосрочные банковские кредиты», рассчитать обороты и сальдо.

Счет 6810 «Краткосрочные банковские кредиты»

Дебет	Кредит
	Сальдо начальное — наличие задолженности за кредит на начало месяца $C_n = 80000$
Оборот по дебету — уменьшение задолженности 1) 50000 2) 30000	Оборот по кредиту — увеличение задолженности 3) 100000
$O_d = 80000$	$O_k = 100000$
	Сальдо конечное — наличие задолженности за кредит на конец месяца $C_k = 80000 + 100000 - 80000 = 100000$

Корреспонденция счетов бухгалтерского учета

Счета, которые задействуют в результате фиксации одного и того же события, отмечаются как корреспондирующие, а взаимосвязь между ними называется корреспонденцией.

Указание корреспонденции счетов называется *бухгалтерской проводкой*. Составить бухгалтерскую проводку — значит указать, какой счет дебетуется, а какой кредитруется и на какую сумму.

Бухгалтерские проводки бывают **простые и сложные**. В **простой** бухгалтерской проводке участвуют только два бухгалтерских счета. В **сложных** бухгалтерских проводках дебет одного счета может быть связан с кредитом нескольких счетов, или наоборот, кредит одного счета связан с дебетом нескольких счетов.

5.2. Двойная запись и ее контрольные свойства

Бухгалтерский учет ведется методом двойной записи путем одновременного и взаимосвязанного отражения хозяйственной операции в денежной оценке на не менее двух счетах бухгалтерского учета.¹⁴

Сущность этого метода состоит в том, что каждая хозяйственная операция отражается по дебету одного и кредиту другого счета обязательно в одной и той же сумме.

Это вытекает из содержания хозяйственных операций, в результате которых обязательно что-то увеличивается, а что-то уменьшается на одну и ту же сумму, либо одновременно увеличивается или

¹⁴ Ст.4 п.2 Закона РУз «О бухгалтерском учете» от 13.04.2016г. № ЗРУ – 404

уменьшается.

Принцип двойной записи имеет важное контрольное значение. Например, при оплате счета поставщика сумма платежа должна соответствовать сумме поступивших и оприходованных ценностей, величина наличных денег, полученных в кассу с расчетного счета, должна точно соответствовать и данным кассира, и показателям выписки банка с этого счета.

Следует иметь в виду, что в каждом бухгалтерском счете хозяйственные операции отражаются систематически в последовательности их совершения, т.е. в хронологическом порядке.

Корреспонденция может быть обозначена стрелками при помощи уже известных нам Т-счетов. Такой способ довольно нагляден и закономерно пользуется у бухгалтеров популярностью. Иногда стрелки отсутствуют и вместо них указывается номер корреспонденции, по которому и устанавливается связь между счетами.

С помощью двойной записи бухгалтер сможет подтвердить равенство оборота дебета и кредита за определенный отрезок времени. Если прослеживается несоответствие Дебет и Кредит, это значит, что в отчетности есть ошибки.

Проводки фиксируются в момент наступления учетного события в хозяйственной деятельности компании. Основанием для отображения данных в бухучете является первичная документация, подтверждающая совершение разных сделок.

Как составить бухгалтерские проводки?

Достаточно просто. Нужно определить два счета, на которых фиксируется факт хозяйственной жизни. Раньше этот факт именовали «хозяйственной операцией». А после определения номеров счетов решить, какой счет будет дебетоваться, а какой кредитоваться, где в бухгалтерской проводке будет «дебет», а где — «кредит».

Поможет с определением счетов знание о том, что счета бывают разные.

Часть счетов называются активными. На них отражаются Активы компании. Это могут быть основные средства, товары, материалы, деньги на расчетном счете и задолженности других организаций перед нами (дебиторская задолженность).

Другие счета — пассивные. На них отражаются источники будущих и текущих активов (уставный капитал, полученные кредиты и займы, нераспределенная прибыль) и наши задолженности перед другими организациями (кредиторская задолженность).

Можно сказать, что бухгалтерская проводка, это решение бухгалтера:

какие счета использовать в учете,
активный или пассивный счет используется,
определение направления движения — где будет «дебет» — увеличение активов компании, а где — кредит — прирост пассивов.

Повторим основные правила для бухгалтерских проводок (рис.13):

На активных счетах всегда только дебетовое сальдо. Увеличение активов отражается по дебету активных счетов, уменьшение активов — по кредиту.

На пассивных счетах — сальдо всегда кредитовое. Прирост пассивов отражается по кредиту пассивных счетов, а уменьшение, наоборот, по дебету.

Основные правила для бухгалтерских проводок



Прежде чем, составить корреспонденцию счетов по каждой хозяйственной операции и отразить ее методом двойной записи на счетах бухгалтерского учета, необходимо выполнить следующие четыре этапа:

Первый этап.

Согласно содержанию первой хозяйственной операции определяем, какие объекты учета в ней участвуют и какие счета затрагиваются.

Второй этап. Устанавливается, как эти объекты учета связаны с балансом предприятия, т.е. что они характеризуют, имущество (актив баланса) или источники формирования этого имущества (пассив баланса).

Третий этап.

Необходимо определить, как данная хозяйственная операция повлияла на итог баланса, т.е. увеличила, уменьшила его или оставила без изменения.

Четвертый этап.

Исходя из схем записей на активном и пассивном счетах, необходимо установить, какой из двух счетов бухгалтерского учета по данной хозяйственной операции дебетуется, а какой кредитуется.

После отражения всех операций на счетах подсчитывают обороты и выводят конечные сальдо счетов.

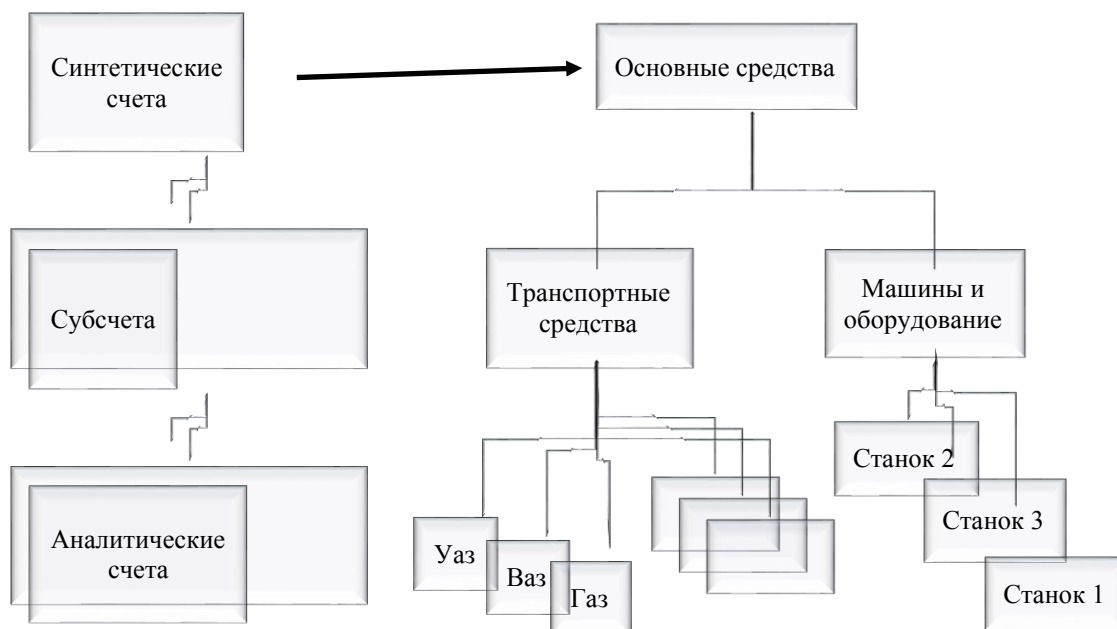
Все хозяйственные операции должны отражаться в равной сумме по дебету одного и по кредиту другого счета. Итог дебетовых оборотов всех счетов должен быть равен итогу кредитовых оборотов.

Двойная запись имеет большое познавательное значение, так как показывает, откуда (или за счет каких источников) поступили средства и куда они направляются.

5.3. Синтетические и аналитические счета

Мы уже знаем, что счета бывают активные и пассивные. По степени детализации учета бухгалтерские счета делятся на синтетические и аналитические. Счета по степени детализации и способу группировки подразделяются на синтетические и аналитические.

Способ группировки счетов



Синтетические счета — счета бухгалтерского учета, предназначенные для учета информации о составе и движении однородных групп, хоз. средств организации, их источников и хозяйственных процессов, в обобщенном виде. Учет происходит только в денежном измерении. Синтетические счета являются **балансовыми**, т.е. по их данным заполняется бухгалтерский баланс.

Субсчет занимает промежуточное место между синтетическими и аналитическими счетами. Учет на этих счетах ведется в натуральных и денежных измерениях. Субсчет — это несколько объединенных аналитических счетов, они отражаются в плане счетов, но организация может сама вводить свои субсчета, объединять их или исключать.

Аналитические счета — более подробные, детализированные счета, учет на них производится как в денежном, так и в натуральном выражении.

Аналитические счета открываются к синтетическим и расшифровывают и детализируют их. Аналитические счета — счета 3-го, 4-го и других порядков.

На *аналитических счетах* учет ведется более детально, с разбивкой по конкретным видам средств, их открывают в развитие соответствующих синтетических счетов. Учет на аналитических счетах ведется в денежном и натуральном выражении (метрах, килограммах, тоннах,

штуках и т.п.).

Синтетические счета являются счетами 1-го порядка, аналитические счета — счета 2-го, 3-го, 4-го и других порядков.

Синтетический учет осуществляется путем обобщения данных об объектах бухгалтерского учета по определенным экономическим признакам в порядке, определяемом законодательством.¹⁵

Аналитический учет ведется в целях формирования детальной бухгалтерской информации об объектах бухгалтерского учета в порядке, определяемом субъектом бухгалтерского учета самостоятельно.¹⁶

Ведение аналитического и синтетического учета имеет следующие особенности:

- Аналитический учет — это, как правило, количественно-суммовой учет, поэтому в основном он ведется на складах.

- Синтетический учет ведется в бухгалтерии предприятия. Но и в бухгалтерии на некоторых счетах может вестись аналитический учет, например, на счете 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда» ведется учет заработной платы по каждому работнику;

- синтетический учет ведется только в денежном выражении, а аналитический учет может вестись как в денежном выражении, так и в натуральных единицах;

- система ведения синтетического учета, как правило, не зависит от специфики работы предприятия, так как это обобщающий учет. Аналитический учет привязан к конкретному предприятию и зависит от сферы его деятельности;

- синтетические и аналитические счета взаимосвязаны, так как на аналитических счетах отражаются те же хозяйственные операции, что и на синтетических. Но на аналитических счетах учет ведется более подробно для конкретных видов средств. Это означает, что итоговые данные по аналитическим счетам должны быть равны итогу на соответствующем синтетическом счете.

Данные синтетического учета по всем синтетическим счетам находят отражение в Главной книге. Для ведения аналитического учета используются карточки, различные группировочные и накопительные

¹⁵ Ст.8 п.1 Закона РУз «О бухгалтерском учете» от 13.04.2016г. № ЗРУ – 404

¹⁶ Ст.8 п.2 Закона РУз «О бухгалтерском учете» от 13.04.2016г. № ЗРУ – 404

ведомости, книги и другие учетные регистры. Нередко данные синтетического и аналитического учета совмещаются в одном учетном регистре.

5.4. Обобщение текущей информации бухгалтерского учета

Для контроля правильности произведенных записей на счетах и составления бухгалтерского баланса служат оборотные ведомости, представляющие собой сводки итоговых данных, характеризующих наличие и движение объектов бухгалтерского наблюдения за отчетный период.

Оборотные ведомости составляются как по синтетическим, так и по аналитическим счетам. Данные для составления оборотных ведомостей берутся из бухгалтерских (аналитических и синтетических) счетов, в которых по истечении каждого месяца (отчетного периода) подсчитываются обороты и выводится конечное сальдо (остаток). В оборотной ведомости указываются наименование счетов, сальдо на начало отчетного периода, обороты по дебету и кредиту за отчетный период, сальдо на конец отчетного периода.

Наименование синтетических счетов	Остатки на 01.01.200 г.		Обороты за январь		Остатки на 01.02.200 г.	
	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
Материалы	2000		1400		3400	
Основные средства	10000		2100		12100	
Расчетные счета	4000		500	1000	3500	
Касса	100		1000		1100	
Добавочный капитал		2100		2100		4200
Расчеты с поставщиками и подрядчиками		2000		1400		3400
Уставный капитал		12000				12000
Расчеты по краткосрочным кредитам и займам				500		500
Итого	16100	16100	5000	5000	20100	20100

При правильном ведении бухгалтерского учета составляемая оборотная ведомость по синтетическим счетам должна отвечать следующим требованиям:

- ✓ итог дебетовых начальных сальдо должен равняться итогу кредитовых начальных сальдо. Это равенство обуславливается строением бухгалтерского баланса, так как итог дебетовых сальдо по счетам

показывает наличие имущества на начало отчетного периода, а итог кредитовых сальдо — источники образования этого имущества;

- ✓ итоги оборотов по дебетуемым и кредитуемым счетам за отчетный период должны быть равны между собой. Равенство дебетовых и кредитовых оборотов обусловлено применением способа двойной записи на счетах, при которой каждая хозяйственная операция отражается на корреспондирующих счетах по дебету и кредиту в равновеликой сумме.

Итоги дебетовых и кредитовых оборотов по счетам должны быть равны итогу журнала регистрации хозяйственных операций, поскольку каждая хозяйственная операция находит отражение и в журнале регистрации хозяйственных операций;

- ✓ итог дебетовых конечных сальдо должен равняться итогу кредитовых конечных сальдо. Это равенство, как и по начальным дебетовым и кредитовым сальдо, объясняется строением бухгалтерского баланса, но уже на конец отчетного периода. Кроме того, эти итоги получают в результате арифметических действий над двумя парами предыдущих равных итогов.

Оборотная ведомость по синтетическим счетам имеет большое контрольное значение, ибо отсутствие указанных выше равенств свидетельствует о наличии ошибок в учетных записях, которые необходимо выявить и исправить. Оборотная ведомость по синтетическим счетам используется для составления сальдового (заключительного) баланса на следующую отчетную дату. Оборотная ведомость содержит лишь предварительные данные для составления баланса, она используется для общего ознакомления с состоянием и изменениями имущества, его источников и хозяйственных процессов.

Для обобщения данных по счетам аналитического учета также составляются оборотные ведомости по каждой группе аналитических счетов к данному синтетическому счету. Оборотные ведомости по аналитическим счетам в зависимости от особенностей показателей, характеризующих объекты учета, могут иметь различную форму.

Если аналитический учет ведется только в денежном измерении, то и оборотные ведомости по аналитическим счетам составляются в денежном выражении. Оборотная ведомость по аналитическим счетам учета товарно-материальных ценностей составляется по форме, в которой

кроме суммы приводится и количество с указанием единицы измерения, так как учет материальных ценностей ведется и в натуральном выражении.

Особенностью оборотных ведомостей по аналитическим счетам является то, что общая сумма всех начальных и конечных остатков и оборотов аналитических счетов по конкретному объекту учета должна соответствовать сумме остатков и оборотов по синтетическому счету, в развитие которого ведутся аналитические счета. Это позволяет осуществлять контроль за правильностью учетных записей по счетам бухгалтерского учета.

Оборотная ведомость по счетам синтетического учета (оборотный баланс) представляет собой регистр, в котором сведены итоги оборотов и сальдо по всем синтетическим счетам. Поэтому она отражает как состояние, так и изменения в средствах и их источниках.

По данным ведомостей нельзя определить взаимную связь между счетами, установить содержание увеличения и уменьшения активов и источников их образования, необходимых для руководства хозяйственной деятельностью организации. Их получают из шахматной оборотной ведомости. Записи в шахматную ведомость производятся так, чтобы была видна корреспонденция счетов.

Кредит счетов Дебет счетов	Поставщики	Добавочный капитал	Расчетные счета	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	Итого по дебету
Материалы	1400				1400
Основные средства		2100			2100
Касса			1000		1000
Расчетные счета				500	500
Итого по кредиту	1400	2100	1000	500	5000

С подведением в ведомости итогов по дебету всех синтетических счетов, заканчивается ее составление. Обороты по кредиту счетов оказываются автоматически внесенными в ведомость.

Шахматные ведомости – это свод оборотов по счетам, служащий для раскрытия их содержания и проверки правильности корреспонденции счетов.

В дополнение к оборотным ведомостям по счетам синтетического учета составляются оборотные ведомости по счетам аналитического учета. Они ведутся отдельно для каждой группы аналитических счетов, объединенных соответствующим синтетическим счетом.

В зависимости от применяемых в аналитическом учете измерителей, различают две формы оборотных ведомостей по аналитическим счетам: количественно-суммовую (товарно-материальную), контокорректную (суммовую).

Основная особенность оборотной ведомости по аналитическим счетам состоит в том, что общие итоги оборотов и остатков каждой оборотной ведомости по аналитическим счетам равны оборотам и остаткам объединяющего их синтетического счета в оборотной ведомости по синтетическим счетам. Оборотные ведомости по аналитическим счетам имеют большое информационное и контрольное значение:

- позволяют наблюдать за наличием и движением конкретных видов хозяйственных средств и источников их образования;
- способствуют сохранности имущества;
- служат основой для проверки правильности записей по синтетическим счетам.

На практике получили широкое распространение сальдовые ведомости. Они содержат только остатки по счетам на 1-е число каждого месяца и ведутся в течение года.

Сальдовые ведомости (ведомости остатков) составляются преимущественно по счетам аналитического учета при большом количестве различных видов материалов, топлива, готовой продукции, используемых в организации. Сальдовая ведомость благодаря удобной и легко обозримой форме имеет важное значение для текущего наблюдения и контроля за остатками товарно-материальных ценностей.

5.5. Классификация счетов по экономическому содержанию

Для установления общих свойств различных групп счетов, счета бухгалтерского учета группируются по определенным признакам. Это дает возможность их изучить, правильно применять и, что особенно важно, составить оптимальный рабочий план счетов.

Наиболее существенными признаками, по которым производится классификация счетов, являются:

местонахождение начального и конечного сальдо (или в зависимости от получения показателей о средствах и об источниках средств);

отношение счетов к бухгалтерскому балансу;

степень детализации получаемых показателей;

экономическое содержание счетов;

назначение и структура.

По местонахождению начального и конечного остатка счета бывают активные и пассивные. По отношению счетов к бухгалтерскому балансу они делятся на балансовые и забалансовые. По степени детализации получаемых показателей различают счета синтетические и аналитические.

В процессе деятельности предприятия происходит множество операций, связанных с движением хозяйственных средств, которые отражаются на счетах бухгалтерского учета. Для ведения учета необходимо определить, какие изменения произойдут в средствах предприятия в результате каждой хозяйственной операции, а также указать на каких счетах следует отразить сумму операции. Для правильного применения счетов необходимо знать назначение каждого счета, его структуру и экономическое содержание, а также характеристику оборотов и сальдо. Для этих целей применяется классификация бухгалтерских счетов.

Классификация счетов — это группировка счетов по наиболее существенным признакам, что позволяет обеспечить единообразие в отражении хозяйственных операций, сопоставимость и сводимость соответствующих показателей. Классификация счетов дает возможность определить экономическую нагрузку каждого бухгалтерского счета.

Бухгалтерские счета классифицируют:

- в зависимости от того, учет каких средств ведется на счетах — на активные, пассивные;

- по степени детализации ведения учета — на синтетические и аналитические;

- по отношению к балансу — на балансовые и забалансовые;
- по экономическому содержанию — на девять групп, которые отражены в Плане счетов;
- по назначению и структуре — на счета для учета хозяйственных средств и счета, предназначенные для учета хозяйственных процессов предприятия.

Классификация счетов по экономическому содержанию дает ответ на вопрос: что учитывается на бухгалтерских счетах (информация о каких объектах бухгалтерского наблюдения зафиксирована на счете) и как связан конкретный счет с другими счетами информационной системы бухгалтерского учета. Согласно данной классификации построен Единый план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций.

Классификация счетов бухгалтерского учета по **экономическому содержанию** основывается на группировке объектов бухгалтерского наблюдения, т.е. экономическое содержание информации, учитываемой на счете, указывает тот объект, для отражения которого этот счет предназначен. Такая классификация счетов по экономическому содержанию с разделением на счета, учитывающие имущество с указанием сферы его нахождения, счета источников формирования имущества и счета хозяйственных процессов и результатов, позволяет выделить все необходимые для учета счета, установить единство и различия в методике отражения на них информации и получения необходимых показателей для контроля за расходованием средств, сохранностью имущества, выполнением производственно-хозяйственной и финансовой деятельности организации.

По экономическому содержанию счета бухгалтерского учета делятся на следующие группы, которые совпадают с названиями разделов балансовых счетов Единого плана счетов:

- Внеоборотные активы.
- Производственные запасы.
- Затраты на производство.
- Готовая продукция и товары.
- Денежные средства.
- Расчеты.
- Капитал.
- Финансовые результаты.

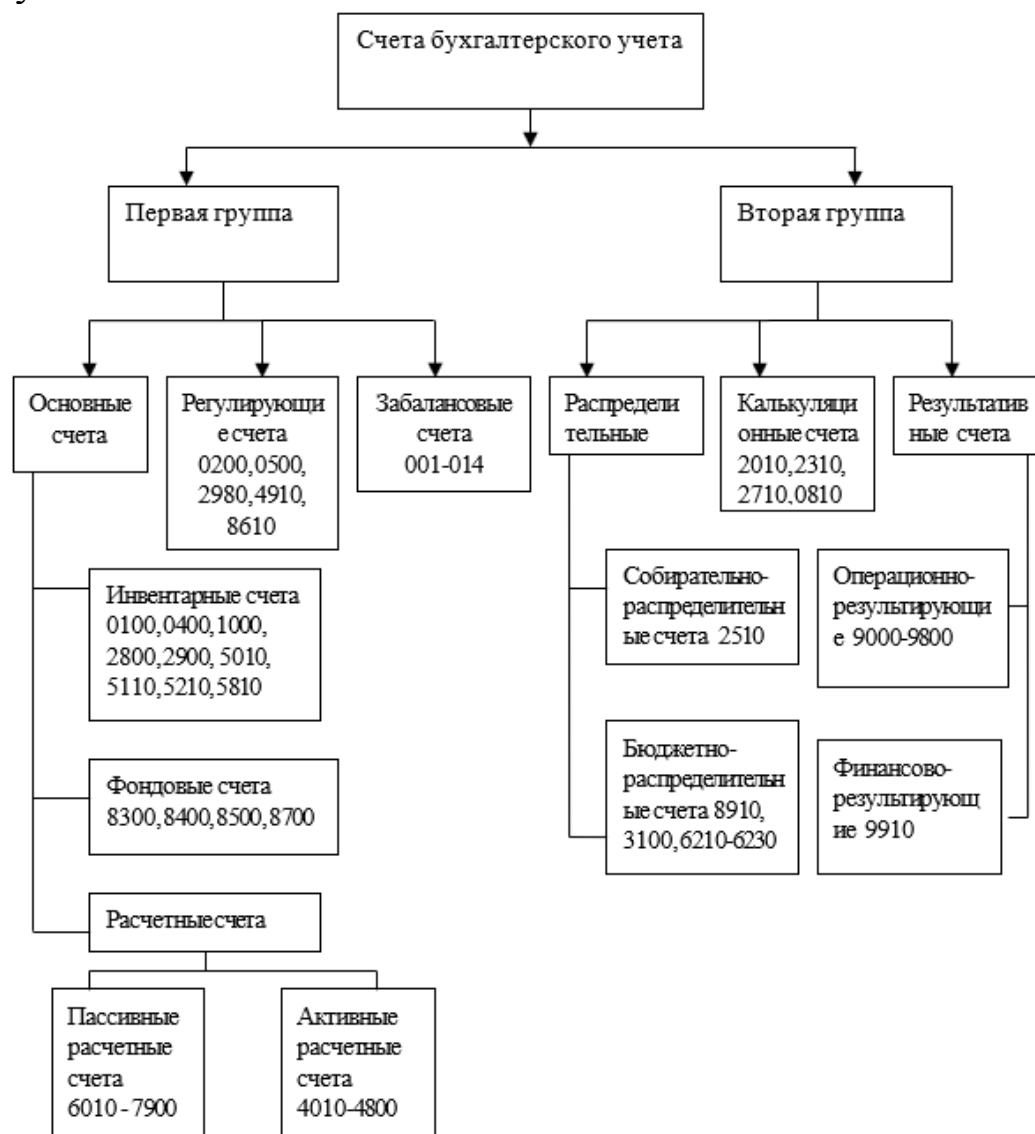
5.6. Классификация счетов по назначению и структуре

Классификация счетов по назначению и структуре позволяет выяснить, как организован и ведется учет на определенных группах счетов.

Классификация счетов по назначению позволяет разделить всю номенклатуру синтетических балансовых счетов на счета основные и регулирующие.

Первая группа счетов предназначена для учета хозяйственных средств, счета этой группы подразделяются на основные, регулирующие и забалансовые счета. В свою очередь основные счета подразделяются на инвентарные, фондовые и расчетные счета.

Вторая группа счетов предназначена для учета хозяйственных процессов. В эту группу входят распределительные, калькуляционные и результативные счета.



Основными являются счета, посредством которых осуществляют учет и контроль за наличием и движением имущества, принадлежащего предприятию, и источников его образования. Основные счета подразделяются на инвентарные (материальные), фондовые (капитала), счета учета расчетов.

Инвентарные счета. Эта группа счетов предназначена для учета хозяйственных средств предприятия — внеоборотных и оборотных активов, фактическое наличие которых выявляется в результате инвентаризации.

К основным инвентарным относятся следующие активные счета:

- 0100 «Основные средства»;
- 0400 «Нематериальные активы»;
- 1000 «Материалы»;
- 2810 «Готовая продукция»;
- 5010 «Касса»;
- 5110 «Расчетные счета»;
- 5210 «Валютные счета»;
- 5810 «Финансовые вложения».

По дебету этих счетов отражается увеличение средств, по кредиту — выбытие средств.

Фондовые счета предназначены для учета собственных источников образования хозяйственных средств — капитала предприятия и нераспределенной прибыли. Фондовыми эти счета называются потому, что уставный и резервный капитал называют также уставным и резервным фондами.

К основным фондовым относятся следующие пассивные счета:

- 8300 «Уставный капитал»;
- 8400 «Добавленный капитал»;
- 8500 «Резервный капитал»;
- 8700 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Уменьшение капитала и нераспределенной прибыли отражается на дебете этих счетов, а на кредите — их увеличение.

Расчетные счета

Расчетные счета предназначены для отражения взаимных расчетов с другими контрагентами — юридическими и физическими лицами.

Учет на расчетных счетах ведется в аналитическом разрезе, т. е.

отдельно по каждой организации или физическому лицу, с которыми проводятся взаимные расчеты. Расчетные счета объединены в разд. 6 «Текущие обязательства» Плана счетов и могут иметь структуру пассивных счетов.

Регулирующие счета предназначены для корректировки стоимости средств, учет которых ведется на активных счетах. На регулирующих счетах ведется учет амортизации внеоборотных активов.

К основным регулирующим относятся контрактивные и контрпассивные счета.

Забалансовые счета предназначены для учета товарно-материальных ценностей, которые временно находятся в пользовании или распоряжении предприятия, но ему не принадлежат. Кроме того, на этих же счетах ведется учет условных прав и обязательств. Эти счета используются и для контроля за отдельными хозяйственными операциями.

Перечень забалансовых счетов с 001 по 016 приведен в типовом Плане счетов в конце списка основных синтетических счетов и имеет трехзначное обозначение:

ЧАСТЬ VI. ЗАБАЛАНСОВЫЕ СЧЕТА		
001	Основные средства, полученные по оперативной аренде	3
002	Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	3
003	Материалы, принятые в переработку	3
004	Товары, принятые на комиссию	3
005	Оборудование, принятое для монтажа	3
006	Бланки строгой отчетности	3
007	Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов	3
008	Обеспечения обязательств и платежей — полученные	3
009	Обеспечения обязательств и платежей — выданные	3
010	Основные средства, сданные по договору финансовой аренды	3
011	Имущество, полученное по договору ссуды	3
012	Расходы, исключаемые из налогооблагаемой базы следующих периодов	3
013	Временные налоговые льготы (по видам)	3
014	Инвентарь и хозяйственные принадлежности в эксплуатации	3

015	Имущество, полученное по договору простого товарищества (совместной деятельности)	3
016	Нематериальные активы, полученные по праву пользования	3

Средства, учет которых ведется на забалансовых счетах, в итоги баланса не включаются и отражаются за балансом.

Особенностью забалансовых счетов является то, что для учета средств применяется простая система учета, т. е. для ведения учета на этих счетах не применяется двойная запись. При поступлении средств их стоимость отражается только в дебете забалансового счета, а при выбытии средств их сумма списывается с кредита того же счета.

Бюджетно-распределительные счета. *Бюджетно-распределительные счета* предназначены для учета доходов и расходов, отраженных в текущем отчетном периоде, но относящихся к другим отчетным периодам.

К основным бюджетно-распределительным относятся следующие счета:

- ✓ пассивный счет 8910 «Резервы предстоящих расходов»;
- ✓ активный счет 3100 «Расходы будущих периодов»;
- ✓ пассивный счет 6210, 6220, 6230 «Отсроченные доходы».

Счет 8910 «Резервы предстоящих расходов» предназначен для сбора резервных сумм, используемых на оплату предстоящих отпусков, выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет, ремонт основных средств, а также на гарантийный ремонт и обслуживание выпускаемых изделий, т.е. для заранее известных крупных платежей и выплат в целях равномерного включения этих расходов в затраты на производство продукции.

Расходы, на которые заранее создается резерв, постепенно в течение года собираются на кредите счета 8910, а использование этих средств показывают по дебету счета 8910.

Счет 3100 «Расходы будущих периодов» предназначен для учета затрат, которые нашли отражение в данном отчетном периоде, но будут распределены в следующих отчетных периодах.

К расходам будущих периодов можно отнести расходы на освоение новых видов продукции или технологий, подписку на периодическую

печать (журналы и газеты) и т.д.

Особенностью бюджетно-распределительных счетов является то, что на них отражаются итоговые суммы, которые затем в течение нескольких месяцев равномерно списываются на соответствующие счета учета затрат или доходов для того, чтобы резко не увеличивать себестоимость продукции или налог на прибыль.

Собирательно-распределительные счета

Собирательно-распределительные счета предназначены для сбора и последующего распределения затрат на отдельных стадиях производства и реализации готовой продукции.

К собирательно-распределительным относится активный счет: 2510 «Общепроизводственные расходы»;

Структура счета 2510 имеет некоторые особенности, которые отличают его от других активных счетов. Этот счет не имеет сальдо, так как в конце каждого месяца закрывается. В связи с этим счет 2510 не отражается в балансе.

На счете 2510 «Общепроизводственные расходы» ведется учет общепроизводственных затрат, которые связаны с обслуживанием основного производства, например, цеховые расходы по содержанию и эксплуатации оборудования, зарплата наладчикам оборудования, амортизация и ремонт основных средств общепроизводственного назначения и т. д.

Указанные расходы собираются в течение месяца на дебете счета 2510, а в конце месяца итогом списываются на счет 2010, т. е. включаются в себестоимость продукции. Расходы на счете 2510 называются косвенными, так как они не связаны напрямую с производством конкретной продукции.

Калькуляционные счета

Калькуляционные счета предназначены для отражения производственных затрат, которые включаются в себестоимость продукции, работ, услуг, а также затрат, связанных с приобретением внеоборотных активов — основных средств и нематериальных активов.

К калькуляционным относятся следующие активные счета:

2010 «Основное производство»;

2310 «Вспомогательное производство»;

2710 «Обслуживающие хозяйства»;

0800 «Капитальные вложения».

Незавершенное производство — это стоимость продукции, которая не прошла все стадии изготовления.

Операционно-результатные счета

Операционно-результатные счета предназначены для учета доходов и расходов предприятия от различных видов деятельности и определения финансового результата от реализации активов предприятия.

К основным операционно-результатным относятся следующие транзитные счета:

9000 «Счета учета доходов от основной (операционной) деятельности»;

9200 «Счета учета выбытия основных средств и других активов».

9300 «Счета учета прочих доходов от основной деятельности»

9400 «Счета учета расходов периода»

9500 «Счета учета доходов от финансовой деятельности»

9600 «Счета учета расходов по финансовой:»

9700 «Счета учета чрезвычайных прибылей (убытков)»

9800 «Счета учета использования прибыли для уплаты налогов в сборов»

Все эти счета предназначены для учета доходов и расходов от основной, прочей и финансовой деятельности предприятия, а также чрезвычайных прибылей и убытков, и определения финансового результата хозяйственной деятельности предприятия.

Счета 9000 - 9800 ежемесячно закрываются для определения финансового результата, поэтому они не имеют сальдо и в балансе не отражаются.

Финансово-результатные счета

Финансово-результатные счета предназначены для отражения финансовых результатов деятельности предприятия в виде положительных результатов — доходов и прибыли, а также отрицательных результатов — расходов и убытков.

К финансово-результатным относится транзитный счет:

9910 «Конечный финансовый результат»

Для каждого предприятия можно выделить две сферы его деятельности, которые позволяют получать доходы и вести учет расходов:

- основная или обычная деятельность, которая явилась целью создания предприятия и приносит ему основной доход, например,

производство продукции, выполнение работ, оказание услуг;

- прочие сопутствующие виды деятельности, связанные с другими источниками получения доходов и прибыли, например, операции с ценными бумагами, арендные отношения, продажа различных активов и т.д.

Забалансовые счета предназначены для обобщения информации о наличии и движении ценностей, временно находящихся в пользовании или распоряжении организации (арендованных основных средств, материальных ценностей на ответственном хранении, в переработке и т.п.), условных прав и обязательств, а также для контроля за отдельными хозяйственными операциями. Бухгалтерский учет указанных объектов ведется по простой системе.

5.7. План счетов бухгалтерского учета

Данные о хозяйственной деятельности предприятий должны обобщаться по отраслям, экономическим регионам и по всей стране в целом. Это требует единообразия отражения объектов бухгалтерского учета на всех отечественных предприятиях, что достигается использованием типового плана счетов.

План счетов представляет собой систематизированный перечень бухгалтерских счетов, в котором используется классификация счетов по экономическому содержанию. Приказом Минфина РУз от 09.09.2002г. № 103 утвержден действующий План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, который ориентирован на ведение бухгалтерского учета в условиях рыночной экономики, а также Инструкция по его применению. В разработке Плана счетов принимали участие эксперты Организации Объединенных Наций по применению международных стандартов по бухгалтерскому учету. Поэтому используемый сегодня План счетов приближен к мировым бухгалтерским стандартам.

В Плате счетов приведены названия и номера синтетических счетов 1-го порядка и счетов 2-го порядка.

Счета, предусмотренные в Плате счетов, являются типовыми, но предприятия по своему усмотрению и исходя из специфики своей деятельности могут изменять, исключать, а также вводить новые счета.

В Инструкции по применению Плана счетов приводится краткая характеристика каждого синтетического счета, его назначение и примеры возможных корреспонденции данного счета с другими счетами

бухгалтерского учета.

План счетов представляет собой схему регистрации и группировки средств хозяйственных источников, хозяйственных операций в бухгалтерском учете.

Для учета специфических операций предприятия могут по согласованию с Министерством финансов РУз вводить при необходимости в План счетов дополнительные синтетические счета, используя свободные коды счетов.

В Плане счетов приведены наименования и коды синтетических счетов, всего 249 балансовых счетов и 16 забалансовых счетов (см. приложение 1). Все счета сгруппированы в 6 частей, которые в свою очередь разбиты на 9 разделов:

I. Основные средства, нематериальные активы и другие долгосрочные активы.

II. Товарно-материальные запасы.

III. Расходы будущих периодов и отсроченные расходы – текущая часть.

IV. Счета к получению – текущая часть.

V. Денежные средства, краткосрочные инвестиции и прочие текущие активы.

VI. Текущие обязательства.

VII. Долгосрочные обязательства.

VIII. Капитал, нераспределенная прибыль и резервы.

IX. Доходы и расходы.

ТЕМА 6. УЧЕТ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ БИЗНЕС-ПРОЦЕССОВ

6.1. Сущность стоимостного измерения объектов бухгалтерского учета.

6.2. Учет процесса снабжения.

6.3. Учет процесса производства.

6.4. Учет процесса реализации.

Ключевые слова и понятия: количественные показатели, оценка, первоначальная стоимость, фактическая стоимость, калькуляция, себестоимость, затраты, группировка затрат, статьи калькуляции, элементы калькуляции.

6.1. Сущность стоимостного измерения объектов бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет хозяйственной деятельности организаций отражает состояние и движение имущества и обязательств.

Одним из основных элементов метода учета, который позволяет получить информацию об имуществе предприятия, его обязательствах, а также хозяйственных процессах, является измерение. Измерение осуществляется с помощью системы количественных и качественных показателей.

Количественные показатели – это: для промышленного предприятия - показатели количества выпущенной и реализованной продукции; для транспортных организаций - объем перевезенных грузов; для торговых - товарооборот.

Качественные показатели позволяют оценить экономическую целесообразность хозяйственных операций или проходящих на предприятии процессов (прибыль и рентабельность, производительность труда, себестоимость единицы продукции и т. д.).

Стоимостное измерение объекта учета в денежном измерителе называется оценкой.

Оценка выполняется с учетом заключенной в объекте величины затрат живого и овеществленного труда, а также спроса и предложения, складывающихся на рынке путем соизмерения стоимости объекта учета с единицей измерения - рублем.

Благодаря оценке возможно получение обобщенных, синтезированных показателей, отражающих результаты финансово-хозяйственной

деятельности предприятия и необходимых для управления.

Общие способы оценки объектов бухгалтерского учета при их применении к конкретным видам имущества и источников его формирования имеют ряд особенностей, которые отражены в действующем национальном законодательстве по бухгалтерскому учету и отчетности.

Хозяйственные средства долгосрочного (многократного) использования (основные средства, нематериальные активы) отражаются в учете в оценке по фактической себестоимости их покупки, постройки и монтажа. Эта фактическая себестоимость новых объектов при их вводе в эксплуатацию называется первоначальной. По первоначальной стоимости объекты учитываются в течение всего срока службы до выбытия. По мере эксплуатации объекты, теряют свою стоимость, изнашиваются физически и морально. Поэтому реальная, или остаточная, стоимость объекта на любой момент после начала эксплуатации рассчитывается путем вычитания из его первоначальной стоимости суммы износа на этот момент. По этой остаточной стоимости объекты и отражаются в активе баланса. Первоначальная стоимость объекта и износ приводятся справочно в других формах бухгалтерской, статистической и налоговой отчетности.

Производственные запасы (сырье, материалы, полуфабрикаты, топливо) отражаются в учете по фактической себестоимости, которая складывается из стоимости самих товарно-материальных ценностей, расходов на их доставку, сортировку. В текущем учете фактическая себестоимость может быть представлена двумя слагаемыми: учетной ценой (оптовой, плановой) и отклонениями от нее (транспортно-заготовительными расходами).

Незавершенное производство отражается в оценке, определенной учетной политикой организации в соответствии с законодательством. Чаще всего оно оценивается по фактической себестоимости, а в отдельных отраслях - только по прямым статьям затрат, составляющим основу этой себестоимости (стоимости основных материалов и основной заработной платы производственных рабочих).

Готовая продукция и товары оцениваются по фактической или плановой себестоимости либо в другой оценке, предусмотренной отраслевыми нормативными правовыми актами по планированию, учету и калькулированию себестоимости. В текущем учете готовая продукция может оцениваться по плановой (нормативной) себестоимости с последующим

определением ее отклонений от фактической. Товары в текущем учете могут быть оценены по учетной (продажной) стоимости с учетом торговой наценки. Финансовые вложения оцениваются учредителями по договорной стоимости средств, вложенных в уставные фонды создаваемых предприятий.

Финансовые вложения в акции, облигации и другие ценные бумаги оцениваются по цене их приобретения (фактической себестоимости). Если цена приобретения отличается от стоимости, указанной на ценной бумаге (номинальной), то разница подлежит постепенному списанию за счет получаемых от нее доходов. К моменту погашения (выкупа) стоимость ценной бумаги должна соответствовать номинальной.

Денежные средства оцениваются и учитываются в реальных суммах, а наличные деньги - по номинальной стоимости, Иностранная валюта оценивается и учитывается в национальной денежной единице по курсу Национального банка Республики Узбекистан на дату совершения операции. По мере изменения указанного курса эта оценка меняется.

Уставный капитал предприятия после его формирования должен соответствовать величине, указанной в учредительных документах, важнейшим из которых является устав предприятия. При необходимости его увеличения или уменьшения в учредительные документы вносятся изменения.

Специальные и другие фонды и резервы учитываются в фактических суммах с учетом ограничений, предусмотренных для отдельных случаев действующим законодательством или учредительными документами.

Обязательства по расчетам к получению (дебиторская задолженность) или к оплате (кредиторская задолженность) оцениваются и учитываются по действующему законодательству или по взаимной договоренности в размере договорной или сметной стоимости, подлежащих уплате или получению. Оценка задолженности в иностранной валюте осуществляется исходя из курса Национального банка с последующей переоценкой по мере его изменения.

В условиях рыночной экономики необходима реальная оценка активов. В связи с этим периодически проводят переоценку активов, в результате чего достигается соответствие стоимости объектов реальным рыночным ценам на эти объекты. Так, если они морально устарели, потеряли свое первоначальное качество или на них значительно снизились цены,

активы могут подвергаться уценке до цены их возможной реализации. И наоборот, если цены возрастают, стоимость объектов доводится до их реальной, установившейся на рынке величины путем дооценки.

В случаях, когда на практике отсутствует реально сложившаяся цена на единицу натурального измерения, ее вычисляют (калькулируют).¹⁷

6.2. Учет процесса снабжения.

Основными стадиями кругооборота средств являются следующие хозяйственные процессы: снабжение; производство; реализация.

Снабжение является первой стадией кругооборота средств, в которой деньги переходят в товарную форму (приобретаются средства и предметы труда).

Производство является основной стадией кругооборота средств, в которой с помощью средств, предметов труда и рабочей силы создаются новые блага.

Реализация – заключительная стадия кругооборота средств, в которой готовая продукция, работы, услуги реализуются и принимают денежную форму. Таким образом, создается возможность для возобновления кругооборота.

Снабжение представляет собой совокупность операций, в результате которых субъект хозяйствования обеспечивает себя активами, необходимыми для осуществления хозяйственной деятельности.

Процесс снабжения представляет собой совокупность хозяйственных операций по обеспечению предприятия предметами труда, необходимыми для изготовления готовой продукции, оказания услуг. Бухгалтерский учет охватывает весь процесс снабжения - от заготовления материалов и их доставки на склад до отпуска в производство.

Операции снабжения учитываются только в количественном выражении в материальном отделе предприятия, в отделе материально-технического снабжения и на материальных складах кладовщиками или заведующими складами.

К основным задачам учета процесса снабжения (заготовления) относятся:

- 1) выявление всех затрат по заготовлению средств и предметов труда;
- 2) определение их фактической себестоимости;

¹⁷<http://refleader.ru/jgeatyjgernapol.html>

- 3) выявление результатов снабженческой деятельности.

В учете процесса снабжения выделяют **покупную** (отпускные цены поставщика) стоимость приобретаемых материалов и **транспортно-заготовительные расходы** (оплата провоза ценностей, их перевозки, таможенные пошлины). Покупная стоимость и транспортно-заготовительные расходы составляют в сумме **фактическую себестоимость** приобретенных материалов.

В бухгалтерском балансе материалы учитываются только по **фактической себестоимости**.

В плане счетов бухгалтерского учета предусмотрены счета для учета приобретенных материально-производственных запасов: счет 1000 «Материалы» в разрезе субсчетов, счет 2800 «Готовая продукция», а также специальные счета для учета процесса снабжения - счет 1510 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», счет 1610 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» и счет 4410 «Авансовые платежи в бюджет» (НДС по приобретенным товарам, работам, услугам)

Значительный удельный вес в процессе снабжения имеют операции по приобретению материалов, так как они постоянно требуются для осуществления производственного процесса и составляют материальную основу готовой продукции. Материалы входят в состав так называемых материально-производственных запасов.

Учет материалов ведется на синтетическом счете 1000 «Материалы», в развитие которого открываются следующие счета:

- 1010 — сырье и материалы;
- 1020 — покупные полуфабрикаты, комплектующие изделия;
- 1030 — топливо;
- 1040 — запасные части;
- 1050 — строительные материалы;
- 1060 — тара и тарные материалы;
- 1070 — материалы, переданные в переработку на сторону;
- 1080 — инвентарь и хозяйственные принадлежности;
- 1090 — прочие материалы.

При поступлении материалов от поставщиков на их покупную стоимость составляется корреспонденция:

- акцептован счет поставщика за приобретенные материалы в части суммы счета без НДС:

Д-т сч. 1010 «Материалы» К-т сч. 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»;

- акцептован счет поставщика за приобретенные материалы в части НДС по счету:

Д-т сч. 4410 «НДС по приобретенным товарам, работам, услугам» К-т сч. 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам».

Расходы по доставке материалов (транспортно-заготовительные расходы) увеличивают их стоимость, поэтому составляется корреспонденция:

- акцептован счет транспортной организации за доставку материалов в части суммы счета без НДС:

Д-т сч. 1010 «Материалы» К-т сч. 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»;

- акцептован счет транспортной организации за доставку материалов в части НДС по счету:

Д-т сч. 4410 «НДС по приобретенным товарам, работам, услугам» К-т сч. 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам».

Оплата счетов за поступившие материалы и их доставку, например, с расчетного счета отражается следующей корреспонденцией счетов:

Д-т сч. 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам» К-т сч. 5110 «Расчетный счет».

При большой номенклатуре используемых материалов их фактическую себестоимость можно рассчитать только по окончании месяца, когда бухгалтерия имеет все составляющие себестоимости, то есть все оправдательные документы, подтверждающие расходы, связанные с заготовлением материалов. Поэтому в бухгалтерском учете чаще всего применяются в течение месяца твердые неизменные, так называемые **учетные цены**, которые организация условно устанавливает самостоятельно для упрощения учета затрат на производство. Аналитический учет ведется по каждому наименованию материалов в твердых учетных ценах наряду с учетом в натуральном измерении. При этом ежемесячно рассчитываются суммы и проценты отклонений фактической себестоимости от стоимости по плановым ценам.

Как правило, текущий учет материалов ведут по учетным ценам, в качестве которых могут выступать:

- - покупная цена;

- - плановая себестоимость.

Обособленно в учете отражаются транспортно-заготовительные расходы (ТЗР) или отклонения в стоимости материалов (О), в зависимости от выбранного варианта учетной цены.

Понятие и виды транспортно-заготовительных расходов

Фактическая стоимость поступающих на предприятие материалов включает в себя покупную стоимость материалов и транспортно-заготовительные расходы (ТЗР).

Транспортно-заготовительные расходы — это расходы, связанные с приобретением материалов, которые включают в себя:

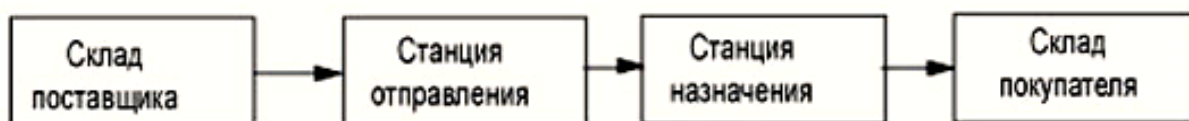
- затраты по подготовке продукции к отгрузке;
- транспортные расходы;
- железнодорожные тарифы;
- таможенные пошлины;
- расходы по страхованию грузов в пути;
- оплату информационных, консультационных и прочих услуг, связанных с приобретением материалов;
- затраты по хранению материалов;
- затраты на погрузочно-разгрузочные работы;
- прочие затраты по доведению материальных запасов до состояния, пригодного к использованию, и т.п.

Транспортно-заготовительные расходы в некоторых отраслях могут составлять до 50 % стоимости приобретенных материалов. Поэтому в договорах на поставку указываются условия оплаты и доставки материалов, в частности формы оплаты транспортных расходов.

Возможны несколько вариантов оплаты транспортных расходов, например: полная оплата расходов поставщиком или покупателем, частичная оплата поставщиком, частично — покупателем.

Учет транспортных расходов ведется в так называемых франко-ценах, которые определяют, какую часть транспортных расходов оплачивает поставщик, а какую покупатель.

Схема транспортировки грузов



Существует четыре основных варианта франко-цены:

- «франко-склад поставщика» — все расходы на доставку берет на себя покупатель;
- «франко-вагон, станция отправления» — расходы по доставке до станции отправления берет на себя поставщик, остальную доставку оплачивает покупатель;
- «франко-вагон, станция назначения» — расходы по доставке до станции назначения берет на себя поставщик, остальную доставку оплачивает покупатель;
- «франко-склад покупателя» — все расходы по доставке берет на себя поставщик.

В реальной жизни существует больше вариантов оплаты транспортных расходов. Конкретные варианты доставки и ее оплаты оговариваются в договоре между покупателями и поставщиками.

Схема учета поступления материалов по учетным ценам следующая:

1. Акцептован счет поставщика за приобретенные материалы в части суммы счета без НДС:

Д-т сч. 1510 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» К-т сч. 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам»,

Акцептован счет поставщика за приобретенные материалы в части НДС по счету:

Д-т сч. 4410 «НДС по приобретенным товарам, работам, услугам» К-т сч. 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам».

2. Оприходование на склад по учетным ценам поступивших от поставщика материалов оформляется проводкой:

Д-т сч. 1010 «Материалы» К-т сч. 1510 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»

Таким образом, на счете 1510 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» отражаются одни и те же поступившие материалы в разных оценках:

по дебету - по фактической себестоимости, по кредиту - по учетным ценам.

3. Разница между фактической себестоимостью приобретения материалов и их стоимостью по учетным ценам списывается в конце месяца со счета 1510 на счет 1610 «Отклонение в стоимости материальных

ценностей». При этом положительная разность (учетная цена ниже фактической себестоимости приобретения) отражается следующей корреспонденцией счетов:

Д-т сч. 1610 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» К-т сч. 1510 «Заготовление и приобретение материальных ценностей».

Отрицательная разность (учетная цена выше фактической себестоимости приобретения) списывается обратной проводкой.

После того как составлен расчет отклонений фактической себестоимости материалов от их учетной стоимости, стоимость всех ранее отпущенных со склада материалов в учетных ценах необходимо довести до их действительной себестоимости, добавив или отняв сумму отклонений исходя из доли (процента) отклонений, приходящейся на отпущенные в производство материалы. Это действие отражается следующими проводками:

1) на стоимость материалов по учетным ценам:

Д-т сч. 2010 «Основное производство», 2310 «Вспомогательные производства»

К-т сч. 1010 «Материалы»

2) на сумму отклонений:

Д-т сч. 2010 «Основное производство», 2310 «Вспомогательные производства»

К-т сч. 1610 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

Расход материалов на основании первичных документов оформляется в зависимости от направления их отпуска следующими корреспонденциями счетов:

Д-т сч. 2010 «Основное производство» (при отпуске в цеха основного производства)

Д-т сч. 2310 «Вспомогательные производства» (при отпуске во вспомогательные производства)

Д-т сч. 2510 «Общепроизводственные расходы» (при отпуске на содержание и эксплуатацию машин и оборудования производственных цехов и хозяйств, хозяйственные нужды и другие цели)

Д-т сч. 2520 «Общехозяйственные расходы» (при расходе на общехозяйственные нужды)

К-т сч. 1010 «Материалы». Обратными проводками отражается возврат материалов на склад.

Аналогично в бухгалтерском учете отражаются хозяйственные операции, связанные с заготовлением (приобретением) других активов - основных средств, нематериальных активов, товаров.

6.3. Учет процесса производства

Производство является основным хозяйственным процессом в деятельности большинства предприятий и представляет собой процесс по изготовлению продукции, выполнению работ и услуг. От правильной организации процесса производства зависит объем выпуска продукции, ее качество и конкурентоспособность.

Организация процесса производства зависит от специфики деятельности предприятия и структуры его управления, поэтому процесс производства имеет свои особенности для каждого вида деятельности. Но для производства любого типа характерно, что в производственном процессе по изготовлению продукции, выполнению работ и услуг используются материальные и трудовые ресурсы, а также средства труда, которые обеспечивают процесс производства.

В процессе производства на предприятиях вырабатывается продукция, изготовление которой требует определенных затрат. Такими затратами являются: стоимость израсходованных материалов, топливо, материальные ценности, заработная плата производственных рабочих, отчисления на социальное страхование, амортизация машин и оборудования и др.

Кроме названных затрат предприятие несет расходы по обслуживанию производства, расходы на отопление, освещение и т.д. Общая сумма всех затрат в денежном выражении на производство продукции называется ее *себестоимостью*. Результатом процесса производства является выпуск готовой продукции. В бухгалтерском учете фактический выпуск готовой продукции отражается в натуральном и денежном выражении, а также выявляются затраты на производство и исчисляется фактическая себестоимость выпущенных изделий.

Основными задачами бухгалтерского учета процесса производства являются:

- ✓ формирование своевременной, полной и достоверной информации о фактических затратах, связанных с производством продукции;
- ✓ определение полной фактической себестоимости всей изготовленной продукции и отдельных ее видов;

- ✓ выявление резервов снижения себестоимости продукции.

Для учета процесса производства используются специальные счета. Основным из них является синтетический счет 2010 «Основное производство». Он применяется для отражения затрат на производство продукции и определения ее фактической себестоимости. На дебете счета 2010 «Основное производство» собираются все затраты на производство продукции. С кредита этого счета списывается выпущенная продукция, в отчетный месяц по фактической себестоимости на основании калькуляции. По данным этого счета устанавливается общий объем производства. Счет 2010 «Основное производство» - активный и может иметь только дебетовое сальдо, показывающее сумму незавершенного производства.

Себестоимость отдельных видов продукции определяется по данным аналитических счетов, которые ведутся в развитии синтетического счета 2010 «Основное производство». В течение месяца в дебет этого синтетического счета записывают лишь те затраты, которые можно прямо записать в дебет соответствующего аналитического счета основного производства и включать в себестоимость отдельных видов изделий.

На крупных промышленных предприятиях со сложной структурой организации процесса производства для ведения учета производственных затрат используются следующие счета:

- 2010 «Основное производство»;
- 2110 «Полуфабрикаты собственного производства»;
- 2310 «Вспомогательное производство»;
- 2510 «Общепроизводственные расходы»;
- 2710 «Обслуживающие хозяйства».

На счете 2010 «Основное производство» ведется учет затрат, непосредственно связанных с основным производственным процессом выпуска готовой продукции, выполнением работ и оказанием услуг.

На счете 2110 «Полуфабрикаты собственного производства» отражаются затраты на изготовление полуфабрикатов собственного производства на предприятиях, где их учет ведется обособленно. Полуфабрикаты собственного производства могут быть использованы для последующей переработки в основном производстве или для реализации на сторону.

На счете 2310 «Вспомогательное производство» ведется учет затрат

производств, выделенных в самостоятельные подразделения, которые обеспечивают основной производственный процесс электроэнергией, паром, газом, а также осуществляют ремонт основных средств, транспортное обслуживание предприятия и т.д. Кроме того, в цехах вспомогательного производства могут изготавливаться инструменты, запасные части и т.п.

На счете 2510 "Общепроизводственные расходы" учитываются расходы общепроизводственного характера, в том числе:

- а) по содержанию и эксплуатации машин и оборудования;
- б) амортизационные отчисления основных средств и нематериальных активов производственного назначения;
- в) затраты на ремонт основных средств производственного назначения;
- г) расходы по страхованию производственного имущества;
- д) расходы на отопление, освещение и содержание производственных помещений;
- е) арендная плата за производственные помещения, машины и оборудование, другие арендуемые средства, используемые в производстве;
- ж) оплата труда производственного персонала, занятого обслуживанием производства;
- з) другие расходы производственного характера.

2710 «Обслуживающие хозяйства» ведется учет затрат на предприятиях, на балансе которых находятся объекты непромышленной сферы. К обслуживающим производствам и хозяйствам относятся мастерские, столовые, прачечные, детские сады, дома отдыха, жилые дома, общежития и т.п.

На малых предприятиях и предприятиях с простой структурой производства учет, как правило, ведется с использованием одного счета 2010 «Основное производство».

Результатом процесса производства является выпуск готовой продукции, себестоимость которой формируется с учетом производственных затрат, необходимых для ее изготовления. Производственные затраты, связанные с выпуском продукции, называют издержками производства.

Важное значение при организации - процесса производства имеют вопросы, касающиеся состава затрат, включаемых в себестоимость

выпускаемой продукции. Традиционный вариант учета производственных затрат предусматривает деление их на прямые и косвенные.

Прямые основные затраты, непосредственно связанные с производством продукции, учитываются на счете 2010 «Основное производство» и счете 2310 «Вспомогательные производства».

Косвенные расходы учитываются на счете 2510 «Общепроизводственные расходы» и счете 2520 «Общехозяйственные расходы».

В течение месяца в дебет собирательно-распределительных счетов 2510 «Общепроизводственные расходы» и 2520 «Общехозяйственные расходы» относят все косвенные расходы с кредита соответствующих счетов:

К-т сч. 1010 (на стоимость израсходованных материалов на общепроизводственные нужды)

К-т сч. 6710 (на сумму начисленной заработной платы управленческого персонала)

К-т сч. 0200 (на сумму износа основных средств цехов и производств).

В конце месяца дебетовый оборот по счету 2510 подсчитывают в разрезе отдельных цехов и производств, а по счету 2520 - в целом по предприятию.

Собранные суммы общепроизводственных и общехозяйственных расходов распределяют по тем видам выпускаемой продукции, с производством которой они косвенно связаны, и списывают полностью с кредита счетов 2510 и 2520 в дебет счета 2010 «Основное производство».

Незавершенное производство (НЗП) — это стоимость продукции, которая не прошла все стадии изготовления.

Если специфика производства предполагает наличие незавершенного производства (НЗП), возвратных отходов и потери производства, то производственная себестоимость всей выпущенной за месяц продукции рассчитывается по формуле:

НЗП на начало месяца	+	Затраты на производство готовой продукции	-	НЗП на конец месяца	=	Себестоимость продукции, сданной на склад
Сальдо начальное на счете 2010		Оборот по дебету счета 2010		Сальдо конечное на счете 2010		Оборот по кредиту счета 2010

6.4. Учет процесса реализации

Кругооборот хозяйственных средств завершается процессом реализации.

Процесс реализации - совокупность операций, в результате которых произведенная предприятием продукция (работы, услуги) передается в собственность покупателю (заказчику) за плату.

В процессе реализации предприятие несет коммерческие расходы (затраты на рекламу, упаковку продукции, доставку ее покупателю).

Полная фактическая себестоимость продукции (работ, услуг) включает производственную себестоимость и коммерческие расходы.

Выручка, полученная от продажи продукции, используется предприятием для возобновления процессов снабжения и производства, а также на материальное поощрение работников и др.

Основными задачами учета процесса реализации являются:

- 1) полный учет готовой продукции на складе;
- 2) определение фактического объема реализации, четкая организация расчетов с покупателями;
- 3) выявление финансовых результатов от реализации.

Готовая продукция является конечным продуктом производственного процесса предприятия, это изделия и продукция, полностью законченные обработкой и сданные на склад. Готовая продукция является частью материально-производственных запасов, предназначенных для продажи. Учет готовой продукции, а также товаров ведется на счетах раздела IV Плана счетов «Готовая продукция и товары».

На активном счете 2810 «Готовая продукция на складе» ведется учет наличия и движения готовой продукции на предприятиях, осуществляющих изготовление и реализацию продукции. Аналитический учет готовой продукции ведется по местам хранения и видам продукции.

На транзитном счете 9110 «Себестоимость реализованной продукции» ведется учет себестоимости готовой продукции, которая отгружена покупателю. Поэтому стоимость отгруженной покупателю продукции отражается на дебете счета 9110. Сумма себестоимости отгруженной продукции, работ и услуг на производственных предприятиях списывается с кредита счетов учета готовой продукции (2800) в дебет счета 9110. Например, отражена реализация готовой продукции:

Д-т 9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции»

К-т 2810 «Готовая продукция на складе».

Реализация произведенной продукции отражается на счетах учета *доходов от основной деятельности*, так как реализация продукции является основной деятельностью предприятия, которая приносит ему постоянный доход.

На транзитном счете 9010 «Доходы от реализации готовой продукции» ведется учет реализации готовой продукции.

Например, отгружена со склада готовая продукция покупателю:

Д-т 4010 «Счета к получению от покупателей и заказчиков»

К-т 9010 «Доходы от реализации готовой продукции»

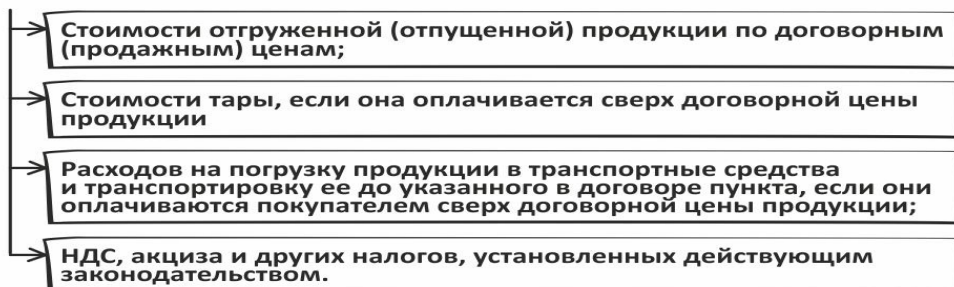
Моментом реализации продукции является момент перехода права собственности, который совпадает с моментом отгрузки готовой продукции покупателю и выставлением расчетных документов.

В процессе реализации предприятие получает денежные средства, возмещающие затраты предприятия на ее производство, и часть прибыли в составе выручки от реализации.

Реализация продукции осуществляется в соответствии с заключенными договорами или путем свободной продажи через розничную торговлю.

В договорах на поставку готовой продукции указывают поставщика и покупателя, необходимые показатели по изделиям, цены, скидки, накладки, порядок расчетов, сумму налога на добавленную стоимость и другие реквизиты.

Суммы, которые должен оплатить покупатель, поставщик учитывает по дебету счета **4010 "Счета к получению от покупателей и заказчиков"**. Они могут складываться из:



Реализованной считается продукция, отгруженная и оплаченная покупателями, а также выполненные работы и услуги, принятые заказчиком. Реализация продукции производится по цене, которая

устанавливается предприятием самостоятельно с учетом рыночных цен на аналогичную продукцию.

Реализация произведенной продукции отражается на счетах учета доходов от основной деятельности, так как реализация продукции является основной деятельностью предприятия, которая приносит ему постоянный доход.

Обороты по реализации готовой продукции облагаются НДС у плательщиков этого налога, если не являются исключением из этого правила. Подакцизная продукция также облагается акцизным налогом.

Доходом от реализации готовой продукции является **чистая выручка**, получаемая вычетом из валовой выручки НДС, акцизного налога и налога на потребление бензина, дизтоплива и газа.

Для учета реализации продукции, выполненных работ и оказанных услуг используется транзитный счет 9010 «Доходы от реализации готовой продукции».

В конце каждого месяца счет 9010 «Доходы от реализации готовой продукции» закрывается для определения финансового результата, поэтому счет 9010 сальдо не имеет и в балансе не отражается.

Финансовым результатом от реализации готовой продукции может быть прибыль или убыток, которые списываются на счет 9910 «Конечный финансовый результат». В конце отчетного периода счета доходов и расходов закрываются на счет 9910:

Д-т 9910 «Конечный финансовый результат» К-т 9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции» и Д-т 9010 «Доходы от реализации готовой продукции» К-т 9910 «Конечный финансовый результат».

Сальдо счета 9910 после закрытия счетов прочих доходов и расходов отражает результат хозяйственной деятельности предприятия.

ТЕМА 7. ДОКУМЕНТИРОВАНИЕ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ

7.1. Документы и понятия о них

7.2. Виды документации

7.3. Реквизиты документов и их оформление

7.4. Документооборот

***Ключевые слова и понятия:** документ, документооборот, график документооборота, юридическая сила документа, первичный учет, учетные регистры, реквизиты.*

7.1. Документы и понятие о них

В бухгалтерском учете каждая хозяйственная операция в обязательном порядке должна быть оформлена документально.

Документирование всех хозяйственных операций позволяет осуществлять на предприятии сплошное и непрерывное наблюдение за всеми хозяйственными процессами.

Документ в переводе с латинского означает свидетельство, доказательство, поэтому любая хозяйственная операция оформляется документом, который подтверждает факт ее свершения и делает бухгалтерскую запись юридически законной. Документ — письменное распоряжение на выполнение каких-либо хозяйственных операций либо письменное подтверждение совершения операции.

Благодаря документу точно известно место, время, объект учета и ответственные лица. Документом в учете подтверждается законность и обоснованность всех текущих учетных записей.

Документ, зафиксировав (отобразив) информацию, тем самым обеспечивает ее сохранение и накопление, возможность передачи другому лицу, многократное использование, возвращение к информации во времени.

Носитель документированной информации — материальный объект, используемый для закрепления и хранения на нем речевой, звуковой или изобразительной информации, в том числе в преобразованном виде.

Как носитель информации, документ выступает в качестве неременного элемента внутренней организации любого учреждения, предприятия, фирмы, обеспечивая взаимодействие их частей. Информация

является основанием для принятия управленческих решений, служит доказательством их исполнения и источником для обобщений, а также материалом для справочно-поисковой работы. В управленческой деятельности документ выступает и как предмет труда, и как результат труда, так как принятое решение записывается, закрепляется в документе.

Внешние признаки документа — признаки, отражающие форму и размер документа, носитель информации, способ записи, элементы оформления.

Автор документа: Физическое или юридическое лицо, сделавшее документ.

Юридическая сила документа — свойство официального документа, сообщаемое ему действующим законодательством, компетенцией издавшего его органа и установленным порядком оформления.

В составе документов бухгалтерского учета различают:

- первичные документы;
- учетные регистры;
- отчетные документы.

Под *первичным учетом* понимают первоначальную стадию учетного процесса, на которой производится измерение данных хозяйственной операции и регистрация их в документах. Документы должны быть составлены в момент совершения операции или непосредственно после ее окончания, они являются первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.



Состав документов бухгалтерского учета

Документы принимаются к учету, если они правильно оформлены и содержат обязательные реквизиты. Реквизитами называется совокупность признаков и показателей, содержащихся в документе, таковыми являются:

- наименование документа;
- дата составления документа;
- наименование организации, от имени которой составлен документ;
- содержание хозяйственной операции;
- измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;
 - наименование должностных лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность её оформления;
 - личные подписи указанных лиц с расшифровкой.

Все первичные документы имеют унифицированные, т. е. типовые формы. К основным первичным документам относятся: документы, оформляющие прием и выдачу денежных средств (приходные и расходные кассовые ордера), перечисление денежных средств с расчетного счета (платежные поручения), поступление и отпуск материалов (доверенности, требования, акты о приемке) и т.д. Документы подразделяются также на внутренние, которые используются непосредственно на предприятии, и внешние, поступающие от других физических и юридических лиц.

На основе первичных документов составляются бухгалтерские проводки и формируется исходная информация, которая используется для дальнейшей обработки в целях получения различных экономических показателей, характеризующих деятельность предприятия.

Первичный учет представляет собой единый, повторяющийся во времени, организованный процесс сбора измерения, регистрации, накопления хранения информации, а в условиях автоматизированных систем управления – ее передачи и первоначальной обработки.

Документы являются письменным доказательством при рассмотрении исков и претензий суда и арбитражей. Первичные документы должны быть составлены в момент совершения операции или после ее окончания. Учетные документы, используемые на предприятиях, составляются, как правило, на типовых бланках соответствующих утвержденных форм, которые содержат необходимые реквизиты. Ответственность за обеспечением контроля проводимых операций и регистрации первичных документов несет руководитель организации. Денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства должны быть

завизированы 2-мя лицами, имеющими право подписи на них.

Первичные документы всегда выписываются в 2-х экземплярах. Первичные документы признаются доказательными, если они содержат следующие обязательные реквизиты: наименование документа, дату и место его составления, наименование организации, от имени которой составлен документ, содержание и количественное измерение хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении, наименование должностей лиц, ответственных за совершение и оформление хозяйственной операции, личные подписи лиц, совершивших операцию.

В зависимости от характера хозяйственной операции и системы обработки данных, в первичные документы могут быть включены дополнительные реквизиты. Внесение поправок в первичные документы не допускается.

Отчетные документы

На вопрос, что является результатом работы бухгалтера, можно ответить одним словом — отчетность. Отчетные документы составляются в конце каждого квартала по данным учетных регистров.

Отчетность — это набор форм и показателей, а также пояснительных материалов к ним, отражающих результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

В соответствии с Законом РУз «О бухгалтерском учете» от 13.04.2016 предприятие предоставляет ежеквартальную и годовую бухгалтерскую отчетность в определенном объеме типовых форм. Указанные формы бухгалтерской отчетности предоставляются в налоговую инспекцию в течение месяца по окончании квартала и трех месяцев по окончании года. Дополнительные сведения сдаются в статистическое управление.

Промежуточная квартальная бухгалтерская отчетность содержит бухгалтерский баланс (форма № 1) и отчет о финансовых результатах (форма № 2). Годовая отчетность, кроме того, должна включать в себя:

- отчет о денежных потоках (форма № 4);
- отчет о собственном капитале (форма № 5);
- пояснительную записку к отчету.

Основными требованиями, которые предъявляют к отчетности, являются:

- достоверность — отчетность должна отражать реальные

хозяйственные операции, которые можно легко проверить;

- полнота — отчетность должна содержать все необходимые данные для заинтересованных лиц и включать в себя соответствующие комментарии;
- нейтральность — отчетность не должна отражать интересы каких-либо лиц;
- преемственность — последовательность применения форм отчетности и их содержания от одного отчетного периода к другому.

7.2. Виды документов

Все многообразие документов, обслуживающих сферу управления, можно классифицировать по различным основаниям.

Схема классификации бухгалтерских документов.

Бухгалтерские документы	<i>По назначению</i>	Распорядительные
		Оправдательные
		Бух. оформления
	<i>По времени составления</i>	Комбинированные
		Первичные
	<i>По объему информации</i>	Сводные
		Разовые
	<i>По месту составления</i>	Накопительные
		Внутренние
	<i>По структуре</i>	Внешние
		Анкетные
		Табличные
		Комбинированные

По назначению

✓ распорядительные (организационно-распорядительные) документы – это документы, отражающие в себе поручение, разрешение на совершение хозяйственной операции. Данные документы являются основанием для совершения операции, но не подтверждают факт ее осуществление, в связи с чем не отражаются

✓ в бухгалтерских регистрах. (приказ об оформлении на работу, доверенность, приказ о предоставлении отпуска и т.д.).

✓ оправдательные (исполнительные) документы – оформляются по факту совершения хозяйственной операции и являются первичным источником для составления бухгалтерских записей в учетных регистрах (ПКО, накладные, акты выполненных работ и т. д.).

✓ документы бухгалтерского оформления – данные документы оформляются бухгалтером и играют вспомогательную роль в бухгалтерии (распределение ОПР и ОХР и др.). Они также могут составляться на те хозяйственные операции, на которые нет других подтверждающих документов, так, например, справка о сторнировании бухгалтерской записи.

✓ комбинированные документы – само название данных документов говорит за себя. Они содержат как характерные отличия распорядительных документов, так и оправдательных (лимитно-заборная карта, РКО и т.д.). Так лимитно-заборная карта включает в себя разрешение на отпуск материалов, а после этого и подтверждение того, что материалы выписаны в производство.

По времени составления

✓ первичные документы – данные документы оформляются в момент происхождения операции и подтверждают факт ее совершения (кассовые чеки, РКО, ПКО, акт выполненных работ и т.д.).

✓ сводные документы – систематизируют информацию первичных документов, обобщают ее, подводят итоги за определенный период (РПВ, кассовая книга и т.д.).

По объему информации

✓ разовые документы – отражают в себе информацию о совершении одной хозяйственной операции (ПКО, РКО и т.д.).

✓ накопительные документы – это документы, состоящие из перечня однородных операций за конкретный период времени (журнал учета ПКО, РКО).

По месту составления

✓ внутренние документы – используются и оформляются во внутреннем документообороте организации (рабочие наряды, накладные).

✓ внешние документы – поступающие в организацию со стороны от физических и юридических лиц (платежные поручения).

По структуре

✓ анкетные документы – структура документа характерна для типичной анкеты.

✓ табличные документы – расположение реквизитов представлено в форме таблицы.

✓ комбинированные документы – включают в себя элементы анкетной и табличной структуры.¹⁸

Записи в бухгалтерских документах должны быть понятны для чтения и разборчивы, делаются данные записи с использованием компьютерной техники, шариковых ручек, чернил и пишущих машин, если где-то они еще остались. Применять стирающиеся ручки или простой карандаш категорически запрещено, также необходимо прочеркнуть пустые строки, во избежание возможности вносить дополнительные записи.

Первичные бухгалтерские документы оформляются непосредственно в момент совершения хозяйственной операции, либо после ее совершения.

Также в документе должны быть проставлены подписи лиц уполномоченных на подписание данного документа и лица несущего ответственность за его составление. Первичный документ составляется в нескольких экземплярах для всех участников хозяйственной операции.

Не допускается при оформлении первичных документов: использование корректирующих жидкостей, подчисток, помарок и иных исправлений, кроме оговорённых.

Оговоренные исправления должны быть в обязательном порядке согласованы со всеми участниками хозяйственной операции и подтверждены подписями с проставлением даты внесения изменений. Однако есть и такие документы в которых исправления не допускаются, так, например, банковские и кассовые документы.

7.3. Реквизиты документов и их оформление

Для того чтобы повысить эффективность использования технических средств, устанавливаются единые правила оформления документов и их реквизитов, проводится унификация состава, форм документов, а также процессов работы с документами. Если в каждой организации приказы, договоры, справки будут составляться по-разному, то работа с документами существенно осложнится. Поэтому, чтобы сократить количество применяемых форм, разработаны **унифицированные формы документов (УФД)** Они представляют собой *набор расположенных в определенном порядке реквизитов*.

Порядок расположения реквизитов в документе, определяется

¹⁸ <https://buhbook.net/buhgalterskij-uchet/teoriya-buhgalterskogo-ucheta/vidyi-buhgalterskih-dokumentov-i-ih-naznachenie/>

задачами, для решения которых этот документ создается.

Существуют **единые требования и правила оформления документов управления независимо** от того:

- государственное предприятие или коммерческое;
- каким видом деятельности занимается предприятие;
- ведется делопроизводство с помощью компьютерных технологий или традиционным способом.

Выполнение единых правил оформления документов обеспечивает:

- юридическую силу документов;
- качественное и своевременное составление и исполнение документов;
- организацию оперативного поиска документов

Любой документ состоит из ряда элементов, например, даты, текста, подписи. В делопроизводстве эти элементы называются реквизитами. Каждый вид документа (приказ, письмо) имеет определенный набор реквизитов. Стандарт устанавливает максимальный набор реквизитов, используемых в документах управления. При составлении конкретного документа не обязательно использовать все реквизиты. Как уже говорилось, количество и порядок расположения реквизитов зависит от задач, для решения которых данный документ предназначен.

Бухгалтерские документы, используемые в учете, различны по своей природе, при этом каждый документ включает в себя ряд показателей. Подобные показатели, содержащие в себе сведения о хозяйственной операции, называются **реквизитами**. Все реквизиты классифицируются как:

- постоянные и переменные;
- обязательные и дополнительные.

Постоянные и переменные реквизиты отличаются друг от друга тем, что постоянные реквизиты применяются в одной организации длительный период времени (название организации, ее юридический адрес, реквизиты банка и т.д.). Переменные реквизиты определяются сущностью хозяйственной операции (кол-во поступивших материалов в накладной, наименование отпущенной в производство продукции и т.д.).

Обязательные реквизиты должны содержаться в каждом бухгалтерском документе (название документа – ПКО, РКО, накладная; содержание операции; подписи; дата, номер документа; наименование

предприятия и т.д.). Состав обязательных реквизитов утвержден в Положении по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РУз.

Руководящий состав организации утверждает приказом перечень лиц, наделенных правом подписи первичных документов. Денежные, а также расчетные документы подлежат обязательному подписанию директором и главным бухгалтером.

Дополнительные реквизиты зависят от содержания хозяйственной операции и назначения документа (номер телефона, основание для совершения операции, ФИО исполнителя, отметка о получении и т.д.).

Системное расположение реквизитов в бухгалтерском документе является структурой документа. Структура может иметь следующие формы: анкетная, табличная, комбинированная.

Бухгалтерский документ с анкетной структурой характеризуется расположением реквизитов как в стандартной анкете (вопрос и ответ). Реквизиты в документах с табличной структурой заполняются в виде таблицы. Комбинированная структура в бухгалтерских документах определяется расположением ряда реквизитов как в анкете, а ряд по табличной структуре.

7.4. Документооборот

На основании Закона РУз «О бухгалтерском учете» разработано Положение о документах и документообороте в бухгалтерском учете (зарегистрированным МЮ 14.01.2004 г. № 1297).

Действие данного Положения распространяется на все предприятия, организации и учреждения Республики Узбекистан (за исключением банков), независимо от форм собственности и ведомственной подчиненности.

Все хозяйственные операции, проводимые предприятиями, должны оформляться подтверждающими документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Движение документов в бухгалтерском учете предприятия (создание или получение от других предприятий, принятие к учету, обработка, передача в архив - документооборот) регламентируется графиком.

Работа по составлению графика документооборота организуется

руководителем предприятия или лицами, им определяемыми в установленном законодательством порядке. График документооборота утверждается приказом руководителя предприятия.



Стадии документооборота и обработки документов в бухгалтерии

График должен устанавливаться на предприятии рациональный документооборот, то есть предусматривать оптимальное число исполнителей для прохождения каждого первичного документа, определять минимальный срок его нахождения в подразделении.

График документооборота должен способствовать улучшению всей учетной работы на предприятии, усилению контрольных функций бухгалтерского учета.

График документооборота оформляется в виде схемы или перечня работ по созданию, проверке и обработке документов, выполняемых каждым подразделением предприятия, а также всеми исполнителями с указанием их взаимосвязи и сроков выполнения работ.

Высокие технологии появляются в нашей жизни для того, чтобы сделать ее проще во всех отношениях - и в быту, и на производстве.

Еще недавно казалось, что отправлять отчеты по электронной почте прямым в налоговую инспекцию - дело фантастическое. А сегодня этим способом с удовольствием пользуются многие бухгалтеры и считают его удобным - не надо простаивать в очередях. Следующим шагом в этом направлении стало появление электронных контрактов. Никто не спорит, это действительно удобно, ведь партнеры могут находиться не просто в разных городах - в разных странах. Теперь необязательно ездить к ним или отправлять подписанные бумаги специальной почтой, переживать за них, ждать. Сегодня договоры можно заключить в электронном виде, посредством нажатия нескольких клавиш.

Согласно статье 7 Закона "Об электронной цифровой подписи" (от 11.12.2003 г. N 562-II) электронная цифровая подпись в электронном документе равнозначна собственноручной подписи в документе на бумажном носителе при одновременном соблюдении следующих условий, если:

подтверждена подлинность электронной цифровой подписи;

сертификат ключа электронной цифровой подписи действует на момент подтверждения подлинности электронной цифровой подписи либо на момент подписания электронного документа при наличии доказательств, определяющих момент подписания;

электронная цифровая подпись используется в целях, указанных в сертификате ключа электронной цифровой подписи.

ТЕМА 8. ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ СРЕДСТВ

8.1. Понятие об инвентаризации, её значение и виды

8.2. Порядок проведения и оформления результатов инвентаризации

Ключевые слова и понятия: инвентаризация, виды инвентаризации, инвентаризационная опись, результаты инвентаризации, недостача, излишки, материально-ответственное лицо.

8.1. Понятие об инвентаризации, её значение и виды

Сохранность имущества для любого предприятия — это тот фактор его благополучия и сохранности материальных ценностей.

Инвентаризация — это способ выявления фактического наличия хозяйственных средств предприятия на определенную дату путем их подсчета, измерения, оценки, а также состояния расчетов предприятия и сверка полученных данных с данными бухгалтерского учета. Инвентаризация проводится в целях проверки реальных количественных и стоимостных остатков товаров на соответствие с данными бухгалтерского учета. Результаты инвентаризации выявляют, сопоставляя фактические остатки товаров, указанные в инвентаризационной описи, с остатками по данным бухгалтерского учета на момент проведения инвентаризации.

В ходе инвентаризации проверяется и документально подтверждается наличия имущества, товаров, визуально оценивается товарный вид, упаковка, наличие ценников и этикеток. Инвентаризации могут подвергаться все группы товаров или выборочные группы товаров, а также имущество предприятия.

Сущность инвентаризации состоит в том, что наличие объектов устанавливается с помощью их визуального изучения путем осмотра, обмера, взвешивания и пересчета. При инвентаризации данные наличия хозяйственных средств фиксируются в описях и в сличительных ведомостях сводятся с данными бухгалтерского учета с целью установления недостач или излишков средств предприятия¹⁹. Инвентаризация имущества проводится по его местонахождению и материально ответственному лицу, на ответственном хранении у которого находится это имущество.

Инвентаризация имущества и обязательств предприятия является

¹⁹ Кондраков Н.П. Самоучитель по бухгалтерскому учёту/ Н. П. Кондраков.- 4-е изд., перераб. и доп.- М.: Проспект, 2014. — 90с

не только способом «обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности», но и одним из действенных инструментов повышения эффективности управления его финансово-хозяйственной деятельностью. Порядок проведения инвентаризации определяется непосредственно руководителем организации, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно, в случаях:

- ✓ при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;
- ✓ перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года);
- ✓ при смене материально ответственных лиц;
- ✓ при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;
- ✓ в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций;
- ✓ при реорганизации или ликвидации организации;
- ✓ в других случаях, предусмотренных законодательством РФ.

Инвентаризационные процессы делятся на разные категории в зависимости от признаков их проведения:

- ✓ обязательность;
- ✓ периодичность;
- ✓ широта охвата имущества;
- ✓ тип активов, подлежащих проверке.

Инвентаризация бывает нескольких видов.



Классификация проведения инвентаризации

По обязательности проведения выделяют инвентаризации:

- обязательные (предусматриваются по закону);
- рекомендательные (могут быть назначены директором, например, по просьбе аудитора или ревизора, если у него возникли вопросы при документальной ревизии);
- инициативные — проводимые исключительно по инициативе директора фирмы.

По степени охвата можно выделить инвентаризации:

- сплошные — охватывают все ТМЦ фирмы и все её обязательства перед кредиторами;
- целевые — проводятся в связи с конкретными событиями в деятельности (увольнение МОЛ, смена собственника, реорганизация и т. п.);
- выборочные (например, по отдельному складу, по конкретному МОЛ или по выделенным номенклатурным позициям);
- комбинированные, сочетающие в себе характеристики нескольких видов инвентаризаций (например, целевой и выборочной, если предполагается хищение имущества фирмы, подотчётного конкретному МОЛ).

По периодичности проведения можно выделить инвентаризации:

- плановые,
- внезапные,
- контрольные,
- программные.

Самый распространённый вид — плановые, т. е. совершаемые регулярно в сроки, которые установлены законодательством или руководителем фирмы. Внезапная инвентаризация проводится вне установленных графиков проверок для контроля работы конкретных МОЛ без подготовки и предупреждения (обычно по наличным деньгам в кассе). Контрольную проводят по инициативе директора в качестве целевой проверки, например, перед составлением квартальной отчётности. Программная может быть частью принятого в фирме графика систематического фрагментарного контроля ТМЦ.

ВИДЫ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ

1) **товарно-материальных ценностей.** Производится в местах их хранения в присутствии материально ответственного лица путем проверки наличия ценностей: с осмотром, пересчетом, взвешиванием или обмериванием. При этом подлежат сверке счета учета товарно-материальных ценностей, отгруженных, но не оплаченных в срок покупателями, а также находящихся на складах иных организаций;

2) **денежных средств в кассе.** При этом проверяется фактическое наличие денежных средств, других ценностей, бланков строгой отчетности путем сверки числящихся на счете сумм;

3) **расчетов с банками по ссудам, с бюджетом, покупателями, поставщиками и другими дебиторами и кредиторами.** Данный вид инвентаризации заключается в выявлении по соответствующим документам остатков и тщательной проверке обоснованности сумм, числящихся на счетах.

Виды инвентаризации

Отдельно можно выделить классификацию по видам исследуемых активов. Здесь имеется три основных вида имущества:

1. Товарно-материальные ценности (ТМЦ), которые можно осмотреть, затем (учитывая вид таких активов) пересчитать, взвесить, измерить.
2. Наличные деньги и иные ценности, находящиеся на хранении в кассе (производится пересчёт).
3. Любые документально отражённые задолженности фирмы перед бюджетом (например, налоги), перед дебиторами (например, недопоставленные оплаченные товары) и кредиторами.

8.2. Порядок проведения и оформления результатов инвентаризации

В соответствии с действующим НСБУ РУз № 19 «Организация и проведение инвентаризации», утвержденный приказом Министерства финансов РУз № ЭГ/17-19-2075 «19» октября 1999 г. установлен следующий порядок проведения и оформления инвентаризации.

Порядок проведения инвентаризаций на предприятии предполагает создание постоянно действующих инвентаризационных комиссий.

Для проведения инвентаризации приказом руководителя предприятия создается инвентаризационная комиссия, в состав которой входит главный бухгалтер. Возглавляет комиссию руководитель предприятия или его заместитель. Приказом руководителя устанавливаются сроки, объекты и порядок проведения инвентаризации.

Проведению инвентаризации предшествует подготовительная работа. К началу инвентаризации завершается обработка всех первичных документов. Все товарно-материальные ценности должны быть размещены по наименованиям, сорту и размерам. Перед началом инвентаризации комиссия получает расписку от материально ответственных лиц о том, что все документы сданы в бухгалтерию или переданы комиссии, и все ценности, поступившие в их ответственность, оприходованы, а бывшие списаны в расход.

Инвентаризация проводится по месту нахождения ценностей с обязательным присутствием материально ответственных лиц. На время инвентаризации операции приостанавливаются.

Наличие ценностей при инвентаризации определяется путем обязательного подсчета, взвешивания и обмера. При большом количестве материальных ценностей разрешается выборочная проверка.

Выявленные и подсчитанные ценности подробно записываются в специальные инвентаризационные описи. Описи подсчитываются всеми членами комиссии и материально ответственными лицами. В конце описи материально ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку комиссией ценностей в их присутствии и об отсутствии, к членам комиссии каких-либо претензий и принятии перечисленных в описи ценностей на ответственное хранение. Члены инвентаризационных комиссий за внесение в описи заведомо неправильных данных о фактических остатках ценностей с целью сокрытия недостач и растрат или излишков товаров, материалов и др. ценностей подлежат привлечению к ответственности в установленном законом порядке.

После окончания пересчёта, обмера, взвешивания и оценки всех ТМЦ и оформления инвентаризационных ведомостей начинается следующий этап — сверка наличия ТМЦ фирмы с показателями учёта. Происходит выявление обнаруженных недостач или излишков ТМЦ на основании записей, занесённых в процессе инвентаризации.

На этом этапе комиссия приступает к формированию сличительной ведомости (рекомендуемая форма ИНВ-19). Она всегда изготавливается в двух экземплярах: для МОЛ и для хранения в бухгалтерии. Такой ведомости обязательно присваивается порядковый номер. По имуществу, которое находится на территории фирмы, но не принадлежит

предприятию (например, взято на ответственное хранение), составляют также два экземпляра.

Идеальным вариантом для итогов проверки наличия ТМЦ можно считать случай, когда ТМЦ, отражённые в инвентаризационных ведомостях, полностью соответствуют данным бухгалтерского учёта по этим же ТМЦ (по количеству и по цене). Но обычно отклонения всё же выявляются.

По итогам инвентаризации могут быть обнаружены излишки, т. е. количество имущества по инвентаризационной ведомости превышает количество такого же вида имущества по данным учёта. Такие ТМЦ признаются доходом фирмы. Обнаруженное излишнее имущество следует оприходовать по акту с указанием конкретного места хранения и конкретного МОЛ. Цена ТМЦ устанавливается, как правило, по аналогичным ценностям, имеющимся на предприятии, или по прайсам поставщиков.

Выявленные при инвентаризации недостачи для компании считаются расходом. Здесь вступают в действие правила учёта недостачи ТМЦ, предусмотренные законодательством.

Существует понятие «норма естественной убыли» для ТМЦ. Его используют в любом виде деятельности. В цехе при обработке металла какая-то его часть уходит в стружку. В магазине при взвешивании товаров (особенно сыпучих, таких как крупа, сахар и т. п.) незначительная часть просыпается — это технические особенности работы с ТМЦ. На эти моменты устанавливаются нормы убыли материальных ресурсов.

Выявленные недостачи или излишки относятся на виновных лиц, а в тех случаях, когда виновные не установлены, суммы недостачи и материального ущерба списывают на затраты производства или расходы.

В бухгалтерии данные инвентаризационных описей сверяют с остатками, показанными в учете, и составляют сличительные ведомости по ценностям, по которым выявлены отклонения (излишки, недостачи). Сличительные ведомости подписываются комиссией и материально ответственными лицами.

По окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки правильности ее проведения. Результаты этих проверок оформляются в специальной книге.

Выявленные при инвентаризации и других проверках, расхождения

фактического наличия ценностей регулируются в следующем порядке:

- основные средства, материальные ценности, денежные средства и другое имущество, оказавшееся в излишке, подлежит оприходованию и зачислению соответственно на финансовые результаты предприятия с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц;

- убыль ценностей в пределах установленных норм списывается по распоряжению руководителя на издержки производства или обращения, сверх норм – на счет виновных лиц;

- недостачи ценностей сверх норм убыли и потери от порчи ценностей, когда конкретные виновники не установлены, могут быть списаны на издержки производства, с указанием мер, принятых по предотвращению таких недостач и потерь.

Для отражения в бухгалтерском учете результатов инвентаризации используются следующие счета:

активный счет 5910 «Недостачи и потери от порчи ценностей»;
активный счет 4730 «Задолженность персонала по возмещению материального ущерба».

Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации – в годовой финансовой отчетности.

Если данные заполненной сличительной ведомости позволят сделать вывод о наличии недостачи, излишков ТМЦ или пересортицы, бухгалтер фирмы должен внести проводки, отражающие все эти отклонения.

Если были выявлены излишки ТМЦ, то эти ценности должны быть проведены бухгалтерией как **доход**.

Д-т 1000, 0100, 2900 и др.

К-т 9390 «Прочие операционные доходы»

Списывается фактическая стоимость материалов:		Отражается разница между рыночной стоимостью непригодных материалов, подлежащей взысканию с виновных лиц, и их фактической стоимостью (рыночная стоимость ниже фактической):	
Дт 5910	«Недостачи и потери от порчи ценностей»	Дт 9430	«Прочие операционные расходы»
Кт 1000	«Материалы»	Кт 5910	«Недостачи и потери от порчи ценностей»
Отражаются обязательства виновных лиц по возмещению материального ущерба (по рыночной стоимости материалов):		Если лица, виновные в непригодности материалов, не установлены, списание отражается так: Списывается фактическая стоимость материалов:	
Дт 4730	«Задолженность персонала по возмещению материального ущерба»	Дт 5910	«Недостачи и потери от порчи ценностей»
Кт 5910	«Недостачи и потери от порчи ценностей»	Кт 1000	«Материалы»
Отражается разница между рыночной стоимостью непригодных материалов, подлежащей взысканию с виновных лиц, и их фактической стоимостью (рыночная стоимость выше фактической):		Отражается убыток от списания непригодных материалов:	
Дт 5910	«Недостачи и потери от порчи ценностей»	Дт 9430	«Прочие операционные расходы»
Кт 9320	«Прибыль от выбытия прочих активов»	Кт 5910	«Недостачи и потери от порчи ценностей»

Излишки оцениваются по рыночной стоимости аналогичных ценностей и приходуются на баланс предприятия (на дату проведения инвентаризации) на счета учета имущества (1000 "Материалы", 0100 "Основные средства", 2900 "Товары" и др.) в корреспонденции со счетом 9390 «Прочие операционные доходы». Сумма излишков признается прочим операционным доходом предприятия [п.5 ст.132 НК](#) и облагается:

- *налогом на прибыль; [ст.129 НК](#) РУз*
- *ЕНП по ставке основного вида деятельности.*

Недостача, при которой размер ТМЦ находится в рамках норм естественной убыли, относится на расходы предприятия. Недостача имущества, превышающая этот показатель, должна взыскиваться с виновных лиц. Цена устанавливается в соответствии с рыночной. Такой сотрудник должен также быть немедленно отстранён от распоряжения материальными ценностями, и ТМЦ по акту передаются другому человеку, назначенному на эту должность. Если сумма окажется большой, **руководитель фирмы может обратиться в правоохранительные органы** с заявлением о привлечении МОЛ к уголовной ответственности за хищение имущества организации.

Очевидно, что бухгалтерию XXI века трудно представить себе без компьютерных систем учёта. Каждая фирма сегодня использует информационную систему, ориентированную на комплекс учётных и управленческих операций, включая и инвентаризацию ТМЦ.

Очень многие предприятия разной отраслевой направленности используют систему 1С:Предприятие.

ТЕМА 9. ОЦЕНКА И КАЛЬКУЛЯЦИЯ

9.1. Оценка и её элементы

9.2. Виды оценок

9.3. Калькуляция и классификация затрат

Ключевые слова и понятия: оценка, правила оценки, фактическая себестоимость, текущая стоимость, справедливая стоимость, методы оценки, калькуляция, калькулирование, нормативная, фактическая, сметная калькуляция, затраты, классификация затрат, производственные затраты, себестоимость.

9.1. Оценка и её элементы

Особенностью бухгалтерского учета, отличающей его от других видов учета, является отражение хозяйственных средств и источников их образования, хозяйственных процессов в денежном выражении, т. е. в стоимостном измерении. Применение денежного выражения как обобщающего измерителя в бухгалтерском учете позволяет соизмерять разнородные экономические явления (хозяйственные процессы). Бухгалтерский учет отражает те средства и процессы, которые подлежат стоимостному измерению.

Основная цель бухгалтерского учета состоит в обеспечении заинтересованных пользователей учетной информации достоверными данными о процессах формирования, распределения и использования прибыли. В этой связи особое внимание уделяется оценке финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта в обобщающем денежном измерителе.

Оценка представляет собой способ выражения в бухгалтерском учете и отчетности объектов бухгалтерского учета в денежном измерении. Таким образом, бухгалтерский смысл понятия «оценка» предполагает сочетание трех составляющих его элементов (рис. 9.1)

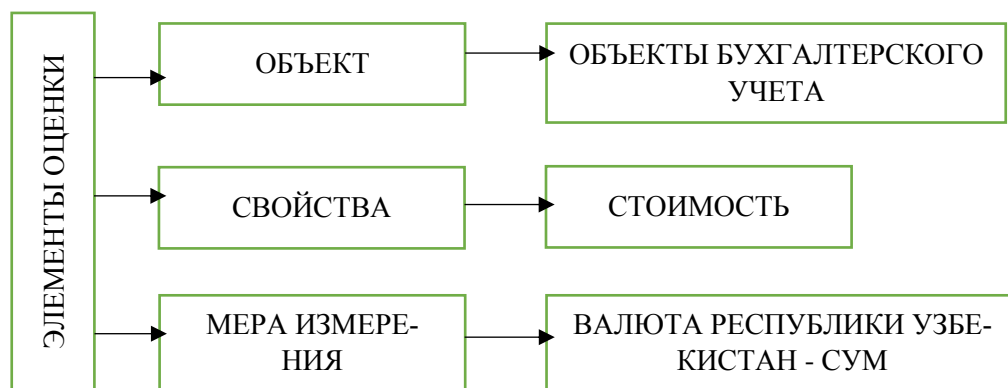


Рис. 9.1. Понятие «Оценка» в бухгалтерском учете.

Как элемент метода бухгалтерского учета оценка служит для приведения всех материальных и нематериальных элементов к единой денежной форме выражения. Это позволяет агрегировать всю массу капитала в едином денежном измерителе, применять двойную запись на счетах и балансировать активы и пассивы, отраженные на счетах. При этом в качестве денежного измерителя могут использоваться любые цены, в том числе условные, расчетные и т.п., так как функция денежной оценки является технической.

В бухгалтерском учете установлены конкретные *правила оценки имущества, обязательств и хозяйственных операций*:

- при оценке статей бухгалтерской отчетности организация должна обеспечить соблюдение допущений и требований бухгалтерского учета;
 - данные бухгалтерского баланса на начало отчетного периода должны быть сопоставлены с данными бухгалтерского баланса за период, предшествующий отчетному;
 - в бухгалтерской отчетности не допускается зачет между статьями активов и пассивов, статьями прибылей и убытков, кроме случаев, предусмотренных положениями по бухгалтерскому учету;
 - бухгалтерский баланс должен включать числовые показатели в нетто-оценке;
 - отклонения от изложенных правил допускаются в исключительных случаях. Каждое отклонение должно быть раскрыто в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности организации.

Оценка – это способ выражения экономических явлений (хозяйственных средств и процессов) в денежном измерителе. Она позволяет

объективно оценить индивидуальные затраты живого и овеществленного труда в хозяйственных средствах, определить фактические затраты в производстве и других хозяйственных процессах.

В рыночной экономике, где регулирование хозяйственной деятельности происходит под влиянием спроса и предложения, основополагающие принципы реальности и единства имущества и обязательств определяют правильность оценки.

Оценка имущества и обязательств, а также хозяйственных операций ведется в валюте, действующей на территории страны (сум). Имущество и обязательства, а также операции, производимые в иностранной валюте, оцениваются в национальной денежной единице РУз в суммах, определяемых путем пересчета иностранной валюты по курсу Центрального банка Республики Узбекистан на дату осуществления операции. Одновременно указанные записи осуществляются в валюте расчетов платежей (по каждой иностранной валюте отдельно).

Правила оценки объектов бухгалтерского учета в последние годы существенно изменились и стали больше соответствовать международным. На изменение правил оценки решающее влияние оказали следующие нормативные документы: Закон «О бухгалтерском учете», Национальный стандарт бухгалтерского учета «Учетная политика и финансовая отчетность». В соответствии с этими нормативными документами при принятии имущества к учету оценка осуществляется по фактической себестоимости, т. е. по первоначальной (исторической) стоимости.

Оценка имущества, приобретенного за плату, осуществляется путем суммирования фактически произведенных расходов на его покупку; имущества, полученного безвозмездно, - по рыночной стоимости на дату оприходования; имущества, произведенного в самой организации, - по стоимости его изготовления.

В состав фактически произведенных расходов включаются затраты на приобретение имущества, уплачиваемые проценты по предоставленному коммерческому кредиту, наценки (надбавки), комиссионное вознаграждение, таможенные пошлины и иные аналогичные платежи, затраты на транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые сторонней организацией.

Формирование текущей рыночной стоимости производится на основе цены, действующей на дату оприходования имущества, получен-

ного безвозмездно, на данный или аналогичный вид имущества. Сведения о действующей цене должны быть подтверждены документально или экспертным путем.

Под стоимостью изготовления подразумеваются фактически произведенные затраты на изготовление объекта имущества (стоимость израсходованных сырья, материалов, топлива и т. д.).

Применение других методов оценки, в том числе путем резервирования, допускается в случаях, предусмотренных законодательством Республики Узбекистан и нормативными актами органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета.

Согласно Национальному стандарту бухгалтерского учета Республики Узбекистан №4 «Учет материально-производственных запасов», при оценке используемых материальных ценностей возможно использование различных вариантов оценки, которые закрепляются в учетной политике организации.

Так, расходуемые производственные запасы разрешено оценивать любым из трех методов: по себестоимости единицы запасов; по средней себестоимости; по себестоимости первых по времени закупок партий (ФИФО).

Оценка готовой продукции в настоящее время осуществляется различными способами: по полной производственной себестоимости:

- по неполной (сокращенной) производственной себестоимости;

- по нормативной или плановой производственной себестоимости;

- по неполной (сокращенной) нормативной или плановой себестоимости;

- по учетным ценам (оптовым, договорным);

- по продажным ценам и тарифам (без НДС и налога с продаж);

- по прямым затратам.

Незавершенное производство продукции в массовом и серийном производстве может отражаться в учете и отчетности следующим образом:

- по нормативной (плановой) производственной себестоимости;

- по прямым статьям расходов;

- по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов, а при единичном производстве - по фактическим производственным затратам.

9.2. Виды оценок

Фактическая себестоимость в качестве базовой оценки активов в бухгалтерском учете является наиболее простым способом. В момент оценки она совпадает с рыночной стоимостью (за исключением произведенной продукции и услуг), но постепенно отклоняется от нее под влиянием инфляционного и рыночных факторов. Фактическая себестоимость приобретаемых активов складывается из цены покупки, транспортных расходов, других коммерческих расходов, связанных с приобретением активов, и расхода по управлению. Возникает проблема калькуляции фактической себестоимости активов, определения номенклатуры расходов, включаемых в себестоимость, что оказывает влияние на финансовые результаты и непосредственную стоимость активов.

Потребление активов в процессе хозяйственной деятельности порождает вопрос об их оценке, включаемой в расходы потребления. Здесь возникают два направления. Активы потребляются в одном производственном цикле (одном отчетном периоде) либо в нескольких отчетных периодах. По первому направлению фактическая себестоимость актива полностью списывается в расходы отчетного периода, по второму - себестоимость актива погашается в течение нескольких отчетных периодов через механизм амортизации.

Возникает еще одна форма оценки актива - остаточная стоимость, которая представляет собой фактическую первоначальную стоимость актива, уменьшенную на сумму, накопленную по данному активу амортизационных отчислений. Таким образом, применение фактической себестоимости активов для их оценки в бухгалтерском учете предполагает применение двух форм оценки - первоначальной и остаточной. Возникает необходимость еще в одной форме оценки - восстановительной стоимости, которая требует дополнительных пояснений.

Восстановительная стоимость в теории бухгалтерского учета определяется как сумма денежных средств, необходимая для замены определенного вида активов на новый, аналогичный использованному или изношенному.

Сложности установления рыночной стоимости в условиях современного рынка предполагают применение различных методик оценки восстановительной стоимости. В соответствии с международной рыночной

практикой можно выделить текущую стоимость и справедливую стоимость.

Текущая стоимость представляет собой количественное выражение денежных средств (их эквивалентов), которое необходимо выплатить в данный момент времени при приобретении на рынке определенного объекта для включения в активы либо расходы хозяйствующего субъекта. Текущая стоимость определяется договорными или прецедентными ценами, доступными покупателю.

Справедливая стоимость представляет собой восстановительную стоимость при переоценке активов или расходов.

Формула справедливой стоимости, закрепленная международными стандартами финансовой отчетности, устанавливает, что она представляет собой количество денежных средств (их эквивалентов), достаточных для приобретения актива или исполнения обязательств при совершении сделки между хорошо осведомленными действительно желающими совершить такую сделку независимыми друг от друга сторонами.

Очевидна идеализация ситуации, т. к. на количественную оценку по справедливой стоимости существенное влияние оказывают недостаток информации и субъективный подход к оценке. Наилучшее условие для такой оценки создает наличие активного рынка, который включает:

- обращение однородных товаров;

- покупателей и продавцов, желающих совершить сделку, которые могут быть найдены в любое время;

- информацию о цене, которая является публичной и регулярной.

При отсутствии так называемого активного рынка для расчета справедливой стоимости можно использовать один или несколько следующих показателей:

- цену последней сделки на рынке, если хозяйственные условия не претерпели существенных изменений;

- цену на аналогичные товары, имеющиеся на активном рынке, скорректированную на существующие различия;

- показатели стоимости качественных характеристик товаров, например, на единицу мощности, чистоты обработки, концентрации основного вещества и т.п.;

- применение иных методик, позволяющих рассчитать величину справедливой стоимости с достаточной степенью надежности.

Рассмотрим наиболее типичные виды оценки отдельных объектов учета.

Первоначальная стоимость основных средств включает фактические затраты организации на их приобретение, сооружение и изготовление за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РУз).

Первоначальной стоимостью основных средств, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, признается их оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством.

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных организацией по договору дарения и в иных случаях безвозмездного дарения, признается их текущая рыночная стоимость на дату оприходования.

Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных в обмен на другое имущество, отличное от денежных средств, признается стоимость обмениваемого имущества, по которой оно было отражено в бухгалтерском балансе.

Первоначальная стоимость нематериальных активов, приобретенных за плату, определяется как сумма фактических расходов на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством).

При приобретении нематериальных активов могут возникнуть дополнительные расходы на приведение их в состояние, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Такими расходами могут быть суммы оплаты труда занятых этим работников, соответствующие отчисления в социальные органы, материальные и иные расходы. Дополнительные расходы увеличивают первоначальную стоимость нематериальных активов.

Первоначальная стоимость нематериальных активов, созданных самой организацией, определяется как сумма фактических расходов на создание, изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством).

Первоначальная стоимость нематериальных активов, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, определяется

исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством.

Первоначальная стоимость нематериальных активов, полученных организацией по договору дарения (безвозмездно), определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Оценка нематериальных активов, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, производится в национальной валюте путем пересчета иностранной валюты по курсу Центрального банка РУз, действующему на дату приобретения организацией объектов.

В бухгалтерском балансе основные средства и нематериальные активы отражаются по остаточной стоимости, представляющей собой первоначальную стоимость за минусом амортизации.

Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.

При приобретении за плату фактической себестоимостью признается сумма затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством).

Фактическая себестоимость материальных запасов при изготовлении их силами организации определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов.

Фактическая себестоимость материальных запасов, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством.

Фактическая себестоимость материальных запасов, полученных организацией безвозмездно, определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату оприходования.

9.3. Калькуляция и классификация затрат

Себестоимость продукции (работ, услуг) - это выраженные в денежной форме затраты на производство продукции (работ, услуг).

Калькулирование - процесс исчисления денежных затрат, относящихся на конкретный вид продукции, выполненных работ, услуг и т. п.

Калькуляция - способ исчисления себестоимости единицы продукции (работ, услуг).

Правильно составленная калькуляция позволяет реально оценить все возможные затраты на разные виды продукции и выбрать ту, которая даст наибольшую прибыль. Основными элементами затрат, которые включаются в себестоимость, являются в соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации»: материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация, прочие затраты.

Сущность калькуляции как элемента метода бухгалтерского учета состоит в исчислении в денежном выражении затрат организации на приобретение (заготовление) и изготовление определенного вида материальных ценностей и расходов на их реализацию.

В процессе исчисления себестоимости продукции, работ и услуг необходимо исходить из четкого определения объекта калькуляции и калькуляционной единицы.

Объектом калькуляции признается продукт производства (изделие, деталь, узел, группы однородных изделий), технологическая фаза, передел (цикл, стадия) производства, вид (виды) работ и услуг.

Калькуляционная единица представляет собой измеритель объекта калькуляции в натуральном выражении (кг, т, шт. и т. п.) либо в других единицах (условные единицы продукции, стоимостные единицы).

Себестоимость единицы изделия рассчитывается путем деления всех затрат (фактических, плановых) на количество выпущенных (подлежащих выпуску) калькуляционных единиц.

Процесс отнесения затрат на объекты калькуляции включает ряд этапов:

- группировку затрат;
- распределение затрат между законченными и незаконченными обработкой изделиями;
- выявление и исключение стоимости возвратных отходов;
- распределение затрат между объектами калькулирования;
- исчисление себестоимости отдельных изделий (работ, услуг), приобретение материалов и др.

Таким образом, в самом общем виде в процессе калькуляции себестоимости отдельных объектов учета необходимо учесть и сгруппировать затраты на производство по экономическому содержанию, по видам деятельности и другим признакам (табл. 9.1).

Классификация затрат на производство продукции

Классификационный признак	Наименование затрат
Экономическое содержание	Живой и овеществленный труд
Вид деятельности	Обычная, инвестиционная и финансовая
Тип производства	Основное, вспомогательное, обслуживающее, заготовительное, подсобное, побочное
Места возникновения и центры ответственности	Производственная единица, цех, участок, бригада, рабочее место
Однородность состава	Одноэлементные и комплексные
Отношение к технологическому процессу	Основные и накладные
Способ включения в себестоимость продукции	Прямые и косвенные
Зависимость от изменения объема производства	Переменные, постоянные, условно-переменные, условно-постоянные
Календарный период	Текущие, прошлых периодов, будущих периодов
Отношение к производству	Производственные и внепроизводственные
Характер возникновения	Производственные и непроизводственные
Периодичность возникновения	Постоянные и разовые
Отношение к готовой продукции	На готовую продукцию или в незавершенном производстве
Отношение к плану	Планируемые и не планируемые

Знание классификации затрат на производство продукции (работы, услуги) является одним из важнейших условий эффективного хозяйствования предприятия.

Различают нормативную, плановую (сметную) и фактическую (отчетную) калькуляции.

Нормативная калькуляция составляется до начала отчетного периода и представляет собой величину затрат, которую израсходует организация на единицу выпускаемой продукции, работ, услуг в постатейном разрезе с учетом установленных норм и нормативов.

Плановая (сметная) калькуляция исчисляется до начала отчетного периода и представляет собой величину затрат, которую израсходует организация на единицу выпускаемой продукции, работ, услуг в постатейном разрезе исходя из плановых норм расходов.

Фактическая (отчетная) калькуляция составляется после совершения хозяйственных процессов, при этом используются данные бухгалтерского учета о фактических затратах на производство и количестве выпущенной продукции.

По объему затрат, включаемых в калькуляцию, различают:

- калькуляции полной производственной себестоимости, включающие в себя затраты, возникшие в сфере производства;
- калькуляции неполной (сокращенной) производственной себестоимости, включающие в себя затраты, возникшие в сфере производства, кроме общехозяйственных расходов;
- калькуляции полной нормативной (плановой) себестоимости, включающие в себя затраты, возникшие в сфере производства;
- калькуляции неполной (сокращенной) нормативной (плановой) себестоимости, включающие в себя затраты, возникшие в сфере производства;
- калькуляции по прямым затратам;
- калькуляции по переменным затратам.

Для исчисления себестоимости продукции (работ, услуг) используются различные методы: прямой (простой), коэффициентный, исчисления условной продукции, комбинированный (смешанный).

Прямой (простой) метод используется организациями при производстве одного вида продукции (работ, услуг). Он предусматривает деление общей суммы затрат на количество произведенной продукции (выполненных работ, услуг).

Коэффициентный метод используется при производстве нескольких видов объектов калькуляции. Данный метод предусматривает распределение общей суммы затрат на объекты калькуляции по установленным коэффициентам.

Метод условной продукции используется при производстве различных видов продукции в одном технологическом процессе. Данный метод предусматривает пересчет всех видов продукции в условную и

определение себестоимости условной единицы продукции путем деления общей суммы затрат на количество условной продукции.

Комбинированный (смешанный) метод предусматривает при исчислении себестоимости продукции (работ, услуг) использование нескольких вышеперечисленных методов.

ТЕМА 10. УЧЕТНЫЕ РЕГИСТРЫ И ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

10.1. Понятие и значение о регистров бухгалтерского учета, виды регистров, порядок их ведения

10.2. Порядок исправления ошибочных записей в регистрах бухгалтерского учета

10.3. Формы бухгалтерского учета.

***Ключевые слова и понятия:** учетные регистры, классификация регистров, ошибочные записи, дополнительная запись, красное сторно, корректурный способ, форма бухгалтерского учета, журнально-ордерная форма, автоматизированная форма, упрощенная форма, мемориально-ордерная форма, шахматка, оборотно-сальдовые ведомости.*

10.1. Понятие и значение регистров бухгалтерского учета, виды регистров, порядок их ведения

Обязательной процедурой для всех первичных документов, поступивших в бухгалтерию, является их тщательная проверка. После этого идет регистрация в аналитический и синтетический бухучет, а далее вся информация об остатках поступает в учетные регистры.

Учетные регистры – это бухгалтерские документы, в которых осуществляется регистрация первичных или сводных документов с соблюдением определенных правил и порядков. Сущность регистрации состоит в том, что в учетный регистр в краткой форме переносится содержание документа, сумма, корреспонденция счетов.

Классифицировать регистры бухгалтерского учета можно по 4 типам:

- по внешнему;
- по назначению;
- по объему содержания операций;
- по форме.

По внешнему виду учетные регистры согласно ст.15 Закона РУз «О бухгалтерском учете» от 13.04.2016 г. №ЗРУ- 404 учетные регистры представляют собой таблицы специальной формы в виде карточек, книг (журналов), отдельных листов, электронный документ, которые ведутся в соответствии с методом двойной записи.

Бухгалтерские книги – вид синтетического и аналитического

бухучетов. Книги (журналы) представляют собой сброшюрованные листы определенного формата и графления. Их используют на тех участках, где необходим усиленный контроль. Применение их, как правило, ограничено, так как при необходимости работу по их ведению нельзя разделить между работниками бухгалтерии. Однако на определенных участках они незаменимы (например, на каждом предприятии должна вестись кассовая книга). Преимущество книг (журналов) состоит в том, что исключается возможность замены отдельных листов новыми, т.е. уменьшается вероятность злоупотреблений со стороны ответственных лиц. С этой целью большинство книг (журналов) прошнуровывают, концы шнура выводят на последнюю страницу и заклеивают полоской бумаги, а также скрепляют печатью предприятия и подписью главного бухгалтера. Все листы нумеруются и в конце прописью проставляется общее количество листов.

Карточка – специальный лист, на котором изображена таблица. Изготавливается она из картона либо бумаги, что дает возможность организовывать картотеки. При этом разделителями карточки разбиваются на разделы с соответствующими указателями (индикаторами) для обеспечения быстроты нахождения в картотеке требующейся карточки. В карточках обычно ведут аналитический учет. В зависимости от формы и назначения карточки бывают *контокоррентные* (предназначены для учета таких объектов, показатели которых дают в общей сумме, например, о состоянии дебиторской задолженности, расчетов с подотчетными лицами и др.), *многографные* (применяются для учета объектов, где требуется детализация показателей по дебету или кредиту счета, например, производственных расходов по статьям и т.д.), *инвентарные* (для учета объектов основных средств), *количественно-суммового учета* (для учета товарно-материальных ценностей по их количеству и сумме), *складского учета* (для количественного учета товарно-материальных ценностей на складах). Каждой карточке присваивается порядковый номер, указывается дата ее открытия.

Свободный лист – регистр для всех типов записей, основа бухучета. Свободные листы применяются в качестве учетных регистров для всех видов учетных записей и составляют основу современного учета. Каждый лист имеет соответствующее название (журнал-ордер, ведомость). Свободные листы очень удобны для использования, так как

позволяют более рационально распределять обязанности между работниками бухгалтерии.

По назначению учетные регистры бывают:

1. Хронологические. Данные регистры используют для фиксации хозяйственных операций без систематизаций по счетам, т.е. данная операция происходит в момент выполнения и передачи документов в бухгалтерию. Это, в свою очередь, помогает контролировать полноту и сохранность документов. Например, книга покупок и продаж, журнал регистрации.

2. Систематические. Разновидность регистров, где регистрация документов происходит в системе, в целях отражения однотипных операций. Ведется как в синтетическом, так и в аналитическом учетах.

3. Комбинированные. Подразумевает выполнение операций как в хронологическом, так в систематическом видах. Например, Журнал-ордер отражает записи синтетических счетов в хронологическом порядке.

По объему операций можно выделить следующие учетные регистры:

1. Синтетические. Как мы уже говорили, учет ведет в Главной книге и в Журнале-ордере. В них фиксируются: проводка, дата, номер документа, без каких-либо пояснений. Ведется в финансовом выражении.

2. Аналитические. Бухучет ведется в книгах, ведомостях, карточках. Помимо номера и даты, в отличие от синтетического учета, здесь дается краткое пояснение проведенных операций. Учет ведется и в финансовой и в натуральной величинах.

По форме учетные регистры делятся на:

1. Односторонние. Односторонние регистры – документы, где графы дебета и кредита объединены. Используются для регистрации расчетов, материальных ценностей и т.д. Учет отражается на одном листе в денежном, натуральном, в комбинированном (денежная ед.+ натуральная ед.) выражении. Данный тип регистра используется для синтетического бухучета и аналитического.

2. Двусторонние. Двусторонние регистры – учет ведется на двух развернутых страницах книги: слева – дебиторский учет, справа – кредитовый. Данный тип регистра используется для синтетического бухучета и аналитического. Ведется учет ручным методом. Отражаются в книгах

и несут информацию об операциях в виде текста.

3. Многографные

Данный тип регистра применяется при регистрации каких-либо дополнительных показателей внутри аналитического бухучета. Здесь отражаются: движение материалов по организации и в отношении ответственных лиц, расходы.

4. Линейные

Разновидность многографного регистра. Здесь аналитический счет фиксируется в одной строке. Это помогает разделить синтетический счет на безграничное количество аналитических счетов.

5. Шахматные

Включает в себя одновременное отражение по дебету одного счета и кредиту другого. Сумма записывается на пересечении строки и колонки. Например, Журнал-ордер и Главная книга.

За правильность отражения данных в регистрах бухгалтерского учета несут ответственность лица, составившие и подписавшие данный регистр. Содержание регистров бухгалтерского учета, внутренней бухгалтерской отчетности и иной документации является коммерческой тайной. Никто не может знакомиться с содержанием этих документов иначе как с разрешения руководителя организации и по решению суда и прокурора.

Сроки обработки, информации и качество учета зависят от документооборота, то есть движения документа от момента его составления до хранения в архиве. Порядок, сроки и пути прохождения документов фиксируются в графике. Документооборот должен быть построен по рациональной схеме, охватывающей наименьшее число промежуточных инстанций и минимальное количество времени их прохождения, о чем мы уже говорили выше.

Бухгалтерские проводки, составленные в соответствии с первичными документами, затем переносятся и группируются в учетных регистрах. Таким образом, регистры несут вторичную информацию, источником которой были документы. Под учетными регистрами подразумеваются носители упорядоченной информации, в которых систематизируются признаки и показатели хозяйственных операций.

10.2. Порядок исправления ошибочных записей в регистрах бухгалтерского учета

Осуществление бухгалтерского учета требует к себе повышенного внимания со стороны бухгалтерских работников, однако не один, даже самый опытный работник не застрахован от совершения ошибок при составлении первичных документов и учетных регистров.

Ведение бухгалтерских записей в первичных документах должно осуществляться без помарок и подчисток, а также в процессе занесения данных в учетные регистры необходимо осуществлять перекрестный контроль путем сопоставления данных аналитического и синтетического учета. Ошибки могут быть выявлены как при подсчете итогов, так и при составлении оборотной ведомости²⁰.

Запись хозяйственных операций в регистры называется разноской операций. Разноска осуществляется на основании проставленной корреспонденции счетов на первичных документах. Когда первичный документ отражен в каком-либо регистре учета, на нем делается отметка (обычно в виде знака « V »). Это необходимо для того, чтобы исключить повторную регистрацию первичного документа.

Способы записей в учетные регистры можно классифицировать по нескольким признакам.

По характеру записи делятся на униграфические и диграфические. Униграфическая запись используется для ведения учета на забалансовых счетах, когда хозяйственная операция отражается только по дебету или только по кредиту счета. Диграфической называется запись, когда хозяйственная операция отражается по дебету одних и кредиту других счетов (двойная запись). Диграфические записи могут быть:

- простыми, когда хозяйственная операция отражается по дебету одного счета и по кредиту другого счета в одинаковой сумме;
- сложными, когда дебет одного счета может корреспондировать с кредитами нескольких счетов и наоборот, кредит одного счета — с дебетами нескольких счетов; при этом сумма записей по дебету должна быть равна сумме записей по кредиту счетов;
- сторнировочными, т.е. исправительными записями методом «красное сторно». Такая запись на счете либо очерчивается рамкой, либо

²⁰ <https://buhbook.net/buhgalterskij-uchet/teoriya-buhgalterskogo-ucheta/ispravlenie-oshibok-v-dokumentah-i-uchetnyih-registrah/>

делается красными чернилами. В бухгалтерском учете принято, что запись, сделанная таким методом, является отрицательным числом и должна вычитаться из ранее записанных сумм.

По признаку систематизации записи в учетные регистры подразделяются на:

- хронологические — это отражение хозяйственных операций в последовательности их совершения во времени, независимо от содержания;
- систематические — это регистрация хозяйственных операций согласно их содержанию на соответствующих счетах бухгалтерского учета посредством двойной записи. Систематические записи применяются, например, в Главной книге;
- комбинированные, когда записи объединяют в себе признаки хронологических и систематических (например, с помощью таких записей, на основании ежедневно составляемых отчетов кассира, составляются журнал-ордер №1 по счету «Касса» и ведомость к нему).

В зависимости от техники ведения записи бывают: ручными. Они производятся от руки, разборчиво, четко, без помарок и подчисток, синими или черными чернилами. При этом нельзя делать приписки между строками и в пробелах между записями, а также не следует пропускать строки.

Исправления записей осуществляются только установленными способами;

машинными, которые производят при помощи пишущих устройств, компьютеров. Это дает значительную экономию труда, улучшает качество учетной регистрации.

По числу экземпляров различают:

- простые (однократные) записи, которые дают один оттиск и получаются только в одном учетном регистре;
- копировальные (многократные) записи, выполняемые при помощи копировальной бумаги или на самокопирующейся бумаге (например, под копировальную бумагу ведется кассовая книга).

В зависимости от формы регистра записи могут вестись линейно-позиционным или шахматным способом.

Линейно-позиционная запись характеризуется тем, что дебетовые и кредитовые обороты отражаются в одну линию. Это обеспечивает

наблюдение за своевременным погашением дебиторской и кредиторской задолженности. В регистрах такой формы удобно формировать информацию о расчетах с поставщиками, подотчетными лицами и т.д.

Шахматная запись — это запись хозяйственных операций в учетные регистры, при которой сумма, записанная один раз, будет отражена одновременно по дебету и кредиту соответствующих счетов. Эта запись дает возможность видеть корреспонденцию счетов, что очень важно для контроля и сокращения объема работ.

При ведении записей в учетных регистрах могут быть допущены различные ошибки. Это может быть неправильная запись суммы операции, ошибочная корреспонденция счетов, неверный подсчет итогов и др. В связи с этим в бухгалтерском учете существует ряд обязательных процедур, позволяющих выявлять и исправлять ошибки.

Основным приемом выявления ошибок является проверка правильности перенесения в учетные регистры информации из первичных документов, т.е. сплошная последовательная сверка записей с первоисточниками (пунктировка записей).

Необходимо также проверять наличие взаимосвязи между аналитическими и синтетическими счетами; при этом должно соблюдаться равенство итогов начальных сальдо, дебетовых и кредитовых оборотов и конечных сальдо синтетического счета и соответствующих ему аналитических счетов. Обнаруженные расхождения свидетельствуют о допущенных ошибках. Такой прием нахождения ошибок называется логической сверкой.

Ошибки в двойной записи можно выявить, используя оборотные ведомости по всем синтетическим счетам, где должно быть, обеспечено равенство дебетовых и кредитовых оборотов.



Способы исправления ошибок

При проверке правильности заполнения регистров шахматной формы следует использовать прием «на уголок». Для этого суммируют итоги строк и итоги граф. Полученные суммы должны быть равны. Особенно эффективен этот прием в регистрах, имеющих более сложную математическую связь между показателями. Например, в расчетно-платежной ведомости показатель «начислено» минус «удержано» равно сумме «к выдаче», и др.

Ошибки могут быть локальные, когда искажение информации происходит в одном документе, например неверно написана дата, или транзитные — если ошибка автоматически проходит через несколько учетных регистров, например, если не верно указана сумма какой-либо операции. В документах, оформляющих денежные операции, исправления вообще не допускаются, такие документы переписывают заново.

Наиболее распространенными методами исправления ошибок являются:

- корректирный;

- «красное сторно»;
- дополнительной записи.

При *корректирном* методе неправильный текст или сумма зачеркиваются тонкой чертой так, чтобы исправленная запись была видна, а сверху записывают правильный текст. Такой вид исправления оговаривается на полях с указанием подписи лица, сделавшего исправление.

Метод *«красное сторно»* применяется, когда в расчетах указана сумма больше, чем следует. При этом дополнительная запись для уточнения исправляемой суммы оформляется красной пастой (ручкой) или ее обводят в рамку. Красная сторнировочная запись считается отрицательной величиной, поэтому при подсчете итогов эта сумма вычитается.

Например, по дебету счета 2010 и кредиту счета 6710 вместо суммы 528 сум. указана сумма 582 сум. При исправлении ошибки методом *«красное сторно»* сумму превышения (54 сум.) вписывают в счета красной пастой или обводят в рамку. При итоговых подсчетах эта сумма будет вычитаться.

Метод *дополнительной записи* используется в том случае, если запись сделана в сумме меньшей, чем следует. При этом на разницу в сумме делается дополнительная запись с той же корреспонденцией счетов.

Например, совершена хозяйственная операция, списаны материалы в производство на сумму 18 615 сум. На бухгалтерских счетах указана сумма 16815 сум. При исправлении ошибки методом *дополнительной записи* недостающую сумму (1800 сум.) вписывают на счета такой же проводкой.

10.3. Формы бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет в обязательном порядке ведется на любом предприятии независимо от его организационно-правовой формы и сферы деятельности. Основные правила организации и ведения бухгалтерского учета для всех предприятий едины.

Ведение бухгалтерского учета регламентируется законами, нормативными актами и положениями по бухгалтерскому учету. Но устанавливаемые законодательными документами правила предполагают многовариантность бухгалтерских решений. Поэтому каждое предприятие в соответствии со спецификой своей деятельности вправе выбрать те варианты, которые обеспечат ему наиболее эффективную работу.

Такие вопросы, как организация, форма и техника ведения бухгалтерского учета, предприятие решает самостоятельно. Ответственность за организацию бухгалтерского учета на предприятии и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несут руководители организаций.

В Законе РУз «О бухгалтерском учете» от 13.04.2016 № ЗРУ-404 предусмотрено, что в зависимости от объема учетной работы бухгалтерский учет на предприятии может осуществляться:

- бухгалтерией как самостоятельным подразделением;
- бухгалтером, состоящим в штате предприятия;
- специальной централизованной бухгалтерией, обслуживающей несколько предприятий;
- бухгалтером, работающим по договору;
- руководителем предприятия лично.

На крупных предприятиях бухгалтерия разделена на несколько отделов, например, расчетный, материальный, производственный, отдел готовой продукции, учета капитальных вложений и т.д.

Расчетная группа выполняет все расчеты по заработной плате и удержаний из нее, а также осуществляет контроль за использованием фонда оплаты труда, ведет учет расчетов по единому социальному налогу.

Материальная группа ведет учет приобретения материальных ценностей, расчетов с поставщиками, хранение материалов и списание их в производство. На небольших предприятиях материальная группа ведет учет поступления основных средств, нематериальных активов и учет готовой продукции, на крупных предприятиях для этих целей создаются специальные группы.

Производственная группа ведет учет затрат на все виды производств, калькулирование себестоимости выпускаемой продукции, а также учет затрат незавершенного производства.

На крупных предприятиях выделяется финансовая группа, работники которой ведут учет денежных средств и расчеты предприятия с другими юридическими и физическими лицами.

Бухгалтерия предприятия обеспечивает обработку документов, рациональное ведение бухгалтерских записей в учетных регистрах и на их основе составление отчетности. Аппарат бухгалтерии взаимодействует

со всеми подразделениями предприятия, получает все необходимые сведения для осуществления учета и составления отчетности.

Главный бухгалтер подписывает совместно с руководителем организации документы, служащие основанием для приемки и выдачи товарно-материальных ценностей и денежных средств, а также документы, связанные с расчетными, кредитными и денежными обязательствами. Указанные документы без подписи главного бухгалтера считаются недействительными и к исполнению не принимаются.

Бухгалтеру запрещается принимать к исполнению документы по операциям, противоречащим законодательству и нарушающим договорную и финансовую дисциплину. О таких документах бухгалтер письменно извещает руководителя организации. При получении от руководителя письменного распоряжения о принятии указанных документов к учету бухгалтер исполняет его, но всю полноту ответственности за незаконность совершенных операций несет руководитель организации.

Под *формой бухгалтерского учета* понимается определенная система использования учетных регистров, которая устанавливает формы, последовательность и способы учетных записей.

Назначение всех форм ведения бухгалтерского учета одинаково, они предназначены для регистрации хозяйственных операций, группировки однородных данных и отражения их на счетах синтетического и аналитического учета, подсчета оборотов и сальдо на счетах, обобщения расчетов в балансе и отчетности. Поэтому признаками, отличающими одну форму бухгалтерского учета от другой, являются: содержание и форма применяемых регистров, взаимосвязь регистров синтетического и аналитического учета, последовательность и способы записей в учетные регистры. Форму ведения бухгалтерского учета предприятие выбирает самостоятельно.

Основными формами ведения бухгалтерского учета являются:

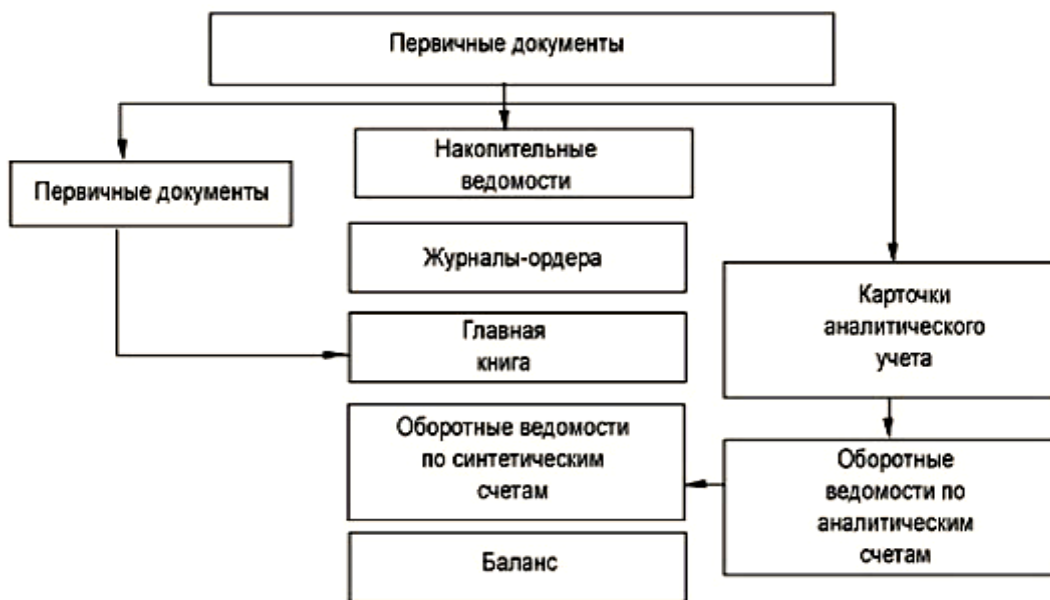
- журнально-ордерная;
- мемориально-ордерная;
- упрощенная форма учета для малых предприятий;
- автоматизированная форма, с применением программ автоматизации бухгалтерского учета.

Журнально-ордерная форма ведения учета

Журнально-ордерная форма ведения бухгалтерского учета в

настоящее время является наиболее прогрессивной и распространенной. Именно она, как правило, используется в программах автоматизации бухгалтерского учета.

Журнально-ордерная форма сочетает хронологические и систематические, аналитические и синтетические учетные регистры. Журналы-ордера ведутся на основании первичных документов.



Журнально-ордерная форма ведения учета

Последовательность заполнения учетных регистров при журнально-ордерной форме ведения бухгалтерского учета можно представить в виде схемы.

1. На основании первичных документов хозяйственные операции записываются в накопительных ведомостях, т. е. регистрируются в журнале хозяйственных операций.

2. Затем данные хозяйственные операции записываются в журналы-ордера и дополнительные ведомости.

В журналы-ордера переносятся итоги хозяйственных операций по одному счету или группе счетов, поэтому журналы-ордера имеют определенные номера, например, журнал-ордер № 1 ведется по счету 5010 «Касса», журнал-ордер № 2 — по счету 5110 «Расчетные счета», журнал-ордер № 3 — по счетам 5500 «Специальные счета в банках», 5710 «Переводы в пути», журнал-ордер № 4 — по счетам 6800 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 7800 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» и т.д.

Журналы-ордера составляются по кредитовому признаку счетов, т.е. в них отражаются операции, которые прошли по кредиту данного счета в корреспонденции с дебетом других счетов.

К денежным счетам 5010 и 5110 дополнительно ведутся ведомости: ведомость № 1 по счету 5010 и ведомость № 2 по счету 5110.

Ведомости составляются по дебетовому признаку счетов, т.е., в них отражаются операции, которые прошли по дебету данного счета в корреспонденции с кредитом других счетов.

3. Итоговые данные по каждому журналу-ордеру переносятся в Главную книгу, которая открывается на год и ведется по каждому счету, например по счету 5010 «Касса».

4. На основании Главной книги составляют оборотную ведомость и баланс.

Достоинствами журнально-ордерной формы ведения учета являются удачное сочетание аналитического и синтетического учета и более удобные формы для составления отчетности, а в качестве недостатка следует отметить сложность построения основных регистров.

Мемориально-ордерная форма ведения учета

Последовательность заполнения учетных регистров при мемориально-ордерной форме ведения бухгалтерского учета можно представить в виде схемы (рис. 18).

1. На основании первичных документов все хозяйственные операции записываются в накопительные ведомости, которые ведутся в форме журнала хозяйственных операций.

2. Однородные хозяйственные операции, т.е. операции по ведению учета на одном бухгалтерском счете или группе нескольких зависимых счетов, переносятся в мемориальные ордера, в которых записываются содержание операции, сумма и корреспонденция счетов.

Мемориальные ордера имеют определенные номера, например, мемориальный ордер № 1 ведется — по счету 5010 «Касса», мемориальный ордер № 2 — по счету 5110 «Расчетные счета», мемориальный ордер № 3 — по счетам 6010 «Счета к оплате поставщикам и подрядчикам», 4220 «Расчеты с подотчетными лицами», 4890 «Расчеты с разными дебиторами», мемориальный ордер № 4 — по счету 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда», мемориальный ордер № 5 — по счету 2010 «Основное производство» и т.д.



Мемориально-ордерная форма бухгалтерского учета

3. Итоговые данные мемориальных ордеров в конце месяца записываются в хронологическом порядке в регистрационный журнал.

Итоговая сумма по регистрационному журналу должна быть равна сумме дебетовых и кредитовых оборотов по всем синтетическим счетам.

4. Данные из мемориальных ордеров разносят по счетам Главной книги, например по счету 5010 «Касса». Обороты по Главной книге сравнивают с итоговой суммой всех мемориальных ордеров в регистрационном журнале. Если обороты совпали, значит проводки по синтетическим счетам разнесены правильно.

5. На основании Главной книги составляются шахматная и оборотная ведомости.

6. По данным Главной книги и оборотной ведомости заполняют баланс предприятия за отчетный период.

К достоинствам мемориально-ордерной формы ведения учета можно отнести простоту заполнения учетных регистров, легкость проверки правильности отражения операций, возможность исправления ошибок при сверке данных. Недостатками можно считать многократность записи одной и той же суммы в разных регистрах, что приводит к усложнению работы и увеличению вероятности ошибок, а также

отставание аналитического учета от синтетического и сложность составления отчетности.

Упрощенная форма ведения бухгалтерского учета

Упрощенная форма ведения бухгалтерского учета применяется на небольших предприятиях с незначительным числом хозяйственных операций.

При упрощенной форме ведения бухгалтерского учета на основе первичных документов ведется Книга учета хозяйственных операций, в которой отражаются остатки по счетам на начало года. В течение года в книге регистрируются все хозяйственные операции, которые одновременно отражаются на счетах бухгалтерского учета.

В книге учета содержатся все используемые малым предприятием бухгалтерские счета, что позволяет вести учет хозяйственных операций на каждом из них.

Книга учета является комбинированным регистром и совмещает хронологическую и систематическую регистрацию операций. В конце отчетного периода подсчитывают дебетовые и кредитовые остатки по всем счетам, которые служат данными для составления баланса.

Автоматизированные формы ведения учета

В настоящее время разработаны десятки программ, позволяющих автоматизировать бухгалтерский учет на предприятиях с помощью персональных компьютеров.

Все программы предлагают стандартный набор инструментов, позволяющих облегчить и автоматизировать работу бухгалтера. Большинство программ универсальны и дают возможность автоматизировать бухгалтерский учет любого вида сложности.

К наиболее популярным программам ведения автоматизированного бухгалтерского учета относятся: 1С: Бухгалтерия, Инфо-Бухгалтер, БЭМ и т.д.

Основной источник информации в программах автоматизации бухгалтерского учета — журнал хозяйственных операций. Данные вводятся в журнал в виде первичных документов, проводок или типовых операций, перечень которых можно изменить и дополнить. Обработывая этот журнал, программы делают разноску операций по счетам, определяют обороты и сальдо, составляют оборотную ведомость, готовят итоговый баланс и другие отчеты. Программы позволяют вести различные виды

учета: синтетический и аналитический, суммовой и количественный, валютный учет, проводить расчет заработной платы и действующих налогов.

В комплект поставки программ входит стандартный набор бланков первичных документов и отчетности, а также других документов, соответствующих текущему законодательству. В программах имеется возможность оперативно корректировать план счетов, ставки налогов, добавлять новые отчетные формы в соответствии с любыми изменениями в законодательстве.

ТЕМА 11. БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

11.1. Цели и задачи бухгалтерской отчетности

11.2. Порядок формирования бухгалтерской отчетности.

11.3. Представления бухгалтерской отчетности.

Ключевые слова и понятия: *отчетность, виды отчетности, принципы отчетности, требования к отчетности, представление отчетности, оценка статей, бухгалтерский баланс, финансовые результаты, денежные потоки, собственный капитал, пояснительная записка.*

11.1. Цели и задачи бухгалтерской отчетности

Текущая деятельность организации осуществляется путем реализации администрацией управленческих функций, результаты которой отражаются в системном бухгалтерском учете. Информация о хозяйственных операциях, произведенных экономическим субъектом за определенное время, обобщается в соответствующих учетных регистрах и из них в сгруппированном виде переносится в бухгалтерскую отчетность.

Данные текущего бухгалтерского учета периодически обобщаются, систематизируются с целью создания итоговой информации о состоянии активов, капитала, обязательств, результатов финансовой деятельности организации.

Отчетность – один из основных приемов методологии бухгалтерского учета.

Бухгалтерская отчетность представляет собой систему показателей, сгруппированных в определенные формы, характеризующих финансово-хозяйственную деятельность предприятия за отчетный период. По внешнему виду отчетность представляет собой таблицы, заполняемые по данным синтетического и аналитического учета.

Финансовая отчетность является способом представления финансовых информации, характеризующих деятельность хозяйствующего субъекта за определенный период, независимо от того, является ли он отдельным самостоятельным хозяйствующим субъектом, или входит в консолидированную группу хозяйствующих субъектов.

Данные финансовой отчетности служат информацией, по которой можно определить истинное финансовое положение предприятия. Бухгалтерская (финансовая) отчетность дает возможность оценить кредитоспособность предприятия, т.е. его способность полностью и

своевременно рассчитываться по обязательствам. Ликвидность баланса определяется как степень покрытия обязательств предприятия его активами, срок превращения которых в деньги соответствует сроку погашения обязательств.

Целью финансовых отчетов является предоставление информации о финансовом положении предприятия, показателях его деятельности и о движении денежных средств, необходимую, широкому кругу пользователей для принятия экономических решений, т.е. она содержит информацию полезную для:

- принятия инвестиционных решений и решений по предоставлению кредитов;
- оценки будущих денежных потоков предприятия;
- оценки ресурсов, обязательств в связи с вверенными ему ресурсами;
- оценки работ руководящих органов.

Финансовый отчет является основным источником информации для: развития в будущем деятельности предприятия, контроля и его оценки, общественности, учредителей, акционеров, управляющих организаций и заинтересованных организаций.

Отчеты различают по следующим признакам:

- по объему предоставляемой информации;
- по цели составления;
- по периоду охвата.

По объему предоставляемой информации отчеты группируются следующим образом:

- частичный – собирает информацию, характеризующую и оценивающую деятельность конкретно одного из отделов субъекта;
- общий – собирает всю информацию, характеризующую и оценивающую хозяйственную деятельность субъекта.

По цели использования отчеты группируются:

- отчеты, ориентированные на внешних пользователей – собирают информацию о виде деятельности субъекта, степени прибыльности и состоянии имущества. Эти отчеты обычно печатаются в прессе и международной терминологии их называют «информацией для общественности».

- Отчеты, ориентированные на внутренних пользователей – отчеты составляемые по требованию руководителей данного субъекта.

По периоду охвата отчеты группируются:

- текущие отчеты – отчеты составляемые в течении года, т.е. ежедневные, еженедельные, ежемесячные, квартальные и полугодовые.
- Годовой отчет – сбор информации при помощи показателей, которые глубоко и полностью охватывают информацию о годовой деятельности субъекта;

Анализ и глубокое изучение отчетов дает руководящему персоналу возможность определить причины недостатков и разработать меры по устранению причин возникновения недостатков.

Годовые и текущие отчеты предоставляются в основном вышестоящим организациям, налоговым органам, банкам, органам статистики, а также внешним пользователям, имеющим и не имеющим прямой финансовый интерес.

11.2. Порядок формирования бухгалтерской отчетности.

Все организации обязаны составлять на основе системного учета бухгалтерскую отчетность. Итак, отчетность представляет собой систему показателей, отражающих результаты хозяйственной деятельности организации за отчетный период. Организации составляют отчеты по формам и инструкциям, утвержденным Минфином и Министерством Экономики РУз.

В соответствии с Законом Руз «О бухгалтерском учете» годовая финансовая отчетность состоит из следующих основных форм отчетов:

- Бухгалтерский баланс – форма №1;
- Отчет о финансовых результатах – форма №2;
- Отчет о денежных потоках – форма№4;
- Отчет о собственном капитале – форма№5.

Состав текущей (или периодической) отчетности может отличаться от годовой отчетности в сторону уменьшения количества форм отчетности.

Учитывая многообразие деятельности различных хозяйствующих субъектов, финансовые отчеты не могут обеспечить всю информацию, необходимую пользователям для принятия экономических решений. Поэтому годовые финансовые отчеты, дополнительно должны включать финансовый обзор, составляемый администрацией, который описывает и объясняет главные признаки финансовой деятельности и финансового

состояния хозяйствующего субъекта, и основные неопределенности, с которыми они сталкиваются.



Требования к бухгалтерской отчетности

В этом обзоре раскрываются основные факторы, влияющие на результаты деятельности хозяйствующего субъекта и на его инвестиционную политику для поддержания и укрепления деятельности, включая дивидендную политику в текущем и будущем периодах.

Представление дополнительной информации – пояснения, примечания, расчеты – представляются хозяйствующим субъектом, как в виде специальных форм, так и в произвольном виде.

Существуют основные принципы и ограничения составления финансовых отчетов общего характера.

Финансовая отчетность должна подготавливаться по принципу непрерывности. Этот принцип означает, что хозяйствующий субъект является постоянно действующим и будет продолжать свою деятельность в течении неопределенно долгого периода времени, то есть считается, что субъект не имеет намерения, необходимости ликвидировать или существенно сокращать сферу своей деятельности.

Каждый раз при подготовке финансовых отчетов руководство предприятия обязано проводить переоценку возможностей субъекта непрерывно функционировать. Если руководитель полагает, что необходимо ликвидировать хозяйствующий субъект или сократить масштабы его

деятельности, то в пояснительной записке к финансовым отчетам, необходимо раскрыть содержание такого факта и основу, по которым составлены финансовые отчеты, причину отхода от принципа непрерывности и срок дальнейшей деятельности предприятия. Эта оценка необходима для принятия решений в учетной политике, например в отношении начисления амортизации по нематериальным активам.

Принцип денежной оценки означает, что все хозяйственные операции, события, активы и пассивы должны быть измерены в едином однородном выражении – денежной оценке. Это необходимо для того. Чтобы оценить имущество предприятия, его обязательства, а также сравнить с подобными показателями деятельности других хозяйствующих субъектов для вынесения различных экономических решений, в частности, по инвестированию или выдаче займа.

Финансовые отчеты, за исключением отчета о денежных потоках, составляются по принципу начисления, согласно которому активы, пассивы, собственный капитал, доходы, расходы, хозяйственные операции и события отражают в бухгалтерском учете в момент совершения, а не в момент, когда по ним получают или выплачивают денежные средства и их эквиваленты.

Финансовые отчеты, подготовленные на основе принципа начисления информируют пользователей не только об операциях в прошлом с оплатой, а также об обязательствах по выплате денежных средств в будущем, что является необходимым при принятии соответствующих экономических решений. В соответствии со ст.22 Закона Руз «О бухгалтерском учете» - требования к финансовой отчетности, составляемой по международным стандартам, определяются международными стандартами финансовой отчетности.

Качественные характеристики финансовой отчетности, делающие представляемую в финансовой отчетности информацию полезной для пользователей. Это четыре основные качественные характеристики: понятность, уместность, существенность, надежность.

Понятность. Основным качеством информации,

представляемой в финансовой отчетности является её доступность для понимания пользователем. Предполагается, что для этого пользователи должны иметь достаточно знаний в сфере деловой и экономической деятельности, бухгалтерского учета и желание изучать информацию с

должным старанием. Однако информация о сложных вопросах, которые должны быть отражены в финансовых отчетах ввиду их важности для принятия решений, не должна исключаться из-за того, что может оказаться слишком сложной для понимания определенными пользователями.

Уместность. Чтобы быть полезной, информация должна быть уместной для принятия экономического решения. Информация является уместной, когда она влияет на принятие решения, помогая оценивать прошлые, настоящие и будущие события, подтверждать, или исправлять их прошлые оценки.

Прогнозная и подтверждающая функции информации взаимосвязаны. Информация о финансовом положении и результатах деятельности в прошедших периодах часто используется для прогнозирования будущего финансового положения и результатов деятельности.

Существенность. Информация считается существенной, если ее пропуск или искажение могли бы повлиять на экономическое решение пользователей, принятое на основании финансовой отчетности. Существенность зависит от размера объекта или ошибки, оцениваемых в конкретных условиях пропуска или искажения. Таким образом, существенность, скорее, показывает порог или точку отсчета, и не является основной качественной характеристикой, которой должна обладать информация для того, чтобы быть полезной.

Надежность. Информация также должна быть надежной, она является надежной тогда, когда в ней нет существенных ошибок и искажений, и когда пользователи могут положиться на нее, как на представляющую правдиво то, что она либо должна представлять, либо от нее обоснованно ожидается, что она будет это представлять.

Итак, бухгалтерская отчетность организации является завершающим этапом учетного процесса. В ней отражаются нарастающим итогом имущественное и финансовое положение организации, результаты хозяйственной деятельности за отчетный период.

Годовая бухгалтерская отчетность включает:

А) типовые формы: бухгалтерский баланс(ф.№1); отчет о финансовых результатах и их использовании(ф.№2); справка к отчету о финансовых результатах и их использовании; приложение к бухгалтерскому балансу;

Б) специализированные формы, устанавливаемые министерствами и управлениями, для организации системы по согласованию соответственно с Министерством Финансов РУ.

В) пояснительную записку к годовому отчету (за исключением субъектов малого бизнеса);

Г) аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности организации, если в соответствии с законодательством она подлежит аудиту.

Бухгалтерский баланс (форма 1) – это способ обобщения и группировок хозяйственных средств предприятия и их источников, а также результаты отражения хозяйственных операций за определенный период времени на определенную дату. Основой построения бухгалтерского баланса является двойственная группировка объектов бухгалтерского учета: по составу и функциональной роли, по источникам образования и целевого назначения. По строению баланс представляет собой двустороннюю таблицу: ее левая сторона – актив, отражающий состав и размещение хозяйственных средств, а правая сторона – пассив, отражающий источники образования средств и их целевое назначение.

Существует несколько видов бухгалтерского баланса:

-сальдовый – по состоянию на определенную дату отражаются остатки денежных средств на счетах бухгалтерского учета;

-оборотный – дополнительно к сальдовому указываются сведения о движении (обороте) средств по счетам, имущества, интеллектуальной собственности в виде нематериальных активов;

-заключительный – составляется по итогам финансово-хозяйственного года, в котором приведены итоги деятельности предприятия;

-ликвидационный – составляется для характеристики состояния имущества и его источников на дату прекращения деятельности предприятия.

Отчет о финансовых результатах (форма 2) характеризует финансовую деятельность хозяйствующего субъекта за отчетный период и представляется способом, который позволяет понять различные аспекты этой деятельности. Этот отчет должен содержать следующие обязательные элементы:

- Выручка
- Результаты операционной деятельности

- Результаты финансовой деятельности
- Чрезвычайные прибыли и убытки
- Чистую прибыль или убыток за период.

Отчет о денежных потоках (форма 4) представляет информацию о потоке наличности, является полезным при представлении пользователям финансовых отчетов возможности оценки способности хозяйствующего субъекта генерировать денежные средства и денежные эквиваленты на нужды хозяйствующего субъекта.

Отчет о собственном капитале (форма 5) представляет информацию о движении собственного капитала, формировании резервов, начисленных к выплате дивидендов.

Пояснительная записка к годовой бухгалтерской отчетности должна содержать существенную информацию об организации, ее финансовом положении, сопоставимости данных за отчетный и предшествующий ему годы, методах оценки и существенных статьях бухгалтерской отчетности.

В пояснительной записке к бухгалтерской отчетности предприятие объявляет изменения в учетной политике на следующий отчетный год.

Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером предприятия.

11.3. Представление бухгалтерской отчетности.

Отчетным периодом финансовой отчетности является календарный год с 1 января по 31 декабря включительно.

Финансовая отчетность может представляться за период, отличный от календарного года, за месяц или квартал, в случаях предусмотренных законодательством.

Отчетной датой для финансовых отчетов является последний календарный день отчетного периода. Так, для годового бухгалтерского баланса субъекта отчетной датой является 31 декабря, для годового отчета о финансовых результатах отчетным будет период с 1 января по 31 декабря. Первым отчетным годом для создаваемых организаций считается период с даты их государственной регистрации по 31 декабря включительно. Вновь созданным организациям после 1 октября разрешается считать первым отчетным годом период с даты их государственной регистрации по 31 декабря следующего года включительно.

Месячная и квартальная отчетность является промежуточной и

составляется нарастающим итогом с начала отчетного года.

Все предприятия, за исключением бюджетных, представляют годовую бухгалтерскую отчетность в соответствии с учредительными документами :

- Собственникам субъекта (органам, уполномоченным управлять государственным имуществом, участникам, учредителям) – в соответствии с учредительными документами;
- Органам государственной налоговой службы – по месту регистрации субъекта;
- Органам государственной статистики;
- Другим органам в соответствии с законодательством.

Хозяйствующие субъекты предоставляют финансовую отчетность не позднее 15 февраля, следующего за отчетным года.

Для министерств, ведомств, других органов управления и некоторых субъектов. Министерство финансов РУ устанавливает иные сроки предоставления отчетности.

Датой представления финансовой отчетности для расположенного в одном городе субъекта считается день фактической передачи ее по принадлежности, а для иногороднего – дата ее отправления, обозначенная в штампе почтового предприятия.

В тех случаях, когда дата представления отчетности совпадает с нерабочим днем, срок предоставления переносится на следующий за ним первый рабочий день.

Составлению отчетности должна предшествовать подготовительная работа, осуществляемая по заранее составленному специальному графику, который включает в себя следующие этапы.

1. В соответствии со ст. 12 Федерального закона «О бухгалтерском учете» обязательно должна проводиться инвентаризация всех статей баланса, после чего остатки по счетам Главной книги корректируются в полном соответствии с результатами инвентаризации.

2. Аналогичным образом осуществляется проверка расчетов со всеми покупателями, поставщиками и другими субъектами рынка, с которыми организация имеет расчеты. Такая проверка может вызвать появление сторнировочных записей, дополнительных статей.

3. Проводится переоценка (уточнение оценки) имущественных статей баланса: движимого и недвижимого имущества, материалов, товаров,

ценных бумаг, долгов (обязательств) и т. П.; заключительными записями декабря образуются оценочные резервы (например, резервы по сомнительным долгам), предусмотренные в учетной политике организации или действующим законодательством.

4. Уточняется распределение доходов и расходов, прибылей и убытков между смежными отчетными периодами.

5. Выявляется окончательный финансовый результат работы организации путем суммирования всех частных результатов.

6. Затем закрытие в конце отчетного года всех операционных счетов: калькуляционных, собирательно-распределительных, сопоставляющих, финансово-результативных. До начала этой работы должны быть осуществлены все бухгалтерские записи на синтетических и аналитических счетах (включая результаты инвентаризации), проверена правильность этих записей.

7. Составляется оборотная ведомость по счетам Главной книги, охватывающая все исправительные, корректирующие и дополнительные записи, вызванные описанными выше действиями, и дающая материал (остатки по счетам) для составления годового (заключительного) баланса. Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером (бухгалтером) организации.

Бухгалтерская отчетность должна быть публичной. Публичность заключается в ее опубликовании в газетах и журналах, доступных пользователям бухгалтерской отчетности, либо распространении среди них брошюр, буклетов и других изданий, содержащих бухгалтерскую отчетность, а также в ее передаче территориальным органам государственной статистики по месту регистрации организации для предоставления заинтересованным пользователям.

ГЛОССАРИЙ

Актив баланса — классификация средств предприятия по видам и размещению.

Активные счета — это счета, на которых отражается имущество организации (денежные средства, оборудование, материалы и т. д.).

Аналитический учет — детализированный учет объектов бухучета, осуществляется как в стоимостном, так и в натуральном выражении.

АУП — административно-управленческий персонал.

Бухгалтерский баланс — классификация средств предприятия по видам и источникам образования в стоимостном выражении на определенную дату.

Бухгалтерская проводка — текст, указывающий наименование дебетуемого и кредитуемого счетов и сумму отражаемой хозяйственной операции.

Бухгалтерская отчетность — совокупность сводных показателей, характеризующих имущественное, финансовое положение и результаты хозяйственной деятельности предприятия.

Двойная запись — способ отражения на счетах бухучета хозяйственной операции в одной и той же сумме по дебету одного и кредиту другого счета.

Дебет — левая сторона счета.

Документация — первичная регистрация хозяйственных операций.

Единица бухгалтерского учета — понятие, характеризующее подход к организации аналитического учета материальных ценностей и иных активов.

Естественная убыль — количественное уменьшение товарно-материальных ценностей при их хранении (усушке, порче, испарении, замерзании).

Забалансовые бухгалтерские счета — счета, остатки по которым не входят в баланс и показываются за его валютой, т. е. за балансом.

Заинтересованные пользователи бухгалтерской отчетности — юридические и физические лица, имеющие какие-либо потребности в информации об организации и обладающие достаточными познаниями и навыками для того, чтобы понять, оценить и использовать эту

информацию, а также имеющие желание изучать эту информацию. Заинтересованными пользователями могут быть реальные и потенциальные инвесторы, работники, работодатели, поставщики и подрядчики, покупатели и заказчики, органы власти и общественность в целом.

Затраты на производство — часть расходов организации, связанных с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг, т. е. с обычными видами деятельности.

Состав затрат на производство формируют прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также расходы вспомогательных производств, косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием основного производства, и потери от брака.

Заемные источники формирования имущества — источники, которыми располагает организация определенный срок, по истечении которого они возвращаются собственнику с процентом или без процента.

Износ основных средств — утрата основными средствами своих потребительских свойств и стоимости.

Инвентаризация — один из основных элементов метода бухгалтерского учета, сущность которого состоит в сличении наличия имущества и обязательств организации с данными бухгалтерского учета.

Инвентарь — совокупность предметов хозяйственного обихода и производственного назначения.

Инвентарный объект — законченное устройство, предмет или комплекс предметов со всеми приспособлениями и принадлежностями.

Исковая давность — время для востребования организацией дебиторской задолженности или погашения кредиторской задолженности.

Калькуляция — порядок последовательного включения затрат на производство продукции (работ, услуг) и способы определения себестоимости отдельных видов продукции.

Капитал — представляет собой вложения собственников и прибыль, накопленную за все время деятельности организации. При определении финансового положения организации величина капитала рассчитывается как разница между активами и обязательствами, т. е. должна соответствовать величине чистых активов.

Капитал привлеченный — кредиты, займы и кредиторская задолженность, т. е. обязательства перед физическими и юридическими лицами.

Капитал собственный — капитал за вычетом привлеченного капитала (обязательств), который состоит из совокупности уставного, добавочного и резервного капитала, нераспределенной прибыли и прочих резервов.

Капитальные вложения — инвестиции в основные средства, в том числе затраты на новое строительство, расширение, реконструкцию и техническое перевооружение действующих организаций, приобретение машин, оборудования, инструмента, инвентаря, проектно-изыскательские работы и другие затраты.

Классификация счетов бухгалтерского учета — объединение счетов в группы по признаку однородности экономического содержания отражаемых в них показателей имущества, обязательств и хозяйственных операций.

Коммерческие расходы — расходы, связанные с продажей продукции, товаров, работ и услуг (расходы на продажу).

Контрарные бухгалтерские счета — регулирующие счета, которые на сумму своего остатка уменьшают остаток имущества на основных счетах.

Корректирующий способ — порядок исправления ошибок в учетных регистрах путем зачеркивания ошибочной записи и внесения правильной.

Корреспонденция счетов — взаимосвязь между счетами, возникающая при применении метода двойной записи.

Краткосрочные активы и обязательства. В бухгалтерском балансе активы и обязательства должны представляться с подразделением в зависимости от срока обращения (погашения) на краткосрочные и долгосрочные.

Активы и обязательства представляются как краткосрочные, если срок обращения (погашения) по ним не более 12 месяцев после отчетной даты или продолжительности операционного цикла, если он превышает 12 месяцев.

Кредит — часть счета (правая) бухгалтерского учета, которая показывает для пассивных счетов увеличение, а для активных — уменьшение.

Кредиторы — юридические и физические лица, которым должна организация.

Кредиторская задолженность — вид обязательств, характеризующих: 1) сумму долгов, причитающихся к уплате организацией в пользу других юридических и физических лиц в результате хозяйственных взаимоотношений с ними; 2) счета, причитающиеся к получению в связи с поставками в кредит или оплатой в рассрочку. Наиболее распространенный вид кредиторской задолженности — задолженность поставщикам и подрядчикам за поставленные ими товары, материалы, услуги, выполненные и не оплаченные в срок работы.

Курсовая разница — разница в стоимости товара, возникающая в связи с текущим изменением курса валюты страны к иностранным валютам.

Материально-производственные запасы — активы, используемые в качестве сырья, материалов и т. п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг); предназначенные для продажи; используемые для управленческих нужд организации. В группу материально-производственных запасов входят сырье, материалы, топливо и другие аналогичные ценности, готовая продукция, товары для перепродажи.

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) — документы, раскрывающие требования к содержанию бухгалтерской информации и методологию получения важнейших учетных характеристик на основе гармонизации национальных стандартов экономически развитых стран, разрабатываемые и публикуемые Комитетом по международным стандартам финансовой отчетности. На настоящий момент издан 41 международный стандарт финансовой отчетности. Эти стандарты раскрывают основные принципы группировки и детализации данных, включаемых в финансовые отчеты коммерческих предприятий.

Наряд — документ, состоящий из задания на выполнение работ и подтверждения фактически выполненного объема работ.

Незавершенное производство — продукция (работы), не прошедшая всех стадий, предусмотренных технологическим процессом, а также изделия неукomплектованные, не прошедшие испытания и технической приемки.

Незавершенное строительство — затраты застройщика по возведению объектов строительства с начала строительства до ввода объектов в эксплуатацию.

Нематериальные активы — внеоборотные активы, особенностью которых является отсутствие материально-вещественной формы, сроком полезной эксплуатации свыше 12 месяцев.

Непокрытый убыток — конечный финансовый результат, полученный по итогам деятельности организации за отчетный год; характеризует уменьшение ее капитала.

Нераспределенная прибыль — конечный финансовый результат, полученный по итогам деятельности организации за отчетный год; характеризует увеличение капитала за отчетный год и за весь период деятельности организации (накопление капитала за этот период).

Нетто-оценка. Бухгалтерский баланс должен включать числовые показатели в нетто-оценке, т. е. за вычетом регулирующих величин, которые должны раскрываться в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.

НСБУ — Национальный стандарт бухгалтерского учета, утверждаемый Министерством финансов.

Обязательство. Обязательством считается существующая на отчетную дату задолженность организации, которая является следствием свершившихся проектов ее хозяйственной деятельности и расчеты по которой должны привести к оттоку активов. Обязательство может возникнуть в силу действия договора или правовой нормы, а также обычаев делового оборота.

Обязательство признается в бухгалтерском балансе, когда в результате исполнения соответствующего требования существует вероятность оттока хозяйственных средств, способных приносить организации экономические выгоды, и когда величина этого требования может быть измерена с достаточной степенью надежности.

Операционный цикл — период времени между приобретением материалов, используемых в производственном процессе, и их продажей в обмен на денежные средства или инструменты, легко обратимые в денежные средства (МСФО).

Основные средства. При принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве основных средств необходимо одновременное выполнение следующих условий:

- а) использование в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;
- б) использование в течение длительного времени, т. е. срока полезного использования продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- в) организацией не предполагается последующая перепродажа данных активов;
- г) способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Отдельный баланс — система показателей, формируемая подразделением организации и отражающая его имущественное и финансовое положение на отчетную дату для нужд управления организацией, в том числе составления бухгалтерской отчетности.

Отчет о движении денежных средств — одна из составляющих бухгалтерской отчетности. Отчет о движении денежных средств должен характеризовать изменения в финансовом положении организации в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности и содержать следующие числовые показатели.

Отчетная дата — дата, по состоянию на которую организация должна составлять бухгалтерскую отчетность.

Для составления бухгалтерской отчетности отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода.

Отчетность организации — совокупность информации, формируемой в организации и представляемой заинтересованным пользователям для решения различных задач.

Отчетный период — период, за который организация должна составлять бухгалтерскую отчетность. Отчетными периодами являются месяц, квартал, год.

Оценка — важнейший элемент бухгалтерского учета. Оценка имущества и обязательств производится организацией для их отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в денежном выражении.

Оценка материально-производственных запасов при отпуске в производство и ином их выбытии (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) производится одним из следующих способов:

- — по себестоимости каждой единицы;
- — по средней себестоимости;
- — по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО);
- — по себестоимости последних по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ЛИФО).

Пассив — одна из двух частей бухгалтерского баланса, в которой отражаются собственные и привлеченные источники хозяйственных средств. В бухгалтерском балансе пассив противостоит активу.

Пассивы — совокупность обязательств, предполагающих возникновение задолженности организации вследствие ее хозяйственной деятельности, расчеты по которой приводят к оттоку средств. В широком смысле под пассивами понимают совокупность юридических отношений, лежащих в основе финансирования хозяйствующего субъекта. Пассивы включают все источники средств субъекта, как заемные (заемный капитал), так и собственные (капитал).

Первичная учетная документация — элемент бухгалтерского учета. Все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Первоначальная стоимость — оценка, по которой принимаются к бухгалтерскому учету объекты основных средств, нематериальных активов и других видов активов.

План счетов бухгалтерского учета — схема регистрации и группировки фактов хозяйственной деятельности (активов, обязательств, финансовых, хозяйственных операций и др.) в бухгалтерском учете. В нем приведены наименования и номера синтетических счетов (счетов первого порядка) и субсчетов (счетов второго порядка).

Прибыль — экономическая категория, выражающая финансовые результаты хозяйственной деятельности организации, т. е. превышение суммы доходов над расходами.

Прибыль балансовая — сумма прибыли от реализации продукции (работ, услуг), основных средств, иного имущества и доходов от внеэкономических операций, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям.

Принципы бухгалтерского учета — исходные положения по ведению и организации бухгалтерского учета, которыми в Республике Узбекистан являются допущения имущественной обособленности, непрерывности деятельности, последовательности применения учетной политики, временной определенности фактов хозяйственной деятельности и требования полноты, своевременности, осмотрительности, приоритета содержания перед формой, непротиворечивости, рациональности, в соответствии с которыми организация должна формировать свою учетную политику.

Публичность бухгалтерской отчетности заключается в ее опубликовании в газетах и журналах, доступных пользователям бухгалтерской отчетности, либо распространении среди них брошюр, буклетов и иных изданий, содержащих бухгалтерскую отчетность, а также в ее передаче территориальным органам государственной статистики по месту регистрации организации для предоставления заинтересованным пользователям.

Расходы — уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Расходы будущих периодов — затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам; отражаются в бухгалтерском балансе отдельной статьей. Подлежат списанию в порядке, устанавливаемом организацией (равномерно, пропорционально объему продукции и др.), в течение периода, к которому они относятся.

Расчетный счет — счет организации в банковском учреждении, предназначенный для хранения свободных денежных средств и ведения текущих расчетов в наличной и безналичной форме.

Регистры бухгалтерского учета предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету

первичных документах, для отражения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности.

Регистры бухгалтерского учета могут вестись в специальных книгах (журналах), на отдельных листах и карточках, в виде машинограмм, полученных при использовании вычислительной техники, а также на магнитных лентах, дисках, дискетах и иных машинных носителях.

Резервный капитал — часть капитала организации; представляет собой часть прибыли, полученной по результатам деятельности за отчетный период, зарезервированной для покрытия возможных убытков организации, а также для погашения облигаций организации и выкупа собственных акций (т. е. нераспределенная часть прибыли).

Резервы — виды пассивов, характеризующих будущие расходы.

Резервы по сомнительным долгам — вид оценочных резервов.

Реформирование бухгалтерского учета — процесс преобразований, происходящих в области бухгалтерского учета и вытекающих из общего процесса экономических реформ в Республике Узбекистан, включая изменение гражданско-правовой среды; включает разработку правил и норм постановки и ведения бухгалтерского учета хозяйствующими субъектами, адекватных требованиям современной экономики.

Сальдо — слово итальянского происхождения, означает «расчет», применяется для обозначения разницы между дебетом и кредитом (остаток счета).

Синтетический учет — учет обобщенных данных бухгалтерского учета о видах имущества, обязательств и хозяйственных операций по определенным экономическим признакам, который ведется на синтетических счетах бухгалтерского учета.

Синтетический учет ведется в регистрах бухгалтерского учета. Данные синтетического учета находят развитие (детализацию) в аналитическом учете.

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета — совокупность законодательных, нормативных правовых актов и других документов, относящихся к бухгалтерскому учету. Состоит из четырех уровней, на каждом из которых регулирование осуществляется наделенными соответствующими полномочиями организациями.

Сторно — способ исправления ошибок в регистрах бухгалтерского учета путем составления бухгалтерской проводки с отрицательными

числами. Эти числа записываются красными чернилами, поэтому такую запись называют «красное сторно». При подсчете итогов в регистрах бухгалтерского учета числа, записанные красными чернилами, вычитаются. Сторнирование применяется в бухгалтерском учете при обнаружении ошибок в корреспонденции счетов (неправильная запись повторяется отрицательными числами и таким образом как бы уничтожается) или при записи по счетам большей суммы, чем следовало отразить (производится запись отрицательными числами на разницу между ошибочно записанной суммой и той суммой, которую следовало записать).

Счет бухгалтерского учета — способ группировки и учета однородных по экономическому содержанию активов, обязательств, а также хозяйственных операций. Различают синтетические счета (счета первого порядка), субсчета (счета второго порядка), а также счета аналитического учета (счета третьего порядка, четвертого и т. д.).

Товары — часть материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических ЛИЦ и предназначенных для продажи

Уставный капитал — капитал, сформированный коммерческими организациями, образованными в форме общества с ограниченной ответственностью и акционерного общества.

Учетная политика организации — принятая организацией совокупность способов ведения бухгалтерского учета — первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Учетная политика организации формируется главным бухгалтером (бухгалтером) организации и утверждается руководителем организации.

Учетный регистр — карточки, ведомости, бухгалтерские книги, предназначенные для учетных записей.

Учредительные документы — устав и учредительный договор. Учредительный договор юридического лица заключается между учредителями, а устав утверждается ими.

Фактическая себестоимость — оценка, по которой принимаются к бухгалтерскому учету объекты материально-производственных запасов, финансовых вложений и другие виды активов.

Финансовая деятельность — деятельность организации, связанная с осуществлением краткосрочных финансовых вложений, выпуском

облигаций и иных ценных бумаг краткосрочного характера, выбытием ранее приобретенных на срок до 12 месяцев акций, облигаций и т. п.

Финансовые вложения — инвестиции организации в государственные ценные бумаги, облигации и иные ценные бумаги других организаций, в уставные (складочные) капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы.

Финансовые результаты. Для удовлетворения общих потребностей заинтересованных пользователей в бухгалтерском учете формируется информация о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении.

Информация о финансовых результатах деятельности организации требуется, чтобы оценить потенциальные изменения в ресурсах, которые, вероятно, будет контролировать организация в будущем при прогнозировании способности вызывать денежные потоки на основе имеющихся ресурсов при обосновании эффективности, с которой организация может использовать дополнительные ресурсы.

Финансовый учет — часть бухгалтерского учета, связанная с формированием информации, необходимой для составления и представления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Форма бухгалтерского учета — совокупность учетных регистров, предопределяющих связь синтетического и аналитического учета, методику и технику регистрации хозяйственных операций, технологию и организацию учетного процесса.

Формы бухгалтерской отчетности — часть бухгалтерской отчетности наряду с ее текстовой частью — пояснительной запиской.

Ценные бумаги — денежные документы, удостоверяющие права держателя (акции, облигации, векселя и т. д.).

Чек — специальный документ, по которому выдают наличные деньги со счетов в банках и с помощью которого производят безналичные расчеты за товары и услуги.

Чистая прибыль (чистый убыток) — конечный финансовый результат, слагаемый из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов, включая чрезвычайные.

Штраф — плата за нарушение обязательств по договору.

Эмиссия — выпуск в обращение бумажных денег и ценных бумаг.

НСБУ № 21

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов

№ счетов	Наименование счетов	Тип счета
ЧАСТЬ I. ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ		
РАЗДЕЛ I. ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА, НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ И ДРУГИЕ ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ		
0100	СЧЕТА УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ	A
0110	Земля	
0111	Благоустройство земли	
0112	Благоустройство основных средств, полученных по договору финансовой аренды	
0120	Здания, сооружения и передаточные устройства	
0130	Машины и оборудование	
0140	Мебель и офисное оборудование	
0150	Компьютерное оборудование и вычислительная техника	
0160	Транспортные средства	
0170	Рабочий и продуктивный скот	
0180	Многолетние насаждения	
0190	Прочие основные средства	
0199	Законсервированные основные средства	
0200	СЧЕТА УЧЕТА ИЗНОСА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ	КА
0211	Износ благоустройства земли	
0212	Износ благоустройства основных средств, полученных по договору финансовой аренды	
0220	Износ зданий, сооружений и передаточных устройств	
0230	Износ машин и оборудования	
0240	Износ мебели и офисного оборудования	
0250	Износ компьютерного оборудования и вычислительной техники	
0260	Износ транспортных средств	
0270	Износ рабочего скота	
0280	Износ многолетних насаждений	
0290	Износ прочих основных средств	
0299	Износ основных средств, полученных по договору финансовой аренды	

0300	СЧЕТА УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ, ПОЛУЧЕННЫХ ПО ДОГОВОРУ ФИНАНСОВОЙ АРЕНДЫ	А
0310	Основные средства, полученные по договору финансовой аренды	
0400	СЧЕТА УЧЕТА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ	
0410	Патенты, лицензии и ноу-хау	
0420	Торговые марки, товарные знаки и промышленные образцы	
0430	Программное обеспечение	
0440	Права пользования землей и природными ресурсами	
0460	Франчайз	
0470	Авторские права	
0480	Гудвилл	
0490	Прочие нематериальные активы	
0500	СЧЕТА УЧЕТА АМОРТИЗАЦИИ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ	КА
0510	Амортизация патентов, лицензий и ноу-хау	
0520	Амортизация торговых марок, товарных знаков и промышленных образцов	
0530	Амортизация программного обеспечения	
0540	Амортизация прав пользования землей и природными ресурсами	
0560	Амортизация франчайза	
0570	Амортизация авторских прав	
0590	Амортизация прочих нематериальных активов	
0600	СЧЕТА УЧЕТА ДОЛГОСРОЧНЫХ ИНВЕСТИЦИЙ	А
0610	Ценные бумаги	
0620	Инвестиции в дочерние хозяйственные общества	
0630	Инвестиции в зависимые хозяйственные общества	
0640	Инвестиции в предприятие с иностранным капиталом	
0690	Прочие долгосрочные инвестиции	
0700	СЧЕТА УЧЕТА ОБОРУДОВАНИЯ К УСТАНОВКЕ	
0710	Оборудование к установке — отечественное	
0720	Оборудование к установке — импортное	
0800	СЧЕТА УЧЕТА КАПИТАЛЬНЫХ ВЛОЖЕНИЙ	А
0810	Незавершенное строительство	
0820	Приобретение основных средств	
0830	Приобретение нематериальных активов	
0840	Формирование основного стада	
0850	Капитальные вложения в благоустройство земли	

0860	Капитальные вложения в основные средства, полученные по договору финансовой аренды	
0890	Прочие капитальные вложения	
0900	СЧЕТА УЧЕТА ДОЛГОСРОЧНОЙ ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ И ОТСРОЧЕННЫХ РАСХОДОВ	
0910	Векселя полученные	
0920	Платежи к получению по финансовой аренде	
0930	Долгосрочная задолженность персонала	
0940	Прочая долгосрочная дебиторская задолженность	
0950	Отсроченный налог на прибыль по временным разницам	
0960	Долгосрочные отсроченные расходы по дисконтам (скидкам)	
0990	Прочие долгосрочные отсроченные расходы	
ЧАСТЬ II. ТЕКУЩИЕ АКТИВЫ		
РАЗДЕЛ II. ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫЕ ЗАПАСЫ		
1000	СЧЕТА УЧЕТА МАТЕРИАЛОВ	А
1010	Сырье и материалы	
1020	Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия	
1030	Топливо	
1040	Запасные части	
1050	Строительные материалы	
1060	Тара и тарные материалы	
1070	Материалы, переданные в переработку на сторону	
1080	Инвентарь и хозяйственные принадлежности	
1090	Прочие материалы	
1100	СЧЕТА УЧЕТА ЖИВОТНЫХ НА ВЫРАЩИВАНИИ И ОТКОРМЕ	А
1110	Животные на выращивании	
1120	Животные на откорме	
1200		
1300		
1400		
1500	СЧЕТА УЧЕТА ЗАГОТОВЛЕНИЯ И ПРИОБРЕТЕНИЯ МАТЕРИАЛОВ	
1510	Заготовление и приобретение материалов	
1600	СЧЕТА УЧЕТА ОТКЛОНЕНИЙ В СТОИМОСТИ МАТЕРИАЛОВ	А
1610	Отклонения в стоимости материалов	
1700		
1800		

1900		
2000	СЧЕТА УЧЕТА ОСНОВНОГО ПРОИЗВОДСТВА	
2010	Основное производство	
2100	СЧЕТА УЧЕТА ПОЛУФАБРИКАТОВ СОБСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА	А
2110	Полуфабрикаты собственного производства	
2200		
2300	СЧЕТА УЧЕТА ВСПОМОГАТЕЛЬНЫХ ПРОИЗВОДСТВ	
2310	Вспомогательное производство	
2400		
2500	СЧЕТА УЧЕТА ОБЩЕПРОИЗВОДСТВЕННЫХ РАСХОДОВ	
2510	Общепроизводственные расходы	
2600	СЧЕТА УЧЕТА БРАКА В ПРОИЗВОДСТВЕ	
2610	Брак в производстве	
2700	СЧЕТА УЧЕТА ОБСЛУЖИВАЮЩИХ ХОЗЯЙСТВ	А
2710	Обслуживающие хозяйства	
2800	СЧЕТА УЧЕТА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ	А
2810	Готовая продукция на складе	
2820	Готовая продукция на выставке	
2830	Готовая продукция, переданная на комиссию	
2900	СЧЕТА УЧЕТА ТОВАРОВ	А
2810	Готовая продукция на складе	
2820	Готовая продукция на выставке	
2830	Готовая продукция, переданная на комиссию	
2900	СЧЕТА УЧЕТА ТОВАРОВ	
2910	Товары на складах	
2920	Товары в розничной торговле	
2930	Товары на выставке	
2940	Предметы проката	
2950	Тара под товаром и порожня	
2960	Товары, переданные на комиссию	
2970	Товары в пути	
2980	Торговая наценка	КА
2990	Прочие товары	
РАЗДЕЛ III. РАСХОДЫ БУДУЩИХ ПЕРИОДОВ И ОТСРОЧЕННЫЕ РАСХОДЫ — ТЕКУЩАЯ ЧАСТЬ		

3000		
3100	СЧЕТА УЧЕТА РАСХОДОВ БУДУЩИХ ПЕРИОДОВ	А
3110	Предоплаченная оперативная аренда	
3120	Предоплаченные услуги	
3190	Прочие расходы будущих периодов	
3200	СЧЕТА УЧЕТА ОТСРОЧЕННЫХ РАСХОДОВ	А
3210	Отсроченный налог на прибыль по временным разницам	
3220	Отсроченные расходы по дисконтам (скидкам)	
3290	Прочие отсроченные расходы	
3300		
3400		
3500		
3600		
3700		
3800		
3900		
РАЗДЕЛ IV. СЧЕТА К ПОЛУЧЕНИЮ — ТЕКУЩАЯ ЧАСТЬ		
4000	СЧЕТА К ПОЛУЧЕНИЮ	А
4010	Счета к получению от покупателей и заказчиков	
4020	Векселя полученные	
4100	СЧЕТА К ПОЛУЧЕНИЮ ОТ ОБОСОБЛЕННЫХ ПОДРАЗДЕЛЕНИЙ, ДОЧЕРНИХ И ЗАВИСИМЫХ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОБЩЕСТВ	А
4110	Счета к получению от обособленных подразделений	
4120	Счета к получению от дочерних и зависимых хозяйственных обществ	
4200	СЧЕТА УЧЕТА АВАНСОВ, ВЫДАННЫХ ПЕРСОНАЛУ	А
4210	Авансы, выданные по оплате труда	
4220	Авансы, выданные на служебные командировки	
4230	Авансы, выданные на общехозяйственные расходы	
4290	Прочие авансы, выданные персоналу	
4300	СЧЕТА УЧЕТА АВАНСОВ, ВЫДАННЫХ ПОСТАВЩИКАМ И ПОДРЯДЧИКАМ	А
4310	Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам под ТМЦ	
4320	Авансы, выданные поставщикам и подрядчикам под долгосрочные активы	
4330	Прочие авансы выданные	
4400	СЧЕТА УЧЕТА АВАНСОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ В БЮДЖЕТ	А
4410	Авансовые платежи по налогам и другим обязательным платежам в бюджет (по видам)	

4500	СЧЕТА УЧЕТА АВАНСОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ В ГОСУДАРСТВЕННЫЕ ЦЕЛЕВЫЕ ФОНДЫ И ПО СТРАХОВАНИЮ	А
4510	Авансовые платежи по страхованию	
4520	Авансовые платежи в государственные целевые фонды	
4600	СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ УЧРЕДИТЕЛЕЙ ПО ВКЛАДАМ В УСТАВНЫЙ КАПИТАЛ	А
4610	Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал	
4700	СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПЕРСОНАЛА ПО ПРОЧИМ ОПЕРАЦИЯМ	А
4710	Задолженность персонала по товарам, реализованным в кредит	
4720	Задолженность персонала по предоставленным займам	
4730	Задолженность персонала по возмещению материального ущерба	
4790	Прочая задолженность персонала	
4800	СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ РАЗНЫХ ДЕБИТОРОВ	А
4810	Платежи к получению по финансовой аренде — текущая часть	
4820	Платежи к получению по оперативной аренде	
4830	Проценты к получению	
4840	Дивиденды к получению	
4850	Роялти к получению	
4860	Счета к получению по претензиям	
4890	Задолженность прочих дебиторов	
4900	СЧЕТА УЧЕТА РЕЗЕРВА ПО СОМНИТЕЛЬНЫМ ДОЛГАМ	КА
4910	Резерв по сомнительным долгам	

РАЗДЕЛ V. ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА, КРАТКОСРОЧНЫЕ ИНВЕСТИЦИИ И ПРОЧИЕ ТЕКУЩИЕ АКТИВЫ

5000	СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В КАССЕ	А
5010	Денежные средства в национальной валюте	
5020	Денежные средства в иностранной валюте	
5100	СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ НА РАСЧЕТНОМ СЧЕТЕ	А
5110	Расчетный счет	
5200	СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ	А
5210	Валютные счета внутри страны	
5220	Валютные счета за рубежом	
5300		
5400		
5500	СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ НА СПЕЦИАЛЬНЫХ СЧЕТАХ В БАНКЕ	

5510	Аккредитивы	
5520	Чековые книжки	
5530	Прочие специальные счета	
5600	СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ ЭКВИВАЛЕНТОВ	А
5610	Денежные эквиваленты (по видам)	
5700	СЧЕТА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ (ПЕРЕВОДОВ) В ПУТИ	А
5710	Денежные средства (переводы) в пути	
5800	СЧЕТА УЧЕТА КРАТКОСРОЧНЫХ ИНВЕСТИЦИЙ	
5810	Ценные бумаги	
5830	Краткосрочные займы выданные	
5890	Прочие текущие инвестиции	
5900	СЧЕТА УЧЕТА НЕДОСТАЧ И ПОТЕРЬ ОТ ПОРЧИ ЦЕННОСТЕЙ И ПРОЧИХ ТЕКУЩИХ АКТИВОВ	
5910	Недостачи и потери от порчи ценностей	
5920	Прочие текущие активы	
ЧАСТЬ III. ОБЯЗАТЕЛЬСТВА		
РАЗДЕЛ VI. ТЕКУЩИЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА		
6000	СЧЕТА К ОПЛАТЕ ПОСТАВЩИКАМ И ПОДРЯДЧИКАМ	П
6010	Счета к оплате поставщикам и подрядчикам	
6020	Векселя выданные	
6100	СЧЕТА К ОПЛАТЕ ОБОСОБЛЕННЫМ ПОДРАЗДЕЛЕНИЯМ, ДОЧЕРНИМ И ЗАВИСИМЫМ ХОЗЯЙСТВЕННЫМ ОБЩЕСТВАМ	П
6110	Счета к оплате обособленным подразделениям	
6120	Счета к оплате дочерним и зависимым хозяйственным обществам	
6200	СЧЕТА УЧЕТА ОТСРОЧЕННЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ	
6210	Отсроченные доходы в виде дисконта (скидки)	
6220	Отсроченные доходы в виде премии (надбавки)	
6230	Прочие отсроченные доходы	
6240	Отсроченные обязательства по налогам и другим обязательным платежам	
6250	Обязательства по отсроченному налогу на прибыль по временным разницам	
6290	Прочие отсроченные обязательства	
6300	СЧЕТА УЧЕТА ПОЛУЧЕННЫХ АВАНСОВ	
6310	Авансы, полученные от покупателей и заказчиков	
6320	Авансы, полученные от подписчиков на акции	
6390	Прочие полученные авансы	
6400	СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПО ПЛАТЕЖАМ В БЮДЖЕТ	

6410	Задолженность по платежам в бюджет (по видам)	
6500	СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПО СТРАХОВАНИЮ И ПО ПЛАТЕЖАМ В ГОСУДАРСТВЕННЫЕ ЦЕЛЕВЫЕ ФОНДЫ	
6510	Платежи по страхованию	
6520	Платежи в государственные целевые фонды	
6600	СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ УЧРЕДИТЕЛЯМ	
6610	Дивиденды к оплате	
6620	Задолженность выбывающим учредителям по их доле	
6630	Вклады учредителей по увеличению уставного капитала	
6700	СЧЕТА УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА	
6710	Расчеты с персоналом по оплате труда	
6720	Депонированная заработная плата	
6800	СЧЕТА УЧЕТА КРАТКОСРОЧНЫХ КРЕДИТОВ И ЗАЙМОВ	П
6810	Краткосрочные банковские кредиты	
6820	Краткосрочные займы	
6830	Облигации к оплате	
6840	Векселя к оплате	
6900	СЧЕТА УЧЕТА ЗАДОЛЖЕННОСТИ РАЗНЫМ КРЕДИТОРАМ	
6910	Оперативная аренда к оплате	
6920	Начисленные проценты	
6930	Задолженность по роялти	
6940	Задолженность по гарантиям	
6950	Долгосрочные обязательства — текущая часть	
6960	Счета к оплате по претензиям	
6970	Задолженность подотчетным лицам	
6990	Прочие обязательства	
РАЗДЕЛ VII. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА		
7000	ДОЛГОСРОЧНЫЕ СЧЕТА К ОПЛАТЕ ПОСТАВЩИКАМ И ПОДРЯДЧИКАМ	П
7010	Счета к оплате поставщикам и подрядчикам	
7020	Векселя выданные	
7100	ДОЛГОСРОЧНАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ ОБОСОБЛЕННЫМ ПОДРАЗДЕЛЕНИЯМ, ДОЧЕРНИМ И ЗАВИСИМЫМ ХОЗЯЙСТВЕННЫМ ОБЩЕСТВАМ	П
7110	Долгосрочная задолженность обособленным подразделениям	
7120	Долгосрочная задолженность дочерним и зависимым хозяйственным обществам	

7200	СЧЕТА УЧЕТА ОТСРОЧЕННЫХ ДОЛГОСРОЧНЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ	П
7210	Долгосрочные отсроченные доходы в виде дисконта (скидки)	
7220	Долгосрочные отсроченные доходы в виде премии (надбавки)	
7230	Прочие долгосрочные отсроченные доходы	
7240	Долгосрочные отсроченные обязательства по налогам и другим обязательным платежам	
7250	Долгосрочные обязательства по отсроченному налогу на прибыль по временным разницам	
7290	Прочие долгосрочные отсроченные обязательства	
7300	СЧЕТА УЧЕТА АВАНСОВ, ПОЛУЧЕННЫХ ОТ ПОКУПАТЕЛЕЙ И ЗАКАЗЧИКОВ	П
7310	Авансы, полученные от покупателей и заказчиков	
7400		
7500		
7600		
7700		
7800	СЧЕТА УЧЕТА ДОЛГОСРОЧНЫХ КРЕДИТОВ И ЗАЙМОВ	П
7810	Долгосрочные банковские кредиты	
7820	Долгосрочные займы	
7830	Облигации к оплате	
7840	Векселя к оплате	
7900	СЧЕТА УЧЕТА ДОЛГОСРОЧНОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ РАЗНЫМ КРЕДИТОРАМ	
7910	Финансовая аренда к оплате	
7920	Прочие долгосрочные задолженности разным кредиторам	
ЧАСТЬ IV. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ		
РАЗДЕЛ VIII. КАПИТАЛ, НЕРАСПРЕДЕЛЕННАЯ ПРИБЫЛЬ И РЕЗЕРВЫ		
8000		
8100		
8200		
8300	СЧЕТА УЧЕТА УСТАВНОГО КАПИТАЛА	П
8310	Простые акции	
8320	Привилегированные акции	
8330	Паи и вклады	
8400	СЧЕТА УЧЕТА ДОБАВЛЕННОГО КАПИТАЛА	П
8410	Эмиссионный доход	
8420	Курсовая разница при формировании уставного капитала	

8500	СЧЕТА УЧЕТА РЕЗЕРВНОГО КАПИТАЛА	П
8510	Корректировки по переоценке долгосрочных активов	
8520	Резервный капитал (фонд)	
8530	Безвозмездно полученное имущество	
8600	СЧЕТА УЧЕТА ВЫКУПЛЕННЫХ СОБСТВЕННЫХ АКЦИЙ	КП
8610	Выкупленные собственные акции — простые	
8620	Выкупленные собственные акции — привилегированные	
8700	СЧЕТА УЧЕТА НЕРАСПРЕДЕЛЕННОЙ ПРИБЫЛИ (НЕПОКРЫТОГО УБЫТКА)	П
8710	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода	
8720	Накопленная прибыль (непокрытый убыток)	
8800	СЧЕТА УЧЕТА ЦЕЛЕВЫХ ПОСТУПЛЕНИЙ	П
8810	Гранты	
8820	Субсидии	
8830	Членские взносы	
8840	Налоговые льготы с целевым использованием	
8890	Прочие целевые поступления	
8900	СЧЕТА УЧЕТА РЕЗЕРВОВ ПРЕДСТОЯЩИХ РАСХОДОВ И ПЛАТЕЖЕЙ	П
8910	Резервы предстоящих расходов и платежей	
ЧАСТЬ V. ФОРМИРОВАНИЕ И ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ		
РАЗДЕЛ IX. ДОХОДЫ И РАСХОДЫ		
9000	СЧЕТА УЧЕТА ДОХОДОВ ОТ ОСНОВНОЙ (ОПЕРАЦИОННОЙ) ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	Т
9010	Доходы от реализации готовой продукции	
9020	Доходы от реализации товаров	
9030	Доходы от выполнения работ и оказания услуг	
9040	Возврат проданных товаров	КП
9050	Скидки, предоставленные покупателям и заказчикам	КП
9100	СЧЕТА УЧЕТА СЕБЕСТОИМОСТИ РЕАЛИЗОВАННОЙ ПРОДУКЦИИ (ТОВАРОВ, РАБОТ, УСЛУГ)	Т
9110	Себестоимость реализованной готовой продукции	
9120	Себестоимость реализованных товаров	
9130	Себестоимость выполненных работ и оказанных услуг	
9140	Приобретение/покупка ТМЗ при периодическом учете	
9150	Корректировки по ТМЗ при периодическом учете	

9200	СЧЕТА УЧЕТА ВЫБЫТИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И ДРУГИХ АКТИВОВ	
9210	Выбытие основных средств	
9220	Выбытие прочих активов	
9300	СЧЕТА УЧЕТА ПРОЧИХ ДОХОДОВ ОТ ОСНОВНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	Т
9310	Прибыль от выбытия основных средств	
9320	Прибыль от выбытия прочих активов	
9330	Взысканные пени, штрафы, неустойки	
9340	Прибыли прошлых лет	
9350	Доходы от оперативной аренды	
9360	Доходы от списания кредиторской и депонентской задолженности	
9370	Доходы обслуживающих хозяйств	
9380	Безвозмездная финансовая помощь	
9390	Прочие операционные доходы	
9400	СЧЕТА УЧЕТА РАСХОДОВ ПЕРИОДА	Т
9410	Расходы по реализации	
9420	Административные расходы	
9430	Прочие операционные расходы	
9500	СЧЕТА УЧЕТА ДОХОДОВ ОТ ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	Т
9510	Доходы в виде роялти	
9520	Доходы в виде дивидендов	
9530	Доходы в виде процентов	
9540	Доходы от валютных курсовых разниц	
9550	Доходы от финансовой аренды	
9560	Доходы от переоценки ценных бумаг	
9590	Прочие доходы от финансовой деятельности	
9600	СЧЕТА УЧЕТА РАСХОДОВ ПО ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	Т
9610	Расходы в виде процентов	
9620	Убытки от валютных курсовых разниц	
9630	Расходы по выпуску и распространению ценных бумаг	
9690	Прочие расходы по финансовой деятельности	
9700	СЧЕТА УЧЕТА ЧРЕЗВЫЧАЙНЫХ ПРИБЫЛЕЙ (УБЫТКОВ)	Т
9710	Чрезвычайные прибыли	
9720	Чрезвычайные убытки	
9800	СЧЕТА УЧЕТА ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ПРИБЫЛИ ДЛЯ УПЛАТЫ НАЛОГОВ И ДРУГИХ ОБЯЗАТЕЛЬНЫХ ПЛАТЕЖЕЙ	Т

9810	Расходы по налогу на прибыль	
9820	Расходы по прочим налогам и другим обязательным платежам от прибыли	
9900	СЧЕТА УЧЕТА КОНЕЧНОГО ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА	Т
9910	Конечный финансовый результат	
ЧАСТЬ VI. ЗАБАЛАНСОВЫЕ СЧЕТА		
001	Основные средства, полученные по оперативной аренде	3
002	Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	3
003	Материалы, принятые в переработку	3
004	Товары, принятые на комиссию	3
005	Оборудование, принятое для монтажа	3
006	Бланки строгой отчетности	3
007	Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов	3
008	Обеспечения обязательств и платежей — полученные	3
009	Обеспечения обязательств и платежей — выданные	3
010	Основные средства, сданные по договору финансовой аренды	3
011	Имущество, полученное по договору ссуды	3
012	Расходы, исключаемые из налогооблагаемой базы следующих периодов	3
013	Временные налоговые льготы (по видам)	3
014	Инвентарь и хозяйственные принадлежности в эксплуатации	3
015	Имущество, полученное по договору простого товарищества (совместной деятельности)	3
016	Нематериальные активы, полученные по праву пользования	3

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский Кодекс Республики Узбекистан от 21.12.1995г № 163-И и 29.08.1996г №256- I (с последующими изменениями от 04.03.2019г.).
2. Налоговый Кодекс Республики Узбекистан от 25.12.2007г. № ЗРУ-136 (с последующими изменениями от 04.03.2019г.)
3. Трудовой Кодекс Республики Узбекистан от 21.12.1995г. (с последующими изменениями от 09.01.2019г.)
4. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» от 13.04.2016г. №ЗРУ- 404
5. Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан № 54 от 05.02.1999 г. «Положение о составе затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов» (Национальная база законодательства 24.05.2018г. №09/18/384/1266)
6. НСБУ N 19 "Организация и проведение инвентаризации" зарегистрирован МЮ 02.11.1999 №833, утвержден МФ 19.10.1999г. № ЭГ/17-19-2075
7. Правила по заполнению форм финансовой отчетности зарег.МЮ от 24.01.2003г. №1209 (с последующими изменениями 2015г.)
8. НСБУ № 21 План счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению зарегистрирован МЮ №1181-3 от 30.05.2017г.
9. Сборник национальных стандартов бухгалтерского учета Республики Узбекистан 2018г.
10. Анциферова, И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Практикум / И.В. Анциферова. - М.: Дашков и К, 2016. - 368 с.
11. Алексеева, Г.И. Бухгалтерский учет: Учебник / С.Р. Богомолец, Г.И. Алексеева - М.: МФПУ Синергия, 2017. - 520 с.
12. Астахов, В.П. Бухгалтерский учет от А до Я: Учебное пособие / В.П. Астахов. - Рн/Д: Феникс, 2018. - 479 с.
13. Богаченко, В.М. Бухгалтерский учет: Практикум: Учебное пособие / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. - Рн/Д: Феникс, 2017. - 398 с.
14. Воронина, Л.И. Бухгалтерский учет: Учебник / Л.И. Воронина. - М.: Альфа-М, НИЦ ИНФРА-М, 2018. - 480 с.
15. Джамбакиева Г.С. Финансовый учет. Учебное пособие. – Т.: Iqtisod-Moliya, 2012. - 352 с.

16. Джамбакиева Г.С. Финансовый и управленческий учет. Учебное пособие. – Т.: ОК – «NIXOL PRINT», 2021. - 444 с.
17. Джамбакиева Г.С. Финансовый учет и отчетность. Учебник. – Т.: Iqtisod- Moliya, 2019. - 404 с.
18. Каримов А.А., Курбанбаев Ж.Э., Жуманазаров С.А. Бухгалтерия ҳисоби. Дарслик. - Т.: Iqtisod- Moliya, 2019. - 364 б.
19. Норбеков Д., Мисиров К., Тошмонов Ғ. Молиявий ва бошқарув ҳисоби. Ўқув кўлланма. . – Т.: Iqtisod- Moliya, 2018. - 421 б.
20. Полковский, Л.М. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для бакалавров / Л.М. Полковский. - М.: Дашков и К, 2016. - 256 с.
21. Сотиволдиев А.С и др. Финансовый и управленческий учет. Учебник. – Т.: Iqtisod- Moliya, 2012. - 432 с
22. Эдди МакЛейн., Питер Этрилл «Финансовый менеджмент и управленческий учет для руководителей и бизнесменов» Электронная книга - 2016 г. 349 с.

ОГЛАВЛЕНИЕ		
ТЕМА 1	ПОНЯТИЕ, СУЩНОСТЬ И ЗНАЧЕНИЕ ХОЗЯЙСТВЕННОГО УЧЕТА	3
ТЕМА 2	ИСТОРИЧЕСКОЕ ВОЗНИКНОВЕНИЕ И РАЗВИТИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	12
ТЕМА 3	ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	27
ТЕМА 4	БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС	36
ТЕМА 5	СЧЕТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ	46
ТЕМА 6	УЧЕТ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ БИЗНЕС-ПРОЦЕССОВ	72
ТЕМА 7	ДОКУМЕНТИРОВАНИЕ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ	88
ТЕМА 8	ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ СРЕДСТВ	99
ТЕМА 9	ОЦЕНКА И КАЛЬКУЛЯЦИЯ	107
ТЕМА 10	УЧЕТНЫЕ РЕГИСТРЫ И ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	119
ТЕМА 11	БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ	135
	ГЛОССАРИЙ	145
	ПРИЛОЖЕНИЯ	156
	СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	168

Каримов Акрам Аббосович
Джамбакиева Гульнора Сайфутдиновна

УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ

по дисциплине

«ТЕОРИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА»

Toshkent – «NIHOL PRINT» ОК – 2021

Muharrir: A. Tog‘ayev

Tex. muharrir: F. Tog‘ayeva

Musahhiha: O. Muxammadiyeva

Kompyuterda

sahifalovchi: G. Tog‘ayeva

9323



№ 7439-765f-47f1-7ea1-a683-4648-1314.

Bosishga ruxsat etildi: 29.01.2022. Bichimi 60x84 1 /16.

Shartli bosma tabog‘i 11,75. Nashr bosma tabog‘i

10,75 Adadi 30. Buyurtma № 246

«Nihol print» Ok da chop etildi.

Toshkent sh. , M. Ashrafiy ko‘chasi, 99/101.